

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA



Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences de gestions

MEMOIRE

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion

Option : Finance d'Entreprises

L'INTITULE DU MEMOIRE

**DETERMINATION DU RESULTAT
FISCAL D'UNE ENTREPRISE
Cas : CPI d'El Kseur**

Préparé par :

- MANSOURI Khadidja
- ITIBTOUT Malika

Dirigé par :

M. AIT ABBAS. F

Année universitaire : 2020/2021

Remerciement

Au terme de notre travail. On tient à exprimer notre reconnaissance à tous ceux qui nous ont aidés de près ou de loin à la réalisation de ce mémoire.

Nous installons ce mémoire sous le signe de gratitude à notre promoteur Mr. Ait Abbas qui a bien voulu diriger ce travail malgré ses occupations, il fut toujours prêt à nous orienter et nous instruire sur les plans techniques et pédagogiques. Qu'il trouve ici un éternel signe d'estime.

C'est aussi l'occasion pour laquelle nous adressons nos vives gratitudees au corps professoral et au personnel administratif les impôts d'El-kseur, pour l'encadrement dont nous avons bénéficié durant notre stage.

On remercie également tous les membres du jury ainsi qu'à l'ensemble des professeurs du département S.E.G.C qu'ils nous ont beaucoup appris le long de ces années.

A nos parents frères sœurs et tous les pilons de nos familles respectueuses qui nous ont beaucoup aidées pour arriver à cette étape les mots serait insuffisant pour décrire leurs aides et sacrifice pour nous.

On n'oublie pas nos amis pour leur aide morale. Qu'ils soient tous généreusement remerciés.

Dédicace « Khadidja »

Je tiens à dédier ce mémoire dont lequel j'ai beaucoup

travaillés :

A mes chers parents **Nadia** et **Abdelhamid** qui ont semés en moi
un esprit de responsabilité sacrifice et de volonté.

Ou nom de ma sœur et frères que j'aime de tout mon cœur.

A mes tentes oncles cousins cousines et à toute ma famille.

A ma sœur et binôme **Malika** avec qui on s'est supportées tout le
long de notre travail.

A tous mes amis (es) spécialement pour **Amine Mounia Sarah**

RymaHayette Lydia et Dounia.

M.Khadidja

Dédicace « MALIKA »

Je dédie ce modeste travail à mes très chers parents

Au nom de reconnaissance envers tous ce qu'ils ont pu offrir
pour moi

Qui n'ont jamais cessés de m'encourager dans la poursuite de
mes études

Et qui m'ont jamais laissés tomber dans toutes les
circonstances;

A Mes frères [Ali](#) et [Madjid](#)

A ma sœur [Melissa](#)

A mon oncle [Ahcene](#) et mes grands-mères

A tous mes amis A ma Sœur et binôme [Khadidja](#) avec qui on s'est
supportées tout le long de notre travail

A ma belle-sœur [Kenza](#)

A mes meilleures copines [Yasmine](#) et [Samira](#)

A toute personne qui m'a aidé de près ou de loin

[I.MALIKA](#)

Liste des abréviations

Liste des abréviations

AMORT : Amortissements

ANDI : Agence Nationale de Développement de l'Investissement

ANGEM : Agence Nationale de Gestion du Microcrédits

BIC : Bénéfice Industriel et commercial

BNC : Bénéfice Non Commercial $BIC + BNC = BP$

BOAL : Bulletin Officiel des Annonces Légales

BP : Bénéfice Professionnel

CA : Chiffre d'Affaires

CDI : Centre Des Impôts

CE : Code d'Enregistrements

CEI : Commission Electronique International

CID : Code des Impôts

Directs CII : Code des Impôts Indirects

CIDTA : Code des Impôts Directs et Taxes Assimilés

CP : Capitaux Propres

CPF : Code des Procédures Fiscales

CPI : Centre des Proximités des Impôts

CT : Code de Timbres

CTCA : Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires

DAP : Direction Achats et Approvisionnements

DCM : Direction Commerciale et Marketing

DDP : Direction Développement industriel/Partenariat

DED : Déductible

DFC : Direction Finances et Comptabilités

DGE : Direction des Grandes Entreprises

DGI : Direction Générale des Impôts

DIW : Direction d'Imports de Wilaya

DRI : Direction Régional des Impôt

PCN : Plan Comptable National

QMI : Quebecor Média

RCM : Revenus des Capitaux Mobiliers

SARL : Société A Responsabilité Limitée

SCF : Système Comptable Financier

SPA : Société Par Actions

TA : Taxe d'Assainissement

Sommaire

Introduction générale.....

Chapitre I : le système fiscal algérien.....

Introduction du chapitre.

Section01 : les aspects de la fiscalité.

Section02 : présentation du système fiscal algérien.

Section03 : Détermination du résultat fiscal

Conclusion.

Chapitre II : le nouveau système comptable et financier

Introduction du chapitre.

Section01 : Histoire de la normalisation comptable internationale.....

Section02 : Présentation du système comptable financier

Section03 : l'élaboration du résultat comptable

Conclusion.

Chapitre III : les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal en Algérie.

.....
Introduction du chapitre.

Section01 : les points en communs entre la lois fiscal et loi comptable.

Section 02 : distorsion temporelle ou temporaire.

Section 03 : les distorsions définitives.

Conclusion.

Chapitre VI : Resultat comptable de la société

Introduction du chapitre.....

Section 01 : Présentation du CPI d'El-Kseur et de l'entreprise

Section 02 : Determination de resutat fiscal de la SARL-CST-BTM COMAPNY.....

Conclusion.....

Conclusion générale

Bibliographie

Introduction générale

Introduction générale

La fiscalité algérienne est de type déclaratif, c'est-à-dire qu'il revient au contribuable la charge de se présenter librement à l'administration fiscale, les éléments de l'assiette des impôts auxquels il est redevable. En effet, la fiscalité est un système de régularisation et de contribution obligatoire, prélevée par l'état le plus souvent sous forme d'impôt, pesant sur les personnes physiques et morales, c'est l'instrument permettant à l'état de se procurer des ressources pour faire face à ses engagements à l'exécution de ses dépenses.

Le régime fiscal des entreprises algériennes est soumis à plusieurs évolutions, suivant la réalité économique et sociale de pays. Le décideur public doit suivre le développement de cette dernière, ce qui lui permet l'intégration de nouvelles réformes fiscales, les réformes fiscales ayant touché le système fiscal algérien depuis 1992 n'ont pas permis sa structuration globalement, ce qui a incité les décideurs à se pencher vers des réformes fiscales réelles qui impliquent une bonne connaissance des règles de prélèvement.

L'organisation comptable internationale implique l'uniformisation ou la standardisation des règles comptables. Pour cela, le normalisateur international devrait être reconnu par le plus grand nombre : c'est désormais l'International Accounting Standard (IAS) avec les normes International Financial Reporting Standard (IFRS).

Pour certain, la comptabilité est de l'ordre fiscal puisqu'elle fait l'objet d'une attention particulière de la part de l'administration fiscale qui prélève une partie de tout le résultat fiscalement bénéficiaire au titre de l'impôt sur les sociétés. La consolidation des comptes permet d'obtenir une vision globale de la situation financière de l'entreprise, de son patrimoine, et de son résultat. La comptabilité permet d'obtenir un bilan et un compte de résultat unique pour l'ensemble de la société. Mais au-delà de la seule définition comptable de la notion groupe, la fiscalité prend elle aussi en compte cette nouvelle entité notamment à travers les méthodes de l'intégration fiscale.

La comptabilité est régie par des règles propres issues du droit, des usages et de la doctrine comptable. Elle est influencée par les règles fiscales. En effet, le fisc est un utilisateur privilégié des informations comptables, il y puise les données nécessaires au calcul et au contrôle d'impôts et taxes que paie une entreprise, soit parce qu'elle les collecte pour le compte de l'état (TVA) soit parce que celle-ci les doit (comme le cas de IBS...). En effet ce dernier est du résultat fiscal d'une entreprise, qui est déterminé sur la base résultat comptable déclaré par l'entreprise elle-même à travers ses états financiers, et en application des règles fiscal qui ne sont pas forcément honoraire avec les règles comptables.

L'objectif principal des services de fiscalité au sein de l'entreprise est donc, la maîtrise de la multiple évolution des deux systèmes simultanément à savoir, le système comptable et le système fiscal applicable aux entreprises algériennes. A l'égard de toutes ces orientations évoquées ci-dessus, on s'est interrogé sur la question centrale suivante : « **Quelle est la démarche à suivre pour passer du résultat comptable au résultat fiscal ?** »

La détermination du résultat fiscal de chaque entreprise passe à travers un résultat comptable rectifié, donc l'entreprise établit les documents nécessaires au calcul de l'impôt et l'administration fiscale procède à des rectifications et retraitements extra comptables à l'aide d'une déclaration communément appelée "liasse fiscale" car tous les produits comptabilisés ne sont pas forcément imposables et les charges déductibles pour la détermination du résultat comptable ne sont pas tous admises en déduction fiscale. Pour pouvoir répondre à la question principale, il serait nécessaire de poser d'autres questions secondaires :

- Quelles sont les étapes à suivre pour déterminer un résultat comptable ?
- Quelles sont les retraitements à effectuer afin d'aboutir à un résultat fiscal ?
- Quelle est la relation entre la fiscalité et la comptabilité ?

Notre travail portera essentiellement sur la détermination de résultat fiscale d'une entreprise, et la réponse aux questions précédentes sera traduite sous forme d'hypothèses qui seront des critères importants pour la détermination des grands axes d'investigation retenus dans cette étude :

- La détermination du résultat comptable nécessite l'application d'un certain nombre de principes et des règles comptables.

→ Afin d'aboutir à un résultat fiscal il faut réintégrer au résultat comptable les charges non déductibles qui étaient retranchées et déduire les produits non imposables.

→ La comptabilité et la fiscalité sont indépendantes et complémentaires.

La réalisation de ce travail s'articule sur deux axes de recherche, la recherche documentaire et l'enquête de terrain. La recherche documentaire nous a permis de comprendre les différents concepts liés à la comptabilité et la fiscalité à travers la consultation des ouvrages, articles scientifiques et le site de la direction générale des impôts. L'enquête de terrain nous a permis de traiter un cas d'une société suivi par un centre de proximité des impôts.

La présente recherche sera architecturée en quatre chapitres que nous développons en suivant le fil conducteur de notre travail. Ainsi, le premier chapitre s'étalera sur les concepts de base de la fiscalité et de la présentation du système fiscal algérien.

Le second sera consacré à la présentation du nouveau système comptable financier, en développant l'histoire de la normalisation comptable internationale, le cadre conceptuel de ce nouveau système comptable, et les différentes méthodes de calcul du résultat comptable.

Le troisième chapitre, portera sur les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal.

Et enfin on terminera par une étude de cas de détermination de résultat fiscal d'une entreprise (SARL CST-BTM company) suivis par le centre proximité des impôts d'EL-kseur.

Chapitre 1 :
Le cadre conceptuel du
systeme Algérien

Section 1 : Les aspects de la fiscalité

Introduction :

La fiscalité est une variable non ignorée dans la recherche en finance d'entreprise et en comptabilité, pour des raisons de « frontalité entre les disciplines juridiques et les sciences de gestion ». La fiscalité se résume aux pratiques utilisées par un Etat ou une collectivité pour percevoir des impôts et autres prélèvements obligatoires. En effet, elle joue un rôle déterminant dans l'économie d'un pays. Branche de droit public, la fiscalité est constituée de l'ensemble des règles juridiques concernant les impôts. Elle organise la participation des sujets de droit, aussi bien personnes physiques que morales, à la vie financière de l'Etat. Elle constitue en effet un outil important de politique économique et sociale pour un Etat.

1-1 Définitions de l'impôt :

L'impôt est une notion très vaste, plusieurs auteurs l'ont défini sans qu'il y ait de grandes divergences. Il serait donc préférable de la définir selon les différents auteurs et faire un rapprochement. L'impôt est défini selon Gaston Jeze comme : « une prestation pécuniaire, requise à des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des dépenses publiques. »

Lucien Mehl apporte lui aussi une définition qui va dans le même sens :

« L'impôt est une prestation pécuniaire, recuise à des personnes physiques ou morales de droit privé et, éventuellement, de droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique¹. »

Ainsi, la définition a été à l'origine établie par Gaston Jeze. Elle a été complétée en intégrant le caractère légal de l'impôt et surtout la notion de faculté contributive.

Les points de divergence entre les deux auteurs se situent dans l'explication représentée par M. Chérif AIT BELKACEM, dans son analyse comparative² qui a extrait les points suivants :

¹COZIAN Maurice, « précis de la fiscalité des entreprises », Edition technique, Paris 1997, P 3

²M. AIT BELKACEM Chérif, « séminaire sur la fiscalité de l'entreprise », Février 2008.

- On a ajouté d'autres qui sont, tout d'abord « les personnes physiques ou morales de droit privé et éventuellement de droit public » ;
- Ensuite « d'après leur faculté contributive, sans contrepartie déterminée » ;
- Enfin pour les charges publiques, il a rajouté « l'Etat et les collectivités territoriales ou Intervention de la puissance publique ».

D'autres définitions d'auteurs contemporains algériens. Prenons l'exemple de la définition de fiscaliste HAMMADOU Ibrahim³, qui a définit l'impôt comme étant :

« Une contribution pécuniaire mise à la charge des personnes par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques ». Une partie des efforts fournis revient aux caisses de l'Etat ; sur cinq pédales d'un vélo une pédale ne vous profitera pas mais elle fait avancer le vélo d'une tierce personne qui est l'Etat. Le contribuable ne profitera pas directement d'une contrepartie immédiate mais indirectement, il tire des avantages des économies externes offertes à ses activités par les investissements publics réalisés par l'Etat.

1-2. Les caractéristiques de l'impôt

La définition de l'impôt nous aidera à déterminer les caractéristiques de ce prélèvement obligatoire :

1-2-1. L'impôt consiste en une prestation en argent et non en nature

Avant le développement des relations monétaires, le contribuable est tenu de céder une partie de ses récoltes pour pouvoir payer cet impôt. Avec l'introduction des relations marchandes monétaires ce revenu est un prélèvement en flux monétaire.

³HAMMADOU Ibrahim, TESSA Ahmed « Fiscalité des entreprises », Edition pages bleus, Bouira,04/2011, P11.

1-2-2. L'impôt est perçu à titre définitif

L'impôt ne peut pas faire un objet de remboursement, il est définitif, il ne peut exceptionnellement, être remboursé que dans des conditions strictement détenues par la loi. L'impôt est payé pour pouvoir couvrir les charges budgétaires, sans aucune contrepartie directe ne soit rendue par l'administration au contribuable. C'est en cela qui réside du reste la différence fondamentale entre impôt et taxe administrative, laquelle suppose que l'administration rend un service à celui qui la paie. A titre d'exemple : la gratuité des soins, de scolarité des enfants, l'éclairage public, l'utilisation des routes et des économies externes offertes aux activités économiques.

1-2-3. L'impôt est obligatoire

Le transfert de fonds se fait de l'argent que paie⁴ le contribuable vers l'entité qui opère le prélèvement (Etat ou collectivités locales). L'obligation tient à la légitimité de la puissance publique et au principe du consentement à l'impôt.

1-2-4. L'impôt est perçu auprès des membres de la collectivité nationale

Par membre de la collectivité, il faut entendre les personnes physiques ou morales nationales ou immigrant de droit public ou privé, résidant sur un territoire donné. Etant donné que l'impôt est un reflet de la solidarité nationale, ce dernier traduit la volonté des membres d'une collectivité nationale d'améliorer leur milieu ambiant par un effort commun.

1-2-5. L'impôt n'est pas affecté

L'impôt collecté est destiné à financer le budget de l'Etat sans affectation préalable.

1-2-6. L'impôt permet au contribuable de participer aux charges publiques

Par charge, il faut entendre des dépenses que l'Etat engage pour assurer le bon fonctionnement des services publics, ces dépenses permettent de financer les programmes de développement.

⁴ ROGER ET MARTINE, « droit fiscal », Edition Masson, Paris 1987, P 2.

1-3. Classifications des impôts

Il existe quatre (04) classifications de l'impôt :

- . Classification fondée sur la nature de l'impôt .
- . Classification fondée sur l'étendue de champ d'application.
- . Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt.
- . Classification économique de l'impôt.

1-3-1. Classification fondée sur la nature de l'impôt

On distingue entre :

- . L'impôt direct et l'impôt indirect.
- . L'impôt et taxe.
- . L'impôt et taxe parafiscale.

A. Distinction entre impôt direct et indirect

L'impôt direct : c'est la contribution que tous les salariés connaissent, caractéristique principale, il est progressif, plus les revenus sont importants, plus je paye, autrement dit c'est l'impôt qui touche directement la propriété, la profession et le revenu⁵.

Exemple : IRG, IBS.... Il prend en considération le rôle du contribuable.

L'impôt indirect : il est payé par le contribuable au fisc par un redevable, qui ne joue qu'un rôle d'intermédiaire⁶.

Exemple : la TVA est la plus connue des impôts indirects, calculée sur le prix de ventes de biens et services, elle est d'abord payée par les entreprises qui la répercutent sur tous les consommateurs sans exception.

⁵HAMMADOU Ibrahim et TESSA Ahmed, *Op.cit.*, P17.

⁶KAHOUADJI.D., CHETOUHI.O., BOUNOUAR.F, « La fiscalité des entreprises, cas des entreprises nationales ENIEM et ENEL », mémoire de master académique, option Economie et gestion de l'Entreprise, 2010, UMMTO. P 11.

B. Distinction entre impôt et taxe

L'impôt : est un prélèvement obligatoire non affecté à la couverture d'une dépense publique particulière. L'impôt n'a pas de contrepartie directe ; payer un impôt ne veut pas dire que je profite directement de ce décaissement mais c'est un moyen de solidarité. **Exemple** : IRG, IBS....

La taxe : elle est liée à une prestation de service, elle est perçue lors de fonctionnement d'un service public. Le montant de la taxe n'est pas proportionnel au service rendu, il suffit de ne pas recourir au service rendu par les services publics pour ne pas la payer.

Exemple : La TVA n'exige pas de contrepartie, mais on peut dire que l'acte de consommer est le fait générateur qui peut construire cette contrepartie. Vous n'êtes pas redevables de la TVA si vous n'exercez pas cet acte de consommation ou de dépense.

C. Distinction entre impôt et taxe parafiscale

La taxe parafiscale est une cotisation destinée à assurer le fonctionnement d'organismes publics qui fournissent des prestations en contrepartie. Exp : TPF au profit de la chambre du commerce.

1-3-2 : Classification fondée sur l'étendue du champ d'application

On distingue entre :

- . L'impôt réel et l'impôt personnel ;
- . L'impôt général et l'impôt spécial

A. Distinction entre impôt réel et impôt personnel

Impôt réel (objectif) : C'est un impôt établi exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable.

Exemple : Taxe sur la valeur ajoutée, Taxe Foncière, Taxe sur l'activité Professionnelle.

Impôt personnel (subjectif) : L'impôt personnel tient compte de la situation personnelle du contribuable.

Exemple : Impôt sur le Revenu Globale qui tient compte du niveau du salaire perçu.

B. Distinction entre Impôt général et impôt spécial

Impôt général : L'impôt général frappe l'ensemble des revenus du contribuable.

Exemple : IRG

Impôt spécial : L'impôt spécial frappe une seule catégorie de revenu. Exemple : TIC

1-3-3. Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt

A. Distinction entre Impôt de répartition et impôt de quotité

Impôt de répartition (système disparu) : C'est un impôt par lequel le législateur fixe le montant global de l'impôt à recouvrer, ce montant sera réparti suivant des bases déterminées ; le partage s'effectue entre les contribuables au prorata de leur faculté.

Impôt de quotité : Le taux d'impôt est ici fixé à l'avance par la loi ; le montant global et la quote-part des contribuables ne sont pas connus à l'avance sauf en matière d'acompte provisionnel. Exemple : IRG

B. Distinction entre Impôt proportionnel et impôt progressif

Impôt proportionnel : C'est l'impôt dont le taux de prélèvement demeure le même quel que soit le montant de la base imposable. Exemple : TAP, IBS...

Impôt progressif : C'est l'impôt dont le taux augmente au fur et à mesure qu'augmente la base imposable.

Exemple : IRG

1-3-4 : Classification économique de l'impôt

Cette classification prend en compte les mesures économiques suivantes :

A. Impôt sur le revenu

Le revenu est tiré d'une activité exercée à titre habituel par le contribuable ; l'impôt sur le revenu est déterminé annuellement à la fin de l'exercice après déduction des charges d'exploitation.

Exemple : Impôt sur le Revenu Global qui est payé sur les revenus ou les salaires des personnes physiques.

B. Impôt sur le capital

Le capital peut être défini comme l'ensemble des biens possédés par le contribuable, acquis à la suite d'un effort d'épargne, succession ou donation.

Exemple : ISP, plus-value de cession immobilière, impôt sur les mutations.

C. Impôt sur la dépense (impôt sur la consommation)

L'impôt est ici supporté par le consommateur final (redevable réel) ; le commerçant quant à lui (redevable légal) ne fait que collecter l'impôt pour le compte du trésor.

Exemple : TVA payée par le consommateur final ; elle est collectée par le commerçant qui versera le montant collecté aux services des impôts.

1-4. Fonctions de l'impôt

1-4-1. Fonction financière

C'est la fonction classique elle consiste à procurer des recettes à l'Etat et collectivités locales pour faire fonctionner les services publics.

1-4-2. Fonction sociale

Aujourd'hui, l'Etat intervient sur le plan social ; ainsi fince-t-il des actions dans les domaines de l'éducation, la formation, la santé des couches sociales démunies...

1-4-3. Fonction économique

La fiscalité doit avoir un rôle à jouer dans l'orientation des activités économiques et inciter les investissements.

Exemple : Vendre un terrain pour un dinar symbolique pour la construction d'une usine qui créera des emplois et des richesses dans la commune.

1-5. Sources du droit fiscal

Parmi ces sources nous pouvons citer⁷ :

1-5-1. Loi

Constitution : C'est le texte fondamental qui régit les grandes orientations politiques, économiques et culturelles du pays. Le texte est généralement adopté par un référendum sur décision du président de la république..

Les traités internationaux, bilatéraux ou multilatéraux ratifiés : la mondialisation et l'intégration de l'Algérie dans les différents accords d'association oblige le pays à se conformer aux règles internationales du commerce et des marchés internationaux

- **Codes des Impôts : Il s'agit des codes suivants.**
- **Code des impôts directs et taxes assimilées (CID).**
- **Code des taxes sur le chiffre d'affaire (C.TCA).**
- **Code des impôts indirects (CII).**
- **Code de l'enregistrement (CE).**
- **Code du timbre(CT).**
- **Code de procédure fiscale (CPF).**

Législation complémentaire (cadre des investissements) : elle régit le fonctionnement des secteurs clefs de la société et de l'économie nationale. L'impôt constitue un instrument incitatif ou dissuasif

Règlement : (décrets exécutifs, arrêtés, circulaires...) qui vient expliciter les grandes orientations de l'économie afin de faciliter l'application des textes sur le plan pratique.

1-5-2. Jurisprudence (Décisions judiciaires devenues définitives)

Elles permettent dans les cas de vide juridique de s'inspirer des pratiques antérieures afin de solutionner les conflits et les situations litigieuses qui se présentent aux différents services administratifs.

⁷KHELASSI Ridha, « Précis d'audit fiscal de l'entreprise », Edition BERTI, Alger, 2013, P 22.

1-5-3. Doctrine (notes, instructions de l'administration fiscale)

Elle vient expliquer avec précisions l'application des textes de loi, de finances et des instructions ministérielles aux administrations subordonnées.

Section 2 : Présentation du système fiscal Algérien

L'Entreprise doit être vigilante au niveau du paramètre fiscal afin de minimiser le risque fiscal. Ainsi, la revue fiscale pourrait parfaitement contribuer à aider l'Entreprise à maîtriser et à évaluer sa situation fiscale. Le système fiscal Algérien est composé de :

2-1. L'impôt sur le bénéfice des sociétés

L'IBS est institué en 1992, en remplacement de l'impôt sur le bénéfice industriel et commercial (BIC) qui se caractérisait par sa lourdeur et son incohérence. Il est instauré afin de répondre aux exigences des entreprises qui doivent se soumettre aux règles de l'économie de marché⁸.

L'impôt sur les bénéfices des sociétés s'applique sur toutes les sociétés de capitaux et assimilées, telles que prévues par le code de commerce, et ce, quelles que soit la nature de leurs activités. Cet impôt est payé annuellement par ces contribuables par un taux bien défini par la loi de finances sur la base de leurs résultats fiscaux.

2-1-1. Définition

L'impôt sur les bénéfices des sociétés est un impôt direct frappant les bénéfices imposables de certaines sociétés morales. Toute société est soumise au régime du réel, et soumise en concurrence à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Aussi, certaines sociétés peuvent opter pour le régime de l'IBS⁹.

2-1-2. Caractéristiques

- ✓ L'IBS est un impôt direct.
- ✓ Il s'applique aux personnes morales (sociétés commerciales).
- ✓ Son assiette est liée au bénéfice réalisé par la personne morale.
- ✓ Cet impôt est payé une fois par année par le contribuable.

⁸ HAMMADOU Ibrahim et TESSA Ahmed, *Op.cit.*, P 76.

⁹DISLE.E, SARAF.J, « Fiscalité appliquée Tome2 IS-IR », 13^{ème} Edition, 2001/2002, P 21.

C'est un impôt proportionnel et il est établi au niveau du siège social. Cet impôt qui en totalité le budget de l'Etat.

2-1-3. Champ d'application de l'IBS¹⁰

L'IBS concerne les sociétés ou les personnes morales suivantes :

- Sociétés de capitaux (SPA, SARL, Sociétés en commandite par actions, etc.) ;
- Entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée ;
- Sociétés de personnes et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant opté pour leur imposition à l'IBS ;
- Les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 du CIDTA.

Sociétés exclues du champ d'application de l'IBS¹¹ :

- Les sociétés de personnes et les sociétés en participation n'ayant pas opté pour l'imposition à l'IBS
- Les sociétés civiles qui ne sont pas constituées sous la forme de (SPA).
- Le fonds de soutien à l'investissement pour l'emploi (FSIE).

2-1-4. Les procédures d'imposition des bénéfices

A. Période et lieu d'imposition

L'IBS est établi annuellement (année civile) au titre de l'exercice comptable précédent. L'IBS est exigible et établi pour l'ensemble des revenus réalisés au siège social de la société. Ce qui explique l'importance de réunir les conditions nécessaires à la création ou à la localisation des opérations économiques

B. Détermination du bénéfice imposable

Le résultat net ou le bénéfice imposable résulte de la différence entre les produits et les charges (tableau de compte de résultat).

Par produit, il faut entendre le bénéfice réalisé, les loyers perçus, les plus-values et autres produits du tableau de compte de résultat.

¹⁰ Système fiscal Algérien 2018.

¹¹ *Idem.*

Par charges il faut entendre les dépenses et investissements engagés ; on peut citer : frais de personnel, cotisations sociales, loyers de locaux, assurances, frais généraux, (agios, eau...) amortissements, provisions, taxes fiscales (TF, TAP, TA).

Les dépenses d'un montant de 300 000 DA TTC réglées en espèce ne sont pas déduites de bénéfice IBS, de même pour les dépenses, entretien, réparation et location relatives aux véhicules de tourisme qui ne constituent pas l'outil principal ne sont pas aussi admises comme charges pour la détermination du bénéfice. La déduction de certaines charges, sur le plan fiscal, est limitée à un plafond on peut citer notamment :

Les cadeaux publicitaires : prix unitaire limité à 500 DA ;

Les dons aux associations humanitaires limités à 1.000.000 DA ;

Les frais de sponsoring et de parrainage limités à 10% du CA ; toute fois leur plafond est fixé à 30.000.000 DA ; initialement, le plafond était fixé à 10.000.000 DA ;

La base d'amortissement du véhicule de tourisme est limité à 1.000.000 DA, s'il ne constitue pas l'outil principal pour l'E/se.

Les déficits limités antérieurs à 4 ans ; initialement, les déficits admis jusqu'à la 5année.

Les dépenses engagées dans le cadre de la recherche développement en sein de l'E/s e sont déductibles à concurrence de 10% du bénéfice imposable sans toutefois dépasser 100.000.000 DA.

C. Taux d'imposition

Avant la mise en application de la loi de finance pour 1992 qui a reformé le système fiscal algérien, les sociétés étaient fortement imposées (50%). Depuis cette réforme les taux de l'IBS ont subi des réductions et des baisses considérables à savoir :

. Taux normal

En 1992, le taux appliqué était de 42% ; ce taux est ramené à 38% en 1993 ; 30% par la loi de finance pour 1999 et à 25% dans la loi de finance de 2006.

. Taux réduit

Le taux réduit s'applique lorsque l'E/se réinvestit les bénéfices engrangés, ce taux était de 33% (loi de finance 1994) ; il est passé à 15% par la loi de finance pour 1999 ; il est ramené à 12.5% dans la loi de finance pour 2006.

La loi de finances complémentaire pour 2008 a mis fin au taux réduit, le législateur a ajouté trois taux conformément aux dispositions de l'article 67 LF 2017 :

- ❖ Taux de 19% applicable pour les activités de production de biens ;
- ❖ Taux de 23% applicables pour les activités de travaux publics et bâtiments, tourisme et hydrauliques ;
- ❖ Taux de 26% pour les autres activités.

. Taux de retenue à la source¹²

- ❖ 15% pour les revenus des créances, dépôts et cautionnement, la retenue y relative constitue un Crédit d'impôt qui s'impute sur l'imposition définitive.
- ❖ 40% pour les revenus provenant des titres anonymes, cette retenue revêt un caractère libératoire. 20% pour les sommes perçues par les E/ses dans le cadre d'un contrat de management ; la retenue revêt un caractère libératoire.
- ❖ 24% pour Les sommes perçues par les E/ses étrangères n'ayant pas d'installation professionnelle permanente en Algérie dans le cadre de marchés de prestations de services.

Les sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie.

Les produits versés à des inventeurs situés à l'étranger au titre, soit de la concession de licence de l'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique procédé ou formule de fabrication.

- ❖ 10% pour les sommes perçues par les sociétés étrangères de transport maritime, lorsque leurs pays d'origine imposent les E/ses algériennes de transport maritime.
- ❖ Dès lors que les dis pays appliquent un taux supérieur ou inférieur, la règle de réciprocité sera appliquée.

¹²Art 150 CIDTA

2-2. L'impôt sur le Revenu Global

2-2-1. Revenus de capitaux mobiliers (RCM)

Les revenus de capitaux mobiliers comprennent deux grandes catégories de revenus :

- . Les produits des actions ou parts sociales.
- . Les revenus des créances, dépôt et cautionnements.

A. Produits des actions, parts sociales et revenus assimilés

Ces produits sont généralement distribués par SPA, SARL, EURL, et autres sociétés (SNC) ayant opté pour le régime de l'IBS.

B. Les revenus des créances, dépôts et cautionnements

Ces revenus sont constitués des intérêts et des arrérages des créances à toute nature, des revenus de bons de caisse et des intérêts de sommes inscrites sur les livrets d'épargne.

2-2-2. Traitements, salaires, pensions et rentes viagères¹³

A. Revenus imposables par nature

a. traitements, salaires, émoluments

Sont imposables comme salaires toutes les sommes et avantages divers reçus en rémunération d'un travail qu'elle que soit la dénomination qu'on leur donne et quel qu'en soit les modalités de calcul ou de paiement des lors que celui qui es perçoit à bien la qualité de salarié.

Le salarié est toute personne qui, lié par un contrat de louage de services avec un employeur est sous les ordres de ce dernier et n'a pas la possibilité de tirer de profits spéculatifs de son travail en dehors de la rémunération convenue.

b. pensions et rentes viagères

Les pensions sont des allocations périodiques qui rémunèrent un service passé dont le paiement est généralement garanti aux bénéficiaires durant toute leur vie (Pension de retraite).

Les rentes viagères sont des allocations périodiques versées en exécution d'un acte, contrat ou jugement jusqu'à la mort du bénéficiaire.

¹³HAMMADOU Ibrahim et TESSA Ahmed, *Op.cit.*, P 125.

c. autres revenus

Sont également considérés comme des salaires les :

- Rémunérations des associés minoritaires des SARL.
- Sommes perçues en rémunération de leur travail par des personnes exerçant à domicile à titre individuel pour le compte des tiers .
- Indemnités, remboursement et allocations forfaitaires pour frais versés aux dirigeants de sociétés.

B. Détermination du revenu imposable

Le revenu imposable est un revenu brut constitué des éléments suivants :

- Les rémunérations principales : traitements et salaires.
- Les rémunérations accessoires : indemnités et primes de rendement.
- Les avantages en nature : nourriture, logement, chauffage.
- La détermination du revenu imposable est établie en déduisant du montant brut des sommes payées et des avantages en nature accordés.
- Cotisations relatives à la retraite.
- Cotisations aux assurances sociales.

C. Calcul de l'impôt

Après la détermination de revenu net, nous appliquons le barème présentant l'article 104 du CIDTA mensualisé.

Il est à signaler que le salarié bénéficie d'un premier abattement de 40% appliqué sur l'impôt issu de l'application du barème de l'IRG ; le montant de cet abattement ne peut être inférieur à 1.000 DA/ mois et ne peut excéder 1.500 DA/mois.

Les revenus supérieurs à 30 000 DA et inférieur à 35 000 DA bénéficie d'un deuxième abattement supplémentaire.

L'IRG du est déterminé, par cette catégorie de revenu, selon la formule suivante :

$$\text{IRG} = \text{IRG (selon le premier abattement)} \times \frac{8}{3} - (20000/3)$$

En outre, les revenus des travailleurs handicapés moteurs, mentaux, non-voyants ou sourds muets, ainsi que les travailleurs retraités du régime général bénéficient d'un supplémentaire sur le montant de l'IRG, dans la limite de 1.000 DA par mois, égal à :

- 80% pour un revenu supérieur ou égal à 20.000 DA et inférieur à 25.000 DA ;
- 60% pour un revenu supérieur ou égal à 25.000 DA et inférieur à 30.000 DA ;
- 30% pour un revenu supérieur ou égal à 30.000 DA et inférieur à 35.000 DA ;
- 10% pour un revenu supérieur ou égal à 35.000 DA et inférieur à 40.000 DA

les revenus supérieurs à 30 000 DA et inférieurs à 42 000 DA des travailleurs handicapés mentaux, non-voyants ou sourds-muets, ainsi que les travailleurs retraités de régime général, bénéficient d'un abattement supplémentaire non commuable avec le deuxième abattement suite.

L'IRG de l'est déterminé pour cette catégorie de revenu, selon la formule suivante :

$$\text{IRG} = \text{IRG (selon le premier abattement)} \times (5/3) - (12500/3)$$

Pour les revenus complémentaires (activités d'enseignement et de recherche scientifique exercées en sus de l'activité principale), et jetons de présence, ils sont taxés au taux de 15% libératoire de tout impôt à compter du 01/01/2018.

2-3. La Taxe sur la Valeur Ajoutée (T.V.A)

La taxe sur la valeur ajoutée¹⁴ frappe la valeur dégagée à chaque stade de la production ou de la commercialisation, d'un produit, de telle sorte à la fin de chaque cycle, la charge fiscale totale grevant finalement ce produit correspond à la taxe calculée sur le prix de vente (HT) au consommateur.

La valeur ajoutée est la différence entre la valeur finale des biens et services (prix de vente) et la valeur des biens et services utilisés dans le processus de fabrication.

La TVA est donc intégralement supportée par le consommateur et l'entreprise ne joue que le rôle d'intermédiaire entre ce dernier et le précepteur.

¹⁴HAMMADOU Ibrahim et TESSA Ahmed, *Op.cit.*, P 125.

2-3.1. Définition

La TVA¹⁵ est une taxe générale de consommation qui s'applique aux opérations revenant un caractère industriel, commercial, artisanal ou libéral. De ce fait, sont exclues du champ d'application de la TVA, les opérations présentant un caractère agricole ou service public non commercial.

La TVA est une taxe entièrement supportée par le consommateur. Elle est néanmoins régulièrement perçue chaque fois qu'une transaction imposable est effectuée.

Lorsqu'une personne est assujettie à la TVA, elle peut déduire de la TVA qu'elle réclame à ses clients, celle qui lui est facturée par ses fournisseurs ou qu'elle paie à l'importation. Finalement, elle ne devra verser au Trésor que la différence entre la TVA perçue de ses clients et la TVA payée à ses fournisseurs ou à l'importation de biens. Dans la mesure où le montant de la taxe payée en amont est supérieur à celui de la TVA due, il y a un crédit d'impôt que l'assujetti pourra récupérer.

A ce propos, il convient de noter que si le principe général retenu en matière de TVA, consiste à admettre la déductibilité de la taxe ayant grevé tous les éléments du prix de revient d'une opération taxable, il reste qu'il existe un certain nombre d'exception. L'article 41, du code des Taxes sur le Chiffre d'affaires, précise les cas du non déductibilité.

2-3-2. Répartition de la TVA¹⁶

Pour les opérations faites à l'intérieur de pays, la recette de la TVA est répartie comme suit :

- 80% des recettes alimentent le budget de l'Etat ;
- 10% au profit de la caisse de solidarité et de Garanties des Collectivités Locales (FCCL) ;
- 10% au profit des communes. Pour les affaires faites à l'importation
- 75% au profit du budget de l'Etat ;
- 10% au profit des communes directement ;
- 15% au profit de la Caisse de Solidarité et de Garantie des Collectivités Locales (FCCL).

¹⁵Guide pratique de TVA, 2018.

¹⁶Guide pratique de TVA 2018, P 68.

2-4. La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)

En vue de financer le budget des collectivités locales, la législation algérienne a mis à leur disposition, des produits revenant des taxes, qui servent à soutenir les projets de développement des communes.

Ces taxes sont notamment, la Taxe sur l'Activité Professionnelle et les taxes foncières.

Leurs montants sont peut-être minimes, mais ils sont d'une utilité certaine s'ils sont utilisés dans l'intérêt absolu de ces communes, afin d'améliorer leur situation.

2-4-1. Définition et champ d'application

La taxe professionnelle est un impôt direct, elle est due à raison du chiffre d'affaires réalisé par les contribuables qui exercent une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéficiaires professionnels ou de l'impôt sur le bénéfice de sociétés. C'est un impôt direct, perçu annuellement par les collectivités locales (communes, wilayas), qui représente pour elles une ressource essentielle mais dont l'importance est variable¹⁷.

Toutefois, sont exclus du champ d'application de la taxe, les revenus des personnes physiques provenant de l'exploitation de personnes morales ou sociétés, elles-mêmes soumises à la taxe¹⁸.

2-4-2. Base d'imposition

Selon l'article 219¹⁹ du CIDTA, la taxe est établie sur le total du montant des recettes professionnelles globales ou le chiffre d'affaires hors TVA, lorsqu'il s'agit de redevables soumis à cette taxe, réalisés pendant l'année. Pour les non assujettis à la TVA chiffre d'affaires TVA comprise.

¹⁷DISLE.E., SARF, *Op.cit.*, P 312.

¹⁸www.mfdgi.gov.dz.

¹⁹ Article 219 du CIDTA, Direction Générale des Impôts, « Champ d'application ».

2-4-3. Détermination de la base imposable²⁰

La base imposable à la TAP est constituée par le montant total des recettes professionnelles brutes ou le chiffre d'affaires hors TVA, lorsqu'il s'agit de redevables soumis à cette taxe, réalisés pendant l'année.

2-4-4. Taux d'imposition

Le taux d'imposition de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé à 2%. Le taux de la taxe est ramené à 1%, sans bénéfice des réfections pour les activités de production des biens. Pour les activités de bâtiment et des travaux publics et hydrauliques, le taux de la taxe est fixé à 2%, avec une réfaction de 25%.

Toutefois, le taux de la TAP est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.

2-5. Autres taxes

2-5-1. Taxe Foncière (TF)

A-Champ d'application

. Propriétés bâties

- . Installations destinées à abriter des personnes et biens ou stocker des produits ;
- . Installations commerciales situées dans les périmètres des aéroports, ports, gares ferroviaires et routières ;
- . Sols des bâtiments ;
- . Terrains non cultivés utilisés à un usage commercial ou industriel.

. Propriétés non bâties

- . Terrains agricoles ;
- . Terrains situés dans des secteurs urbanisés ou urbanisables ; y compris les terrains en cours de construction non encore soumis à la taxe foncière des propriétés bâties ;

²⁰www.mfdgi.gov.dz.

- . Salines, marais salants ;
- . Carrières, sablières et mines à ciel ouvert.

B- Taux d'imposition

- **Propriétés bâties :**

- Propriétés bâties proprement dites : 3% ;
- Propriétés bâties à usage d'habitation, détenues par les personnes physiques, situées dans des zones déterminées par voie réglementaire et non occupées, soit à titre personnel et familial, soit au titre d'une location : 10% ;
- Terrains constituant des dépendances des propriétés bâties :
 - 5% lorsque leurs surfaces sont inférieures ou égales à 500 m² ;
 - 7% lorsque leur surface est supérieure à 500 m² et inférieure ou égale à 1000 m² ;
 - 10% lorsque leur surface est supérieure à 1000m².

- **Propriétés non bâties**

- Propriétés non bâties situées dans les secteurs non urbanisés : 5% ;
- Terrains urbanisés :
 - 5% lorsque leur surface est inférieure ou égale à 500m² ;
 - 7% lorsque leur surface est supérieure à 500m² et inférieure ou égale à 1000m² ;
 - 10% lorsque leur surface est supérieure à 1000m² ;
 - 3% pour les terres agricoles.

2-5-2. Taxe d'Assainissement (TA)

Les articles de CIDTA, définissent la taxe d'assainissement et fixent les tarifs à régler par l'entreprise comme suit²¹ :

²¹Article 263, 263 bis et 263 ter du CIDTA, modifié par les articles 28 de la loi de finances 1997, 15 de la loi de finances pour 2000, 11 de la loi de finances 2002 et 21 de la loi de finances complémentaire .

éfinition

La TA, appelée aussi taxe d'enlèvement des ordures ménagères, est établie au profit des communes qui assurent un service d'enlèvement des ordures ménagères. Elle est établie annuellement au nom des propriétaires, elle est exigible à toutes les propriétés bâties.

B-Champ d'application

La taxe d'assainissement s'applique aux communes dans lesquelles fonctionne un service d'enlèvement des ordures ménagères. Elle est à la charge du locataire qui peut être recherché conjointement et solidairement avec le propriétaire pour son paiement.

C-Taux d'imposition

Le montant de la taxe est fixé comme suit :

- Entre 1000 DA et 1500 DA pour usage d'habitation ;
- Entre 3000 DA et 12000 DA pour local à usage professionnel, commercial, artisanal ou assimilé ;
- Entre 8000 DA et 23000 DA pour terrain aménagé pour camping et caravanes ;
- Entre 20000 DA et 130000 DA pour local à usage industriel, commercial, artisanal ou assimilé produisant des quantités de déchets supérieurs à celles des catégories ci-dessus.

D-Exonérations

Selon l'article 265 du CIDTA , sont exemptées de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, les propriétés bâties qui ne bénéficient pas des services d'enlèvement des ordures ménagères.

Section 03 : Détermination du résultat fiscal

Le Code des Impôts directs et taxes assimilées (CIDTA) définit le résultat imposable comme suit :

► **La définition relative au compte de résultat** : sous réserve des dispositions des articles 172 et 173, le bénéfice imposable « est le bénéfice net déterminé d'après le résultat des opérations de toute nature effectuées par chacun des établissements, unités ou exploitations dépendant d'une même entreprise y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif soit en cours soit en fin d'exploitation²² ».

► **La définition relative au bilan** : le bénéfice net « est constitué par la différence entre la valeur de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminué des suppléments d'apport et augmenté des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés²³ ».

Le résultat fiscal est calculé à partir d'une base qui n'est pas le résultat comptable proprement dit, mais le résultat qui découle lui-même du résultat comptable. La différence résulte des rectifications dites "extracomptables", qui permettent le passage de l'un à l'autre, avec réintégration de certaines charges et déduction de certains produits.

3-1-Traitement des différentes charges déductibles

La déduction des charges ne peut s'opérer que si elle se fait dans le cadre du respect des conditions posées par la législation fiscale, et dont le non-respect entraîne la réintégration de ces charges dans le résultat imposable. Ainsi, les charges qui ne sont pas admises en déduction devront être réintégrées au résultat comptable pour la détermination du résultat fiscal. Selon le code des impôts directs, les charges déductibles peuvent être subdivisées en deux parties, les charges décaissables, ainsi que les charges non décaissables.

3-1-1- Les Charges décaissables

Les charges décaissables sont des charges qui se traduisent par un flux monétaire réel, parmi ces charges on peut distinguer : les consommations, les frais de personnel, les frais financiers, l'impôt et la taxe, les frais de location, Les frais de recherche et de développement, dépenses relatives aux investissements, cadeaux et dons et frais de publicité, et les frais de sponsoring et parrainage.

²²Article 140-1 du code des impôts directs et taxes assimilées.

²³Article 140-2 du code des impôts directs et taxes assimilées,

3-1-1-1- Les consommations

Les consommations ne sont visées par aucune restriction particulière, par conséquent, les charges de consommation exposées pour les besoins de l'activité de l'entreprise sont déductibles. Par contre les prélèvements effectués pour des besoins personnels des dirigeants ou de l'exploitant doivent être réintégrés au bénéfice comptable. Il est rappelé que « le coût des marchandises matières et fournitures est constitué du prix d'achat et des frais d'acquisition (frais de transport, taxes non récupérables...etc.)²⁴ ».

3-1-1-2- Frais de personnel

Les sommes versées ayant le caractère de salaire, prime, indemnité ainsi que les cotisations sociales et fiscales y afférentes sont déductibles. Ceci est valable même pour les rémunérations des associés et des gérants si les conditions suivantes sont satisfaites :

- Elles correspondent à un travail effectif ;
- Leurs montants, par référence aux rémunérations d'un agent ayant la même qualification professionnelle ou occupant un poste de travail similaire, ne sont pas exagérés.

3-1-1-3- Frais financier

Les charges financières sont constatées en comptabilité dans la période au cours de laquelle elles sont encourues. Fiscalement, elles sont également admises en déduction dans les mêmes conditions sauf lorsqu'elles sont relatives à des emprunts contractés hors d'Algérie, cette disposition s'applique aux intérêts et agios ainsi qu'à tout autre frais financier.

3-1-1-4- Impôts et taxes

A l'exception de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, les impôts à la charge de l'entreprise sont déductibles, ils doivent être portés en déduction au cours de l'exercice ou ils sont payés ou mis en recouvrement. Puisque le montant non déductible a démené le résultat comptable il doit faire l'objet d'une réintégration.

A) Les impôts déductibles Sont des impôts à déduire du résultat fiscal, qui sont²⁵ :

- les droits d'enregistrement ;
- la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) ;

²⁴BELAMIRI Khélaïf, « Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) », version 2012.

²⁵BELAMIRI Khélaïf, « Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) », version 2012.

- les droits de douane ;
- la taxe foncière afférente aux immeubles figurant à l'actif ;

B) Les impôts non déductibles doivent faire l'objet d'une réintégration dans le résultat fiscal, ils sont²⁶

- les impôts et taxes à caractère personnel tels que l'impôt sur le revenu global (IRG), la taxe foncière se rapportant à des immeubles non affectés à l'exploitation ;
- la TVA, et toute autre taxe à la charge du consommateur final

3-1-1-5- Les frais de location

Cette somme est en effet destinée à être restituée au locataire à l'issue du bail, le dépôt de garanties ne devient une charge déductible pour le locataire que dans le cas où il est conservé par le bailleur, à la suite, à titre d'exemple, de dégâts causés par le locataire.

3-1-1-6- Frais de recherche et de développement

Du point de vue comptable, les frais d'études et de recherche constituent des charges s'ils sont relatifs à une commande spécifique d'un client, ils sont maintenus en charges et entrent dans le coût de celle-ci. Lorsqu'ils sont engagés dans le cadre du développement de l'entreprise, ils peuvent être immobilisés. Au point de vue fiscal, les dépenses engagées dans le cadre de la recherche développement au sein de l'entreprise, sont déductibles du revenu ou bénéfice imposable jusqu'à concurrence de dix (10 %) du montant de ce revenu ou bénéfice, dans la limite d'un plafond de cent millions de dinars (100.000.000 DA), à condition que le montant admis en déduction soit réinvesti dans le cadre de cette recherche²⁷.

3-1-1-7-Dépenses relatives aux investissements

Sont déductibles seulement les dépenses relatives aux investissements affectés directement à l'exploitation. En principe les logements de fonctions, à l'exception des logements d'astreinte, ne sont pas considérés comme étant affectés directement à l'exploitation, par conséquent, les charges y afférentes ne sont pas admises en déduction. En réalité, ces charges constituent un avantage en nature octroyé au personnel de l'entreprise.

²⁶*Idem.*

²⁷Article 171 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

3-1-1-8-Cadeau, dons et frais de publicité

Pour se faire connaître, développer ses relations publiques, l'entreprise peut engager des frais de publicité sur différents supports, distribuer des cadeaux publicitaires, et pour le plus importantes d'entre elles, faire des dons ; en vertu des règles générales de déduction, ces charges ne peuvent être admises en déduction à l'exception²⁸ :

- des cadeaux publicitaires dont la valeur unitaire ne dépasse pas 500 DA
- des dons consentis en espèces ou en nature au profit des établissements et associations à vocation humanitaire, qui ne dépassent pas un montant annuel de 200.000DA.
- les frais de publicité sont déductibles.

3-1-1-9-Sponsoring et parrainage

Les sommes consacrées au sponsoring, parrainage d'activités sportives ainsi que celle consacrées aux activités de promotion des initiatives de jeunes sont admise en déduction à hauteur de 10% du chiffre d'affaires de l'exercice et dans la limite d'un plafond de

DA. Les activités de promotion des initiatives de jeunes sont les actions visant à développer, sans restriction, toutes sortes d'initiatives en faveur des jeunes qu'elles soient d'ordre culturel, artistique, sportif ou scolaire²⁹.

3-1-2- Les charges non décaissable

Les charges non décaissées n'engageant pas de flux monétaire, elles se traduisent juste par une écriture comptable passée par l'entreprise, parmi ces charges nous pouvons distinguer :

3-1-2-1-Les amortissements

Les amortissements correspondent à la consommation des avantages économiques liés à des actifs corporels ou incorporels. Ils doivent être pratiqués chaque année même en l'absence de bénéfice. Tous les investissements qui se déprécient normalement tel que les bâtiments, les aménagements et installation, le mobilier, doivent faire l'objet d'un amortissement (voir annexe N°09), les autres investissements peuvent faire l'objet d'un amortissement exceptionnel nous pouvons citer, les terrains, les fonds de commerce et les brevets d'invention.

²⁸Article 169-1 du code des impôts directs et taxes assimilées.

²⁹ Article 169-2 du code des impôts directs et taxes assimilées.

En principe, le mode d'amortissement utilisé pour un actif est choisi sur la base du rythme de consommation des avantages économiques liés à cet actif. Les méthodes les plus couramment utilisées sont les suivantes³⁰ :

- L'amortissement linéaire consiste à répartir de façon égale les dépréciations sur la durée de vie estimée de l'investissement ;
- L'amortissement progressif qui consiste à appliquer à la valeur d'origine un taux d'amortissement de plus en plus élevé au fur et à mesure que l'investissement vieillit.
- Pour être déductible les charges d'amortissement doivent remplir les conditions suivantes :
- **Porter sur des éléments soumis à la dépréciation** : si la dépréciation résulte du seul fait de l'usage et du temps, aucune preuve de la dépréciation n'est requise, par contre si la dépréciation est exceptionnelle, l'amortissement doit être justifié par des circonstances spéciales pour être admis en déduction
- **Etre pratiqué dans la limite du coût d'acquisition**: l'amortissement annuel doit être calculé sur la base du coût d'acquisition, il doit cesser dès que les amortissements cumulés égalent ce coût
- **Les amortissements sont pratiqués conformément aux usages** : chaque dotation aux amortissements est calculée en appliquant au coût d'acquisition ou de production un taux qui est en fonction de la durée d'utilisation de l'élément, cette durée doit être déterminée d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation.
- **L'amortissement doit être comptabilisé** : l'amortissement doit être réellement constaté dans les écritures comptables.
- Dans certains cas le droit fiscal n'admet pas l'amortissement de certains biens, nous pouvons citer :

³⁰Article 174-2 du code des impôts directs et taxes assimilées.

- **Véhicules de tourisme** : la base de calcul des annuités d'amortissement déductibles est limitée à une valeur d'acquisition unitaire de 1.000.000DA sauf pour les véhicules qui constituent l'outil principal de l'activité. Ceci sera le cas, par exemple, des entreprises qui utilisent ces véhicules comme taxi ou auto-école ou encore pour la location. Pour déterminer le résultat comptable, il convient de calculer les amortissements sur la base de la valeur réelle d'acquisition, cependant dans la mesure où celle-ci est supérieure à 1.000.000DA pour calculer le résultat imposable il faut réintégrer l'amortissement correspondant à la tranche supérieure à cette limite³¹.
- **Éléments de faible valeur** : dans la pratique, pour simplifier le suivi des investissements, les entreprises déterminent un montant arbitraire en dessous duquel les dépenses sont passées en charges, les éléments de faible valeur peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice de leur mise en service et par conséquent ne pas être comptabilisés en immobilisations et les éléments dont le montant hors taxe n'excède pas 30.000DA peuvent être constatés comme charge déductible de l'exercice de leur rattachement³².

3-1-2-2- Les provisions

Les provisions constatent les dépréciations subies par les éléments d'actif autres que les immobilisations ainsi que les charges et les pertes probables³³.

Mais toutes les provisions ne sont pas déductibles fiscalement sauf, les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précises et que des événements en cours rendent probables, à condition qu'elles aient été constatées dans les écritures de l'exercice³⁴.

Plusieurs conditions sont exigées pour que les provisions soient déductibles fiscalement nous pouvons distinguer que :³⁵

- les provisions doivent être comptabilisées car si une entreprise n'a pas comptabilisé une provision, celle-ci se trouvera dans l'impossibilité de déduire cette provision du résultat imposable au cours de cet exercice ;

³¹Article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilés.

³²Article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilés.

³³Article 718 du code de commerce.

³⁴ Article 141-5 du code des impôts directs et taxes assimilées.

³⁵*Idem.*

- à la différence des amortissements, les provisions, ne sont pas obligatoires. Il est tout à fait admis de constater les pertes subies au moment où elles se réalisent effectivement sans avoir constitué des provisions au préalable, néanmoins, ceci ne doit pas conduire à négliger la constitution des provisions.

3-2- Traitement des différents produits

Le bénéfice imposable est déterminé d'après le résultat des opérations de toute nature, réalisées au cours de la période considérée. En conséquence, les produits à retenir doivent comprendre non seulement les ventes de marchandises, la production vendue et les prestations fournies, mais également tous le produit accessoire à l'exploitation ou exceptionnels.

3-2-1- Les ventes de marchandises et productions vendue

En tenant compte des règles fiscales et comptables, les ventes de marchandises et de production sont enregistrées sur la base des facturations, car ces dernières, correspondent à la date de livraison où le prix qui a été convenu est enregistré parmi les produits d'exploitation de l'entreprise. Mais il existe des décalages entre la livraison et la facturation, il faudra procéder à une régularisation et ne tenir compte que de la date de livraison.

3-2-2- La production stockée

Bien que les stocks ne traduisent pas une recette, ils sont pris en considération pour la détermination du bénéfice d'exploitation, car leur évolution reflète un enrichissement ou un appauvrissement de l'entreprise³⁶. Elle est assimilée à un produit d'exploitation lorsque son solde est créditeur.

Les stocks peuvent être, des marchandises, des matières ou fourniture, des produits ainsi que des déchets et rebuts. Les stocks ne font l'objet d'aucune définition précise au niveau fiscal.

³⁶SERLOOTEN Patrick, « droit fiscal des affaires », édition Dalloz, Paris 2007, P 104.

3-2-3- Les prestations fournies ou prestations de services

En matière de prestations fournies ou prestations de services, on peut établir plusieurs distinctions mais en général les prestations de services sauf cas particulier, sont enregistrées lors de leur date d'achèvement c'est-à-dire au moment où le service est rendu. Cela concerne notamment les répartitions, les opérations de commissions, les transports...

3-2-4- Les indemnités

Suite à un sinistre quelconque ou encore un vol, il arrive également, que la société bénéficie du versement d'indemnités d'assurance, bien que ces indemnités ne constituent pas en réalité des profits puisqu'elles sont destinées à couvrir les pertes causées.

Les indemnités perçues par des entreprises « sont soumises au même régime fiscal que le préjudice qu'elles réparent, c'est-à-dire qu'elles ne constituent pas des produits imposables que si elles :

- compensent des pertes, des charges déductibles par nature ;
- compensent des pertes de recettes (qui auraient constitué des produits taxables) ;
- compensent la perte ou la dépréciation d'éléments de l'actif.

Ainsi, une indemnité qui compense une charge ou une perte non déductible du résultat fiscal n'est pas imposable (par exemple, une indemnité d'assurance versée pour couvrir une pénalité) ».³⁷

3-2-5- Les dégrèvements d'impôts

De même, les dégrèvements portant sur des impôts non déductibles ne doivent pas être intégrés dans le résultat fiscal.

3-2-6- Les produits financiers

Ces produits sont nombreux et très diversifiés. Nous traiterons des revenus des actions, part sociales, des produits de placement à revenus fixe et des produits de créance.

3-2-7- Les revenus fonciers

Nous pouvons distinguer trois hypothèses³⁸ :

³⁷T. ZITOUNE, F. GOLIARD, « droit fiscal des entreprises », édition GALINO, Paris 2005, P 9

- l'immeuble figurant à l'actif du bilan fait l'objet d'une location pour des tiers. Les revenus fonciers sont des revenus immobiliers. Nous sommes dans le cadre d'une location à un tiers d'un immeuble de l'exploitant, figurant à l'actif du bilan. Les revenus procurés par les immeubles inscrits au bilan entrent dans le calcul du bénéfice imposable, comme n'importe quel autre bénéfice de l'entreprise. Les loyers sont rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont courus, même s'ils n'ont pas été réglés à l'exploitant. Mais l'immeuble qui figure à l'actif du bilan peut ne pas être loué, et donc ne pas rapporter de revenus.
- l'immeuble figurant à l'actif du bilan est affecté à l'habitation de l'exploitant ou un associé. L'immeuble inscrit au bilan peut constituer l'habitation privative de l'exploitant, ou être affecté gratuitement à l'habitation d'un associé. L'entreprise doit prendre en compte dans son résultat imposable la valeur locative réelle de cet immeuble, elle va mettre dans son résultat imposable une somme correspondant aux loyers qu'elle aurait pu percevoir si elle avait mis en location cet immeuble.

3-2-8- Travaux d'entreprise

Dans certains cas, des entreprises effectuent des travaux qui vont s'étaler sur deux ou plusieurs exercices avant d'être terminés et livrés.

- **La méthode à l'achèvement** : c'est lorsque le bien est achevé, et qu'il fait l'objet d'une réception, ou d'une mise à disposition, au client, qu'il doit être enregistré parmi les produits imposables.
- **La méthode à l'avancement** : les entreprises enregistrent dans leurs produits d'exploitation les créances exigibles au cours d'un exercice, qui correspondent aux phases d'avancement des travaux.

3-2-9- Les subventions

L'entreprise pendant son existence, peut bénéficier ponctuellement de subventions c'est -à-dire d'aides financières accordées par l'Etat ou les collectivités locales.

³⁸ *Idem.*

- **Les subventions d'exploitation** : les subventions du point de vue comptable, devraient être constatées dans l'exercice pour lequel elles sont accordées dans la mesure où elles présentent, à la date de clôture de ce même exercice, un caractère certain. Au plan fiscal, les subventions d'exploitation et d'équilibre encaissées font partie du résultat net de l'exercice de leur encaissement. Il peut donc en résulter un décalage entre la période de comptabilisation et celle d'imposition pour les subventions acquises au cours d'un exercice mais dont le versement effectif intervient plus tard.
- **Les subventions d'équipement** : les subventions liées à des actifs sont inscrites en produits différés (compte 131 subventions d'équipement). Elles sont reprises en produits suivant des modalités qui diffèrent qu'elles portent sur des biens amortissables ou non. Les subventions liées à des actifs amortissables sont rapportées en produits dans les proportions de l'amortissement comptabilisé. La reprise d'une subvention finançant une immobilisation non amortissable et étalée sur la durée pendant laquelle l'immobilisation est inaliénable.

À défaut de close d'inaliénabilité, la subvention est reprise en résultat sur dix ans selon un mode linéaire. Du point de vue fiscal les subventions d'équipement ont pour effet une augmentation de l'actif net. De ce fait, conformément à la définition du bénéfice imposable, elles devraient être immédiatement imposées. Cependant pour les subventions accordées par l'Etat ou les collectivités publiques, ne sont pas comprises dans le résultat de l'exercice en cours à la date de leurs versements. Elles sont reportées, par fractions égales, au bénéfice imposable de chacun des cinq exercices suivants. En cas de cession des immobilisations acquises par lesdites subventions, la fraction de la subvention non encore rapportée aux bases de l'impôt est retranchée de la valeur comptable de ces immobilisations pour la détermination de la plus-value imposable ou de la moins-value³⁹.

³⁹Article 144 du code des impôts directs et taxes assimilés

3-2-10- Les plus-values de cession

Durant son existence ou à la fin de celle-ci, une entreprise va céder ou détruire certains éléments de son actif immobilisé, qu'il s'agisse d'immobilisations corporelles ou incorporelles. A cette occasion, l'entreprise va obtenir une plus-value ou subir une moins-value. La plus-value est la différence positive entre le prix de cession et la valeur d'origine diminuée des amortissements pratiqués. Il convient de distinguer deux sortes de plus-values à savoir les plus-values réalisées par les particuliers à l'occasion de la cession à titre onéreux de biens immobiliers bâtis ou non bâtis étaient soumises à l'IRG dans la catégorie plus-values. Les plus-values professionnelles sont celles qui se rattachent à l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale, non commerciale ou agricole. Elles sont imposables soit à l'IRG dans les catégories de "Bénéfice Industriel et commerciale (BIC), et Bénéfice Non Commerciale (BNC) ou bénéfice agricole" selon le cas, soit à l'IBS⁴⁰.

L'administration fiscale a introduit un régime spécifique pour l'imposition des plus-values qui tient en compte la durée de détention d'un bien, ce qui nous amène à distinguer les plus-values à long terme qui proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis plus de trois ans et imposées pour 35 % soit un abattement de 65 %, et les plus-value à court terme, qui proviennent de la cession d'élément acquis ou créés depuis trois ans ou moins et comprise dans le bénéfice imposable pour 70 % soit un abattement de 30%⁴¹.

- **Les plus-values exonérées** : la législation fiscale a exempté certaines plus-values qui répondent à des conditions bien précises et ce pour des considérations économiques. Il s'agit en l'occurrence des plus résultants d'une réévaluation. La réévaluation est l'opération qui permet de donner aux actifs d'une entreprise une valeur comptable plus proche de la valeur réelle ou de marché, afin de corriger au moins partiellement, les effets de l'érosion monétaire ou de l'inflation.

L'écart de réévaluation des investissements est l'excédent de la valeur comptable donnée aux investissements réévalués sur la valeur comptable avant la réévaluation. Ainsi, la réévaluation vise à proposer une lecture de bilan proche de la réalité, et corriger les effets de l'inflation et réhabiliter l'autofinancement des entreprises.

⁴⁰BELAMIRI Khélaïf, « Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) », version 2012.

⁴¹Article 172 du code des impôts directs et taxes assimilés.

3-3- Les déficits des années antérieures

En cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire⁴².

3-4- La liasse fiscale

Le résultat comptable est différent du résultat fiscal en raison des décalages qui peuvent exister entre l'enregistrement comptable d'une charge et sa déduction fiscale et entre l'enregistrement comptable d'un produit et son imposition, et tenir compte de certaines divergences entre la réglementation comptable et la réglementation fiscale, pour aboutir au résultat fiscal, il faut à partir du résultat comptable, lui appliquer un certain nombre de rectifications. Ces rectifications se font hors comptabilité, sur un imprimé fiscal qui est celui du tableau n°9 de la liasse fiscale (annexes 10)

- **Les charges à réintégrer** : Les réintégrations à appliquer, d'une manière extracomptable, sur le bénéfice net sont comme suit :
 - Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation ;
 - Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles ;
 - Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles ;
 - Frais de réception non déductibles ;
 - Cotisations et dons non déductibles ;
 - Impôts et taxes non déductibles ;
 - Provisions non déductibles ;
 - Amortissements non déductibles ;
 - Quote-part des frais de recherche développement non déductibles ;
 - Amortissement non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (preneur)⁴³ ;
 - Loyers hors produits financiers (bailleur)⁴⁴ ;
 - Impôts sur les bénéfices des sociétés (impôt exigible sur le résultat+ impôt différé) ;
 - Pertes de valeurs non déductibles ;

⁴²Article 147 du code des impôts directs et taxes assimilés.

⁴³ Article 27 de LFC

⁴⁴*Idem*.

- Amendes et pénalités ;
- **Les produits à déduire**
- Plus-values sur cession d'éléments d'actifs immobilisés⁴⁵ ;
- Les produits et les plus-values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse ;
- Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés⁴⁶ ;
- Amortissements liés aux opérations de crédit-bail (Bailleur)⁴⁷ ;
- Loyers hors charges financières (Preneur)⁴⁸ ;
- Complément d'amortissements ;

Conclusion du chapitre

Et pour conclure ce chapitre...les entreprises sont assujetties à une variété d'impôts, elles doivent connaître la nature de ces prélèvements pour mieux les gérer. La comptabilité et la fiscalité sont intimement liées, le point de départ du résultat fiscal est le résultat comptable qui subit des rectifications afin de tenir compte de certaines divergences entre la réglementation comptable et la réglementation fiscale. Ainsi le résultat comptable est différent du résultat fiscal en raison des décalages qui peuvent exister entre l'enregistrement comptable d'une charge et sa déduction fiscale et entre l'enregistrement comptable d'un produit et son imposition.

⁴⁵Article 173 du code des impôts directs et taxes assimilées.

⁴⁶Article 147 bis, du code des impôts et taxes assimilées.

⁴⁷ Article 27 de LFC

⁴⁸*Idem.*

Chapitre 2 :
**Présentation du système comptable
financier**

Chapitre II : Présentation du système comptable financier**Introduction**

La comptabilité est comparable à une langue, car elle possède un vocabulaire, des règles et des conventions explicites ou implicites. Il arrive souvent qu'un problème puisse être traité de différentes manières. Ainsi, la référence à des conventions et des règles, connues de tous, permet de choisir une ligne de conduite.

Dans ce chapitre, nous présenterons les concepts de comptabilité et le concept de normalisation comptable internationale, la présentation du système de comptabilité financière, et enfin la construction des résultats comptables.

Section 1 : Histoire de la normalisation comptable internationale

La comptabilité est actuellement un outil important au service des utilisateurs de l'information comptable pour à la fois prendre des décisions et permettre une comparaison spatio-temporelle des performances de l'entreprise. C'est pourquoi les autorités des marchés financiers, les investisseurs et les analystes financiers veulent que toutes les entreprises en particulier celles qui deviennent publiques adoptent les mêmes méthodes soit règles comptables dans le monde, en d'autres termes, c'est essentiel le langage comptable est compris par tous les participants et la comptabilité soit normalisée en un mot.

1-1- Définition et objectifs de la comptabilité

La comptabilité est une source de l'information économique et financière, elle est la

Base du système d'information de gestion de l'entreprise

1-1-1- Définition de la comptabilité financière

La notion de la comptabilité a évolué dans le temps, puisque :

Le plan comptable national 1975 a défini la comptabilité générale comme « une Technique quantitative de gestion destinée avant tout à l'organisation, à la maîtrise et à la Prévision de la croissance de l'entreprise et aussi au développement économique de la Nation »¹

¹ Plan comptable national 1975

D'après cette définition la comptabilité a une fonction qui consiste à collecter et traiter les Informations de base, dans le but de fournir des informations agrégées, sincères et fidèles sur Le fonctionnement de l'entreprise et qui sont généralement destinées pour l'administration fiscale afin de calculer les différents impôts. L'objectif de la définition du PCN 1975 est macro-économique puisque l'un des rôles de cette comptabilité est de calculer la valeur ajoutée de l'entreprise, et la somme de ces valeurs ajoutées constitue le PIB de la nation.

Selon l'article 03 de loi n° 07-11 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier « La comptabilité financière est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité, à la fin de l'exercice »² .

Le SCF démontre que la comptabilité est une discipline pratique consistant à schématiser, répertorier et enregistrer les données chiffrées permettant de refléter et de qualifier, pour un agent ou une entité, aussi bien l'ampleur de son activité économique que ses conséquences sur l'inventaire de son patrimoine. Parmi les objectifs de la définition donnée par le SCF est de fournir une information financière destinée aux actionnaires.

Enfin les destinataires de l'information produite par la comptabilité, notamment sous forme d'états financiers sont multiples et l'objet de leurs intérêts diffère d'un acteur à un autre. En effet, La comptabilité a un rôle fondamental d'information que ce soit pour l'entreprise elle-même en matière d'aide à la prise de décision, ou pour différents acteurs externes à savoir les actionnaires, les fournisseurs, les prêteurs, l'administration fiscale et autres partenaires.

1-1-2- Finalités de la comptabilité

La comptabilité, dont les origines remontent à la naissance de l'écriture et du calcul, répond à des besoins sociaux qui ont évolué au cours de l'histoire en fonction des changements de l'organisation économique et sociale. Les finalités diverses de la comptabilité se sont accumulées au cours de l'histoire, elle répond aujourd'hui à six finalités principales :³

² Journal officiel N° 07-11 du 25 Novembre 2007.

³ MISTRAL.J, «Rendre compte fidèlement de la réalité de l'entreprise», dans Les normes comptables et le monde post-Enron, Rapport de MISTRAL. J, De BOISSIEU.C et HERVE LORENZI.J, La Documentation française, 2003, p7.

- **Fournir un moyen de preuve** : mémoire écrite des transactions, il est naturel que la comptabilité constitue un moyen de preuve dans la vie des affaires. Dès le début du développement des échanges, la tenue des comptes avait pour objet de permettre au commerçant de connaître ses créances et ses dettes et de pouvoir en apporter la preuve.
- **Permettre le contrôle** : la comptabilité procure des informations permettant aux actionnaires de contrôler les dirigeants de l'entreprise. A travers les états financiers, ils peuvent ainsi apprécier l'incidence des décisions d'investissement et de financement prises par les dirigeants sur la situation financière et le résultat distribuable de l'entreprise et vérifier qu'elles n'ont pas été contraires à leur intérêt. Comme instrument de mesure de la richesse créée par l'entreprise, la comptabilité constitue un instrument de contrôle juridique et fiscal et un instrument de régulation sociale.
- **Aider à la prise de décision** : la comptabilité contribue à la préparation des décisions de l'entreprise et de ses partenaires, dans la mesure où elle est la première source d'information chiffrée.
- **Servir le diagnostic économique et financier** : utile à la préparation des décisions, la comptabilité l'est plus encore pour en mesurer et analyser à posteriori les résultats. Les données issues des états financiers constituent, après des retraitements éventuels, les matériaux de base de tout diagnostic des performances et des risques économiques et financiers ainsi que de l'évaluation financière des entreprises.
- **Alimenter la comptabilité nationale** : les données comptables d'entreprise représentent une source privilégiée d'informations primaires des comptes comptables nationaux et des prévisions macro-économiques.
- **Apporter la confiance et favoriser la transparence des transactions** : source d'information chiffrée des participants à la vie des affaires, la comptabilité remplit de façon implicite une fonction sociale qui consiste à leur apporter dans les relations d'échange la confiance nécessaire à toute transaction. Cet apport de confiance secrété par la comptabilité tient à la croyance en la véracité des représentations du réel qu'elle fournit.

1-2- La normalisation comptable internationale

La normalisation comptable s'est d'abord développée au niveau national mais, avec la mondialisation de l'économie, s'est fait ressentir le besoin d'une normalisation internationale qui permet en particulier la comparaison des performances des grandes entreprises appartenant à des pays différents.

Cette normalisation internationale a été prise en charge par un organisme de droit privé, l'International Accounting Standards Board (I.A.S.B.), auquel un certain nombre d'États ou d'organisations interétatiques ont sous-traité tout ou partie de l'élaboration de leurs normes comptables.

1-2-1- Historique de la normalisation comptable internationale

Historiquement, l'IASB est passé par plusieurs étapes d'évolution⁴, C'est d'abord aux Etats-Unis qu'une normalisation comptable a été mise en place par la profession comptable en 1939 sous l'égide du " Committee on Accounting procédures " (CAP) de l'AICPA. Cette organisation a pris ensuite vis-à-vis de la profession comptable son indépendance en devenant de " Financial Accounting Standards Board " (FASB).

Le 27 juin 1973 a été signée à Londres, à l'initiative de Henry Benson, associé de Coopers et Lybrand de Londres, et par les représentants des organisations comptables professionnelles de plusieurs pays⁵, la charte de création d'un organisme international, le comité des normes comptables internationales, l'IASC " International Accounting Standars Commitee ", ayant pour objet de mettre en forme des standards comptables de bases qui serait acceptés dans le monde entier.

Henry Benson avait constaté que les différences au niveau des principes comptables étaient contraignantes pour le commerce et les investissements internationaux et avait proposé qu'un comité d'auditeurs rédige des normes comptables qui s'appliqueraient aux échanges internationaux.

⁴ OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P 07.

⁵ Ces pays sont : d'Australie, du Canada, de France, d'Allemagne, du Japon, du Mexique, des Pays-Bas, de Grande Bretagne, d'Irlande et des Etat Uni

Les principales dates de l'histoire de l'IASC sont les suivantes :⁶

→ 1973 : création de l'IASC ;

→ 1973-1995 : recherche d'un consensus international entre les corps de normes nationales : autorisation d'un grand nombre d'options ;

Section 2 : Présentation du système comptable financier

La normalisation comptable internationale s'impose de plus en plus à l'ensemble des pays du monde dans le cadre de la mondialisation des échanges économiques et de leur financement. L'Algérie n'est pas en reste, puisqu'elle fait partie de cet ensemble économique s'ouvrant au mode de fonctionnement d'une économie qui devrait s'accommoder à des conditions imposées aux entreprises en matière de normalisation comptable et de présentation des états financiers. Le Plan Comptable National (PCN) de 1975 avait pour mission de répondre à des objectifs économiques, politiques et sociales relatives à un environnement socialiste

L'économie nationale a évolué au fil des années et le PCN ne répond plus à cette évolution. Une décision relative à la réforme de système comptable algérien était prévue en 1996, afin de mettre à jour le plan comptable national par rapport aux changements de l'environnement économique ; Cette mission a été confiée au Conseil National de la Comptabilité (CNC). Dans ce contexte, le CNC a décidé de mettre en place un nouveau système comptable financier (SCF). De ce fait, un projet de ce système a été élaboré en 2001 conformément aux normes IAS/IFRS, dans le cadre d'un programme financé par la banque mondiale. Le SCF est formé de son cadre conceptuel, les normes comptables et la nomenclature des comptes.

⁶ Brun Stéphan, « IAS/IFRS : Les normes internationales d'information financière », 2006, P 32.

2-1 - Le cadre conceptuel

Selon l'article n°2 du décret exécutif (DE) n°08-156 « Le cadre conceptuel de la comptabilité financière définit les concepts qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers tels les conventions des principes comptables à respecter et les caractéristiques qualitatives de l'information financière ; ainsi il constitue une référence pour l'établissement de nouvelles normes ; et enfin il facilite l'interprétation des normes comptables et l'appréhension d'opérations ou d'événements non explicitement prévus par la réglementation comptable. »⁷

D'après l'article 7 de la loi 07-11, « Le cadre conceptuel de la comptabilité financière constitue un guide pour l'élaboration des normes comptables, leur interprétation et la sélection de la méthode comptable appropriée lorsque certaines transactions et autres événements ne sont pas traités par une norme ou une interprétation »⁸ ; Le cadre conceptuel comptable est un instrument qui permet de comprendre les normes. Il décrit les objectifs de base assignés à l'information financière.

2-1-1- Le champ d'application du SCF

Le SCF s'applique à toute personne physique ou morale astreinte à la mise en place d'une comptabilité destinée à l'information externe à savoir :

- Les entreprises soumises au code de commerce ;
- Les entreprises publiques, parapubliques ou d'économie mixte ;
- Les coopératives ;
- Les entités produisant des biens et services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent des activités économiques qui fondent sur des actes répétitifs.

⁷ Journal officiel N°27 du 28 Mai 2012

⁸ Journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier.

⁹ Idem.

2-1-2- Les principes et conventions comptables utilisés par le SCF

Le SCF énonce deux hypothèses sous-jacentes à la préparation des états financiers et adopte les principes comptables fondamentaux.¹⁰

2-1-2-1- Hypothèses sous-jacentes à la préparation des états financiers

Le cadre conceptuel précise que les états financiers sont préparés sur la base d'une comptabilité d'engagement, il précise aussi que les états sont préparés selon l'hypothèse suivant laquelle l'entité est en situation de continuité d'exploitation¹¹;

→ **Comptabilité d'exercice (comptabilité d'engagement)** : les effets des transactions et autre événements sont comptabilisés sur la base des droits constatés, c'est-à-dire au moment de la survenance de ces transactions ou événements, et non quand interviennent les flux monétaires correspondants. Ils sont présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent.

→ **Continuité d'exploitation (pérennité de l'entreprise)** : les états financiers sont établis sur une base de continuité d'exploitation, c'est-à-dire en présumant que l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible, à moins que des événements ou des décisions survenus avant la date de publication des comptes rendent probable dans un avenir proche la liquidation ou la cessation d'activité.

2-1-2-2- Principes comptables fondamentaux

Les états financiers doivent être élaborés dans le respect des principes comptables fondamentaux suivant :

- **Convention de l'unité monétaire** : la nécessité d'une unité de mesure unique pour enregistrer les transactions d'une entreprise a été à l'origine du choix de monnaie (dinar algérien) comme unité de mesure de l'information véhiculée par les états financiers. La comptabilité est tenue en monnaie nationale.

Convention de l'entité : (autonomie de l'entreprise) : l'entreprise est considérée comme étant une entité comptable autonome et distincte de ses propriétaires.

¹⁰ Journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier.

¹¹ OBERT Robert, « pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles françaises et US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P56.

- Périodicité : les résultats doivent être arrêtés au moins une fois par année à la fin de l'exercice civil.
- Indépendance des exercices : la cohérence et la comptabilité des informations comptables au cours des périodes successives impliquent une permanence dans l'application des règles et procédures relatives à l'évaluation des éléments et à la présentation des informations.
- Principe d'importance relative : les montants non significatifs peuvent être regroupés avec des montants correspondant à des éléments de nature ou de fonctions similaires.
- Principes de prudence : la prudence et la prise en compte d'un degré raisonnable de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude, de sorte que les actifs et les produits ne doivent pas être surévalués, et les passifs et les charges ne doivent pas être sous évalués.
- Principe de coût historique : les éléments d'actifs, de passifs, de produits et de charges sont enregistrés en comptabilité et présentés dans les états financiers au cout historiques.
- Intangibilité du bilan d'ouverture : le bilan d'ouverture d'un exercice (N+1) correspond au bilan de clôture de l'exercice précédent (N).
- Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique : les opérations sont enregistrées en comptabilité et présentées dans les états financiers conformément à leur nature et à leur réalité financière et économique.
- Non-compensation : les compensations entre éléments d'actifs et éléments de passifs au bilan ou entre éléments de charges et éléments de produits dans le compte de résultat, ne sont pas autorisées sauf si cette compensation est imposée ou autorisée par un texte comptable.
- Image fidèle : les états financiers de l'entité doivent être en mesure de donner des informations pertinentes sur la situation financière, la performance et la variation de la situation financière, de l'entité. L'image fidèle implique notamment le respect des règles et des principes comptables.

2-1-3- Caractéristiques qualitatives de l'information financière

Pour les besoins de la prise de décision, les états financiers doivent garantir la transparence sur la réalité de l'entité en présentant une information complète et utile. L'information doit répondre aux caractéristiques qualitatives suivantes :

→ La pertinence : une information est pertinente dans la mesure où elle peut influencer des utilisateurs dans leurs décisions économiques en les aidant à évaluer les événements passés, présents et futurs. La pertinence d'une information est liée à sa nature et à son importance relative.

→ La fiabilité : une information possède la qualité de fiabilité quand elle est exempte d'erreurs et de préjugés significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir présenter¹².

→ La comparabilité : une information est comparable lorsqu'elle est établie et présentée de manière suffisamment cohérente pour permettre à son utilisateur de faire des comparaisons significatives dans le temps et entre les entreprises.

→ L'intelligibilité : une information intelligible est une information facilement compréhensible par tout utilisateur ayant des connaissances de base en gestion, en économie et en comptabilité, et ayant la volonté d'étudier l'information.

2-1-4 - Définition des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges

2-1-4-1- L'actif

Un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés destinée à procurer à l'entité des avantages économiques futurs. Le contrôle d'un actif correspond au pouvoir d'obtenir les avantages économiques futurs procurés par cet actif. Par exemple selon le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique, un bien acquis en crédit-bail est considéré comme un actif car il représente un bien contrôlé par l'entité économique et qui génère des bénéfices pour l'entreprise ou économise à celle-ci des dépenses. Le SCF distingue deux sortes d'actifs :

¹² OBERT Robert, « pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles françaises et US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P 61.

—**Les actifs non courants** : ces actifs sont destinés à être utilisés d'une manière continue pour les besoins des activités de l'entreprise tels que les immobilisations corporelles ou incorporelles, les actifs détenus à des fins de placement à long terme ou qui ne sont pas destinés à être réalisés dans les 12 mois à compter de la date de clôture.

—**Les actifs courants** : ceux sont les actifs que l'entité s'attend à pouvoir réaliser (ou vendre ou consommer) dans le cadre du cycle d'exploitation (créances clients), Les actifs détenus essentiellement à des fins de transaction ou pour une durée courte que l'entité s'attend à réaliser dans les 12mois (stocks).

2-1-4-2- Le passif

C'est une obligation actuelle de l'entreprise résultant d'événements passé et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entreprise par une sortie de ressources représentatives d'avantage économiques, le SCF distingue deux sortes de passif¹³

— **Les passifs courants** : il s'agit des passifs réglés dans le cadre du cycle d'exploitation normal de l'entreprise ou réglés dans les douze mois suivant la clôture de l'exercice.

— **Les passifs non courants** : comprend tous les éléments de passif qui ne constituent pas des passifs courants.

2-1-4-3- Les capitaux propres

Les capitaux propres, les fonds propres ou capital financier correspondant à l'excédent de l'actif de l'entité sur ses passifs courants et non courants.

2-1-4-4- Les produits

Les produits d'un exercice correspondent aux accroissements des avantages économiques au cours de l'exercice, sous forme d'entrée ou d'accroissement de la valeur des actifs ou de diminution des passifs qui ont pour résultat l'augmentation des capitaux propres.

2-1-4-5- Les charges

Les charges d'un exercice correspondent aux diminutions des avantages économiques au cours de l'exercice sous forme de sortie ou diminutions d'actifs, ou augmentation de passifs.

¹³ Journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009

2-2- Les normes comptables du SCF

Les normes comptables fixent :¹⁴

- Les règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits.
- Le contenu et le mode de présentation des états financiers.
- Les normes comptables sont définies par voie réglementaire.

La comptabilisation est le processus qui consiste à incorporer au bilan et au compte de résultat un élément satisfaisant aux définitions et aux critères de comptabilisation. L'évaluation est un processus qui consiste dans la détermination des montants monétaires auxquels les éléments des états financiers sont comptabilisés et inscrits au bilan et au compte de résultat.

Les normes du SCF sont édictées dans les articles de l'arrêté du 26/07/08, du journal officiel n° 19 du 25 mars 2009, qui comporte le contenu et la forme de représentation des normes. Le SCF s'inspire des normes IAS/IFRS élaborées par l'IASB, (voir tableau N°01) qui peuvent être classés comme suite :

¹⁴ Article 8 de la loi 07-11 du journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007

Tableau N° 01 : Classification des normes IAS/IFRS

Les normes Cadre			
La présentation	L'évaluation	L'information	La consolidation
IAS 1	IAS 8, IAS 10, IAS 18, IAS 21	IAS 7, IAS 14, IAS 15 IAS 24, IAS29, IAS 33 IAS 34	IAS 27, IAS 28, IAS 31
Les normes Spécifiques qui concernent plus particulièrement			
Le bilan		Le compte résultat	
IAS 2, IAS 12, IAS 16, IAS 17, IAS 19 IAS 20, IAS 22, IAS 23 IAS 32, IAS 37, IAS 38, IAS 39, IAS 40		IAS 33, IAS 35	
Les normes Métiers orientées sur			
Les retraites	Les banques	L'agriculture	
IAS 26	IAS 30	IAS 41	

Source : OBERT Robert, « pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles françaises et les US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006. P 20.

2-2-1- Les stocks (IAS 2)

2-2-1-1- Définition des stocks

Les stocks correspondent à des actifs ¹⁵.

- Détenus par l'entité et destiné à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante ;
- En cours de production en vue d'une vente ;

¹⁵ 17 Article 123-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009

→ Correspondant à des matières premières ou fournitures devant être consommées au cours du processus de production ou de présentations de services ;

→ Dans le cadre d'une opération de prestation de service, les stocks correspondent au coût des services pour lequel l'entité n'a pas encore comptabilisé les produits correspondants.

2-2-1-2- Evaluation des stocks

Conformément au principe de prudence, les stocks doivent être évalués au plus faible du coût historique et de la valeur nette de réalisation¹⁶ Selon le SCF le coût des stocks sont calculé comme suit :

→ **Coût historique des stocks ou évaluation à l'entrée :**

Coût historique d'un stock = Coût d'acquisition + Coût de transformation + Frais généraux, frais administratifs directement imputables aux stocks

Ces coûts sont calculés soit sur la base des coûts réels ; soit sur la base des coûts prédéterminés (coût standards) régulièrement révisés en fonction des coûts réels.

→ **Valeur nette de réalisation ou évaluation à l'inventaire** la valeur nette de réalisation est le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts nécessaires pour réaliser la vente

Valeur nette de réalisation = Prix de vente estimé dans le cadre normal de l'activité – Coût estimés pour l'achèvement du stock – Coût estimés nécessaires à la réalisation de la vente.

¹⁶ Article 123-5 du journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

2-2-1-3- Méthodes de valorisation

Selon l'article 123-6 du journal officiel du 25 mars 2009 « A leur sortie du magasin ou à l'inventaire, les biens interchangeable (fongibles) sont évalués, soit en considérant que le premier bien entré est le premier bien sorti (PEPS ou FIFO), soit à leur coût moyen pondéré d'acquisition ou de production (CMP) »¹⁷.

2-2-1-4- Comptabilisation

Il existe deux méthodes de suivi en comptabilité des stocks, la méthode de l'inventaire permanent et la méthode de l'inventaire intermittent. Le choix de la méthode de suivi relève d'une décision de gestion.

2-2-2- Les Immobilisations corporelles et Incorporelles (IAS 16 et IAS 38)**2-2-2-1- Définition des immobilisations corporelles et incorporelles**

Selon l'article 121-1 du journal officiel du 25mars 2009 : « Une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par une entité pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins administratives, et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice. »¹⁸ . Pour ce qui en est de l'immobilisation incorporelle elle a été définie par l'article 121-2 comme suit :

Une immobilisation incorporelle « est un actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires. Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchises, de frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale.»¹⁹

2-2-2-2- Coût d'une immobilisation

Le coût d'une immobilisation comprend l'ensemble des coûts d'acquisition et sa mise en place, ainsi que le démantèlement, les taxes payées et autres charges directes, coût des matériaux et mains d'œuvre si ces immobilisations sont construites par l'entité elle-même.

¹⁷ Article 123-6 du journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009

¹⁸ Journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009

¹⁹ Idem

2-2-2-3- Comptabilisation et évaluation initiale

Une immobilisation qui remplit les conditions pour être comptabilisée en tant qu'actif doit être évaluée initialement à son coût.²⁰

Une immobilisation corporelle ou incorporelle doit être comptabilisée seulement lorsque :

- Il est probable que les avantages économiques futurs attribuables à l'actif iront à l'entité
- Le coût de cet actif peut être évalué de façon fiable. Après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, une immobilisation corporelle ou incorporelle sera comptabilisée à son coût diminué du cumul d'amortissement et du cumul des pertes de valeur.

2-2-2-4- Durée et mode d'amortissement

Le mode d'amortissement d'un actif est le reflet de l'évolution de la consommation par l'entité des avantages économique de cet actif. Trois modes sont autorisés, mode linéaire, dégressif, et mode des unités de production.

Le montant amortissable d'une immobilisation corporelle et incorporelle est réparti sur la durée d'utilité de l'actif, maximum 20 ans pour une immobilisation incorporelle, en tenant compte de la valeur résiduelle de celui-ci.²¹

Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel l'entité prévoit de consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif. Si ce rythme ne peut être déterminé de façon fiable, le mode d'amortissement linéaire doit être appliqué.

2-2-3- Impôts sur le résultat (IAS 12)**2-2-3-1- Présentation de la norme relative à l'impôt sur le résultat**

La norme IAS 12 traite la comptabilisation et la présentation de l'impôt sur le bénéfice dans les états financiers, ainsi que des informations à fournir relatives à cet impôt. Elle impose aux entreprises de comptabiliser l'impôt exigible ainsi que les impôts différés.²²

²⁰ Robert OBERT, «Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles française et les US GAAP », édition DUNOD, paris 2006, P 253.

²¹ Journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

²² EMARD.G, MERLE.B et RUEFF.N, (2004), « Normes IAS/IFRS Que faut-il faire ?comment s'y prendre ? », édition d'organisation, Paris, P 118.

2-2-3-2- La charge d'impôt

La charge d'impôt correspond au montant total de l'impôt exigible et de l'impôt différé inclus dans la détermination du résultat dans la période.

— **Les impôts exigibles** : l'impôt exigible constitue une charge de l'exercice, il est calculé par l'application d'un taux sur la base imposable. L'impôt exigible doit être comptabilisé en tant que passif dans la mesure où il n'est pas payé, dans le compte 448 "Etat, charges à payer et produits à recevoir", par contre si le montant déjà payé au titre de l'exercice ou des exercices précédents, excèdent le montant dû pour ces exercices, l'excédent doit être comptabilisé en tant qu'actif dans le compte 444 "Etat, impôt sur les résultats". Le passif ou l'actif d'impôt exigible doit être évalué au montant à payer ou à recouvrer auprès de l'administration fiscale avec l'application du taux d'imposition qui est adopté à la clôture de l'exercice.

— **Les actifs et les passifs d'impôts différés** : un impôt différé correspond à un montant d'impôt sur les bénéfices payables (impôt différé passif) ou recouvrable (impôt différé actif) au cours d'exercices futurs.²³

- Les passifs d'impôts différés sont les montants d'impôt sur les résultats payables au cours d'exercices futurs au titre de différence temporelles imposables.
- Les actifs d'impôts différés sont les montants d'impôts sur le résultat recouvrable au cours des exercices futurs au titre de différence temporelles déductibles, du report de pertes fiscales (bénéfice imposable) non utilisées et du report de crédits d'impôt non utilisés.

Les actifs et passifs d'impôts différés doivent être évalués aux taux d'imposition dont l'application est attendu pour l'exercice du quel l'actif sera réalisé ou le passif sera réglé. L'évaluation doit refléter les conséquences fiscales qui résulteraient de la façon dont l'entreprise s'attend à recouvrer ou à régler la valeur comptable de ses actifs et passifs.

Tableau N°02 : Critères de reconnaissance d'un actif et passif d'impôt différé

²³ Article 134-2 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

	Actif	Passif
Valeur comptable > Valeur fiscale	IDP	IDA
Valeur fiscale > Valeur comptable	IDA	IDP

Source : Wolfgang. D et Missonier-piera, Op.cit., P213.

→ **Comptabilisation d'impôt différé** : les impôts différés sont déterminés ou revus à chaque clôture d'exercice sur la base de la réglementation fiscale en vigueur à la date de clôture ou attendue sur l'exercice au cours duquel l'actif sera réalisé, ou le passif réglé, sans calcul d'actualisation.

• **Comptabilisation d'impôt différé actif** : le compte 133 "Impôt différé actif" est destiné à recevoir le montant calculé d'impôt différé actif est crédité par le compte 692 "imposition différé actif " pour les montants d'impôts sur les résultats recouvrables au cours des exercices futurs.

133		Impôt différé actif	X	
	692	Imposition différée actif		X

- **Comptabilisation d'impôt différé passif** : Le compte 134 "Impôt différé passif " est crédité par le débit du compte 693 "Imposition différé passif " ou d'un compte de capitaux propres, selon le cas, pour les montants d'impôts payables au cours d'exercice futurs.

693		-Imposition différée passif	X	
	134	-Impôt différé passif		X
	1X	-Compte de capitaux propres		X

2-2-4- Provisions (IAS 37)

2-2-4-1- Définition des provisions

Une provision pour charge est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain, elle est comptabilisé lorsque :²⁴

- Une entité à une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé
- Il est probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour éteindre cette obligation ;
- Une estimation fiable du montant de cette obligation peut être faite

2-2-4-2- Evaluation des provisions

Le montant comptabilisé en provision pour charge en fin d'exercice correspond à la meilleure estimation des dépenses à supporter jusqu'à l'extinction de l'obligation concernée. Les provisions font l'objet d'une nouvelle estimation à la clôture de chaque exercice. Les risques et incertitudes qui affectent inévitablement de nombreux événements et circonstances doivent être pris en compte pour parvenir à la meilleure estimation d'une provision.²⁵

²⁴ Article 125-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

²⁵ OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles françaises et les US GAAP », édition DUNOD, P 379.

2-2-4-3- Les Remboursements

Lorsqu'il est prévu que tout ou partie de la dépense nécessaire à l'extinction d'une provision sera remboursé par une autre partie, le remboursement doit être comptabilisé si et seulement si, l'entité a la quasi-certitude de recevoir ce remboursement si elle éteint l'obligation. Le remboursement doit être traité comme un actif distinct, Le montant comptabilisé au titre du remboursement ne doit pas être supérieur au montant de la provision.

Dans le compte de résultat, la charge correspond à une provision peut être présentée nette du montant comptabilisée au titre d'un remboursement.

2-2-4-4- Les pertes opérationnelles futures

Les provisions ne doivent pas être comptabilisées au titre de pertes opérationnelles futures. Les pertes opérationnelles futures ne correspondent pas à des passifs résultant d'obligations actuelles liées à des événements passés.

2-2-5- Comptabilisation des subventions publiques et information à fournir sur l'aide publique (IAS 20)**2-2-5-1- Définition des subventions publiques**

Les subventions publiques correspondent à « des transferts de ressources publiques destinés à compenser des coûts supportés ou à supporter par le bénéficiaire de la subvention du fait qu'il s'est confirmé ou qu'il se confirmera à certaines conditions liées à ses activités. »²⁶

2-2-5-2- Comptabilisation des subventions

Les subventions sont comptabilisées en produits dans le compte de résultat sur un ou plusieurs exercices au même rythme que les coûts auxquels elles sont rattachées et qu'elles sont censées compenser. Pour les immobilisations amortissables, le coût correspond à l'amortissement. Ainsi les subventions liées à des actifs amortissables sont comptabilisées en produits dans les proportions de l'amortissement comptabilisé.

Les subventions publiques, y compris les subventions non monétaires évaluées à leur juste valeur ne sont comptabilisées en compte de résultat ou en actif que lorsqu'il existe une assurance raisonnable :

→ Que l'entité se conforme aux conditions attachées aux subventions ;

²⁶ Article 124-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

→ Et que les subventions seront reçues.

2-2-5-3- Remboursement de subventions publiques

Dans le cas exceptionnel où l'entité est amenée à rembourser une subvention publique ce remboursement doit être comptabilisé en tant que changement d'estimation comptable :

→ Le remboursement est en premier lieu imputé à tout produit différé non amorti lié à la subvention.

→ L'excédent est comptabilisé en charges.

2-3- La nomenclature et fonctionnement des comptes SCF

Le SCF précise qu'il existe une nomenclature de compte obligatoire qui peut aider à l'adoption d'une information financière conforme aux normes internationales.

2-3-1- Principes du plan des comptes

Chaque entité établie au moins un plan de compte adapté à la structure, son activité, et ses besoins en informatique de gestion. Le compte est la plus petite unité retenue pour le classement et l'enregistrement des mouvements comptables. Les comptes sont regroupés en catégorie homogènes appelées classe. Il existe deux catégories de classe de comptes ;

→ Des classes de comptes de situation ;

→ Des classes de comptes de gestion. Chaque classe est subdivisée en comptes qui sont identifiés par des numéros à deux chiffres ou plus, dans le cadre d'une codification décimale.²⁷

²⁷ 29 Article 311-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 200

2-3-2- Le cadre comptable obligatoire des comptes

Il constitue un résumé du plan de comptes, présentant pour chaque classe à la liste des comptes à deux chiffres. Constitue le cadre comptable dont l'application est obligatoire pour toutes les entités quelle que soit leur taille et quelle que soit leur activité sauf dispositions spécifiques les concernant. A l'intérieur de ce cadre, les entités ont la possibilité d'ouvrir toutes les subdivisions nécessaires pour répondre à leurs besoins. Une nomenclature de comptes à trois chiffres ou plus correspondent à une ventilation des charges par nature est également proposée.

Les opérations relatives au bilan sont réparties en cinq classes des comptes qualifiées de comptes de bilan. Voici ci-dessous un aperçu sur le cadre comptable des comptes du bilan :

- Classe 1 : Comptes de capitaux ;
- Classe 2 : Comptes d'immobilisations ;
- Classe 3 : Comptes de stocks et en-cours ;
- Classe 4 : Comptes de tiers ;
- Classe 5 : Comptes financiers.

Les opérations relatives au compte de résultat sont réparties en deux classes, des comptes qualifiés et des comptes de gestion. Le cadre comptable de ces comptes de gestion est le suivant

- Classe 6 : Comptes de charges ;
- Classe 7 : Comptes de produits. Les classes 0, 8 et 9 non utilisées au niveau du cadre comptable peuvent être utilisés librement par les entités pour le suivi de leur comptabilité de gestion, de leurs engagements financiers hors bilan, ou d'éventuels comptes spéciaux qui n'auraient pas leur place dans les comptes de classes 1 à 7.

Le plan de comptes de l'entreprise donne la nomenclature des comptes à utiliser, définit leur contenu et précise les règles particulières de fonctionnement par référence à la nomenclature et aux règles générales de fonctionnement présentées dans la norme générale.

2-4- Les états financiers

Toute entité entrant dans le champ d'application du système comptable établit annuellement des états financiers. Les états financiers des entités autres que les petites entités comprennent :

- Un bilan ;
- Un compte de résultat
- De variation des capitaux propres ;
- Un tableau de flux de trésorerie,
- Une annexe

L'objectif des états financiers à usage général est de fournir des informations sur la situation financière, la performance financière et flux de trésorerie de l'entité qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décision économiques.

2-4-1- Le bilan

Le bilan est un état récapitulatif des actifs, des passifs et des capitaux propres de l'entité à la clôture des comptes (Voir annexe N°02 et N°03). Le bilan décrit les éléments d'actif qui sont :

- Les immobilisations incorporelles.
- Les immobilisations corporelles.
- Les participations ;
- Les stocks ;
- Les actifs d'impôts (en distinguant les impôts différés) ;
- Les clients, les autres débiteurs et autre actifs assimilés (charges constatées d'avance) ;
- La trésorerie positive et équivalente de trésorerie positive.

Les éléments du passif sont :²⁹

²⁸ Article 220 du Journal officiel N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz.

²⁹ Article 230 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz.

- Les capitaux propres avant distribution décidées ou proposées après la date de clôture, en distinguant le capital émis (dans le cas de sociétés) ;
- Les réserves ;
- Le résultat net de l'exercice et les autres éléments ;
- Les passifs non courants portants intérêts, les fournisseurs et autre créditeurs ;
- Les passifs d'impôt (en distinguant les impôts différés) ;
- Les provisions pour charges et passifs assimilés (produits constatés d'avance) ;
- La trésorerie négative ou équivalente de trésorerie négative.

2-4-2- Le compte de résultat

Le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice (profit ou perte). Les informations à fournir dans le compte de résultat sont ³⁰

- Les produits des activités ordinaires ;
- Analyse des charges par nature, permettant de déterminer les principaux agrégats de gestion suivants : marge brute, valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation ;
- Charges de personnel ;
- La quote-part dans le résultat des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ;
- Impôt et taxes et versements assimilés ;
- Le résultat net de la période avant distribution ;
- Le résultat des activités ordinaires ;
- Dotation aux amortissements et pertes de valeurs concernant les immobilisations corporelles et incorporelles.

³⁰ Article 230 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz

Le SCF présente une analyse des charges en utilisant une classification reposant soit sur la nature des charges, soit sur leur fonction au sein de l'entité, en choisissant la méthode qui fournit des informations les plus fiables et les plus pertinentes.³¹

→ **Analyse par nature des charges (model obligatoire)** : selon cette méthode de classification, les charges du compte de résultat sont regroupées selon leur nature (par exemple, dotation aux amortissements, achats de matières premières, frais des avantages du personnel, dépenses de publicité), et ne sont pas réaffectées aux différentes fonctions de l'entité.

→ **Analyse par fonction des charges (model facultatif)** : selon cette méthode de classification, les charges sont regroupées selon leur fonction dans le coût des ventes ou, par exemple, dans le coût des activités commerciales ou administratives. Cette méthode précise, Une entité présente au moins son coût des ventes séparément des autres charges.

2-4-3- Le tableau des flux de trésorerie

Le tableau des flux de trésorerie a pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que les informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie. Le tableau des flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice selon leur origines.³²

- Flux générés par les activités opérationnelles ;
- Flux générés par les activités d'investissement ;
- Flux générés par les activités de financement ;
- Flux de trésorerie provenant des intérêts des dividendes.

Les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles sont présentés soit par une méthode directe soit par une méthode indirecte ;

³¹ Article 230 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz

³² Article 240 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz.

→ **La méthode directe** : consiste d'une part à présenter les principales rubriques d'entrée et de sortie de trésorerie brute (clients, fournisseurs, impôts...) afin de dégager un flux de trésorerie net, et d'autre part à rapprocher ce flux de trésorerie net du résultat avant impôt de la période considérée.

→ **La méthode indirecte** : elle consiste à ajuster le résultat net de l'exercice en tenant compte, premièrement des effets des transactions sans influence sur la trésorerie (amortissements, variations clients, stocks, variations fournisseurs...), deuxièmement des décalages ou des régularisations (impôts différés...), et enfin des flux de trésorerie liés aux activités d'investissement ou de financement (plus ou moins-values de cession...), ces flux étant présentés distinctement.

2-4-4- Etat de variation des capitaux propres

L'état des variations des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice. Les variations des capitaux propres d'une entité entre deux dates de clôture reflètent l'augmentation ou diminution de l'actif net de l'entité au cours de la période. Les informations à présenter dans l'état de variation de capitaux propres sont triées³³

- Au résultat net de l'exercice ;
- Aux changements de méthode comptables, corrections d'erreurs directement imputés aux capitaux propres ;
- Aux produits et charges enregistrés directement dans les capitaux propres ;
- Aux opérations en capital ;
- Aux distributions de résultats et affectations décidées au cours de l'exercice.

2-4-5- L'annexe

L'annexe des états financiers comporte des informations présentant un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers. Ces informations peuvent être :

³³ Article 250 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in : www.joradp.dz

→ Les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précisée, et toute dérogation est expliquée et justifiée) ;

→ Les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres ;

→ Les informations concernant les entités associées, les co-entreprises, les filiales ou la société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants : nature des relations, types de transaction, volume et montant des transactions, politique de fixation des prix concernant ces transactions ;

→ Les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle. Deux critères essentiels permettent de déterminer les informations à faire figurer dans l'annexe :

- Le caractère pertinent de l'information ;
- Son importance relative.

Section 3 : L'élaboration du résultat comptable

Dans la majorité des opérations qu'elle réalise, l'entreprise est amenée à constater l'apparition d'une charge ou d'un produit. Les charges et les produits regroupent l'ensemble des opérations d'exploitation ou hors exploitation qui ont affecté la situation nette d'une entreprise soit en l'appauvrissant (comptes de charge), soit en l'enrichissant (compte de produit).

La confrontation entre le total des charges et le total des produits enregistrés par l'entreprise au cours d'un cycle d'activité permettra alors de déterminer son résultat.

Le résultat traduit, donc, l'enrichissement ou l'appauvrissement provenant de la variation des éléments du patrimoine lié à des opérations d'exploitation et exceptionnelles accomplies, par le biais de moyens de production et à travers une organisation a même de contribuer à la réalisation de l'objectif principal de l'entité, qui est le profit.

3-1- La notion du résultat selon les différentes approches

L'information comptable est vitale pour tous les acteurs économiques ayant un lien quelconque avec l'entreprise, à commencer par le comptable de celle-ci lui-même qui fait l'effort de refléter une image fidèle de l'entreprise et ce par l'enregistrement de toutes les opérations concernant la vie de celle-ci, de l'économiste qui s'y intéresse pour mesurer la proportion de la contribution de l'entreprise dans l'économie nationale, du financier qui s'intéresse à la rentabilité financière des opérations effectuées par l'entreprise, et enfin du fiscaliste qui tend à élargir la base de l'impôt, pour préserver les intérêts du trésor, et lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.

Il n'existe pas de norme spécifique pour le résultat ce qui engendre cette diversité d'interprétations.

3-1-1- L'approche comptable

Le résultat net de l'exercice « est la différence entre le total des produits et le total des charges de cet exercice. Il correspond à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice, hors opérations affectant directement le montant des capitaux propres sans affecter les charges ou les produits »³⁴. Le résultat net correspond à un bénéfice (ou profit) en cas d'excédent des produits sur les charges et a une perte dans le cas contraire.

3-1-2- L'approche économique

Selon l'approche économique, le résultat est la contribution réelle d'une entreprise à l'économie nationale. Cette contribution correspond à la valeur ajoutée produite, qui permet la rémunération de tous les facteurs de production. La somme des valeurs ajoutées est égale au produit intérieur. En comptabilité privée, la valeur ajoutée « est calculée uniquement par les entreprises relevant du régime du réel, mais toutes les entreprises connaissent cette notion par le biais de la taxe sur la valeur ajoutée à laquelle elles sont assujetties »³⁵.

³⁴ TAZDAIT Ali, « maîtrise du système comptable et financier », 1ere édition ACG, Alger, 2009, p87.

³⁵ LATREYTE. J.P, « Finance d'entreprise », édition Economica, paris, 1984, p210

3-1-3- L'approche financière

La notion financière du résultat utilisée dans la finance d'entreprise se situe entre les deux approches exposées ci-dessus. La différence principale entre l'approche comptable et financière réside dans la façon de traiter l'amortissement et les provisions. Pour les comptables et les fiscalistes, ces charges sont déductibles de l'assiette imposable, les financiers quant à eux n'ignorent pas cet aspect fiscal, mais préfèrent un autre aspect, celui d'encaissement et de décaissement.

3-1-4- L'approche fiscale

Dans la logique de processus d'exploitation, le bénéfice comptable correspond rarement au bénéfice fiscal, car l'entreprise tend à déduire les charges liées à son activité, parfois même de les gonfler « pour minimiser le bénéfice qui servira d'assiette à l'impôt sur les sociétés »³⁶. Les données de la comptabilité des entreprises qui fournissent le résultat comptable dégagées selon les règles de la comptabilité commerciale sont à la base de la détermination du résultat fiscal après application des règles fiscales³⁷. Autrement dit, le résultat fiscal est un résultat comptable rectifié. Certaines charges seront ainsi réintégrées et d'autres produits déduits.

3-2- Les différentes méthodes de calcul du résultat

Le calcul du résultat comptable peut se faire par l'une des deux méthodes, soit la méthode du bilan, ou bien, la méthode du compte de résultat. Le bilan et le compte de résultats sont deux tableaux complémentaires : le bilan reflète le patrimoine de l'entreprise à un moment donné alors que le compte de résultat reflète son activité sur une période donnée.

³⁶ LEFEBVRE. F, « Mémento pratique comptable », 21^{ème} édition, Economica, paris, 2002, p223

³⁷ LEFEBVRE. F, « Mémento pratique comptable », 21^{ème} édition, Economica, paris, P224, 225.

3-2-1- L'approche du bilan

Le bilan décrit à une date donnée, « l'ensemble des moyens de financement mis en œuvre par une entreprise et leur utilisation ».³⁸

Mais comme le confirme Jean FOURASTIE, « pour comprendre ce qui est le bilan, il est nécessaire de savoir qu'il est le résultat de deux activités profondément différentes, la comptabilité et l'inventaire. Pour obtenir un bilan à partir de la comptabilité, il faut en effet effectuer une série d'opérations qui dépassent la comptabilité et que l'on appelle l'inventaire. Elle enregistre, elle classe et elle additionne.

L'inventaire est de nature économique. Il est un effort pour contrôler la comptabilité, c'est-à-dire de reconnaître si elle donne des résultats qui ne sont pas en trop grand désaccord avec la réalité économique. Il faut donc donner au bilan une définition prudente.

Il ne faut pas être inexact en voulant être bien précis, le bilan est une présentation conventionnelle de la situation d'un patrimoine. C'est une évaluation établie en vertu de certaines conventions qui ne sont pas simples ».³⁹

En fin d'exercice, « l'activité d'une entreprise peut se traduire par le résultat bénéficiaire dans le cas où l'actif est supérieur au passif, ou un résultat déficitaire dans le cas où l'actif est inférieur au passif.»⁴⁰

L'évaluation de la situation patrimoniale est retracée par l'actif net, ce dernier est égal à l'actif réel moins le passif exigible ; autrement dit, les fonds propres.

Le résultat d'un exercice peut être calculé en comparant les fonds propres au début de l'exercice et ceux de fin d'exercice, à condition qu'il n'y ait pas eu d'apport nouveau ou de retrait de fonds, dans le cas où le commerçant a effectué au cours de l'exercice, des apports nouveaux d'actif, pour accroître les capacités de son entreprise. Cet apport entraîne une augmentation du fonds personnel, s'il a un caractère définitif. En revanche, si le commerçant a effectué un retrait de fonds de façon définitive, celui-ci entraîne une diminution du fonds personnel et en même temps de l'actif.

³⁸LEAURIN. Y, « Comptabilité de l'entreprise (Tome1) », 2ème édition, Sirey, 1992, p 18

³⁹ FOURASTIE. J, « la comptabilité que sais-je ? », édition Puf, paris, 1990, P 108.

⁴⁰Z.KHAFRABI. M, « Technique comptable », édition Berti, Alger, p 32.

3-2-2- L'approche du compte de résultat (CR)

Le compte de résultat « est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours d'un exercice. Il fait apparaître par différence le résultat net de l'exercice ⁴¹. Donc, le compte de résultat est l'état qui retrace la formation du résultat de l'exercice (bénéfice ou perte). Ainsi on parle du compte de résultat "de l'année" et non pas "au 31/12/N".

Il récapitule les produits et les charges de la période et par différence, détermine le résultat de l'entreprise qui pourrait être :

- Bénéfice si : produits > charges ;
- Perte si : charges > produits.

Les produits reflètent tout accroissement d'avantages économiques survenus au cours de l'exercice, se manifestant par des entrées ou des augmentations d'actifs ou par des diminutions de passifs, ils comportent, également, les reprises sur pertes de valeur et sur provisions.

Les charges reflètent tout amoindrissement d'avantages économiques intervenus au cours de l'exercice, ayant pour incidence de diminuer ou de faire sortir un élément d'actif ou de faire apparaître un passif exigible. Le résultat net de l'exercice est calculé par la différence entre le total des produits et le total des charges de cet exercice, en d'autres termes, il exprime la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice, hormis les apports et les retraits effectués sur les capitaux propres n'ayant pas d'incidence sur les charges et les produits.

3-3- Les travaux de régularisation de fin d'exercice

Les opérations de fin d'exercice ou travaux d'inventaire, réalisées en fin d'exercice comptable, ont pour objectif l'élaboration des documents de synthèse (bilan, compte de résultat et annexe) qui sont des éléments essentiels pour l'information des tiers. Cet inventaire est obligatoire chaque fin d'année.

⁴¹ BENREJDAL.M, « Du plan comptable national au système comptable financier », édition DAR EL HANA, Alger, 2009, p 41

Les données d'inventaire sont regroupées sur le livre d'inventaire et distinguées selon la nature et le mode d'évaluation des éléments qu'elles représentent. Le livre d'inventaire doit être suffisamment détaillé pour justifier le contenu de chacun des postes du bilan.

Les écritures d'inventaire constituent à régulariser et ajuster les comptes afin de présenter une image fidèle de patrimoine de l'entreprise, en tenant compte des comptes sincères et réguliers grâce au respect de tous les principes comptables.

Les travaux d'inventaire ou de fin d'exercice consistent à ⁴²

- Déterminer le résultat, bénéfice ou perte, réalisé pendant l'exercice comptable.
- Déterminer le plus objectivement possible la situation patrimoniale de l'entreprise à la clôture de l'exercice et ce dans le but de présenter des états financiers reflétant à leur date d'arrêté, une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise dans le but de répondre à une nécessité de gestion, étant donné que la comptabilité est l'un des outils aidant à la prise de décision ainsi que dans le but de répondre à une obligation légale.

3-3-1- L'inventaire extra comptable et les opérations de régularisation

L'inventaire physique appelé aussi inventaire extracomptable est le recensement matériel (un dénombrement détaillé article par article) des existants. Il peut porter sur :

- Le stock ;
- Les immobilisations ;
- Les effets de commerce ;
- Les valeurs mobilières ;
- Les espèces ...etc.

Après l'établissement de l'inventaire physique il y a lieu d'apporter les régularisations nécessaires pour le calcul du résultat comptable.

⁴² DISLE.C, MAESO.R, MEAU.M, « Introduction à la comptabilité : Manuel et applications », édition Francis LEFEBVRE, DUNOD, paris 2012, P 247.

3-3-2- L'inventaire des immobilisations

Le contrôle physique des immobilisations corporelles peut être réalisé suivant des procédures comptables linéaires à celle mises en place pour le contrôle des stocks. L'inventaire physique sera réalisé par comparaison avec le fichier des existants (fiche des immobilisations, cahier d'immobilisation).

3-3-2-1- Les amortissements

La définition de l'amortissement « a évolué, alors que dans l'ancienne version du PCN, il correspondait à la récupération d'un coût pendant une durée d'usage généralement admises pour certaines catégories de bien, il devient désormais selon le référentiel, la constatation de la consommation des avantages économiques attendus de l'actif, ou c'est la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité »⁴³

Certaines immobilisations ne se déprécient pas avec le temps, elles sont donc non amortissables tels que le fonds de commerce, terrains, immobilisations financières, droit au bail. L'amortissement peut être vu sous d'autres angles :

- L'aspect économique qui consiste à étaler le coût du bien sur sa durée probable d'utilisation.
- L'aspect financier qui considère l'amortissement comme une ressource interne contribuant au renouvellement des biens amortis

**La base amortissable = valeur brute - valeur
résiduelle**

⁴³ IRION Bernard ; « La convergence du droit comptable français vers les normes IAS/IFRS » : propositions Comptables et fiscales de la CCIP; Rapport ; 23 décembre 2004 ; Chambre de commerce et d'industrie de Paris, P 14.

La base amortissable est le coût d'un actif, ou tout autre montant substitué au coût, diminué de sa valeur résiduelle, tant dit que l'amortissement est la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité, la détermination de la base amortissable a changé avec l'apparition du SCF car certains concepts sont apparues, à savoir :⁴⁴

- La valeur résiduelle : est le montant estimé qu'une entité s'attend à obtenir pour un actif, après déduction des coûts de sortie attendus, à la fin de sa durée d'utilité.
- La durée d'utilité : est soit la période pendant laquelle l'entité s'attend à utiliser un actif, soit le nombre d'unités de production ou d'unités similaires que l'entité s'attend à obtenir de l'actif.
- La valeur recouvrable : est la valeur la plus élevée entre le prix de vente net de l'actif et sa valeur d'utilité.
- La valeur d'utilité : est la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés de l'utilisation continue d'un actif de sa sortie à la fin de sa durée d'utilité ou qu'elle prévoit d'encourir lors du règlement d'un passif.
- La valeur du marché : cette valeur est déterminée sur la base d'une estimation d'un expert, généralement effectuée par des évaluateurs professionnels qualifiés.
- La valeur vénale : est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché.

3-3-2-2- Les modes d'amortissements

Le SCF a prévu les types d'amortissements suivants :⁴⁵

- L'amortissement linéaire : appelé aussi amortissement constant, il est considéré comme identique tout le long de la durée de vie du bien. L'amortissement linéaire débute au jour de mise en service du bien. Le montant de l'annuité d'amortissement est calculé proportionnellement au temps d'utilisation des biens, selon la durée écoulée entre la date de mise en service et la date de fin d'exercice comptable.

⁴⁴ OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS » : comparaison avec les règles française et US GAAP, édition DUNOD, Paris 2006, P 252.

⁴⁵ OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS » : comparaison avec les règles française et US GAAP, édition DUNOD, Paris 2006, P 261

→ L'amortissement dégressif ou décroissant : c'est la faculté accordée par l'administration fiscale, permettant d'amortir plus vite les biens en début de vie. Les taux de l'amortissement dégressif sont obtenus en multipliant le taux de l'amortissement linéaire par un coefficient qui est :

- De 1.5 Pour les biens dont la durée de vie est comprise entre 3 et 4 ans ;
- De 2 pour les biens dont la durée de vie est comprise entre 5 et 6 ans ;
- De 2.5 pour les biens dont la durée de vie est supérieure à 6 ans.

→ **L'amortissement progressif ou croissant**: cette modalité d'amortissement est l'inverse de l'amortissement dégressif. En effet, l'annuité annuelle augmente par rapport à son antécédent.

Elle a des impacts sur la trésorerie et sur le résultat comptable de l'entreprise si le bien en question est acquis par emprunt ce qui affecte l'annuité annuelle puisqu'elle englobera deux volets à savoir l'intérêt et le remboursement du montant emprunté.

→ **L'amortissement suivant le nombre de l'unité d'œuvre** : cette méthode consiste à amortir simplement l'utilisation du bien pendant l'exercice sur sa capacité de production globale ; soit en déterminant le coût de l'unité d'œuvre soit par simple division. Selon la méthode de séparation des composants, les différentes parties significatives d'une immobilisation corporelle doivent être amortis séparément à chaque fois que :⁴⁶

- Les composants ont une durée d'utilisation différente de celle de la structure de base ;
- Ou lorsque les composants procurent des avantages à l'entreprise selon un rythme différent, nécessitant l'utilisation de taux et de modes d'amortissement différents. Concernant le nombre de composants à faire apparaître, une relation peut être mise en évidence : le nombre de composants augmente lorsque la durée d'utilisation de l'immobilisation augmente. En effet, on peut penser que pour faire fonctionner durablement une immobilisation, il faut changer ou remplacer certaines pièces essentielles de durée de vie plus courte au celle de l'immobilisation elle-même.

⁴⁶ OBERT Robert, Op.cit., P 241.

3-3-2-3- La comptabilisation de l'amortissement

Les amortissements des immobilisations sont portés au crédit des comptes 28 "Amortissement des immobilisations ". Ces comptes sont subdivisés selon le même niveau de détail que les comptes principaux (20 et 21) sur lesquels ils portent.

En contrepartie, les dotations aux amortissements sont enregistrées en charge au débit des comptes 681 dotations aux amortissements.

Les immobilisations incorporelles sont amorties sur la base de leur durée d'utilité, cette durée d'utilité est présumée ne pas dépasser 20 ans, sauf cas exceptionnel qui doit être justifié dans l'annexe. Lors de la constatation de perte de valeur, c'est-à-dire la valeur recouvrable (la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'utilité) inférieure à la valeur nette comptable le compte 29 et crédité par le débit des comptes de dotation (d'exploitation, financières ou exceptionnelles) concernés "C/681".

Le compte de perte de valeur est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- Le débit des comptes de dotation correspondants, lorsque le montant de la perte de valeur est augmenté ;
- Le crédit d'un compte 78 (de même niveau que celui utilisé pour la dotation), lorsque le montant de la perte de valeur est diminué ou annulé (perte de valeur devenue, en tout ou partie, sans objet)
- Le montant net des immobilisations, après déduction des amortissements et des pertes de valeur, figure au bilan.

- A chaque fin d'exercice :

681		Dotation aux amortissements, provision, et perte de valeur-actifs non courant	XX	
	28	Amortissement des immobilisations		XX

- Constater une perte de valeur :

681		Dotation aux amortissements, provision, et perte de valeur-actifs non courant	XX	
	29	-Perte de valeur sur immobilisations		XX

- Reprise sur perte de valeur :

29		Perte de valeur sur immobilisations	XX	
	781	Reprise sur pertes de valeur et provisions		XX

3-3-3- L'inventaire des stocks

Il constitue une des tâches les plus importantes et les plus délicates, le comptable doit procéder au récolement des marchandises, productions finies, semi-ouvrées, et les matières produites, présentes en magasin ou à l'extérieur, ainsi que l'inventaire des travaux en cours.

Les stocks doivent être évalués au coût d'achat et non au prix de vente, les frais accessoires doivent être incorporés au prix d'achat de marchandises ou de matières premières à l'instar des frais d'emballages de transport, de douane, d'assurance...etc.

A leur sortie du magasin, les produits fabriqués ou semi-ouvrés peuvent être évalués selon deux méthodes :

→ Premier entré premier sortie "FIFO" : dans cette méthode, on considère que les éléments du stock qui ont été acquis les premiers sont vendus les premiers.

→ Coût unitaire moyen pondéré "CUMP" : dans cette méthode, le coût de chaque élément est déterminé à partir de la moyenne pondérée du coût d'éléments similaire au début d'un exercice et du coût d'éléments similaires acheté ou produits au cours de l'exercice.

Pour des raisons pratiques, les entreprises ne peuvent calculer le coût réel de production pour chaque entrée et sortie des produits fabriqués. Elles sont amenées à utiliser durant la période un coût préétabli, ou standard pour enregistrer les mouvements de ces produits. Toutefois, l'entreprise doit effectuer une valorisation des existants en fin d'exercice selon les techniques suivantes :⁴⁷

→ **L'inventaire permanent** : permet un suivi comptable des stocks et favorise l'arrêté rapide des situations comptables périodiques. Il permet également au niveau des produits finis d'établir une correspondance directe entre les coûts des stocks vendus, et les revenus y afférents.

→ **L'inventaire intermittent** : cette méthode implique la variation de stocks qui consiste à faire disparaître en fin d'année le stock initial et à faire apparaître le stock final. L'intérêt de l'inventaire intermittent est de déterminer le coût d'achat des matières premières utilisées ou le coût d'achat des marchandises vendues ou encore la production stockée de l'exercice, en

⁴⁷ GARMILIS. A, « Comptabilité financière », édition DUNOD, Paris 2002, P19

cas où celle-ci s'avère inférieure coût réel, une provision pour dépréciation des stocks doit être constituée.

3-3-3-1- Régularisation des stocks

La régularisation des stocks ajuste la "consommation " de l'exercice, car elle constate les achats et ajuste ces stocks en fin d'exercice.

→ Enregistrement des approvisionnements et marchandises consommées : En fin de période après analyse, les écarts éventuels entre le stock physique évalué de façon extra comptable et le stock figurant au débit des comptes de stocks 30, 31, 32 sont enregistrés afin de porter le montant de ces derniers à la valeur constatée dans l'inventaire physique.

Les écarts justifiés sont considérés comme normaux et sont constatés en contrepartie du compte 60 ; les autres écarts sont enregistrés aux compte 657 "charges exceptionnelles de gestion courante" ou 757 "produits exceptionnels sur opération de gestion".

- Les écarts justifiés :

30		Stocks de marchandises	XX	
	60	Achat consommés		XX

- L'écart non justifié : « Charges exceptionnelles »

675		Charges exceptionnelles de gestion courante	XX	
	30	Stocks de marchandises		XX

•L'écart non justifié : « Produits exceptionnels »

30	757	Stocks de marchandises Produits exceptionnels sur opérations de gestion	XX	XX
----	-----	--	----	----

— **Enregistrement des produits fabriqués ou en cours de fabrication:** en fin de période et après analyse, les écarts éventuels entre le stock physique évalué de façon extracomptable et le stock figurant au débit des comptes de stocks 33,34 ou 35 en comptabilité, sont enregistrés afin de porter le montant de ces derniers à la valeur constatée dans l'inventaire physique. Ces bonis et mali d'inventaire sont généralement enregistrés également en comptes 72 "productions stockées ou déstockées".

— **Les stocks mis en dépôt ou en consignation ou qui sont en voie d'acheminement:** font l'objet d'une comptabilisation dans un compte 37 stocks à l'extérieur, jusqu'à réception dans les magasins de l'entité ou jusqu'au dénouement de l'opération (en cas de dépôt-vente). En fin de période, si ce compte n'est pas soldé, un état détaillé des stocks correspondants est établi par l'entité.

3-3-3-2- Constitution de dépréciation des stocks

A la clôture de l'exercice, on compare la valeur d'origine et la valeur à l'inventaire de chacun des éléments des stocks.

Quand la valeur à l'inventaire est inférieure à la valeur d'origine, on dit que le stock a subi une dépréciation, si celle-ci n'est pas irréversible ou n'est que probable, alors on aura recours à une provision pour dépréciation. La constitution de la provision pour dépréciation des stocks se fait comme suite

:

6817		Dotation aux provisions dépréciation des stocks	XX	
	39	Dépréciation des stocks		XX

Par la suite la provision peut être ajustée à la fin des périodes suivantes, soit en la rehaussant en débitant le compte 6817 "Dotation aux provisions dépréciation des stocks" et en créditant le compte 39 "Dépréciation des stocks", soit en la diminuant en débitant le compte 39 et créditant le compte 78 "reprises sur perte de valeur". Comme celle-ci peut être carrément annulée si la dépréciation disparaît ou s'avère être irréversible dans ce cas le comptable est tenu de passer la même écriture que celle de la diminution, seulement le montant qui figurera sera celui de la provision entière. Le montant net des stocks, après déduction des pertes de valeur, figure au bilan.

Les soldes des comptes 39 sont imputés en diminution du montant des stocks concernés lors de la sortie des stocks de l'actif.

3-3-4- Provision pour dépréciation des créances

Les créances comprennent l'ensemble des droits acquis par l'entreprise par suite de ses relations avec les tiers. Ce poste est également important et l'entreprise doit à chaque fin d'exercice examiner toutes ses créances client pour apprécier avec précision la situation financière de chaque client. La partie des créances qu'elle risque de ne pas recouvrer lorsque les clients ont des difficultés de paiement, doit être provisionnée, de même l'entreprise est tenue de contrôler l'exactitude de la comptabilité par rapport à la réalité.

L'analyse des créances en fin d'exercice fait ressortir deux types de créance :

→ **Créances saines** : ne représentant aucun risque de non recouvrement, dans ce type de créance il n'y a lieu de n'opérer aucune régularisation.

→ **Créances douteuses** : dans ce cas, la dépréciation correspondant à la partie des créances que l'on risque de ne pas recouvrer lorsque les clients ont des difficultés de paiement, doit être provisionnée. A cet effet, le comptable est tenu de passer l'écriture de constatation suivante :

- Transfert de la créance au compte client douteux :

416		Clients douteux	XX	
	411	Clients		XX

- Constatation d'une dépréciation :

681		Dotation aux amortissements et provisions actifs non courant	XX	
	4911	Provision pour dépréciation des comptes client		XX

- Constater une dépréciation, calculer sur la base du montant hors taxe de la créance, car la TVA éventuellement non payée par le client pourra être récupérée auprès de l'Etat.

Si lors des exercices ultérieurs, il y a lieu de rehausser la provision vue que la créance s'est dépréciée d'avantage, le comptable doit repasser la même écriture en portant sur le journal le montant qui s'est déprécié en fin d'exercice concerné. Si par contre, il s'avère que l'entreprise va pouvoir récupérer une partie ou toute la créance douteuse provisionnée, il y a lieu de diminuer ou d'annuler complètement la provision, dans ce cas on doit passer l'écriture suivante :

4911		Provisions pour dépréciation de compte client	XX	
	781	Reprise sur dépréciation des créances		XX

Par ailleurs, si la créance est perdue à jamais et que l'entreprise n'a aucun moyen de la récupérer, même partiellement, la créance sera considérée comme une charge irrécouvrable.

Si le client fait faillite, la créance ne sera jamais payée l'entreprise va donc :

- Constater une perte définitive comme suit :

654		Pertes sur créances irrécouvrable	XX	
44571	416	TVA collectée	XX	XX

- Reprendre une provision qui n'a plus d'objet :

4911		Dépréciation de compte clients	XX	
	781	Reprise sur dépréciation des créances		XX

3-3-5- La comptabilisation de la provision pour risques et charges

Elles constatent des risques et charges probables liés à des évènements intervenus au cours de l'exercice ; la charge réelle intervenant ultérieurement mais son montant pouvant être estimé à la date de l'inventaire (litige, garantie, grosse réparation...etc.).

Elles sont constituées lorsque le risque ou la charge probable apparaît, ajustées selon leurs variations puis soldées lorsque la charge réelle intervient.

Donc le comptable constitue une provision en débitant le compte 681 "Dotation aux amortissements et aux provision-charge d'exploitation" ou le compte 686 "Dotation aux amortissements et provision-charge financières" et en créditant le compte 153 "provisions pour pensions et obligations similaires" enregistre les provisions relatives aux charges que peuvent engendrer des obligations légales ou contractuelles conférant au personnel des droits à la retraite ou le compte 156 provision pour renouvellement (entreprises concessionnaires) "provision /risque et charge" enregistre les provisions pour renouvellement des immobilisations constituées par les concessionnaires de service public. Il est réajusté à la fin de chaque exercice par :

→ Le débit des comptes de dotations correspondants 681,686, lorsque le montant de provision est augmenté ;

→ Le crédit du compte 781 "Reprise sur perte de valeur et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitations)", du compte 786 "Reprise sur provisions (à inscrire dans les produits financiers ".

Lors de la réalisation du risque ou de la survenance de la charge, la provision antérieurement constituée est soldée par le crédit des comptes 781,786. Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6

3-3-6- Régularisation des comptes de gestion

L'objet de ces régularisations est d'imputer à l'exercice comptable toutes les charges et tous les produits le concernant. L'enregistrement comptable des charges et produits est réalisé à la réception de la pièce comptable.

3-3-6-1- Les produits et charges constatés d'avance

Les produits et les charges peuvent être enregistré dans l'exercice N et ne pas le concerner :

Charges et produits constatés d'avance.

→ **Les produits constatés d'avance** : L'exclusion des produits comptabilisés au cours de l'exercice sur la base des pièces comptables, mais qui concernent l'exercice ou les exercices suivants. C'est le cas par exemple des avances de loyer pour des mois se rapportant à l'exercice suivant, mais qui sont perçues au cours de cet exercice. Il convient de les rattacher à l'exercice auquel elles se rapportent. Pour cela, après avoir constaté le produit normalement, le comptable doit neutraliser le montant des produits qui ne se rapportent pas à l'exercice actuel et ce en débitant le compte du produit concerné de la classe 7, et en créditant le compte 487 "Produit constaté d'avance".

→ **Les charges constatées d'avance** : En fin d'exercice, l'entreprise ne doit prendre en compte que des charges afférentes à l'exercice en cours. Pour cela, il est nécessaire de procéder à quelque régularisation. Les charges ayant été comptabilisées durant l'exercice comptable, mais dont une partie l'a été par anticipation, car elles concernent l'exercice comptable suivant doivent être neutralisées. L'exemple le plus souvent cité est le montant de loyer qui en général comptabilisé, et parfois payé, d'avance pour une période de plusieurs mois est généralement d'une année.

3-3-6-2- Les produits à recevoir

Les produits à recevoir sont les produits concernant l'exercice N mais non comptabilisés. La constatation des produits accordé en fin d'année s'effectue avec la prise en considération des intérêts se rapportant à l'exercice mais qui ne seront perçus qu'à terme échu et ce en débitant le compte 2768, "intérêt courus" et en créditant le compte 76 "Produit financier".

3-3-6-3- Les charges à payer

Les charges qui concernent l'exercice comptable et qui auraient donc dû être constatées dans l'exercice, mais qui ne l'ont pas été pour des raisons techniques (absence de documents justificatifs par exemple) doivent être prises en compte par la déduction pour la détermination du résultat comptable via l'écriture suivante :

6X		Charge	XX	
445		Etat, taxe sur le chiffre d'affaire	XX	
	408	Fournisseurs factures non parvenues		XX
	428	Personnel, charge à payer et produits à recevoir		XX
	438	Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir		XX
	448	Etat, charges à payer et produits à recevoir		XX
	468	Divers charges à payer et produits à recevoir		XX

Ces comptes de régularisation, figurent au bilan ; au passif, dans le poste auquel ils se rattachent.

Conclusion du chapitre

Pour conclure ce chapitre, le scf prévoit une énonciation plus explicite des principes et des règles devant guider l'enregistrement comptable des transactions, leur évaluation et l'établissement d'états financiers facilitant la vérification des comptes. La prise en charge des besoins des investisseurs qui disposeront d'une information financière lisible et permettant la comparaison et la prise de décisions. L'enregistrement comptable des opérations effectuées par l'entreprise a pour but d'obtenir une synthèse qui permettra le calcul du résultat réellement réalisé.

Chapitre 3 :
*Les règles qui régissent le passage du
résultat comptable au résultat fiscal*

Chapitre III : les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Introduction

Le processus de conversion du résultat comptable en résultat fiscal est une conséquence entre le droit comptable et le droit fiscal, et c'est une conséquence pour la prise en compte des produits et charges dans le cadre de la détermination du résultat annuel de la société.

D'une part, la différence entre les règles comptables et les règles fiscales résultant du retard temporaire de comptabilisation de certains produits et charges révèle les impôts différés édictés par la loi fiscale algérienne.

En revanche, les revenus et les dépenses où se rejoignent droit fiscal et droit comptable se transforment en points communs. Cette section couvre les règles régissant la transition des revenus comptables aux revenus fiscaux et sera divisée en trois sections. Premièrement, les points communs entre le droit fiscal et le droit comptable, deuxièmement, les distorsions temporaires, et enfin les distorsions absolues.

Section 01 : les points en communs entre la loi fiscale et la loi comptable

Il existe entre la comptabilité et la fiscalité des points en communs. Ces deux disciplines sont complémentaires, car les règles comptables impactent la fiscalité et les règles fiscales impactent la comptabilité

1. Le résultat fiscal est calculé à partir du résultat comptable

La détermination des résultats fiscaux met en évidence le lien entre le droit comptable et le droit fiscal. Les agences d'administration fiscale s'appuient sur les résultats comptables pour déterminer les résultats du calcul de l'impôt.

En réalité, ils existent des relations entre le résultat comptable et le résultat fiscal qui ont pour but de déterminer le résultat imposable. Les entreprises sont tenues de respecter les définitions édictées par le système comptable financier sous réserve qu'elles ne soient pas contraires aux règles applicables pour le calcul de la base imposable¹.

Pour déterminer le résultat imposable, l'entreprise applique quelques principes issus de la comptabilité.

¹ C.COLLETTE, « Gestion fiscale des entreprises », éd Ellipses, paris, 1998, p99.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Les entreprises doivent établir à la fin de chaque exercice le résultat comptable qui figure dans le bilan au 31/12 de chaque année, puis au début 01/01 de l'année suivante l'entreprise détermine le résultat imposable sur lequel on calcule l'impôt à payer.

2. La loi fiscale détermine le coefficient d'amortissement dégressif, progressif et la base d'amortissement linéaire

Il est nécessaire que le comptable soit conforme à la réglementation fiscale pour déterminer la base d'amortissement et la méthode à appliquer.

Les bases d'amortissements

Les bases d'amortissements sont différentes selon leur origine, et nous allons citer quelques-unes :

- L'immobilisation a été acquise à titre onéreux

L'amortissement est calculé sur la valeur d'origine ; Cela inclut le prix d'achat, auquel nous ajouterons des frais supplémentaires tels que les frais de port, les frais de douane ... Mais les frais financiers ne sont pas pris en compte.

Lorsque l'entreprise récupère la TVA, l'amortissement se calcule sur la valeur hors taxes, si l'immobilisation n'est déductible, il se calcule sur la TVA inclus².

- L'immobilisation a été acquise à titre gratuit

En cas d'acquisition à titre gratuit, l'immobilisation doit être comptabilisée à sa valeur vénale³. Celle-ci entraîne une augmentation de l'actif net figurant dans le bilan et augmente aussi la base imposable⁴.

Les techniques d'amortissements

Il existe trois méthodes d'amortissement en commun entre la loi fiscale et la loi comptable qui sont :

² M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », éd Litec, paris, 1994, p88.

³ Valeur vénale : c'est la valeur qu'il est possible d'obtenir d'un bien en cas de revente.

⁴ Idem.

L'amortissement linéaire

L'article 174-1 de CIDTA « est applicable de plein droit, pour toutes les immobilisations, le système d'amortissement linéaire »⁵.

Dans ce système d'amortissement, la rente est constante pour toutes les années, c'est-à-dire les années d'utilisation des actifs amortis. Les entreprises se réfèrent généralement aux droits de douane reconnus par les autorités fiscales. Les marchandises font l'objet d'un amortissement plus rapide, auquel cas l'entreprise peut décider pour une période plus courte.

Généralement, le point de départ de l'amortissement est la date de la mise en service⁶.

L'amortissement dégressif

Le système d'amortissement dégressif est facultatif. Celui-ci incite les entreprises à l'investissement car il possède des avantages fiscaux. Dans ce système, les premières annuités sont élevées, les suivantes sont de plus en plus faibles, c'est-à-dire réduire le résultat ou le bénéfice de l'entreprise pour payer moins d'impôts⁷.

Le taux d'amortissement dégressif est obtenu en multipliant le taux linéaire par un coefficient. Ce taux s'applique toujours sur la valeur résiduelle. Ce type d'amortissement est réservé aux biens neufs ayant une durée d'utilisations d'au moins trois ans⁸.

Les biens amortissables en dégressif sont⁹:

- matérielles et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication, de transformation.
- matériels de manutention.
- installations destinées à l'épuration des eaux et à l'assainissement de l'atmosphère.
- installations productrices de vapeur, chaleur ou énergie.
- installations de sécurité et installations à caractère médico-social.
- machines de bureau à l'exclusion des machines à écrire.
- matériels et outillages destinés à des opérations de recherche scientifique ou technique.

⁵ Article 174-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

⁶ M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », op.cit., p89.

⁷ *Idem*, p90.

⁸ C.COLLETTE, op.cit., p120.

⁹ *Idem*, p121.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

- installations de magasinages et de stockage.
- immeubles et matériels des entreprises hôtelières.
- bâtiment industriels dont la durée normale d'utilisation n'excède pas 15 ans.
- véhicules routiers servant au transport en commun de personnes.

L'amortissement dégressif est également applicable aux entreprises du secteur touristique pour les bâtiments et locaux servant à l'exercice de l'activité de tourisme.

L'amortissement dégressif s'applique annuellement sur la valeur résiduelle du bien à amortir.

Les coefficients utilisés pour calculer l'amortissement dégressif sont fixés respectivement à 1,5, 2 et 2,5. Selon que la durée normale d'utilisation des équipements est de trois (3) ou quatre (4) ans, de cinq (5) ou six (6) ans, ou supérieure à six (6) ans¹⁰.

Amortissement progressif

Selon l'article 174-3 du CIDTA, « les entreprises peuvent procéder à l'amortissement de leurs investissements suivant le système d'amortissement progressif. L'amortissement progressif est obtenu en multipliant la base amortissable par une fraction admettant comme numérateur le nombre d'années correspondant à la durée d'utilisation déjà courue, et comme dénominateur $n(n + 1)$; "n", étant le nombre d'années d'amortissement. Les entreprises doivent, joindre une lettre d'option à leur déclaration annuelle, pour bénéficier de ce système d'amortissement. L'option pour l'amortissement progressif exclut, en ce qui concerne les investissements qui y sont soumis, la pratique d'un autre type d'amortissement »¹¹

3. La réévaluation de l'actif

Les entreprises réévaluent leurs immobilisations pour tenir compte des plus-values latentes générées par l'inflation. La réévaluation doit porter sur des immobilisations corporelles et financières. Les immobilisations incorporelles sont exclues du périmètre de réévaluation. La différence de réévaluation doit être comptabilisée en capitaux propres.

¹⁰ Article 174-2 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

¹¹ *Idem*.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée en règle générale sur la convention des coûts historiques. Cependant, il est procédé dans certaines conditions fixées par le présent règlement et pour certains éléments à une révision de cette évaluation sur la base ¹² :

- de la juste valeur (ou coût actuel).
- de la valeur de réalisation.
- de la valeur actualisée (ou valeur d'utilité).

La valeur d'entrée des actifs est évaluée selon le coût historique, sauf en cas de pertes de valeurs constatées par dépréciation.

Le coût historique des biens et marchandises inscrits à l'actif du bilan lors de leur comptabilisation est constitué après déduction des taxes récupérables et des remises commerciales, rabais et autres éléments similaires¹³ :

- pour les biens acquis à titre onéreux, par le coût d'acquisition.
- pour les biens reçus à titre d'apport en nature, par la valeur d'apport.
- pour les biens acquis à titre gratuit, par la juste valeur à la date d'entrée.
- pour les biens acquis par voie d'échange, les actifs dissemblables sont enregistrés à la juste valeur des actifs reçus et les actifs similaires sont enregistrés à la valeur comptable des actifs donnés en échange.
- pour les biens ou services produits par l'entité, par les coûts de production.

4. Les éléments de faibles valeurs

Les éléments d'actif non significatifs peuvent, sur l'option de l'entreprise, ne pas être inscrits au bilan. Ils vont être inscrits en charge.

Les entreprises sont obligées de comprendre que ces éléments sont déductibles immédiatement. Les éléments concernés sont les suivants :

- le petit outillage à main.

¹² Article 112-1 de l'arrêté du 26/07/2008, fixant les règles d'évaluations et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, J O N° 19 du 25 mars 2009.

¹³ *Idem*.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

- les petits matériels et outillages.

Les éléments de faible valeur dont le montant hors taxe n'excède pas 30.000 DA peuvent être constatés comme charge déductible de l'exercice de leur attachement. (Article 141-3 du CIDTA).

5. La loi fiscale détermine la périodicité sur laquelle on calcule le résultat comptable

Le droit comptable fait référence au droit fiscal pour déterminer les résultats comptables, en respectant le délai prescrit ou édicté par le droit fiscal. De plus, les lois fiscales déterminent la fréquence à laquelle les résultats sont calculés, qui seront alors imposables.

L'impôt est dû chaque année sur les bénéfices obtenus pendant l'année précédente ou dans la période de douze (12) mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan, lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile. (Article 139 CIDTA).

Si l'exercice clos au cours de l'année précédente s'étend sur une période de plus ou moins de douze (12) mois, l'impôt est néanmoins dû d'après les résultats dudit exercice.

Si aucun bilan n'est dressé au cours d'une année, l'impôt à payer pour l'année suivante est déterminé sur les bénéfices de la fin de la dernière période imposée ou, dans le cas de nouvelles entreprises, du début des activités jusqu'au 31 décembre de cette année. Les mêmes bénéfices sont ensuite déduits des résultats du bilan dans lequel ils sont inclus.

La faculté laissée aux entreprises de clore leur exercice à une date autre que le 31 décembre est régie par les dispositions de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier¹⁴.

6. Les impôts et taxes

Selon l'article 141 du CIDTA, « l'impôt est dû à raison des revenus ou bénéfices, que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de chaque année ».

Il y a une complémentarité entre la loi fiscale et la loi comptable, notamment dans la détermination des montants et les impôts à payer chaque fin d'exercice ainsi que les taxes à supporter par l'entreprise.

Les impôts et taxes qui se rapportent à l'exploitation sont en principe des charges déductibles

- la taxe professionnelle.

¹⁴ Article 139 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

- les taxes assises sur les salaires : la taxe d'apprentissage.
- les taxes foncières dues pour les immeubles inscrits au bilan.
- les vignettes à régler sur les voitures de sociétés.
- les droits d'enregistrement, les droits de douanes, taxes parafiscales, contributions indirectes, taxes sur le chiffre d'affaire.

7. Dégrèvement d'impôt

Un dégrèvement d'impôt est une réduction ou une suppression d'impôt. Il existe deux types de dégrèvement d'impôt : le premier appelé « dégrèvement d'office », intervient lorsque l'imposition établie comporte une erreur matérielle évidente. Le second est fait, soit sur une réclamation du contribuable contestant le bien-fondé de l'imposition, soit à une demande de remise gracieuse, lorsque ces requêtes jugées recevables¹⁵.

Le droit comptable et le droit fiscal sont complémentaires, ce qui signifie qu'il existe entre eux des points nécessaires pour atteindre les résultats souhaités. De plus, la fiscalité et la comptabilité ne peuvent pas être indépendantes, chacune s'appuyant sur l'autre ou s'appuyant sur l'autre pour calculer les résultats.

Nous discuterons des différences dans les sections suivantes pour expliquer en détail les différents types d'écarts.

Section 2 : Les distorsions temporelles ou temporaires

Il existe des incohérences entre les règles comptables établies et les règles fiscales établies, en particulier le décalage qui génère des impôts différés.

1. Définition de la distorsion temporaire ou temporelle

« Les différences temporaires sont des différences entre le bénéfice imposable et le bénéfice comptable qui trouvent leurs origines dans un exercice et s'inversent dans un ou plusieurs exercices ultérieurs. Les différences temporelles sont des différences entre la base fiscale d'un actif ou d'un passif et sa valeur comptable au bilan. La base fiscale d'un actif ou d'un passif est le montant attribué à cet actif ou passif à des fins fiscales »¹⁶.

¹⁵ M.COZIAN, « précis de fiscalité des entreprises », op.cit., p54.

¹⁶ IAS 12

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Lorsqu'au bilan, la valeur comptable d'un actif ou d'un passif est différente de sa valeur fiscale, on parle de différence temporaire. Selon les cas, ces différences temporaires peuvent être sources d'imposition future et donc de passifs d'impôts différés ; tandis que d'autres peuvent donner lieu à des déductions futures et donc à des actifs d'impôts différés.

C'est un décalage dans le temps entre la constatation comptable d'un produit ou d'une charge et sa prise en compte dans le résultat fiscal dans un exercice ultérieur¹⁷.

Le décalage temporaire, entre la loi comptable et la loi fiscale dans la prise en compte de certaines charges et certains produits, génère les impôts différés qui vont apparaître dans les comptes comptables à la clôture des exercices.

2. Les produits à exclure (des déductions temporaires)

La distorsion temporelle, sur les produits, entraîne un supplément d'impôt ; autrement dit une dette d'impôt future. On peut citer ci-après les produits.

- Les subventions

Les subventions obtenues ont conduit à une augmentation de l'actif net. Ils font partie des éléments taxables. La prise en charge de ces éléments varie en fonction du code des impôts directs et des impôts assimilés pour le traitement fiscal et du système de comptabilité financière pour le traitement comptable.

La comptabilité se base sur le principe d'engagement, c'est-à-dire l'enregistrement des opérations au moment de leurs constatations, mais du côté fiscal toutes charges ou produits seront prise, en compte au moment de l'encaissement ou de décaissement¹⁸.

- Subvention d'exploitation

Les subventions, du point de vue comptable, devraient être constatées dans l'exercice pour lequel elles sont accordées dans la mesure où elles présentent à la date de clôture de ce même exercice, un caractère certain. Au plan fiscal, les subventions d'exploitation et d'équilibre encaissées font partie du résultat net de l'exercice de leur encaissement. Il peut donc résulter un décalage entre la période de comptabilisation et celle d'imposition pour les subventions acquises au cours d'un exercice, mais dont le versement effectif intervient plus tard¹⁹.

¹⁷ Article 134-2, op.cit.

¹⁸ M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », op.cit., p34.

¹⁹ C.COLLETTE, op.cit., p105.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Les entreprises reçoivent des aides sous formes de subventions pour compenser les insuffisances de certains produits et couvrir les charges d'exploitations. Il faut déduire les subventions à la fin de l'année n, pour les imposer l'année suivante n+1.

Les subventions d'exploitation et d'équilibre font partie du résultat de l'exercice de leur encaissement, dans le respect des règles fiscales²⁰.

- Subvention d'équipement

Les subventions d'équipements versées par l'Etat et les collectivités publiques pour le financement d'immobilisations peuvent bénéficier d'un régime de faveur qui autorise l'entreprise à étaler l'imposition²¹.

Ce produit sera alors imposé ultérieurement, est-il va engendrer un impôt différé passif qui est un supplément d'impôt à payer l'année de l'encaissement. Il faut déduire le produit à l'année n pour le réintégrer l'année suivante.

- La réévaluation des immobilisations corporelles

Cette réévaluation génère l'impôt différé passif dans la mesure où l'écart de réévaluation ne sera pas imposable immédiatement, mais il sera imposable ultérieurement.

Le supplément des dotations aux amortissements dégagé des opérations de réévaluation sera rapporté au résultat de l'année. Tous les produits évoqués dans ce chapitre vont donner lieu à un impôt différé²².

3. Définition de l'impôt différé passif

L'impôt différé passif est le montant de l'impôt à payer sur les bénéfices de l'exercice suivant.

L'impôt différé passif correspond à la différence temporelle entre la comptabilisation du produit et son inclusion dans le résultat fiscal de l'exercice suivant.

On peut aussi considérer l'impôt différé passif comme une dette d'impôt futur c'est-à-dire, celle-ci va augmenter le résultat ce qui va engendrer automatiquement l'augmentation Del 'impôt²³.

²⁰ Article 144 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

²¹ C.COLLETTE, « Gestion fiscale des entreprises », éd Ellipses, paris, 1998, p106.

²² Article 186 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

²³ Article 134-2, op.cit.

4. Les charges à réintégrer (des réintégrations temporaires)

Les charges à réintégrer génèrent un impôt différé actif.

- Les frais généraux

Les frais généraux sont composés d'un ensemble de dépenses résultant une diminution de l'actif net. Les frais généraux ne sont pas déductibles, s'ils ne répondent pas aux conditions suivantes²⁴:

- ils doivent se traduire par une diminution de l'actif net ;
- ils doivent figurer dans le patrimoine de l'entreprise, ou ils sont liés à l'exploitation de l'entreprise ;
- ils doivent être régulièrement comptabilisés, appuyés sur des pièces justificatives. Les frais généraux de toute nature, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire, les dépenses de personnel et de main d'œuvre²⁵.

- Les Provisions

Les provisions sont des sommes déduites de bénéfices imposables pour être face à des pertes ou à des charges non encore réalisées.

« Les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables »²⁶.

On peut citer quelques-unes :

- la provision pour congés payés.
- la provision pour indemnités de départ en retraite.

- La provision pour congés payés

En comptabilité, la provision pour indemnité de départ est comptabilisée dans l'année au cours de laquelle le congé est comptabilisé, lors de la comptabilisation de la charge, et sera comptabilisée à des fins comptables au cours de l'année n-1.

²⁴ M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », éd Litec, Paris, 1994, p58.

²⁵ Article 141-1 du code des impôts direct et taxes assimilées, Alger, 2018.

²⁶ Article 141-5 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

La comptabilité est basée sur le principe de l'engagement ou de la comptabilité d'exercice car les exercices et les activités commerciales sont comptabilisés au moment de la comptabilisation et au moment de leur survenance.

Contrairement aux impôts, ces frais ne sont déductibles que lorsqu'ils sont payés, lorsque les flux de trésorerie correspondant à l'année n surviennent.

A la fin de l'exercice n-1, la société enregistre une charge non imposable. Ces frais seront déductibles d'impôt la nième année.

Les impôts sont imputés aux dépenses et aux revenus au moment de la perception ou du décaissement. Pour réduire l'assiette fiscale.

- La provision pour indemnités de départ à la retraite

Cette situation crée un actif d'impôt différé, car les vacances payées et les IDR sont déductibles d'impôt au cours de leur année de paie. Les provisions seront consolidées avant paiement afin d'être déduites l'année suivante, au moment du décaissement.

- Les honoraires

Les honoraires payés par les entreprises peuvent être déduits en principe, mais ne peuvent pas être déduits une fois la charge comptabilisée. Les frais seront remboursés dans la première année ou sur paiement moyennant un préavis à déduire l'année suivante.

Enfin, cela se traduit par un passif d'impôt différé, qui est un passif fiscal pour l'entreprise. La base d'imposition sera déduite pour compenser l'impôt à payer par l'entreprise.

- Complément d'amortissements

Sont visés, les écarts résultant de la comparaison entre l'amortissement comptable pratiqué suivant le SCF et l'amortissement pratiqué suivant les dispositions fiscales prévues à l'article 174 du CIDTA (Amortissement comptable < amortissement fiscal), « la durée d'amortissement comptable est plus longue par rapport à la durée de l'amortissement fiscal »²⁷. Les charges et la situation évoquée vont engendrer les impôts différés actifs qui sont des avantages fiscaux pour l'entreprise.

²⁷ Article 147 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

– Les frais de location

Les loyers qu'une entreprise paie au titre des biens (des immeubles, matériels, automobiles) qu'elle prend en location constituent des charges déductibles ; c'est-à-dire, « les loyers vont être réintégrés comptablement, puis ils vont être déduits l'année suivante pour constituer une créance d'impôt, donc cette situation génère un impôt différé passif, autrement dit, c'est une diminution d'impôt pour l'entreprise »²⁸Cette situation va engendrer un impôt différé actif qui sera défini ci-après.

5. L'impôt différé actif

L'impôt différé actif est le montant d'impôt récupérable sur les bénéfices au cours d'exercice futur. « L'impôt différé actif provient du décalage temporaire entre la constatation comptable d'une charge et sa prise en compte effective dans le résultat fiscal d'un exercice ultérieur. C'est une créance d'impôt futur qui sera récupérée par l'entreprise, car le résultat imposable va diminuer à l'année de décaissement des charges »²⁹.

Afin d'avoir un actif d'impôt différé, qui est un avantage pour l'entreprise, les charges de l'année n doivent être réintégrées dans le résultat comptable puis déduites du résultat imposable, qui est le résultat fiscal de l'année n + 1.

Les produits et charges discutés dans cette section créeront des impôts différés et ceux-ci seront déterminés ou révisés à la fin de chaque année conformément à la réglementation fiscale si l'actif est réalisé ou si la dette est réglée.

SECTION 3 : Les distorsions définitives

Pour la détermination des résultats imposables qui serviront de base au calcul de l'impôt sur les sociétés, des ajustements comptables supplémentaires sont nécessaires afin que les résultats soient imposables sans que l'entreprise ait à s'ajuster. Il y a des produits qui sont enregistrés mais exclus financièrement, sauf pour les dépenses comptables mais imposables.

²⁸ M.COZIAN, « précis de fiscalité des entreprises », op.cit., p76.

²⁹ Article 134-2, op.cit.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

1. La définition de la distorsion définitive

« La distorsion définitive correspond à des produits qui ne seront jamais imposables (sous réserve du respect des conditions d'exonérations), des charges qui ne seront jamais déductibles. L'économie d'impôts est perdue définitivement »³⁰.

2. Les règles de déduction et de réintégration

Pour que le résultat fiscal soit imposable, le comptable doit respecter la règle fiscale, pour cela la loi algérienne a exigé des règles de déductions et d'impositions

Les réintégrations

Pour les réintégrations, nous allons traiter les charges suivantes :

- les cadeaux à caractère publicitaire.
- charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation.
- sponsoring et parrainage.
- frais de recherche et développement.
- frais de réception y compris les frais de restaurant, d'hôtel et de spectacle.
- amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (Preneur).
- les amortissements des véhicules de tourisme.
- les subventions et les dons à caractère humanitaire.
- amende et pénalité.
- les impôts et taxes.
- loyers hors produits financiers (bailleur).
- loyers et dépenses.
- autre charge.

³⁰A.YAICH, « Théories et principes fiscaux », éd Raoufyaich, 2004, p143.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

- Les cadeaux à caractère publicitaire

Est une charge qui sera déduite comptablement, mais fiscalement ils ont des conditions à suivre pour qu'ils soient déduites. « Les cadeaux à caractère publicitaire sont déductibles lorsque leur valeur unitaire ne dépasse pas 500 DA »³¹. La loi n'a pas limité dans le nombre de cadeaux, ils ont juste limité les prix. Si le prix dépasse les 500DA, la différence sera réintégrée au résultat. Cette différence ne sera pas déductible.

- Charge des immeubles non affectés directement à l'exploitation

Pour les honoraires qui n'ont pas la caractéristique de déduction, la loi algérienne ne déduit pas le montant qui leur est alloué.

« Les dépenses, charges et loyers de toutes natures afférents aux immeubles qui ne sont pas directement affectés à l'exploitation ne sont pas déductibles à la détermination du bénéfice imposable »³².

- Sponsoring et parrainage

Les sommes consacrées au sponsoring, patronage et parrainage des activités sportives et de la promotion des initiatives des jeunes sont admises en déduction pour la détermination du bénéfice fiscal, sous réserve d'être dûment justifiées à hauteur de 10% du chiffre d'affaires de l'exercice des personnes morales et/ou physiques et dans la limite d'un plafond de trente millions de dinars (30.000.000 DA)³³.

- Frais de réception y compris les frais de restaurant, d'hôtel et de spectacle

Il n'est pas déductible, sauf lorsque les sommes promises sont justifiées et sont directement liées à l'exploitation de l'entreprise.

Frais de recherche et développement

Les frais de recherche engagés par l'entreprise, qu'ils s'agissent de recherche fondamentale ou de développement de logiciels, constituent une charge déductible de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés³⁴.

³¹ Article 169 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018

³² Idem.

³³ Idem.

³⁴ M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », op.cit., p83.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Selon l'article 171 CIDTA, « sont déductibles du bénéfice imposable, jusqu'à concurrence de dix pour cent (10%) du montant de ce revenu ou bénéfice, dans la limite d'un plafond de cent millions de dinars (100.000.000 DA), les dépenses engagées dans le cadre de la recherche développement au sein de l'entreprise, à condition que le montant admis en déduction soit réinvesti dans le cadre de cette recherche ».

- Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (Preneur)

Comme le prévoit l'article 27 du LCF pour 2010, à terme jusqu'au 31 décembre 2010, le crédit locatif continue de bénéficier d'une déduction, le bénéfice imposable, le loyer qu'il paie au crédit loué selon la méthode de l'amortissement.

Jusqu'à la fin du contrat de location. L'amortissement effectué par le crédit locataire, lorsque le SCF est appliqué, doit être réintégré dans les résultats fiscaux.

- Les amortissements des véhicules de tourisme

Cependant, la base de calcul du produit d'amortissement déductible est limitée à la valeur d'achat unitaire de 1 000 000 DA pour les voitures particulières.

Si le montant est supérieur au revenu d'amortissement requis par la loi fiscale, le bénéfice imposable excédentaire doit être réintégré. Ce plafond de 1.000.000 DA ne s'applique pas lorsque le véhicule principal des activités de l'entreprise est une voiture particulière.

- Les subventions et les dons à caractère humanitaire

Sauf pour ceux accordés en espèces ou en nature au profit de fondations ou d'associations humanitaires, lorsque le montant annuel d'un million de dinars 1.000.000 DA n'est pas dépassé, une déduction sera faite en plus du montant déductible, le surplus doit participer à l'imposition résultats.

- Amende et pénalité

« Il existe un principe qui est celui de la personnalité des sanctions appliquées par les tribunaux. Si une personne a été condamné à une peine de prison, elle ne peut pas demander qu'un volontaire pour purger cette peine à sa place »³⁵, le même principe avec les amendes et autre, si cette charge sera déduite du résultat imposable, alors une partie de celle-ci sera supporter pas l'Etat, c'est pour cela la réglementation algérienne ne déduit pas cette charge.

³⁵ M. COZIAN, « précis de fiscalité des entreprises », op cit, p61.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Selon l'article 141-6 CIDTA, « les transactions, amendes, confiscations, pénalités, de quelle nature que ce soit, mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales ne sont pas admises en déduction des bénéfices soumis à l'impôt ».

-Les impôts et taxes

Les impôts et taxes, ainsi que les charges sociales liées à l'utilisation, sont en principe des coûts déductibles, à l'exception de l'impôt sur le revenu de l'entreprise, qui ne sera pas déductible en soi ou ceux qui sont de nature personnelle, ne seront pas déductibles du revenu imposable.

Loyers hors produits financiers (bailleur)

Conformément à l'article 27 de LFC pour 2010, les dispositions antérieures à la LF pour 2010, relatives aux règles d'amortissement dans le cadre des contrats de crédit-bail continuent à s'appliquer, à titre transitoire. Du point de vue fiscal, l'amortissement va être pratiqué par le crédit bailleur en extracomptable dans la partie, déductions du « tableau n°09 »³⁶ et la quote-part des redevances perçues, non comptabilisées en produits, doit être rapportée au résultat de l'exercice.

- Loyers et dépenses

Selon l'article 141-7 du CIDTA, les loyers et les dépenses d'entretien et de réparation des véhicules de tourisme ne constituant pas l'outil principal de l'activité, ne sont pas admis en déduction des bénéfices soumis à l'impôt³⁷.

- Autres charges

Les honoraires, qui remplissent les conditions de déduction, dont le paiement est effectué en espèces lorsque le montant de la facture dépasse trois cent mille dinars TTC, seront réintégrés dans le résultat imposable.

Les déductions

Les déductions sont les suivantes :

- loyers hors charges financières (preneur).
- les dividendes.

³⁶ Tableau N° 9 : est un tableau de détermination du résultat fiscal.

³⁷ Article 141-7 du code des impôts directs et taxes assimilés, Alger, 2018.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

- le report déficitaire.
- les plus ou moins-values de cession.

– Les plus ou moins-values de cession

L'entreprise cède des éléments de son actif immobilisé, pour cela, elle obtienne soit une plus-value ou une moins-value. Pour la détermination de cette valeur, l'entreprise calcul la différence entre la valeur de la cession et la valeur nette comptable. Si c'est une moins-value, elle va la déduire du bénéfice imposable.

Si c'est le contraire sera imposable conformément aux règles suivantes :

- les plus-values provenant de la cession de l'actif crédit preneur ou bailleur ;
- les plus-values provenant de la cession en cours d'exploitation ;
- les plus –values provenant de la cession de bien.

Les plus –values provenant de la cession de bien

Par dérogation aux dispositions de l'article 140-1, les plus-values provenant de la cession de biens faisant partie de l'actif immobilisé sont imposées différemment, selon qu'elles sont à court terme ou à long terme :

- Les plus-values à court terme proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis trois (03) ans ou moins
- Les plus-values à long terme sont celles qui proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis plus de trois (03) ans.

Sont également assimilées à des immobilisations, les acquisitions d'actions ou de parts ayant pour effet d'assurer à l'exploitant la pleine propriété de 10% au moins du capital d'une tierce entreprise.

Sont considérées comme faisant partie de l'actif immobilisé, les valeurs constituant le portefeuille des entrées dans le patrimoine de l'entreprise depuis deux (02) ans au moins avant la date de la cession³⁸ .

³⁸ Article 140-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

L'article 173 du CIDTA nous précise sur les montants imposables des plus-values : Le montant des plus-values provenant de la cession partielle ou totale des éléments de l'actif immobilisé dans le cadre d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou dans l'exercice d'une activité professionnelle, à rattacher au bénéfice imposable, est déterminé en fonction de la nature des plus-values telles que définies à l'article précédent³⁹ :

- S'il s'agit de plus-values à court terme, leur montant est compté dans le bénéfice imposable, pour 70 %, les 30% restant sont déduits n'incluant pas le résultat imposable ;
- S'il s'agit de plus-values à long terme, leur montant est compté, pour 35 %, le reste 65% sera déduit du résultat imposable.

Les plus-values provenant de la cession en cours d'exploitation

Sous réserve de l'exclusion des dispositions de l'article 140-1, les plus-values provenant de la vente d'éléments d'immobilisations dans le cadre de leurs opérations ne sont pas incluses dans les bénéfices imposables de l'exercice au cours duquel elles sont réalisées. Actuellement, si un contribuable s'engage à réinvestir en immobilisations dans sa société avant l'expiration de la période de trois ans, à compter de la fin de cet exercice, un montant égal à cette plus-value est ajouté à la valeur des plus-values.

Cet engagement de réinvestissement doit être ajouté au compte de résultat de l'exercice au cours duquel la plus-value est réalisée. Si leur utilisation est réalisée au cours de la période précisée ci-dessus, la plus-value amortie du bénéfice imposable est considérée comme amortie sur les nouvelles immobilisations et est déduite du coût aux fins de l'amortissement et des plus-values réalisées ultérieurement. Sinon, ils sont déclarés sur la base du bénéfice imposable de l'exercice en cours.

Les plus-values provenant de la cession de l'actif crédit preneur ou bailleur

Les plus-values de cession d'actifs par le preneur au bailleur financier dans le cadre du contrat de location-financement ne sont pas incluses dans le bénéfice imposable. Plus-values réalisées lors du transfert du bien par le bailleur au profit du locataire lors du transfert de propriété.

Les montants suivants ne sont pas inclus dans le bénéfice imposable⁴⁰ :

³⁹ Article 173 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018

⁴⁰ Idem

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

- Les dividendes

Si la société possède une participation dans une société de personnes relevant de l'impôt sur le revenu, la quote-part de bénéfices qui lui revient est imposable dès la réalisation de ses bénéfices avant même qu'ils seraient distribués. Si la société bénéficie du régime des sociétés mères, les dividendes qu'elles perçoivent sont exonérés. Ils sont alors retranchés du résultat imposable par le jeu d'une rectification extracomptable⁴¹.

Selon l'article 147 bis du CIDTA, les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés ne sont pas compris dans l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

- Le report déficitaire

« En cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire »⁴².

Le déficit subi pendant un exercice est considéré alors, comme une charge déductible du bénéfice de l'exercice suivant, puis s'il y a lieu, des exercices ultérieurs, le tout jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire.

- Loyers hors charges financières (preneur).

En application des dispositions de l'article 27 de la LFC 2010, jusqu'au 31/12/2012, le crédit locataire conserve temporairement le droit de compenser le bénéfice imposable du loyer payé au bailleur. Sachant que le remboursement du capital n'est pas comptabilisé en charge, selon la SCF. Cette ligne permettra au prêt locataire de déduire les dépenses appliquées avant l'entrée en vigueur du SCF. Pour qu'une dépense soit déductible, elle doit entrer dans le cycle économique de l'entreprise ; dans le cas contraire, les produits seront réintégrés dans le revenu imposable afin de pouvoir être imposés lors de leur entrée dans l'entreprise Dividendes reçus.

⁴¹ M.COZIAN, « précis de fiscalité des entreprises », op.cit., p261.

⁴² Article 147 du code des impôts directs et taxes assimilés, Alger, 2018.

Chapitre 03 les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Conclusion du chapitre

L'entreprise doit respecter les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal, pour éviter les risques liés à la conformité de ses règles et cela en maintenant les distorsions définitives et temporaires entre la loi comptable et la loi fiscale.

Cas pratique :
***Résultat comptable de la société « SARL
CST-BTM »***

Cas pratique : résultat comptable de la société « SARL CST-BTM »

Introduction

Ce chapitre nous aidera à mieux illustrer la partie théorique .Il s'occupera du traitement non comptable du résultat de la société «SARLCST-BTM »

A cet effet, nous avons effectué un stage pratique au centre de proximité d'Elkseur wilaya de BEJAIA. Notre travail sera présenté en deux sections. La première traitera la présentation du CPI d'Ekseur et dans la deuxième

Nous procéderons à une étude de cas, à travers laquelle nous en procèdera a la détermination du résultat fiscal de la SARL CST BTM.

Section 01 : Présentation du CPI d'El-kseur et l'entreprise

1. Présentation du CPI d'EL-kseur :

1-1. Localisation et champ de compétence du C P I :

Le CPI est sis à El-kseur centre wilaya de Bejaia. C'est une structure opérationnelle regroupant les contribuables de douze communes, Elkseur, Fenaia, Toudja, Adekar, Taourirt ighil, Beni Ksila, Amizour, Feraoun, Semaoun, Beni Djellil, Barbacha et Kendira. Le centre gère les dossiers des contribuables suivis au régime de l'impôt forfaitaire unique IFU.

1-2. Missions du C P I :

Le CPI est compétent en matière d'assiette, du contrôle, de recouvrement et du contentieux de tous les impôts et taxes dus par les contribuables relevant de son périmètre fiscal et de son champ de compétence.

A. En matière d'assiette :

- Le recensement des biens et activités, la gestion de l'assiette à travers l'établissement des impositions ainsi que le contrôle formel des déclarations.
- La validation et la présentation au chef de centre pour homologation, des rôles et titres de recettes, en sa qualité de délégué du directeur des impôts de wilaya.
- L'établissement de propositions de programmes de contribuables aux différents contrôles.

B. En matière de contrôle et de la recherche :

La constitution et la tenue des répertoires des sources locales d'informations, des fichiers des contribuables domiciliés dans le périmètre du CPI et des biens immobiliers y implantés.

Le suivi de l'exécution des programmes de contrôle sur pièces des déclarations, de la recherche de la matière imposable et de l'évaluation des activités des services concernés.

C- En matière de contentieux :

L'instruction de tout recours contentieux et gracieux adressé au centre de proximité des impôts.

La prise en charge de la procédure de notification et l'ordonnancement des décisions d'annulation ou de réductions prononcées.

Le suivi des affaires contentieuses portées devant les instances judiciaires.

D- En matière de recouvrement :

La prise en charge des règlements effectués par les contribuables au titre des versements spontanés opérés ou des rôles généraux et individuels émis à leur situation en matière de recouvrement.

La mise en œuvre des mesures prévues par la législation et la réglementation en vigueur relatives au recouvrement forcé de l'impôt.

La tenue d'une comptabilité conforme aux règles de la comptabilité publique et la présentation à la cour des comptes des comptes de gestion établis.

E- En matière d'information et de moyens :

L'exploitation et la sécurisation des applications informatiques, ainsi que la gestion des habilitations et autorisations d'accès correspondantes.

Le recensement des besoins des services en matériels et autres fournitures, ainsi que la prise en charge de la maintenance des équipements.

La supervision des tâches liées à l'hygiène et la sécurité des locaux

1-3- L'organisation du CPI :

Le centre de proximité des impôts (CPI) est dirigé par un chef de centre, il est composé de :

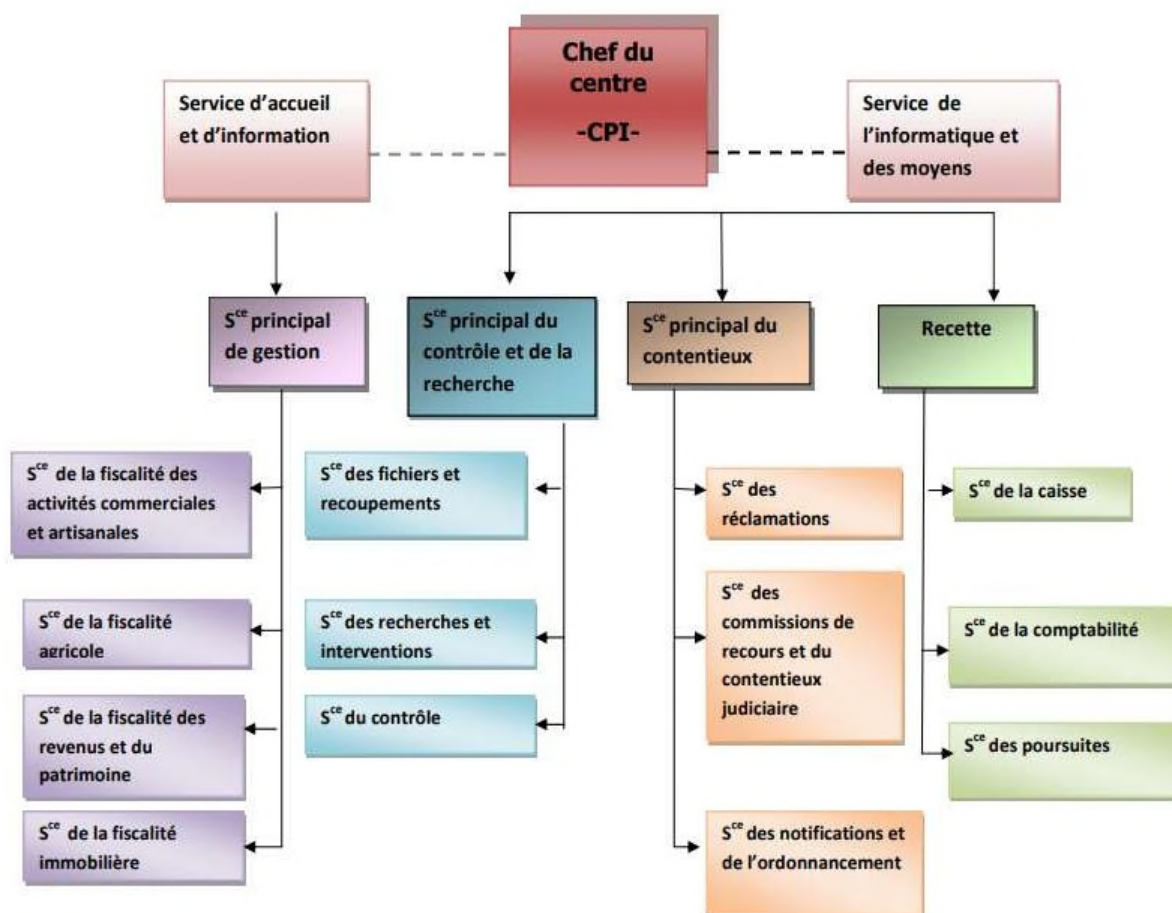
Services principaux :

- le service principal de gestion.
- Le service principal du contrôle et de la recherche.
- Le service principal du contentieux.

Services :

- Service d'accueil d'information.
- Le service d'informatique et des moyens.

Figure n°1 : organigramme de centre proximité impôts



2. Présentation de l'entreprise :

La société « SARL CST-BTM company » est une société à responsabilité limitée au capital de 10 000 000 DA, Exerce l'activité de travaux bâtiments et hydraulique, son siège social est à EL-KSEUR centre wilaya BEJAIA, suivie au régime de l'impôt forfaitaire unique au titre des exercices 2019 et antérieurs. La société est basculée au régime du réel au titre de l'exercice 2020, conformément à l'article 08 de la loi de finance 2020 est géré provisoirement par CPI EL-KSEUR, en instance de transfert au centre des impôts de BEJAIA, structure chargée du suivi des dossiers réels.

Section 2 : Détermination du résultat fiscal de la SARL CST-BTM company :

Le résultat fiscal est déterminé suivant la formule suivante :

$$\text{Résultat Fiscal} = \text{Résultat Comptable} + \text{Réintégrations-Déductions}$$

Les réintégrations concernent les charges non déductibles fiscalement et les déductions concernent les produits non imposables.

Le résultat comptable

Le résultat comptable net déclaré par la société CST-BTM company sur son bilan ainsi que sur son compte de résultat souscrites au niveau du CPI d'EL-KSEUR le 20/05/2020 est de : **520 040 DA.**

Les réintégrations et déductions

La présentation des charges et les produits à retraiter

Les détails des charges déclarées concernées par les réintégrations sont présentés dans les tableaux suivants :

a. Les charges :

Les détails des charges concernées par la réintégration sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau N°03 : compte de résultat, liasse fiscal et pièce et documents classés au dossier fiscal

Nature de la charge	Montant	Renseignements complémentaires
Frais de missions	80 000DA	Non liés directement à l'exploitation
Frais de sponsoring	300 000DA	CA = 2 300 000DA
Amortissement d'un véhicule de tourisme (Annuité 2019)	150 000DA	Vo = 1 500 000DA - Date d'acquisition le 02/01/2013 - Durée de vie = 10 ans.
Cadeau publicitaire	100 000DA	Nombre de cadeau : 150
Charge locatifs	205 000Da	100 000DA est un loyer annuel de l'appartement d'un gérant.
Provisions	210000 DA	Concerne des congés payés
Amendes et pénalités	50 000DA	Payés pour infractions
Honoraires du comptable agréé	60 000DA	Non encore payés
IBS	120 649 DA	

Source : établi par nous-mêmes à partir des renseignements tirés du compte de résultat et de la liasse fiscal

B. Les produits :

Les détails des produits concernés par les déductions sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau 04 présentation des produits concernés par les déductions

Nature de produit	Le montant	Renseignement complémentaire
Plus-value de cession de matériel de transport	80 200	Le matériel est acquis en 2015
Subvention d'équilibre	100 000	Non encore encaissée
Déficit d'antérieure	-20 350	Concerne l'exercice 2019

Source : établi par nous-mêmes à partir des renseignements tirés du compte de résultat et de la liasse fiscal

2.2.2 Le traitement extracomptable

A. les réintégrations

- **Frais de mission** : conformément à l'article 169-1 du CID, les frais de mission et réception y compris les frais de restaurant, d'hôtel de spectacle, sont déductibles du bénéfice sans aucune limite à condition d'être justifiés et liés directement à l'exploitation.

Du fait que les frais de mission de la **SARL CST BTM COMPANY** ne sont pas liés directement à l'exploitation, donc ils seront sujet de réintégration.

Frais de mission à réintégrer=80 000da

- **Frais de sponsoring** : conformément à l'article 169-2 du CID, les frais de sponsoring, patronage et parrainage des activités sont admis en déduction du bénéfice imposable, à condition de satisfaire la double condition ;

1- la déduction ne doit pas dépasser 10% du chiffre d'affaire

2- la déduction ne doit pas dépasser 30000000da annuellement

(Conformement à l'article 13 LF 1998)

Dans le cas contraire la quote-part excédentaire est à rejeter des charges déductibles, par conséquent elle sera réintégrée au résultat imposable.

La SRL a déclaré des frais de sponsoring d'une valeur de 300000da, et un chiffre d'affaire réalise de 2300000da.

$$10\% \times CA = 230000da$$

Donc la première condition n'est pas été respecté donc il Ya lieu de réintégrer l'excédent.

$$L'excédent = 300000-230000= 70000da$$

Frais de sponsoring à réintégrer = 70000 da

- **L'amortissement d'un véhicule de tourisms** : conformément l'article 141- du CID, la base de calcul des annuités d'amortissement déductible, est limitée pour ce qui est de véhicules de tourisme à une valeur d'acquisition unitaire de 1000000da

$$\text{Anuité fiscale} = \frac{vo \times t \times n}{100}$$

$$= \frac{100\,000 \times 10 \times 1}{100}$$

$$= 100\,000 \text{ da}$$

L'annuité d'amortissement du véhicule de tourisme déclare par la soute est calculée sur la base de 1500000da, donc il y a lieu de réintégrer la différence entre l'annuité comptable et l'annuité fiscale

Annuité comptable : 150000da

Annuité fiscale : 100000da

L'excédent = 150000 - 100000

= 50000da

Amortissement non déductible à réintégrer = 50000da

- **Cadeaux publicitaire** : conformément à l'article 169-1 du CDI les cadeaux publicitaires sont admis en déduction dans la limites d'une valeur unitaire ne dépasse pas 500da

Montant admis en déduction = 150.500 = 75000da

Nombre de cadeaux	Montant comptable	Déduction fiscale	Réintégration
150	100000	75000	25000

Charge cadeau publicitaire = 25000 da

Charge locatifs : conformément à l'article 169_1, les dépenses, charges et loyers afférents aux immeubles qui ne sont pas directement affectés à l'exploitation, ne sont pas déductible pour la détermination du bénéfice net fiscale.

De ce fait les loyers concernant un appartement d'un gérant ne sont pas admis en déduction.

Charges locatifs à réintégrer = 100000

Les provisions pour congés pays :

Conformément à l'article 141-5 du CDI, les provisions sont déductibles lorsque la dépréciation résulte d'un évènement survenu à la clôture de l'exercice, à ce titre les provisions pour congé pays ne sont pas déductible du résultat fiscal.

Par conséquent elles seront sujet de réintégration.

Provision à réintégrer = 210000

Amendes et pénalités : conformément à l'article 141-6, les transactions, amendes, pénalité de quel nature que ce soit miser à la charge des contrevenants aux dispositions, charges ne sont pas admises en déduction de bénéfices soumise à l'IBS, donc il Ya lieu de réintégrés les amendes et pénalités pour infractions commises.

Amendes et pénalité à réintégrer =50 000

Honoraires du comptable agréé : conformément à la note 1166 du 20/07/2014 de la direction générale des impôts, portant les principes de déductibilité des charges pour qu'une charge soit déductible, il faut qu'elle traduit une diminution de l'actif net de l'entreprise.

A ce titre les honoraires du C.A.C qui ne sont pas encore payés ne sont pas déductibles.

Honoraire à réintégrer = 60000

Impôt sur le bénéfice de la société (IBS) : Conformément à l'article 141 du CDI, l'impôt sur le bénéfice de la société n'est pas déductible pour la détermination de résultat fiscal, donc il sera réintégré pour le calcul du résultat imposable.

IBS à réintégrer = 120 649Da

B- Les déductions :**Plus-value de cession d'un matériel de transport :**

Le matériel de transport est acquis en 2017 cédé en 2020, soit une durée de conservation de 16ans, donc il s'agit d'une plu valeur réaliser à long terme de cession à long terme imposée à 35%, c'est-à-dire bénéficiant d'un abattement de 65% conformément à l'article 173-1 du CDI. Le montant de l'abattement correspond à quote-part de plus-value de cession non imposable qui doit être déduite par la détermination du résultat fiscal

$$\text{Abattement} = \frac{80\,200 \times 65}{100} = 52\,130.$$

Soit une plus -value à déduire = 52 130 Da

Déficits antérieurs :

Le déficit antérieur concerne l'exercice précédent (-20350) donc il sera déduit du bénéfice de l'exercice suivant (2020) conformément à l'article 147 du CDI.

Déficit antérieur à déduire = 20350 Da

Subvention non encaissé :

Il s'agit d'une subvention d'équilibre, qui fait partie du résultat de l'exercice de l'année de son encaissement, de ce fait elle sera déduite du résultat comptable. Pour la détermination du résultat fiscal, conformément à l'article 144 de CDI.

Subvention à déduire = 100000 Da

Tableau N°2 : Le tableau N°9

IMPRIMEDESTINEAUCONTRIBUABLE

N.I.F

Désignation de l'entreprise

Activité

Adresse

Exercice du

au

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	
	Perte	-68 609
II.Réintégrations		
Charge des immeubles non affectés directement à l'exploitation		100 000
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		25 000
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		70 000
Frais de réception non déductibles		80 000
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		210 000
Amortissements non déductibles		50 000
Quote-part des frais de recherche et développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit-bail(Preneur)(cf. art 27 de LF C 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art27deLFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	120 649
	Impôt différé(variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		50 000
Autres réintégrations (*) Honoraires commission au compte		60 000

Total des réintégrations		765 649
III. Deductions		
Plus-values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art173duCIDTA)		52 130
Les produits et les plus-values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art147bisduCIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit-bail (Bailleur) (cf.art27deLFC2010)		
Loyers hors charges financiers (Preneur)(cf.art27deLFC2010)		
Complément d'amortissements		
Autres deductions (*) subvention d'équilibre		100 000
Total des déductions		152 130,00
IV. Déficit antérieurs à déduire (cf.art147duCIDTA)		
Déficit de l'année2019		203 50
Déficit de l'année20		
Déficit de l'année20		
Déficit de l'année20		
Total des déficits à déduire		203 50,00
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	524 560
	Déficit	

Commentaire : Le résultat imposable à l'IBS au titre de l'exercice 2020 et de 524 560 Da

Conclusion chapitre

De nos recherches nous pouvons conclure qu'il y a toujours une différence entre la comptabilité et la fiscalité en principe, à cet effet nous constatons que les résultats fiscaux diffèrent des résultats comptables car ces derniers sont basés sur les dispositions de la loi comptable mais le résultat fiscal est sur la base de la loi fiscale, il est donc nécessaire de procéder à un contrôle par l'administration fiscale.

Conclusion générale

Conclusion générale

Suite aux différentes rénovations opérées dans le cadre légal et réglementaire régissant les pratiques comptables et fiscales des entreprises, la maîtrise de relation entre la comptabilité et la fiscalité est nécessaire pour déterminer le résultat comptable et le résultat fiscal. Au cours de ce travail, nous avons cherché à apporter certaines des réponses que nous jugeons essentielles à la question : « **Quelle est la démarche à suivre pour passer du résultat comptable au résultat fiscal ?** ».

Afin de répondre à cette question, nous nous sommes penchés sur le cas d'une société suivie par le "centre de proximité des impôts" « cette étude vise à examiner les facteurs explicatifs des différences entre comptabilité et fiscalité. L'étude s'intéresse plus particulièrement à l'origine des écarts entre le résultat comptable et le résultat fiscal, qui sont dus à la différence de traitement entre la réglementation comptable et le droit fiscal. La comptabilité permet de mesurer les résultats de l'entreprise en additionnant les flux économiques. Son objectif est de décrire sa situation financière, l'état de son patrimoine et ses performances. La tenue de la comptabilité est une obligation légale dont les conditions sont définies par la loi sur la comptabilité et selon des principes précisément définis. Une nouvelle réforme comptable s'impose grâce aux mutations intervenues sur la scène économique et financière internationale et induites par le contexte d'ouverture et de libéralisation imposé par les institutions financières et commerciales internationales.

Par conséquent, l'Algérie a opté pour un nouveau système comptable et financier inspiré des normes IAS/IFRS et est effectif à compter du 1er janvier 2010. L'imposition a pour objet de déterminer les principes et les règles d'évaluation du bénéfice imposable et les modalités de son imposition. Les différences entre le résultat comptable et le résultat fiscal sont diverses et variées

La fiscalité est basée sur la comptabilité pour déterminer l'assiette fiscale. Le bénéfice imposable soumis à l'impôt sur les sociétés est déterminé sur la base du résultat comptable, lequel est corrigé de certains ajustements prévus par la loi fiscale. La prise en compte de ces régularisations ne conduit pas à la constitution d'un bilan fiscal distinct du bilan, mais à la constitution d'un tableau de résultat fiscal regroupant différentes réintégrations comptable et déductions fiscales. Les retraitements majeurs concernent certaines charges ou le dépassement du plafond de déduction. Des déductions s'appliquent à certains produits non imposables, comme les plus-values de cession d'un bien amortissable.

Nos travaux nous amènent à conclure que la comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines indépendantes qui partagent les mêmes concepts mais répondent à des objectifs différents.

Enfin, pour qu'une entreprise réponde aux exigences normatives et fiscales, il est nécessaire d'étudier et d'éviter que tous les enjeux aient un impact sur les ressources fiscales de l'État, car ce n'est pas le cas. Il ne s'agit pas de privilégier un aspect par rapport à un autre, mais de conduire à un passage du résultat comptable au résultat fiscal de l'optimisation de ces deux exigences.

Liste des tableaux et figure

Liste des tableaux :

Tableau N°01 : classification des normes IAS/IFRS

Tableau N°02 : critères de reconnaissance d'un actif et passif d'impôt diffère

Tableau N°03 : compte de résultat, laisse fiscal et pièce et document classés au
Dossier fiscal

Tableau N°04 : présentation des produits concerné par les déduction

Figure :

Figure N°01 : Organigramme de centre de proximité impôt

Bibliographie

Bibliographie

Mémoire

BOUNOUAR.F, CHETOUHI.O, KAHOUADJI.F : La fiscalité des entreprises : cas des entreprises nationales ENIEM et ENEL, mémoire, université MOULOUD MAMMARI de Tizi-Ouzou, 2010.

HALIL.H, DJADOUR M : La fiscalité d'une SPA, cas leader meuble Taboukert, mémoire, université MOULOUD MAMMARI de Tizi-Ouzou, 2009.

Ouvrage

1. A.YAICH, « Théories et principes fiscaux », éd Raoufyaich, 2004
2. Brun Stéphan, « IAS/IFRS : Les normes internationales d'information financière », 2006
3. BENREJDAL.M, « Du plan comptable national au système comptable financier », édition DAR EL HANA, Alger, 2009
4. C.COLLETTE, « Gestion fiscale des entreprises », éd Ellipses, paris, 1998
5. DISLE.C, MAESO.R, MEAU.M, « Introduction à la comptabilité : Manuel et applications », édition Francis LEFEBVRE, DUNOD, paris 2012.
6. DISLE.E, SARAF.J, « Fiscalité appliquée Tome2 IS-IR », 13ème Edition, 2001/2002,
7. EMARD.G, MERLE.B et RUEFF.N, « Normes IAS/IFRS Que faut-il faire ? comment s'y prendre ? », édition d'organisation, Paris, 2004
8. FOURASTIE.J, « la comptabilité que sais-je ? », édition Puf, paris, 1999
9. IRION Bernard, « La convergence du droit comptable français vers les normes IAS/IFRS: propositions Comptables et fiscales de la CCIP »; Rapport Chambre de commerce et d'industrie de Paris, 23 décembre 2004
10. KHELASSI Ridha, « Précis d'audit fiscal de l'entreprise », Edition BERTI, Alger, 2013
11. KHAFRABI.M.Z, « Technique comptable », édition Berti, Alger

12. LATREYTE.J.P, « Finance d'entreprise », édition Economica, paris, 1984.
13. LEFEBVRE.F, « Mémento pratique comptable », 21ème édition, Economica, paris, 2002.
14. LEAURIN.Y, « Comptabilité de l'entreprise (Tome1) », 2ème édition, Sirey, 1999
15. MISTRAL.J, « Rendre compte fidèlement de la réalité de l'entreprise », dans Les normes comptables et le monde post-Enron, Rapport de MISTRAL.J, De BOISSIEU.C et HERVE LORENZI. J, la documentation française, 2003
16. M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », éd Litec, paris, 1994
17. OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP », édition DUNOD, Paris, 2006.
18. T. ZITOUNE, F. GOLIARD, « droit fiscal des entreprises », édition GALINO, Paris 2005
19. TAZDAIT Ali, « maitrise du système comptable et financier », 1ere édition ACG, Alger, 2009.

Les Codes

1. Code des impôts direct et taxes assimilées.
2. Code des taxes sur le chiffre d'affaires.
3. Code des impôts indirects.
4. Code des procédures fiscales

Textes législatifs et réglementaires :

1. Code des impôts directs et taxes assimilées 2013.
2. Décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi N°07- 11, journal officiel N°27.
3. Journal officiel N°27 du 28 Mai 2012.
4. Loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, Journal Officiel N° 74.
5. Ordonnance n°10-01 du 26 aout 2010 pourtant loi de finance complémentaire 2010.
6. Plan comptable national 1975.

Annexes

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice du

au

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes					
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice					
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
	Publicité				
Déplacements, missions et réceptions					
Autres services					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice					
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)					
Charges de personnel					
Impôts et taxes et versements assimilés					
IV-Excédent brut d'exploitation					

Désignation de l'entreprise :

.....

Activité :

Adresse :

.....

Exercice du

au

12/ Commissions et courtages, redevances, honoraires, sous-traitance, rémunérations diverses et frais de siège :

Désignation des personnes bénéficiaires	Numéro d'identifiant fiscal	Adresse	Montant perçu

13/ Taxe sur l'activité professionnelle :

Lieu de paiement de la TAP	Chiffre d'affaires imposable Par commune	Chiffre d'affaires exonéré	TAP acquittée

Normes IAS/IFRS	OBJET DE LA NORME
IAS 1	Présentation des états financiers
IAS 2	Stocks
IAS 7	Tableau des flux de trésorerie
IAS 8	Méthodes comptables, changement d'estimation comptables et erreurs
IAS 10	Evénements postérieurs à la date de clôture
IAS 11	Contrat de construction
IAS 12	Impôts sur le résultat
IAS 14	Information sectorielle
IAS 16	Immobilisations corporelles
IAS 17	Contrat de location-financement
IAS 18	Produits des activités ordinaires
IAS 19	Avantages au personnel
IAS 20	Comptabilisation des subventions publiques et information à fournir sur l'aide publiques
IAS 21	Effet des variations des cours des monnaies étrangère
IAS 23	Coûts d'emprunt
IAS 24	Information relative aux parties liées
IAS 26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite
IAS 27	Etats financiers et individuels
IAS 28	Participation dans des entreprises associées
IAS 29	Information financière dans des économies hyper inflationniste
IAS 31	Participation des coentreprises
IAS 32	Instruments financiers : présentation
IAS 33	Résultat par action
IAS 34	Information financière intermédiaire
IAS 36	Dépréciation d'actifs
IAS 37	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels
IAS 38	Immobilisations incorporelles
IAS 39	instruments financiers : comptabilisation et évaluation
IAS 40	Immeubles de placement
IAS 41	Agriculture
IAS 1	Première application des normes d'information financière internationales
IAS 2	Payement fondé sur des actions
IAS 3	Regroupement d'entreprises
IAS 4	Contrats d'assurance
IAS 5	Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées
IAS 6	Prospection et évaluation des ressources minérales
IAS 7	Instruments financiers : informations à fournir

IAS 8	Segments opérationnels
IAS 9	Instrument financier
IAS 10	Etat financiers consolidés
IAS 11	Partenariats
IAS 12	Information à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités
IAS 13	Evaluation et la juste valeur

Source : www.focusifrs.com

Table des matières

Liste des abréviations

Sommaire

Introduction générale	9
Chapitre 1	13
Section 1 : Les aspects de la fiscalité	14
Introduction	14
1-1 Définitions de l'impôt	14
1-2. Les caractéristiques de l'impôt.....	15
1-3. Classifications des impôts.....	17
1-4. Fonctions de l'impôt.....	20
1-5. Sources du droit fiscal	21
Section 2 : Présentation du système fiscal Algérien	22
2-1. L'impôt sur le bénéfice des sociétés.....	22
2-2. L'impôt sur le Revenu Global.....	26
2-3. La Taxe sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.....	28
2-4. La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP	30
2-5. Autres taxes	31
Section 03 : Détermination du résultat fiscal	33
3-1-Traitement des différentes charges déductibles.....	34
3-2- Traitement des différents produits	40
3-3- Les déficits des années antérieures.....	45
3-4- La liasse fiscale	45
Conclusion du chapitre	46
Chapitre II : Présentation du système comptable financier	47
Introduction	48
Section 1 : Histoire de la normalisation comptable internationale.....	48
1-1- Définition et objectifs de la comptabilité	48
1-2- La normalisation comptable internationale	51
Section 2 : Présentation du système comptable financier	52
2-1 - Le cadre conceptuel.....	53
2-2- Les normes comptables du SCF	58
2-3- La nomenclature et fonctionnement des comptes SCF	67
2-4- Les états financiers	69
Section 3 : L'élaboration du résultat comptable.....	73

3-1- La notion du résultat selon les différentes approches	74
3-2- Les différentes méthodes de calcul du résultat	75
3-3- Les travaux de régularisation de fin d'exercice	77
Conclusion du chapitre	93
Chapitre III : les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal	94
Introduction	95
Section 01 : les points en communs entre la loi fiscale et la loi comptable	95
1. Le résultat fiscal est calculé à partir du résultat comptable	95
2. La loi fiscale détermine le coefficient d'amortissement dégressif, progressif et la base d'amortissement linéaire	96
3. La réévaluation de l'actif.....	98
4. Les éléments de faibles valeurs	99
5. La loi fiscale détermine la périodicité sur laquelle on calcule le résultat comptable.....	100
6. Les impôts et taxes.....	100
7. Dégrèvement d'impôt.....	101
Section2 : Les distorsions temporelles ou temporaires.....	101
1. Définition de la distorsion temporaire ou temporelle.....	101
2. Les produits à exclure (des déductions temporaires	102
3. Définition de l'impôt différé passif	103
4. Les charges à réintégrer (des réintégrations temporaires.....	104
5. L'impôt différé actif.....	106
SECTION 3 : Les distorsions définitives	106
1. La définition de la distorsion définitive.....	107
2. Les règles de déduction et de réintégration	107
Conclusion du chapitre	114
Cas pratique : résultat comptable de la société « SARL CST-BTM	115
Introduction	116
section 01: présentation du CP d'El-KseurI et l'entreprise.....	116
1.Présentation du CPI d'EL-kseur :.....	116
1-1. Localisation et champ de compétence du C P I	116
1-2. Missions du C P I :	117
1-3- L'organisation du CPI :	118
2. Présentation de l'entreprise :	119
Section 2 : Détermination du résultat fiscal de la SARL CST-BTM company	119
2.1. Le résultat comptable	120
2.2. Les réintégrations et déductions	121
Conclusion chapitre	126
Conclusion général.....	127

Liste des tableaux et figures

Annexes

Bibliographie

DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL D'UNE ENTREPRISE

Cas : CPI d'El Kseur

Résumé

La comptabilité est actuellement un outil essentiel au service des utilisateurs de l'information comptable. Inspiré des normes IAS/IFRS, le nouveau système de comptabilité financière fixe de nouvelles règles et méthodes d'évaluation qui affectent le résultat comptable Algérien, il garde donc une trace de ces changements de traitement comptable et d'évaluation.

La fiscalité s'appuie sur la comptabilité pour déterminer le résultat fiscal, résultant d'un résultat comptable ajusté de retraitements extracomptables consistant en la réintégration des redevances fiscalement déductibles et en la déduction des produits non imposables.

La comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines indépendantes qui partagent les mêmes concepts mais répondent à des objectifs différents.

Abstract

Accounting is currently an essential tool at the service of users of accounting information. Inspired by the IAS/IFRS standards, the new financial accounting system sets new rules and valuation methods that affect the Algerian accounting result. It therefore keeps track of these changes in accounting treatment and valuation.

Taxation relies on accounting to determine the tax result, which is the result of an accounting result adjusted by extra-accounting restatements consisting of the reintegration of tax-deductible royalties and the deduction of non-taxable income.

Accounting and taxation are two independent disciplines that share the same concepts but have different objectives.