

السنة الثانية  
ماستر  
قانون عام  
اقتصادي

سلسلة محاضرات لطلبة كلية الحقوق والعلوم السياسية

# محاضرات في مقياس

## Droit Fiscal International

---

من إعداد الأستاذة : يلس شلوش نسيمة

---

مخبر الاستثمار والتنمية المستدامة –  
كلية الحقوق والعلوم السياسية

2024-2023

# SOMMAIRE

## INTRODUCTION

### CHAPITRE 1 : LES BASES DU DROIT FISCAL INTERNATIONAL ALGERIEN

**Section 1** : Le principe de la territorialité de l'impôt (le territoire fiscal)

**Section 2** : Le principe de la souveraineté fiscale

**Section 3** : La remise en cause des règles fiscales internationales

### CHAPITRE 2 : LES SOURCES DU DROIT FISCAL INTERNATIONAL ALGERIEN

**Section 1** : Les sources internes

**Sous-section 1** : La Constitution

**Sous-section 2** : Les actes législatifs

**Sous-section 3** : Les actes réglementaires

**Sous-section 4** : La doctrine administrative fiscale

**Section 2** : Les sources doctrinales internationales (SDN, OCDE, ONU)

**Sous-section 1** : Le rôle de la SDN dans l'élaboration d'un premier modèle de convention

**Sous-section 2** : Le modèle de l'ONU favorisant l'imposition des pays en développement

**Sous-section 3** : L'OCDE et ses différents modèles de convention

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

### CHAPITRE 3 : LE REGIME D'IMPOSITION DES REVENUS

**Section 1** : Le régime d'imposition des personnes physiques

**Sous-section 1** : Les critères de rattachement en droit interne

**Sous-section 2** : Les critères de rattachement en droit conventionnel

**Section 2** : Le régime d'imposition des personnes morales

**Sous-section 1** : L'imposition des bénéficiaires des entreprises

*§1. L'imposition des bénéficiaires des entreprises selon le droit interne*

*§2. L'imposition des bénéficiaires des entreprises selon le droit conventionnel*

**Sous-section 2** : L'imposition des revenus passifs selon les règles de territorialité : un régime fondé sur le partage du pouvoir d'imposer

*§1. La pratique conventionnelle algérienne en matière d'imposition des dividendes*

*§2. La pratique conventionnelle algérienne en matière d'imposition des intérêts*

*§3. La pratique conventionnelle algérienne en matière d'imposition des redevances*

*§4. La double imposition et son remède*

**Sous-section 3 : Le transfert indirect des bénéfices (les prix de transfert)**

*§ 1. La législation algérienne en matière de prix de transfert*

*§ 2. La force des sociétés multinationales : l'espace géographique internationalisé et l'espace économique internalisé du groupe multinational*

**CHAPITRE 4 : LES ASPECTS INTERNATIONAUX DES AUTRES IMPOSITIONS**

**Section 1 : Territorialité de la TVA**

**Section 2 : Territorialité de l'impôt sur le patrimoine**

**Section 3 : Territorialité de la taxe foncière**

**CHAPITRE 5 : LA FISCALITE DU COMMERCE ELECTRONIQUE**

**Section 1 : Le cadre juridique du commerce électronique**

**Section 2 : La problématique de taxation du commerce électronique**

**Section 3 : Les données personnelles, source du commerce électronique**

**CHAPITRE 6 : LA COOPERATION FISCALE INTERNATIONALE**

**Section 1 : L'échange de renseignements et le recouvrement des créances fiscales**

*§1. L'échange de renseignements fiscaux*

*§2. L'assistance au recouvrement des créances fiscales*

**Section 2 : La position de l'Etat algérien vis-à-vis de la coopération fiscale internationale**

## INTRODUCTION

Le droit fiscal est défini comme étant l'ensemble des règles juridiques régissant les différents impôts et taxes applicables aux contribuables personnes physiques comme personnes morales<sup>1</sup>. Il est considéré comme l'ascendant du droit fiscal international<sup>2</sup> dont la naissance est intimement liée au phénomène de « Mondialisation »<sup>3</sup>. Celle-ci se traduit par une internationalisation des activités économiques et une délocalisation internationale des entreprises<sup>4</sup>. Ce qui a favorisé aussi à l'internationalisation du droit.

En matière de taxation, l'internationalisation du droit fiscal est née de la contradiction entre d'une part la mobilité des personnes (physique et morales), de la marchandise et du capital et, d'autre part, de la territorialité stricte des règles fiscales, ce qui a engendré un premier problème, celui de la double imposition<sup>5</sup>. Ainsi, si la mondialisation a eu des effets positifs sur biens de domaine, elle a, par contre, des répercussions négatives sur le droit en général et le droit fiscal en particulier. L'effritement de la souveraineté fiscale étatique apparaît de plus en plus, car si l'application des règles fiscales restent limitée au territoire étatique sous l'égide du principe de « souveraineté fiscale », la matière imposable, quant à elle, ne connaît pas de frontière étatique, ceci est facilité encore plus avec l'apparition des technologies de l'information et de la communication<sup>6</sup>.

Cette idée qu'exprime le droit fiscal international est précisée par Bernard CASTAGNEDE dans son ouvrage sur la fiscalité internationale, « *Les problèmes fiscaux internationaux naissent de la contradiction entre la mobilité des personnes, des marchandises, des services ou des capitaux et la segmentation de l'espace planétaire*

---

<sup>1</sup> Sur la définition du droit fiscal voir : SADOUDI Ahmed, « *Droit fiscal* », SHP édition, 1<sup>ère</sup> édition, Alger, 2014, p. 49 ; BACCOUCHE Néji, « *Droit fiscal général* », Novaprint, Sfax, 2008, p. 35.

<sup>2</sup> BESBES Slim, « *Mémento de fiscalité internationale* », édition SB, 2009, p. 05.

<sup>3</sup> Sur ce concept voir : EL MOUHOUB Mouhoub, « *Mondialisation et délocalisation des entreprises* », La Découverte, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2013 ; LANDES David, « *Mondialisation, Globalisation et nationalismes : les leçons historiques* », 2000. Voir l'article sur le site internet [www.hec.fr](http://www.hec.fr) ; AUBY Jean-Bernard, « *La globalisation, le droit et l'Etat* », LGDJ, 2<sup>ème</sup> édition, 2010. CORTEN Olivier, DELCOURT Barbara, KLEIN Pierre, LEVART Nicolas, avantpropos in « *Démembrements d'Etats et délimitations territoriales : l'uti possidetis en question(s)* », Bruylant, Bruxelles, 1999.

<sup>4</sup> AUBY Jean-Bernard, *Op. cit.*, p. 18.

<sup>5</sup> CASTAGNEDE Bernard, « *Précis de fiscalité internationale* », PUF, 3<sup>ème</sup> édition, 2010, p. 7.

<sup>6</sup> BACCOUCHE Néji, *Op. cit.*, p. 59. Voir aussi PADOVANI Marie-Marthe, « *La frontière fiscale* », Thèse de Doctorat, Université Paris II – Panthéon Assas, 2009.

*en juridictions fiscales distinctes recherchant, à partir d'un territoire déterminé, la captation des produits résultant de leurs lois d'impôt.*

*Le droit fiscal international exprime cette contradiction en même temps qu'il en poursuit la régulation... »*<sup>7</sup>. Ainsi, ce sont les problèmes fiscaux de type international qui ont nécessité l'adoption d'un droit fiscal transnational. Celui-ci a été forgé principalement par les conventions fiscales bi et multilatérale dont la mission est de trouver des solutions à trois problèmes fiscaux<sup>8</sup>. Le premier est de déterminer la souveraineté fiscale de l'Etat, c'est-à-dire à qui revient le droit d'imposer le revenu, le bénéficiaire ou le capital, est-ce à l'Etat de résidence du bénéficiaire ou à l'Etat de source des bénéfices ? Ce conflit de souveraineté réside généralement dans le fait que chaque Etat veut imposer les revenus ou bénéfices réalisés par un non résident sur son territoire. Dans ce cas, la mission du droit fiscal international est de fixer les conditions d'imposition des revenus détenus sur le territoire de l'Etat A par un résident de l'Etat B<sup>9</sup>. Exemple, achat d'un bien immobilier en Espagne par un résident algérien.

Le second problème est celui des risques de doubles impositions<sup>10</sup>. Il se peut effectivement qu'une même personne ou un même revenu soit imposable dans deux Etats différents (Etat de source et Etat de résidence). Tel est le cas du bien immobilier détenu en Espagne par un résident algérien, donc si chaque Etat décide d'imposer ce

---

<sup>7</sup> CASTAGNEDE Bernard, *Op. cit.*, avant-propos.

<sup>8</sup> Sur les conventions fiscales internationales, voir AIS Souhila, « *Les conventions internationales en droit fiscal* », Mémoire de Magistère en Droit Comparé des Affaires, Université d'Oran, Faculté de droit, 2010-2011 ; DUBUT Thomas, « *Les commentaires du modèle de convention fiscale de l'OCDE et l'interprétation des conventions fiscales bilatérales contre la double imposition. Contribution à l'étude de la normativité sans efficacité en droit international public* », Revue de la recherche juridique, 2009-3 ;

<sup>9</sup> Sur le droit fiscal international voir : AYADI Habib, « *Droit fiscal international* », Centre de Publication Universitaire, Tunis, 2001 ; BADIE Bertrand, « *La fin des territoires* », Paris, Fayard, 1995 ; BESBES Slim, « *Mémento de fiscalité internationale* », édition SB, 2009 ; CASTAGNEDE Bernard, *Op. cit.* ; DUCCINI Roger, « *Stratégie fiscale des contrats internationaux* », Litec, Paris, 2006 ; GOUTHIERE Bruno, « *Les impôts dans les affaires internationales* », 10<sup>ème</sup> édition, Francis LEFEBVRE, 2014 ; MALHERBE Philippe, « *Eléments de droit fiscal international* », Bruylant, Bruxelles, 2015 ; RASSAT Patrick, LAMORLETTE Thierry, CAMELLI Thibault, « *Stratégies fiscales internationales* », Maxima, Paris, 2010 ; SCHAFFNER Jean, « *Droit fiscal international* », Promoculture, 2<sup>ème</sup> édition, 2005 ; TIXIER Gilbert, GEST Guy, KEROGUES Jean, « *Droit fiscal international* », Litec, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 1979.

<sup>10</sup> Chronologiquement le problème de double imposition est le premier qui a surgit, notamment après la première guerre mondiale. Pour plus de détails sur ce point, voir les sources doctrinales internationales du DFI.

bien immobilier parce que le premier Etat se considère comme Etat de source alors que le second comme Etat de résidence, il y a une double imposition<sup>11</sup>.

Cette situation est un handicap pour les investisseurs étrangers, car elle constitue une charge fiscale très lourde. Pour éviter ce problème, les conventions prévoient différents mécanismes telle que la déduction.

Le troisième problème est celui de l'évasion fiscale internationale qui est dû en partie des surcharges fiscales. Pour ce faire, les investisseurs ont tendance à utiliser des manipulations pour payer le moins d'impôt possible. Là aussi les conventions prévoient des solutions pour lutter contre ce phénomène, il s'agit de la coopération fiscale internationale ou l'assistance administrative en matière fiscale. Celle-ci consiste à échanger des informations fiscales des contribuables entre les administrations fiscales des différents Etats mais aussi au recouvrement des créances fiscales étrangères<sup>12</sup>.

En résumé, le droit fiscal international a vocation à définir et régir les relations fiscales entre l'Etat et les étrangers, que ce soient une administration fiscale étrangère, une personne physique, une personne morale (filiale) ou un établissement stable<sup>13</sup> (telle une succursale ou un magasin de vente).

Autrement dit, il n'est question du droit fiscal international -DFI que si une personne ou une opération sont soumises à deux souverainetés distinctes et concurrentes.

---

<sup>11</sup> Sur la définition de la double imposition voir CASTAGNEDE Bernard, *Op. cit.*, p. 7 ; BIENVENU Jean-Jacques, LAMBERT Thierry, VAPAILLE Laurence, « *Droit fiscal* », PUF, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2021, p. 26.

<sup>12</sup> Sur ce point voir le dernier chapitre de ce cours.

<sup>13</sup> Sur la notion d'établissement stable voir la section 2 du 3<sup>ème</sup> chapitre de ce cours.

## CHAPITRE 1 : LES BASES DU DROIT FISCAL INTERNATIONAL ALGERIEN

Le droit fiscal international de tout pays se base sur deux concepts fondamentaux, à savoir : le principe de la territorialité et la souveraineté fiscale qui sont tout deux intimement liés.

### Section 1 : Le principe de la territorialité de l'impôt (le territoire fiscal)

Le principe de territorialité permet de déterminer le cadre juridique à l'intérieur duquel s'exerce la souveraineté fiscale de l'Etat algérien<sup>14</sup>. On remarque donc que cette notion est étroitement liée à l'idée de souveraineté puisque les règles fiscales sont applicables sur :

- Les personnes (nationaux comme étrangers) résidentes sur le territoire ;
- Les biens meubles et immeubles sis sur le territoire.

Ainsi, l'importance de ce principe réside dans la protection des intérêts financiers de l'Etat, qui à lui seul dispose du droit d'imposition exclusive.

Toutefois, il ne faut pas confondre « territoire juridique » et « territoire fiscal ». Le premier définit dans l'art. 01 du code des douanes comprend l'espace terrestre, maritime et aérien<sup>15</sup>. Alors que la définition du territoire fiscal est beaucoup plus large. Par exemple, en matière d'IRG, l'art. 03 CID détermine les personnes qui y sont soumises, à savoir :

- Les personnes qui ont leur domicile fiscal en Algérie à raison de l'ensemble de leurs revenus (de source nationale comme étrangère) ;
- Les personnes dont le domicile fiscal se situe hors d'Algérie pour leurs revenus de source algérienne.

Autrement dit, la souveraineté de l'Etat algérien peut s'étendre à d'autres juridictions soit à raison des personnes domiciliées en Algérie (ainsi même leurs revenus de source étrangère y seront imposables), soit parce que les revenus trouvent leur source en Algérie (même si les personnes bénéficiaires sont domiciliées à l'étranger).

### Section 2 : Le principe de la souveraineté fiscale

---

<sup>14</sup> Sur la notion du territoire fiscal voir : MELOT Nicolas « *Territorialité et mondialité de l'impôt* », préface de Patrick DIBOUT, Dalloz, Paris, 2004 ; BESBES Slim, *Op. cit.*, p. 11.

<sup>15</sup> Art. 01 du Code des douanes stipule « *Le territoire douanier lieu d'application du présent code, comprend le territoire national, les eaux intérieures, les eaux territoriales, la zone contiguë et l'espace aérien qui les surplombe* ».

La souveraineté fiscale se traduit par la compétence exclusive de l'Etat en matière fiscale à l'intérieur de son territoire. Elle se manifeste par le pouvoir de légiférer en créant des impôts, des taxes, des redevances ... fixant les règles d'assiette, de liquidation et de recouvrement... et par la mise en application de ces règles (lever l'impôt, effectuer les poursuites à l'encontre des contribuables défailants...) à travers une administration fiscale.

A l'inverse, l'Etat ne peut exercer aucun pouvoir fiscal à l'extérieur de son territoire (aspects négatifs de la souveraineté).

Ce lien entre le territoire et la souveraineté est mis en évidence par la législation fiscale. En matière d'IBS, l'article 137 du CID affirme le même principe : « ...l'impôt est dû à raison des bénéfices réalisés en Algérie ». Ou encore en matière de taxe foncière, elle « est établie annuellement sur les propriétés bâties sises sur le territoire national » (art. 248 CID).

En matière d'impôt sur le patrimoine (art. 274), sont soumises à l'impôt sur le patrimoine :

- les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en Algérie, à raison de leurs biens situés en Algérie ou hors d'Algérie ;
- les personnes physiques n'ayant pas leur domicile en Algérie, à raison de leurs biens situés en Algérie.

En matière de TVA (art. 7 du CTCA), une affaire 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 ou exploités en Algérie.

### **Section 3 : La remise en cause des règles fiscales internationales**

Si la mondialisation a eu des effets positifs sur la vie sociale, économique et culturelle, elle pose toutefois en matière fiscale des problèmes cruciaux, à savoir la double imposition et l'évasion fiscale internationale.

La double imposition est issue des conflits de souveraineté, c'est-à-dire lorsque plusieurs Etats se disputent le droit d'imposer, par exemple lorsque l'un d'eux se considère comme Etat de source et l'autre comme Etat de résidence<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> Sur la double imposition voir GUTMANN Daniel, « *La double imposition : problèmes contemporains* », Revue de Droit Fiscal, n° 9 du 3 mars 2011, pp. 10-11 ; PLAGNET

Ainsi, le fait qu'un contribuable exerce une activité dans deux pays différents ou détient un revenu dans un pays étranger alors qu'il est résident d'un autre Etat peut aboutir à des risques de double imposition juridique. C'est le cas lorsqu'un « *même contribuable se trouve soumis, pour la même période, à des impôts de nature comparable appliquée par deux ou plusieurs Etats...* »<sup>17</sup>. Par exemple le revenu foncier issu de la location d'un bien situé à l'étranger mais dont dispose un résident de l'autre Etat.

La double imposition peut être aussi économique, elle désigne « l'application à une même matière imposable d'impôts successifs atteignant des contribuables distincts »<sup>18</sup>. C'est le cas des bénéfices de la société qui sont soumis une première fois à l'IBS aux mains de la société pour ensuite être taxés au niveau des associés au titre de l'IRG. Ainsi, cette forme de double imposition n'a pas forcément un caractère international.

Pour éviter ces situations de double imposition, toutes les conventions bilatérales relatives aux doubles impositions en matière de revenu et la fortune prévoient dans son article 24 deux mécanismes : l'exonération et la déduction.

- L'exemption ou l'exonération :
- La déduction de l'impôt (sur les revenus ou la fortune) perçu en Algérie, un montant égal à l'impôt (sur le revenu ou la fortune) payé à l'étranger.

Cette situation est un frein au développement du commerce international puisqu'elle constitue une charge fiscale aux investisseurs nationaux et étrangers. Peut être que c'est la raison pour laquelle les contribuables recourent aux pratiques d'évasion fiscale en utilisant les insuffisances et les faiblesses des règles fiscales. En effet, on constate qu'aujourd'hui le principe de territorialité qui est le fondement des règles fiscales internationales est inadapté aux exigences de l'économie mondialisée. Alors que les autorités fiscales disposent d'une souveraineté fiscale restreinte, voir limitée, de façon à ce qu'ils ne peuvent imposer que les bénéfices réalisés ou rattachés à leur territoire, les contribuables eux restent indifférents aux frontières des Etats.

Lorsqu'il s'agit d'entreprises par exemple, celles-ci recourent soit à l'économie numérique, une économie, qui jusque-là reste affranchie de toute taxation

---

Bernard, « procédures techniques de suppression des doubles impositions », *Juris-Classeur Fiscal : Impôts Directs*, Fasc. 352 (16-2), Volume n° 1, 1982, p. 11 ;

<sup>17</sup> CASTAGNEDE Bernard, *Op. cit.*, p. 08.

<sup>18</sup> *Ibid*, p. 09 et s.

(cyber-Paradis fiscal) ; soit aux transferts indirects de bénéfices pour réduire artificiellement leur bénéfice imposable ou pour transférer des bénéfices vers des pays à faible fiscalité.

Des solutions sont alors proposées par différents organismes pour donner une dimension nouvelle aux règles de territorialité les rendant plus efficaces. La solution la plus adaptée est la coopération fiscale interétatique.

## CHAPITRE 2 : LES SOURCES DU DFI ALGERIEN

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

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

#### *Sous-section 1 : La Constitution*

La constitution, texte fondamental ayant pour objectif de déterminer les droits et obligations des citoyens, pose un certain nombre de principes énoncés à l'article 82 tels que :

#### **§1. Le principe de la légalité de l'impôt**

Les dispositions fiscales relèvent de la compétence de la loi. L'article 82 le précise « *Nul impôt ne peut être institué qu'en vertu de la loi* ». Cette disposition est renforcée par l'article 139-13 de la Constitution qui place dans la compétence de la loi (du Parlement) la création, l'assiette, le taux et le recouvrement de tout prélèvement obligatoire<sup>19</sup>.

#### **§2. L'égalité devant l'impôt**

Il ne faut pas confondre le principe de la légalité de l'impôt du principe d'égalité devant l'impôt qui est clairement précisé à l'article 82 de la Constitution « *Les citoyens sont égaux devant l'impôt* ». Ce principe est issu de la mission sociale de l'impôt qui consiste à créer une justice fiscale entre les contribuables même si en pratique il est difficile de l'appliquer, car il ne s'agit pas de réaliser l'égalité numérique entre les contribuables en les faisant payer les mêmes montants d'impositions mais d'introduire une équité fiscale qui commande une inégalité dans le traitement des contribuables en fonction de leurs facultés contributives. Il s'agit donc de réaliser l'égalité dans le sacrifice fiscal. L'atteinte à ce principe d'égalité est sanctionnée par la loi (art. 82)<sup>20</sup>.

#### **§3. La non rétroactivité de l'impôt**

Le principe de « la non rétroactivité de la norme juridique » connu en droit civil, pénal... peut être également transposé en droit fiscal. C'est ainsi que le

---

<sup>19</sup> Article 139-13 de la Constitution : « *Le Parlement légifère dans les domaines suivants : ...les règles concernant la création, l'assiette, le taux des impôts, contribution, taxes et droits de toute nature* ».

<sup>20</sup> YELLES CHAOUCHE Bachir, *Op. cit.*, p. 12.

législateur stipule dans l'article 82 que « *Nul impôt, contribution taxe ou droit d'aucune sorte, ne peut être institué avec effet rétroactif* ». Autrement dit, un impôt ne peut être institué pour être appliqué à des opérations, revenus ou bénéfices qui lui sont antérieures.

### ***Sous-section 2 : Les actes législatifs (Lois)***

#### ***§1. La loi relative aux lois de finances***

Bien que l'article 140 de la constitution a placé celle-ci dans la catégorie des lois organiques, il est à remarquer que cette loi n'a vu le jour que jusqu'à 2018<sup>21</sup>. Cette loi organique stipule que « *Seules les lois de finances prévoient des dispositions relatives à l'assiette, aux taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature ainsi qu'en matière d'exonération fiscale* » (art. 18).

#### ***§2. Les codes fiscaux***

Le système fiscal algérien connaît 6 codes : Code des impôts directs ; Code des impôts indirects ; Code des taxes sur le chiffre d'affaires ; Code du timbre ; Code de l'enregistrement ; Code de procédures fiscales.

#### ***§3. Les lois de finances***

La loi de finances de l'année prévoit et autorise, pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat... Elle constitue une source pour le droit fiscal en ce qu'elle comporte en grande partie des dispositions concernent la fiscalité contenues essentiellement dans le Chapitre II, intitulé : « Dispositions fiscales ».

### ***Sous-section 3 : Les actes réglementaires***

Le règlement en matière fiscale est pris essentiellement pour fixer les modalités d'application de certaines dispositions de la législation fiscale. Souvent c'est la loi qui renvoie aux règlements d'application la définition des modalités de sa mise en vigueur. Ces règlements prennent la forme soit d'un décret exécutif émanant du Premier ministre soit d'un arrêté interministériel ou ministériel. On retrouve souvent une disposition de la loi fiscale qui renvoie les modalités d'application au règlement en usant de la formule suivante : « *Les modalités d'application de la présente loi seront fixés par voie réglementaire* ».

---

<sup>21</sup> Loi organique n° 18-15 du 2 septembre 2018 relative aux lois de finances, JORA n° 53, 2018. L'article 1<sup>er</sup> détermine son objet qui est « de définir le cadre de gestion des finances de l'Etat devant régir la préparation des lois de finances, leur contenu, leur mode de présentation et leur adoption par le Parlement ».

#### ***Sous-section 4 : La doctrine administrative fiscale***

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

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

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

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

Il s'agit des travaux de certaines organisations internationales (comme la SDN, ONU et OCDE) dans l'élaboration d'un modèle de convention fiscale.

#### ***Sous-section 1 : Le rôle de la SDN dans l'élaboration d'un premier modèle de convention***

L'intérêt des organisations internationales pour les questions fiscales a commencé dès les années 1920, grâce aux travaux entrepris tout d'abord par la Société des Nations (SDN)<sup>22</sup>. Bien que son objet principal soit de garantir la paix sur la scène internationale, la SDN s'intéressait aussi aux questions fiscales à travers son groupe d'expert du comité financier.

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

C'est ainsi qu'en 1928, la SDN a élaboré six projets de conventions bilatérales dont quatre concernent la double imposition et deux sur l'évasion fiscale. C'est ainsi

---

<sup>22</sup> Organisation internationale créée au lendemain de la première guerre mondiale en vertu du traité de Versailles.

que pour la première fois, un texte de type « mondial » a été proposé dans le but d'unifier les règles fiscales internationales<sup>23</sup>.

Ceci dit, ces modèles ont fait l'objet de beaucoup de critiques puisqu'ils offraient la possibilité aux Etats contractants le droit de préserver le secret bancaire. Cette limite à l'assistance fiscale a conduit le Comité fiscal de la SDN -créé en 1928- à l'élaboration des Modèles de Mexico (1943) et de Londres (1946)<sup>24</sup>.

### ***Sous-section 2 : Le modèle de l'ONU favorisant l'imposition des pays en développement***

Créée à la fin de la seconde guerre mondiale, précisément le 26 juin 1945, l'ONU s'est également intéressée à produire des normes fiscales internationales. Son premier modèle de convention intitulé « *Modèle de convention des Nations-Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement* » a été publié en 1980. Toutefois, vue sa portée très limitée dans la mesure où il avait exclue de son champ d'application la coopération fiscale internationale, ce modèle a été revue par la suite pour être publier en 2001<sup>25</sup>.

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

### ***Sous-section 3 : L'OCDE et ses différents modèles de convention***

La part de mérite dans le développement des conventions fiscales revient plus particulièrement à l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques

---

<sup>23</sup> A ce propos voir : CASTAGNEDE Bernard, *Op. cit.*, p. 12 ; BESBES Slim, *Op. cit.*, p. 31 ; PELLAS Jean-Raphaël, « *Le Vade Mecum de la fiscalité internationale* », Ems, 2002, p. 14 ; BIENVENU Jean-Jacques, LAMBERT Thierry, VAPAILLE Laurence, *Op. cit.*, p. 27.

<sup>24</sup> Ceux-ci prévoient dans un même document trois modèles de convention bilatérale : un premier tendant à éviter les doubles impositions en matière de revenus et de fortune ; un second en matière de successions et un troisième modèle pour l'établissement d'une assistance administrative réciproque en matière d'assiette et de recouvrement des impôts sur le revenu, la fortune et les successions.

<sup>25</sup> CASTAGNEDE Bernard, *Op. cit.*, p. 13 ; BESBES Slim, *Op. cit.*, p. 36. BIENVENU Jean-Jacques, LAMBERT Thierry, VAPAILLE Laurence, *Op. cit.*, p. 27.

(OCDE), héritière de l'Organisation Européenne de Coopération Economique (OECE) à partir de 1960.

Le premier Modèle élaboré par cette organisation a été publié en 1963, le second en 1977, depuis, il a été l'objet de plusieurs mis à jour. Ils avaient pour titre « *l'élimination de la double imposition sur le revenu et la fortune* »<sup>26</sup>.

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

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

Mis à part ces questions fiscales, l'OCDE s'intéresse aussi à la fiscalité de l'économie numérique, l'érosion de la base d'imposition, la TVA internationale, ...

### **Section 3 : Les conventions fiscales signées par l'Algérie**

L'Algérie a un réseau conventionnel assez particulier puisqu'elle n'a signée jusqu'à ce jour que des conventions relatives aux doubles impositions et dont le nombre est très retreint par rapport aux autres pays voisins comme la Tunisie et le Maroc<sup>27</sup>. En effet, le nombre de conventions signé par notre Etat ne dépasse pas les 35 conventions<sup>28</sup>. Seize (16) d'entre elles ont été signés avec les pays européens (royaume uni, Allemagne, Autriche, Belgique, Bosnie, Bulgarie, Espagne, France, Italie, Portugal, Pays-Bas, Roumanie, Russie, Suisse, Turquie, Ukraine) ; Douze (12) avec les pays arabes (Arabie saoudite, Bahreïn, Egypte, Emirats arabes unis, Jordanie, Koweït, Qatar, Iran, Liban, Syrie, Sultanat Oman et Yémen ; Trois (3) avec les pays d'Asie (Chine, Corée du sud, Indonésie) ; Deux (2) avec les pays du Maghreb arabe

---

<sup>26</sup> CASTAGNEDE Bernard, *Op. cit.*, p. 12 ; BESBES Slim, *Op. cit.*, p. 32. BIENVENU Jean-Jacques, LAMBERT Thierry, VAPAILLE Laurence, *Op. cit.*, p. 27.

<sup>27</sup> Si l'Algérie a signé le modèle de convention sur la double imposition, il est regrettable de constater qu'elle n'a pas encore signé ni la Convention multilatérale d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale ni l'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale. S'agissant de la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, l'Algérie a émis son intention à la signer.

<sup>28</sup> Voir le site mfdgi.dz.

(UMA, Mauritanie) ; Une seule avec les pays d'Amérique (Canada) et une seule avec les pays d'Afrique (Afrique du sud)<sup>29</sup>.

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

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

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

---

<sup>29</sup> Voir le site de la direction générale des impôts [mfdgi.giv.dz](http://mfdgi.giv.dz).

### CHAPITRE 3 : LE REGIME D'IMPOSITION DES REVENUS SELON LE DROIT INTERNE ET LES CONVENTIONS SIGNEES PAR L'ALGERIE

Dans ce chapitre on analysera le régime d'imposition des personnes physiques ensuite celui des personnes morales.

#### Section 1 : Le régime d'imposition des personnes physiques

Le régime d'imposition des personnes physiques est fixé non seulement par le droit interne mais aussi par les conventions fiscales relatives aux doubles impositions. Les mêmes critères sont relevés par les deux textes.

##### Sous-section 1 : Les critères de rattachement en droit interne

L'article 03 du CID détermine les personnes passibles de l'IRG, à savoir : « *Les personnes qui ont en Algérie leur domicile fiscal à raison de l'ensemble de leurs revenus et les personnes dont le domicile fiscal est situé hors d'Algérie pour leurs revenus de source algérienne* ».

Toutefois, il convient de définir la notion de « domicile fiscal ». Selon le même article, sont considérés comme ayant en Algérie leur domicile fiscal :

- a) les personnes qui y possèdent « **une habitation à titre de propriétaires ou d'usufruitiers** » ou qui en sont locataires lorsque, dans ce dernier cas, la location est conclue soit par convention unique, soit par conventions successives pour une période continue d'au moins une année.
- b) les personnes qui y ont soit le lieu de leur **séjour principal**, soit le centre de leurs **principaux intérêts**,
- c) les personnes qui exercent en Algérie une **activité professionnelle salariée** ou non.
- d) les agents de l'Etat qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

Un autre critère est relevé à l'article 04 du même code, celui de « la nationalité ».

Sont également passibles de l'impôt sur le revenu, les personnes de nationalité algérienne ou étrangère, 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.

## Sous-section 2 : Les critères de rattachement en droit conventionnel

Toutes les conventions relatives aux doubles impositions signées par l'Algérie retiennent le même critère dans l'article 04. Les personnes physiques sont passibles à l'impôt sur le revenu à raison de leur domicile ou de leur résidence. Toutefois, lorsqu'une même personne physique est un résident des deux Etats contractants, sa situation est réglée de la manière suivante :

a) cette personne est considérée comme un résident de l'Etat contractant où elle dispose d'un « **foyer d'habitation permanent** » ; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats contractants, elle est considérée comme un résident de l'Etat contractant avec lequel ses « **liens personnels et économiques** » sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux) ;

b) si l'Etat contractant où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux, ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats contractants, elle est considérée comme un résident de l'Etat où elle « **séjourne de façon habituelle** » ;

c) si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux Etats contractants ou si elle ne séjourne pas de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident de l'Etat contractant dont elle possède la « **nationalité** » ;

d) si la personne possède la nationalité des deux Etats contractants ou si elle ne possède aucune nationalité des deux, les autorités compétentes des deux Etats contractants tranchent la question d'un commun accord.

## Section 2 : Le régime d'imposition des personnes morales

Les investisseurs étrangers ont droit à la réintégration ou le rapatriement des bénéfices résultant de leurs investissements. C'est l'un des avantages accordés aux investisseurs étrangers et dont les conventions bi ou multilatérales relatives à l'investissement ne manquent pas de mentionner<sup>30</sup>. Ces revenus posent en outre le problème à qui appartient le pouvoir d'imposer : à l'Etat de la source de ces revenus ou à celui de la résidence de la personne qui en est le bénéficiaire. Le droit

---

<sup>30</sup> Article 25 de la Loi n° 16-09 du 3 août 2016 relative à la promotion de l'investissement, J.O.R.A. du 3 août 2016, n° 46, p. 16. dispose que « *Les investissements réalisés à partir d'apports en capital sous forme de numéraires, importés par le canal bancaire et libellés dans une monnaie librement convertible régulièrement cotée par la Banque d'Algérie..., bénéficient de la garantie de transfert du capital investi et des revenus qui en découlent* ».

conventionnel, principalement les conventions tendant à éliminer les doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu et la fortune, délimite les compétences territoriales de chaque souveraineté fiscale. Ceci empêche en conséquence des conflits entre les Etats et d'éviter les cas de doubles impositions ou d'insuffisance d'imposition.

Ainsi, il est question ici de traiter le régime fiscal des bénéfices (sous-section 1), ensuite des dividendes, intérêts et redevances selon les dispositions fiscales actuelles (sous-section 2).

Toutefois, lorsqu'il s'agit de sociétés apparentées, il y a de forte chance que le rapatriement des bénéfices s'effectue à travers des méthodes de répartition qui ne répondent pas toujours au principe de pleine concurrence. En effet, les sociétés apparentées, profitant de l'internationalisation de leurs activités dans un espace économique qui leur est propre, peuvent être tentées de recourir à des transferts indirects de revenus vers l'étranger à travers les échanges économiques intra-groupe. C'est la technique des prix de transfert utilisée pour déjouer les règles de territorialité (sous-section 3).

#### **Sous-section 1 : L'imposition des bénéfices des entreprises**

Il se dégage des conventions fiscales bilatérales signées par l'Algérie, l'adoption du principe de partage du pouvoir d'imposition, à quelques exceptions près. Toutefois ceci n'est pas le cas en l'absence de convention.

#### ***§1. L'imposition des bénéfices des entreprises en l'absence de conventions : l'application du droit interne***

Quand il s'agit d'une entreprise ayant une installation en Algérie, les bénéfices qu'elle réalise sont soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) conformément aux articles 137 et suivants du CID. Le critère d'imposition, rappelons-le, est fondé sur le principe de territorialité : « *En matière d'IBS, l'impôt est dû à raison des bénéfices réalisés en Algérie.*

L'article 137 considère *comme bénéfices réalisés en Algérie* :

- *les bénéfices réalisés sous forme de sociétés provenant de l'exercice habituel d'une activité à caractère industriel et commercial ou agricole en l'absence d'établissement stable ;*

- *les bénéfices d'entreprises utilisant en Algérie le concours de représentants n'ayant pas une personnalité professionnelle distincte de ces entreprises ;*

- les bénéficiaires d'entreprises qui, sans posséder en Algérie d'établissement ou de représentants désignés, y pratique néanmoins, directement ou indirectement une activité se traduisant par un cycle complet d'opérations commerciales.

Quand une entreprise exerce une activité à la fois en Algérie et à l'étranger, son bénéfice est présumé réalisé en Algérie au prorata des opérations de production ou, à défaut, des ventes réalisées en Algérie. La preuve contraire peut être établie par la tenue de comptabilité propre à chaque territoire<sup>31</sup>.

Ainsi, selon cet article l'imposition des bénéficiaires des entreprises étrangères n'est accordée à l'Etat algérien que si celles-ci (les entreprises) disposent sur le territoire étatique une filiale, un établissement stable, un représentant ou exerce des activités formant un cycle commercial complet.

- Les filiales algériennes de sociétés étrangères sont considérées comme des sociétés à part entière puisqu'elle dispose d'une personnalité morale propre et de ce fait elles sont assujetties aux règles de droit commun applicables à toutes les sociétés ayant leur siège en Algérie. Le plus souvent, les filiales créées en Algérie par des entreprises étrangères sont des sociétés de capitaux relevant de l'IBS<sup>32</sup>.

- Un représentant : A défaut d'une installation matérielle pouvant être qualifiée d'établissement stable, l'entreprise étrangère peut disposer dans l'autre Etat d'un représentant dépourvu de personnalité distincte mais investi toutefois des pouvoirs lui permettant de réaliser des affaires au nom de l'entreprise étrangère. L'existence d'un représentant en Algérie est un critère pour imposer les bénéficiaires d'une entreprise étrangère. Il est défini par le droit conventionnel.

- Un cycle commercial complet :

Selon le droit interne, l'exercice habituel d'une activité commerciale en Algérie est constaté lorsque l'entreprise étrangère y réalise un cycle commercial complet. Cette notion est le fruit de la doctrine française, elle le définit comme étant « une série d'opérations commerciales, industrielles ou artisanales dirigées vers un

---

<sup>31</sup> Art. 137 § 2 CID.

<sup>32</sup> D'un point de vue juridique, la filiale demeure une société distincte et autonome non seulement à l'égard de la société mère mais aussi à l'égard des autres filiales du groupe, dans la mesure où elle possède tous les attributs de la personnalité morale qu'invoque le droit civil -ce qui la distingue des autres entités. Elle a donc un patrimoine affecté exclusivement au gage de ses créanciers sociaux, une capacité d'exercice, un domicile propre, un représentant pour exprimer sa volonté et le droit d'ester en justice.

*but déterminé et dont l'ensemble forme un tout cohérent*»<sup>33</sup>. L'exemple le plus caractéristique est celui des opérations d'achat de marchandises suivies de leur revente, ainsi que les opérations d'extraction, de transformation, de lotissement de terrain, de prestations de services ou les opérations financières, dès lors qu'elles correspondent à l'exercice habituel d'une activité distincte<sup>34</sup>. Le critère requis ici est celui des « actes détachables ». Selon la jurisprudence du Conseil d'Etat français, les opérations réalisées à l'étranger par une société française, et qui ne sont pas détachables, par leur nature ou leur mode d'exécution, des autres opérations, sont imposable en France<sup>35</sup>. Par contre, si les activités exercées à l'étranger sont distinctes elles ne relèvent pas de la fiscalité française<sup>36</sup>.

## **§2. L'imposition des bénéfices des entreprises selon le droit conventionnel**

En matière de bénéfices des entreprises, les conventions signées par l'Algérie accordent exclusivement le pouvoir d'imposer à l'Etat de résidence de l'entreprise source des bénéfices, tel est l'énoncé de l'article 7 paragraphe 1<sup>er</sup> : « *Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat* »<sup>37</sup>.

Toutefois, au cas où l'entreprise exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, les bénéfices réalisés par cet établissement stable seront imposés par l'Etat où se situe ce dernier « ... à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices qui sont attribuables à l'établissement stable conformément aux dispositions du paragraphe 2 sont imposables dans l'autre Etat ».

<sup>33</sup> DB 4H 1412, n° 19, 1<sup>er</sup> mars 1995 cité par CASTAGNEDE Bernard, « *Précis de fiscalité internationale* », 5ème édition, PUF, Paris, 2015, p. 267 ; AYADI Habib, « *Droit fiscal international* », Centre de Publication Universitaire, Tunis, 2001, p. 218.

<sup>34</sup> Voir extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts : BOI-IS-CHAMP-60-10-30-20150701, disponible sur le site : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4264-PGP.html?ftsq=cycle+commercial+complet&identifiant=BOIIS-CHAMP-60-10-30-20150701>.

<sup>35</sup> CE, 24 mars 1972 D.F. n° 20-21, comm. 757.

<sup>36</sup> CE, 14 février. 1944 R.O p. 38.

<sup>37</sup> Si les deux Modèles se sont accordés sur le principe, ils divergent sur l'étendue de l'exception devant affecter ce principe. En effet, le modèle de l'ONU diverge de celui de l'OCDE sur deux points. En plus des revenus imputables à l'établissement stable, l'exception va être élargie à deux autres cas : - aux ventes, dans cet autre Etat, de marchandises de même nature que celles qui sont vendues par l'établissement stable, ou de nature analogue; - ou à d'autres activités industrielles ou commerciales exercées dans cet autre Etat et de même nature que celles qui sont exercées par l'établissement, ou de nature analogue ». Art. 7.1 du Modèle de convention de l'ONU.

Ainsi, c'est le critère d'établissement stable retenu en droit conventionnel qui est le fondement pour imposer les bénéfices des entreprises étrangères. L'article 05 de ces textes le définit comme étant « *toute installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité* ». Dans ce cas là, une entreprise est réputée avoir un établissement stable sur le territoire d'un autre Etat dès lors qu'il est démontré qu'elle y dispose « d'une installation fixe d'affaires ». Le même article dans son paragraphe 5 ajoute qu'une entreprise est aussi réputée avoir un établissement stable si elle est représentée par « un agent dépendant ».

1) *L'installation fixe d'affaires*

L'installation fixe d'affaires peut s'agir d'un local, d'un matériel, d'une machine ou de toute installation utilisée pour l'exercice des activités de l'entreprise, qu'il serve ou non exclusivement à cette fin. C'est la définition de « l'installation d'affaires » retenue par l'OCDE dans ses commentaires sur l'article 5<sup>38</sup>.

*A. Les installations constituant un établissement stable*

La liste des installations -retenue à titre d'exemple par l'article 5 §2 des conventions signées par l'Algérie<sup>39</sup> comprend :

a) *Le siège de direction*

Tel est le cas pour les personnes physiques, les sociétés jouissent également d'un domicile qui est, selon l'article 50 du code civil algérien, le lieu où se trouve le siège de leur administration. Il est considéré comme « le lieu où se prennent les décisions et où se tient l'assemblée générale »<sup>40</sup>.

Cependant, Il ne faut pas confondre le siège de direction effectif avec « le siège social » ni avec « le centre d'exploitation ». Disposant d'un rôle juridique, le

---

<sup>38</sup> OCDE, Modèle de convention fiscale sur le revenu et la fortune, version abrégée du 22 juillet 2010, p. 101. Pour plus de détails sur les caractéristiques de l'installation fixe d'affaire voir YELLES CHAUCHE Nassima, « *Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises* », Thèse de Doctorat en Droit Public Economique, Université d'Oran 2, Faculté de droit, 2017-2018, p. 29.

<sup>39</sup> D'autres conventions signées par l'Algérie, comme celles avec la Turquie, la Suisse, la Russie, le Liban, et l'Ukraine, considèrent également comme établissement stable -en plus des installations susmentionnées- la fourniture de services, y compris les services de consultants, effectuée par une entreprise d'un Etat contractant agissant par l'intermédiaire de salariés ou d'autre personnel engagé par l'entreprise à cette fin dans l'autre Etat contractant lorsque ces activités ont une durée continue supérieure à six mois dans les limites de douze mois. Cette durée est de trois mois pour la convention algéro-libanaise et la convention algéro-canadienne.

<sup>40</sup> MAGNIER Véronique, « *Droit des sociétés* », 4<sup>ème</sup> édition, Dalloz, 2009, p. 75.

centre d'exploitation s'en distingue du fait qu'il joue le rôle matériel, technique et économique, c'est le lieu où la société exerce matériellement les opérations industrielles et commerciales entrant dans son objet, par exemple le lieu où est établie son usine<sup>41</sup>. Quant au siège social, il est présumé être « le siège statutaire » ou « le siège d'immatriculation ». Même s'il figure dans les statuts et il est mentionné au registre de commerce, le siège social ne correspond pas forcément au principal établissement car il peut avoir un caractère fictif ou se résumer à une simple adresse. Il ne s'agit donc ici que d'une présomption simple qui peut être renversée par une preuve contraire.

#### *b) Succursale*

Faute de personnalité morale, la succursale ou généralement un établissement stable est considéré comme une simple extension de l'entreprise mère dont il contribue à réaliser l'objet social. Il est dirigé par un simple préposé qui a qualité pour représenter celui-ci et pour l'engager envers les tiers. Il n'a donc aucun objet social qui lui soit propre ; il n'a ni créanciers, ni débiteurs. Sa raison sociale est la même que celle de l'entreprise mère, on ajoute seulement « succursale de tel lieu »<sup>42</sup>.

Toutefois, si la succursale ne jouit pas de la personnalité morale, elle est, en revanche, dotée de la personnalité fiscale. Elle est traitée comme une entreprise autonome dont le bénéfice est évalué par rapport aux produits et aux charges qui lui sont directement imputables. Dans ses rapports avec le siège, la succursale est regardée comme une entreprise indépendante, traitant dans des conditions de pleine concurrence.

#### *c) Bureaux et magasins de vente*

Les bureaux de vente sont des installations par l'intermédiaire desquelles les produits et les marchandises de l'entreprise sont vendus<sup>43</sup>. Ils s'en distinguent des magasins de vente<sup>44</sup> - qui sont eux aussi classés parmi les établissements stables- du

---

<sup>41</sup> GIBIRILA Deen, « *Droit des sociétés* », 3<sup>ème</sup> édition, ellipses, 2008, p. 63.

<sup>42</sup> Ainsi comme on pourrait le constater, ce qui caractérise principalement l'établissement stable de la filiale c'est l'absence d'une personnalité morale propre contrairement aux filiales. C'est la caractéristique d'autonomie juridique qui distingue la filiale de l'établissement stable, de l'agence ou encore du bureau de représentation. Voir sur ce point YELLES CHAUCHE Nassima, « *Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises* », *Op. cit.*, p. 49.

<sup>43</sup> FOUCAULT Jean-Paul, « *Définition de l'établissement stable* », *Juris-Classeur : Impôts directs*, Fasc. 353-C (16-3-C), Volume 1, 1993, p. 6.

<sup>44</sup> Les magasins de vente sont appelés dans d'autres conventions comme celle signée avec la Syrie, « les comptoirs de ventes ».

fait que ceux-ci représentent le lieu où sont exposées à la vue du public les marchandises à vendre<sup>45</sup>. On notera cependant que les magasins utilisés par l'entreprise dont ils relèvent aux seules fins de stockage ou d'exposition ne constituent pas un établissement stable.

*d) Usines et ateliers*

Ces installations ne sont des établissements stables que si elles sont en exploitation<sup>46</sup>. Ainsi, une usine ou un atelier désaffecté ne constitue pas un centre fiscal d'affaires puisque aucune activité n'est exercée.

*e) Mine, puits de pétrole ou de gaz, carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles*

Il s'agit en Algérie des lieux de recherche des hydrocarbures, tels que les prospections et les forages visant à mettre en évidence les gisements d'hydrocarbures<sup>47</sup>, ainsi que les travaux d'exploitation permettant l'extraction et le traitement des hydrocarbures, pour les rendre conformes aux spécifications de transport par canalisation et de commercialisation<sup>48</sup>.

*f) Chantier de construction et de montage*

On entend par chantier de construction et de montage toute installation établie pour réaliser un ouvrage déterminé et qui disparaîtront une fois cet ouvrage achevé<sup>49</sup>. Puisque ces installations ne sont pas faites pour durer, leur imposition obéit au critère de « durée d'exécution des travaux » qui excède une certaine période. Elle doit être supérieure à 3, 6, ou 9 mois selon la convention.

*B. Les installations ne constituant pas un établissement stable*

En outre, certaines installations, à cause de la nature des activités qu'elles mènent, ne peuvent être assimilées à des établissements stables et par conséquent ne sont pas imposables dans l'Etat de leur situation (art. 5 § 4). C'est le cas des

---

<sup>45</sup> FOUCAULT Jean-Paul, « Définition de l'établissement stable », *op. cit.*, p. 7. L'exposition en vue de la vente est le critère de distinction entre les bureaux de vente et les magasins de vente qui sont également considérés comme des établissements stables.

<sup>46</sup> BESBES Slim, « Mémento de fiscalité internationale », édition SB, 2009, p. 117.

<sup>47</sup> Art. 5 de la loi n° 05-07 du 28 avril 2005 relative aux hydrocarbures, J.O.R.A. du 19 juillet 2005, n° 50, p. 03 modifiée et complétée par l'ordonnance n° 06-10 du 29 juillet 2006 J.O.R.A. du 30 juillet 2006, n° 48, p. 04 ; modifiée et complétée par la loi n° 13-01 du 20 février 2013, JORA n° 11, 2013.

<sup>48</sup> Art. 5 de la loi n° 05-07 précitée.

<sup>49</sup> FOUCAULT Jean-Paul, « Définition de l'établissement stable », *op. cit.*, p. 8.

installations qui exercent des activités préparatoires ou accessoires, autrement dit, des services précèdent de trop loin la réalisation effective des bénéfices<sup>50</sup>.

## 2) Représentant

A défaut d'une installation matérielle pouvant être qualifiée d'établissement stable, l'entreprise étrangère peut disposer dans l'autre Etat d'un représentant (Art 05 §05). Trois conditions doivent être remplies pour reconnaître l'existence d'un représentant en Algérie et imposer de ce fait l'entreprise étrangère (et non pas le représentant), à savoir :

- la dépendance (si au contraire le représentant est indépendant de l'entreprise étrangère de façon à ce qu'il constitue par exemple un courtier ou un commissionnaire agissent dans le cadre ordinaire de son activité, il sera lui-même imposable en Algérie et non pas l'entreprise étrangère.
- le pouvoir d'engager la société par exemple lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise. Si au contraire l'activité du représentant se limite uniquement à celles mentionnées à l'article 05 § 05 des conventions relatives à la double imposition, l'entreprise ne dispose pas d'établissement stable en Algérie et n'y sera pas imposable.
- et une présence relativement stable : Tel est le cas pour les installations fixes d'affaires, la présence du représentant sur le territoire algérien doit revêtir un caractère permanent. C'est le critère de « l'exercice habituel des pouvoirs du représentant ». Les missions temporaires exercées par l'agent dépendant ne constituent pas un établissement en Algérie. Selon les commentaires du Modèle de convention de l'OCDE, si un représentant n'exerce son activité qu'occasionnellement vis-à-vis de l'entreprise étrangère, il ne pourra pas être considéré un établissement stable de ladite entreprise.

**Sous-section 2** : L'imposition des revenus passifs selon les règles de territorialité un régime fondé sur le partage du pouvoir d'imposer

Globalement, les dividendes, les intérêts ainsi que les redevances sont soumis au même régime fiscal fondé sur le principe de partage du pouvoir d'imposer entre l'Etat de la résidence et celui de la source.

---

<sup>50</sup> OCDE, Modèle de convention fiscale sur le revenu et la fortune, *op. cit.*, pp. 100-101.

### ***§1. La pratique conventionnelle algérienne en matière d'imposition des dividendes***

En l'absence de conventions fiscales entre l'Etat de source des dividendes et l'Etat de résidence du bénéficiaire, c'est la législation nationale qui s'applique aux non-résidents au même titre que les résidents, avec le risque de double imposition. Conformément aux dispositions des articles 54 et 104 du CID, les dividendes et produits assimilés sont soumis à un taux d'imposition de 15% prélevé par la voie de retenue à la source.

En présence d'une convention, l'Algérie prévoit deux situations différentes : le partage avec l'Etat de la résidence sur la base d'un seul ou de deux taux ; ou l'exclusivité du droit d'imposer accordée à l'Etat de la résidence.

- Le partage avec l'Etat de la résidence sur la base d'un seul ou de deux taux :

Parmi les conventions qui prévoient un partage de l'imposition est celle signée avec le Canada « *Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat* ». Cette convention prévoit en outre un seul taux d'imposition accordé à l'Etat de source « *Toutefois, ces dividendes sont aussi imposables dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui reçoit les dividendes en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15% du montant brut des dividendes* »<sup>51</sup>.

Le même principe est relevé dans la convention signée avec la France mais avec deux taux d'imposition « *... ces dividendes sont aussi imposables dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui reçoit les dividendes en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder : - 5% du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société (autre qu'une société de personnes) qui détient directement ou indirectement au moins 10% du capital de la société qui paie les dividendes ; - 15% du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas* ».

- L'exclusivité du droit d'imposer accordée à l'Etat de la résidence :

---

<sup>51</sup> Convention Algérie-Canada signée à Alger le 28 février 1999, ratifiée par le décret présidentiel n° 2000- 367 du 16 novembre 2000, J.O.R.A du 19 novembre 2000, n° 68, p. 03.

Cette solution est consacrée uniquement dans les conventions bilatérales signées avec les pays du Golf : l'Arabie Saoudite, le Bahreïn, les Emirats Arabes Unis, le Koweït et le Qatar. « *Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans cet autre Etat* »<sup>52</sup>.

### **§2. La pratique conventionnelle algérienne en matière d'imposition des intérêts**

Selon les commentaires de l'OCDE sur l'article 11, « *Le terme intérêt désigne les rémunérations de sommes prêtées qui doivent être rangée dans la catégorie « revenus de capitaux mobiliers* »<sup>53</sup>. Il s'agit en général d'un revenu dû par le débiteur (l'emprunteur) au créancier (prêteur telle que la banque).

Les conventions fiscales bilatérales signées par l'Algérie ne comportent pas toutes le même taux. Dans certaines conventions, l'exclusivité -du droit d'imposer est accordée soit à l'Etat de la source, soit à l'Etat de la résidence (pays du Golf). Mais pour la plupart des conventions, c'est la règle du partage qui reste la plus répandue. L'Etat de la source reste investi du pouvoir d'imposer avec des taux plafonds qui peuvent varier de 5% jusqu'à 15% dépassant dans certains cas le seuil de 10% fixé par le Modèle OCDE.

### **§3. La pratique conventionnelle algérienne en matière d'imposition des redevances<sup>54</sup>**

La plupart des conventions bilatérales signées par l'Algérie retiennent le principe du partage conformément au Modèle de convention de l'ONU. Comme en matière de dividendes et d'intérêts, ces conventions fixent uniquement le taux d'imposition applicable par l'Etat de source, celui-ci est soit un taux unique (Iran, Arabie saoudite, Allemagne...), soit double (Belgique, Espagne, France, Italie) et il varie entre 5 % et 18 %.

### **§4. La double imposition et son remède**

---

<sup>52</sup> Art. 11 de la Convention Algérie-Bahreïn signée à Alger le 11 juin 2000, ratifié par décret présidentiel n° 03-276 du 14 aout 2003, J.O.R.A. du 20 aout 2003, n° 50, p. 03.

<sup>53</sup> OCDE, Modèle de convention fiscale sur le revenu et la fortune, version complète du 21 novembre 2017, p. 759.

<sup>54</sup> Les redevances, selon l'article 12 § 3 des conventions signées avec l'Algérie, désigne les rémunérations de toutes nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage des droits d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifiques ...

Pour résoudre ces problèmes de double imposition, les conventions fiscales signées par l'Etat algérien prévoient deux méthodes classiques, il s'agit de la méthode de l'exemption (ou exonération) et celle de l'imputation (ou de la déduction).

Celle retenue par la plupart des Etats est l'imputation<sup>55</sup> qui consiste à accorder à l'Etat de résidence du contribuable une déduction égale à l'impôt payé dans l'Etat de source (égal à la retenue à la source) mais sans excéder, toutefois, le montant de l'impôt dû par l'Etat de résidence<sup>56</sup>. Autrement dit, cette méthode dite de l'imputation ordinaire limite la déduction de l'impôt étranger au montant de l'impôt perçu par l'Etat de résidence. Cette limite évite en effet à l'Etat de résidence de perdre des recettes au motif que l'autre Etat contractant impose ces mêmes bénéfices.

Par opposition à l'imputation ordinaire, l'application de la méthode de l'imputation intégrale, consiste à déduire la totalité de l'impôt prélevé par l'Etat de source de l'impôt établi par l'Etat de résidence<sup>57</sup>.

D'autres conventions par contre ont prévue la méthode de l'exonération, comme celle signée avec le Bahreïn et le Royaume d'Arabie Saoudite.

### **Sous-section 3 : Le transfert indirect des bénéfices (les prix de transfert)** <sup>58</sup>

Les prix de transfert est une notion liée aux groupes de sociétés internationaux (sociétés multinationales), c'est-à-dire lorsque la société mère et ses filiales formant le groupe résident dans des Etats différents<sup>59</sup>. Cette internationalisation des sociétés pose de sérieux problèmes fiscaux, notamment lorsque ces sociétés exercent des activités entre elles. En effet, il est normal que les sociétés du groupe entretiennent des relations commerciales (achat et vente) et financières (prêt) entre elles, le problème se

---

<sup>55</sup> Il est à remarquer que les dispositions qui traitent de la double imposition juridique (articles 23 ou 24 des deux modèles) ne s'appliquent qu'à l'Etat de résidence et ne prescrivent pas comment l'autre Etat contractant, notamment l'Etat de source, doit procéder. OCDE, Modèle de convention fiscale sur le revenu et la fortune, version abrégée du 22 juillet 2010, p. 329.

<sup>56</sup> LE MENTEC Franck, « *Bénéfices des entreprises : Modalités d'imposition des entreprises exploitées en France* », Juris-Classeur Fiscal : Impôts directs, Fasc. n° 3510, Volume n° 1, 2013, p. 06.

<sup>57</sup> CASTAGNEDE Bernard, *op. cit.* p. 476 ; DE VRIES REILINGH Daniel, *op. cit.*, p. 239.

<sup>58</sup> Sur l'inadaptation du principe de territorialité à la mondialisation voir LEROY Marc, *op. cit.*, pp. 05-24. SNOUSSI Mounir, « *Les stratégies juridiques des sociétés transnationales : l'exemple des prix de transfert* », Revue International de Droit Economique, 2003, p. 452. EL HADJI Dialigue Ba, « *Le droit fiscal à l'épreuve de la mondialisation : la réglementation des prix de transfert au Sénégal* », Thèse de Doctorat en Droit, discipline : Organisations, Marchés, institutions, Université Paris-Est, 2011.

<sup>59</sup> Sur la notion des sociétés multinationales, voir : BAGHDAD Chaib, « *Les firmes multinationales* », édition Houma, Alger, 2014.

pose lorsque les prix de ses transactions ne correspondent pas au prix du marché mais sont décidés par la société mère. Ces manipulations sont utilisées aux seules fins de minimiser les bénéfices réalisés par les sociétés implantées dans des Etats à fiscalité élevée pour gonfler ceux réalisés par les filiales situées dans des Etats à fiscalité privilégiée.

### **§ 1. La législation algérienne en matière de prix de transfert**

Le concept des prix de transfert reste nouveau en Algérie. C'est la loi de finances pour 2007 qui est venue compléter le code des impôts directs par un article 141 bis. Cet article même s'il ne reprend pas textuellement la formulation de l'article 9 des deux Modèles et même s'il ne fait pas référence explicitement à la notion de prix de transfert, il comporte néanmoins les éléments constitutifs des prix de transfert tels qu'ils sont établis par les deux modèles :

*« Lorsqu'une entreprise exploitée en Algérie ou hors d'Algérie, selon le cas, participe directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée en Algérie ou hors d'Algérie ou que les mêmes personnes participent, directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée en Algérie ou d'une entreprise exploitée hors d'Algérie, et que, dans les deux cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales et financières, liées par des conditions qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise exploitée en Algérie, mais n'ont pu l'être du fait de ces conditions différentes, sont inclus dans les bénéfices imposables de cette entreprise ».*

Il ressort des dispositions de l'article 141 bis du CID que la mise en œuvre de la notion de prix de transfert est subordonnée à la réunion de deux conditions :

- L'existence d'un lien de dépendance entre les deux sociétés : La circulaire de 6 août 2013 de la Direction de la législation et de la réglementation au niveau de la DGI définit l'apparement ainsi que la dépendance juridique, sans faire aucune référence à l'article 138 bis du CID : *« Deux entreprises sont apparementées, lorsque l'une a la capacité d'exercer directement ou indirectement, un contrôle ou une influence notable sur toutes décisions de l'autre ».* Lire l'article 729 du code de commerce.

- Et l'existence d'un avantage sous forme de prix anormal transféré au profit d'une société implantée à l'étranger. L'article 141 bis § 2 du CID nous donne quelques exemples à ce sujet :
  - Majoration ou diminution des prix d'achat ou de vente ;
  - Versement de redevances excessives ou sans contrepartie ;
  - L'octroi de prêt sans intérêts ou à un taux réduit ;
  - La renonciation aux intérêts stipulés par les contrats de prêts ;
  - L'attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu ;
  - Ou de tout autre moyen.

Il appartient à l'administration fiscale d'établir la preuve de la réunion de ces deux conditions. Si elle réussit, il lui appartient de prononcer la réintégration des bénéfices indirectement transférés dans le résultat imposable de la société. Cette lecture de l'article 141 bis est confortée par une circulaire de la Direction générale des Impôts du 6 août 2013 relative aux prix de transfert, adressée aux vérificateurs : « *En matière de remise en cause des transactions réalisées par l'entreprise, la charge de la preuve incombe à l'administration fiscale et ce, pour éviter tout abus et garantir les droits des contribuables* ». Elle leur assigne l'obligation de s'assurer des liens de dépendance juridique ou de fait ainsi que de la normalité des transactions.

### ***§ 2. La force des sociétés multinationales : l'espace géographique internationalisé et l'espace économique internalisé du groupe multinational***

Réparties sur plusieurs territoires étatiques par le biais de leurs filiales, les sociétés multinationales visent à créer un espace économique internalisé où des biens et services seront transférés entre les sociétés du même groupe. Cet espace clos auquel se livrent ces sociétés leur permet d'effectuer des transactions commerciales et financières selon des conditions décidées par la société mère. Ainsi, le groupe crée son propre marché à l'intérieur duquel il pratiquera les prix de transfert qui lui permettent de réduire la matière imposable dans un Etat pour l'augmenter dans un autre Etat. Cette technique est utilisée dans le but de concentrer les bénéfices au niveau des entités implantées dans un pays à fiscalité privilégiée tout en réduisant les bénéfices des entités implantées dans un Etat à fiscalité défavorable.

## **CHAPITRE 4 : LES ASPECTS INTERNATIONAUX DES AUTRES IMPOSITIONS**

## **Section 1 : La territorialité de la TVA**

La TVA est un impôt calculé sur le chiffre d'affaires réalisé en Algérie par les contribuables soumis au régime réel, c'est-à-dire le régime fiscal qui se base sur les déclarations effectives des contribuables et qui concerne :

- les personnes morales quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires ;
- les personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou professionnelle dont le chiffre d'affaires excède les 15.000.000 DA ;
- les personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou professionnelle dont le chiffre d'affaires est inférieur à 15.000.000 DA et qui ont opté pour le régime fiscal réel<sup>60</sup>.

Lorsque les opérations soumises à la TVA sont réalisées à partir de l'étranger<sup>61</sup>, il est question de se demander quel est l'Etat qui a droit de les imposer ? L'article 07 du CTCA nous détermine le principe de la territorialité de la TVA « *Une affaire 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 ou exploités en Algérie ».*

**Section 2 : La territorialité de l'impôt sur le patrimoine (l'impôt sur la fortune)**

Il est à préciser que c'est la loi de finance pour 2020 qui a changé la terminologie de l'impôt sur le patrimoine en la rendant « impôt sur la fortune).

L'impôt sur le patrimoine concerne uniquement les personnes *physiques* qui détiennent en Algérie ou hors d'Algérie des biens mobiliers (tels que les avions de tourisme, les yachts et bateaux de plaisance, les chevaux de course...) et immobiliers bâtis et non bâtis.

---

<sup>60</sup> Il est à noter que dans cette troisième catégorie, c'est-à-dire lorsque le chiffre d'affaires du contribuable n'excède pas les 15.000.000 DA, ce dernier est en principe soumis au régime forfaitaire ou à l'Impôt Forfaire Unique (IFU). Sauf option, cet impôt englobe la TVA, la Taxe sur l'activité professionnelle (TAP) et l'impôt sur le revenu global (IRG).

<sup>61</sup> Concernant les opérations soumises à la TVA, voir l'article 01 et suivant du CTCA.

Le principe de territorialité de l'impôt sur le patrimoine est déterminé par l'article 274 CID comme suite : « *Sont soumises à l'impôt sur le patrimoine :*

- *Les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en Algérie, à raison de leurs biens situés en Algérie ou hors d'Algérie ;*
- *Les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en Algérie, à raison de leurs biens situés en Algérie ».*

### **Section 3 : La territorialité de la taxe foncière**

Contrairement à l'impôt sur le patrimoine, la taxe foncière concerne les personnes *physiques* et *morales* qui détiennent des biens immobiliers bâtis ou non bâtis sur le territoire national.

Article 248 CID « *La taxe foncière est établie annuellement sur les propriétés bâties sises sur le territoire national, à l'exception de celles qui en sont expressément exonérée* ». Art. 261. D) du CID « La taxe foncière est établie annuellement sur les propriétés non bâties de toute nature à l'exception de celles qui en sont expressément exonérées.

Elle est due, notamment, pour :

- 1) Les terrains situés dans les secteurs urbanisés ou urbanisables, y compris les terrains en cours de construction non encore soumis à la taxe foncière des propriétés bâties;
- 2) Les carrières, les sablières et mines à ciel ouvert ;
- 3) Les salines et les marais salants ;
- 4) Les terres agricoles ».

## **CHAPITRE 5 : LA FISCALITE DU COMMERCE ELECTRONIQUE**

Tout d'abord, il est question d'analyser le cadre juridique du commerce électronique en Algérie, ensuite, de déterminer sa matière imposable ensuite, la problématique de la taxation des revenus tirés des activités de commerce électronique.

### **Section 1 : Le cadre juridique du commerce électronique**

Les premiers sites de e-commerce algériens sont apparus à partir de 2012. Il s'agit du site [eChrily.com](http://eChrily.com)<sup>62</sup>, créé en juillet 2012 spécialisé dans le secteur de vente en

---

<sup>62</sup> [www.echrily.com](http://www.echrily.com).

ligne, Tbeznyss.com<sup>63</sup>, lancé en 2013, spécialisé dans la vente de produits électroniques et Nchrifenet.com<sup>64</sup>, créé la même année, proposant des produits d'équipement maison, électroménager, puériculture.

Aujourd'hui, il existe beaucoup de sites web spécialisés en la vente de produit et surtout de prestation de services comme Ouedkniss, Lkeria.

Toutefois, si l'activité de commerce électronique s'est vite répandue en Algérie, son encadrement juridique est resté embryonnaire, En effet, en Algérie, cet aspect n'a été saisi par le droit qu'à partir de 2018. Avant cette date, il n'était question que de fixer les règles générales relatives à la signature et la certification électronique, objet de la loi du 1<sup>er</sup> février 2015<sup>65</sup>. Il a fallu trois ans plus tard pour qu'une loi, la loi du 10 mai 2018<sup>66</sup>, ne vienne encadrer l'activité de commerce électronique. Elle la définit dans son article 06 comme étant toute « *activité par laquelle un e-fournisseur propose ou assure, à un e-consommateur, à distance et par voie de communications électroniques la fourniture de biens et de services* ».

Ainsi, on peut retenir que la législation algérienne n'est applicable suivant l'article 02 de la loi de 2018 en matière de transactions de commerce électronique que lorsque :

- il s'agit d'activités de vente de biens corporels et de biens incorporels ;
- il s'agit de prestations de services ;
- le paiement se fait « par voie de communications électroniques » ;
- l'une des parties au contrat électronique est de nationalité algérienne, ou réside légalement en Algérie, ou est une personne morale de droit algérien, ou si le contrat est conclu ou exécuté en Algérie.

## **Section 2 : Les données personnelles, source du commerce électronique**

Nous pensons souvent que les services proposés par les géants du net comme Google, Facebook, Viber, Yahoo, Gmail ... sont à titre gratuit car effectivement aucun paiement n'est demandé. Mais sommes-nous aussi sûr ? Car en finalité, il s'agit de sociétés à but lucratif et dont les bénéfices réalisés se chiffrent en milliards de dollars.

---

<sup>63</sup> [www.tbeznyss.com](http://www.tbeznyss.com).

<sup>64</sup> [www.nchrifenet.com](http://www.nchrifenet.com).

<sup>65</sup> Loi n° 15-04 du 1<sup>er</sup> février 2015 fixant les règles générales relatives à la signature et la certification électronique<sup>65</sup>, J.O.R.A, n° 06 du 10 février 2015, p. 6.

<sup>66</sup> Loi n° 18-05 du 10 mai 2018 relative au commerce électronique, JORA, n° 28, du 16 mai 2018, p. 04.

Pour comprendre comment les entreprises numériques réalisent des bénéfices, il faut se focaliser sur la source même de ces bénéfices. En effet, on remarque que certaines applications ne peuvent être téléchargées que si elles sont autorisées à accéder aux carnets d'adresses, photos, historiques de navigation, géolocalisation, ou à toutes les informations contenues sur le Smartphone. On remarque aussi que certains sites ne sont accessibles que si l'utilisateur accepte « les Cookies », dont la fonction principale est de suivre l'activité en ligne de l'internaute et, de ce fait, de mémoriser et enregistrer les informations contenues sur son serveur<sup>67</sup>.

Ainsi, les géants du net fonctionnent grâce à la collecte de données personnelles lesquelles sont communiquées volontairement ou involontairement par les utilisateurs d'internet<sup>68</sup>. Suite à cela, les données seront analysées, filtrées et utilisées de différentes façons. Ces données massives ou ce qu'on appelle aujourd'hui les « Big

---

<sup>67</sup> Le débat sur la protection de la vie privée s'intensifie en particulier lorsqu'il est question des programmes informatiques, appelés « cookies », qui sont utilisés par les sites dans le but de faciliter la navigation et de permettre certaines fonctionnalités. Pour cela ils stockent des informations spécifiques sur l'internaute et suivent les utilisateurs ayant visités un site donné. Par exemple dans le cas d'une commande inachevée effectuée en ligne, les sites marchands utilisent les cookies pour retrouver les paniers d'achats et les enregistrer pour les rediffuser lors d'une prochaine connexion de l'internaute. Sur l'utilisation des cookies voir PANSIER Frédéric-Jérôme et JEZ Emmanuel, « *Initiation à l'internet juridique* », Litec, 2<sup>ème</sup> édition, 2000 ; op. cit., p. 74 ; PUYRAIMOND Jean-Ferdinand, « *Le consentement de l'utilisateur d'Internet aux cookies* », In: Les Pages : obligations, contrats et responsabilités, Vol. 2020, no.73, 2020, p. 02 <http://hdl.handle.net/2078.3/232347>; DINANT Jean-Marc, « *Les traitements invisibles sur Internet (Invisible processings on the Internet)* », Droit des technologies de l'information, In : Regards prospectifs : à l'occasion des vingt ans du C.R.I.D Dans Droit des technologies de l'information, Académia Bruylant, Bruxelles, 1999, pp. 271-299.

<sup>68</sup> Sur le traitement des données personnelles voir : KALTENBACH Laure et LE GUAY Olivier, « *3 questions : Ces données personnelles qui valent de l'or* », JCP E n° 37 du 11 septembre 2014, 621, p. 1 et 5 ; BEYNEIX Isabelle, « *Le traitement des données personnelles par les entreprises : big data et vie privée, état des lieux* », La Semaine Juridique, Edition Générale n° 46-47, 9 Novembre 2015, doct. 1260, p. 01 ; LE GALL Jean-Pierre, « *Internet : cyber-fiscalité ou cyber-paradis fiscal* », JurisClasseur édition Entreprise, n° 5, 29 janvier 1998, p. 164 ; DUMANS Marie-Elise, « *L'impact concurrentiel de l'internet sur les marchés traditionnels* », Thèse de doctorat, Université Sorbonne, Paris I, 2004 ; MARINO Laure et PERRY Romain, « *Les nouveaux défis du droit des personnes : la marchandisation des données personnelles* », in « *Les nouveaux défis du commerce électronique* », sous la direction de Judith ROCHFELD, LGDJ, Paris, pp. 55-70 ; POITEVIN-LAVENU François, « *Efiscalité : les règles fiscales à l'ère de la dématérialisation* », Université Panthéon-Assas, Paris II, Ecole doctorale de droit privé, Thèse de doctorat en Droit privé, 2011, p. 236 ; YOUNES Vanessa, « *Protection des données nominatives sur internet* », Mémoire de DEA en Droit de Communication, Université Panthéon-Assas, Paris II, 2000 ; COLLIN Pierre et COLIN Nicolas, « *Missions d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique* », Ministère de l'économie et des finances, ministère du redressement productif, 2013, p. 02.

*Data* » constituent une mine d'Or, c'est le carburant de l'économie numérique<sup>69</sup>. Ceci s'explique par le fait que les informations divulguées sur internet et collectées par certains sites seront par la suite louées ou vendues à d'autres entreprises pour différentes raisons. Il peut s'agir de raisons commerciales comme c'est le cas de Facebook qui se sert des informations communiquées sur les comptes personnels (les like, les commentaires, les publications...) pour faire de la publicité ciblée<sup>70</sup>.

Cependant, si le traitement des données personnelles présente quelques avantages en facilitant par exemple l'accès à certains sites et en économisant du temps, il soulève par contre beaucoup d'inquiétudes tant sur le plan juridique que fiscal. En effet, il est à remarquer, tout d'abord, que le traitement des données personnelles est une violation de la vie privée des personnes. Désormais, le fait de se connecter à internet est susceptible de révéler les moindres informations d'une personne allant de ses préférences culinaires, ses goûts vestimentaires, son appartenance politique, jusqu'à son statut social ou sa géolocalisation.

Pour ce faire, la plupart des Etats, y compris l'Algérie, ont adopté une législation régissant la collecte et la protection des données personnelles. Il s'agit de la loi 18-07<sup>71</sup>. Celle-ci a pour objet de libéraliser l'activité de collecte des données puisque les revenus qu'elles génèrent constituent désormais une matière imposable. Libéraliser l'activité tout en la régulant, tel est le but de cette législation.

Sur le plan fiscal, il est question de savoir quelle fiscalité est applicable aux revenus tirés de l'activité de traitement des données personnelles. Faudrait-il instituer une fiscalité spécifique à l'activité de collecte et d'exploitation des données personnelles ? Ou peut-on continuer d'appliquer les règles fiscales traditionnelles fondées sur le principe de territorialité ?

La réponse à cette problématique a fait l'objet de longs débats, ceci pour les raisons expliquées dans la prochaine section.

### **Section 3 : La problématique de la taxation du commerce électronique**

---

<sup>69</sup> Expression utilisée par la revue mensuelle de l'association des anciens élèves et diplômés de l'école, La jaune et la rouge, Dossier Big Data le carburant de l'économie numérique, mars 2014, n° 693.

<sup>70</sup> BEYNEIX Isabelle, « *Le traitement des données personnelles par les entreprises : big data et vie privée, état des lieux* », La Semaine Juridique, Edition Générale n° 46-47, 9 Novembre 2015, doct. 1260, p. 01 ; COLLIN Pierre et COLIN Nicolas, *Op. cit.*, p. 31.

<sup>71</sup> Loi n° 18-07 du 10 juin 2018 relative à la protection des personnes physiques dans le traitement des données à caractère personnel, JORA n° 34 du 10 juin 2018, p. 10.

En plus de l'utilisation des données personnelles, l'économie numérique présente deux autres caractéristiques : la dématérialisation et l'internationalisation qui semblent toutefois incompatibles avec les règles de territorialité en vigueur.

Dans un monde où les frontières s'effacent devant une économie virtuelle, il devient aujourd'hui difficile de faire coexister le commerce électronique avec le droit fiscal, car chacun d'eux repose sur des fondements radicalement différents. Alors que les principes traditionnels de la fiscalité se fondent sur la territorialité, la matérialité et l'identification des parties ; l'économie numérique, par contre, a par essence des caractéristiques totalement opposées : la *transnationalité*, l'*immatérialité* et l'*anonymat*, ce qui ne manque pas de poser des problèmes cruciaux sur le plan fiscal.

Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises, tel qu'il découle du droit interne ou du droit conventionnel, repose pour l'essentiel sur des règles fiscales nationales. La fiscalité directe des entreprises est étroitement liée aux règles de territorialité qui ne tolèrent l'application de la souveraineté fiscale de l'Etat sur des entreprises étrangères que si celles-ci disposent d'une présence physique sur le territoire national. C'est la condition principale relevée dans l'article 137 du code des impôts directs et les articles 05 et 07 des conventions de doubles impositions signées par l'Etat.

## CHAPITRE 5 : LA FISCALITE DU COMMERCE ELECTRONIQUE

Tout d'abord, il est question d'analyser le cadre juridique du commerce électronique en Algérie, ensuite, de déterminer sa matière imposable ensuite, la problématique de la taxation des revenus tirés des activités de commerce électronique.

### Section 1 : Le cadre juridique du commerce électronique

Les premiers sites de e-commerce algériens sont apparus à partir de 2012. Il s'agit du site [eChrily.com](http://www.echrily.com)<sup>72</sup>, créé en juillet 2012 spécialisé dans le secteur de vente en ligne, Tbeznyss.com<sup>73</sup>, lancé en 2013, spécialisé dans la vente de produits électroniques et Nechrifenet.com<sup>74</sup>, créé la même année, proposant des produits d'équipement maison, électroménager, puériculture.

---

<sup>72</sup> [www.echrily.com](http://www.echrily.com).

<sup>73</sup> [WWW.tbeznyss.com](http://WWW.tbeznyss.com).

<sup>74</sup> [www.nechrifenet.com](http://www.nechrifenet.com).

Aujourd'hui, il existe beaucoup de sites web spécialisés en la vente de produit et surtout de prestation de services comme Ouedkniss, Lkeria.

Toutefois, si l'activité de commerce électronique s'est vite répandue en Algérie, son encadrement juridique est resté embryonnaire, En effet, en Algérie, cet aspect n'a été saisi par le droit qu'à partir de 2018. Avant cette date, il n'était question que de fixer les règles générales relatives à la signature et la certification électronique, objet de la loi du 1<sup>er</sup> février 2015<sup>75</sup>. Il a fallu trois ans plus tard pour qu'une loi, la loi du 10 mai 2018<sup>76</sup>, ne vienne encadrer l'activité de commerce électronique. Elle la définit dans son article 06 comme étant toute « *activité par laquelle un e-fournisseur propose ou assure, à un e-consommateur, à distance et par voie de communications électroniques la fourniture de biens et de services* ».

Ainsi, on peut retenir que la législation algérienne n'est applicable suivant l'article 02 de la loi de 2018 en matière de transactions de commerce électronique que lorsque :

- il s'agit d'activités de vente de biens corporels et de biens incorporels ;
- il s'agit de prestations de services ;
- le paiement se fait « par voie de communications électroniques » ;
- l'une des parties au contrat électronique est de nationalité algérienne, ou réside légalement en Algérie, ou est une personne morale de droit algérien, ou si le contrat est conclu ou exécuté en Algérie.

## **Section 2 :** Les données personnelles, source du commerce électronique

Nous pensons souvent que les services proposés par les géants du net comme Google, Facebook, Viber, Yahoo, Gmail ... sont à titre gratuit car effectivement aucun paiement n'est demandé. Mais sommes-nous aussi sûr ? Car en finalité, il s'agit de sociétés à but lucratif et dont les bénéfices réalisés se chiffrent en milliards de dollars.

Pour comprendre comment les entreprises numériques réalisent des bénéfices, il faut se focaliser sur la source même de ces bénéfices. En effet, on remarque que certaines applications ne peuvent être téléchargées que si elles sont autorisées à accéder aux carnets d'adresses, photos, historiques de navigation, géolocalisation, ou

---

<sup>75</sup> Loi n° 15-04 du 1<sup>er</sup> février 2015 fixant les règles générales relatives à la signature et la certification électronique<sup>75</sup>, J.O.R.A, n° 06 du 10 février 2015, p. 6.

<sup>76</sup> Loi n° 18-05 du 10 mai 2018 relative au commerce électronique, JORA, n° 28, du 16 mai 2018, p. 04.

à toutes les informations contenues sur le Smartphone. On remarque aussi que certains sites ne sont accessibles que si l'utilisateur accepte « les Cookies », dont la fonction principale est de suivre l'activité en ligne de l'internaute et, de ce fait, de mémoriser et enregistrer les informations contenues sur son serveur<sup>77</sup>.

Ainsi, les géants du net fonctionnent grâce à la collecte de données personnelles lesquelles sont communiquées volontairement ou involontairement par les utilisateurs d'internet<sup>78</sup>. Suite à cela, les données seront analysées, filtrées et utilisées de différentes façons. Ces données massives ou ce qu'on appelle aujourd'hui les « *Big Data* » constituent une mine d'Or, c'est le carburant de l'économie numérique<sup>79</sup>. Ceci s'explique par le fait que les informations divulguées sur internet et collectées par certains sites seront par la suite louées ou vendues à d'autres entreprises pour

---

<sup>77</sup> Le débat sur la protection de la vie privée s'intensifie en particulier lorsqu'il est question des programmes informatiques, appelés « cookies », qui sont utilisés par les sites dans le but de faciliter la navigation et de permettre certaines fonctionnalités. Pour cela ils stockent des informations spécifiques sur l'internaute et suivent les utilisateurs ayant visités un site donné. Par exemple dans le cas d'une commande inachevée effectuée en ligne, les sites marchands utilisent les cookies pour retrouver les paniers d'achats et les enregistrer pour les rediffuser lors d'une prochaine connexion de l'internaute. Sur l'utilisation des cookies voir PANSIER Frédéric-Jérôme et JEZ Emmanuel, « *Initiation à l'internet juridique* », Litec, 2<sup>ème</sup> édition, 2000 ; op. cit., p. 74 ; PUYRAIMOND Jean-Ferdinand, « *Le consentement de l'utilisateur d'Internet aux cookies* », In: Les Pages : obligations, contrats et responsabilités, Vol. 2020, no.73, 2020, p. 02 <http://hdl.handle.net/2078.3/232347>; DINANT Jean-Marc, « *Les traitements invisibles sur Internet (Invisible processings on the Internet)* », Droit des technologies de l'information, In: Regards prospectifs : à l'occasion des vingt ans du C.R.I.D Dans Droit des technologies de l'information, Académia Bruylant, Bruxelles, 1999, pp. 271-299.

<sup>78</sup> Sur le traitement des données personnelles voir : KALTENBACH Laure et LE GUAY Olivier, « *3 questions : Ces données personnelles qui valent de l'or* », JCP E n° 37 du 11 septembre 2014, 621, p. 1 et 5 ; BEYNEIX Isabelle, « *Le traitement des données personnelles par les entreprises : big data et vie privée, état des lieux* », La Semaine Juridique, Edition Générale n° 46-47, 9 Novembre 2015, doct. 1260, p. 01 ; LE GALL Jean-Pierre, « *Internet : cyber-fiscalité ou cyber-paradis fiscal* », JurisClasseur édition Entreprise, n° 5, 29 janvier 1998, p. 164 ; DUMANS Marie-Elise, « *L'impact concurrentiel de l'internet sur les marchés traditionnels* », Thèse de doctorat, Université Sorbonne, Paris I, 2004 ; MARINO Laure et PERRY Romain, « *Les nouveaux défis du droit des personnes : la marchandisation des données personnelles* », in « *Les nouveaux défis du commerce électronique* », sous la direction de Judith ROCHFELD, LGDJ, Paris, pp. 55-70 ; POITEVIN-LAVENU François, « *Efiscalité : les règles fiscales à l'ère de la dématérialisation* », Université Panthéon-Assas, Paris II, Ecole doctorale de droit privé, Thèse de doctorat en Droit privé, 2011, p. 236 ; YOUNES Vanessa, « *Protection des données nominatives sur internet* », Mémoire de DEA en Droit de Communication, Université Panthéon-Assas, Paris II, 2000 ; COLLIN Pierre et COLIN Nicolas, « *Missions d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique* », Ministère de l'économie et des finances, ministère du redressement productif, 2013, p. 02.

<sup>79</sup> Expression utilisée par la revue mensuelle de l'association des anciens élèves et diplômés de l'école, La jaune et la rouge, Dossier Big Data le carburant de l'économie numérique, mars 2014, n° 693.

différentes raisons. Il peut s'agir de raisons commerciales comme c'est le cas de Facebook qui se sert des informations communiquées sur les comptes personnels (les like, les commentaires, les publications...) pour faire de la publicité ciblée<sup>80</sup>.

Cependant, si le traitement des données personnelles présente quelques avantages en facilitant par exemple l'accès à certains sites et en économisant du temps, il soulève par contre beaucoup d'inquiétudes tant sur le plan juridique que fiscal. En effet, il est à remarquer, tout d'abord, que le traitement des données personnelles est une violation de la vie privée des personnes. Désormais, le fait de se connecter à internet est susceptible de révéler les moindres informations d'une personne allant de ses préférences culinaires, ses goûts vestimentaires, son appartenance politique, jusqu'à son statut social ou sa géolocalisation.

Pour ce faire, la plupart des Etats, y compris l'Algérie, ont adopté une législation régissant la collecte et la protection des données personnelles. Il s'agit de la loi 18-07<sup>81</sup>. Celle-ci a pour objet de libéraliser l'activité de collecte des données puisque les revenus qu'elles génèrent constituent désormais une matière imposable. Libéraliser l'activité tout en la régulant, tel est le but de cette législation.

Sur le plan fiscal, il est question de savoir quelle fiscalité est applicable aux revenus tirés de l'activité de traitement des données personnelles. Faudrait-il instituer une fiscalité spécifique à l'activité de collecte et d'exploitation des données personnelles ? Ou peut-on continuer d'appliquer les règles fiscales traditionnelles fondées sur le principe de territorialité ?

La réponse à cette problématique a fait l'objet de longs débats, ceci pour les raisons expliquées dans la prochaine section.

### **Section 3 : La problématique de la taxation du commerce électronique**

En plus de l'utilisation des données personnelles, l'économie numérique présente deux autres caractéristiques : la dématérialisation et l'internationalisation qui semblent toutefois incompatibles avec les règles de territorialité en vigueur.

Dans un monde où les frontières s'effacent devant une économie virtuelle, il devient aujourd'hui difficile de faire coexister le commerce électronique avec le droit

---

<sup>80</sup> BEYNEIX Isabelle, « *Le traitement des données personnelles par les entreprises : big data et vie privée, état des lieux* », La Semaine Juridique, Edition Générale n° 46-47, 9 Novembre 2015, doct. 1260, p. 01 ; COLLIN Pierre et COLIN Nicolas, *Op. cit.*, p. 31.

<sup>81</sup> Loi n° 18-07 du 10 juin 2018 relative à la protection des personnes physiques dans le traitement des données à caractère personnel, JORA n° 34 du 10 juin 2018, p. 10.

fiscal, car chacun d'eux repose sur des fondements radicalement différents. Alors que les principes traditionnels de la fiscalité se fondent sur la territorialité, la matérialité et l'identification des parties ; l'économie numérique, par contre, a par essence des caractéristiques totalement opposées : la *transnationalité*, l'*immatérialité* et l'*anonymat*, ce qui ne manque pas de poser des problèmes cruciaux sur le plan fiscal.

Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises, tel qu'il découle du droit interne ou du droit conventionnel, repose pour l'essentiel sur des règles fiscales nationales. La fiscalité directe des entreprises est étroitement liée aux règles de territorialité qui ne tolèrent l'application de la souveraineté fiscale de l'Etat sur des entreprises étrangères que si celles-ci disposent d'une présence physique sur le territoire national. C'est la condition principale relevée dans l'article 137 du code des impôts directs et les articles 05 et 07 des conventions de doubles impositions signées par l'Etat.

## CHAPITRE 5 : LA FISCALITE DU COMMERCE ELECTRONIQUE

Tout d'abord, il est question d'analyser le cadre juridique du commerce électronique en Algérie, ensuite, de déterminer sa matière imposable ensuite, la problématique de la taxation des revenus tirés des activités de commerce électronique.

### Section 1 : Le cadre juridique du commerce électronique

Les premiers sites de e-commerce algériens sont apparus à partir de 2012. Il s'agit du site [eChrily.com](http://www.echrily.com)<sup>82</sup>, créé en juillet 2012 spécialisé dans le secteur de vente en ligne, Tbeznyss.com<sup>83</sup>, lancé en 2013, spécialisé dans la vente de produits électroniques et Nchrifenet.com<sup>84</sup>, créé la même année, proposant des produits d'équipement maison, électroménager, puériculture.

Aujourd'hui, il existe beaucoup de sites web spécialisés en la vente de produit et surtout de prestation de services comme Ouedkniss, Lkeria.

Toutefois, si l'activité de commerce électronique s'est vite répandue en Algérie, son encadrement juridique est resté embryonnaire, En effet, en Algérie, cet aspect n'a été saisi par le droit qu'à partir de 2018. Avant cette date, il n'était question que de fixer les règles générales relatives à la signature et la certification

---

<sup>82</sup> [www.echrily.com](http://www.echrily.com).

<sup>83</sup> [WWW.tbeznyss.com](http://WWW.tbeznyss.com).

<sup>84</sup> [www.nechrifenet.com](http://www.nechrifenet.com).

électronique, objet de la loi du 1<sup>er</sup> février 2015<sup>85</sup>. Il a fallu trois ans plus tard pour qu'une loi, la loi du 10 mai 2018<sup>86</sup>, ne vienne encadrer l'activité de commerce électronique. Elle la définit dans son article 06 comme étant toute « *activité par laquelle un e-fournisseur propose ou assure, à un e-consommateur, à distance et par voie de communications électroniques la fourniture de biens et de services* ».

Ainsi, on peut retenir que la législation algérienne n'est applicable suivant l'article 02 de la loi de 2018 en matière de transactions de commerce électronique que lorsque :

- il s'agit d'activités de vente de biens corporels et de biens incorporels ;
- il s'agit de prestations de services ;
- le paiement se fait « par voie de communications électroniques » ;
- l'une des parties au contrat électronique est de nationalité algérienne, ou réside légalement en Algérie, ou est une personne morale de droit algérien, ou si le contrat est conclu ou exécuté en Algérie.

## **Section 2 : Les données personnelles, source du commerce électronique**

Nous pensons souvent que les services proposés par les géants du net comme Google, Facebook, Viber, Yahoo, Gmail ... sont à titre gratuit car effectivement aucun paiement n'est demandé. Mais sommes-nous aussi sûr ? Car en finalité, il s'agit de sociétés à but lucratif et dont les bénéfices réalisés se chiffrent en milliards de dollars.

Pour comprendre comment les entreprises numériques réalisent des bénéfices, il faut se focaliser sur la source même de ces bénéfices. En effet, on remarque que certaines applications ne peuvent être téléchargées que si elles sont autorisées à accéder aux carnets d'adresses, photos, historiques de navigation, géolocalisation, ou à toutes les informations contenues sur le Smartphone. On remarque aussi que certains sites ne sont accessibles que si l'utilisateur accepte « les Cookies », dont la fonction principale est de suivre l'activité en ligne de l'internaute et, de ce fait, de mémoriser et enregistrer les informations contenues sur son serveur<sup>87</sup>.

---

<sup>85</sup> Loi n° 15-04 du 1<sup>er</sup> février 2015 fixant les règles générales relatives à la signature et la certification électronique<sup>85</sup>, J.O.R.A, n° 06 du 10 février 2015, p. 6.

<sup>86</sup> Loi n° 18-05 du 10 mai 2018 relative au commerce électronique, JORA, n° 28, du 16 mai 2018, p. 04.

<sup>87</sup> Le débat sur la protection de la vie privée s'intensifie en particulier lorsqu'il est question des programmes informatiques, appelés « cookies », qui sont utilisés par les sites dans le but de faciliter la navigation et de permettre certaines fonctionnalités. Pour cela ils

Ainsi, les géants du net fonctionnent grâce à la collecte de données personnelles lesquelles sont communiquées volontairement ou involontairement par les utilisateurs d'internet<sup>88</sup>. Suite à cela, les données seront analysées, filtrées et utilisées de différentes façons. Ces données massives ou ce qu'on appelle aujourd'hui les « *Big Data* » constituent une mine d'Or, c'est le carburant de l'économie numérique<sup>89</sup>. Ceci s'explique par le fait que les informations divulguées sur internet et collectées par certains sites seront par la suite louées ou vendues à d'autres entreprises pour différentes raisons. Il peut s'agir de raisons commerciales comme c'est le cas de Facebook qui se sert des informations communiquées sur les comptes personnels (les like, les commentaires, les publications...) pour faire de la publicité ciblée<sup>90</sup>.

---

stockent des informations spécifiques sur l'internaute et suivent les utilisateurs ayant visités un site donné. Par exemple dans le cas d'une commande inachevée effectuée en ligne, les sites marchands utilisent les cookies pour retrouver les paniers d'achats et les enregistrer pour les rediffuser lors d'une prochaine connexion de l'internaute. Sur l'utilisation des cookies voir PANSIER Frédéric-Jérôme et JEZ Emmanuel, « *Initiation à l'internet juridique* », Litec, 2<sup>ème</sup> édition, 2000 ; op. cit., p. 74 ; PUYRAIMOND Jean-Ferdinand, « *Le consentement de l'utilisateur d'Internet aux cookies* », In: Les Pages : obligations, contrats et responsabilités, Vol. 2020, no.73, 2020, p. 02 <http://hdl.handle.net/2078.3/232347>; DINANT Jean-Marc, « *Les traitements invisibles sur Internet (Invisible processings on the Internet)* », Droit des technologies de l'information, In : Regards prospectifs : à l'occasion des vingt ans du C.R.I.D Dans Droit des technologies de l'information, Académia Bruylant, Bruxelles, 1999, pp. 271-299.

<sup>88</sup> Sur le traitement des données personnelles voir : KALTENBACH Laure et LE GUAY Olivier, « *3 questions : Ces données personnelles qui valent de l'or* », JCP E n° 37 du 11 septembre 2014, 621, p. 1 et 5 ; BEYNEIX Isabelle, « *Le traitement des données personnelles par les entreprises : big data et vie privée, état des lieux* », La Semaine Juridique, Edition Générale n° 46-47, 9 Novembre 2015, doct. 1260, p. 01 ; LE GALL Jean-Pierre, « *Internet : cyber-fiscalité ou cyber-paradis fiscal* », JurisClasseur édition Entreprise, n° 5, 29 janvier 1998, p. 164 ; DUMANS Marie-Elise, « *L'impact concurrentiel de l'internet sur les marchés traditionnels* », Thèse de doctorat, Université Sorbonne, Paris I, 2004 ; MARINO Laure et PERRY Romain, « *Les nouveaux défis du droit des personnes : la marchandisation des données personnelles* », in « *Les nouveaux défis du commerce électronique* », sous la direction de Judith ROCHFELD, LGDJ, Paris, pp. 55-70 ; POITEVIN-LAVENU François, « *Efiscalité : les règles fiscales à l'ère de la dématérialisation* », Université Panthéon-Assas, Paris II, Ecole doctorale de droit privé, Thèse de doctorat en Droit privé, 2011, p. 236 ; YOUNES Vanessa, « *Protection des données nominatives sur internet* », Mémoire de DEA en Droit de Communication, Université Panthéon-Assas, Paris II, 2000 ; COLLIN Pierre et COLIN Nicolas, « *Missions d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique* », Ministère de l'économie et des finances, ministère du redressement productif, 2013, p. 02.

<sup>89</sup> Expression utilisée par la revue mensuelle de l'association des anciens élèves et diplômés de l'école, La jaune et la rouge, Dossier Big Data le carburant de l'économie numérique, mars 2014, n° 693.

<sup>90</sup> BEYNEIX Isabelle, « *Le traitement des données personnelles par les entreprises : big data et vie privée, état des lieux* », La Semaine Juridique, Edition Générale n° 46-47, 9 Novembre 2015, doct. 1260, p. 01 ; COLLIN Pierre et COLIN Nicolas, *Op. cit.*, p. 31.

Cependant, si le traitement des données personnelles présente quelques avantages en facilitant par exemple l'accès à certains sites et en économisant du temps, il soulève par contre beaucoup d'inquiétudes tant sur le plan juridique que fiscal. En effet, il est à remarquer, tout d'abord, que le traitement des données personnelles est une violation de la vie privée des personnes. Désormais, le fait de se connecter à internet est susceptible de révéler les moindres informations d'une personne allant de ses préférences culinaires, ses goûts vestimentaires, son appartenance politique, jusqu'à son statut social ou sa géolocalisation.

Pour ce faire, la plupart des Etats, y compris l'Algérie, ont adopté une législation régissant la collecte et la protection des données personnelles. Il s'agit de la loi 18-07<sup>91</sup>. Celle-ci a pour objet de libéraliser l'activité de collecte des données puisque les revenus qu'elles génèrent constituent désormais une matière imposable. Libéraliser l'activité tout en la régulant, tel est le but de cette législation.

Sur le plan fiscal, il est question de savoir quelle fiscalité est applicable aux revenus tirés de l'activité de traitement des données personnelles. Faudrait-il instituer une fiscalité spécifique à l'activité de collecte et d'exploitation des données personnelles ? Ou peut-on continuer d'appliquer les règles fiscales traditionnelles fondées sur le principe de territorialité ?

La réponse à cette problématique a fait l'objet de longs débats, ceci pour les raisons expliquées dans la prochaine section.

### **Section 3 : La problématique de la taxation du commerce électronique**

En plus de l'utilisation des données personnelles, l'économie numérique présente deux autres caractéristiques : la dématérialisation et l'internationalisation qui semblent toutefois incompatibles avec les règles de territorialité en vigueur.

Dans un monde où les frontières s'effacent devant une économie virtuelle, il devient aujourd'hui difficile de faire coexister le commerce électronique avec le droit fiscal, car chacun d'eux repose sur des fondements radicalement différents. Alors que les principes traditionnels de la fiscalité se fondent sur la territorialité, la matérialité et l'identification des parties ; l'économie numérique, par contre, a par essence des caractéristiques totalement opposées : la *transnationalité*, l'*immatérialité* et l'*anonymat*, ce qui ne manque pas de poser des problèmes cruciaux sur le plan fiscal.

---

<sup>91</sup> Loi n° 18-07 du 10 juin 2018 relative à la protection des personnes physiques dans le traitement des données à caractère personnel, JORA n° 34 du 10 juin 2018, p. 10.

Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises, tel qu'il découle du droit interne ou du droit conventionnel, repose pour l'essentiel sur des règles fiscales nationales. La fiscalité directe des entreprises est étroitement liée aux règles de territorialité qui ne tolèrent l'application de la souveraineté fiscale de l'Etat sur des entreprises étrangères que si celles-ci disposent d'une présence physique sur le territoire national. C'est la condition principale relevée dans l'article 137 du code des impôts directs et les articles 05 et 07 des conventions de doubles impositions signées par l'Etat.

Ces dispositions fiscales ont été mises en œuvre à une époque où il n'était question que du commerce traditionnel : la vente et l'achat de biens et services pouvaient être alors localisés et les parties des transactions identifiées. Toutefois avec le développement rapide des technologies de l'information et de la communication, et l'introduction de celle-ci dans les transactions traditionnelles, le commerce électronique est apparu en force facilitant davantage le commerce des biens et services tout en réduisant le facteur du temps. Désormais, une entreprise peut entrer en contact avec la clientèle qu'elle veut n'importe où dans le monde sans avoir de présence physique sur le territoire. Ces spécificités de l'économie numérique, à savoir la dématérialisation et l'internationalisation, remettent en cause les deux aspects des règles fiscales actuelles, à savoir la territorialité de l'impôt et la présence physique sur le territoire étranger. Ce qui ne manque pas de poser certains problèmes fiscaux<sup>92</sup>.

Pour pallier à ces insuffisances quant à la confrontation entre la fiscalité directe et les exigences de la mondialisation, des solutions d'imposition sont proposées par différents organismes<sup>93</sup>. Elles renvoient vers deux solutions d'imposition. La première s'oriente vers un réaménagement des règles fiscales existantes de façon à ce qu'elles s'adaptent à la virtualité de l'économie et à son internationalisation. Par exemple, adapter ce régime à la virtualité de l'économie consiste en la recherche d'une présence physique de l'entreprise numérique, une

---

<sup>92</sup> YELLES CHAUCHE Nassima, « *Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises* », Thèse de Doctorat, Université Oran 2, Faculté de Droit, 2018.

<sup>93</sup> Avis n° 8 du Conseil National du Numérique relatif à ses pistes de réflexion en matière de fiscalité du numérique, 14 février 2012 ; COLLIN Pierre et COLIN Nicolas, « Missions d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique », 2013 ; OCDE, Les règles actuelles d'imposition des bénéficiaires industriels ou commerciaux prévues par les conventions conviennent-elles au commerce électronique ?, rapport final du Centre Politique et d'Administration Fiscales, 2005 ; Forum de l'OCDE sur le commerce électronique, rapport sur l'Etat d'avancement des activités prévues dans le plan de l'OCDE pour le commerce électronique 12- 13 octobre 1999.

présence qui peut se manifester soit par la présence du serveur soit par une présence humaine. Ceci dit, imposer un site web par la simple présence d'un serveur n'est pas toujours efficace vu les changements rapides constatés en matière d'économie numérique. Il se peut en effet, que l'utilisation d'un serveur ou d'un personnel salarié ne soit plus vraiment nécessaire, ce qui rend ces critères inefficaces.

Une autre solution a été avancée mais qui prend en compte beaucoup plus le caractère immatériel de l'activité. Celle-ci consiste en la création d'un nouveau lien pour traiter les situations dans lesquelles certaines activités économiques exercées sont intégralement numériques. Ainsi, l'administration fiscale est en droit de taxer les entreprises numériques lorsque celles-ci manifestent dans le territoire d'un Etat une présence numérique significative. Le plus souvent dans cette approche, un site web est imposable dans l'Etat où sont utilisées les données personnelles des internautes<sup>94</sup>.

## CHAPITRE 6 : LA COOPERATION FISCALE INTERNATIONALE

La coopération fiscale internationale est l'une des solutions les plus préconisées par les Etats pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscale, même si certaines réticences sont remarquées par certains Etats comme l'Algérie.

La coopération fiscale est prévue par :

- Le modèle de convention relatif aux doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu et la fortune ;
- La Convention multilatérale d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale élaborée en 1988 et amendée en 2010 par un protocole ;
- L'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale qui a deux versions, une bilatérale et une autre multilatérale ;
- La Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2018.

**Section 1 : L'échange de renseignements et le recouvrement des créances fiscales**

---

<sup>94</sup> Pour plus de détails sur les essais pour imposer les revenus tirés du commerce électronique : YELLES CHAOUICHE Nassima, « *Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises* », *Op. cit.*, p. 172 et s.

Ces modèles de conventions relatifs à la coopération fiscale prévoient généralement deux points : l'échange de renseignements et l'assistance au recouvrement des créances fiscales.

### ***§1. L'échange de renseignements fiscaux***

Pour établir l'assiette de l'impôt ou tout simplement afin de connaître le montant du revenu ou bénéfice non déclaré par le contribuable, les administrations fiscales des Etats contractants disposent de six (6) formes d'échange de renseignements<sup>95</sup>. Ces formes sont déterminées dans les articles de 04 à 10 de la convention multilatérale :<sup>96</sup>

*Les formes classiques :*

**L'échange sur demande** est prévu lorsque l'Etat requérant (celui qui en fait la demande) soupçonne des insuffisances ou inexactitudes dans les déclarations du contribuable.

**L'échange automatique** de renseignements par contre ne nécessite pas qu'une demande soit formulée entre les deux parties mais nécessite un accord préliminaire entre les autorités compétentes sur la procédure à adopter et sur le type de renseignements échangés. Il s'agit en générale de renseignements obtenus périodiquement et qui sont transmis d'une manière systématique et régulière entre les Etats.

**L'échange spontané** est prévu dans des situations déterminées par l'article 7 de la convention multilatérale. Il s'agit en général des cas où l'une des parties disposant de renseignements suite à un contrôle fiscal pense que ces mêmes renseignements pourraient intéresser l'autre Etat<sup>1</sup>. Par exemple, lorsque l'Etat B a des raisons de présumer qu'il existe une réduction une diminution d'impôt résultant de

---

<sup>95</sup> Certains Etats prévoient dans leurs législations nationales qu'ils informent les personnes concernées avant de transmettre des renseignements à un autre Etat. Dans ce contexte, le §2 de l'article 4 de la convention multilatérale permet -et non pas oblige- à chaque partie contractante de notifier à l'un des dépositaires que ses autorités peuvent informer les personnes concernées avant la communication des renseignements. Il est à préciser que cette opération n'implique en rien le contribuable, celui-ci n'est pas tenu de répondre à l'administration par un refus ou une acceptation puisque il ne s'agit pas de demander son avis.

<sup>96</sup> OCDE, « Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale », 25 août 2016, disponible sur le site «[La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale | READ online \(oecd-ilibrary.org\)](https://www.oecd-ilibrary.org/fr/convention-concernant-l-assistance-administrative-mutuelle-en-matiere-fiscale)», consulté le 16/01/2024. Texte du rapport explicatif révisé relatif à la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale telle qu'amendée par le protocole de 2010.

transferts fictifs de bénéfices à l'intérieur de groupes d'entreprises. Cette forme d'échange diffère des deux autres en ce que les renseignements sont communiqués sans qu'une demande soit formulée et sans un accord préalable entre les deux parties.

*Les formes nouvelles* : elles ont été élaborées en réponse à la dimension internationale de fraude et d'évasion fiscales, il s'agit de :

**Des contrôles fiscaux simultanés**, les parties contractantes conviennent, par accord, de vérifier simultanément, chacune sur son territoire, la situation fiscale d'une ou de plusieurs personnes qui présente pour elles un intérêt commun ou complémentaire, en vue d'échanger les renseignements ainsi obtenus. Exemple : contrôler des entreprises apparentées implantées sur leur territoire.

Le contrôle fiscal peut être exercé aussi à *l'étranger*. Dans ce cas, les représentants de l'administration fiscale d'un Etat A peuvent assister à une partie du contrôle qui s'effectuera dans l'Etat B. il s'agit du **contrôle fiscal à l'étranger**<sup>97</sup>.

Ces différentes formes d'échange de renseignements peuvent aboutir à un *échange de renseignements contradictoires*. Exemple : les renseignements obtenus par l'Etat A et qui concernent la situation fiscale d'un contribuable ne correspondent pas à ceux dont il dispose déjà. Cette forme permet ainsi de comparer ces renseignements.

## **§2. L'assistance au recouvrement des créances fiscales**

L'aspect le plus important en matière d'échange de renseignements est sans doute la possibilité offerte aux Etats de recouvrer leurs créances fiscales depuis l'étranger. Il ne suffit pas donc à l'Etat de retracer les revenus et bénéfices des contribuables mais il s'agit aussi et surtout de récupérer leurs impôts dus.

Il est à remarquer tout de même que ce type d'assistance n'était pas autorisé dans toutes les conventions de double imposition ou y était limité, c'est le cas pour celles qui sont signées avec l'Algérie<sup>98</sup>.

Bien entendu, les procédures de recouvrement des créances fiscales s'effectuent conformément à la législation et la pratique administrative de l'Etat requis. Celui-ci procédera comme s'il s'agissait de recouvrer ses propres créances

---

<sup>97</sup> Les contrôles fiscaux simultanés et les contrôles fiscaux à l'étranger sont également mentionnés dans les commentaires sur l'article 26 du Modèle de Convention de l'OCDE de 2008 concernant le revenu et la fortune.

<sup>98</sup> Voir YELLES CHAOUCHE Nassima, « *Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises* », *op. cit.*, p. 287 et s.

fiscales, exception faite des personnes concernées par le recouvrement et les délais, ceux-ci sont régis par la législation de l'Etat requérant.

**Section 2 :** La position de l'Etat algérien vis-à-vis de la coopération fiscale internationale

Il est à remarquer que le réseau conventionnel de l'Algérie en matière fiscale est très limité, il englobe seulement les conventions tendant à éliminer les doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu et la fortune<sup>99</sup>. Celles qui portent sur l'échange de renseignements, telle que la convention multilatérale d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale et l'Accord sur l'échange de renseignements à des fins fiscales, il est regrettable de constater que jusqu'à cette date, n'ont pas encore été signées par notre Etat.

Ces conventions pourtant ne traitent de la coopération fiscale qu'à travers 2 articles. L'article 25 portant sur « l'échange de renseignements » entre administrations fiscales et l'article 26 sur « l'assistance au recouvrement » des créances fiscales.

Ainsi, à travers ces deux articles, l'Algérie pourra en principe suivre les avoirs des contribuables algériens dans 35 pays et y procéder au recouvrement de ses créances fiscales étrangères. Mais il est à remarquer qu'il ne peut y avoir ni d'échange de renseignements ni d'assistance au recouvrement qu'avec les pays qui ont déjà signés une convention de double imposition avec l'Etat algérien et qui prévoit d'ailleurs les deux procédures. Or, malheureusement certaines conventions ont exclu de leur champ d'application l'assistance au recouvrement, seul l'échange de renseignements y est maintenu<sup>100</sup>. Il est surprenant de constater que se sont dans leur majorité des pays arabes : Egypte, Yémen, Iran, Koweït, Royaume d'Arabie Saoudite,

---

<sup>99</sup> Sur la coopération fiscale en Algérie voir YELLES CHAOUCHE Bachir, « *L'échange de renseignements en matière fiscale : le cas de l'Algérie* », Revue européenne et internationale de droit fiscal, n° 01, 2015, pp. 164-171 ; BENCHADLI Nacer, « *La pratique conventionnelle algérienne en matière d'assistance administrative* », Annales de la faculté de droit d'Oran, Actes du colloque international sur « Attractivité et évasion fiscales » du 7 et 8 décembre 2011, numéro spécial, 2013, pp. 67 – 72.

<sup>100</sup> Parmi les 35 conventions signées avec l'Algérie, seule la convention signée avec la Suisse interdit expressément tout échange de renseignements qui dévoilerait un secret commercial, d'affaires, bancaire, industriel ou professionnel ou un procédé commercial. Art. 26 § 1 du décret présidentiel n° 08-425 du 28 décembre 2008 portant ratification de la convention entre le Gouvernement de la République algérienne démocratique et populaire et le Conseil fédéral suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Alger le 3 juin 2006, J.O.R.A., n° 04 du 18 janvier 2009, p. 04. Sur ce point voir YELLES CHAOUCHE Nassima, « *Le régime fiscal des implantations internationales d'entreprises* », *op. cit.*, p. 294 et s.

Sultanat Oman, Syrie, Tunisie, Emirat Arabe Unies, Liban, Lybie<sup>101</sup>. On pourrait se demander alors quel est l'intérêt de communiquer des renseignements fiscaux à un Etat si ce dernier ne peut restituer ses impôts dus ? Pourquoi ce manque de coopération entre pays arabes ?

En concluant sur la position de l'Etat algérien en matière de coopération fiscale, on est curieux de savoir pourquoi cette persistance à refuser une assistance multilatérale. Pourtant on sait que si l'Etat algérien signe la convention multilatérale, il lui serait très possible de récupérer les revenus et bénéfices transférés illégalement à l'étranger, non pas d'un seul pays mais depuis tout les pays qui sont déjà signataires de la convention. D'où la différence entre les conventions bilatérales et la convention multilatérale. Il s'agit de toute évidence de sommes colossales qui normalement ne peuvent être abandonnées si facilement ...

Ce qui est d'autant plus particulier dans la position de l'Etat algérien en matière de coopération fiscale est l'acceptation assez facile de la norme américaine FATCA, loi de conformité fiscale quant aux comptes étrangers, la loi FATCA (FOREIGN ACCOUNT TAX COMPLIANCE ACT)<sup>102</sup>.

En résumé, cette norme américaine oblige les banques et établissements financiers du monde entier à fournir aux autorités fiscales américaines, notamment à *L'internal Revenue Service*, des renseignements sur leurs clients américains<sup>103</sup>. Pour éviter qu'une telle procédure ne soit refusée par les institutions financières, la loi a prévu des sanctions assez graves, une retenue à la source à hauteur de 30% sur toutes

---

<sup>101</sup> Mis à part les pays arabes, d'autres Etats sont concernés, il s'agit de la Bulgarie, Turquie, Roumanie, Chine, Indonésie, Italie, Canada et Ukraine.

<sup>102</sup> Sur la loi FATCA voir : LLAURENS Laetitia, « *FATCA, un dispositif fiscal en clair-obscur* », JurisClasseur édition Entreprise et Affaires, n° 40 du 2 octobre 2014, pp. 34-35 ; TELLO Carol P. et MALHERBE Jacques, « *Le Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) américain : un tournant juridique dans la coopération sur l'échange d'informations fiscales* », Revue de Droit Fiscal, n° 3, 2014, pp. 23- 39 ; LAMBERT Thierry, « *La lutte contre l'évasion fiscale internationale : l'offensive américaine en matière d'échange automatique d'informations* », Revue de Droit Fiscal, n° 51-52 du 18 décembre 2014, pp. 39-43 ; BIENVENU Lani, « *La loi FATCA : Origine de la loi et conséquences de sa non application* », publié le 31/03/2013 sur le site <https://laloifatca.wordpress.com/origines-et-fondement-de-la-loi/origine-de-laloi-et-consequences-de-son-non-application-2/>, consulté le 14/06/2017 ; OCHOA Nicolas, « *La spécificité de la protection des données personnelles en matière fiscale – l'exemple de l'annulation probable du FATCA* », Gestion et Finances publiques, n° 06-2017 pp. 75-80.

<sup>103</sup> MERCKAERT Jean, « *Paradis fiscaux : l'industrie du secret* », Revue Projet 2013/3, n° 334, p. 85 ; PIOLET Vincent, « *Géopolitique des paradis fiscaux* », Politique étrangère 2013/3 (Automne), p. 185.

les activités de la banque aux Etats-Unis<sup>104</sup>. La sanction peut aller jusqu'à la perte de licence bancaire aux Etats-Unis.

Pour les autres Etats, l'absence d'une telle arme fiscale et d'une telle puissance mondiale a conduit à l'adoption d'un instrument non pas bilatéral mais multilatérale et surtout un instrument plus respectueux de la souveraineté fiscale étatique... Il est à démontrer dans ce contexte que la loi FATCA instaure *en principe* une relation bilatérale à travers laquelle les Etats-Unis et l'autre Etat signataire s'engagent -selon les dispositions même de ce texte- à se prêter *mutuellement* assistance. Toutefois si la réciprocité est prévue pour d'autres Etats, elle n'est cependant pas accordée à l'Etat algérien. En lisant l'accord intergouvernemental qui lie les deux pays et qui met en application les dispositions de FATCA<sup>105</sup>, on constate que la réciprocité n'est pas automatique. Les douze articles de cet accord fixent dans le détail les obligations de l'Algérie et de ses institutions financières vis-à-vis des Etats-Unis, il n'est pas précisé les obligations des institutions financières américaines à l'encontre de l'administration fiscale algérienne. L'accord FATCA semble donc instituer « *une obligation unilatérale d'échange automatique de renseignements à la charge de l'Etat algérien* ».

De plus, il est à préciser que la norme FATCA prévoit non pas un échange de renseignements sur demande mais exige des autres Etats un échange spontané, automatique. Autrement dit, dès lors qu'une institution financière étrangère constate qu'un contribuable américain détient chez elle un compte, elle est tenue -sans qu'une demande lui soit parvenue- de fournir à l'administration fiscale américaine son identité et le montant de ses avoirs et revenus. Ce qui démontre l'hypocrisie américaine en matière d'échange de renseignements.

La convention multilatérale quant à elle prévoit clairement dans ses articles, une entraide mutuelle et réciproque, ce qui met tous les Etats à pied d'égalité. D'un autre côté, elle prévoit différentes formes d'échange de renseignements et non pas uniquement d'un échange automatique ou spontané.

---

<sup>104</sup> LAMBERT Thierry, op. cit., p. 39 ; LE MENTEC Franck et KARAMAN Fanny, « FATCA : en sursis ? », Revue de Droit Fiscal, n° 49 du 3 Décembre 2015, act. 665, p. 01.

<sup>105</sup> Décret présidentiel n° 16-328 du 14 décembre 2016 portant ratification de la convention entre le Gouvernement de la République algérienne démocratique et populaire et le Gouvernement des Etats-Unis d'Amérique en vue d'améliorer le respect des obligations fiscales à l'échelle internationale et de mettre en œuvre la loi relative au respect des obligations fiscales concernant les comptes étrangers « FATCA », signée à Alger, le 29 13 octobre 2015, J.O.R.A., n° 74, du 18 décembre 2016, p. 03.

## BIBLIOGRAPHIE

### Ouvrages :

- AYADI Habib, « *Droit fiscal international* », Centre de Publication Universitaire, Tunis, 2001 ;
- BACCOUCHE Néji, « *Droit fiscal général* », Novaprint, Sfax, 2008 ;
- BADIE Bertrand, « *La fin des territoires* », Paris, Fayard, 1995 ;
- BAGHDAD Chaïb, « *Les firmes multinationales* », édition Houma, Alger, 2014 ;
- BESBES Slim, « *Mémento de fiscalité internationale* », édition SB, 2009 ;
- BIENVENU Jean-Jacques, LAMBERT Thierry, VAPAILLE Laurence, « *Droit fiscal* », PUF, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2021 ;
- CASTAGNEDE Bernard, « *Précis de fiscalité internationale* », PUF, 3<sup>ème</sup> édition, 2010 ;
- CORTEN Olivier, DELCOURT Barbara, KLEIN Pierre, LEVART Nicolas, avant propos in « *Démembrements d'Etats et délimitations territoriales : l'uti-possidetis en question(s)* », Bruylant, Bruxelles, 1999 ;
- DUCCINI Roger, « *Stratégie fiscale des contrats internationaux* », Litec, Paris, 2006 ;
- EL MOUHOUB Mouhoub, « *Mondialisation et délocalisation des entreprises* », La Découverte, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2013 ;
- GHARBI Najib, « *Le contrôle fiscal des prix de transfert* », L'Harmattan, 2005 ;
- GOUTHIÈRE Bruno, « *Les impôts dans les affaires internationales* », Francis LEFEBVRE, 10<sup>ème</sup> édition, 2014 ;
- GROSCLAUDE Jacques et MARCHESSOU Philippe, « *Droit fiscal général* », Dalloz, 6<sup>ème</sup> édition, 2007 ;
- MALHERBE Philippe, « *Eléments de droit fiscal international* », Bruylant, Bruxelles, 2015 ;
- MELOT Nicolas « *Territorialité et mondialité de l'impôt* », préface de Patrick DIBOUT, Dalloz, Paris, 2004 ;
- PANSIER Frédéric-Jérôme et JEZ Emmanuel, « *Initiation à l'internet juridique* », Litec, 2<sup>ème</sup> édition, 2000 ;
- PELLAS Jean-Raphaël, « *Le Vade Mecum de la fiscalité internationale* », Ems, 2002 ;

- RASSAT Patrick, LAMORLETTE Thierry, CAMELLI Thibault, « *Stratégies fiscales internationales* », Maxima, Paris, 2010 ;
- RIU Isabelle, « *Sociétés et établissements stables en droit fiscal international et de l'union européenne* », préface de Daniel GUTMANN, L'Harmattan, 2012 ;
- SADOUDI Ahmed, « *Droit fiscal* », SHP édition, 1<sup>ère</sup> édition, Alger, 2014 ;
- SCHAFFNER Jean, « *Droit fiscal international* », Promoculture, 2<sup>ème</sup> édition, 2005 ;
- TIXIER Gilbert, GEST Guy, KEROGUES Jean, « *Droit fiscal international* », Litec, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 1979.

#### **Articles :**

- BENCHADLI Nacer, « *La pratique conventionnelle algérienne en matière d'assistance administrative* », Annales de la faculté de droit d'Oran, Actes du colloque international sur « Attractivité et évasion fiscales » du 7 et 8 décembre 2011, numéro spécial, 2013, pp. 67-72 ;
- BIENVENU Lani, « *La loi FATCA : Origine de la loi et conséquences de sa non application* », publié le 31/03/2013 sur le site <https://laloifatca.wordpress.com/origines-et-fondement-de-la-loi/origine-de-la-loi-et-consequences-de-son-non-application-2/>, consulté le 14/06/2017 ;
- BEYNEIX Isabelle, « *Le traitement des données personnelles par les entreprises : big data et vie privée, état des lieux* », La Semaine Juridique, Edition Générale n° 46-47, 9 Novembre 2015, doct. 1260, p. 01 ;
- DINANT Jean-Marc, « *Les traitements invisibles sur Internet (Invisible processings on the Internet)* », Droit des technologies de l'information, In : Regards prospectifs : à l'occasion des vingt ans du C.R.I.D Dans Droit des technologies de l'information, Académia Bruylant, Bruxelles, 1999, pp. 271-299 ;
- LE MENTEC Franck, « *Coopération fiscale internationale : quels droits pour les contribuables ?* », sous la direction des professeurs CASTAGNEDE Bernard et GUTMANN Daniel, actes du colloque « *La nouvelle coopération fiscale internationale* », organisé le 15 juin 2010 par l'École de droit de la Sorbonne, Revue de Droit Fiscal n° 42, 21 octobre 2010, p. 04 ;

- LAMBERT Thierry, « *La lutte contre l'évasion fiscale internationale : l'offensive américaine en matière d'échange automatique d'informations* », Revue de Droit Fiscal, n° 51-52 du 18 décembre 2014, pp. 39-43 ;
- LE GALL Jean-Pierre, « *Internet : cyber-fiscalité ou cyber-paradis fiscal* », JurisClasseur édition Entreprise, n° 5, 29 janvier 1998, pp. 164-169 ;
- LLAURENS Laetitia, « *FATCA, un dispositif fiscal en clair-obscur* », JurisClasseur édition Entreprise et Affaires, n° 40 du 2 octobre 2014, pp. 34-35 ;
- MARINO Laure et PERRY Romain, « *Les nouveaux défis du droit des personnes : la marchandisation des données personnelles* », in « *Les nouveaux défis du commerce électronique* », sous la direction de Judith ROCHFELD, LGDJ, Paris, pp. 55-70 ;
- OCHOA Nicolas, « *La spécificité de la protection des données personnelles en matière fiscale – l'exemple de l'annulation probable du FATCA* », Gestion et Finances publiques, n° 06-2017 pp. 75-80 ;
- PUYRAIMOND Jean-Ferdinand, « *Le consentement de l'utilisateur d'Internet aux cookies* », In: Les Pages : obligations, contrats et responsabilités, Vol. 2020, no.73, 2020, p. 02 <http://hdl.handle.net/2078.3/232347>;
- TELLO Carol P. et MALHERBE Jacques, « *Le Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) américain : un tournant juridique dans la coopération sur l'échange d'informations fiscales* », Revue de Droit Fiscal, n° 3, 2014, pp. 23-39 ;
- YELLES CHAOUCHE Bachir, « *L'échange de renseignements en matière fiscale : le cas de l'Algérie* », Revue européenne et internationale de droit fiscal, n° 01, 2015, pp. 164-171 ;
- YELLES CHAOUCHE Nassima, « *Le Commerce Electronique, un Défi pour la Souveraineté Fiscale des Etats* », publié à la Revue IDARA de l'Ecole Nationale d'Administration, Alger, n° 46/1 - 2017, ISSN 1111 – 3561, pp. 39-64 ;
- YELLES CHAOUCHE Nassima, « *L'évasion Fiscale Internationale par la Délocalisation des Bénéfices des Sociétés* », publié à la Revue de Droit et des Sciences Politiques de l'Université de Sidi-Bel-abbès, n° 13/2017, pp. 30-50 ;
- YELLES CHAOUCHE Nassima, « *Le développement par l'OCDE d'un droit fiscal international de type soft law* », Revue Européenne et Internationale de Droit Fiscal, n° 2/2019, ISSN : 2295 – 9416, pp.235-243 ;

- YELLES CHAUCHE Nassima, « *La TVA comme solution au problème de taxation du commerce électronique ?* », publié dans Revue Européenne et Internationale de Droit Fiscal, n° 2021/3, ISSN : 2295 – 9416, pp. 383-390.

**Thèses et mémoires :**

- BENCHADLI Nacer, « *La coopération administrative internationale en matière fiscale avec la référence à la pratique conventionnelle algéro-française* », Thèse de doctorat, Université d’Oran 2, 2018 ;
- DUMANS Marie-Elise, « *L’impact concurrentiel de l’internet sur les marchés traditionnels* », Thèse de doctorat, Université Sorbonne, Paris I, 2004 ;
- EL HADJI Dialigue Ba, « *Le droit fiscal à l’épreuve de la mondialisation : la règlementation des prix de transfert au Sénégal* », Thèse de Doctorat en Droit, discipline : Organisations, Marchés, institutions, Université Paris-Est, 2011 ;
- MEUROU Thierry, « *Quelle fiscalité pour les transactions électroniques des entreprises* », Thèse de Doctorat, Université Paris I – Panthéon Sorbonne, 2002 ;
- PADOVANI Marie-Marthe, « *La frontière fiscale* », Thèse de Doctorat, Université Paris II – Panthéon Assas, 2009 ;
- POITEVIN-LAVENU François, « *E-fiscalité : les règles fiscales à l’ère de la dématérialisation* », Thèse de doctorat en Droit privé, Université Paris II – Panthéon Assas, Ecole doctorale de droit privé, 2011 ;
- YELLES CHAUCHE Nassima, « *Le régime fiscal des implantations internationales d’entreprises* », Thèse de Doctorat, Université Oran 2, Faculté de Droit, 2018 ;
- AIS Souhila, « *Les conventions internationales en droit fiscal* », Mémoire de Magistère en Droit Comparé des Affaires, Université d’Oran, Faculté de droit, 2010-2011 ;
- YOUNES Vanessa, « *Protection des données nominatives sur internet* », Mémoire de DEA en Droit de Communication, Université Panthéon-Assas, Paris II, 2000.

**Textes juridiques et réglementaires :**

- Convention Algérie-Bahreïn signée à Alger le 11 juin 2000, ratifié par décret présidentiel n° 03-276 du 14 aout 2003, J.O.R.A. du 20 aout 2003, n° 50, p. 03 ;
- Loi organique n° 18-15 du 2 septembre 2018 relative aux lois de finances, JORA n° 53, 2018 ;
- Loi n° 79-07 du 21 juillet 1979 modifiée et complétée portant code des douanes, J.O.R.A., n° 30 du 24 juillet 1979, p. 514 ;
- Loi n° 15-04 du 1<sup>er</sup> février 2015 fixant les règles générales relatives à la signature et la certification électronique<sup>1</sup>, J.O.R.A., n° 06 du 10 février 2015, p. 6 ;
- Loi n° 18-05 du 10 mai 2018 relative au commerce électronique, J.O.R.A., n° 28, du 16 mai 2018, p. 4 ;
- Loi n° 18-07 du 10 juin 2018 relative à la protection des personnes physiques dans le traitement des données à caractère personnel, JORA n° 34 du 10 juin 2018, p. 10 ;
- Décret présidentiel n° 08-425 du 28 décembre 2008 portant ratification de la convention entre le Gouvernement de la République algérienne démocratique et populaire et le Conseil fédéral suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Alger le 3 juin 2006, J.O.R.A., n° 04 du 18 janvier 2009, p. 04.

#### **Documents :**

- Forum de l'OCDE sur le commerce électronique, Rapport sur l'Etat d'avancement des activités prévues dans le plan de l'OCDE pour le commerce électronique 12-13 octobre 1999 ;
- OCDE, Les règles actuelles d'imposition des bénéfices industriels ou commerciaux prévues par les conventions conviennent elles au commerce électronique ?, Rapport final du Centre Politique et d'Administration Fiscales, 2005 ;
- Texte du rapport explicatif révisé relatif à la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale telle qu'amendée par le protocole de 2010 ;
- OCDE et Conseil de l'Europe, Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, édition OCDE, 2011, disponible

sur le site «[La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale | READ online \(oecd-ilibrary.org\)](#)», consulté le 16/01/2024 ;

- Avis n° 8 du Conseil National du Numérique relatif à ses pistes de réflexion en matière de fiscalité du numérique, 14 février 2012 ;
- COLLIN Pierre et COLIN Nicolas, « *Missions d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique* », Ministère de l'économie et des finances, ministère du redressement productif, 2013 ;
- OCDE, Modèle de convention fiscale sur le revenu et la fortune, version complète du 21 novembre 2017.