

UNIVERSITE D'ORAN 2

FACULTE DE DROIT ET SCIENCES POLITIQUES

Master : *Droit public économique*

Cours
De
Droit Fiscal
(Master 1, Semestre 2)

Pr. Bachir YELLES CHAUCHE

2019 / 2020

QUATRIEME PARTIE
L'IMPOSITION DE LA CONSOMMATION

TITRE I
L'IMPOT GENERAL SUR LA CONSOMMATION :
LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)

- Chapitre 1^{er} : Le champ d'application de la TVA
- Chapitre 2 : Les modalités de mise en œuvre de la TVA
- Chapitre 3 : Les obligations des assujettis à la TVA
- Chapitre 4 : Les déductions et remboursements de la TVA

TITRE II
LES IMPOTS PARTICULIERS SUR LA CONSOMMATION

- Chapitre 1 : Les impôts particuliers figurant dans le code des taxes sur le chiffre d'affaires

Section 1 : Taxe intérieure de consommation
Section 2 : Taxe sur les produits pétroliers

- Chapitre 2 : Les impôts particuliers figurant dans le code des impôts indirects

Section 1 : Boissons et liqueurs (alcools, vins, vinaigres et vins vinés)
Section 2 : Sucres et glucoses servant à la préparation d'apéritifs à base de vin
Section 3 : Droits de garanties et d'essai sur les métaux précieux
Section 4 : Taxe sanitaire sur les viandes
Section 5 : Taxe pour usage d'appareils récepteurs de radiodiffusion et de télévision

CINQUIEME PARTIE
L'IMPOSITION DU CAPITAL

TITRE I
LES IMPOSITIONS PERMANENTES SUR LE CAPITAL

- Chapitre 1 : L'impôt foncier
- Chapitre 2 : L'impôt sur le patrimoine

TITRE II
LES IMPOSITIONS OCCASIONNELLES SUR LE CAPITAL

- Chapitre 1 : Les droits d'enregistrement
- Chapitre 2 : La taxe de publicité foncière

QUATRIEME PARTIE L'IMPOSITION DE LA CONSOMMATION

Introduction

Les modalités d'imposition de la consommation ou de la dépense sont nombreuses, les plus importantes sont : la taxe cumulative, la taxe unique et la taxe unique à paiement fractionné.

- *La taxe cumulative ou la taxe en cascade* : c'est une imposition qui est perçue à chaque étape du processus quand le produit fait l'objet d'une revente. L'inconvénient de cette forme d'imposition, il y aura autant d'impositions que d'étapes de production : plus le processus de production est long et plus le produit sera imposé¹.

- *La taxe unique* : elle est perçue à l'occasion d'une seule étape du processus économique : au début du processus économique (la taxe unique à la production) ou à la fin de ce processus (la taxe unique à la consommation).

- *La taxe unique à paiement fractionné* : la taxe sur la valeur ajoutée (TVA): Elle est perçue à chaque étape du processus de production mais sous déduction de la taxe déjà acquittée aux étapes précédentes. C'est le cas de la taxe sur la valeur ajoutée qui va être introduite en Algérie à partir de 1991.

Caractéristiques la TVA :

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

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

La TVA est indifférente à la longueur du circuit économique : « *le montant de l'impôt sera directement et uniquement fonction de la valeur globale du produit et non du nombre d'étapes que comprend son processus de production* »².

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

- *Difficulté de frauder la TVA* : Avec la possibilité de déduire la TVA payée en amont à chaque étape du processus de production, elle constitue un élément « gratifiant » : elle incite chaque contribuable à exiger de ses fournisseurs qu'ils lui remettent des factures régulières. Elle permet, donc, une surveillance réciproque ou mutuelle des contribuables, ce qui aboutit à limiter la fraude puisque tous la déclarent et la paient³.

¹ - Grosclaude, ouvrage précité, p. 311.

² - Grosclaude, p. 313.

³ - Grosclaude, p. 654 et s.

Les opérations de dépense ou de consommation sont assujetties à un impôt général sur la consommation, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et à toute une série d'impôts particuliers sur la consommation.

TITRE I

LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)

Le régime fiscal de la consommation se composait de deux impôts généraux sur la dépense, la taxe unique globale sur la production (TUGP) et la taxe unique globale sur les prestations de service (TUGPS), la première s'applique aux biens, la seconde aux services et auxquelles s'ajoutait toute une série d'impôts particuliers. La réforme de 1991 substitue à ces deux impôts généraux une seule imposition, la taxe sur la valeur ajoutée, avec des mécanismes plus simplifiés.

Créée en 1954 en France, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est introduite en Algérie dans le code des taxes sur le chiffre d'affaires par la loi de finances pour 1991. C'est un impôt général sur la dépense. Il a vocation à être applicable à l'ensemble des biens et services soumis à la consommation.

CHAPITRE 1^{ER} : CHAMP D'APPLICATION DE LA TVA

Section 1 : La Territorialité de la TVA

La TVA comme toute autre imposition est soumise au principe de territorialité. Un principe selon lequel la souveraineté fiscale de l'Etat algérien ne peut s'exercer que dans la limite de son territoire. Ce principe permet de déterminer le cadre territorial à l'intérieur duquel s'exerce la souveraineté fiscale de l'Etat algérien. En matière de TVA, et vertu de l'article 7 du CTCA, une opération est réputée faite en Algérie :

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

Section 2 : Les opérations imposables

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

§1. Les opérations obligatoirement imposables

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

Les ventes et les livraisons faites par les producteurs.

Selon l'article 4 CTCA, il faut entendre par producteurs, les personnes physiques ou morales qui, principalement ou accessoirement, extraient ou fabriquent des produits, les façonnent ou les transforment à titre de confectionneurs ou d'entrepreneurs de manufacture en vue de leur donner leur forme définitive ou la présentation commerciale...

De même sont considérés producteurs, les personnes qui se substituent en fait au fabricant pour effectuer, soit dans ses usines, soit même en dehors de ses usines, toutes opérations se rapportant à la fabrication ou à la présentation commerciale définitive telle que la mise en paquetage ou en récipients, les expéditions ou dépôts desdits produits, que ceux-ci soient ou non vendus sous la marque ou au nom de ceux qui font ces opérations.

Les livraisons de biens meubles corporels : Elles concernent le transfert de propriété ou plus précisément le transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire⁴. Les ventes faites par les commerçants-grossistes, les ventes par les grandes surfaces, les activités de commerce multiples

Ne rentrent pas dans ce cadre les meubles incorporels (comme les brevets les logiciels) et les immeubles.

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

§2. Les opérations imposables par option

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

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

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

Section 2 : Les opérations exonérées et achat en franchise

§1. Les opérations exonérées

Pour déterminer les opérations exonérées, le code des impôts sur le chiffre d'affaires distingue les opérations faites en Algérie de celle qui sont réalisées à l'importation.

- *Les affaires faites en Algérie.* Sont exclues du champ d'application de la TVA :

- les affaires de vente portant sur les produits passibles de la taxe à l'abattage,
- les ouvrages d'or, d'argent et de platine,
- les affaires faites par les personnes dont le chiffre d'affaire est inférieur ou égal à 30.000.000 DA et qui sont soumis à l'impôt forfaitaire unique (IFU).

Les opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe tel que défini par l'article 138 bis du CID

⁴ - M. COZIAN, ouvrage précité, p. 282.

L'article en question exclut du régime du bilan consolidé les sociétés pétrolières.

Définition du groupe. Pour qu'il y ait groupe dans le sens fiscal, deux conditions doivent être réunies :

- la condition de la forme de la société : des sociétés par actions ;
- la condition liée au capital : la société mère doit détenir au moins 90 % du capital de la sa filiale.

D'autres opérations sont exemptées de la TVA, elles sont au nombre de 22. Ces exemptions concernent notamment les opérations de vente portant sur le pain, les farines panifiables, céréales semoules, lait et crème de lait non concentrés ni additionnés de sucres et d'autres édulcorants, ainsi que les produits pharmaceutiques⁵.

- *Affaires faites à l'importation.* Sont exemptées de la TVA à l'importation :

- les produits dont la vente à l'intérieur est exonérée de la TVA ;
- l'or à usage monétaire ;
- les réparations et transformations des navires et aéronefs algériens à l'étranger ;
- les marchandises importées dans le cadre du troc.

- *Les affaires faites à l'exportation.* Sont exemptées de la TVA :

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

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

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

Sont également exemptés de la TVA, s'agissant de l'activité pétrolière (art. 9.9 CTCA) :

- les biens et les services ainsi que les travaux dont la liste est fixée par la réglementation relative aux activités de recherches et/ou d'exploitation, de transport par canalisation des hydrocarbures, de liquéfaction du gaz et de séparation des gaz de pétrole liquéfiés et destinés à être affectés et utilisés exclusivement pour les activités susvisées ;

- les biens, services et travaux destinés à la construction des infrastructures de raffinage acquises ou réalisées par l'entreprise SONATRACH et celles acquises ou réalisées pour son compte ainsi que les sociétés pétrolières associées et ses entrepreneurs sous-traitants œuvrant dans le secteur.

L'exemption est délivrée par décision du directeur général des impôts.

§2. Les achats en franchise (art. 42 du CTCA)

Les entreprises qui réalisent des opérations de commerce extérieur ont la possibilité d'acquies en franchise de TVA les biens et services destinés à ces opérations.

⁵ - Voir l'article 9 du code des taxes sur le chiffre d'affaires. Voir également : DE n° 11-223 du 21 juin 2011 fixant les équipements et matériels sportifs bénéficiant de l'exonération de la TVA, JORA, n° 35, 2011.

L'intérêt de ce régime suspensif se situe évidemment sur le plan de la trésorerie, puisqu'il évite d'avoir à faire l'avance d'une taxe d'amont, qui sinon ne serait récupérée qu'ultérieurement par voie d'imputation ou de remboursement⁶.

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

CHAPITRE 2 : LES MODALITES DE MISE EN ŒUVRE DE LA TVA

Section 1 : Le fait générateur et exigibilité de la TVA

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

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

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

§1. Le fait générateur. Il est constitué :

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

§2. L'exigibilité de la TVA

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

- Les opérations de livraisons de biens meubles corporels :

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

La date de paiement n'est pas prise en considération. Si le paiement est effectué, totalement ou partiellement, avant la livraison, la TVA n'est exigible qu'au moment de la livraison. Ainsi le fournisseur est tenu de payer la TVA alors qu'il n'a pas encore obtenu le paiement de sa livraison. En revanche son client peut récupérer la TVA qui lui a été facturée dès la date de livraison, bien qu'il n'ait pas réglé cette dernière⁷.

⁶ - Fiscal p. 749.

⁷ - T. Zitoune et F. GOLIARD, Droit fiscal des entreprises, Berti, 1^{ère} édition, 2007, p. 177.

- *Les prestations de services :*

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

Section 2 : L'assiette de la TVA

Le chiffre d'affaires d'imposable comprend le prix de la marchandise, des travaux ou des services, tous frais, droits et taxes inclus à l'exclusion de TVA elle-même. Pour la fixation de la base imposable, il y a lieu de distinguer les opérations effectuées à l'intérieur du territoire national et celles qui sont effectuées à l'importation ou à l'exportation.

§1. Pour les opérations effectuées à l'intérieur (art. 15)

Le chiffre d'affaires est constitué pour les ventes, par le montant total des ventes. Pour les opérations de marchandises ou de biens taxables par la valeur des biens livrés en contrepartie de ceux reçus, majoré éventuellement de la soulte, et ce, entre les mains de chaque échangiste.

Peuvent être déduits de la base imposable à la TVA lorsqu'ils sont facturés au client :

- les rabais, remises, ristournes et escomptes de caisse ;
- les droits de timbres fiscaux ;
- le montant de consignation des emballages devant être restitués au vendeur contre remboursement de cette consignation ;
- les débours⁸ correspondant au transport effectué par le redevable lui-même pour la livraison de marchandises taxables lorsqu'ils sont facturés.

Pour les livraisons à soi-même. Quand il s'agit de biens meubles, par le prix de vente en gros des produits similaires, ou à défaut, par le revient majoré d'un bénéfice normal du produit fabriqué ; de biens immobiliers, par le prix de revient de l'ouvrage.

Pour les prestations de services et autres opérations. S'agissant des affaires dont l'assiette n'a pas été définie à l'article 15, les prestations de service notamment, elle est constituée par le montant brut des rémunérations reçues ou recettes perçues quelque titre que ce soit, à l'occasion de réalisation d'opérations taxables (art. 16).

Dans le cas où le redevable de la Tva effectue concurremment des opérations relevant de plusieurs de ces catégories, le chiffre d'affaires sera alors déterminé en appliquant, à chacune de ces catégories, les règles qui lui sont propres (art. 17).

Le cas d'opérations résiliées ou annulées. Si l'impôt a été perçu à l'occasion de vente, de travaux ou de services, qui sont par la suite résiliées, annulées ou qui restent impayées, il sera, soit imputé sur l'impôt dû sur les affaires faits ultérieurement, soit restitué si la personne qui l'a acquitté a cessé d'y être assujettie (art. 18)⁹.

§2. L'assiette à l'importation

Quand il s'agit d'opérations faites à l'importation, la base imposable est constituée par la valeur en douane tous droits et taxes inclus, à l'exclusion de la TVA (art. 19).

⁸⁸ - Les "débours" sont les sommes qui sont en vertu de la loi ou d'un contrat, avancées dans l'intérêt et pour le compte d'autrui.

⁹ - En aucun cas l'imputation ou la restitution en peut être demandée après un délai de 4 ans à partir de sa perception (art. 18).

§3. L'assiette à l'exportation

A l'exportation, l'assiette de la TVA est constituée pour les produits taxables, par la valeur des marchandises au moment de l'exportation, tous droits et taxes compris à l'exclusion de la TVA (art. 20).

Section 3 : Le taux de la TVA

La TVA connaît deux taux qui viennent d'être augmentés par la loi de finances pour 2017 de 2 points :

- le taux normal (le taux général) qui passe de 17% à 19% ;
- le taux réduit, il passe de 7% à 9%.

Le taux réduit de 9% est applicable aux opérations suivantes¹⁰ :

- opérations réalisées par l'entreprise d'électricité et de gaz,
- opérations effectuées par les chantiers de construction navale,
- produits des activités artisanales traditionnelles,
- loyers des logements sociaux,
- exploitants de taxis,
- représentations théâtrales et de ballets, les concerts, cirques, spectacles de variétés...

De 1992 à l'Algérie a appliqué quatre taux : le taux normal de 21%, le taux spécial de 7%, le taux réduit de 13% et le taux majoré de 40%¹¹.

CHAPITRE 3 : LES OBLIGATIONS DES ASSUJETTIS A LA TVA

Les assujettis à la TVA sont tenus remplir des obligations aussi bien comptables que fiscales.

Section 1 : Les obligations comptables

Les assujettis à la TVA sont dans mis dans l'obligation de tenir une comptabilité appuyée de pièces justificatives. Toutefois, le code des taxes sur le chiffre d'affaires distingue les commerçants des non commerçants en ce qui concerne la nature des documents à tenir.

Sous-section 1 : L'obligation pour les commerçants de tenir une comptabilité et des documents comptables

§1. Les conditions de validité de la comptabilité

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

- elle doit être complète et régulière ;
- elle doit être arithmétiquement exacte ;
- elle doit être probante.

¹⁰ - Voir l'article 29 du code des TCA.

¹¹ - Art. 65 LF 1991.

Une comptabilité n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres et documents obligatoires prévus à l'article 9 à 12 du code de commerce, et si elle est tenue selon les dispositions de la loi n° 07-11 portant sur le système comptable financier¹².

§2. Les livres obligatoires constituant la comptabilité

Les articles 9 et 10 du code de commerce prévoient les livres devant être obligatoirement tenus par tout commerçant: le livre journal et le livre d'inventaire.

- *Le livre journal* : est le document sur lequel sont enregistrés jour par jour, les opérations de l'entreprise ou récapitulatif au moins mensuellement, les résultats de ces opérations. Le contenu du livre journal diffère selon que l'entreprise utilise ou non des journaux auxiliaires.

Dans le cas où l'entreprise n'utilise pas les journaux auxiliaires, le livre journal doit comprendre toutes les opérations enregistrées de manière chronologique. La date d'enregistrement s'effectuant au jour le jour. Cette chronologie implique que ne peuvent être reprises plusieurs journées différentes. En règle générale la date à retenir pour la comptabilisation des faits comptables correspond à celle de la pièce justificative et il n'existe pas de chronologie des opérations entre elles à l'intérieur d'une même journée.

Dans le cas où l'entreprise utilise les journaux auxiliaires, le livre journal ne comprend que la centralisation au moins mensuelle des écritures portées sur les journaux auxiliaires. La régularité des écritures s'apprécie à compter de la date de la centralisation, la récapitulation au niveau du livre journal concerne les masses et non les soldes.

- *Le livre d'inventaire* : Tout contribuable ayant la qualité de commerçant doit établir tous les ans un inventaire des éléments actifs et passifs de son entreprise et arrêter tous ses comptes en vue d'arrêter son bilan et le compte de résultats. Ainsi le livre d'inventaire sert à enregistrer les opérations d'inventaire qui consistent à effectuer un recensement exhaustif des éléments actifs et passifs de l'entreprise. Il s'agit donc d'un document sur lequel sont transcrits les bilans et les comptes de résultats. Le détail des stocks peut être porté sur un registre, ou des états séparés devant être conservés au même titre que les autres documents comptables.

Les documents comptables

On distingue deux grandes catégories de comptes : les comptes de bilan et les comptes de résultats.

- *Les comptes de bilan* : Il représente l'ensemble des comptes retraçant le patrimoine de l'entreprise¹³.

- Les comptes de résultats

Ces documents doivent être cotés et paraphés par le juge de la section commerciale (art. 11 du code de commerce). Il est entendu par cote, l'attestation du nombre de pages ou de folios figurant dans chaque livre. Le paraphe certifie l'existence du livre obligatoire et lui confère une date certaine. Tout manquement à cette obligation affecte la sincérité et la probité de la comptabilité.

- Ils doivent également être tenus par ordre chronologique sans blancs, ni rature, ni lacunes et sans inscriptions en marge (art 11 du code de commerce). Le crayon en peut être

¹² - Avant 2007, voir ordonnance du 29 avril 1975 portant plan comptable national et l'arrêté du 23 juin 1975 relatif aux modalités de son application.

¹³ - LASARY, Le bilan, 2002, p. 13.

utilisé comme moyen d'impression, il est de nature à enlever à la comptabilité sa valeur probante qu'elle tire précisément de sa permanence et de son inaltérabilité.

§3. Les pièces justificatives

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

1. La facture

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

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

« *Le vendeur est tenu de délivrer la facture et l'acheteur de la réclamer. Elle doit être délivrée dès la réalisation de la vente ou de la prestation de services* »¹⁴.

Les conditions de régularité de la facture :

Ces conditions sont fixées par le décret exécutif du 10 décembre 2005¹⁵. La facture doit comporter aussi bien les mentions se rapportant au vendeur que celles se rapportant à l'acheteur.

Les mentions relatives au vendeur sont les suivantes :

- nom prénom de la personne physique, dénomination ou raison sociale de la personne morale ;
- adresse, numéro de téléphone et de fax ainsi que le cas échéant ; l'adresse télématique ;
- forme juridique de l'agent économique et nature de l'activité ;
- capital social, le cas échéant ;
- numéro du registre de commerce ;
- numéro d'identification statistique ;
- mode paiement et date de règlement de la facture ;
- date d'établissement et numéro d'ordre de la facture ;
- dénomination et quantité des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées ;
- prix total hors taxes ;
- nature et taux des taxes ou droits et/ou contributions dus. La TVA n'est pas mentionnée si l'acheteur en est exonéré ;
- prix total toutes taxes comprises, libellé en chiffres et en lettres.

Mentions relatives au vendeur sont :

- nom prénom de la personne physique, dénomination ou raison sociale de la personne morale ;
- adresse, numéro de téléphone et de fax ainsi que le cas échéant ; l'adresse télématique ;

¹⁴ - Loi n° 04-02 du 23 juin 2004 relative aux conditions d'exercice des activités commerciales, JORA n° 41, 2004.

¹⁵ - Décret exécutif n° 05-468 du 10 décembre 2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert, du bon de livraison et de la facture récapitulative JORA n° 80, 2005 ; voir également arrêté du 1^{er} août 2013 définissant l'acte d'établissement de fausses factures, de factures de complaisance et fixant les modalités de la mise en application de leurs sanctions, JORA n° 30, 2014.

- forme juridique de l'agent économique et nature de l'activité ;
- capital social, le cas échéant ;
- numéro du registre de commerce ;
- numéro d'identification statistique.

La facture doit également comporter les informations suivantes :

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

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

La facture est réputée régulière lorsqu'elle est extraite d'un carnet à souches dénommé facturier quelle que soit sa forme, ou établie sous la forme dématérialisée à travers le recours à un procédé informatique.

Le facturier est défini par l'article 10 du décret comme étant un carnet à souches comprenant une série ininterrompue et chronologique de factures sur lesquels devront figurer, lors de la réalisation de la transaction, les mentions définies ci-dessus. Il est à signaler également qu'un facturier entamé sans que le précédent ne soit totalement épuisé.

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

- Les sanctions

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

Le défaut de facturation ou de sa présentation entraînent l'application d'une amende dont les tarifs sont fixés comme suit : 50.000 DA pour les commerçants détaillants, 500.000 DA pour les commerçants grossistes, et 1.000.000 DA pour les producteurs et importateurs. En cas de récidive, il est fait application du double de ces tarifs. Les marchandises transportées sans facturation ainsi que le matériel de transport de celles-ci sont confisqués lorsqu'ils appartiennent au propriétaire de la marchandise.

Les agents de l'administration fiscale, ayant au moins le grade d'inspecteur, sont également habilités à constater le défaut de facturation¹⁶.

2. Les autres documents justificatifs

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

¹⁶ - Art. 65 de la loi de finances pour 2003.

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

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

Sous-section 2 : Pour les non commerçants

Toute personne physique, effectuant des opérations passibles de la TVA, doit, si elle ne tient pas habituellement une comptabilité permettant de déterminer son chiffre d'affaires (les professions libérales entre autres), avoir un livre aux pages cotées et paraphées par le service des impôts dont elle dépend sur lequel elle inscrira, jour par jour, sans blanc, ni rature, le montant de chacune de ses opérations, distinguant au besoin, ses opérations taxables et celles qui le ne sont pas¹⁷.

Section 2 : Les obligations fiscales

Les obligations fiscales consistent dans les déclarations fiscales que l'assujetti doit souscrire auprès de l'administration fiscale et les paiements qu'il doit effectuer dans les délais requis.

Sous-section 1 : Les déclarations fiscales (art. 51-73 CTCA)

§1. La déclaration d'existence (art. 51)

Les personnes effectuant des opérations passibles de la TVA doivent souscrire auprès de l'administration fiscale dont elles dépendent une déclaration sur un formulaire fourni par l'administration. Cette déclaration comporte les renseignements suivants : nom prénom, domicile, raison sociale s'il s'agit d'une société ; numéro d'identification statistique, nature de l'opération passibles de la TVA, emplacement du ou des établissements qu'elle exploite... (art. 51).

Pour les sociétés, la déclaration doit être accompagnée d'un exemplaire des statuts, de la signature légalisée du gérant ou du directeur.

Lorsque l'assujetti dispose de plusieurs succursales ou agences, il doit souscrire pour chacune d'elles une déclaration identique auprès de l'inspection dans le ressort de laquelle se trouve cette succursale ou agence.

S'agissant des organisateurs de spectacles, jeux, de représentation exceptionnelle ou isolée, la déclaration doit être faite avant la première représentation et sur modèle fourni par l'administration fiscale à l'inspection des impôts indirects et taxes sur le chiffre d'affaires territorialement compétente, en précisant la nature de l'établissement ou le genre de réunion ou de représentation (art. 55).

Quant aux personnes physiques ou morales n'ayant pas d'établissement stable en Algérie et exerçant l'activité de travaux d'études ou d'assistance technique pour le compte des entreprises publiques, administrations publiques, collectivités locales, etc., elles sont tenues de souscrire la déclaration d'existence dans le mois qui suit la signature du contrat d'études ou d'assistance technique. Elles doivent par ailleurs adresser à l'inspecteur des impôts indirects et

¹⁷ - Voir l'article 66 du code des TCA et les articles 22 à 29 du CID.

TCA du lieu d'imposition dans le mois qui suit leur installation en Algérie un exemplaire du contrat (art.56).

La déclaration d'existence doit être souscrite dans les trente du commencement de l'activité.

§2. La déclaration du chiffre d'affaires (art. 76 et 79)

Les personnes redevables de la TVA sont tenues de remettre ou de faire parvenir dans les vingt jours qui suivent le mois civil au receveur des impôts du ressort duquel est situé le siège ou leur principal établissement, un relevé indiquant le montant des affaires réalisées pour l'ensemble des opérations taxables.

Pour les redevables relevant des centres des impôts, la déclaration du chiffre d'affaires doit se faire auprès de centre territorialement compétent. Cette déclaration doit également être remise sur support informatique. Elle doit comporter les indications suivantes :

En plus du nom , du numéro d'identification statistique, le mois ou le trimestre concerné, le montant des opérations taxables réalisés au cours du mois ou du trimestre en distinguant le cas échéant, entre les affaires passibles du taux 9% ou 19% ; le montant des droits correspondants ; le montant de la taxe récupérable et le montant de la taxe à verser ou, le cas échéant, le crédit reportable.

Cette déclaration est obligatoire même dans le cas où le redevable n'a effectué aucune opération, il doit remettre à l'agent compétent un relevé avec la mention « néant » (art. 79).

Le dépôt tardif du relevé du chiffre d'affaires est passible de pénalités de 10%. Cette pénalité est portée à 25% après que l'administration ait mis en demeure le redevable, par lettre recommandée avec avis de réception, de régulariser sa situation dans un délai d'un mois (art. 111 et 115 du CTCA).

§3. Le cas des entreprises étrangères (art. 63 du CTCA)

Les personnes qui n'ont pas d'établissement stable en Algérie et effectuent des opérations imposables à la TVA doivent accréditer auprès de l'administration fiscale chargée du recouvrement de cette taxe, un représentant domicilié en Algérie qui s'engage à remplir les formalités auxquelles sont soumises les redevables et à payer cette taxe au lieu et place de ladite personne. A défaut, la taxe et les pénalités y afférentes seront payées par la personne cliente pour le compte de la personne n'ayant pas d'établissement en Algérie.

Cette obligation n'est pas requise au cas où le paiement de la TVA doit s'effectuer par la voie de la retenue à la source prévue à l'article 83 du CTCA¹⁸.

La déclaration de cessation d'activité (art. 57-59 du CTCA)

Toute personne physique ou morale assujettie à la TVA qui cesse d'exercer sa profession, qui cède son industrie ou son commerce et celle qui en devient acquéreur, doivent dans les dix jours qui suivent cette cessation d'activité en faire la déclaration au bureau de l'inspection. En cas de négligence de la part du redevable à qui incombe cette obligation, la déclaration de cessation d'activité peut être prononcée d'office par le directeur des impôts de wilaya au vu d'un procès-verbal motivé rédigé par ses services (art.57-2).

La déclaration de cessation d'activité doit être accompagnée d'un état détaillé des stocks de marchandises détenues dans les locaux de l'entreprise.

¹⁸ - « Lorsque la livraison des biens et services est effectuée par un assujetti établi hors d'Algérie, la taxe est auto-liquidée et acquittée par l'acquéreur ou le bénéficiaire de la prestation de services » (art. 83du CTCA).

Sous-section 2 : Le paiement de la TVA

§1. Le principe : le versement direct

Le paiement de la taxe exigible est effectué d'après le relevé et au moment de son dépôt par le redevable (art. 80).

Pour les établissements de spectacles ambulants ainsi que pour les représentations exceptionnelles, l'impôt doit être versé à l'issue de chaque représentation à l'agent chargé de la perception au vu d'un relevé retraçant toutes les recettes de ladite représentation (art. 82).

§2. Le paiement par la voie de la retenue à la source (art. 83)

Lorsque la livraison des biens ou la prestation de services est effectuée par un assujetti établi hors d'Algérie, la taxe est auto-liquidée par l'acquéreur ou le bénéficiaire de la prestation de services.

§3. Le paiement par acomptes provisionnels (art. 102)

L'article 102 du CTCA autorise les redevables, possédant une installation permanente depuis au moins six mois à payer la taxe sous le régime des acomptes provisionnels. L'option pour ce régime doit être formulée par écrit avant le 1^{er} février, elle est renouvelable par tacite reconduction. En outre, le redevable doit :

- déposer chaque mois la déclaration du chiffre d'affaires faisant ressortir distinctement, pour chaque taux, un chiffre d'affaires imposable égal au douzième de celui réalisé l'année précédente ;

- acquitter les taxes correspondantes, déduction faite, compte tenu du décalage légal, des taxes déductibles figurant sur leurs factures d'achats ou de services ;

- déposer au plus tard le 20 du mois d'avril de chaque année une déclaration qui indiquera leur chiffre d'affaires de l'année précédente d'une part et de s'acquitter, s'il y a lieu du complément d'impôt résultant de la comparaison des droits effectivement dus et des acomptes versés. En cas d'excédent, celui-ci est soit imputé sur les futurs acomptes, soit restitué si le redevable a cessé d'être assujetti à l'impôt.

§4. Perception de la TVA à l'importation ou à l'exportation (art.105-106)

La Perception de la TVA à l'importation ou à l'exportation est effectuée comme en matière de douanes.

§5. Sanctions

Des pénalités sont applicables en cas de paiement tardif de la TVA ou de déclaration insuffisante du chiffre d'affaires.

CHAPITRE 4 : DEDUCTION ET REMBOURSEMENT DE LA TVA

Section 1 : La déduction de la TVA

Selon l'article 29 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée sur les factures, mémoires ou document d'importation, ayant grevé les éléments du prix d'une opération imposable, est déductible de la taxe applicable à cette opération.

Sous-section 1 : Les modalités de déductions

A chaque stade de la production ou de la distribution, le redevable calcule et facture à son client une taxe (taxe d'aval) correspondant au prix de vente qu'il pratique. Mais lors du

règlement au trésor, l'intéressé impute sur cet impôt le montant de la taxe (taxe d'amont) qui a grevé les éléments de son prix de revient (matières premières achetées, marchandises en stock, immobilisations, prestations de services et il ne verse que la différence entre la taxe facturée au client et la taxe déductible¹⁹.

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

La déduction ne peut être effectuée lorsque le montant de la facture excédant 100.000 DA est payé en espèce (art. 31).

Au cas où la taxe due au titre d'un mois ou d'un trimestre est inférieure à la taxe déductible, le reliquat est reporté sur le mois ou les trimestres suivants.

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

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

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

- *TVA exclue du droit de déduction.* Elle concerne notamment la TVA ayant grevé les biens, services, matières, locaux non utilisés pour les besoins de l'exploitation d'une activité imposable à cette taxe, les véhicules de tourisme et de transport de personnes qui ne constituent pas l'outil principal d'exploitation de l'entreprise, les produits et services offerts à titre de dons et libéralités...²⁰.

Sous-section 2 : Facturation de la TVA et déduction

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

La facture est le support qui permet de régler les problèmes tant d'exigibilité que de récupération de la TVA. Elle est par ailleurs un instrument essentiel du contrôle des comptabilités²¹.

Par principe, une facture doit être émise dès qu'une opération taxable est réalisée, qu'il s'agisse de la livraison d'un bien ou d'une prestation de services.

Pour qu'une facture soit admise, elle doit comporter les indications suivantes :

- le numéro d'identification du fournisseur et celui du client ;
- le numéro de série de la facture ;
- la date d'exécution de l'opération ;
- le prix hors taxe, le taux de la TVA et le montant TTC...

¹⁹ - F. LEFEBVRE, Fiscal 2007, p. 815.

²⁰ - Voir listes des TVA exclues du droit de déduction à l'article 41 du code des TCA.

²¹ - M. COZIAN, ouvrage précité, p. 315.

Les redevables placés sous le régime du forfait ne peuvent mentionner la TVA sur leurs factures sous peine de se voir appliquer une amende fiscale de 500 à 2.500 DA²².

Il existe un lien étroit entre facturation et déduction. Un client ne peut déduire la TVA que si elle figure régulièrement sur une facture délivrée par son fournisseur. On ne peut récupérer un TVA non facturée quand bien même elle aurait été payée au fournisseur²³.

A l'inverse, toute personne qui facture une TVA, même à tort, en devient redevable. Il en est de même lorsqu'une TVA est facturée alors que l'opération est légalement exonérée ou encore lorsque le taux appliqué est erroné. Quand l'erreur est de bonne foi, elle peut être réparée au moyen d'une facture rectificative selon la procédure des affaires annulées ou impayées²⁴.

Pour le législateur algérien : « toute personne qui mentionne la TVA lorsqu'elle n'est pas effectivement payée, en est réputée personnellement responsable »²⁵.

Section 2 : Remboursement ou restitution de la TVA

Lorsque la TVA, normalement déductible, ne peut être entièrement imputée sur la TVA due, le crédit de TVA restant est remboursable dans sa totalité, mais selon certaines conditions (art. 50).

Sous-section 1 : Cas donnant lieu au remboursement de la TVA

L'article 50 du CTCA mentionne trois cas.

1. Cas des opérations exonérées. Il en est ainsi :

- des opérations d'exportation ;
- des opérations de commercialisation de marchandises, de biens et services expressément exonérés de la TVA, ouvrant droit à déduction ;
- des opérations de livraison de marchandises, de travaux, de biens et services à un secteur exonéré ou bénéficiant du régime de l'autorisation d'achat en franchise de taxe.

2. Cas de cessation d'activité, toutefois le remboursement du crédit de la TVA est déterminé après régularisation de la situation globale du contribuable, notamment en matière de reversement des déductions initiales, conformément aux articles, 38 et 58 du présent code.

3. Cas de différence de taux de la TVA résultant de l'application du taux normal à l'achat et du taux réduit sur les affaires taxables à la vente.

Sous-section 2 : Les conditions de remboursement de TVA

L'article 50 bis subordonne l'octroi du remboursement de la de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à un certain nombre de conditions de forme et de fond :

- la tenue d'une comptabilité régulière en la forme ;
- la production d'un extrait de rôle ;
- la mention du précompte sur les déclarations mensuelles souscrites par le bénéficiaire ;

²² - Art. 64-4 et 114 du code des TCA.

²³ - M. Cozian, ouvrage précité, p. 315.

²⁴ - M. Cozian, ouvrage précité, p. 316.

²⁵ - Art. 64-3 du code des TCA.

- les demandes de remboursement des crédits de taxe sur la valeur ajoutée doivent être formulées, selon le cas, auprès du directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, ou du chef du centre des impôts compétent au plus tard le 20 du mois qui suit le trimestre au titre duquel le remboursement est sollicité ;
- le crédit de la de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) doit être constitué de la TVA/achats régulièrement déduits, notamment ;
- le crédit de la taxe dont le remboursement a été demandé ne peut plus donner lieu à imputation, il doit être annulé par le redevable dès le dépôt de sa demande de remboursement ;
- le montant du crédit de la taxe constaté au terme du trimestre civil et dont le remboursement est sollicité doit être égal ou supérieur à un million de dinars (1.000.000 DA).

La possibilité de bénéficier d'une avance financière : Les entreprises ayant introduit des demandes de remboursement de précompte TVA, peuvent bénéficier, d'une avance financière après le dépôt de la demande et la vérification de la validité des documents et des pièces présentées. Cette avance est fixée au taux de 50 % calculé sur le montant du précompte. Elle est versée par le receveur, à l'issue du contrôle formel de la demande. Le versement du reliquat ne peut être effectué qu'après détermination du montant total admis au remboursement à l'issue d'un contrôle approfondi de la demande (art 50 quater).

TITRE II

LES IMPOTS PARTICULIERS SUR LA CONSOMMATION

CHAPITRE I : Les impôts particuliers figurant dans le code des taxes sur le chiffre d'affaires

Sous-section 1 : Taxe intérieure de consommation

Sous-section 2 : Taxe sur les produits pétroliers

Chapitre 2 : Les impôts particuliers figurant dans le code des impôts indirects

Sous-section 1 : Boissons et liqueurs (alcools, vins, vinaigres et vins vinés)

Sous-section 2 : Sucres et glucoses servant à la préparation d'apéritifs à base de vin

Sous-section 3 : Droits de garanties et d'essai sur les métaux précieux

Sous-section 4 : Taxe sanitaire sur les viandes

Sous-section 5 : Taxe pour usage d'appareils récepteurs de radiodiffusion et de télévision

CHAPITRE 1 : LES IMPOTS PARTICULIERS FIGURANT DANS LE CODE DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

Le nouveau code des taxes sur le chiffre d'affaires (CTCA) a été introduit par l'article 65 de la loi de finances pour 1991. Il comprend la taxe sur le chiffre d'affaires et la taxe intérieure de consommation.

Section 1 : Taxe intérieure de consommation (art. 25 à 28 CTCA)

L'article 25 du code TCA institue une taxe intérieure de consommation sur les bières, les produits tabagiques et allumettes de fabrication locale ou d'importation. Les tarifs sont fixés en unités de monnaie par unités d'assiettes. Pour les bières par exemple, le tarif est de 3.971 DA par hectolitre, pour le tabac brun et tabac blond, il est respectivement de : 1.640 DA et 2.250 DA par kg. Ce montant est frappé d'un taux proportionnel de 10%. Cette taxe frappe également un certain nombre de produits d'importation dont la liste est fixée par le code des TCA à des taux variant entre 10% et 50%.

Il est à rappeler que cette taxe est intégrée dans la base imposable à la TVA (art. 27 CTCA) et que les règles d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contentieux applicables à la TVA sont étendues à la taxe de consommation.

Les redevables de cette taxe sont tenus de souscrire avant le 20^{ème} jour de chaque mois en même temps que les relevés relatifs à la TVA une déclaration mensuelle comportant les quantités de produits imposables et d'effectuer les paiements y afférents.

Le produit de cette taxe est affecté à raison de 5% au Fonds spécial pour la Promotion des Exportations.

Section 2 : Taxe sur les produits pétroliers (28-2 à 28-8)

Elle est appliquée aux produits pétroliers : essence (super, normale ou sans plomb), gas-oil, propane. Le tarif de cette imposition est de 1 DA par hectolitre quel que soit le produit. Les règles d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contentieux applicables à la TVA sont étendues à la taxe sur les produits pétroliers. Les redevables de cette taxe sont également tenus de souscrire avant le 20^{ème} jour de chaque mois en même temps que les relevés relatifs à la TVA

une déclaration mensuelle comportant les quantités de produits imposables et d'effectuer les paiements y afférents.

Quand il s'agit de produits pétroliers à l'importation, la taxe est perçue par l'administration des Douanes. En revanche les produits pétroliers destinés à l'exportation sont exemptés de cette taxe.

CHAPITRE 2 : LES IMPOTS PARTICULIERS FIGURANT DANS LE CODE DES IMPOTS INDIRECTS

Ce code a été institué par l'ordonnance n° 76-104 du 9 décembre 1976, il prévoit cinq impositions.

Section 1 : Le droit de circulation de boissons et liqueurs

Outre la TVA, il est institué un droit de circulation sur les alcools, les vins et autres boissons assimilées (art. 2 CII). Le droit de circulation est assis sur les quantités mises à la consommation.

Sous-section 1 : Les boissons et liqueurs

On y trouve les alcools, les vins, vinaigres et vins vinés, concentration de vins et des mouts

§1. Les alcools :

Par consommation il faut entendre, notamment, toute livraison à titre gratuit ou onéreux sur le territoire national faite par un entrepositaire à une personne n'ayant pas cette qualité. C'est une imposition à taux spécifiques. Le code fixe un montant déterminé par hectolitre (art. 47 du code des impôts indirects). L'alcool comme composante d'une préparation alimentaire, pharmaceutique ou cosmétique (LF 2018).

Désignation des produits	Tarif du droit de circulation par HL d'alcool pur
1) Produits à base d'alcool ayant un caractère exclusivement médicamenteux et impropre à la consommation de bouche, figurant sur liste réglementaire	50 DA
2) Produits de parfumerie et de toilette	1.000 DA
3) Alcools utilisés à la préparation de vins mousseux et de vins doux naturels bénéficiant du régime fiscal des vins	1.760 DA
4) Apéritifs à base de vins vermouths, vins de liqueurs et assimilés, vins doux naturels soumis au régime fiscal de l'alcool, des vins de liqueur d'origine étrangère bénéficiant d'une appellation d'origine contrôlée ou réglementée et crème de cassis	77.000 DA
5) Whiskies et apéritifs à base d'alcool tels que les bitters, amers, goudrons, anis	110.000 DA
6) Rhums et produits autres que ceux visés aux numéros 1 à 5	77.000 DA

Le droit de circulation est exigible lors de la mise en consommation de ces produits (art. 29). Constitue une mise à la consommation toute livraison à titre gratuit ou onéreux d'alcool à une personne n'ayant pas la qualité d'entrepositaire, par une personne ayant produit cet alcool elle-même ou par l'entremise d'un tiers sans avoir été légalement tenue de prendre la qualité d'entrepositaire (art. 56). Constitue également une mise à la consommation la constatation de

manquants en entrepôt ou à l'occasion d'un transport garanti par un acquit-à-caution (art. 29-2).

1. *Les exonérations* : Sont exonérés du droit de circulation :

- les alcools utilisés à la fabrication de vinaigre ;
- les alcools employés pour les vinaigres de vin destinés à l'exportation (art. 57).

2. *Les obligations des marchands et des détenteurs* :

Elles consistent dans la déclaration de profession et la déclaration du nombre et la nature et de la capacité des appareils que le déclarant a en sa possession (art. 4 et 59 à 61 du CII).

En outre, nul ne peut importer, acquérir, à titre gratuit ou onéreux, louer ou faire réparer ou transformer un appareil ou portion d'appareils sans en avoir été préalablement et expressément autorisé par l'administration fiscale (art. 64). De même que la circulation des appareils de production ne peut se faire qu'en vertu d'un titre de mouvement appelé acquit-à-caution.

§2. *Les vins*

Sont compris sous la dénomination de vin :

- le vin achevé et potable et les liquides présentant sous les divers états par lesquels peut passer le produit du raisin, depuis le moût jusqu'à la lie non parvenu à dessiccation ;
- les vendanges fraîches, à raison d'un hectolitre de vin pour 130 litres ou 130 kilos de vendages, à l'exception des raisons de table.

Aucune boisson ne peut être détenue ou transportée en vue de la revente, mise en vente ou vendue sous le nom de vin, que si elle provient exclusivement de la fermentation du raisin frais ou du jus de raisin frais

Le tarif du droit de circulation sur les vins est fixé à 8.800 DA l'hectolitre.

Section 2 : Les taxes sur les sucres et glucoses servant à la préparation d'apéritifs à base de vins et produits assimilables

Les sucres et glucoses utilisés à la fabrication d'apéritifs à base de vin et de tous produits qui, par leurs modes de présentation, de consommation ou de mise en vente, sont assimilables auxdits apéritifs, sont soumis à une taxe de 140 DA par 100 Kg (art. 256 CII).

Ces produits sont dispensés de la taxe quand ils servent à la fabrication de vin ou de vermouths destinés à la l'exportation.

Ce droit est assis sur les quantités mises à la consommation.

Section 3 : Les droits de garantie et d'essai sur les métaux précieux

Droits d'essai : Les ouvrages d'or, d'argent et de platine doivent être conformes aux titres légaux ou refermés la quantité de fin exprimée en millièmes. Il existe trois titres légaux pour les ouvrages en or : 920 millièmes, 840 millièmes et 750 millièmes. Deux pour les ouvrages en argent : 950 et 800. Un pour les ouvrages en platine : 950. Donc pour vérifier ces titres, l'administration fiscale procède à des essais sur ces métaux et qu'à cette occasion, elle perçoit une imposition dite droit d'essai (art.346).

Droits de garantie : Ces ouvrages sont soumis à un droit de garantie fixé par hectogramme à : 8.000 DA pour les ouvrages en or, 20.000 DA pour les ouvrages en platine et

150 DA pour les ouvrages en argent²⁶. La garantie du titre de ces ouvrages est assurée par les poinçons appliqués sur chaque pièce à la suite d'un essai. Les ouvrages sont marqués par deux poinçons : celui du fabricant et de celui du bureau de garantie. Le poinçon de garantie est apposé après essai des ouvrages dont il garantit le titre, il atteste également le paiement du droit de garantie. L'essai donne lieu à la perception d'un droit fixe qui varie en fonction de la technique utilisée pour effectuer l'essai²⁷ de la catégorie de l'ouvrage et du poids de ce produit.

Section 4 : Taxe sanitaire sur les viandes (*ex. taxe à l'abattage*) art. 446-475 CII)

L'ancêtre de cette imposition est la taxe à l'abattage qui s'appliquait uniquement aux viandes abattues dans les abattoirs nationaux. Elle sera reformulée par l'ordonnance du 24 juillet 2007 sous la dénomination de taxe sanitaire sur les viandes pour s'appliquer aussi bien aux viandes abattues que sur les viandes importées fraîches ou congelées. Elle est régie par les articles 446 à 475 du code des impôts indirects. Elle est perçue au profit exclusif des communes.

Sous-section 1 : Champ d'application

Elle porte sur l'abattage des animaux suivants :

- Equidés : chevaux et juments, mulets, mules et baudets, ânes et ânesses,, baudets-étalons ;
- Camelins : chameaux, chamelles, chamelons ;
- Bovidés : bœufs et taureaux, vaches, veau, bouvillons, taurillons et génisses ;
- Ovidés : béliers et moutons, brebis et agneaux gris et agneaux de lait ;
- caprins : boucs et chèvres, chevreaux.

Sont également soumis à cette taxe ces mêmes produits quand ils sont importés (art. 464 CII).

Cette taxe est assise sur le poids de la viande nette des animaux abattus. On entend par viande nette l'ensemble des quatre quartiers, c'est-à-dire la totalité de l'animal après avoir été dépouillé, défalqué de la tête, des abats et issues. Cependant, au cas où l'abattage est ordonné par un vétérinaire pour raison de maladie, la taxe ne frappe que les viandes affectées à la consommation humaine ou animale.

Quand l'abattoir ne dispose de moyens de pesage des animaux après l'abattage et que seul le pesage avant abattage est possible, le poids net devant servir de base de calcul de la taxe, est déterminé en appliquant au poids vif les pourcentage suivants :

- 50% pour les ovidés, équidés, camelins, bœufs et taureaux ;
- 55% pour les veaux.

Dans les localités où il n'existe pas d'abattoirs ou de moyens de pesage, le poids net imposable est déterminé d'après les poids moyens suivants :

- Bovidés et autres que les veaux : 120 kg ;
- Veaux : 44 kg ;
- Ovidés et caprins : 12 kg ;
- Equidés et autres que les ânes : 110 kg ;
- Anes : 30 kg ;
- Camelins : 110 kg.

²⁶ - Art. 32 de la loi de finances complémentaire pour 2015. Ces tarifs étaient avant de 16.000 DA pour les ouvrages en or, 40.000 DA pour les ouvrages en platine et 500 DA pour les ouvrages en argent.

²⁷ - Il existe trois méthodes d'essai : au toucheau, à la coupelle ou encore par la voie humide (voir art. 342 CII).

Sous-section 2 : Tarif et modalités de perception de la taxe sanitaire sur les viandes

Son tarif est de 10 DA par kg de viande dont 1,50 DA est affecté au fonds d'affectation spéciale : « *Fonds de protection Zoo sanitaire* ». Cette taxe est due par le propriétaire de la viande au moment de l'abattage.

Il est à rappeler que la perception de cette taxe est obligatoire pour toutes les communes. Elle est assurée par des préposés communaux à l'aide de quittanciers ou de tickets sous le contrôle des agents des impôts. Quand il s'agit de viandes importées, elle est acquittée par l'importateur auprès de l'administration des douanes comme en matière de douanes.

Sous-section 3 : Les obligations des assujettis

Ils doivent tenir un registre spécial, coté et paraphé par le service des impôts indirects, sur lequel ils doivent inscrire au jour le jour et sans blanc ni rature, le nombre d'animaux abattus, leurs numéros d'ordre et le poids total de la viande nette. Les factures délivrées par les redevables de la taxe ou par les revendeurs successifs doivent porter distinctement le montant de cette taxe.

En cas d'affermage des droits de perception de la taxe sanitaire sur les viandes, la commune doit procéder par une convention distincte de celle passée pour la perception des autres droits communaux. Ladite convention doit prévoir une clause de révision du taux si la législation fiscale à ce propos est modifiée.

Sous-section 3 : Affectation du produit de la taxe

Le produit de la taxe sanitaire sur les viandes est affecté, en principe, aux communes ; mais dans certains cas, il versé au fonds commun des collectivités locales.

Le produit de cette taxe est affecté à la commune sur le territoire de laquelle a lieu l'abattage. Cependant, lorsque l'abattage a lieu dans un abattoir intercommunal, son produit est encaissé à un compte hors budget de la commune sur lequel se trouve cet abattoir pour être ensuite réparti entre les communes intéressées. La répartition entre ces dernières s'effectuera suivant les modalités particulières prévues dans les conventions passées entre elles. En cas d'absence d'une telle convention, et lorsque l'abattage a lieu dans un abattoir desservant plusieurs communes, la moitié du produit de la taxe est affectée à la commune qui possède l'abattoir ; l'autre moitié est encaissée à un compte hors-budget de cette même commune pour être ensuite répartie entre toutes les autres communes au prorata de leurs populations respectives.

Mais il existe deux cas dans lesquels le produit de la taxe est versé au fonds commun des collectivités :

- lorsque la taxe est perçue dans des établissements frigorifiques ou de stockage n'appartenant pas à la commune sur le territoire de laquelle ils sont situés ;
- lorsqu'elle est perçue à l'importation.

Section 5 : Taxe pour usage des appareils récepteurs de radiodiffusion et de télévision

L'usage des appareils de radiodiffusion, de télévision et leurs accessoires est soumis à des droits.

§1. *Un droit fixe* : il est mis à la charge de chaque abonné domestique de l'entreprise SONELGAZ et calculé comme suit :

- 25 DA lorsque la consommation d'électricité facturée est supérieure à 70 KWH et inférieure à 190 KWH ;
- 50 DA lorsque la consommation est supérieure à 190 KWH et inférieure à 390 KWH ;
- 100 DA lorsque cette consommation est supérieure à 390 KWH.

C'est la SONELGAZ qui est chargée de collecter le produit de ce droit fixe qu'elle fait figurer sur la facture d'électricité et de le reverser au trésor.

§2. *Un droit spécifique* : Il frappe les appareils de radiodiffusion, les récepteurs de télédiffusion et les appareils de démodulation et de décryptage selon les tarifs suivants :

Produits taxables	Tarifs
A) Appareils de radiodiffusion :	
Prix inférieur ou égal à 1.000 DA.....	50 DA l'unité
Prix variant entre 1.000 DA et 3.000 DA.....	100 DA l'unité
Prix variant entre 3.000 DA et 10.000 DA.....	300 DA l'unité
Prix supérieur à 10.000 DA.....	500 DA l'unité
B) Appareils récepteurs de télédiffusion :	
Prix inférieur à 15.000 DA.....	200 DA l'unité
Prix variant entre 15.000 DA et 35.000 DA.....	300 DA l'unité
Prix supérieur à 35.000 DA.....	1.000 DA l'unité
C) appareils de démodulation, de décryptage et de décodage :	
Prix inférieur à 8.000 DA.....	300 DA l'unité
Prix variant entre 8.000 DA et 30.000 DA.....	500 DA l'unité
Prix supérieur à 30.000 DA.....	1.000 DA l'unité

§3. *Un droit sur les piles électriques* : il est perçu au taux de 20%.

Le droit spécifique ainsi que le droit sur les piles électriques sont exigibles sur les produits importés au moment de leur importation ; sur les produits de fabrication nationale à leur sortie d'usine et sur les produits importés occasionnellement par de personnes physiques ou morales pour leur propres besoins. Quant aux produits destinés à l'exportation, ils sont exonérés de ces droits. (art. 485 ter du CII).

§4. *Affectation du produit de la taxe* :

Le produit de ces taxes est versé au compte trésor : « Fonds d'affectation des taxes destinées aux entreprises audiovisuelles ». Une quote-part de 2% est prélevé sur le montant des recouvrements effectués au titre du droit fixe pour l'attribuer à SONELGAZ.

CINQUIEME PARTIE L'IMPOT SUR LE CAPITAL

TITRE I : LES IMPOSITIONS PERMANENTES SUR LE CAPITAL

TITRE II : LES IMPOSITIONS OCCASIONNELLES SUR LE CAPITAL

TITRE I

LES IMPOSITIONS PERMANENTES SUR LE CAPITAL

Chapitre 1 : Les taxes foncières

Chapitre 2 : L'impôt sur le patrimoine

Chapitre 3 : La vignette auto

CHAPITRE 1 : LES TAXES FONCIERES

Ce sont des taxes établies annuellement sur les propriétés foncières. Le code des impôts directs distingue deux taxes : la taxe foncière sur les propriétés bâties et la taxe foncières sur les propriétés non bâties.

Section 1 : La taxe foncière sur les propriétés bâties

Sous-section 1 : Champ d'application

Elle s'applique sur les propriétés bâties situées sur le territoire national, à l'exception de celles qui sont expressément exonérées par la loi. Elle s'applique également sur les :

- les installations destinées à abriter des personnes et des biens ou à stocker des produits ;
- les installations commerciales situées dans les périmètres des aéroports, gares portuaires, gares ferroviaires... ;
- les sols des bâtiments de toute nature et terrains formant une dépendance directe indispensable ;
- les terrains non cultivés employés à usage commercial ou industriel (chantiers, lieux de dépôt de marchandises...).

Sous-section 2 : Les exemptions

La loi prévoit des exemptions, certaines sont permanentes, d'autres temporaires.

§1. Les exemptions permanentes :

- les immeubles de l'Etat, des wilayas et des communes ainsi que ceux appartenant aux établissements à caractère administratif exerçant une activité dans le domaine de l'enseignement et de la recherche scientifique de la protection sanitaire et sociale, et de la culture et du sport sont exemptés de la taxe foncière sur les propriétés bâties à la double condition d'être affectés à un service public ou d'utilité publique et d'être improductif de revenu ;
- les édifices affectés à l'exercice du culte ;
- les biens wakfs publics constitués par des propriétés bâties ;
- les immeubles appartenant à des Etats étrangers et affectés à la résidence officielle de leurs missions diplomatiques et consulaires sous réserve de réciprocité ;
- les installations des exploitations agricoles telles que les hangars, étables et silos.

§2. Les exemptions temporaires :

Elles touchent :

- les immeubles ou parties d'immeubles déclarés insalubres ou menaçant ruine et désaffectés ;
- les immeubles bâties constituant l'unique propriété d'habitation principale de leurs propriétaires à la condition : que le montant annuel de l'imposition ne dépasse 800 DA et le revenu mensuel des contribuables concernés ne dépasse pas 2 fois le SNMG ; toutefois les personnes exonérées sont assujetties à une contribution annuelle de 100 DA ;
- les constructions nouvelles, reconstructions et additions de constructions pendant une durée de 7 ans à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant celle de leur achèvement ou de leur occupation ;
- les constructions et additions de constructions servant aux activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements éligibles à l'aide FNSEJ pendant une période de 3 années à compter de leur achèvement ou de 6 ans lorsque ces constructions sont installées dans une zone à promouvoir ;
- le logement social locatif appartenant au secteur public.

Sous-section 3 : Base d'imposition

La base d'imposition résulte du produit de la valeur locative fiscale au mètre carré de la propriété bâtie, par la superficie imposable. Cette base est déterminée après application d'un taux d'abattement égal à 2% l'an pour tenir compte de la vétusté de la construction à usage d'habitation sans que cet abattement n'excède 25%. Pour les usines, le taux d'abattement est fixé uniformément à 50% art. 254 CID).

La taxe foncière est établie d'après la valeur locative fiscale déterminée par mètre carré et par zone et sous-zone²⁸. Toutefois cette valeur locative selon que l'on soit en présence d'immeuble à usage d'habitation, de locaux commerciaux ou des terrains constituant la dépendance des propriétés bâties.

§1. Les immeubles ou parties d'immeubles à usage d'habitation (voir modification par la LF 2016)

Sous-zone	Zone 1	Zone 2	Zone 3	Zone 4
A	890 DA	816	742	668
B	816	742	668	594
C	742	668	594	520

Quand il s'agit d'immeubles collectifs, la superficie imposable est la superficie utile dont notamment les pièces, couloirs intérieurs, balcons et loggias, augmentés le cas échéant de la quote-part des parties communes à la charge de la copropriété.

²⁸ - Le classement des communes par zone et sous-zone est déterminé par un arrêté interministériel du 24 mai 1994.

§2. Les locaux commerciaux et industriels :

Sous-zone	Zone 1	Zone 2	Zone 3	Zone 4
A	1782 DA	1632	1484	1338
B	1632	1484	1338	1188
C	1484	1338	1188	1038

§3. Terrains constituant la dépendance des propriétés bâties :

Le législateur distingue les dépendances des propriétés bâties qui sont situées dans des secteurs urbanisés de celles qui se trouvent dans secteurs urbanisables.

- Les dépendances des propriétés bâties situées dans des secteurs urbanisés :

Zone 1	Zone 2	Zone 3	Zone 4
44 DA	36 DA	26 DA	14 DA

- Les dépendances des propriétés bâties situées dans des secteurs urbanisables :

Zone 1	Zone 2	Zone 3	Zone 4
32 DA	26 DA	20 DA	12 DA

La superficie imposable des terrains constituant des dépendances des propriétés bâties est déterminée par la différence entre la superficie foncière de la propriété et celle de l'emprise au sol des bâtiments ou des constructions qui y édifiés.

Sous-section 4 : Calcul de la taxe

Le taux de la taxe foncière sur les propriétés bâties est déterminé par l'article 361 du CID comme suit :

- Propriétés bâties proprement dites : 3%, les propriétés non occupées sont taxées au taux majoré de 10% ;
- Terrains constituant une dépendance d'une propriété bâtie :
 - 5% lorsque leur surface est inférieure ou égale à 500 m² ;
 - 7% lorsque elle est supérieure à 500 m² et inférieure ou égale à 1.000 m² ;
 - 10% lorsque la surface est supérieure à 1.000 m².

Des dégrèvements sont prévus en cas de :

- désaffectation de l'immeuble par décision de l'autorité administrative pour des motifs de sécurité des personnes et des biens et de l'application des règles d'urbanisme ;
- perte de l'usage total ou partiel de l'immeuble suite à un événement extraordinaire ;
- démolition même volontaire de la totalité ou d'une partie de l'immeuble.

Section 2 : Taxe foncière sur les propriétés non bâties

Cette taxe n'a été introduite qu'en 1993, elle est établie annuellement sur les propriétés non bâties de toute nature sauf celle qui sont expressément exonérées par la loi.

Sous-section 1 : Champ d'application

Elle est due notamment pour :

- les terrains situés dans les secteurs urbanisés ou urbanisables ;
- les carrières et les sablières ;
- les salines et les maris salants ;
- les terres agricoles.

Toutefois sont exonérés de la taxe foncière sur les propriétés non bâties :

- les propriétés de l'Etat, des wilayas, des communes et des établissements publics scientifiques, d'enseignements ou d'assistance lorsqu'elles sont affectées à une activité d'utilité générale et non productive de revenus ;
- les terrains occupés par les chemins de fer ;
- les biens wakfs ;
- les sols et les terrains passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties.

Sous-section 2 : Base d'imposition

La base d'imposition résulte du produit de la valeur locative fiscale des propriétés non bâtie exprimée en mètre carré ou en hectare par la superficie. On distingue trois types de terrains : les terrains situés dans les secteurs urbanisés, les terrains situés dans les secteurs à urbaniser, les carrières et mines et les terres agricoles.

§1. Terrains situés dans les secteurs urbanisés :

Désignation des terrains	Zones			
	1	2	3	4
Terrains à bâtir	300	240	180	100
Autres terrains servant de parcs de loisirs, jardins de jeux ne constituant pas des dépendances des propriétés bâties	54	44	32	18

§2. Terrains situés dans les secteurs à urbaniser à moyen terme et secteur d'urbanisation future :

Désignation des terrains	Zones			
	1	2	3	4
Terrains à bâtir	110	88	66	34
Autres terrains servant de parcs de loisirs, jardins de jeux ne constituant pas des dépendances des propriétés bâties	44	34	26	14

§3. Carrières, sablières, mines à ciel ouvert, salines et marais salants :

Zone 1	Zone 2	Zone 3	Zone 4
110	88	66	34

§4. Les terres agricoles

La valeur des terres agricoles est déterminée à l'hectare et par zone :

Zone	Irriguées	En sec
A	15.00 DA	2.500 DA
B	11.250 DA	1.874 DA
C	5.962 DA	994 DA
D	750 DA	

Ces zones sont déterminées par l'article 81 de la loi de finances pour 1989.

Sous-section 3 : Calcul de la taxe :

Le taux de la taxe foncière sur les propriétés non bâtie est fixé comme suit :

- Pour les propriétés situées dans les secteurs non urbanisés : 5 % ;
- Pour les propriétés situées dans les secteurs urbanisés, le taux varie en fonction de la superficie du terrain :

Superficie du terrain inférieure ou égale à 500 m² : 5% ;

Superficie du terrain supérieure à 500 m² et inférieure ou égale à 1.000 m² : 7% ;

Superficie des terrains supérieure à 1.000 m² : 10% ;

Pour les terrains agricoles : 3%.

Si les terrains situés dans les secteurs urbanisés ou à urbaniser n'ont pas fait l'objet d'un début de construction depuis trois ans, depuis la date d'obtention du permis de construire, le montant de la taxe foncière est quadruplé (art. 261g).

CHAPITRE 2 : L'IMPOT SUR LE PATRIMOINE (art. 274-282)

L'impôt sur le patrimoine est un impôt sur la fortune, il est créé en 1993²⁹. Il a été précédé en 1986 par l'instauration de l'impôt sur les constructions somptueuses à usage d'habitation individuelle, puis par l'impôt de solidarité sur le patrimoine en 1991.

Il est institué en 1993 en remplacement de l'impôt de solidarité sur le patrimoine³⁰. Il se différencie de ce dernier par son champ d'application plus large qui englobe aussi bien les biens immobiliers que mobiliers et par une progressivité de l'impôt plus prononcée. En 1993 date de son institution le seuil d'imposition : à partir de 6.000.000 DA et la valeur du patrimoine était composée de onze tranches, le taux varié entre 0,5% et 5%. Toutefois, cette imposition n'est applicable que si la valeur nette du patrimoine de ces personnes excède une certaine valeur, elle était de 50.000.000 DA avant 2015, elle va doubler après cette date pour atteindre 100.000.000 DA³¹. Le projet de loi de finances pour 2018 projetait de transformer cet impôt en un impôt sur la fortune, cette proposition a été rejetée par l'APN.

L'impôt sur le patrimoine frappe les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en Algérie à raison des biens situés en Algérie ou hors d'Algérie. Il s'applique également aux personnes physiques n'ayant pas leur domicile en Algérie, mais dont les biens sont situés en Algérie. Le fait générateur de cette imposition est l'occupation effective par le propriétaire ou ses locataires.

²⁹ - Art.31 de la loi de finances pour 1993.

³⁰ - Art. 31 de la loi de finances pour 1993.

³¹ - Art. 22 de la loi de finances complémentaire de 2015. Jusqu'à 2015, cette valeur ne dépassait pas 50.000.000 DA.

Section 1 : Champ d'application

§1. Les biens imposables

L'assiette de l'impôt sur le patrimoine est constituée par la valeur vénale nette, au 1^{er} janvier de l'année, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant aux contribuables concernés. Contrairement à l'ancienne imposition, il s'applique aussi bien aux biens immobiliers que mobiliers :

- les biens immobiliers bâtis et non bâtis ainsi que les droits réels immobiliers ;
- les biens mobiliers tels que : les véhicules automobiles particuliers d'une cylindrée supérieure à 2000 cm³ (essence) et 2.200 cm³ (gasoil), les motocyclettes d'une cylindrée à 250 cm³, les yachts, bateaux de plaisance, les avions de tourisme, les chevaux de course, les objets d'arts et les tableaux de valeur estimés à 500.000 DA.

§2. Les biens exonérés :

Ne sont pas soumis à la déclaration et ne sont donc pas imposables les meubles meublants, les bijoux et pierres, or et métaux précieux, les autres meubles corporels, comme les créances, dépôts et cautionnements, les contrats d'assurance en cas de décès et les rentes viagères.

L'article 278 du CID prévoit également trois autres catégories de biens exonérés de l'impôt sur le patrimoine :

- la valeur de la capitalisation des rentes viagères constituées dans le cadre d'une activité professionnelle auprès d'organismes institutionnel moyennant le versement de primes périodiques pendant une durée d'au moins 15 ans et dont la jouissance est subordonnée à la cessation de l'activité professionnelle à raison de laquelle les primes ont été versées ;
- les rentes ou indemnités perçues en réparation de dommages corporels sont exclues du patrimoine imposable des personnes bénéficiaires ;
- les biens professionnels également ne sont pas compris dans l'assiette de l'impôt, c'est à dire les biens nécessaires à l'exercice d'une profession industrielle, agricole ou libérale ainsi que les parts sociales et actions de sociétés³².

Les immeubles sont estimés d'après leur valeur vénale réelle. Quant aux biens meubles, la base d'évaluation est celle résultant de la déclaration détaillée et estimative des parties conformément aux dispositions de l'article 22 du code de l'enregistrement. En cas de contestation dans l'évaluation des biens imposables, la commission de conciliation prévue à l'article 102 du code de l'enregistrement est saisie (art. 281 quater).

§3. Assiette et dettes déductibles

L'assiette de l'impôt sur le patrimoine est constituée par la valeur vénale nette, au 1^{er} janvier de l'année, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant aux contribuables concernés.

Pour la détermination de l'assiette, sont déduites de la base imposable les dettes qui grèvent le patrimoine du contribuable :

- *Pour les biens immobiliers*, sont déductibles, les emprunts contractés auprès des institutions financières pour la construction ou l'acquisition desdits biens dans la

³² - Toutefois, ne sont pas considérées comme des biens professionnels, les parts et actions de société ayant pour activité principale la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier (art. 281 CID).

limite d'un montant égal au capital augmenté des intérêts, ainsi que les dettes hypothécaires.

- *Pour les biens mobiliers*, en cas de mutation par décès, les dettes déductibles sont celles qui étaient à la charge du défunt et qui sont transmises dans l'indivision à ses héritiers (articles 36 et 46 du code de l'enregistrement).

Les dettes déduites doivent être dûment justifiées et détaillées dans la déclaration à souscrire de l'impôt sur le patrimoine.

Section 2 : Le taux d'imposition et obligations des contribuables

§1. Taux d'imposition

Le patrimoine imposable du contribuable est soumis à un impôt progressif qui est arrêté par l'article 281 *noniès* du CID modifié par l'article 22 de la loi de finances complémentaires de 2015 comme suit :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Taux applicables
Inférieure ou égale à 100.000.000 DA	0 %
De 100.000.001 DA à 150.000.000 DA	0,50 %
De 150.000.001 DA à 250.000.000 DA	0,75 %
De 250.000.001 DA à 350.000.000 DA	1 %
De 350.000.001 DA à 450.000.000 DA	1,25 %
Supérieure à 450.000.000 DA	1,75 %

Pour éviter la double imposition, les redevables qui, à raison des biens situés hors d'Algérie, ont acquitté un impôt équivalent à l'impôt sur le patrimoine, peuvent imputer cet impôt sur celui exigible en Algérie au titre des même biens (art. 281 *déciès*).

§2. Les obligations des redevables

Les redevables doivent souscrire tous les quatre ans, au plus tard le 31 mars de la quatrième année, une déclaration de leurs biens auprès de l'inspection des impôts de leur domicile. Le défaut de déclaration donne lieu à une taxation d'office après mise en demeure du redevable à régulariser sa situation dans les 30 jours (art. 281 *sedeciès* CID).

§3. Affectation du produit de l'impôt sur le patrimoine :

Le produit de l'impôt est réparti et affecté comme suit :

- 60% au budget de l'Etat ;
- 20% aux budgets des communes ;
- 20% au fonds national du logement.

TITRE II

LES IMPOSITIONS OCCASIONNELLES SUR LE CAPITAL : LES DROITS SUR LES MUTATIONS DE CAPITAL

Introduction

On entend par impositions occasionnelles les droits qui sont perçus uniquement à l'occasion de la survenance d'un évènement frappant le capital. Il s'agit des droits d'enregistrement (mutations de capital) et la taxe de publicité foncière régis par le code de l'enregistrement.

CHAPITRE 1^{ER} : LES DROITS D'ENREGISTREMENT : DEFINITION ET CARACTERISTIQUES

Section 1 : Définition

L'enregistrement est défini comme une formalité accomplie par un fonctionnaire de l'administration fiscale (service de l'enregistrement) soit à des actes soit à des mutations ne résultant pas d'un acte et qui permet de percevoir un impôt appelé : le droit d'enregistrement.

Par acte il faut entendre tout écrit rédigé en vue de faire la preuve d'un fait juridique, écrit constant une vente, une location, un partage... Toutefois tous les écrits ne sont pas soumis à la formalité de l'enregistrement, c'est la législation sur l'enregistrement qui détermine les actes soumis à cette formalité. Néanmoins tout écrit peut être présenté, volontairement, à l'enregistrement.

Le but de la formalité de l'enregistrement est essentiellement fiscal, la perception d'un impôt dont la quotité est liée à la nature de l'acte ou de l'opération. L'administration de l'enregistrement effectue la liquidation de cet impôt et procède à son recouvrement avant la délivrance de la formalité de l'enregistrement.

Section 2 : La nature particulière des droits d'enregistrement

§1. Les droits d'enregistrement : impôt indirect ou impôt sur le capital ?

Les droits d'enregistrement comportent une double nature. Ils sont présentés traditionnellement comme *impôt indirect* frappant certains actes accidentels comme la rédaction d'un acte ou sa résiliation.

Ils présentent également les traits d'un impôt sur le capital, notamment quand il s'agit de succession, donation... L'assiette imposable est constituée, dans ce cas, par la richesse acquise.

§2. Les aspects juridiques des droits de l'enregistrement

Il faut souligner d'abord que la formalité de l'enregistrement n'est pas une condition de validité des actes. Néanmoins, elle produit, dans certains cas, quelques effets juridiques quant à leur validité ou à la date certaine de leur établissement.

1. La validité de certains actes

L'opposabilité de certains actes est subordonnée à leur enregistrement :

- le contrat de gage n'est opposable aux tiers que s'il a été constaté par écrit ayant date certaine. Cette condition est remplie quand l'acte constitutif du gage est enregistré (art. 969 code civil) ;

- les publications de mutations de fonds de commerce doivent, à peine de nullité, être précédées de la formalité de l'enregistrement (art. 83 Code de commerce).

2. Date certaine des actes

La formalité de l'enregistrement donne date certaine aux actes sous seing privé (art. 328 du code civil³³). Cette date sert à fixer dans le temps la naissance ou l'existence d'un acte juridique présenté volontairement à la formalité. Toutefois cet article n'a plus d'effet depuis 1996 dans la mesure où l'article 351 du code de l'enregistrement interdit à l'administration de l'enregistrement d'enregistrer cette catégorie d'actes.

3. Contrôle et régularité des actes

Les copies des actes enregistrées sont généralement conservées par les services de l'enregistrement dont un double de l'acte est délivré aux parties ou ayant droit. Ce qui constitue une mesure préventive contre les faux en écriture.

4. Publicité et force probante de la formalité de l'enregistrement

Il est à remarquer que la formalité de l'enregistrement ne vise pas à assurer un rôle d'information des tiers (publicité de l'acte) dans la mesure où l'article 183 du code de l'enregistrement ne permet la délivrance d'un extrait de ces actes qu'aux seules parties contractantes ou leur ayant cause. Les tiers ne peuvent obtenir cet extrait que sur ordonnance du président du tribunal.

La formalité de l'enregistrement constitue-t-elle une preuve de l'existence de l'opération enregistrée ? Elle ne peut servir ni de preuve ni de commencement de preuve par écrit. Elle peut seulement être invoquée à titre de présomption de preuve de l'existence de l'acte. Pour les déclarations de mutations, l'enregistrement constitue un commencement de preuve par écrit à l'encontre des personnes auteurs de ces déclarations.

Section 3 : Les actes soumis à l'enregistrement

§1. Les actes soumis obligatoirement à l'enregistrement

Ce sont les actes rédigés par les notaires dont notamment³⁴ :

- les actes portant transmission de propriété ou d'usufruit de biens meubles, de fonds de commerce ou de clientèle, ou cession de droit à un bail ou au bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble ;
- les actes portant mutation de jouissance de bien meuble et de fonds de commerce ;
- les actes constatant la formation, la prorogation, la fusion ou la dissolution d'une société, l'augmentation, l'amortissement ou la réduction de son capital ainsi que les cessions d'actions et de parts sociales ;
- les actes constatant les partages et échanges des biens immeubles et de fonds de commerce.

Sont également soumis aux droits d'enregistrement, les actes et les décisions judiciaires ainsi que les actes des agents d'exécution des greffes (art. 60 CE). Ces derniers doivent être présentés à la formalité de l'enregistrement dans le délai d'un mois à compter de la date de leur établissement. Il n'y a pas de délai de rigueur pour les autres actes (art. 62 du CE).

³³ - Art. 328 code civil : « L'acte sous seing privé ne fait foi de sa date à l'égard des tiers qu'à partir du moment où il acquiert date certaine. L'acte acquiert date certaine à partir : de sa date d'enregistrement... ».

³⁴ - Art. 58 du code de l'enregistrement.

Le délai pour l'enregistrement des déclarations que les héritiers ou légataires ont à passer pour les biens transmis par décès est d'un an à compter du jour du décès (art. 65 du CE). Conformément à l'article 62, toutefois, ce délai n'est pas de rigueur.

§2. Les actes exclus de l'enregistrement : Les actes sous seing privé (art.351 du CE)

Le code civil prévoyait à l'origine et prévoit toujours dans son article 328 que : « *L'acte sous seing privé ne fait foi de sa date à l'égard des tiers qu'à partir du moment où il acquiert date certaine. L'acte acquiert date certaine à partir : de sa date d'enregistrement... ».*

Toutefois, la loi de finances pour 1996 modifiant l'article 351 du code de l'enregistrement fait défense à l'administration de l'enregistrement « d'accomplir la formalité d'enregistrement à l'égard des actes sous signatures privées ayant un objet, les biens immeubles ou droit mobiliers, les fonds de commerce ou d'industrie ou tout élément les composant, les cessions d'actions ou parts sociales, les baux commerciaux, les gérances de fonds de commerce ou établissements industriels, les actes constitutifs ou modificatifs de sociétés. Toutefois la formalité d'enregistrement peut être accomplie à l'égard des actes sous signature privée ayant pour objet le nantissement de fonds de commerce en faveur des banques et établissements financiers ».

Les mutations verbales autrefois admises à l'enregistrement ne le sont plus depuis 2011 (art. 12 quater)

Section 3 : Taux et minimum de perception des droits d'enregistrement

Le code de l'enregistrement prévoit des droits fixes et des droits proportionnels.

Les droits fixes varient entre 1.500 DA et 1,5 million DA.

Les droits proportionnels sont calculés selon une multitude de taux : 0,5%, 1%, 1,5%, 2%, 2,5%, 3%, et 5%. Toutefois, le montant minimum de perception du droit proportionnel ou progressif est de 500 DA quand l'application du tarif entraînerait une perception inférieure à ce montant. Mais lorsqu'il est fait application d'une amende égale au quadruple des droits et taxes, le montant de cette taxe ne peut être inférieur à 5.000 DA (art. 11 du CE).

Les droits d'enregistrement s'appliquent principalement aux mutations de capital (section 2), aux opérations de partage et d'échanges (section 3) et aux sociétés (section 4).

CHAPITRE 2 : LES DROITS D'ENREGISTREMENT SUR LES MUTATIONS DE CAPITAL

Le capital peut être imposé à l'occasion de sa mutation. Cette imposition prend deux formes : les droits d'enregistrement sur les mutations de capital (mutations, échanges, partage et sociétés) et la taxe de publicité foncière.

Ces droits s'appliquent aussi bien aux mutations de capital à titre onéreux qu'aux mutations à titre gratuit.

Section 1 : Les mutations à titre onéreux

Elles comprennent les mutations en toute propriété et les cessions de démembrement de propriété. On y distingue :

- les mutations en toute propriété, la vente ;
- les mutations d'usufruit et de la nue-propriété ;
- les mutations de jouissance.

Sous-section 1 : Les mutations en toute propriété : la vente

La vente est un contrat par lequel le vendeur s'oblige à transférer la propriété d'une chose ou tout autre droit patrimonial à l'acheteur qui doit lui payer le prix³⁵.

§1. La vente d'immeubles

Les immeubles comprennent essentiellement les propriétés bâties et non bâties (constructions et terrains). La vente de ces biens est soumise à des formalités légales :

- vente par acte notarié (acte authentique) ;
- enregistrement de l'acte à l'inspection des impôts ;
- publication de l'acte de vente à la conservation foncière ;
- obligation de paiement à la vue et entre les mains du notaire du 1/2 du prix de la mutation (art. 256 CE).

1. L'assiette

La valeur servant à déterminer l'assiette de ces droits est déterminée par le prix exprimé dans l'acte, auquel il faut ajouter toutes les charges augmentatives et toutes les indemnités au profit du cédant. L'administration peut toutefois réévaluer le prix d'après la valeur vénale.

Les charges augmentatives. Elles consistent dans les prestations supplémentaires incombant normalement au vendeur mais imposée à l'acquéreur qui en supporte le coût. Dans ce cas, le prix qui sert d'assiette à la liquidation des droits d'enregistrement est majoré par ce coût supplémentaire.

Ce sont des prestations supplémentaires incombant en principe au vendeur (en sa qualité de propriétaire) et imposés par lui à l'acquéreur, dans l'acte de vente. Il s'agit également de tous les avantages indirects que l'acquéreur procure au vendeur, notamment lorsqu'il prend à son compte les obligations qui incombent normalement au vendeur.

Exemples : Les frais de vente, certains impôts (taxe foncière pour la période antérieure à la vente de l'immeuble, travaux de remise en l'Etat de l'immeuble. La cour de cassation française a jugé que la commission de l'agent immobilier mis contractuellement à la charge de l'acquéreur ne constitue pas une charge augmentative du prix (12 décembre 1995).

Les frais incombant normalement à l'acquéreur :

- les frais d'acte notarié (honoraires du notaire, droits d'enregistrement et de timbre, la délivrance de la grosse à l'acquéreur ;
- les frais postérieurs à la vente (publication à la conservation foncière, impôts et assurance dus à compter de l'entrée en possession de l'acquéreur ;
- la commission réglée à l'intermédiaire (engagée par l'acquéreur).
- les charges à déduire du prix

2. Le taux

La vente de biens immeubles est soumise à un taux proportionnel de 5%.

- *Les exonérations (art. 258 – 261 bis CE) :*

Le code de l'enregistrement prévoit toute une série d'exemptions du droit de mutation. Elles concernent à titre d'exemple :

³⁵ - Art. 351 du code civil.

- les acquisitions d'immeubles effectuées par les jeunes promoteurs d'investissements éligibles à l'aide du Fonds national de soutien à l'emploi des jeunes ou du fonds national de soutien au micro crédit... en vue de la création d'activités industrielles ;
- les acquisitions par les sociétés mutualistes, les associations culturelles ou les associations reconnues d'utilité publique ayant pour objet l'assistance, la bienfaisance ou l'hygiène sociale des immeubles nécessaires au fonctionnement de leurs services ou de leurs œuvres sociales ;
- les opérations immobilières d'achat effectuées en vue de l'aménagement des zones à urbaniser par priorité par les collectivités locales ;
- les actes portant vente aux épargnants par l'OPGI...

§2. La vente de meubles

La vente de meubles peut prendre l'une des deux formes : la vente publique ou la vente de gré à gré. Quand elles sont constatées par un acte, les ventes sont soumises obligatoirement à la formalité de l'enregistrement.

Le fonds de commerce compte parmi les meubles. Il comporte des éléments incorporels (clientèle, droit au bail, achalandage, non commercial, brevets, licences, marques...) et corporels (matériel, agencement, marchandises...). La valeur imposable des meubles est déterminée par estimation du prix augmentée des charges ou sur la valeur vénale si elle est supérieure.

Ces ventes sont soumises au taux de 5%. Ce taux est également applicable aux droits exigibles pour cession de fonds de commerce. Mais il existe d'autres ventes soumises à des taux différents :

- les ventes de meubles effectuées après faillite, règlement judiciaire, ventes publiques d'objets donnés en gage, vente de récolte sur pied... au taux de 2,5% ;
- les ventes d'aéronefs, des navires et des bateaux servant à la navigation maritime autres que les yachts ou bateaux de plaisance, taux de 2% (art. 263-2 du CE) ;
- les cessions de créances : 1% (art. 225 du CE) ;
- les ventes simultanées d'immeubles et de meubles : la base imposable est déterminée sur la totalité du prix. Le taux applicable est celui fixé aux immeubles.

Sous-section 2 : Cession de droits indivis

§1. Les licitations (229 CE) بيع العقار الشائع

Même si le code de l'enregistrement en fait mention, le législateur algérien ne définit pas le concept de licitation³⁶. La licitation en doctrine « est la vente aux enchères de biens indivis suivie du partage du prix entre les copropriétaires »³⁷. Cette forme de vente s'applique aux meubles ou immeubles à la suite, le plus souvent, d'une succession.

Pour les licitations de biens meubles indivis, le taux est de 1,5% (art. 229).

Pour les licitations de biens immeubles, il est de 3% (art. 230). Toutefois quand l'acquisition est effectuée par un co-indivisaire, ce droit est ramené à 1,5%.

³⁶ - Le code civil se contente également d'user de ce concept aux articles 728 et 729 sans le définir.

³⁷ - Francis Lefebvre Mémento Fiscal, 2015, p. 1042.

§2. Cessions de droits successifs.

La cession de droits successifs est la vente par un héritier à un autre ou à un tiers de ses droits dans une succession ouverte. Le taux est celui prévu pour la vente des biens chaque (5%).

Sous-section 2 : Les mutations d'usufruitiers et de la nue-propiété

L'usufruit est le droit pour une personne de jouir des fruits du revenu d'un bien dont la nue-propiété appartient à un autre.

La nue-propiété est la propriété d'un bien dont un autre perçoit l'usufruit.

§1. La valeur de la nue-propiété et de l'usufruit

La valeur de la nue-propiété et de l'usufruit des biens meubles et immeubles est déterminée comme suit :

Pour les transmissions à titre onéreux de biens autres que les créances, rentes ou pensions, la valeur est déterminée par le prix augmenté des charges de la nue-propiété ou de l'usufruit selon le barème suivant :

Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propiété
Moins de 20 ans révolus	7/10 de la pleine propriété	3/10 de la pleine propriété
Moins de 30 ans révolus	6/10 de la pleine propriété	4/10 de la pleine propriété
Moins de 40 ans révolus	5/10 de la pleine propriété	5/10 de la pleine propriété
Moins de 50 ans révolus	4/10 de la pleine propriété	6/10 de la pleine propriété
Moins de 60 ans révolus	3/10 de la pleine propriété	7/10 de la pleine propriété
Moins de 70 ans révolus	2/10 de la pleine propriété	8/10 de la pleine propriété
Plus de 70 ans révolus	1/10 de la pleine propriété	9/10 de la pleine propriété

- Le taux d'imposition

Les mutations à titre onéreux de la nue-propiété ou de l'usufruit sont assujetties au même taux applicable aux propriétés de biens, c'est-à-dire au taux de 5%.

§3. Les mutations de jouissance

Les droits d'enregistrement s'appliquent également aux baux et aux cessions et résiliations de baux sous bail et cession de droit au bail.

§1. Les baux

« Le bail est un contrat par lequel le bailleur donne en jouissance une chose au locataire pour une durée déterminée en contrepartie d'un loyer connu »³⁸. Sous peine de nullité, le bail doit être conclu par écrit ayant date certaine (art. 467 bis cc).

Pour déterminer l'assiette, il y a lieu de distinguer entre les baux à durée limitée, les baux à vie ou illimités et les baux emphytéotiques.

³⁸ - Art. 467 du code civil.

- *Les baux à durée limitée* : portant sur un fonds de commerce, d'un local commercial à durée limitée, la valeur soumise au droit proportionnel est calculé sur le prix total du loyer augmenté des charges. Le taux d'imposition est de 2%, il ne peut en aucun cas être inférieur au droit fixe de 1.500 DA prévu à l'article 208 du CE (art. 222).

- *Les baux à durée illimitée*, l'assiette est déterminée par le capital formé de 20 fois la rente ou le loyer annuel complété par les charges augmentatives (art. 17 du CE). Pour les baux à vie, l'assiette est déterminée par le capital formé de 10 fois le prix et les charges annuelles (art. 18 CE). Ces baux sont soumis aux mêmes droits et taxes que les mutations à titre onéreux de propriété des biens auxquels ils se rapportent art. 220 du CE).

- *Les baux emphytéotiques*. Ce sont des baux conclus pour au moins 18 ans et au plus 99 ans, donnant à bas prix un immeuble à bail à un locataire qui s'oblige à des améliorations. La valeur ainsi que le taux applicables sont identiques à ceux des baux à durée déterminée (art. 350 du CE).

- *Les baux à usage d'habitation*, sont soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement et au paiement d'un droit fixe de 1.500 DA (art. 220 et 208).

- *Les contrats de concession* établis pour une durée dépassant 33 ans, le taux applicable est de 4%.

2. Pour les cessions et résiliations de baux

Les cessions, subrogation, rétrocessions et résiliations de baux, à l'exception des dispositions spéciales relatives au fonds de commerce, sont soumises au droit fixe de 1.500DA (Art. 209 du CE).

Quant à la cession du droit au bail d'immeubles, il est appliqué un droit proportionnel de 5% calculé sur le montant de l'indemnité stipulé par le cédant ou la valeur vénale réelle du droit cédé (art. 221 CE).

Section 2 : Les mutations à titre gratuit

Les mutations à titre gratuit sont des transmissions de capital opérées ne comportant, en principe, pour le bénéficiaire, la fourniture d'aucune contrepartie. Elles résultent soit du décès (mutation par décès) ; soit d'opérations effectuées entre vifs (donation).

Sous-section 1 : Les mutations par décès

Le droit de mutation par décès frappe toutes les transmissions qui s'opèrent par le décès d'une personne laissant des biens.

Le fait générateur de cet impôt c'est le décès. C'est la date du décès qui détermine la loi en vigueur fixant les tarifs des droits d'enregistrement et toutes les questions liées à la liquidation de l'impôt.

§1. L'assiette de l'impôt

Le droit de mutation s'applique uniquement aux biens situés en Algérie conformément au principe de territorialité, donc ne frappe pas les biens meubles et immeubles situés à l'étranger.

L'assiette de l'impôt se constitue de l'actif successoral moins le passif successoral.

- *L'actif successoral* : l'impôt frappe l'ensemble des biens formant le patrimoine du défunt et qui sont transmis à ses héritiers par le seul fait du décès. Les héritiers doivent souscrire une déclaration de succession de chaque bien recueilli dans la succession qui peut comprendre :

- les biens meublants : ce sont les meubles qui garnissent les demeures du défunt qui doivent être dressées dans un inventaire après le décès. A défaut la valeur de ces meubles sera déterminée forfaitairement à raison de 10% de l'ensemble des autres biens composant l'actif successoral.

- parts d'intérêts dans la société : elles sont taxées d'après leur valeur unitaire.
- fonds de commerce : l'impôt est calculé sur la valeur estimative fournie par les héritiers et soumise au contrôle de l'administration fiscale ;
- Immeubles : l'impôt est également calculé sur la valeur estimative déclarée par les héritiers et soumise au contrôle de l'administration fiscale.

- Le passif successoral (les charges déduites) :

Pour la liquidation des droits de mutation, l'article 36 du code de l'enregistrement permet aux héritiers de déduire de l'actif successoral les dettes à la charge du défunt, à la double condition :

- que les sommes déduites soient à la charge personnelle du défunt au jour de l'ouverture de la succession ;
- elles doivent résulter d'un titre susceptible de faire preuve en justice.

Quand il s'agit de dettes commerciales, l'administration fiscale peut exiger la production des livres de commerce du défunt d'où elle peut puiser les renseignements permettant de contrôler la sincérité de la déclaration de l'actif dépendant de la succession. (art. 36.2 CE).

Les déductions non autorisées concernent toutes les dettes qui prennent naissance après le décès du défunt. L'article 42 fixe une liste de dettes non déductibles :

- les dettes échues depuis plus de 3 mois avant l'ouverture de la succession ;
- les dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers ou de personnes interposées, à moins que la dette n'ait été consentie par un acte authentique avant l'ouverture de la succession ;
- les dettes reconnues par testament ;
- les dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée depuis plus de 3 mois ;
- les dettes résultant de titres passés ou de jugements rendus à l'étranger, à moins qu'ils n'aient été rendus exécutoires en Algérie ;
- les dettes en capital et intérêts pour lesquels le délai de prescription est accompli, à moins qu'il ne soit justifié que la prescription ait été interrompue.

§2. La liquidation des droits

Il est appliqué à l'actif successoral est un abattement de 50.000 DA. Cet abattement est prévu pour la couverture forfaitairement des frais de funérailles³⁹.

La liquidation des droits s'effectuent en deux phases. La première consiste dans la détermination de la part de chaque ayant droit fixé par un acte de la Fredha établi par le notaire, elle doit être déposée avec la déclaration de succession à l'inspection de l'Enregistrement. La

³⁹ - Art. 37 du CE.

déclaration souscrite par les héritiers se fait sur un formulaire délivré par l'administration fiscale, elle est obligatoire lorsque l'actif successoral atteint 10.000 DA (art. 173).

- La déclaration des successions

La déclaration doit être souscrite par les héritiers, légataires ou donataires (art. 171) (art. 65). Chacun d'eux a qualité pour souscrire la déclaration au nom de tous. Si ces derniers sont incapables, la déclaration incombe en général à leurs représentants légaux : le père pour ses enfants, le tuteur pour son pupille.

Les droits de mutation par décès sont payés par les héritiers ou les légataires qui sont solidaires pour le paiement de l'impôt (art. 85).

- Les bureaux compétents pour recevoir la déclaration

La déclaration de succession est déposée au :

- au bureau du domicile du défunt s'il est domicilié en Algérie ;
 - au bureau du lieu du décès si le défunt n'est pas domicilié en Algérie mais est décédé en Algérie ;
 - aux bureaux désignés par l'administration fiscale si le défunt n'est ni domicilié en Algérie, ni décédé en Algérie.

- Les délais de souscription de la déclaration

Ces délais sont de un an à compter du jour du décès lorsque le défunt est décédé en Algérie. Ce délai est également de un an s'il est décédé dans tous autres pays, mais ce délai ne commence à courir qu'à compter de la prise de possession des biens (art. 65 du CE).

§3. Le taux (art. 236 et s.)

Les droits de mutation par décès sont perçus au taux de 5% pour la part nette revenant à chaque ayant droit. Ce droit est réduit à 3% pour les ascendants, descendants et époux. Ce droit de 3% s'applique également dans le cas des actifs immobilisés d'une entreprise lorsque les cohéritiers s'engagent à poursuivre l'exploitation.

§4. Les exonérations et réductions d'impôts

La loi fiscale prévoit également des exonérations du droit de mutation par décès :

- les héritiers en ligne directe ascendante et descendantes et le conjoint survivant sur l'habitation individuelle ayant été occupée par le défunt ainsi que les dépendances immédiates de celle-ci (art. 236) ;
- les fonds de dépôt à la CNEP ou de comptes d'épargne logement revenant aux héritiers en ligne directe ascendants, descendants ou au conjoint survivant (art. 236 bis).

Une réduction de 10% est accordée aux héritiers sur l'impôt exigible par enfants à charge quel que soit leur nombre (art. 238). Cette réduction s'applique également aux enfants mineurs du défunt.

Sous-section 2 : Les donations

§1. Définition :

Le code de la famille définit la donation comme suit : « La donation est le transfert à autrui la propriété d'un bien à titre gratuit » (art. 202).

C'est un contrat par lequel, une personne (le donateur), de son vivant, se dépouille immédiatement et irrévocablement, d'un bien en faveur d'une autre personne (le donataire). Pour sa validité, la donation suppose la capacité du donateur et du donataire, leurs consentements et doit être passé par un acte devant notaire.

Quant à l'exigibilité du droit de donation, elle est subordonnée à trois conditions :

- la donation doit être gratuite ;
- elle doit être acceptée par le donataire ;
- le donateur doit se dessaisir immédiatement et de manière irrévocable des biens donnés.

§2. L'assiette de l'impôt

L'assiette des droits d'enregistrement de la donation est constituée par la valeur des biens donnés sans effectuer aucune déduction. En effet contrairement aux mutations pour décès, l'actif net imposable est égal à l'actif brut sans déduction du passif.

§3. Les taux

Les droits d'enregistrement des donations entre vifs sont perçus au taux de 5% sans application d'abattement (art. 231 CE). Cependant, les donations entre vifs consenties entre ascendants de 1^{er} degré et entre époux bénéficient de l'exonération du droit d'enregistrement⁴⁰.

Au cas où les donations consistent dans des actions ou parts sociales, les droits sont de 2,5% (art. 218 du CE).

§4. Les donations successives

Le Guide de l'enregistrement inclut parmi les donations, les « *transmissions successives* ». Elles sont définies comme des donations consenties par une même personne à une autre personne à charge pour cette dernière de conserver le bien durant sa vie et de le transmettre à son décès à une autre personne désignée. Elle vise à assurer la conservation d'un bien au sein de la famille ou encore « à protéger les intérêts des petits enfants contre le comportement de parents trop dépensiers ».

Alors que le code de l'enregistrement n'en fait pas mention, le guide de l'enregistrement assimile ces donations à des déclarations partielles et anticipées de la succession et les rend passibles des mêmes abattements et réductions applicables en matière de successions. Cette interprétation des dispositions du code de l'enregistrement nous paraît extravagante dans la mesure où, contrairement au législateur français, son homologue algérien n'a pas prévu de régime particulier favorable à cette forme de donation.

- Délais d'enregistrement et de paiement

Les actes soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement doivent être présentés en règle générale dans un délai d'un mois à compter de la date de leur établissement (art.58).

⁴⁰ - Art. 231 du CE. Avant 2014, les donations entre ascendants, descendants et époux vifs étaient soumises à un taux de 3%.

CHAPITRE 2 : LES DROITS D'ENREGISTREMENT APPLICABLES AUX OPERATIONS DE PARTAGE ET D'ÉCHANGES

Les droits d'enregistrement ne s'appliquent pas uniquement aux cessions de biens, mais également aux partages et aux échanges.

Section 1 : Les partages (art. 244-247 CE)

Définition du partage. « Le partage est un contrat qui vise à mettre fin à une indivision par la répartition du patrimoine indivis entre les co-indivisaires »⁴¹. Ou encore, c'est l'acte par lequel des personnes qui possèdent des biens dans l'indivision mettent fin à cette indivision en répartissant ces biens entre eux.

Le partage peut être simple ou comporter une soulte.

- Le partage pur et simple

Le partage est dit « pur et simple » quand il aboutit à des parts de valeur égale entre les parties concernées.

L'assiette de l'impôt sur les partages de biens meubles et immeubles entre les copropriétaires, cohéritiers et coassociés est constituée par l'actif net partagé. Le taux d'imposition est de 1,5% (art. 244 du CE).

- Le partage avec soulte ou plus-value

Le partage peut également aboutir à des parts de valeur inégale. Dans ce cas certains vont avoir plus que leur part et réalisent ainsi une plus-value, et d'autres moins. Pour rétablir l'équilibre, il faut accorder une compensation, appelée *soulte*, à ceux qui ont reçu moins.

Cette compensation peut se réaliser soit par le versement d'une somme d'argent, soit par la prise en charge d'une part du passif supérieure à celle qu'il aurait dû normalement supporter.

Les soultes lorsqu'elles subissent le droit de mutation sont déduites de l'actif soumis au droit de partage.

La soulte qui s'impute sur un immeuble est assujettie à un droit de 5% (art. 246 CE).

Section 2 : Les échanges

L'échange est défini à l'article 413 du code civil comme étant : « un contrat par lequel les contractants s'obligent réciproquement à transférer, l'un à l'autre, la propriété d'un bien autre que l'argent ». L'échange peut concerner un immeuble contre un immeuble, un immeuble contre un meuble ou encore un meuble contre un autre meuble.

§1. Echange d'un immeuble contre un autre immeuble

Les échanges de biens immeubles sont assujettis à un droit de 2,5% (art. 226 CE). Ce droit est perçu sur la valeur d'un seul lot, lorsque les lots échangés sont d'égale valeur.

Lorsque les biens échangés sont d'inégale valeur, il y a soulte ou plus-value d'un lot sur l'autre, le droit applicable aux mutations à titre onéreux est, en outre, perçu sur la soulte ou la plus-value. Son taux est donc de 5%.

⁴¹ - Guide de l'enregistrement 2018, p. 25.

§2. Autres échanges

Le code de l'enregistrement ne s'est pas intéressée aux échanges d'un immeuble contre un meuble, ou d'un meuble contre un autre. L'administration fiscale s'est chargée d'explicitier cette question par le biais de son Guide de l'enregistrement. Les échanges d'immeuble contre un meuble ou d'un meuble contre un autre meuble sont considérés fiscalement comme une vente. Ils sont dans ce cas assujettis au droit de 5%.

Dans le cas de l'échange d'un immeuble contre un meuble, c'est le meuble qui est considéré étant le bien vendu, le meuble constitue alors le prix. Mais si la valeur de l'immeuble est supérieure, c'est elle qui servira de base pour la liquidation du droit de mutation à titre onéreux.

Dans le cas de l'échange d'un meuble contre un autre meuble, il existe deux hypothèses. Si les biens sont de même nature, ils sont soumis au même tarif et dans ce cas, il n'est perçu qu'un seul droit sur la valeur du lot le plus fort. Toutefois, si le tarif est différent, il sera appliqué le tarif le plus élevé⁴².

CHAPITRE 3 : LES DROITS D'ENREGISTREMENT APPLICABLES AUX SOCIETES

Définition de la société

La société est définie par l'article 416 du code civil comme suit : « *La société est un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes physiques ou morales conviennent à contribuer à une activité commune, par la présentation d'apports en industrie, en nature ou en numéraire dans le but de partager le bénéfice qui pourra en résulter, de réaliser une économie ou encore, de viser des objectifs économiques d'intérêts communs. Ils supportent les pertes qui pourraient en résulter* ».

Les droits d'enregistrement s'agissant des sociétés s'appliquent aussi bien aux actes de formation, aux actes passés durant la vie de la société qu'aux actes de sa dissolution.

Section 1 : Acte de formation des sociétés

La création d'une société suppose l'apport des associés à cette personne morale. Ces apports se constituent par les apports simples, les apports à titre onéreux et les apports mixtes. Le code de l'enregistrement ne définit pas ces apports, c'est la DGI qui va s'en charger par le biais de son Guide de l'enregistrement.

Sous-section 1 : Les apports purs et simples

Ils consistent dans l'apport d'un élément de l'actif à la société sans lui transmettre simultanément un passif. En contrepartie de cet apport pur et simple, l'associé reçoit des parts sociales pour la valeur de son apport. Autrement dit, ce sont les apports qui sont rémunérés uniquement par des droits sociaux exposés aux risques de l'entreprise.

L'assiette du droit d'apport est liquidée sur le montant total des apports mobiliers et immobiliers déduction faite du passif (art. 24 du code de l'enregistrement). Les parts sociales ou actions sont soumises au taux de 0,5% sur le montant global des apports sans que ce droit ne puisse être inférieur à 1.000 DA (art. 248 CE). Toutefois, quand il s'agit de sociétés par actions, ce droit est liquidé sur le capital social, sans qu'il ne puisse être inférieur à 10.000 DA et supérieur à 300.000 DA.

⁴² - Guide de l'enregistrement 2018, voir p. 27 et suivantes.

Sous-section 2 : Les apports à titre onéreux

Ce sont les apports rémunérés par un équivalent ferme et actuel, définitivement acquis à l'apporteur et par conséquent soustraits aux risques sociaux⁴³. L'apporteur reçoit une contrepartie immédiate et non des titres sociaux. Exemple : la société prend en charge une dette. Ce type d'apport est assimilé à une vente et donc soumis au droit de mutation à titre onéreux applicable au bien concerné : immeuble fonds de commerce, etc.).

Pour la DGI, il s'analyse « *comme une véritable vente consentie par l'apporteur à la société et donne lieu par conséquent ouverture au droit de mutation d'après la nature des biens qui en sont l'objet.* »⁴⁴.

Le tarif applicable est donc celui du droit de mutation pour les ventes (5%). Il est perçu sur le prix augmenté des charges ou sur la valeur vénale réelle des biens si elle est supérieure.

Sous-section 3 : Les apports mixtes

Ce sont des apports rémunérés :

- pour partie par la remise de parts sociales ou actions : cette partie des apports est soumise au régime des apports purs et simples, c'est-à-dire aux taux de 0,5% ;
- et pour l'autre partie, par la remise à l'apporteur d'une somme d'argent ou par la prise en charge d'un passif lui incombant »⁴⁵, cette partie est soumise au régime fiscal des apports à titre onéreux, le taux est de 5%.

Section 2 : Les actes passés durant l'existence de la société

Sous-section 1 : Modifications apportées au capital social et au statut juridique

Durant son existence, la société peut connaître une série de modifications qui consistent dans l'augmentation de son capital, sa réduction ou son amortissement, le changement de forme de la société, la prorogation et fusion de la société.

§1. L'augmentation du capital

Le capital social est augmenté par l'émission d'actions nouvelles ou par majoration du montant nominal des actions existantes⁴⁶. Cette augmentation du capital est réalisée par l'incorporation de bénéfices, de réserves ou de provisions⁴⁷.

Pour les sociétés à capital variable, le droit proportionnel n'est liquidé que sur la fraction du capital social, qui, à la clôture d'un exercice social, excède le capital précédemment taxé. (art. 249 CE). Ce droit d'apport est calculé sur la valeur réelle des apports nouveaux au taux de 1% (art. 250 CE).

§2. Réduction du capital

C'est la diminution du capital opposable aux créanciers sociaux postérieurs du capital de la société. Elle peut être motivée par des pertes ou par la répartition des valeurs sociales.

⁴³ - Francis Lefebvre, Memento Fiscal, 2015, p. 993 et suivantes.

⁴⁴ - Guide de l'enregistrement 2018, p. 28.

⁴⁵ - Memento Fiscal, précité, p. 993 ; Guide de l'enregistrement précité, p. 29.

⁴⁶ - Art. 687 du code de commerce.

⁴⁷ - Art. 689 du code de commerce.

La réduction par suite de perte est soumise au droit d'enregistrement aux taux des actes innomés de 1.500 DA à condition qu'aucun remboursement corrélatif ne soit effectué au profit des associés ;

La réduction opérée par répartition des valeurs sociales qui donne ouverture au droit de partage de 1,5% sur les valeurs attribuées (cette réduction est considérée comme un partage partiel) (Guide de l'enregistrement, 2018, p. 30).

§3. Amortissement du capital

Définition : c'est « l'opération par laquelle la société rembourse aux actionnaires tout ou partie du montant nominal de leurs actions à titre d'avance sur le produit de la liquidation future de la société. » L'amortissement est opéré sur en imputant sur les bénéfices ou sur les réserves disponibles. Les actions amorties deviennent des *actions de jouissance*⁴⁸.

Le droit d'enregistrement applicable est celui du droit fixe des actes innomés qui est de 1.500 DA (art. 208 CE)⁴⁹.

§4. Exemptions

De nombreuses exemptions du droit d'enregistrement sont prévues dont notamment :

- les actes constatant les transferts patrimoniaux entre les sociétés membres ;
- les actes constatant les transformations de sociétés en vue de l'intégration du groupe, (art. 347 quater du CE) ;
- les actes portant constitution de sociétés créées par les jeunes promoteurs d'investissements éligibles à l'aide du « fonds national de soutien à l'emploi de jeunes (art. 347 quinquies CE) ;
- etc.

§5. Changement de forme juridique de la société

Lors du changement de forme d'une société, deux cas se présentent :

- cas où la transformation de la société ne donne pas naissance à une société nouvelle, l'acte qui la constate est assujéti au droit fixe des actes innomés qui est de 1.500 DA.
- cas où le changement de forme de la société comporte la dissolution de la société avec création d'une société nouvelle, les droits prévus sont comme suit :
 - 0,5% pour les apports purs et simples ;
 - Pour les apports à titre onéreux, le droit applicable diffère selon la nature du bien apporté (fonds de commerce, immeuble, droit au bail).

§6. Prorogation de la société

C'est le prolongement de la durée de vie de la société. Selon le guide de l'enregistrement, le régime fiscal diffère selon que cette opération de prorogation intervienne avant ou après l'arrivée à terme de la société.

⁴⁸ - Art. 715 bis 45 du code de commerce : « Les actions de jouissance ont celles dont le montant a été remboursé à l'actionnaire par la voie de l'amortissement imputé, soit sur les bénéfices, soit sur les réserves. Cet amortissement constitue un versement anticipé fait à l'actionnaire sur sa part dans la liquidation future de la société ». Voir également Mémento pratique Francis Lefebvre, ouvrage précité, p. 692.

⁴⁹ - Art. 208 CE : « Sont soumis au droit fixe de 1.500 DA, tous les actes qui ne se trouvent tarifés par aucun article du présent code et qui ne peuvent donner lieu à la perception d'aucun droit proportionnel ».

Dans le cas où la prorogation est antérieure à l'expiration de la société, l'acte est assujéti au droit de 0,5% (art. 248 CE) ;

Dans le cas où la prorogation est postérieure à l'expiration de la durée de vie de la société, ce qui entraîne la création d'une nouvelle société, elle doit donc être soumise au droit d'apport ordinaire applicable au fonds social net ainsi qu'au droit de mutation à titre onéreux applicable au montant passif.

§7. Fusion de la société

La fusion de la société se réalise de deux manières :

- soit par l'absorption d'une ou plusieurs sociétés par une société existante ;
- soit par la dissolution d'une ou plusieurs sociétés pour qu'elles soient absorbées par une société spécialement créée pour les absorber.

Dans les deux cas il y a apport à titre onéreux du fait que la société qui subsiste prend à sa charge le passif des sociétés qui sont dissoutes. Le droit d'apport qui est de 0,5% est liquidé sur la valeur réelle des apports diminués du passif réel pris en charge. Quant au droit de mutation à titre onéreux, il est perçu en faisant application des règles propres aux apports mixtes (voir les apports mixtes, supra p....). (Guide 2018, p. 31).

Sous-section 2 : Cession à titre onéreux de droits sociaux et d'obligations

§1. Cession de droits sociaux :

La cession d'actions ou de parts sociales doit être constatée par un acte authentique. Cet acte est soumis au droit de 2,5% (art. 218-219 CE).

Toutefois l'article 219 prévoit un régime particulier pour certaines cessions de droits sociaux et pour lesquelles il a institué une présomption les considérant du point de vue fiscal comme ayant pour objet les biens en nature. Cette présomption s'applique :

- aux cessions d'actions d'apport effectuées pendant la période de non négociabilité de ces titres ;
- aux cessions de parts sociales dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions, quand ces cessions interviennent dans les trois ans de la réalisation définitive de l'apport fait à la société.

§2. Cession d'obligations⁵⁰

Les actes portant cession d'obligations sont soumis à un droit de 1% (art. 225 CE). Ce droit est liquidé sur le prix augmenté des charges ou sur la valeur réelle, si elle est supérieure (art. 25 et 218 du CE).

Section 3 : Actes relatifs à la dissolution et au partage des sociétés

§1. Actes portant dissolution de la société

Les actes constatant la dissolution d'une société sont soumis à l'enregistrement : un droit fixe de 3.000 DA lorsqu'ils ne portent aucune transmission de biens entre les associés ou autres personnes (art. 212 du CE).

⁵⁰ - Voir art. 715 bis 81 et suivants du code de commerce.

§2. Cession de droits sociaux postérieure à la dissolution et cession de droits sociaux entraînant la dissolution

Les cessions de droits sociaux intervenues après la dissolution mais avant la fin de la liquidation sont soumises aux mêmes règles que celles applicables avant la dissolution (un droit fixe de 3.000 DA).

Si la liquidation est terminée, les cessions de droits sociaux sont soumises aux droits de mutations ordinaires au tarif prévu pour chacun desdits biens, à savoir un droit de copropriété indivis et non pas un droit incorporel mobilier des biens sociaux⁵¹.

§3. Actes portant partage de sociétés.

Les partages de sociétés sont soumis aux règles ordinaires d'imposition des partages⁵². Un droit proportionnel leur est applicable, il est de 1,5% (art. 244 du CE).

Section : Délais d'enregistrement et de paiement

§1. Délais d'enregistrement

En vertu de l'article 58 du code de l'enregistrement, les actes notariés « constatant la formation, la prorogation, la fusion ou la dissolution d'une société, l'augmentation, l'amortissement ou la réduction de son capital ainsi que les cessions d'actions et de parts sociales », doivent être enregistrés dans un délai d'un mois à compter de leur date. Le paiement de ces droits s'effectue chez le notaire avant l'enregistrement.

§2. Les débiteurs des droits d'enregistrement

C'est le code civil, dans son article 393, qui a déterminé le débiteur des droits d'enregistrement, ils sont mis à la charge de l'acheteur : « *Sauf disposition légale contraire, les droits d'enregistrement et de timbre, la taxe de publicité foncière, la taxe notariale et tous les autres frais sont à la charge de l'acheteur* ». Toutefois, le code de l'enregistrement a assoupli cette règle en instituant le principe de la répartition juste et équitable : « *Les droits des actes civil et judiciaires comportant transmission de propriété ou d'usufruit de meubles ou d'immeubles, tels qu'ils sont établis par le présent code sont supportés solidairement par les parties à l'acte, auxquelles il appartient de faire une juste et équitable répartition* » (art. 91 du CE).

En tout état de cause, le code de l'enregistrement retient le principe de solidarité entre les parties de l'acte : « *Les parties sont solidaires vis-à-vis du trésor pour le paiement des droits simples* » (art. 83 du CE). Toutefois une exception reste prévue. Lorsque l'une des parties à l'acte est exonérée, l'autre partie n'assumera que la moitié des droits de mutation (art. 91 du CE).

Il reste entendu que ce sont les rédacteurs des actes qui doivent effectuer le paiement dans le respect des délais prescrits : « Les notaires, huissiers et commissaires-priseurs qui n'ont pas fait enregistrer leurs actes dans les délais prescrits paient personnellement une amende :

- 10% des droits éludés si le retard est de un à trente jours ;
- Une astreinte de 3% par mois lorsque le dépôt des actes est effectué après le dernier jour sans que cette astreinte, cumulée avec la pénalité fiscale puisse excéder un maximum de 25%.

⁵¹ - Guide de l'enregistrement 2018, p. 33.

⁵² - Art. 20 du CE : « Pour les partages de biens meubles et immeubles entre co-proprétaires, co-héritiers et co-associés à quelque titre que se soit, le droit est liquidé sur le montant de l'actif net partagé ».

§3. *Le dépôt obligatoire entre les mains du notaire de la moitié du montant de la cession*

Le dépôt à vue et entre les mains du notaire de la moitié du montant est obligatoire pour les actes de cession d'actions ou de parts sociales (art. 256.1 du CE).

CHAPITRE 4 : LA TAXE DE PUBLICITE FONCIERE

La taxe de publicité foncière est régie par les articles 353-1 à 353-13 du code de l'enregistrement.

Section 1 : Champ d'application de la taxe de publicité

Elle est perçue à l'occasion de l'exécution de la formalité de publicité foncière dans les conservations foncières. Elle s'applique aux :

- aux actes et décisions judiciaires portant sur mutation ou déclaration de droit de propriété immobilier ou tout document soumis à la publicité foncière ;
- aux inscriptions en hypothèques légales, conventionnelles ou de droit d'affectation hypothécaire ;
- aux actes de subrogation, réduction et radiation.

Exonérations. Les articles 353-5 et 353-6 dressent une longue liste d'actes dispensés de la taxe de publicité foncière. Il s'agit notamment de toutes les formalités de publication et d'inscription dont les frais incombent à l'Etat, la wilaya, la commune et les EPIC ; les actes wakfs, les actes dressés dans le cadre de l'expropriation pour cause d'utilité publique...

Section 2 : Assiette, liquidation et Taux

La valeur à retenir pour l'assiette de la taxe de publicité foncière ne peut être inférieure, le cas échéant, à celle qui a servi de base à la liquidation des droits d'enregistrement (art. 353-12).

Les taux sont fixés comme suit :

- 1% calculé sur la valeur de l'immeuble ou des immeubles, déclarée dans le document à publier ;
- 0,5% calculé sur la valeur de l'immeuble ou des meubles déclarée dans le document à publier pour les actes et décisions judiciaires déclaratifs les baux et les quittances ou cessions de loyers ou fermages non échus actes ;
- un droit fixe de 6.000 DA pour les inscriptions d'hypothèque légale, conventionnelle ou de droit d'affectation hypothécaire et leur renouvellement, ainsi que les actes de subrogation, de réduction, et de radiation totale ou partielle ;
- un droit fixe de 2.000 DA pour les attestations de transmission par décès, ainsi que les déclarations ou élections de command ou d'ami, les adjudications à la folle enchère, les permis de lotir, les certificats de morcellement... les certificats de possession établis en application des dispositions de l'article 39 de la loi 90-25 portant orientation foncière.

Il existe également des droits fixes quand il s'agit d'une première formalité au livre foncier relative aux immeubles cadastrés constituant soit une immatriculation provisoire, soit définitive lorsque celle-ci est opérée au profit des ayant-droits ainsi que les titres de propriété établis en application de la loi 07-02 du 27 février 2007 portant institution d'une procédure de constatation du droit de propriété immobilière et de délivrance de titres de propriété par voie d'enquête foncière (Voir tableau art. 353-2 du CE).

Sont également assujettis à des droits fixes : les lots bâtis dans un immeuble en copropriété (entre 3.000 et 6.000 DA) ; les terrains nus ou construits (entre 3.000 et 12.000 DA) les terres agricole en fonction de la superficie en hectares (entre 3000 et 9.000 DA).

Un droit fixe de 1.500 DA est requis pour la délivrance du certificat d'immatriculation foncière provisoire requis à la demande des intéressés, lors de la période d'immatriculation foncière provisoire, consécutivement à la première formalité au livre foncier.

Perception minimum : Il ne peut être perçu moins de 2.000 DA pour les formalités qui ne produisent pas 2.000 DA de taxe proportionnelle (art. 353-3).

Section 3 : Délais d'accomplissement de la formalité

La formalité de publicité foncière doit être accomplie dans des délais de rigueur qui sont fixés comme suit :

- pour les attestations de transmission par décès : 3 mois à compter du jour où le rédacteur a été requis. Ce délai est porté à 5 mois si l'un des intéressés est domicilié à l'étranger ;
- pour les décisions judiciaires, 3 mois à compter du jour où elles sont devenues exécutoires ;
- pour les autres actes et documents, 3 mois à compter de leur date.

Les rédacteurs qui n'ont pas publié, dans les délais prescrits, les actes dressés par eux paient personnellement une amende de 1.000 DA (art. 353-4).

Section 4 : Débiteur de la taxe de publicité foncière

Le débiteur de la taxe de publicité foncière est l'acquéreur ou le bénéficiaire du droit à publier (art. 353-10). En matière d'inscriptions d'hypothèque légale, conventionnelle ou de droit d'affectation hypothécaire et leur renouvellement, la taxe est à la charge du bénéficiaire du prêt garanti.

Pour les contrats de concessions des biens domaniaux régies par la loi sur le développement de l'investissement, la taxe peut être fractionnée et acquittée annuellement à la demande du contribuable, sur la durée de l'acte de concession.

Le paiement de cette taxe se prescrit après quatre ans à partir du jour de l'exigibilité de cette taxe. Toutefois la signification d'un acte de poursuite (commandement, avis à tiers détenteur, saisie...) interrompt la prescription de 4 ans et lui substitue automatiquement la prescription civile. (Art. 353-13 : « Les dispositions de l'article 159 du CPF concernant la prescription des droits d'enregistrement sont applicables aux perceptions de la taxe de publicité foncière »).