

La fiscalité internationale et l'intégration des entreprises algériennes dans une économie mondialisée

Pr. M.C. AINOUCHE

*Professeur, faculté de droit et des sciences économiques, Université de
Béjaia.*

Résumé

La science du management de l'entreprise commence par la maîtrise des instruments de compétition internationale ; la fiscalité fait partie de ces instruments en ce sens qu'elle conditionne le comportement de l'entreprise face à une législation locale changeante. En tant qu'expression de la souveraineté, la fiscalité est aussi pleinement utilisée par les Etats dans leur compétition économique avec les autres : pour protéger leur économie, d'une part, et favoriser l'expansion de leurs entreprises à travers le monde, d'autre part.

ملخص

إن إحدى ركائز علم إدارة المؤسسات هو التحكم في آليات المنافسة الدولية ومنها الجباية التي توجه خيارات المؤسسة بحسب القوانين المحلية التي تتسم بالتغير من حين لآخر حسب الظروف. فالجباية التي تعتبر كجزء من السيادة الوطنية تستعمل من طرف الحكومات في معترك المنافسة الاقتصادية بين الدول من أجل تحقيق هدفين أساسيين هما : حماية الاقتصاد الوطني من جهة وتشجيع الانتشار الخارجي للمؤسسات المحلية من جهة أخرى.

INTRODUCTION

L'objectif ultime d'une entreprise et des hommes qu'elle emploie est de gagner **la bataille de la compétition internationale** : conquérir sa place sur le marché mondial est en effet le but commun des grandes entreprises, qu'elles soient à capitaux publics ou à capitaux privés.

L'option pour l'économie de marché n'est pas seulement l'expression d'une volonté politique liée à un éventuel basculement de rapports de force au sein du pouvoir, c'est en réalité **une exigence humaine**, en ce début de troisième millénaire qui sera, si l'on ne s'y prépare pas, dès aujourd'hui, **encore plus impitoyable à l'endroit des peuples et des pays "fonctionnant" sans science, sans technologie et sans créativité, en un mot sans imagination.** L'intégration à l'économie mondialisée implique en effet

l'adhésion pleine et entière **aux règles universelles de la compétition économique** dont les supports ne sont autres que **l'innovation et la qualité**.

La science du management de l'entreprise, commence par la maîtrise des instruments de compétition internationale ; ceux ci sont d'ordre technologique mais aussi technico organisationnels. La fiscalité, dans sa dimension internationale fait partie de ces derniers. D'abord variable interne de management en ce qu'elle conditionne le comportement de l'entreprise face à une législation locale changeante, la fiscalité s'affirme davantage comme variable de décision dans une stratégie d'expansion internationale, dans a mesure où au plan international, la variable fiscale oppose des législations étatiques souveraines et implique la compétition entre les pays via la compétition des entreprises.

Expression de la souveraineté de chaque Etat sur son territoire, la fiscalité est pleinement utilisée en tant que telle par tous les Etats dans leur compétition économique avec les autres. Plus qu'une législation douanière dont l'effet protecteur est atténué par les obligations inhérentes à l'adhésion aux règles internationales du commerce internationales (GATT ou OMC), la législation fiscale demeure pour beaucoup de pays, sinon pour tous, le seul moyen « technique » de remplacement utilisé aussi bien pour protéger leur économie que pour favoriser l'expansion de leur propres entreprises à travers le monde.

La connaissance au moins, de l'existence des règles et pratiques internationales en la matière, permettent aux chefs d'entreprises de conforter leurs stratégies de pénétration du marché mondial en les guidant notamment dans la négociation des contrats internationaux et également en leur donnant parfois les moyens de prévenir des éventuels conflits fiscaux susceptibles de contrecarrer leur compétitivité internationale.

I. La nature des conflits fiscaux internationaux

Caractéristique de notre époque, la **mondialisation de l'économie** (qui n'est pas commerce international) suggère l'interdépendance poussée des intérêts économiques à l'échelle du monde, **la souveraineté fiscale** est liée, elle, au cadre restreint des territoires où s'exerce l'autorité des différents Etats.

C'est principalement de cette internationalisation des intérêts économiques, contrecarrée par le caractère local des législations fiscales nationales que naissent les problèmes fiscaux internationaux.

A. L'interpénétration des intérêts économiques mondiaux, à l'origine des conflits fiscaux internationaux :

Parler de mondialisation de l'économie, c'est en premier lieu parler des échanges commerciaux basés sur **l'avantage ricardien**. Mais la mondialisation de l'économie signifie aujourd'hui bien plus que cela. La mondialisation de l'économie, c'est cette mutation des relations internationales dépassant l'échange international classique pour atteindre cette globalisation que nous connaissons aujourd'hui et dont « le facteur stratégique est désormais l'information, ainsi que les info – structures (technologies, modes organisationnels, ressources humaines) qui la sous-tendent » (cf. BRUNO LANVIN in Globalisation et développement : le défi de l'efficacité du commerce, symposium sur l'évolution du commerce international et le GATT, ALGER Club des Pins, Janvier 1993).

En fait et plus simplement, à côté du développement des échanges de produits, ce sont aujourd'hui à la fois des personnes, les capitaux, la technologie et les entreprises elles-mêmes qui franchissent les frontières.

La mondialisation de l'économie est liée au développement des pays industrialisés soumis à **l'obligation de croissance continue** qui implique pour eux l'utilisation toujours croissante de l'énergie et des matières premières ainsi que la mise en application de technologies toujours plus sophistiquées pas toujours disponibles sur leurs territoires respectifs et que par conséquent ils vont chercher ailleurs.

Mais le développement des importations (de matière ou de technologie) implique, c'est une évidence, le développement des exportations qui fournissent les moyens de financer les importations toujours plus importantes induites par l'obligation de croissance continue dont l'exigence est moins de produire « pour les besoins de la consommation que pour les besoins de l'emploi, de la rémunération du capital et de la technologie (et) de l'équilibre de la balance des paiements » comme l'écrit LOUIS CARTOU in Droit fiscal et international et européen, Dalloz, PARIS 1981.

Ce besoin croissant des exportations implique en retour une production soutenue et compétitive. Il exige alors la pénétration des marchés extérieurs pas seulement par le biais des échanges de produits. La croissance continue exacerbe la concurrence entre les pays et oblige à imaginer de nouvelles méthodes de pénétration des marchés sous la forme, non seulement de mesures destinées à contourner les barrières douanières mais plus audacieusement par

l'implantation directe sous forme d'investissement et de création de succursales, de filiales etc. en fonction de la disponibilité géographique des facteurs de production (matières premières, main d'œuvre etc.) et de débouchés. Ainsi sont nées les **multinationales** dont les activités ont et sont encore entrain de modifier profondément la nature des relations économiques internationales dont l'objet s'éloigne de plus en plus du simple échange selon le principe ricardien de **l'avantage comparatif**.

La croissance continue, en donnant naissance aux multinationales d'abord puis aujourd'hui aux **grandes zones économiques** que sont **l'Union Européenne, la zone de libre échange nord-américaine et la zone du Japon – dragons d'Asie du Sud-Est** a fait aujourd'hui de la planète « un marché global dans lequel des échanges se poursuivent dans les formes traditionnelles mais aussi pour la circulation des entreprises qui viennent produire sur le marché où elles vendent » (dixit / CARTOU).

C'est cette mutation des relations internationales sous l'effet de l'obligation de croissance continue qui définit le concept de mondialisation de l'économie dont les effets sont multidimensionnels et connus, comme :

a- L'internationalisation des coûts (inflation, pollution...)

b- La redéfinition de la division internationale du travail fondée sur l'interdépendance des intérêts (importation de matières premières, d'énergie, de technologie, exportations de produits,...).

c- L'impossibilité de vivre en autarcie, à cause d'une part des accords commerciaux internationaux dont les dispositions sont justement destinées à supprimer ou tout au moins à limiter les moyens de la fermeture des frontières (barrières douanières) et d'autre part de la mobilité des entreprises qui peuvent toujours « s'installer ailleurs » lorsqu'elles rencontrent des obstacles à l'implantation dans un pays donné.

Face donc aux mutations induites par l'économie mondialisée, les Etats disposent actuellement **d'une législation fiscale encore exclusivement nationale** qu'ils appliquent aux acteurs nationaux et internationaux de l'activité économique exercée à l'intérieur des frontières du pays.

B. L'exercice de la souveraineté fiscale et ses effets internationaux :

Les barrières douanières sont de moins en moins aptes à contrecarrer le

phénomène de la mondialisation de l'économie et ses effets sur les économies « locales ». Cet effritement de l'effet protecteur des barrières douanières amène les Etats à utiliser cet instrument exclusivement interne qu'est la législation fiscale locale pour agir dans un sens ou dans un autre (dynamisation ou frein) sur les échanges économiques avec le reste du monde. La souveraineté fiscale, à la différence des barrières douanières signifie qu'aucune autre législation ne viendrait disputer aux Etats l'application de leur propre loi sur leurs territoires « politiques ».

La souveraineté fiscale, pour reprendre la définition du Juris – classeur fiscal, « c'est le pouvoir d'édicter un système d'impôts soit législatif, soit réglementaire possédant une autonomie technique par rapport aux systèmes susceptibles d'entrer en concurrence avec lui ». Plus explicitement, la souveraineté fiscale se définit par :

d- La construction d'un système d'impôts autonome par rapport à un système concurrent ;

e- Le pouvoir exclusif d'appliquer ce système autonome sur un territoire déterminé

Cependant, la souveraineté fiscale peut se dissocier de l'exercice de la souveraineté politique en ce sens qu'un Etat peut exercer un pouvoir fiscal sur un territoire déterminé sans y être politiquement souverain (c'est par exemple le cas des Etats membres d'une fédération ou encore des anciennes colonies qui disposaient d'une autonomie fiscale sans exercice de la souveraineté politique).

En définitive, l'exercice de la souveraineté fiscale se résume au pouvoir de **créer** les impôts et de les **appliquer** sur un territoire déterminé. Le pouvoir de créer l'impôt signifie que l'Etat en question :

- Définit les contribuables, les assujettis (champ d'application) ;
- Détermine les taux de l'impôt (règle d'assiette, fait générateur);
- Définit les modalités de recouvrement des impôts; et enfin
- Etablit les règles du contentieux permettant de solutionner les conflits éventuels d'origine fiscale.

Quant au pouvoir d'appliquer l'impôt, il signifie que c'est l'autorité « nationale » qui dispose du pouvoir exclusif de mettre en application la loi fiscale. Par la même occasion, est exclue toute possibilité d'application d'une loi fiscale étrangère **en l'absence d'une convention ou mention expresse de la**

loi fiscale locale : par exemple la mention d'une disposition relative à l'exonération des revenus déjà soumis à l'impôt dans un pays tiers.

La reconnaissance internationale de la souveraineté fiscale entraîne des disparités législatives (fiscales) qui peuvent s'avérer incompatibles avec les exigences liées à la mondialisation de l'économie. Cela peut alors entraîner des conflits ou des problèmes fiscaux internationaux sous forme **d'une double (ou parfois) multiple imposition** soit par **l'évasion fiscale internationale**.

La compréhension des problèmes fiscaux internationaux et par suite l'appréciation de leur importance comme éléments de négociation des contrats internationaux de nature économique et/ou commerciale nécessite un détour «pédagogique» par le concept de ce que les spécialistes du droit fiscal international appellent **«les critères de rattachement»**.

C. Les critères de rattachement fiscaux :

•Du point de vue fiscal, l'exercice de l'autorité de l'Etat s'appuie sur l'assujettissement personnel et l'assujettissement réel qui implique que la loi fiscale s'applique :

sur **les personnes** à raison de leur nationalité et de leur résidence

sur **la matière imposable**, à raison de la situation des biens et de la source des revenus.

En droit fiscal algérien, les critères sur lesquels s'appuie l'applicabilité de la loi fiscale nationale sont définis :

Pour **les personnes physiques**, par l'article 3 du code des impôts directs relatif aux conditions d'application de l'impôt sur le revenu global (I.R.G.) ;

Pour **les sociétés**, par l'article 137 du code des impôts directs qui donne la définition des bénéfices réalisés en Algérie.

En droit fiscal, la **nationalité**, entendue au sens habituel ne sert pas spécialement de critère pour l'application de la législation fiscale. C'est plus précisément **l'appartenance à un territoire** qui en tient lieu. En effet, pour définir les assujettis « personnels » et « matériels », la loi fiscale se réfère à **la résidence** pour les personnes et au **lieu d'implantation** pour les biens et les activités.

Sur un territoire se trouvent ainsi :

Les personnes qui y **résident**, les biens qui y sont **implantés** (biens immobiliers) et les activités qui s'y **déploient**.

C1. Le domicile fiscale en droit fiscal algérien et la notion de source des revenus :

C'est l'article 3 du C.I.D. qui précise la définition du **domicile fiscal** en droit fiscal algérien. Il y est stipulé «les personnes qui ont en Algérie leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de l'ensemble de l'ensemble de leurs revenus. Celles dont le domicile fiscal est situé hors d'Algérie sont passibles de cet impôt sur leurs revenus de source algérienne...» A la lecture de cet article, on y remarque qu'à aucun moment, le législateur n'a fait référence à la nationalité algérienne des personnes soumises à l'impôt sur le revenu. Ce qui apparaît par contre, ce sont les notions de **domicile fiscal** et de **source de revenus**.

C1.1. La primauté du critère de résidence sur celui de la nationalité :

La « **territorialité** » est le champ d'application du pouvoir de décision de l'Etat, mais la souveraineté fiscale s'y exerce par référence à l'appartenance des individus à ce territoire plus qu'à la communauté nationale représentée par l'Etat. C'est ce qui explique que le critère de **résidence** ou de **domicile** soit prédominant par rapport à la nationalité. C'est ainsi que le « C.I.D. fait référence aux personnes ayant leur domicile fiscal en Algérie » qu'il définit (art.3) comme :

Le lieu d'habitation,

Le centre des principaux intérêts

L'exercice en Algérie d'une activité professionnelle

La nationalité n'intervient qu'exceptionnellement, lorsqu'il s'agit des agents de l'Etat exerçant à l'étranger sans y être soumis à un impôt sur le revenu.

C.1.2. La notion de source de revenu comme critère de rattachement fiscal en droit fiscal algérien :

A côté du domicile fiscal, tel que nous venons de voir, le législateur algérien prévoit également le critère de « source de revenus, précisant ainsi davantage le rattachement au droit fiscal algérien en matière d'impôt sur le revenu :

Des personnes physiques dont « le domicile fiscal est situé en Algérie » passibles de cet impôt pour leurs revenus de source algérienne (article 3, alinéa 1, du C.I.D.).

Des personnes de « nationalité étrangère ou algérienne qui **ayant ou non leur domicile fiscal en Algérie**, en recueillent des bénéfices ou revenus dont l'imposition est attribuée à l'Algérie en vertu d'une convention fiscale conclue avec d'autres pays (article 4 du C.I.D.).

Ainsi la « **source de revenus** », comme critère de rattachement au droit fiscal algérien est indépendante à la fois du critère de domicile fiscal et du critère de nationalité des assujettis à l'impôt sur le revenu. Elle constitue en fait un deuxième critère de rattachement fiscal des personnes physiques en droit fiscal

algérien. Le premier étant, nous l'avons vu, le domicile fiscal.

C.2. Les critères de rattachement des personnes morales :

L'application territoriale de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est précisée dans le droit fiscal algérien par l'article 137 du C.I.D. qui stipule en substance : « sont considérés comme bénéfices réalisés en Algérie :

Les bénéfices réalisés sous **forme de sociétés** provenant de l'exercice habituel d'une activité à caractère industriel, commerciale ou agricole **en l'absence d'établissement stable** ;

Les bénéfices d'entreprise utilisant en Algérie le concours de représentant n'ayant pas une personnalité professionnelle **distincte de ces entreprises** ;

Les bénéfices d'entreprises qui, sans posséder en Algérie d'établissement ou de représentants désignés y pratiquent néanmoins directement ou indirectement leur activité se traduisent par un cycle complet d'opérations commerciales ».

Comme pour les personnes physiques, l'imposition des bénéfices des sociétés ne fait références à aucun moment à la nationalité des entreprises qui y sont assujetties. C'est donc là aussi le territoire et par suite la « résidence » ou plus exactement le lieu d'exercice de l'activité, qui apparaît comme le critère principal de rattachement fiscal des sociétés.

L'article 137 précise d'ailleurs dans son alinéa premier que « l'impôt I.B.S. est dû à raison des bénéfices réalisés en Algérie ». Il ajoute que « lorsqu'une entreprise exerce son activité à la fois en Algérie et hors du territoire national, son bénéfice est, sauf preuve du contraire résultant de comptabilités distinctes, présumé réalisé en Algérie au prorata des opérations de production ou à défaut des ventes réalisées dans ce territoire ».

C3. La notion d'établissement stable :

L'établissement stable est une notion du droit fiscal international utilisée comme critère de rattachement fiscal. Il est destiné à éviter la double imposition à des entreprises exerçant des activités économiques et commerciale au niveau international. Il a donc les mêmes finalités, pour les personnes morales, que la notion de domicile fiscal pour les personnes physiques.

La définition retenue de la notion d'établissement stable comme critère de rattachement fiscal des entreprises déployant des activités internationales est contenue dans le modèle de convention de l'O.C.D.E., dans son article 5 qui consacre l'idée d'une « installation fixe d'affaires, où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité ».

Cette première définition, trop générale est immédiatement explicitée, dans le deuxième alinéa de ce même article où il est fait mention de la liste des

installations répondant à la définition de l'établissement stable au sens de la convention de l'O.C.D.E.

C'est ainsi que sera considéré comme établissement stable : le siège de direction de l'entreprise, une succursale, un bureau, une usine, un atelier, une mine, un puits de pétrole, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles.

Comme on peut le remarquer, cette liste, non exhaustive d'installation pouvant être considérés comme établissement stable au point de vue du droit fiscal international, a pour **dénominateur commun** comme le suggère l'alinéa 1^{er} de l'article 5 de la convention de l'O.C.D.E., la **matérialisation** (de cet établissement) sous forme soit de **locaux**, soit même dans certains cas sous formes de **machine** ou **d'outillage**.

D'autre part, pour qu'il y ait **établissement stable**, il faut qu'il y ait **installation fixe** au sens où il existe « un lien entre l'installation d'affaires et un point géographique déterminé » (cf. Nguyen Phu Duc in « la fiscalité internationale entreprises » Ed. Masson, Paris 1985). Pour que l'installation d'affaires réponde à la définition de l'établissement stable, il faut qu'elle ait **un certain degré de permanence**, au sens où elle n'est pas purement temporaire et que les activités y sont menées de façon régulière. Ainsi, par exemple, un chantier de construction sera considéré comme établissement stable dès lors que ses activités durent plus de **douze mois**.

Enfin, pour qu'une installation d'affaires soit définie comme établissement stable (au sens de la convention de l'O.C.D.E.), il n'est pas nécessaire qu'elle revête un caractère productif. La convention O.C.D.E. observe à cet égard que « dans une entreprise commerciale bien gérée, chaque élément de l'entreprise contribue à la productivité de l'ensemble ». mais il est précisé que les installations revêtant un caractère « préparatoire et auxiliaire » ne forment pas un établissement stable. Dans ce sens, les opérations réalisées aux seules fins de stockage, d'exposition et d'entrepôt de marchandises appartenant à l'entreprise ne sont pas considérées comme des établissements stables. Il en va de même des installations d'affaires destinées aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations pour l'entreprise. car même si ces activités auxiliaires peuvent être considérées comme participant à la productivité de l'entreprise, « elles précèdent de trop loin la réalisation effective des bénéfices pour qu'il soit possible de leur attribuer une partie quelconque de ces bénéfices » (N. Phu Duc).

D. Les problèmes fiscaux résultant de l'activité économique internationale des personnes et des entreprises :

Les problèmes fiscaux internationaux sont les effets de la **juxtaposition** de deux ou plusieurs législations fiscales souveraines, à l'occasion d'une relation internationale économique et/ou commerciale. La mondialisation de l'économie met en effet en relation des législations fiscales spécifiques et produit une triple conséquence :

En premier lieu, un même contribuable (individu ou société) peut être soumis à deux ou plusieurs législations fiscales lorsqu'il développe des relations économiques ou commerciales avec des partenaires étrangers. C'est la **double imposition juridique**. Pour une même activité, un même revenu, l'opérateur économique peut subir à la fois la législation de son pays et celle(s) du ou des autres pays avec lequel (ou lesquels) il est en relation d'affaire.

En second lieu, les opérateurs – contribuables développant des relations économiques avec des partenaires étrangers peuvent, s'ils sont indéliçables, profiter de l'aspect international de leurs affaires pour échapper à l'imposition : **l'évasion fiscale internationale**, deuxième conséquence fiscale de la mondialisation de l'économie résulte de l'exploitation adroite par les opérateurs contribuables des lacunes éventuelles de la loi fiscale pour éluder tout ou partie de la charge des impôts qui leur incombent du fait de l'exercice de leurs activités avec des partenaires étrangers. L'évasion fiscale est combattue par les pouvoirs publics parce qu'elle provoque une déperdition de recettes préjudiciables au trésor du pays qui en est la victime.

En troisième lieu, enfin, les disparités entre les législations fiscales de différents Etats agissent directement sur les importations, les exportations, les mouvements de capitaux et l'orientation des investissements. Elles créent ce faisant, des discriminations par les avantages et provoquent des détournements et des déplacements d'activités (délocalisations) dont les conséquences sur l'emploi peuvent être importantes.

Pour se prémunir contre ces effets de la « confrontation » des différentes lois fiscales, les Etats développent trois méthodes ou actions, conformément au droit fiscal international, dont l'objectif ultime est de contenir les déperditions tout en sauvegardant l'équité dans la répartition des retombées fiscales des activités économiques développées par leurs ressortissants et/ou les résidents avec des partenaires étrangers.

II. Les solutions aux conflits fiscaux internationaux : l'ouverture à l'économie mondiale au moindre coût budgétaire

Pour prévenir contenir ou résoudre les problèmes fiscaux internationaux les Etats disposent aujourd'hui de trois moyens utilisés séparément ou simultanément :

- La règle de la territorialité
- Les conventions et accords internationaux
- L'harmonisation des politiques fiscales

A. La règle de la territorialité ou le préservation de la souveraineté fiscale :

Avec l'application de cette règle, les pays préservent leur droit d'appliquer leur propre système d'imposition sur leur territoire.

Ces impôts découlant d'une législation propre à l'Etat souverain sur le territoire sont appliqués aux opérateurs y résidant, aux activités qui s'y exercent et aux revenus qui y trouvent leur source.

Il faut cependant noter que l'adoption de la règle de la territorialité, comme instrument de résolution des conflits fiscaux internationaux n'épuise pas en totalité le problème de la double imposition. En effet, si un Etat est effectivement souverain sur son territoire, il n'a par contre aucun moyen d'agir sur un territoire qui est du ressort d'un autre Etat. En l'absence d'un accord bilatéral explicite, il n'y a aucun moyen de solutionner les problèmes fiscaux éventuels que pourraient rencontrer ses ressortissants, ou de réparer un préjudice (par exemple l'évasion fiscale) commis par un opérateur étranger à l'occasion d'une opération.

B. Les conventions fiscales internationales :

Elles ont pour objectif, dans le cadre de la libre activité économique mondiale, de lutter contre les effets tant de la double imposition dont peuvent être victime les opérateurs économiques déployant des activités internationales que l'évasion fiscale dont peuvent souffrir les Etats par suite d'agissements indéliçables éventuels des partenaires économiques ressortissants d'autres Etats.

b.1. La double imposition : un frein à la compétitivité :

Le phénomène de la double imposition se manifeste lorsqu'un contribuable est imposé pour un même revenu aussi bien dans le pays d'origine (de ce revenu) que dans le pays où ce contribuable a son domicile.

La double imposition constitue un frein au dynamisme et à la compétitivité économiques dans la mesure où si l'un des deux Etats n'accorde aucune faveur fiscale particulière (exonération par exemple), elle aboutit à réduire considérablement (si ce n'est l'annuler complètement) le revenu et par conséquent elle fait perdre tout attrait à l'activité.

b.2. Le contenu des conventions fiscales internationales :

Eviter un traitement fiscal inégal entre les revenus provenant de l'étranger et les revenus nationaux constitue l'élément central de la « problématique » des conventions fiscales.

L'équilibre et la **neutralité** de l'impôt étant des principes qui doivent être sauvegardés même à l'occasion de la fiscalisation d'une activité réalisée par un partenaire étranger, les conventions fiscales entre deux Etats se négocient sur la base de la **proscription** des dispositions nationales qui empêchent le traitement égal des revenus provenant de source étrangères ou nationales (cf. la double imposition économique de Alex JACQUEMIN et Claude PARMENTIER, Librairie Universitaire LOUVAIN 1968).

La concrétisation du principe de neutralité de l'impôt, constitue la pierre angulaire des négociations des conventions fiscales internationales qui ont généralement pour buts de solutionner deux types de problème (cf. JACQUEMIN et C. PARMENTIER).

« D'une part des différences dans la charge de la double imposition économique et, d'autre part l'existence d'une double taxation internationale ».

Ces deux obstacles deviennent particulièrement ardues à solutionner en ce qui concerne les revenus provenant des placements de capitaux.

b.2.1. La double imposition économique des dividendes et des bénéfices des sociétés :

Le traitement fiscal international des sociétés et des dividendes distribués aux actionnaires est difficile à négocier, dans la perspective du double respect de **l'équité** et de la **neutralité** de l'impôt, particulièrement lorsque la négociation concerne deux pays dont l'un serait exportateur de capitaux et

l'autre importateur. Généralement en effet, le revenu résultant de dividendes est imposé dans **le pays de l'actionnaire** (critère de résidence). Cependant ce principe peut se négocier. Le modèle de l'O.C.D.E. « reconnaît un droit limité d'imposer à la source » (cf. revue de l'IEDF, 1993), au motif que « si un pays applique **des taux différenciés sur le revenu des sociétés, avec un taux réduit sur les bénéfices distribués**, il considérera un impôt **relativement élevé sur les dividendes** comme un **complément naturel** du taux sur les sociétés » (ibid). Il est en effet nécessaire « d'empêcher que les dividendes versés aux actionnaires et leur réinvestissement dans la société ne constituent un moyen moins coûteux d'augmenter le capital social que la non distribution des bénéfices » (ibid).

La complexité de la négociation du **traitement fiscal des dividendes** apparaît également au niveau de l'application pas toujours opportune de **l'exemption fiscale des dividendes** comme moyen d'éviter l'imposition multiple. En particulier lorsque « des bénéfices passent d'une société à une autre avant d'atteindre finalement des actionnaires » (ibid). Car si au plan local, l'exemption des dividendes ne pose pas de problèmes particuliers, dans la mesure où sa motivation est l'incitation au réinvestissement de capitaux locaux, en droit fiscal international « l'exemption n'est pas toujours justifiée étant donné que l'impôt payé à l'étranger par une filiale étrangère ne constitue aucunement un substitut de l'impôt payable dans le pays par sa société – mère située dans le pays. » (Revue de l'IEDF). lorsqu'on impose à la source les dividendes d'une société, elle peut être dissuadée d'investir à l'étranger par le biais de ses filiales locales.

Dans le cas d'un investissement opéré par le biais d'une succursale, elle ne paye que l'impôt sur les sociétés puisque les bénéfices transférés ne subissent pas de retenue à la source pour les dividendes des filiales.

b.2.2. La double imposition des intérêts, redevances et plus-values :

dans son article 11, la convention – modèle de l'O.C.D.E., tout en reconnaissant au pays d'origine de l'investisseur le droit à l'imposition des intérêts, il limite celui-ci à 10. Cet impôt est appliqué sur les intérêts payés sur le capital emprunté. Il s'agit là d'un impôt sur l'intérêt net.

Pour ce qui concerne les échanges de brevets techniques, il peut y avoir conflit lorsqu'il y a divergence entre « le droit que s'attribue le pays d'origine d'imposer les redevances en tant que revenus provenant d'activités dans ce pays et l'intérêt fiscale du pays bénéficiaire des redevances » (cf. Revue de

l'IEDF). dans ce genre de transaction, le conflit réside dans la difficulté de répartition du revenu entre le pays de domicile du détenteur du brevet et le pays utilisateur du brevet ou du procédé technique, dans la mesure où « si l'utilisation d'un brevet à l'étranger représente l'élément principal des redevances, et des autres revenus qui en sont tirés, il pourra sembler étrange de domicile du détenteur du brevet que tous les coûts soient déductibles dans ce pays et que les pays d'origine aient le droit de percevoir des impôts sur le revenu brut ». l'exemple le plus caractéristique de cette situation reste le cas des sociétés qui produisent des films. La solution préconisée aux inconvénients de ce genre est à double volet : « soit imposer des limites sur les retenues à la source sur les paiements bruts, soit répartir les déductions de coûts avec l maximum d'équité (Revue IEDF).

Dans le domaine des gains en capital (réalisation de plus-values) un traitement fiscal favorable des plus-values aura pour effet d'inciter les investisseurs étrangers à « limiter leurs dividendes en faveur d'une accumulation correspondante de bénéfices dans la sociétés, réalisée sous forme de gain en capital ». en effet, comme les dividendes peuvent faire l'objet d'une retenue à la source « les gains en capital sur les actions de la société réalisés par des actionnaires étrangers sont non seulement exemptés dans le pays importateur de capitaux en vertu des dispositions de la quasi totalité des conventions de la double imposition, mais il est très difficile de les soumettre à un impôt, même s'il n'existe pas de traité qui ne les en exempte spécifiquement ». Il faut savoir cependant que d'une manière générale les mesures fiscales visant « à transformer les revenus courants en gains en capital ont pour effet accessoire favorable d'empêcher le rapatriement immédiat des bénéfices réalisés dans le pays » (revue IEDF).

Conclusion

En Algérie, le consensus, aujourd'hui acquis autour de la question de la libération économique a pour corollaire l'ouverture de l'économie nationale sur le monde.

Mais la « logique d'ouverture » signifie moins l'abandon des mécanismes de protection de l'économie que l'extinction à terme de gestion bureaucratique des relations avec le reste du monde.

En effet, réduit jusque là à un simple agrégat de la comptabilité nationale le commerce extérieur par exemple doit aujourd'hui, à la faveur de l'économie de marché, subir une translation qualitative vers la sphère micro-économique.

La dynamique de la libre entreprise fait que la production évolue naturellement vers la conquête d'une part sur le marché mondial qui lui assure en retour les moyens de financer sa reproduction. C'est cette dynamique naturelle qui consacre le lieu de croisement des dimensions micro et macro-économiques de l'économie nationale. Le rôle de l'Etat est alors celui de mettre en place, les mécanismes juridiques et institutionnels qui permettent à l'entreprise d'évoluer au mieux dans cette arène de compétitivité que constitue le marché mondial.

En particulier, dans cette phase de libéralisation balbutiante, les instruments de souveraineté que sont la fiscalité et la politique douanière doivent s'adapter aux objectifs de concurrence micro-économiques. Cela n'implique en aucun cas que l'Etat doive faire des concessions sur les recettes qui lui sont dues.

La problématique que pose aux managers la maîtrise des instruments fiscaux internationaux s'inscrit donc dans une logique de conciliation des objectifs macro-économiques de la politique fiscale et budgétaire de l'Etat d'avec la nécessité pour l'entreprise de ne pas subir d'entraves fiscales ou douanières qui l'empêchent d'assurer sa présence sur le marché mondial ou qui compromettent sa stratégie de pénétration de l'arène mondiale, sans pour autant la dispenser totalement de ses obligations fiscales à l'endroit de son pays !

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- **ROBERT DUCCINI** : Fiscalité des contrats internationaux – Ed. LITEC. PARIS 1991.
- **Louis CARTOU** : Droit fiscal international et Européen – DALLOZ. PARIS 1981.
- **N'GUTENPHU DUC** : La fiscalité internationale des entreprises. Ed. MASON. PARIS 1985
- **Bernard PLAGNET** : droit fiscal international- Ed. LITEC. PARIS 1986.
- Centre d'études prospectives et d'information internationale et observatoire français des conjonctures économiques ; ouvrage collectif : vers une fiscalité européenne – Ed. ECONOMICA. PARIS 1991.
- **Revue de l'Institut Algéro-Tunisien d'Economie Douanière et Fiscale (IEDF) – Actes du séminaire internationale sur la fiscalité directe. ALGER 1993.**