

Août 2009

ALGERIE

Loi de finances complémentaire pour 2009

Mesures fiscales

Comme tous les ans le gouvernement algérien a adopté fin juillet une loi de finances complémentaires (LFC) pour 2009 (Ordonnance n°09-01 du 22 juillet 2009 parue au Journal Officiel n°44 du 26 juillet 2009).

Attendu avec beaucoup d'intérêt par les différents acteurs économiques, la Loi de finances complémentaire pour 2009 (LFC) reflète la volonté de favoriser le développement des industries locales en reconduisant les mesures d'aide à l'emploi et aux PME mais surtout en leur donnant un avantage relatif par rapport aux importations. Ce texte s'inscrit ainsi dans la continuité des Instructions du Premier Ministre algérien datant de décembre 2008.

La présentation et les commentaires qui suivent n'ont pas pour vocation de traiter de l'ensemble des dispositions de la Loi de finances complémentaire pour 2009. Nous nous limiterons aux dispositions d'ordre fiscal les plus importantes pour les entreprises. Les modifications apportées par la Loi de finances complémentaire pour 2009 au Code des Investissements en vue notamment de prendre en compte les nouvelles obligations de participation des nationaux algériens font l'objet d'une note distincte.

Sommaire :

1. Extension de l'obligation de réinvestissement des montants équivalents aux avantages fiscaux et douaniers reçus..	2
2. Limitation et contrôle des importations	3
2.1 Institution d'une taxe de domiciliation bancaire sur les importations de services	3
2.2 Limitation des procurations	4
2.3 Obligation de régler les importations par CREDOC.....	4
3. Interdiction de la prise en charge par les clients algériens des impôts et taxes dus par les co contractants étrangers	4
4. Aménagements en prévision de l'application du nouveau système comptable et financier (SCF).....	4
4.1 Non application des règles comptables « incompatibles avec les règles fiscales ».....	5
4.2 Etalement de l'imposition de la plus value de réévaluation d'immobilisations	5
4.3 Impossibilité de différer fiscalement le résultat de l'exécution des contrats à long terme	5
5.1 Activités éligibles au taux d'IBS de 19%	6
5.2 Groupes de sociétés	6
6. Sanctions attachées à l'inscription au fichier national des fraudeurs.....	6

1. Extension de l'obligation de réinvestissement des montants équivalents aux avantages fiscaux et douaniers reçus

La Loi de finances complémentaire pour 2008 a institué l'obligation de réinvestissement des montants des bénéfices correspondant aux montants des exonérations ou réductions au titre de l'impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS). Cette obligation de réinvestissement se limitait donc à un seul type d'impôt et ne concernait pas les autres impôts, taxes, droits de douanes et taxes parafiscales.

Le réinvestissement en question doit être réalisé dans un délai de 4 ans, à compter de la date de clôture de l'exercice dont les résultats ont été soumis au régime incitatif. Il concerne les exercices 2008 et suivants ainsi que les résultats en instance d'affectation à la date du 27 juillet 2008 (date de promulgation de la Loi de finances complémentaire pour 2008). Le non respect de l'obligation de réinvestissement entraîne le reversement de l'avantage fiscal et l'application d'une amende de 30%.

La doctrine administrative a précisé que le montant à réinvestir devait correspondre à l'économie d'impôt réalisée grâce au bénéfice des avantages prévus par les différents dispositifs d'incitation et de soutien à l'investissement (principalement le régime incitatif prévu dans le cadre du Code des Investissements).

Les dispositions de l'article 57 de la LFC pour 2009 étendent l'obligation de réinvestissement portant sur les bénéfices exonérés aux montants des exonérations ou réductions au titre de tous impôts, taxes, droits douanes et taxes parafiscales et autres taxes prévus par les dispositifs incitatifs.

Il est précisé par ailleurs, que les prescriptions dudit article s'appliqueraient (selon la rédaction de l'article 57 de la LFC pour 2009) aux résultats dégagés au titre des exercices 2010 et suivants et au titre des résultats en instance d'affectation à la date de promulgation de la LFC pour 2009 (26 juillet 2009).

Selon notre compréhension et dans l'attente d'une circulaire d'application, les premiers résultats à prendre en compte pour appliquer l'obligation de réinvestissements devraient s'entendre des résultats de l'exercice 2009 et non de l'exercice 2010. Tout laisse penser qu'il s'agirait d'une erreur matérielle dans la rédaction du texte de loi. En effet car on ne voit pas pourquoi l'exercice 2009 serait soustrait à l'obligation de réinvestissement alors que concomitamment les résultats en instance d'affectation au 26 juillet 2009 (c'est à dire les résultats de 2008) seraient soumis à l'obligation de réinvestissement. Ainsi, et sous réserve d'une interprétation divergente des autorités administratives, l'investisseur qui bénéficie effectivement d'exonérations en 2009 serait soumis aux nouvelles dispositions lors de l'affectation des résultats de cet exercice au cours des assemblées d'approbation des comptes qui se tiendront en 2009.

Signalons que du point de vue de la forme, les dispositions de l'article 57 de la LFC n'ont pas été codifiées (aucune modification n'est apportée en conséquence à l'article 142 du Code des Impôts Directs).

Le législateur prévoit la possibilité de déroger à l'obligation de réinvestissement lorsque le Conseil National des Investissements (CNI) prend une décision de dispense au profit de l'investisseur. Les conditions et modalités pratiques permettant aux investisseurs de bénéficier de cette « dispense de réinvestissement » n'ont pas été définies par la loi. Un texte d'application devrait en principe voir le jour.

Selon notre connaissance de la pratique algérienne, le CNI se prononcerait au cas par cas sur des éléments factuels et devrait prendre en considération l'effort d'investissement initial et l'impact économique du projet d'investissement.

2. Limitation et contrôle des importations

Une série de mesures confirme la volonté du gouvernement de mieux maîtriser le montant des importations et de renforcer leur contrôle.

2.1 Institution d'une taxe de domiciliation bancaire sur les importations de services

La Loi de finances complémentaires pour 2005 a institué une taxe de domiciliation bancaire sur les opérations d'importation, au tarif de 10.000 DA pour toute demande d'ouverture d'un dossier de domiciliation d'une opération d'importation.

Selon les dispositions de la LFC pour 2009 (article 63), les importations de biens d'équipements et matières premières qui ne sont pas destinées à la revente en l'état sont maintenant exonérées de cette taxe, sous réserve de la souscription préalable à chaque importation d'un engagement.

Dans le même temps, l'article 63 de la LFC pour 2009 prévoit de soumettre désormais, les importations de services à la taxe de domiciliation bancaire au taux de 3% du montant de la domiciliation.

Cette dernière disposition appelle, dans l'attente des éclairages administratifs, les observations suivantes :

- le texte ne précise pas le redevable légal de cette taxe, s'agit-il du domiciliataire de l'opération bancaire ou du bénéficiaire ?

- il est stipulé que la taxe de 3% s'applique au « montant de la domiciliation pour les importations de services » sans que soit précisé si cette taxe doit être acquittée sur le montant global du contrat de prestations au moment de la domiciliation ou doit être réglée sur le montant de chaque facture soumise à la procédure de transfert.

Selon un groupe de travail composé de représentants du Ministère des Finances, de la Banque d'Algérie et du Ministère du Commerce, « la taxe est acquittée sur le montant de chaque facture ou de tout document en tenant lieu, préalablement à sa domiciliation ». Il apparaît donc que cette taxe devrait s'appliquer sur les montants à transférer et non sur le montant global du contrat. Son paiement devrait, en outre s'effectuer au moment de la domiciliation des factures devant donner lieu à transfert.

- le texte de loi ne précise pas la date d'application de la taxe de domiciliation bancaire. La question se pose en particulier de l'application de la taxe aux factures domiciliées antérieurement à la LFC pour 2009 et qui n'ont pas donné lieu à un transfert.

Selon ce même groupe de travail la taxe devra s'appliquer à « tous les reports de domiciliation effectués à compter du 30 juillet 2009, y compris ceux afférents à des contrats d'importation de services domiciliés avant cette date ». Il semble qu'il faille entendre par « reports de domiciliation », les contrats qui sont domiciliés à compter du 30 juillet 2009 pour des factures relatives à des opérations antérieures qui n'ont pas donné lieu à un transfert. Ainsi, pour tous ces contrats, ainsi qu'au titre des contrats déjà domiciliés mais dont le transfert de factures n'a pas eu lieu à la date du 30 juillet 2009, la taxe serait due ;

- Selon l'interprétation faite par ce même groupe de travail, la taxe s'applique dans le cadre de contrats complexes type EPC. Il est ainsi précisé dans la note commentant les dispositions de l'article 63 de la LFC pour 2009 que la « taxe de domiciliation s'applique également, aux reports de domiciliation opérés, au titre des paiements, dans le cadre des contrats EPC (Engineering procurement and construction) par les établissements stables (..) des sociétés étrangères au profit de leur siège ». Sur ce point, on doit cependant s'interroger sur la possibilité d'appliquer cette nouvelle taxe au titre de paiements de prestations de services entre l'établissement stable et son siège, dès

lors qu'au regard de la réglementation des changes, ce type d'opérations n'est pas soumis à l'obligation de domiciliation (paiement possible du siège directement par le compte CEDAC).

2.2 Limitation des procurations

La présence du « titulaire de l'extrait du registre de commerce ou du gérant de la société importatrice » (à savoir le représentant légal de la société) est exigée par la LFC 2009 lors de l'accomplissement des formalités bancaires afférentes à l'activité d'importation et au contrôle aux frontières de la conformité des produits importés. Selon une instruction du Ministre des Finances, les représentants légaux ont la faculté d'habiliter un employé de la société à effectuer ces formalités en déclarant ces employés auprès de la Direction du commerce de la wilaya territorialement compétente.

2.3 Obligation de régler les importations par CREDOC

Désormais le règlement des importations ne pourra être réalisé que par crédit documentaire et non pas simple transfert ou remise documentaire, quel que soit la nature des relations entre l'importateur et le fournisseur. L'administration souhaite ainsi améliorer la traçabilité de ces opérations et les possibilités de contrôle y compris en matière de prix.

Il ressort des notes du groupe de travail cité plus haut, que l'obligation d'utilisation du seul crédit documentaire comme moyen de paiement des importations se limite aux opérations d'importation de biens. Il est par ailleurs précisé qu'il s'agirait d'importations de biens d'une valeur supérieure à 100.000 DA en valeur FOB (environ 1.000€).

3. Interdiction de la prise en charge par les clients algériens des impôts et taxes dus par les co contractants étrangers

Les dispositions contractuelles prévoyant la prise en charge des impôts et taxes algériens relatifs au contrat par le client algérien constituent une pratique courante, en particulier en cas d'application de la retenue à la source libératoire au titre de l'IBS.

Les dispositions de l'article 31 de la LFC pour 2009 interdisent désormais une telle prise en charge par le partenaire algérien des impôts incombant aux entreprises étrangères. Toute disposition contractuelle contraire à cette nouvelle règle serait nulle à compter de la promulgation de la LFC pour 2009.

Pour les contrats conclus antérieurement à la LFC pour 2009, aucune modification n'est apportée. En revanche, tout avenant aux contrats initiaux sont considérés comme nouveaux contrats et relèveraient de l'interdiction précitée.

4. Aménagements en prévision de l'application du nouveau système comptable et financier (SCF)

Le système comptable et financier algérien (SCF), basé sur les règles IFRS, adopté par Loi n°07-11 du 25 novembre 2007, doit en principe s'appliquer à compter du 1^{er} janvier 2010. La Loi de finances complémentaires pour 2009 prévoit des mesures destinées à limiter l'incidence fiscale de certaines nouvelles règles comptables, de façon à préserver les intérêts du Trésor et, dans certains cas, du contribuable.

4.1 Non application des règles comptables « incompatibles avec les règles fiscales ».

Un principe général est désormais prévu par le par le CIDTA (nouvel article 141 ter), selon lequel :

« Les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le système comptable et financier, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles fiscales applicables pour l'assiette de l'impôt. »

Pour les auteurs de ce texte, il ne s'agit que d'une mesure d'ordre et en l'absence de dispositions fiscales spécifiques, la législation et la réglementation comptable trouvent toujours à s'appliquer.

Cependant la notion d'incompatibilité avec les règles fiscales applicables en matière d'assiette de l'impôt, est susceptible d'ouvrir plus largement la voie à l'interprétation consacrant le principe de la non application des règles comptables qui seraient **expressément contraires** à une disposition de la **législation** fiscale.

4.2 Etalement de l'imposition de la plus value de réévaluation d'immobilisations

La possibilité est donnée au contribuable d'étaler sur une période maximum de cinq ans la réintégration au résultat fiscal de la plus value résultant de la différence entre la valeur d'inventaire et la valeur d'acquisition constatée en conformité avec les règles du nouveau système comptable et financier. Le supplément de dotations aux amortissements dégagé sur les opérations de réévaluation (c'est-à-dire afférent au montant de la réévaluation) sera quant à lui rapporté au résultat de l'année (de la réévaluation).

4.3 Impossibilité de différer fiscalement le résultat de l'exécution des contrats à long terme

Afin d'éviter que soit reflété sur le résultat fiscal l'adoption des méthodes préconisées par le SCF permettant de différer jusqu'à leur achèvement le résultat relatif à l'exécution des contrats s'étalant sur plus d'un exercice, la méthode de l'achèvement ne sera pas admise pour la détermination du résultat fiscal. En effet il est spécifié (nouvel alinéa 3 à l'article 140 du CIDTA) que seule la constatation du résultat fiscal selon la méthode de l'avancement sera acceptée.

Il est précisé :

- qu'il s'agit des contrats portant sur la réalisation de biens, de services ou d'un ensemble de biens ou services dont l'exécution s'étend sur au moins deux exercices, et
- que les entreprises concernées devront se doter *« d'outils de gestion, de système de calcul de coûts et de contrôle interne permettant de valider le pourcentage d'avancement et de réviser, au fur et à mesure de l'avancement, des estimations de charges, de produits et de résultats. »*

Ce même texte prévoit que le bénéfice des entreprises de promotion immobilière est en principe, également dégagé suivant la méthode de comptabilisation des charges, et produits des opérations à l'avancement.

5. Précisions sur les activités éligibles au taux d'IBS de 19% et son application aux groupes de sociétés

5.1 Activités éligibles au taux d'IBS de 19%

Les dispositions de l'article 7 de la LFC pour 2009 apportent des précisions utiles sur la définition des activités éligibles au taux de l'IBS de 19% (taux introduit par la Loi de finances complémentaire pour 2008). Ainsi, est-il indiqué :

- que les activités de bâtiment et travaux publics s'entendent de celles immatriculées en tant que telles au registre du commerce et donnant lieu au paiement des cotisations sociales spécifiques à ce secteur ;
- que, l'activité touristique s'entend de la gestion des complexes touristiques ainsi que des stations thermales, à l'exclusion des agences de voyage.

5.2 Groupes de sociétés

Dans le cadre d'un groupe de société au sens fiscal, les dispositions de l'article 3 de la LFC pour 2009 prévoient que le bénéfice consolidé est imposable au taux 19% si le chiffre d'affaires relevant de ce taux est prépondérant. Au cas contraire, la consolidation des bénéfices est autorisée par catégorie de chiffre d'affaires.

Un arrêté du ministre des finances sera pris en tant que besoin pour définir les modalités d'application desdites dispositions.

6. Sanctions attachées à l'inscription au fichier national des fraudeurs.

Un fichier national des fraudeurs, auteurs d'infractions graves aux législations et réglementations fiscales, douanières, commerciales, ainsi que du défaut de dépôt légal des comptes sociaux annuels a été institué auprès de la Direction Générale des Impôts par la Loi de finances complémentaire pour 2006. Cependant aucune sanction particulière n'était attachée à l'inscription sur ce fichier.

La Loi de Finances complémentaires pour 2009 élargit ce fichier aux auteurs d'infractions bancaires et financières et précise les sanctions attachées à l'inscription dans ce fichier et au défaut de dépôt des comptes sociaux. Ces sanctions comprennent :

- l'exclusion du bénéfice d'avantages fiscaux et douaniers accordés au titre des mesures de liés à la promotion des investissements ;
- l'exclusion du bénéfice des facilitations accordées par les administrations fiscale, douanière et de commerce ;
- l'exclusion de soumission aux marchés publics ;
- l'exclusion des opérations de commerce extérieur.

Il s'agit donc de sanctions particulièrement lourdes dont la proportionnalité à la gravité de l'infraction commise n'est pas fixée.

Contacts

Frédéric Elbar

Avocat Associé

T: +33 1 47 38 56 84 – frederic.elbar@cms-bfl.com

Jean Jacques Lecat

Avocat Associé

T: +33 1 47 38 56 82 – jean-jacques.lecat@cms-bfl.com

Samir Sayah

Directeur - CMS Bureau Francis Lefebvre Algérie

T:+213 21 36 66 73 - samir.sayah@cms-bfl.com