

Parmi les questions jugées « fondamentales », il propose de « mettre fin au faux débat sur l’amnistie fiscale », de récuser l’argument religieux, de limiter le droit d’amendement aux parlementaires et de sortir de l’engrenage de la dette.

Au titre du parachèvement de la réforme fiscale, il mentionne la mise en place d’une fiscalité locale et d’une fiscalité agricole appropriées, l’élargissement « en substance et en profondeur » de l’assiette fiscale, le rééquilibrage des structures fiscales, la limitation des exonérations fiscales, le renforcement des moyens de l’administration fiscale, le rentabilisation de l’impôt sur le capital et une volonté politique clairement affichée de lutte contre la fraude et l’évasion fiscales.

Enfin, la réconciliation du contribuable avec l’impôt est associée à des mesures destinées à réhabiliter la fonction redistributive de l’impôt par l’équité et la justice fiscale, simplifier et vulgariser davantage les procédures de taxation et de paiement

Ammar BELHIMER

(*) Mohamed Abdou Bouderbala, La réforme fiscale en Algérie, Atelier national de reproduction des thèses, juin 2000.

La réforme fiscale en Algérie

de façon satisfaisante. Il s'agit de la fiscalité agricole et de la fiscalité locale. Pour la première, l'absence d'une démarche conceptuelle cohérente n'a pas permis de cerner correctement le monde agricole (concerné par une contribution forfaitaire instituée en 1969), et pour la deuxième, il s'agit beaucoup plus d'une volonté politique non encore établie pour introduire une véritable réforme structurelle dans le secteur des collectivités locales (ce qui autorise à parler de « centralisme fiscal excessif »)

Outre son caractère « inachevé », le système fiscal est, par ailleurs, en bute au dysfonctionnement de l'économie. Il fait notamment face aux difficultés de l'ajustement structurel et de la relance de l'investissement, et semble être victime de la désorganisation du commerce et d'un système d'information quasi-inexistant.

Troisième et dernière limite de la réforme : ses conséquences économiques et sociales. Il s'agit, notamment, du recours systématique à la fiscalité pétrolière qui reste la ressource principale du budget de l'Etat, du recours aux taxes indirectes et parafiscales pour pallier l'insuffisance des recettes tirées de la fiscalité des revenus, de la persistance d'une fraude et d'une évasion fiscale effarante, de l'iniquité de l'impôt (puisque une seule catégorie de contribuables en supporte le poids, alors qu'une grande partie en échappe), de transferts sociaux de plus en plus importants, de la multiplication des allègements, réductions et exonérations, etc.

Plus fondamentalement, l'auteur souligne les travers d'une fiscalité pétrolière prépondérante et d'une fiscalité ordinaire faible et inéquitable, avant de s'étaler sur la structure fiscale (jugée peut équitable) et les transferts sociaux (insuffisants et mal répartis).

En conclusion, M. Bouderbala préconise de poursuivre l'oeuvre entamée en réglant les questions fondamentales, en parachevant la réforme fiscale et en réconciliant l'impôt avec le citoyen.

Aussi, « ce qui distingue réellement la TA des autres formes de taxes sur le chiffre d'affaires, c'est la généralisation du système des déductions : toutes les taxes supportées en amont sont déduites de celles collectées en aval ».

Par ailleurs, s'il est indéniable que par rapport aux autres taxes la TVA a marqué un progrès décisif en fonctionnant seulement avec trois taux au lieu des 18 précédemment, à l'expérience il se précise que cette question des taux recèle en elle un certain nombre d'incohérences et présente des caractères régressifs.

Enfin, la TVA se révèle difficile à gérer : « La multiplication des taux complique progressivement l'administration du système autant pour les services fiscaux que pour les assujettis ».

Qu'en est-il des autres impôts ? Pour les impôts directs, il se pose, selon l'auteur, un « dilemme d'imposition ».

En optant pour l'imposition sur le revenu global, en remplacement de l'imposition cellulaire - dépassée -, le législateur a marqué un progrès décisif. Mais, est-ce que l'IRG a apporté les solutions appropriées aux problèmes fondamentaux du système qu'il remplace, en termes d'élargissement de l'assiette, d'équité fiscale et de lutte contre la fraude ?

S'agissant de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) qui s'est substitué à l'impôt sur les bénéfices commerciaux (BIC) qui s'appliquait indépendamment de la qualité physique ou morale des personnes qui les percevaient, la réforme a mis en place un impôt propre aux sociétés. Cependant, force est de constater que la réforme du BIC est restée formelle. Les règles de détermination de son assiette, puis de son rendement, sont restées en grande partie inchangées. Il se dessine alors une fiscalité des sociétés bien permissive, marquée par une réduction accélérée des taux de l'IBS.

Quid aussi des limites objectives ? Sur ce point particulier, l'auteur déplore que deux pans entiers de la législation n'ont pas ; à ce jour, été appréhendés

La réforme fiscale en Algérie

Une attention particulière est enfin accordée à l'harmonisation des législations fiscales dans la perspective de l'intégration maghrébine. L'opération ne concernera dans un premier temps que les impôts ayant une incidence directe sur l'exercice de la concurrence ; il s'agit de la taxe sur la valeur ajoutée et de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

Les limites de la réforme fiscale

La thèse traite dans une troisième et dernière partie des limites de la réforme fiscale. Celle-ci étant indissociable des conditions générales de sa mise en œuvre, elle s'est trouvée freinée et limitée dans sa portée par un contexte de difficile croissance et des tensions quasi-permanentes provoquées par la difficile gestion de l'endettement extérieur, l'essoufflement des finances publiques et l'impasse de croissance économique et de répartition sociale. Cela donnera au système fiscal inachevé, en butte au dysfonctionnement de l'économie, avec des conséquences économiques et sociales certaines.

Le système est inachevé en raison, principalement, des limites structurelles et objectives des impôts de la réforme.

Limites structurelles, sans la mesure où les faiblesses de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'impôt sur le revenu global et de l'impôt sur les sociétés ne tarderont pas à se manifester.

La TVA s'avéra ainsi d'une « neutralité relative », avec un champ d'application imprécis, un système de déductions limité, des taux régressifs et souvent incohérents, et enfin une gestion difficile : « La première difficulté a d'abord porté sur la délimitation du champ d'application de la taxe que les pouvoirs publics ont arrêté au stade du « commerce de gros ». Or, deux problèmes subsistent à ce niveau. Le premier est l'imprécision de la définition de grossiste donnée par l'article 5 du code la TVA, le second est l'exclusion du commerce moderne du champ d'application de cette taxe », écrit l'auteur.

des investissements suffisamment attractif, d'autre part l'introduction au titre de la réforme fiscale de dispositions tendant à simplifier et à alléger la fiscalité applicable à l'entreprise pour assurer un environnement non contraignant et encourageant. Autant de facteurs qui facilitent l'intégration de la variable fiscale dans la stratégie de gestion des sociétés. Comment ? « De par leur configuration, certains impôts peuvent présenter des éléments gérables et d'autres non. Il en est ainsi des taxes professionnelles, du versement forfaitaire et de la taxe foncière qui sont des charges pures et simples. Par contre, l'impôt sur les sociétés, la taxe sur la valeur ajoutée, les droits d'enregistrement, du fait de la diversité de leurs modalités d'imposition, peuvent présenter plusieurs éléments gérables qui peuvent être utilisés au profit de la société. »

Parallèlement, le pays s'engage dans un faisceau de relations fiscales internationales. A ce titre, on observe une évolution positive en la matière ayant permis le développement du réseau conventionnel, d'une part, et l'amorce d'une harmonisation maghrébine des législations fiscales, d'autre part. Là aussi, les incidences de la réforme fiscale ne se sont pas faites attendre. L'approche et la conception des nouvelles conventions fiscales de non double imposition ont fondamentalement été modifiées. Cette modification se ressent doublement. On la retrouve à un premier plan des instruments de base des négociations : le modèle algérien dans sa nouvelle conception se rapproche du modèle de référence de l'OCDE, à quelques rares exceptions près, ce qui facilite la négociation avec les autres Etats. Autre nouveauté : en adoptant des impôts universellement connus et compatibles avec ceux d'autres pays, la réforme fiscale facilite au passage l'adoption des dispositions conventionnelles.

Dans l'ensemble, les nouveaux accords visant à éliminer la double imposition vont contribuer à lutter contre la fraude et l'évasion fiscale et par là même encourager le développement des échanges économiques, dans un contexte différent, dominé par les règles de pleines concurrences.

La réforme fiscale en Algérie

La gestion de l'impôt a été simplifiée par l'institution du dossier fiscal unique, la refonte et l'harmonisation des procédures fiscales, la fusion des taxes sur les activités commerciales et non commerciales et du droit spécifique.

S'agissant de la modernisation de l'appareil fiscal, trois actions sont entreprises pour multiplier les effectifs (chaque agent du fisc gérait en moyenne 300 contribuables alors que dans l'autres pays il en gère 100), améliorer le taux d'encadrement (il se situait à 4%) et élever le niveau de professionnalisation des agents du fisc, tout en dotant l'administration de moyens matériels (locaux de travail, moyens de transport individuels, équipements de bureaux, etc).

Cette batterie de mesures se soldera par un accroissement significatif des recettes fiscales. L'amélioration du rendement fiscal par la réforme est appréciée à travers, d'une part l'évolution en valeur absolue des différents éléments de prélèvement et, d'autre part, selon son efficience par le biais de la pression fiscale. Une première analyse rendra compte des différents impôts selon la classification traditionnelle de « fiscalité directe – fiscalité indirecte » pour apprécier la persistance de la prépondérance de l'une par rapport à l'autre. La seconde analyse concerne la fiscalité pétrolière pour évaluer sa dominance relative. La troisième analyse concerne la pression fiscale pour apprécier son évolution durant la période de la réforme.

Le rapprochement de l'administration fiscale et du contribuable s'est concrétisé par une série de mesures, comme l'assouplissement du cadre juridique et normatif de la fiscalité, le renforcement de la protection du contribuable et la mise en place d'un système d'information et de sensibilisation efficace. Voilà donc un système qui gagne en modernité et en efficience. Il lui reste à favoriser l'investissement. Sur ce point, l'Algérie passe d'une première période d'incitations sectorielles à un code global des investissements. Les codes de la première génération répondaient à des besoins conjoncturels, les derniers instaurent une véritable politique d'investissements. Deux actions complémentaires fondent ces politiques : d'une part la mise en place d'un code

Il est moderne au triple sens des règles législatives, des institutions et organes chargés de la gérer et des nouvelles relations qu'il entretient avec les contribuables et les assujettis. L'auteur s'appesantit ici sur les trois principaux impôts qui constituent la substance principale de la réforme fiscale en Algérie : la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), l'impôt sur le revenu global (IRG) et l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) – entrés en vigueur d'un seul bloc en 1992.

Dans son étude de la modernisation, M. Bouderbala conclut qu'« avec l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée dans le paysage fiscal algérien, la mise en place d'un régime unifié de taxation des revenus, l'individualisation d'un impôt spécifique pour les sociétés, la refonte de l'impôt foncier en s'éloignant d'une valeur locative cadastrale dépassée, la simplification et l'allègement des droits d'enregistrement débarrassés du tabou de la propriété priée, et enfin l'institution de l'impôt sur le patrimoine, la réforme fiscale marque un pas décisif vers la modernisation de sa législation et surtout de son adaptation progressive à la nouvelle démarche économique et sociale ».

Toutefois, il ne suffit pas de rénover la législation. Encore faut-il garantir une application efficace de la nouvelle norme avec des structures fiscales et des méthodes d'imposition appropriées. Ce qui participe de la mise en place d'un système fiscal efficient, c'est surtout la réorganisation de l'administration fiscale et d'autres mesures destinées aux contribuables pour leur faire changer progressivement leur perception de l'impôt.

La réforme de l'administration fiscale a touché principalement l'organisation administrative, les procédures de gestion et les ressources.

Les structures encadrant l'action fiscale sont la Direction générale des impôts, la Direction des impôts de wilaya, les Inspections des impôts polyvalentes et les Recettes spécialisées des impôts.

La réforme fiscale en Algérie

dette extérieure, et, enfin, la troisième tentative de 1992-1993 qui présente la particularité d'être « administrative et solitaire » et comportant notamment un « triple non » (non à la dévaluation du dinar, non au rééchelonnement, non à la privatisation du secteur public productif).

« La rupture systématique projetée allant visiblement à l'encontre des intérêts des barons de l'ordre établi, les réformateurs éprouveront d'énormes difficultés à mettre en application cette réforme ».

La contrainte extérieure va assister la configuration du nouveau système fiscal avec pour objectifs affichés le rendement, l'efficacité et l'équité.

Outre l'accroissement des recettes, comme mesure de rendement, le système a poursuivre un second objectif : l'efficacité. Celle-ci est tributaire de cinq conditions : un « indice de concentration » élevé (collecter une grande part de recettes à partir d'un petit nombre d'impôts), un « indice d'érosion » faible (l'assiette effectivement ponctionnée approche le plus possible de son niveau potentiel), de brefs retards dans le recouvrement, des pénalités sérieuses pour les fraudeurs et l'absence de prélèvement spécifiques.

Enfin, l'équité du système tient aux dépenses redistributives.

L'apport de la réforme fiscale

La seconde partie de la thèse traite de l'apport de la réforme fiscale, tant aux plans économique et financier que social, au cours des six premières années de sa mise en oeuvre.

Au plan économique, elle participe à la mise en place d'un système fiscal moderne et incitatif pour l'investissement et l'emploi. Au plan financier, elle contribue à un drainage plus efficace des ressources fiscales nécessaires au fonctionnement de l'Etat et au développement du pays. Au plan social, elle aide à la réduction perceptible des inégalités fiscales et à l'instauration d'une plus grande équité sociale.

Dans l'ensemble, le nouveau système se veut moderne, efficient et favorable à l'investissement.

La même année, outre la loi sur la monnaie et le crédit, la loi de finances complémentaire pour 1990, la libération des prix et autres textes subséquents ont affranchi le commerce, interne et externe, de toute forme de monopole étatique et réhabilité la fonction de commerçant professionnel.

L'approche « graduelle et sans précipitation » de la réforme fiscale a commandé une transition initiée « au sein d'un système politique inchangé » puisque l'étude de cette réforme a été confiée à une commission nationale créée par décision du ministre des finances de 20 janvier 1987 (elle rendra son rapport en 1989). La réforme de 1991 aura été, au final, « un compromis entre les propositions de cette commission et les exigences de l'équité verticale d'un comité consultatifs composé de membres avec des origines idéologiques diverses ».

Les finalités retenues sont de trois ordres : « financière » (procurer des recettes pour l'Etat), de « redistribution » de la richesse nationale et de « régulation » des activités économiques.

M. Bouderbala conclut la première partie de sa thèse par la réforme fiscale de 1991. Cette-ci va sensiblement accélérer la transition en cours depuis 1988 et sortir l'économie de l'impasse par une rupture avec les pratiques du passé et l'instauration de l'économie de marché.

Le processus d'accélération et d'approfondissement induit par les réformes porte sur trois volets : la restructuration de l'économie, l'ajustement structurel et l'introduction de la réforme fiscale.

Au titre de la restructuration de l'économie, il est redéfini un nouveau rôle pour l'Etat, désormais régulateur, protecteur, producteur et animateur du processus de transformation.

A titre des mesures de stabilisation, l'auteur revient sur les deux moments forts : une première tentative en 1986-1988 avec pour principal instrument de politique économique la réduction des importations par le biais de mesures qualitatives ; la seconde tentative de 1989-1992 accompagnée par les institutions financières internationales au titre d'un reprofilage de la

La réforme fiscale en Algérie

vulgarisation adéquate, le dispositif législatif est, par ailleurs, resté largement méconnu des citoyens et d'une grande partie de l'administration fiscale chargée de l'appliquer. « C'est souvent le contribuable lésé qui portait à la connaissance de l'administration fiscale l'existence d'une disposition fiscale reconnue et qui lui était favorable », relève l'auteur.

Ce manque d'harmonie et d'unité poussera le législateur, on se rappelle, à édicter la loi 84-17 du 7 juillet 1984 pour limiter le champ d'application des dispositions fiscales aux seules lois de finances. L'article 13 de cette loi précise que l'assiette, les taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature ainsi qu'en matière d'exonération fiscale sont du ressort des seules lois de finances.

Toutefois, le désordre persistera jusqu'à la veille de la réforme fiscale. Celle-ci date, pour sa première élaboration, de la promulgation le 12 janvier 1988 des six textes de loi portant orientation des entreprises publiques économiques (88-01), planification, (88-02), institution des fonds de participation (88-03), code de commerce (88-04), loi de finances (88-05) et nouveau régime des banques et du crédit (88-06).

La réforme est complétée en 1990 par la mise en lace des instruments économiques, monétaires et commerciaux destinés à soutenir la transition d'une économie centralisée et administrée à une économie de marché.

La pierre angulaire de ces instruments est la loi du 14 avril 1990 sur la monnaie et le crédit qui restaure la banque centrale dans sa fonction originelle d'institut d'émission, redéfinit les conditions de gestion des banques (elles fonctionnaient jusqu'alors sur injonctions administratives comme argentiers de l'Etat), rationalise les mouvements de capitaux avec l'extérieur et les conditions d'accès aux crédits (jusque là attribués sans contrepartie de rentabilité) et libéralise l'investissement étranger.

un bilan objectif du système « au plan de son rendement purement financier, mais aussi au plan économique, juridique et social, notamment de sa capacité ou non à contribuer à l'instauration d'une justice et d'une équité sociale ».

Le rendement financier de l'impôt est apprécié ici à travers l'évolution en valeurs absolues des différents éléments de prélèvements et, d'autre part, selon son efficience par le biais de la pression fiscale. Outre sa périodisation, il est également analysé en fonction de la classification traditionnelle « fiscalité directe – fiscalité indirecte » pour en démontrer la prépondérance de l'une par rapport à l'autre. Une attention particulière est accordée aussi à la fiscalité pétrolière dont le rendement témoigne de sa dominance. Une étude de la pression globale autorise enfin des rapprochements comparatifs avec d'autres pays.

En évaluant l'impact de la fiscalité sur l'économie et le citoyen, M. Bouderbala souligne trois caractéristiques principales : comme facteur de déperdition économique, en porte-à-faux avec les considérations de justice sociale, et résultant d'une législation décousue et débridée.

Tous les impôts en vigueur au lendemain de l'indépendance, jusqu'à la réforme de 1991, sont ceux d'un pays capitaliste, avec prédominance de l'héritage de la fiscalité française en vigueur pendant la colonisation et reconduite dans les mêmes formes. Le législateur algérien a introduit des mesures qualifiées de « détails » qui ont, résume l'auteur, « simplement consisté en l'instauration de taxes nouvelles et « l'atomisation » d'autres (droits fixes, droits uniques, droits forfaitaires, etc) dans le seul but d'élargir l'assiette et d'en simplifier la collecte. Le seul fait notable à retenir est la mise en place de la retenue à la source sur les salaires et autres revenus assimilés pour un recouvrement plus efficace ».

Le support législatif est constitué de cinq codes fiscaux, comprenant plus de 1826 articles. Il est jugé « très complexe, lourd et indigeste » par l'effet cumulé de multiples mesures circonstancielles. Faute de publicité et de

Publications

« La réforme fiscale en Algérie »

Mohamed Abdou Bouderbala

L'ANRT (Atelier national de reproduction des thèses de France) a eu l'intelligence de publier la thèse pour le doctorat en droit soutenue en juin 2000 par Mohamed Abdou Bouderbala à l'Université de Paris I – Panthéon Sorbonne.

La thèse préparée sous la direction de Cyrille David a pour thème « La réforme fiscale en Algérie »(*), une question d'une actualité brûlante un peu partout dans le monde en raison du besoin de majoration de la pression fiscale pour drainer davantage de ressources pour le budget de l'Etat et stimuler le développement socio-économique par l'impôt.

Son auteur entreprend de traiter cette question en trois parties : le chemin de la réforme fiscale en Algérie, son apport et ses limites, après avoir longuement tracé le cheminement historique de la formation de la fiscalité algérienne avant la colonisation française, pendant les dominations romaines, byzantines, puis musulmanes, pendant la colonisation française qui introduit la conception moderne de l'impôt et, enfin, après l'indépendance, jusqu'à la veille de la réforme fiscale de 1991.

Le long chemin de la réforme fiscale est abordé en trois parties : l'évolution juridique et technique du système fiscal, le tournant décisif de la réforme et l'approfondissement des réformes économiques (phase ultime d'introduction de la réforme fiscale de 1991). Cette rétrospective a pour intérêt de dresser