

Université A. Mira de BEJAIA

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales, et Sciences de Gestion

Département de Sciences de Gestion



Mémoire de Fin de Cycle

Pour l'obtention du diplôme de MASTER en Finance et Comptabilité

Option: Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème

Le passage du résultat comptable au résultat fiscal : cas de la société EDL PNEUS BEJAIA

Réalisé par :

M^{elle} : BELABBAS Yasmine

M^r : TOUAHRIA Karim

Encadré par :

Mr : TOUAHRI Cherif

Promotion : 2018/2019

Remerciements

Pour commencer on remercie le bon dieu de nous avoir donné la volonté, la force et le courage pour réaliser ce travail.

On veut exprimer nos plus grands remerciements à Mr TOUAHRI Cherif d'avoir eu la sympathie et gentillesse de nous avoir encadré et beaucoup aidé dans la réalisation de ce travail ainsi que Mr AZZI Rafik pour son aide apporté également.

On tient aussi à remercier vivement Mr BEKKA Lyes directeur finance et comptabilité de l'entreprise EDL PNEUS BEJAIA pour sa patience, disponibilité, bienveillance ainsi que gentillesse de nous avoir encadré au sein de l'entreprise et nous avoir donné de son temps. On remercie également l'ensemble du personnel de la société pour leurs accueils, leurs sympathies et la bonne humeur qui nous ont apporté tout au long de ce travail.

On tient à remercier tous les enseignants de la faculté des sciences économiques gestion et commerce de nous avoir formé pendant ces 5 années passés au sein de l'université Abderrahmane Mira Bejaia ainsi que toutes les personnes qui ont contribué à notre formation.

Enfin nos remerciements vont à l'encontre de toutes celles et ceux qui de près ou de loin, ont contribué, par leur aide précieuse, à la réussite de ce travail.

Yasmine & Karim

Dédicaces

Par ce présent modeste travail je le dédie à :

*Aux êtres qui me sont les plus chers au monde et à qui je dois ma réussite, mon cher père et
ma douce mère ;*

Mes sœurs : Mina, Sabrina, Sara, que j'aime le plus au monde ;

A mon adorable neveu Amir ;

A toute ma famille pour leurs encouragements et soutiens apportés ;

A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à ma réussite.

Yasmine

Dédicaces

Je dédie ce travail à :

*Aux êtres qui me sont les plus chers au monde et à qui je dois ma réussite, mon cher père et
ma douce mère ;*

Mon cher petit frère

A tous mes oncles et tantes

A toute ma famille pour leurs encouragements et soutiens apportés ;

A tous mes amis et collègues de travail

A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à ma réussite.

Karim...

Liste des abréviations

CIDTA : Code des Impôts Direct et Taxes Assimilées.

IAS: International Accounting Standards.

IFRS: International Financial Reporting Standards.

IASC: International Accounting Standards Committee.

IASB: International Accounting Standards Board.

IDP : Impôt Différé Passif.

IDA : Impôt Différé Actif.

IRG : Impôt sur le Revenu Global.

IFU : l'Impôt Forfaitaire Unique.

IBS : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés.

SARL : Société à Responsabilité Limité.

TTC : Toutes Taxes Comprises.

TF : Taxe Foncière.

TA : Taxe d'Assainissement.

TIC : Taxe Intérieur de Consommation.

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle.

TVA : Taxe sur La valeur ajoutée

SCF : Système comptable financier

CNAS : caisse nationale des assurances sociales.

JO: Journal Official

1ER: Premier

ART: Article

CA: Chiffre d'Affaire

M.S: Masse Salariale

N.C: Norme Comptable

DA: Dinar Algérien

RC : Résultat Comptable

TCR : Tableau des Comptes de Résultat

VA : Valeur Ajoutée.

IFRS: International Financial Reporting Standards

RNAO: Résultat net avant impôt.

RF: Résultat Fiscal

PCN: Plan comptable national.

PIB : Produit intérieur brut.

CAP: Committee on Accounting Procedures.

CNC : Conseil National de la Comptabilité.

CMP : cout moyen pondéré

DRH : direction des ressources humaines.

DFC : direction des finances et de la comptabilité

Liste des tableaux et figures

| N° | Titre du tableau | N° de page |
|----------------|---|-------------------|
| N°01 | Classification des normes IAS/IFRS | 30 |
| N°02 | Barème progressif (IRG) | 51 |
| N°03 | Barème progressif de la Taxe d'assainissement | 57 |
| N°04 | Taux d'imposition sur les produits pétroliers | 59 |
| N°05 | Récapitulatif de TVA, TAP, IRG, ACOMPTE pour l'année 2017 | 83 |
| N°06 | Tableau N°07 : retraitements pour les cadeaux publicitaires Unité : DA | 85 |
| N°07 | Tableau N°08 : Tableau d'amortissement du véhicule Peugeot | 86 |
| N°08 | Tableau N°09 : Détermination du résultat fiscal | 89 |
| Figures | | |
| N°01 | Organigramme de l'entreprise EDLPNEUS | 78 |

Introduction générale

Introduction générale

La comptabilité est un élément essentiel du fonctionnement de chaque entreprise. C'est elle qui permet de maîtriser la situation financière et de prendre les décisions. Par conséquent, la comptabilité consiste à enregistrer, classifier, présenter, rassembler, coordonner et évaluer des données financières ainsi que l'ensemble des capitaux des entreprises.

Autrement dit, la comptabilité est un outil d'évaluation recensant et communiquant des informations sur l'activité économique d'une entité économique (entreprise, collectivité, association, État, administration publique, etc.), mais aussi sur les éléments de son patrimoine incorporel (fonds de commerce par exemple), matériel et financier. Ces informations, le plus souvent exprimées en unités monétaires, sont saisies, classées et agrégées de façon à établir des documents de synthèse (bilan comptable, compte de résultats, ...). Ceux-ci sont arrêtés chaque année et décrivent surtout la situation financière de l'entité, sa création de richesse mais aussi les flux et l'état de sa trésorerie.

L'objectif principal de la comptabilité est de fournir une image fidèle de la situation financière et des résultats de l'entreprise. La comptabilité est destinée à faciliter la prise de décision, à prendre connaissance de la performance de l'entité, à permettre d'effectuer des comparaisons périodiques et à apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'exploitation.

L'Algérie se dote d'un référentiel comptable inspiré des normes internationales IAS/IFRS appliqué à partir du 01 Janvier 2010. Ces normes contribuent à l'amélioration et l'harmonisation de l'information financière au niveau international. L'ouverture de l'économie algérienne sur cet environnement-là poussée à ressentir l'opportunité de cette harmonisation des règles comptables et à réformer la comptabilité du pays en adaptant ses normes à travers un système appelé système comptable et financier (SCF). Ce dernier prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière d'IAS/IFRS. Il implique pour les entreprises algériennes une nouvelle approche des dispositifs comptables et des systèmes informationnels.

Introduction générale

Il s'agit donc de bien plus qu'un simple changement de nomenclature comptable de l'entreprise algérienne. C'est en fait un véritable tournant, une lame de fond, qui impactera totalement le contenu conceptuel, technique et procédural de corpus comptable.¹

La fiscalité joue un rôle important dans l'économie du pays ; en effet la fiscalité et l'économie sont totalement liées car il n'y a pas d'activités et de prospérité économique sans paix, sans sécurité sans un Etat capable de gérer au mieux les intérêts des uns et des autres et de canaliser l'appétit des acteurs économiques. Or, ces garanties l'Etat ne peut les donner ni les fournir sans des ressources financières que peuvent lui procurer les impôts et autres taxes. Ces derniers font partie de la réalité économique du pays et payer ses impôts est avant tout une obligation civique avant d'être une participation à la couverture des charges de la nation ainsi qu'à son développement économique.

Il est bien admis qu'il existe entre la fiscalité et la comptabilité une certaine connexion. De ce fait, le résultat fiscal est déterminé à partir du résultat comptable qui est également dépendant des règles fiscales. Néanmoins, cette connexion n'est pas parfaite puisque des divergences entre ces deux disciplines existent et requièrent parfois des retraitements extracomptables.

En Algérie, les entreprises sont soumises à des régimes fiscaux selon leurs types d'activités et leurs positions fiscales. En effet le bénéfice généré par l'entreprise est soumis à une imposition déterminée par l'administration fiscale en se basant sur les données empiriques ainsi que les différents décrets du droit des affaires ainsi que le droit fiscal. La fiscalité est une discipline juridico –économique qui a pour objet d'étudier les principes, règles, et les techniques de la mise en œuvre des impôts ; à cet effet la détermination du résultat fiscal se fait par la réintégration des charges non déductibles au résultat comptable et par déduction des produits non imposables.

Chaque 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 peuvent ne pas être des charges admises en

¹KADDOURI. Amar, MIMECHE. Ahmed, « Cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007 », éditions ENAG, Alger, 2009, p.09.

Introduction générale

déduction, chose qui nous incite à nous poser la problématique suivante : «**Comment se fait le passage du résultat comptable au résultat fiscal ?** ».

A partir de cette question principale découlent d'autres questions auxiliaires qui nous permettront d'avoir plus d'idées sur le sujet à savoir :

- ✓ Quelles sont les étapes à suivre pour déterminer un résultat comptable?
- ✓ Quelle sont les convergences et les divergences existantes entre la pratique comptable et la pratique fiscale ?
- ✓ Quels sont les retraitements à effectuer pour aboutir à un résultat fiscal ?
- ✓ Quelle est la relation reliant la fiscalité et la comptabilité ?

Ces questions secondaires nous mènent vers une formulation d'hypothèses sur lesquelles notre travail se reposera. Nous tenterons de les vérifier toute au long de ce travail et qui se résument dans :

- ✓ **H01** : Les règles fiscales algériennes sont mises à jour entièrement après l'adoption du SCF.
- ✓ **H02** : La comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines indépendantes et complémentaires
- ✓ **H03** : Pour déterminer le résultat fiscal, il faut réintégrer au résultat comptable les charges non déductibles et déduire les produits non imposables.

Dans le but de répondre objectivement aux questions posées précédemment, ainsi que pour confirmer ou infirmer les hypothèses citées ci-dessus, notre travail reposera sur une recherche bibliographique qui nous a permis de comprendre les différents concepts liés à la comptabilité et la fiscalité. Aussi, cette étude se base sur un stage pratique durant lequel nous avons exploité les différentes informations comptables et fiscales de l'entreprise EDL PNEUS. Ces données sont essentiellement les produits et les charges de cette entreprise qui mènent au calcul du résultat comptable, ainsi que les éventuelles réintégrations et déductions permettant par la suite le calcul du résultat fiscal.

Pour répondre à la problématique de recherche nous avons essayé de structurer notre travail autour de trois chapitres ; le premier chapitre présente les fondements théoriques et empiriques du système comptable et financier. Après avoir présenté le concept de la

Introduction générale

normalisation comptable, retracé son histoire, nous allons nous intéresser au concepts du SCF, à travers son organisation et sa mise en œuvre.

Le deuxième chapitre porte sur le système fiscal en Algérie. Nous allons citer les différents aspects de la fiscalité nationale et nous mettrons en exergue le mode de la détermination du résultat fiscal.

Le troisième chapitre nous permettra d'exploiter les informations théoriques portées dans les deux chapitres précédents afin d'aboutir au calcul du résultat fiscal, à travers une étude de cas au niveau de l'entreprise EDL Pneus Bejaia.

Chapitre 01 :

**Le nouveau système
comptable financier**

Le Système Comptable Financier a été mis en œuvre, le 1er janvier 2010, en application de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant Système Comptable Financier. Il s'inscrit dans le cadre de la mise à jour des instruments devant accompagner les réformes économiques et financières. En fait, il s'agit d'un changement de la culture comptable, qui consiste à faire converger les règles comptables appliquées par les entreprises algériennes, vers les normes IFRS. Ainsi, ce nouveau référentiel comptable prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière des IFRS, ce qui constitue un choix d'avant-garde, puisqu'il reprend les aspects liés à la définition du cadre conceptuel, les règles générales et spécifiques d'évaluation et de comptabilisation et de présentation des états financiers.

Ce chapitre, sera abordé en trois sections : la première est consacrée à l'histoire de la normalisation comptable internationale, tandis que la seconde est réservée à la présentation du système comptable financier, enfin la dernière sera consacrée au résultat comptable et à sa détermination.

Section 01 : Histoire de la normalisation comptable internationale

La comptabilité n'est plus seulement un moyen de preuve ou un système nécessaire pour calculer l'impôt sur les bénéfices, c'est maintenant un outil indispensable au service de l'information des dirigeants, des actionnaires et des tiers, à la fois pour prendre des décisions et pour permettre la comparaison des performances des entreprises, dans un monde où les capitaux, les marchés et les entreprises sont internationaux, la comptabilité financière doit être elle aussi internationale pour atteindre l'objectif de comparer les états de performance. L'objectif est d'harmoniser les outils comptables, moyens de pilotage interne de l'entreprise et de les amener à fournir une information financière normalisée, comparable et fiable auprès des investisseurs.

1-1-Définition et objectifs de la comptabilité :

La comptabilité est considérée comme un système d'organisation de l'information financière permettant l'enregistrement de toutes les opérations effectuées par l'entreprise au cours de son activité.

1-1-1 Définition de la comptabilité financière

La comptabilité est une science qui consiste à recueillir et compiler systématiquement toutes les données liées aux événements et aux opérations financières, afin de présenter dans une unité monétaire, la situation financière et les activités économiques d'une entité

permettant aux utilisateurs de ce système d'information de comparer et analyser ces informations comptables et de prendre des décisions.

Le Système Comptable Financier a été mis en œuvre, le 1er janvier 2010, en application de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant Système Comptable Financier. Il s'inscrit dans le cadre de la mise à jour des instruments devant accompagner les réformes économiques et financières. En fait, il s'agit d'un changement de la culture comptable, qui consiste à faire converger les règles comptables appliquées, par les entreprises algériennes, vers les normes IFRS.²

Ainsi, ce nouveau référentiel comptable prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière des IFRS, ce qui constitue un choix d'avant-garde, puisqu'il reprend les aspects liés à la définition du cadre conceptuel, les règles générales et spécifiques d'évaluation et de comptabilisation et de présentation des états financiers.

Le concept de la comptabilité a été défini par plusieurs auteurs comptables à titre d'exemple :

- Pour MARTINET, A.C. et SILEM, A « La comptabilité est une technique de mesure qui constate, enregistre et mémorise l'activité économique d'un agent économique privé ou public, ou de la nation. »³, selon cette définition la comptabilité, est destinée à servir d'instrument d'information à l'agent économique lui-même ou au public en vue soit de répondre à l'obligation légale et fiscale, soit de l'analyse de la gestion et de la prévision.
- Pour Alain FAYEL et Daniel PERNOT, « la comptabilité n'est pas seulement une technique ou un langage, mais avant tout un outil dont il est indispensable de savoir se servir et qui doit être parfaitement adapté aux tâches qu'il doit remplir ».⁴

Ces deux auteurs attribuent à la comptabilité un rôle multiple à savoir :

- un moyen de preuve entre les commerçants ;
- un moyen d'information des associés, salariés et tiers en général ;
- un moyen de calcul de l'assiette de différents impôts ;
- un moyen d'obtention des informations homogènes sur le plan national, d'où la nécessité d'être réglementée par l'élaboration d'un plan comptable général.

➤ Le plan comptable national de 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*

²loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 du ministère des finances

³MARTINET, A.C. et SILEM, A. ; lexique de gestion, 6e édition Dalloz, Paris 2003, P.106

⁴FAYEL, A. et PERNOT, D. ; Comptabilité générale de l'entreprise, 14e édition, Dunod, Paris, 2004, p.iii.

nation ». ⁵Suivant cette définition la comptabilité a pour fonction collecter et traiter les informations de base dans le but de fournir des informations sincères, pertinentes et fidèles sur le fonctionnement de l'entreprise qui sont destinées à ses tiers mais également à l'administration fiscale afin de calculer les différents impôts et l'assiette d'impositions.

Ainsi, le nouveau système comptable définit la comptabilité comme un système d'organisation de l'information financière qui permet de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données à base chiffrées, et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture, aussi elle permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité.

- 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* »⁶

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. Les objectifs de la définition donnée par le SCF sont de fournir une information financière pertinente destinée aux actionnaires ainsi qu'aux tiers.

1-1-2- Finalités de la comptabilité

Avec le développement du commerce et des échanges internationaux ainsi que du crédit à partir du XII^e siècle, la comptabilité répond à des besoins sociaux qui ont évolué au cours de l'histoire en fonction des changements de l'organisation économique et sociale cette dernière servira de moyen de preuve dans la vie des affaires.

La comptabilité constitue la principale source d'information chiffrée des investisseurs boursiers. A ce titre elle est supposée être utile à leur prise de décisions. Elle joue également depuis le début des années 1920 un rôle essentiel en matière de calcul et de contrôle des impôts. Sans se substituer dans le temps, les finalités diverses de la comptabilité se sont accumulées au cours de l'histoire. Elle répond aujourd'hui à six finalités principales, fournir

⁵ . Saci, la comptabilité de l'entreprise et système économique : expérience algérienne, PU, 1991, p.47.

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

un moyen de preuve et permettre le contrôle des engagements de l'entreprise, aider à la prise de décision, servir le diagnostic des performances et des risques, alimenter la statistique économique, faciliter le dialogue social. Il est usuel de définir la comptabilité comme le langage de la vie économique.

➤ **Fournir un moyen de preuve :** lors du contrôle des contrats à l'origine de toute transaction, la comptabilité constitue un moyen de preuve. Le caractère formel et strict des règles permet le respect des trois exigences suivantes :

- La traçabilité de l'information qui permet d'effectuer le suivi des événements économiques et de leur enregistrement ;
- La chronologie des enregistrements comptables ;
- L'irréversibilité de ces enregistrements, évitant ainsi toute fraude.

➤ **Permettre le contrôle :** pour l'entreprise et ses partenaires, la comptabilité est un outil de communication interne (personnel, associés...) et externe (banques, fournisseurs...), qui 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. De plus, l'entreprise, à travers ces différentes activités (approvisionnement, production, administration, commerciale), a besoin régulièrement de faire le point sur sa situation et son patrimoine afin d'étudier son évolution. Ce dernier représente l'ensemble des biens et des dettes de l'entreprise.

➤ **Outil d'aide 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 représente 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

Le problème lié à l'existence de différents systèmes comptables représente un véritable frein pour les échanges internationaux, ce qui a rendu de plus en plus nécessaire l'élaboration d'une harmonisation comptable ; « l'harmonisation comptable est considérée comme une simple coordination des normes comptables d'une partie du monde, ou du monde entier »⁷.

La normalisation implique l'uniformisation ou la standardisation des règles comptables . Pour cela, le normalisateur devrait être reconnu par le plus grand nombre ; c'est désormais l'IASB avec les normes IAS/IFRS. Les dites normes comptables internationales existantes ont contribué et l'amélioration et à l'harmonisation de l'information financière au niveau international, cette normalisation internationale a été prise en charge par un organisme de droit privé, l'International Accounting Standards Board (I.A.S.B.).

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

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 " Financial Accounting Standards Board " (FASB). En 1973, plus de quinze ans après la naissance du plan comptable français, naît l'International Accounting Standards Committee « IASC », organisme international de normalisation comptable. Créé à

⁷8BRANDAO. Elisio, « Harmonisation comptable en Europe », Université de Porto, Portugal, 1997, p.44.

Londres, à l'initiative de Sir Henry BENSON, premier président élu de l'IASC, ce dernier compte aujourd'hui plus d'une centaine de membres répartis dans plus de cent (100) pays.

Les objectifs fondamentaux de l'IASC sont :

- ✓ Elaborer et publier les normes comptables internationales pour la présentation des états financiers.
- ✓ Promouvoir leur utilisation au niveau mondial.
- ✓ De travailler pour harmoniser les réglementations comptables et la présentation des états financiers sur le plan international.

En 1975, publication des deux premières normes intitulées IAS 1 « publication des méthodes comptables » et IAS 2 « valorisation et présentation des stocks selon la méthode du cout historique ».

En 1982, après la réalisation de l'International Financial Reporting Interpretation Committee « IFRIC », les activités de l'IASC et de l'IFRIC sont réorganisées, le rôle de normalisateur comptable international étant dévolu officiellement à l'IASC.

En 1987, l'IASC engage un processus d'amélioration de ses normes afin de réduire le nombre d'alternatives proposées ainsi que d'assurer une meilleure comptabilité entre les entreprises utilisant les IAS.

En 1989, l'IASC publie son cadre conceptuel pour la préparation et la présentation des états financiers. IL permet de donner l'esprit des nouvelles normes qui seront publiées après sa parution, et notamment, la définition et l'objectif des états financiers, leurs composantes et leur comptabilisation.

En 1990, la commission européenne « CE » occupe un siège d'observateur au sein du conseil de l'IASC.

En 1995, l'Organisation Internationale des Commissions des Valeurs Mobilières (OICV –IOSCO), en accord avec l'IASC, s'engage, sous certaines conditions, à recommander aux régulateurs nationaux d'accepter des états financiers présentés selon les normes comptables internationales pour toutes les émissions et cotations effectuées sur les marchés financiers internationaux, sans nécessité de réconciliation avec les normes locales. La commission européenne encourage le signaleur de cet accord.

En 1999, une étude menée par la CE démontre que les IAS sont compatibles avec les directives européennes, à de rares exceptions près. La CE décide d'engager un plan d'actions pour les services financiers qui prévoit notamment l'application des IAS comme référentiel comptable européen à l'horizon 2005.

En 2000, une nouvelle constitution de l'IASC est approuvée. La CE présente un plan selon lequel toutes les entreprises européennes cotées qui publient des comptes consolidés devront commencer à utiliser les IAS /IFRS dans leurs exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005.

En 2001, réforme de l'IASC qui devient International Accounting Standards Board « IASB ». Ce dernier se voit doté d'un organe de direction : l'Internationale Accounting Standards Committee Fondateur « IASCF » qui est également chargé d'assurer son financement.

Les normes publiées avant le 1er avril conservent la dénomination « IAS » International Accounting Standards et les normes émises à partir de cette date seront intitulées « IFRS » Internationale Financial Reporting Standards.

Présentation par la CE, le 13 février 2001, d'une proposition de règlement visant à rendre obligatoire les normes internationales pour les comptes consolidés des sociétés européennes cotées, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005.

En 2002, publication au journal officiel du 11 septembre du règlement CE n° 1606/2002 dit « IFRS 2005 » : celui-ci impose aux sociétés européennes cotées qui publient des comptes consolidés l'application des IAS/IFRS pour les exercices à partir du 1er janvier 2005.

En 2003, L'IASB publie la version révisée de 13 normes. Sur la recommandation de l'Accounting Regulatory Committee « ARC », la commission européenne publie le règlement CE N° 1725/2003 qui adopte la quasi-totalité des normes publiées par l'IASB (IAS 1 à IAS 41).

Durant les années 2004, 2005, L'adoption de normes de l'IASB s'est poursuivie par la publication ultérieure de règlements européens. En juin 2005, les trustees de l'IASCF ont adopté des amendements à la constitution ; la version révisée de celle-ci est entrée en vigueur le 1er juillet 2005.

En 2006, L'IASB et le FASB « Financial Accounting Standards Board », réaffirment leurs engagements visant à améliorer la cohérence, la comparabilité et l'efficacité des marchés mondiaux, en développant des normes comptables communes de haute qualité.

En 2007, publication par l'IASB, de son projet d'exposé-sondage de norme internationale d'informations financières « IFRS » pour les PME.

1-2-2- Les objectifs de la normalisation comptable

La normalisation offre l'intérêt de permettre les comparaisons dans le temps (normalisation temporelle) et d'une entreprise à l'autre (normalisation spatiale)⁸.

La normalisation comptable a pour objectifs :

- ✓ La compréhension des comptabilités et leur contrôle ;
- ✓ Faciliter la lecture et la compréhension des documents comptables et donc favoriser la transparence, l'honnêteté, éviter les différends ;
- ✓ Permettre la comparaison des entreprises de différents pays ;
- ✓ Améliorer la qualité de l'information ;
- ✓ Accroître la productivité des services comptables et notamment la rapidité d'obtention et de diffusion des informations ;
- ✓ Donner une base sûre à l'assiette d'impôt ;
- ✓ Rendre les comptes agréables, pour les besoins de la comptabilité nationale ;
- ✓ Limiter les conflits d'intérêts entre utilisateurs différents.
- ✓ Permettre la comparaison des entreprises de différents pays ;
- ✓ Faciliter la cotation boursière des entreprises sur les places du monde entier ;
- ✓ Obtenir et restaurer la confiance des investisseurs ;
- ✓ Offrir un référentiel comptable aux pays qui en sont dépourvus.
- ✓ Améliorer les méthodes de tenue comptable en vue d'améliorer l'image fidèle et réaliste apportée par les états financiers
- ✓ Apporter une meilleure compréhension des comptabilités et de leur contrôle ;
- ✓ Permettre la comparaison des informations comptables dans le temps et l'espace ;
- ✓ Faciliter la consolidation des comptes ;
- ✓ Elaborer des statistiques ;

L'objectif de la normalisation est donc de mettre en place un langage comptable unifié dans un cadre plus large d'unification des marchés de capitaux. Derrière la modification des systèmes comptables propres à chaque pays, l'enjeu principal est l'apparition d'un langage financier mondial applicable aux états financiers de toutes les entreprises.

1-2-3-les contraintes de la normalisation comptable internationale

⁸OULD AMER. Smail, « La normalisation comptable en Algérie : présentation de nouveau système comptable et financier », revue de l'université Ferhat Abbas n°

L'application des normes comptables internationales va rendre la pratique comptable plus rigoureuse⁹. En effet comme toute bonne chose cette pratique regroupe en elle des contraintes telle que :

- La remise en cause de l'indépendance de l'IASC ;
- L'insuffisance du cadre conceptuel ;
- Le fait que le "due process" ne garantit pas la transparence.

Section 02 : présentation du nouveau système comptable financier

La mondialisation de l'économie a montré la nécessité de s'imprégner et de s'adapter en matière de normalisation comptable et financière internationale, d'où la réflexion sur l'élaboration d'un nouveau référentiel comptable d'entreprise pour l'Algérie était devenu inéluctable, en effet la comptabilité des entreprises Algériennes a été tenue jusqu'à décembre 2009 sur les bases du PCN(plan comptable national), mais dès l'entrée de l'année 2010, il a été remplacé par un nouveau système comptable financier présenté par la loi n° 07-11 du 15Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007.

Le Plan Comptable National (PCN) de 1975 avait pour mission de répondre à des objectifs économiques, politiques et sociaux relatifs 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 du 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). Le nouveau système comptable financier est plus complet que le PCN de 1975 parce qu'il est constitué d'une loi qui fixe des principes et des règles pour la tenue comptable, d'un décret qui fixe le cadre conceptuel devant servir de guide à l'élaboration des états financiers (donnant notamment les définitions des concepts et fixe les principes et conventions comptables), d'un arrêté qui fixe les normes comptables, la nomenclature des comptes et les règles de leur fonctionnement avec les modèles des états financiers et d'un glossaire qui donne la définition de tous les termes utilisés pour faciliter la compréhension pour chaque lecteur.

⁹OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP », 4^e édition DUNOD, Paris 2009, P05.

2-1-Le cadre conceptuel

Le cadre conceptuel comptable est un instrument qui permet de comprendre les normes. Il décrit les objectifs de base assignés à l'information financière.

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. »¹⁰.

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 »¹¹.

2-1-1--Définition de la comptabilité d'engagement

La comptabilité d'engagement est une méthode d'enregistrement qui a pour principe l'enregistrement de tous les engagements d'une entreprise. Les créances et les dettes font ainsi partie des éléments pris en compte, également appelée comptabilité sur les débits ou comptabilité créances et dettes, ce mode de saisie comptable est le plus complet.

Dans une comptabilité d'engagement, il est obligatoire d'enregistrer les opérations par ordre chronologique. Les mouvements sont donc constatés à partir du moment où un engagement est reçu ou donné. Concrètement, une facture client est saisie au moment où une marchandise a été vendue (ou une prestation de services réalisée). Une autre opération comptable constatera alors le paiement de la facture par le client.

En pratique, elle consiste à enregistrer toutes les pièces justificatives au jour d'établissement de celles-ci :

- Les factures d'achats et de ventes sont comptabilisées à leur date de facture,

¹⁰Journal officiel N°27 du 28 Mai 2008

¹¹ Journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier.

- Les encaissements et paiements sont comptabilisés à leur date d'émission (ou date d'effet),
- Les salaires et charges sociales sont comptabilisés à chaque fin de mois,
- Les déclarations de TVA sont comptabilisées en fonction de leur périodicité.

Le principal avantage de la comptabilité d'engagement réside dans la pertinence de la méthode de calcul du résultat d'un exercice. En plus de tenir compte des dépenses et des recettes payées, on retient également toutes les recettes et les dépenses engagées mais non payées à la clôture de l'exercice. Le suivi des comptes tiers (clients et fournisseurs) est également possible et les projections de trésorerie sont plus simples.

L'inconvénient majeur de ce système réside dans le temps supplémentaire devant être consacré à la tenue de la comptabilité par rapport à la comptabilité de trésorerie.

2-1-2- 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 ¹²:

- *Les entreprises soumises au code de commerce ;
- *les coopératives ;
- *les entreprises publiques, parapubliques ou d'économie mixte ;
- *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.

Par ailleurs, le SCF donne la possibilité aux petites entités, dont le chiffre d'affaires, l'effectif et l'activité ne dépassant pas des seuils déterminés, de tenir une comptabilité financière simplifiée¹³.

2-1-3-Les principes et conventions comptables utilisés par le SCF

¹²Journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier.

¹³Art5 de loi N°07-11 du 25 novembre 2007 portant SCF, J.O.N°74, P3

L'ensemble des hypothèses et conventions comptables constituent un outil de construction logique procédant d'une démarche déductive. Elles forment des guides pour l'élaboration des normes, la réflexion, le raisonnement, les pratiques comptables, la mesure et la présentation principes comptables fondamentaux constituent des outils opératoires qui permettent d'assoir le jugement professionnel lorsqu'on doit décider quand et comment mesurer, constater et présenter les actifs, les passifs, les produits et les charges et satisfaire, ainsi, aux qualités caractéristiques de l'information financière.

2-1-3-1-Hypothèses sous-jacentes à la préparation des états financiers

Les méthodes comptables sont construites sur la base de l'hypothèse de la continuité de l'exploitation et de l'hypothèse de la comptabilité d'engagement. Lorsque ces deux hypothèses ne sont plus vérifiées, de nombreuses conventions comptables perdent leur utilité.

❖ Comptabilité sur la base des droits constatés (comptabilité de l'exercice) :

Sous réserve de dispositions spécifiques concernant les très petites entités, les effets de transactions et autres événements sont comptabilisés sur la base des droits constatés, c'est –à dire à la date de 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 :

Les états financiers doivent être établis sur une base de continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention ou n'a pas d'autres solutions réalistes que de liquider l'entité ou cession d'activité. Lorsque les états financiers ne sont pas établis sur une base de continuité d'exploitation, ce fait doit être indiqué ainsi que la base sur laquelle, ils sont établis et la raison pour laquelle l'entité n'est pas considérée comme étant en situation de continuité d'exploitation.

2-1-3-2- conventions comptables de base

Les conventions comptables de base génèrent des règles concrètes qui guident la pratique comptable. Elles sont développées en conformité avec les objectifs et les caractéristiques qualitatives de l'information financière.

- **La convention de l'entité :**

L'entreprise est considérée comme étant une entité comptable autonome et distincte de ses propriétaires. La comptabilité financière s'appuie sur la nette distinction entre les transactions affectant le patrimoine de l'entreprise et ceux de ses propriétaires ou actionnaires. Ce sont les transactions de l'entreprise et non celles des propriétaires qui sont prises en compte dans les états financiers de l'entité.

- **La convention de l'unité monétaire :**

Cette convention, dite aussi de l'unité de mesure, est l'héritière d'une autre aujourd'hui écartée des principes comptables de base, mais néanmoins toujours présente dans le raisonnement comptable, à savoir la convention de la stabilité dite aussi du nominalisme monétaire, repose sur le fait que la monnaie est l'unité de mesure commune à toute activité économique et que, par conséquent, la monnaie fournit une base appropriée pour la mesure et l'analyse comptables. Cette convention postule que l'unité monétaire est le moyen le plus objectif de présenter aux utilisateurs les variations des capitaux propres et les échanges des biens et des services. Elle s'appuie sur le fait que l'unité monétaire permet de mesurer de façon simple, objective, compréhensible et par conséquent utile.

- **La convention du coût historique ou valeur d'origine :**

La comptabilité en coûts historiques consiste fondamentalement à comptabiliser les Coûts et à traduire leur utilisation dans le processus de création de richesses.

- **Périodicité :**

Un exercice comptable a normalement une durée de douze mois couvrant l'année civile. Une entité peut être autorisée à avoir un exercice se clôturant à une autre date que le 31 décembre dans la mesure où son activité est liée à un cycle d'exploitation incompatible avec l'année civile. Dans les cas exceptionnels où l'exercice est inférieur ou supérieur à douze mois et notamment en cas de création ou de l'entité en cours d'année, ou en cas de modification de la date de clôture, la durée retenue doit être précisée et justifiée.

- **Indépendance des exercices :**

Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui précède et de celui qui le suit ; pour sa détermination, il convient donc de lui imputer les événements et opérations qui lui sont propres, et ceux-là seulement. Lorsque des événements survenant après la date de clôture de l'exercice contribuent à confirmer des situations qui existaient à cette date, l'entité doit ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers.

- **Convention de l'unité monétaire :**

L'unité de mesure unique pour enregistrer toutes les opérations d'exploitation d'une unité est le Dinar Algérien. Le Dinar algérien est l'unité de mesure de l'information portée dans les états financiers.

- **Principe de l'importance relative :**

Une information est significative si le fait de ne pas l'indiquer peut avoir une incidence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers. Aussi les montants non significatifs peuvent être regroupés avec des montants correspondant à des éléments de nature ou de fonction similaires.

- **Principe de prudence :**

Établir les états financiers avec précautions pour éviter des surévaluations ou des évaluations, en estimations dans des conditions d'incertitudes des actifs ou produits ainsi que les passifs ou charges.

- **Image fidèle (présentation fidèle) :**

Les états financiers doivent donner les informations qualitatives, avec une bonne disposition normative comptable. Par exemple faire des arrondis en milliers ou millions de DA, ou le niveau d'arrondi ne fait pas perdre l'information pertinente.

- **Principe de non compensation :**

Les éléments du bilan, à savoir les comptes de l'actif et les comptes du passif et les éléments d'état de résultat, c'est-à-dire les charges et les produits, doivent être évalués séparément sans aucune compensation

- **Principe de permanence des méthodes :**

Selon ce principe, l'entreprise doit utiliser les mêmes méthodes d'évaluation et de présentation d'un exercice à un autre, donc la cohérence des informations comptables au cours des périodes successives impliquent la permanence dans l'application des règles et des procédures. Ce principe résulte de l'exigence de la comptabilité, la comparaison entre les entreprises ou la comparaison au niveau de l'entreprise d'une période à une autre.

- **Convention de coût historique :**

Montant avec lequel l'entité a payé un actif, ou de sa juste valeur évaluée pour l'acquérir à sa date d'acquisition ou de sa production. Montant des produits reçus en échange de l'obligation ou montant de trésorerie que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif

- **Intangibilité du bilan d'ouverture :**

Le bilan d'ouverture d'un exercice correspond au bilan de clôture de l'exercice précédent

- **prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique :**

Les transactions et autres événements sont comptabilisés et présentés dans les états financiers, conformément à leurs objectifs comptables et à leur réalité économique et financiers et non pas seulement selon leur forme juridique, dont il existe toujours une incohérence.

2-1-4- Caractéristiques qualitatives de l'information financière

L'information financière est présente dans de nombreux processus de gestion de l'entreprise, les états financiers doivent garantir la transparence sur la réalité de l'entité en présentant une information complète et utile pour une prise de décision parfaite et adéquate aux différentes situations. Cette information financière doit répondre notamment à ces caractéristiques :

- ❖ **La fiabilité** : la fiabilité de l'information désigne le degré de confiance que l'on peut accorder. La fiabilité de l'information dépend d'un faisceau d'éléments interdépendants, notamment l'identification claire de la source, l'exactitude des données, des faits, la "fraîcheur" de l'information.
- ❖ **La pertinence** : une information est pertinente dans la mesure où elle peut influencer ses utilisateurs dans leurs décisions économiques en les aidant à évaluer les événements passés, présents ou futurs. La pertinence d'une information est liée à sa nature et à son importance relative
- ❖ **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'intégralité** : 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.

2-2-Le cheminement comptable

Le cheminement comptable est constitué de cinq phases: l'ouverture des comptes, l'enregistrement des échanges courants, l'enregistrement des écritures d'inventaire, la réalisation des documents de synthèse et la clôture des comptes¹⁴ :

- **Pièces justificatives** : Les écritures doivent être appuyées par des pièces justificatives qui doivent être conservées. Les dirigeants de l'entreprise et les vérificateurs de la comptabilité doivent pouvoir :
 - examiner la validité d'un enregistrement élémentaire en le comparant à la pièce justificative de base ;
 - contrôler la validité d'un enregistrement porté dans un compte à l'aide de la pièce récapitulative et vérifier la validité des pièces justificatives de base qui ont été utilisées pour la pièce récapitulative ;
 - s'assurer de la concordance entre les opérations saisies par les journaux et par les comptes : égalités des mouvements des journaux avec ceux du grand livre ;

Ayant parfaitement compris et analysé le processus des opérations de l'entreprise et de la création des documents y relatifs il va falloir déterminer l'intervention des personnes responsables de l'emploi et de la parfaite tenue de ces documents.

- **Le grand livre** :

Le grand livre comptable est le document central pour toute la comptabilité d'une entreprise. Tous les mouvements y figurent, sans aucune exception. Ils sont classés par compte selon les normes établies par le plan comptable général. Son contenu est précis et permet de retrouver chaque correspondance entre un mouvement dans les comptes de

¹⁴SALVA M., Initiation à la logique comptable, Vuibert, Paris, 1996, p87. 50FAYEL A. et PERNOT D. Op.cit, p.27

l'entreprise et l'activité à laquelle il correspond. On consulte ce journal pour retrouver les détails des crédits et des débits des comptes de la société.

Il fait référence lors du contrôle fiscal par les organismes sociaux et pour l'analyse des comptes. Les états et bilans sont réalisés grâce aux données incluses dans le grand livre. Un associé, un DAF (directeur administratif et financier), doit être en mesure de le consulter à tout moment. C'est la raison pour laquelle le grand livre et son contenu doivent représenter de façon fidèle les finances de l'entreprise.

Ainsi, pour chaque compte et dans l'ordre chronologique des opérations effectuées, devront être obligatoirement mentionnés :

- Le numéro du compte ;
- Le nom du compte ;
- La date de l'opération ;
- Le libellé de l'opération ;
- La référence de l'opération (numéro de pièce) ;
- Le journal utilisé (banque, achats, ventes, opérations diverses) ;
- Le montant (débit/crédit).

Le grand livre peut se diviser en : grand livre général ou en grand livre auxiliaire : qui contient par exemple un compte individuel pour chaque client et chaque fournisseur.

- **Le journal** : le journal est un document comptable obligatoire listant les opérations d'échanges de l'entreprise avec son environnement ; il se présente sous forme d'un tableau à deux colonnes qui sert à enregistrer toutes les opérations comptables, autant au crédit qu'au débit.

Tous les flux qui ont une influence sur le patrimoine de l'entreprise y sont inscrits, qu'il s'agisse d'un client ou d'un fournisseur (achat de matières premières à un fournisseur par exemple, pour une vente de produits finis à des clients). Ainsi, les opérations peuvent être très variées.

On distingue deux sortes de journaux comptables :

*le journal général : aussi appelé livre journal ou journal centralisateur ;

*les journaux auxiliaires, parmi lesquels :

* Le journal des achats, qui inclut les enregistrements comptables de factures d'achats

*Le journal des ventes, qui comprend les enregistrements comptables de factures clients

* Le journal de banque, qui recense les opérations d'encaissement et de décaissement ;

* Le journal de caisse, utilisé pour enregistrer les opérations d'espèces ;

* Le journal de trésorerie, regroupant les écritures liées aux mouvements bancaires et aux mouvements de caisse ;

*Le journal des OD (ou opérations diverses), pour les écritures non enregistrées dans les autres journaux.

2-3 - Les états financiers du SCF

Les états financiers sont un ensemble complet de documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de la trésorerie de l'entreprise à la fin de l'exercice. Toute entité entrant dans le champ d'application du présent système comptable établit annuellement des états financiers, des entités autres que les très petites entités comprennent :

A- Le bilan :

Fournit l'information sur la situation financière de l'entreprise et particulièrement sur les ressources économique qu'elle contrôle ainsi que sur les obligations et les effets des transactions, événements et circonstances susceptibles de modifier les ressources et les obligations. Les ressources économiques obtenues ou contrôlées, correspondront aux actifs alors que les obligations correspondent aux passifs qui avec les capitaux propres constituent la structure financière de l'entreprise. La présentation des actifs et des passifs dans le corps du bilan doit faire ressortir la distinction entre élément courants et non courants ; la distinction courants/ non courants découle généralement de la destination ou de l'utilisation réelle de l'élément et rarement de sa nature. Les éléments inclus dans le bilan sont par conséquent les actifs, les passifs et les capitaux propres. Ces différents éléments sont définis comme suit :

A-1 Actifs :

Les actifs sont constitués des ressources contrôlées par l'entité du fait d'événements passés et destinés à procurer à l'entité des avantages économiques futurs. Les éléments

d'actif destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entité constituent l'actif non courant ; ceux qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas cette vocation constituant l'actif courant .

L'actif courant comprend :

- les actifs que l'entité s'attend à pouvoir réaliser (ou vendre ou consommer) dans le cadre du cycle d'exploitation normal ; le cycle d'exploitation est une période écoulant entre l'acquisition des matières premières ou des marchandises entrant dans le processus d'exploitation, et leur réalisation sous forme de trésorerie;
- les actifs détenus essentiellement à des fins de transactions ou pour une durée courte que l'entité s'attend à réaliser dans les douze mois ;
- les liquidités ou quasi-liquidités dont l'utilisation n'est pas soumise à des restrictions.

L'actif non courant comprend :

- les actifs qui 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 douze mois à compter de la date de clôture.

A-2 Passifs :

Les passifs sont constitués des obligations actuelles de l'entité résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.

Un passif est classé comme passif courant lorsque :

- Il est attendu qu'il soit réglé dans le cadre du cycle normal d'exploitation,
- Ou il doit être payé dans les douze mois qui suivent la date de clôture. Tous les autres passifs sont classés en tant que passifs non courants.

A-3 Capitaux propres :

Les capitaux propres ou fonds propres ou capital financier sont l'intérêt résiduel dans les actifs après déduction de tous les passifs. Selon le cadre conceptuel les actifs, les

passifs et capitaux propres sont liés directement à l'évaluation de la situation financière de l'entité.

B- Un compte de résultat :

L'état de résultat fournit des renseignements sur la performance de l'entreprise. L'information sur la performance est utile pour évaluer la rentabilité de l'entreprise et sa capacité de générer des flux de trésorerie à partir des ressources qu'elle contrôle. Elle est aussi utile pour évaluer l'efficacité avec laquelle l'entreprise a utilisé ces ressources et ces capacités à employer des ressources supplémentaires. Les produits et les charges sont présentés dans l'état de résultat par destination (présentation ou fonction). La présentation en fonction de la provenance et de la nature des produits et des charges est autorisée (présentation par nature).

B-1 Produits du compte de résultat : Portent sur les revenus et les gains

- Les revenus sont soit les rentrées de fonds ou autres augmentations de l'actifs d'une entreprise, soit le règlement des dettes de l'entreprise (soit les deux) résultant de la livraison ou de la fabrication de marchandises, de la prestation de services ou de la réalisation d'autres opérations qui s'inscrivent dans la cadre des activités principales ou centrales de l'entreprise.
- Les gains sont les accroissements des capitaux propres résultant de transactions périphériques ou incidentes ainsi que de toute autre transaction ou autre événement set circonstances affectant l'entreprise à l'exception de ceux résultant des revenus ou des apports des propriétaires des capitaux.

B-2 Charges : Englobent à la fois les charges proprement dites et les pertes.

- Les charges proprement dites sont soit les sorties de fonds ou autres formes d'utilisation des éléments d'actifs, soit la constitution des passifs (soit les deux) résultant de la livraison ou de la fabrication de marchandises, de la prestation de services ou de la réalisation d'autres opérations qui s'inscrivent dans la cadre des activités principales ou centrales de l'entreprises.

- Les pertes sont des diminutions de capitaux propres résultant des transactions périphériques ou incidentes ainsi que de toute autre transaction et autres événements et circonstances affectant l'entreprise à l'exception de ceux résultant des charges ou des distributions aux propriétaires du capital.

Selon le cadre conceptuel les produits et les charges sont liés directement à l'évaluation de la performance de l'entité.

C- Un tableau des flux de trésorerie :

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

*Flux générés par les activités opérationnelles (activités qui génèrent des produits et autres activités non liées à l'investissement et au financement)

*Flux générés par les activités d'investissement (décaissements sur acquisition et encaissements sur cession d'actifs à long terme).

*Flux générés par les activités de financement (activités ayant pour conséquence de modifier la taille et la structure des fonds propres ou des emprunts).

*Flux de trésorerie provenant des intérêts des dividendes, présentés séparément et classés de façon permanente d'un exercice à l'autre dans les activités opérationnelles, d'investissement ou de financement.

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

✓ **La méthode directe** : elle 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 .

D- Un état de variation des capitaux propres :

L'état de variation 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, Selon l'article 250-1 de la loi 07-11 Les informations à présenter dans l'état de variation de capitaux propres sont¹⁵ :

1. -Au résultat net de l'exercice
2. -Aux changements de méthode comptables et aux corrections d'erreurs dont l'impact est directement enregistré en capitaux propres,
3. -Aux autres produits et charges enregistrés directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatives,
4. -Aux opérations en capital (augmentation, diminution, remboursement...)
5. Aux distributions de résultat et affectations décidées au cours de l'exercice.

E- Une annexe des états financiers :

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. Selon l'article 260-1 du JO N°19 Ces informations peuvent être¹⁶:

:

- 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),

¹⁵ Article 250 du JO N°19 du 25 Mars 2009.

¹⁶Article 260-1du JO N°19 du 25Mars 2009

- 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.

En effet l'annexe ne doit comprendre que les informations significatives, susceptibles d'influencer le jugement que les destinataires des documents peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise.

2-4-Les utilisateurs des états financiers

Les états financiers, sont préparés en vue de fournir les informations financières utiles et nécessaires aux différents utilisateurs qui sont :

- ❖ **Investisseurs actuels et potentiels** : ils mesurent le risque inhérent à leurs investissements et mesurent leur rentabilité.
- ❖ **Prêteurs** : paiement des intérêts et des prêts à l'échéance, solvabilité.
- ❖ **Membres du personnel** : information sur la stabilité et la rentabilité de l'entreprise, capacité de l'entreprise à payer une rémunération, avantages en matière de retraite, opportunités en matière d'emploi.
- ❖ **Fournisseurs et autres créditeurs** : paiement à l'échéance, solvabilité, pérennité de l'entreprise si elle est un client majeur.
- ❖ **Clients** : continuité de l'entreprise
- ❖ **État et organismes publics** : répartition des ressources, activités de l'entreprise, politiques fiscales, statistiques financières nationales
- ❖ **Public** : Contribution à l'économie locale, tendances et évolutions récentes de la prospérité de l'entreprise et étendue de ses activités.

L'évaluation des éléments des états financiers est le processus consistant à déterminer les montants monétaires auxquels les éléments des états financiers vont être comptabilisés et inscrits au bilan et au compte de résultat. Ceci implique le choix de la convention appropriée d'évaluation, qui peut être :

- ❖ Le coût historique ;
- ❖ Le coût actuel ;
- ❖ La valeur de réalisation ou de règlement ;
- ❖ La valeur actuelle (c'est-à-dire la valeur actualisée des entrées ou des sorties nettes futures de trésorerie).

2-5-Les normes comptables du SCF

Selon l'article 8 de la loi 07-11 Les normes comptables fixent :¹⁷

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

La comptabilisation est le processus qui consiste à ajouter 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 monétaire 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 de normes. Le SCF s'inspire des normes IAS/IFRS élaborées par l'IASB, (voir annexe N°01) qui peuvent être classés comme suit :

¹⁷Article 8 de la loi 07-11 du journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007.

Tableau N° 01 : Classification des normes IAS/IFRS :

| 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 normes Cadre | L'agriculture | |
| IAS 26 | IAS 30 | IAS 41 | |

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

2-5-1-Les stocks (IAS 2)

Un stock peut être défini comme un ensemble des matières (directes ou indirectes) et des produits (finis ou en cours de fabrication) qui appartiennent à une entreprise industrielle ou commerciale à une date donnée et qui sont entreposés dans l'attente de leur utilisation ou de leur vente.

Les stocks correspondent à des actifs, Selon article 123-1 du journal officiel N°19 ses actifs sont :¹⁸

- ❖ détenus par l'entité et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante ;
- ❖ en cours de production en vue d'une vente ;
- ❖ 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.

2-5-1-1-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 réalisation¹⁹

Selon le SCF le coût des stocks est 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

- **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.

¹⁸Article 123-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

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

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

2-5-1-2- 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 interchangeables (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) »²⁰.

2-5-1-3- 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

Section 03 : La détermination du résultat comptable

Dans l'ensemble des opérations que l'entreprise est amenée à effectuer, l'entreprise est amenée à constater l'apparition d'une charge ou d'un produit. C'est pourquoi l'entreprise doit faire apparaitre dans ses livres en fin d'exercice, le bénéfice ou la perte qui résulte de son activité au cours de l'exercice.

Le résultat peut être un gain pour l'entreprise, comme il peut être un déficit et une perte pour cette dernière.

²⁰ Article 123-6 du journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

3-1- La notion du résultat

L'information comptable est essentielle, les performances futures de l'entreprise sont prédites grâce à la présentation des certains indicateurs aux divers utilisateurs qui est l'un des objectifs de l'information comptable.

Le résultat net de l'exercice est « *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* »²¹.

Le résultat net correspond à un profit d'excédent ou gain des produits sur les charges et a une perte (déficit) dans le cas contraire.

3-2 Les opérations de fin d'exercice

Les opérations de fin d'exercice ou travaux d'inventaire, ont pour objectif l'élaboration des documents de synthèse (bilan, compte de résultat et annexe) ; réalisées respectivement au différent principe de la comptabilité.

Les entités se doivent de contrôler leurs données leurs informations d'inventaire. Les écritures d'inventaire constituent à régulariser et ajuster les comptes afin de présenter une image fidèle de patrimoine de l'entreprise.

Les travaux d'inventaire ou de fin d'exercice consistent à ²²:

- La détermination du résultat, bénéfice ou perte, réalisé pendant l'exercice comptable.
- La détermination de 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.

²¹TAZDAIT Ali, « maitrise du système comptable et financier », 1ere édition ACG, Alger, 2009, p87.

²²DISLE.C, MAESO.R, MEAU.M, « Introduction à la comptabilité : Manuel et applications », édition Francis LEFEBVRE, DUNOD, paris 2012, P 247.

L'inventaire extra comptable repose sur :

- L'inventaire des immobilisations ;
- L'inventaire des stocks ;
- Les dépréciations des autres éléments d'actif ;
- Les provisions pour risques et charges ;
- Les ajustements des comptes de charges et de produits.

3-2-1-L'inventaire des immobilisations

Le contrôle physique des immobilisations se traduit par le recensement quantitatif des immobilisations corporelles existantes dans l'entreprise. L'inventaire physique sera réalisé à partir des éléments suivants :

- L'identification des immobilisations par des plaques d'immatriculation ;
- L'existence d'un fichier permanent des immobilisations.

3-2-1-1-L'amortissement

L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant en fonction de son utilisation²³. L'utilisation se mesure par la consommation des avantages économiques attendus de l'actif.

Selon les nouvelles règles comptables, « un actif est amortissable si son utilisation par²⁴ l'entité est déterminable c'est-à-dire lorsque l'usage attendu de l'actif est limité dans le temps, notamment pour des raisons physiques, techniques ou juridiques. Ainsi L'amortissement concerne les immobilisations corporelles à durée de vie déterminée.

Chaque partie d'une immobilisation corporelle ayant un coût significatif par rapport à son coût total doit être amortie séparément.²⁵

²³ MAIRESSE. Marie-Pierre, OBERT. Robert, « Comptabilité approfondie : manuel et application », édition Dunod, Paris, 2011, p.78.

²⁴ Idem

²⁵ Paragraphe 59, norme comptable internationale IAS 16, Journal officiel de l'Union européenne, Règlement (CE) n ° 2238/2004 de la commissio

Selon le PCN 1975, l'amortissement d'une immobilisation corporelle se calcule sur la base de la durée de vie de l'immobilisation, à partir de la date d'entrée. Par contre, dans le nouveau système comptable financier, l'amortissement suit la durée d'utilité de l'immobilisation, c'est-à-dire, l'amortissement commence dès la mise en service de l'actif.

Le mode d'amortissement, la durée d'utilité et la valeur résiduelle à l'issue de la durée d'utilité appliquée aux immobilisations corporelles doivent être réexaminés périodiquement en cas de modification importante du rythme attendu d'avantages économiques découlant de ces actifs, les prévisions et estimations antérieures sont modifiées pour refléter ce changement de rythme.

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 ²⁶:

➤ **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** : La valeur recouvrable d'un actif représente le montant maximal que l'on peut espérer retirer de l'actif.

➤ **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

²⁶OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles française et US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P 252

3-2-1-2- Types d'amortissements

Le SCF a prévu les types d'amortissements suivants²⁷

❖ **L'amortissement linéaire :** Le montant amortissable de l'immobilisation est réparti par fractions égales sur toute sa durée d'utilisation. L'amortissement est calculé à partir de la date de mise en service, lorsque l'immobilisation a été acquise en cours d'exercice, l'annuité d'amortissement doit être calculée au prorata du temps réel d'utilisation pendant cet exercice.

❖ **L'amortissement dégressif ou décroissant :** L'amortissement dégressif est la prise en charge d'une immobilisation étalée sur une période donnée de façon à prendre plus de charges au début qu'à la fin. L'amortissement annuel est calculé de manière dégressive ou décroissante en appliquant un taux fixe à la valeur restant à amortir ou valeur résiduelle. 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 6ans ;
- ❖ de 2.5 pour les biens dont la durée de vie est supérieure à 6ans.

❖ **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 :** Ce mode donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif. Cet amortissement se base sur les deux éléments suivants :

- La capacité de production prévue par l'immobilisation ;

²⁷OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles française et US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P261

- La durée du service en production de l'immobilisation.

Le taux d'amortissement annuel correspond à la quantité prévisionnelle d'unités d'œuvre produites dans l'année sur le nombre prévisionnel total d'unités d'œuvre produites sur la durée de service du bien.

3-2-1-3- La comptabilisation de l'amortissement

L'amortissement consiste à la constatation de l'amoindrissement de valeur continue et irréversible du potentiel des immobilisations corporelles qui se déprécie avec le temps. Cet amoindrissement peut avoir toutes sortes de causes, y compris l'usure physique, le changement technologique, la politique suivie de renouvellement systématique après un certain temps ou après une certaine capacité d'utilisation... etc.

L'amortissement d'une immobilisation corporelle se comptabilise de la manière suivante :

| | | | | |
|------|--------|---|----|----|
| 6811 | | Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles et corporelles | XX | |
| | 28...* | Amortissements des immobilisations | | XX |

3-2-2- L'inventaire des stocks

Un inventaire est une démarche consistant à identifier, compter et évaluer les stocks d'une entreprise. Il s'agit d'une opération matérielle permettant de contrôler l'existence des éléments d'actif que constituent les stocks ainsi qu'assurer d'une homogénéité de la valeur des stocks entre les exercices comptables. Il doit être effectué régulièrement.

Cet inventaire se fait selon les techniques suivantes : ²⁸

- ✓ **L'inventaire intermittent** : La méthode de l'inventaire intermittent implique la variation de stock 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

²⁸GARMILIS. A, « Comptabilité financière », édition DUNOD, Paris 2002, P19.

d'achat des matières premières utilisées où le coût d'achat des marchandises vendues ou encore la production stockée de l'exercice.

- ✓ **L'inventaire permanent :** Un inventaire permanent consiste à suivre en temps réel chaque entrée et sortie de stock. De nombreux logiciels ou progiciels de gestion intégrés permettent de faciliter cette tâche. Ils permettent également au niveau des produits finis d'établir une correspondance directe entre les coûts des stocks vendus, et les revenus y afférents

3-2-2-1 Régularisation des stocks

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

➤ **Enregistrement des approvisionnements et marchandises consommés :** 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 comptes 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 »**

| | | | | |
|-----|----|---|----|----|
| 657 | | Charges exceptionnelles de gestion courante | XX | |
| | 30 | Stocks de marchandises | | XX |

- **L'écart non justifié : « Produits exceptionnels »**

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

➤ **Enregistrement des produits fabriqué 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 enregistrées 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 de 72 "productions stockées ou déstockée", l'écriture type est :

• **En-cours de production de biens :**

| | | | | |
|----|----|---------------------------------|----|----|
| 33 | | En-cours de production de biens | XX | |
| | 72 | Production stockée ou déstockée | | XX |

• **En-cours de production de services :**

| | | | | |
|----|----|------------------------------------|----|----|
| 34 | | En-cours de production de services | XX | |
| | 72 | Production stockée ou déstockée | | XX |

• **Stocks de produit :**

| | | | | |
|----|----|---------------------------------|----|----|
| 35 | | Stocks de produits | XX | |
| | 72 | Production stockée ou déstockée | | XX |

➤ **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.

3-2-2-2 Les dépréciations des stocks

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

Une dépréciation est constatée lorsque la valeur comptable est supérieure à la valeur actuelle c'est à ce moment-là qu'une moins-value est constatée autrement dit dépréciation.

➤ **L'évaluation des stocks²⁹**

La valeur comptable est évaluée :

- Au cout d'acquisition, pour les marchandises, les matières premières et les autres approvisionnements ;
- Au cout de production, pour les produits.

Pour évaluer la valeur actuelle, l'entreprise utilise : le prix du marché, des barèmes, des indices.

➤ **La comptabilisation des dépréciations**

La comptabilisation de la dépréciation des stocks et/ou des en-cours est effectué de la manière suivante :

1. On débite le compte 68173 « dotations au dépréciations des stocks et en-cours »,
2. On crédite le compte 39 « provisions pour dépréciations des stocks et en-cours ».

Lorsque la provision pour dépréciation des stocks n'a plus d'objet ou lorsqu'elle doit être diminuée, il convient de procéder à la comptabilisation suivante :

1. On crédite le compte 78173 « reprise sur provisions pour dépréciations des stocks et en-cours »,
2. On débite le compte 39 « provisions pour dépréciations des stocks et en-cours ».

Remarque : il est important d'utiliser un compte de classe 78173 pour cette seconde écriture et de ne pas utiliser le compte 68173 utilisé pour la comptabilisation de la provision.

Soit l'enregistrement comptable des dépréciations se fait comme suit :

| | | | | |
|------|------|---|----|----|
| 6817 | | Dotations aux dépréciations des actifs circulants | XX | |
| | 39.. | Dépréciations des stocks et en-cours | | XX |

| | | | | |
|------|------|--|----|----|
| 39.. | | Dépréciations des stocks et en cours | XX | |
| | 7817 | Reprises sur dépréciations des actifs circulants | | XX |

²⁹GRANDQUILLOT Francis et Béatrice, « la comptabilité générale », 18^e édition, p289.

3-2-3-Dépréciation et provision pour créances

Une créance est un droit que détient une entreprise sur une autre personne (son débiteur) en vertu duquel elle peut exiger un paiement. Les entreprises peuvent éprouver des difficultés à recouvrer des créances qu’elles détiennent auprès de leurs clients. Ces créances peuvent revêtir un caractère « douteux » voir « irrécouvrable » pour diverses raisons (procédure collective ouverte à l’encontre du débiteur, difficultés financières etc.). Ces difficultés ont des incidences comptables.

- **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**

La dépréciation des créances clients correspond au montant des créances que l’entreprise risque de ne pas recouvrer lorsque les clients ne sont pas solvables ou lorsque les factures sont en litige en fin d’exercice comptable. Il s’agit donc de créances douteuses puisque le risque est probable.

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

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, s'il s'agit d'une créance irrécouvrable, il faut donc reprendre la totalité des dépréciations existantes par la même écriture que ci-dessus.

Il faut ensuite comptabiliser la perte sur créances irrécouvrables.

Pour cela, il faut sortir la créance du patrimoine de la société, et comptabiliser la perte subie et récupérer la TVA collectée payée à l'État.

| | | | | |
|-------|-----------|-----------------------------------|----|----|
| 654 | | Pertes sur créances irrécouvrable | XX | |
| 44571 | | TVA collectée | XX | |
| | 416 / 411 | Client douteux / client | | XX |

Conclusion

Pour conclure, la comptabilité est une discipline ancienne qui est considérée comme une technique d'enregistrement de toutes les opérations financières effectuées par l'entreprise au cours de son activité. Ces enregistrements reposent toujours sur la mise en œuvre des règles et principes comptables. Mais avec l'ouverture de l'espace économique aux entreprises étrangères notamment multinationales et l'orientation vers l'économie du marché, l'Algérie était dans l'obligation d'apporter des modifications concernant son plan comptable national. Ainsi le plan adopté est basé sur des normes internationales plus compatibles avec les spécificités économiques du pays. L'objectif de sa mise en place étant la mise en application d'un langage comptable commun à l'ensemble des entreprises tout en permettant plus de transparence et de pertinence dans l'information financière.

Chapitre 2 : Le système fiscal algérien

Le système fiscal « comprend l'ensemble des impôts appliqués dans un pays a un moment donné »³⁰ l'impôt sert a financer la dépense publique et encourage l'entreprise dans son effort de création de richesses ainsi que d'assurer la redistribution de revenu national. Ainsi cette impôt est calculé a partir du résultat imposable qui est détermine a partir du résultat comptable auquel il faut apporter des rectifications extracomptable et tenir compte des règles fiscales.

Dans le présent chapitre nous allons présenter les aspects de la fiscalité la structure de système fiscal algérien et enfin la détermination du résultat fiscal.

Section 1 : Aspects de la fiscalité

La fiscalité et un système de contributions obligatoires prélevées par l'État ,le plus souvent sous forme d'impôt, pesant sur les personnes, sur les entreprises et sur les biens. Il est important donc, de préciser la classification des différents impôts et leur fonction.

1-1-Définition de l'impôt

Un impôt n'est jamais isolé, il est conçu pour être inséré harmonieusement dans ce que nous appelons système fiscal. La variété des objectifs de la fiscalité ainsi que les techniques utilisées pourraient permettre des définitions nombreuses de l'impôt.

Selon Gastons JEZE, « l'impôt est présente comme une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, a titre définitif et son contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques »³¹

Cette définition soulève plusieurs caractéristiques a savoir ; le paiement avec un caractère obligatoire (opposition l'emprunt ou a une contribution volontaire), l'absence de lien directe entre l'impôt et les prestations de l'État a l'égard du contribuable(différence avec prix),le caractère définitif de l'impôt (ici également différence fondamentale avec l'emprunt qui lui est remboursable)la couverture des charges publiques

Selon la définition de Lucien MEHL qui est plus récente, «l'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques au morale de droit privé et, éventuellement, de droit public, âpres leur facultés contributives par voie d'autorité titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'État et des autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique » ³².

³⁰BESAAD ALI « cours de droit fiscal »,institut maghrébin des douanes et de la fiscalité(I.E.D.F),21ème

³¹ NEGRIN.O « une légende fiscal :la définition de l'impôt de Gaston jéze »,in revue de droit public,2008n 01,p119-131

³²MEHL Lucien-BELTRAME pierre, « sciences technique fiscales »,collection ,Thémis ,paris, avril 1984.

Contrairement à la définition de Gaston JEZE ?cette définition se différencie parce qu'elle en a ajouté, tout d'abord les personnes physiques ou morales de droit privé et éventuellement de droit public en lieu et place des particuliers, ensuite d'après leurs facultés contributives, sans contrepartie déterminée enfin pour les charges publiques, il a rajouté l'État et les collectivités territoriales ou intervention de la puissance publique

1-2-Les fonctions de l'impôt

La problématique du système fiscal s'articule aujourd'hui autour de diverses fonctions assignées à l'impôt et qui sont d'ordres financier, social et économique.

1-2-1-La fonction financière

La fonction financière : d'un point de vue historique c'est la première fonction de l'impôt. Ce dernier a été créé afin de couvrir les charges publiques. Cette fonction consiste à procurer des recettes à l'État et aux collectivités locales afin de leur permettre de financer les actions qui sont dévolues.

Pour ce faire il doit être :

1-**productif** : être payé par le plus grand nombre de contribuables

2-**être stable** : ce qui permet aux contribuables l'acceptation de le payer

3-**être élastique** : il doit pouvoir être augmenté sans susciter de trop vives réactions.

Ainsi cette fonction demeure valable encore de nos jours, mais avec le changement de la nature de l'État qui prévoit des réductions fiscales liées à des activités économiques et sociales pour les encourager ou au contraire de prévoir une surimposition pour d'autres afin de les enrayer. Ainsi, est apparu ce que nous appelons l'interventionnisme économique et social.

1-2-2-La fonction sociale

Le capitalisme a engendré des inégalités qu'il convient de corriger, le premier objectif social étant la redistribution des revenus, c'est la théorie du réformisme fiscal. Cette théorie repose sur deux techniques :

1- **La progressivité de l'impôt** : permet de frapper moins lourdement les plus démunis

2- **La personnalisation de l'impôt** : va permettre de tenir compte de la situation du contribuable notamment de ses charges familiales.

La redistribution des revenus se matérialise à travers les subventions, la couverture sociale, construction de logements sociaux.....

1-2-3-la fonction économique

L'impôt dans le domaine économique peut être utilisé pour diverses actions dans le cadre de la politique fiscale :

1-la régulation conjoncturelle : en période d'inflation l'impôt peut permettre une action anti-inflationniste en épongeant l'excédent du pouvoir d'achat qui fait augmenter les prix. Par l'épargne et l'incitation à l'investissement en capitaux mobiliers.

2-l'action structurelle : incitation fiscale favorisant l'implantation d'entreprise dans certaines région.....

3-les interventions fiscales sectorielles : exemple dans le secteur agricole.

1-3-classification de l'impôt

On distingue quatre types de classifications : la classification fondée sur la nature de l'impôt, la classification fondée sur le champ d'application, la classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt et la classification économique de l'impôt.

1-3-1-la classification fondée sur la nature de l'impôt

On distingue généralement :

1-3-1-1-impôt direct et impôt indirecte

-Les impôts directs sont payés et supportés par la même personne « le redevable »

-Les impôts indirects sont payés par le redevable mais supportés par le contribuable.

1-3-1-2-impôt et taxe

L'impôt est « un prélèvement d'ordre général et l'obligation qui n'est pas affectée à la couverture d'une dépense publique particulière »³³. Par contre la taxe est « un prélèvement effectué pour un service rendu, sans qu'il y ait obligatoirement équivalence entre le montant de la taxe et le coût réel du service rendu »³⁴.

La taxe est perçue des utilisateurs ou usagers. Dès lors qu'elle est liée à l'existence d'une contrepartie elle se trouve donc différente de l'impôt. Celui-ci est en effet obligatoire, la taxe ne le serait donc pas car il suffit de ne pas recourir au service rendu par les services publics pour ne pas payer. Cette notion est toutefois à nuancer car la tva a les caractéristiques d'un véritable impôt

1-3-1-3-impôt et taxes parafiscales.

Les taxes parafiscales sont des prestations pécuniaires perçues dans un intérêt économique ou social au profit d'une personne morale publique autre que l'Etat « elles sont l'ensemble des taxes ou cotisations destinées à assurer le fonctionnement d'organismes

³³ BESSAADALI. «cours de droit fiscale », institut maghrébin des douanes et de la fiscalité(I.E.D.F),21ème promotion, novembre 2002

³⁴ Idem

publics »³⁵. Ces taxes prévues par la loi au même titre que l'impôt, sont perçues en effet au profit des organismes qui fournissent des prestations. Mais sur le plan de l'obligation elles sont assimilées à l'impôt. C'est à dire qu'il n'y a pas obligation si on s'outrait volontairement (sauf pour les cotisations de sécurité sociale mais lorsqu'on veut bénéficier de la prestation on est tenu de payer la taxe correspondante (ex : droit de stationnement à l'aéroport)

1-3-2-la classification fondée sur le champ d'application

On distingue généralement : « les impôts réels et impôt personnels, les impôts spéciaux et les impôts généraux »³⁶.

1-3-2-1-impôts réel et impôts personnels

L'impôt réel (ou objectif est celui qui est assis exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable : biens, valeurs, revenus (des entreprises). l'impôt personnel (ou subjectif) considère par contre, la situation personnelle du contribuable.

1-3-3-la classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt

1-3-3-1-impôt proportionnel et impôt progressif

L'impôt proportionnelles « celui dont le taux de prélèvement reste le même quel que soit le montant de la base imposable »³⁷, l'impôt progressif est au contraire « celui dont le taux s'élève au fur et à mesure que croît le montant de la base imposable »³⁸.

1-3-4-la classification économique de l'impôt

1-3-4-1-les impôts sur le revenu

L'impôt sur le revenu est déterminé annuellement à la clôture de l'exercice ou de l'année qui correspond d'ailleurs à l'année budgétaire ou fiscale. Il a donc un caractère répétitif. En ce qui concerne le mode de disposition du revenu, il existe plusieurs types d'impôts sur le revenu :

- Les impôts cédulaires qui, ayant un caractère analytique, frappent une catégorie de revenu (cédule provenant d'une activité bien déterminée)
- L'impôt unitaire ou global de caractère synthétique frappe en une seule fois l'ensemble des revenus (ou bénéfice brut au sens comptable du terme), ce dernier

³⁵ BESSAADALI. « cours de droit fiscale », institut maghrébin des douanes et de la fiscalité (I.E.D.F), 21^{ème} promotion, novembre 2002

³⁶ certains impôts sont nécessairement réels : taxes sur le chiffre d'affaire, TVA, droit de douane, impôt sur la consommation, impôt cédulaires, impôt foncier (vise le bien). D'autres sont en revanche personnels. Il s'agit en l'espèce de l'impôt sur le revenu global.

³⁷ Ali Bessaad, « cours de droit fiscale », institut Maghrébin des douanes et de la fiscalité (I.E.D.F)

³⁸ Idem

correspondant à la recette provenant de l'activité du contribuable non comprises dans les charges d'exploitation.

1-3-4-2-les impôts sur le capital

Les systèmes fiscaux retiennent en générale deux type d'imposition relative à certains éléments du capital :³⁹

- L'impôt sur le capital se repose sur le capital dans la mesure où il comprend les éléments de fortune acquise. Cet impôt vise en générale la résidence, les biens immeuble, les biens meubles, outil de travail, bijoux, objectif et collection d'ars....etc.
- L'impôt sur le capital proprement dit est essentiellement l'impôt sur les plus-values ou gains de fortune.

1-3-4-3-l'impôt sur la dépense

Cet impôt intervient lorsque le revenu est engagé dans une dépense, c'est à dire utilisé pour l'acquisition des certains biens ou services.

Section 2 : présentation du système fiscal algérien

Le système fiscal algérien se compose de :

- 07 impôts directs ;
- 03 taxes sur le chiffre d'affaire ;
- 04 impôts indirects.

2-1-impôts directs

2-1-1-impôt sur le revenu global (IRG)

C'est un impôt perçu au profit du budget de l'Etat et qui grève les revenus des personnes physiques et ceux des membres de sociétés de personnes, après déduction des frais

Suivants⁴⁰ :

- les intérêts des emprunts et des dettes contractés à titre professionnel ainsi que ceux

Contractés au titre de l'acquisition ou la construction de logement ;

- les pensions alimentaires ;

³⁹ Idem

⁴⁰Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition2012, Alger, P5.

- cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances sociales souscrites à titre personnel ;
- police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur.
-

2-1-1-1-Champ d'application Personnes imposables

- personnes physiques
- membres de sociétés de personnes
- associés de sociétés civiles professionnelles
- membres de sociétés en participation indéfiniment et solidairement responsables
- membres de sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif.

2-1-1-2-Revenus imposable

- bénéfices professionnels
- revenus agricoles
- revenus locatifs
- revenus des capitaux mobiliers
- traitements et salaires
- plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis

2-1-1-3-taux d'imposition

Le taux d'imposition et le mode de paiement (retenu à la source ou paiement direct) différent selon la nature des revenus. Ainsi, par exemple, pour les revenus commerciaux, le taux de l'IRG prend la forme d'un barème progressif, suivant le montant annuel du revenu Imposable⁴⁰ :

⁴⁰ Idem, p6.

Tableau N° 02 : Barème progressif (IRG)

| Montant annuel du Revenu Imposable | Taux |
|------------------------------------|------|
| N'excédant pas 120 000 | 0 % |
| 120 001 à 360 000 | 20 % |
| 360 001 à 1 440 000 | 30 % |
| Supérieur à 1 440 000 | 35 % |

Source : Article 104 du code des impôts directs et taxes assimilées.

Les exonérations de l'impôt sur le revenu global concernent « les personnes dont le revenu net global annuel est inférieur ou égal au seuil d'imposition prévu au barème de l'impôt sur le revenu global. Et les ambassadeurs et agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires de nationalité étrangère lorsque les pays qu'ils représentent concèdent des avantages analogues aux agents diplomatiques et consulaires algériens »⁴¹

Les exonérations diffèrent aussi selon la nature des revenus. Ainsi, pour les revenus commerciaux, bénéficient d'une exonération totale pendant une période de trois (03) années à compter de leur mise en exploitation :⁴²

- les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissement éligibles à l'aide de "L'Agence National de Soutien à l'Emploi des Jeunes (ANSEJ)" ;
- les investissements réalisés par les personnes éligibles au régime de soutien à la création d'activités de production de biens et services régi par la "Caisse Nationale d'Assurance Chômage (CNAC)";
- Les promoteurs d'activités ou de projets éligibles à l'aide de l'Agence Nationale pour la Gestion de Microcrédit(ANGEM). Lorsque ces activités sont exercées dans une zone à promouvoir, la période d'exonération est portée à six (06) années à compter de la date de mise en exploitation. Ces périodes sont prorogées de deux années (02) lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée.

Les revenus issus des cultures de céréales de légumes sec et dattes bénéficient, quant à eux, d'une exonération totale. Ainsi Bénéficient d'une exonération pour une période de dix (10) ans les revenus résultant des activités agricoles et d'élevage exercé dans les terres nouvellement mises en valeurs.

⁴¹ Article 5 du code des impôts directs, et taxe assimilées, 2013.

⁴² Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012, Alger, P8.

2-1-2-impôts forfaitaire unique (IFU)

« C'est un impôt qui remplace les impôts et taxes (IRG, TVA et TAP), auxquelles étaient soumis les contribuables du régime du forfait. »⁴³

2-1-2-1-Champ d'application :

- les personnes physiques ou morales, les sociétés et coopératives exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou de profession non commerciale dont le chiffre d'affaires n'excède pas 30.000.000 DA ;
- les promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projets, éligibles à l'aide du « fonds national de soutien à l'emploi des jeunes » ou du « fonds national de soutien au micro Crédit » ou de la « caisse nationale d'assurance-chômage ».

2-1-2-2-Taux d'imposition

- 5%, pour les activités de production et de vente de biens ;
- 12%, pour les autres activités.
- **Retenue à la source de 5% au titre de l'IFU, libératoire d'impôt, pour les opérations commerciales effectuées via les plates formes numériques et la vente directe en réseau.**

Les personnes physiques, quel que soient leurs statuts vis-à-vis des autres catégories de revenus, intervenant dans le cadre du circuit de distribution de biens et de services via des plates-formes numériques ou en recourant à la vente directe en réseau, sont soumises à une retenue à la source libératoire au taux de 5 % au titre de l'IFU, applicable sur le montant de la facture en toutes taxes comprises, à opérer, selon le cas, par les entreprises de production de biens et de services ou par les entreprises activant dans l'achat/revente.

Les entreprises suscitées, doivent également opérer cette retenue à la source pour les personnes non encore immatriculées auprès de l'administration fiscale et réalisant des opérations de production de biens et de services ou les entreprises activant dans l'achat/revente. Le reversement de cette retenue est opéré par les entreprises, au plus tard, le 20 du mois qui suit la facturation. Les exonérations en matière d'IFU, prévues par la législation en vigueur, ne sont pas applicables à la catégorie de contribuables soumis à cette retenue.

⁴³Article 282 ter, du code des impôts directs et taxe assimilées, 2013.

2-1-3-impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)

L'IBS est « un impôt perçu au profit du budget de l'Etat qui s'applique aux bénéfices des sociétés de capitaux (SPA, SARL....) »⁴⁴

2-1-3-1-Champ d'application

- 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 ;
- Sociétés civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'IBS. La demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151 du Code des Impôts directs et taxes assimilées. Elle est irrévocable pour la durée de vie de la société ;
- Etablissements et organismes publics à caractère industriel et commercial ;
- Les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 du CIDTA.
- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées à l'article 138 - 1 du CIDTA;

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

- 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 sociétés par actions (SPA).
- Les Organismes de Placement Collectif en Valeurs Mobilières (OPCVM).
- Le fonds de soutien à l'investissement pour l'emploi (FSIE).
- -Les sociétés et coopératives soumises à l'impôt forfaitaire unique (art 11 LF2015)

2-1-3-2-Base imposable :

La base imposable est égale au bénéfice net résultant entre :

- ❖ Les produits réalisés par l'entreprise (Ventes, produits exceptionnels... etc.) ;
- ❖ Moins les charges engagées dans le cadre de l'exercice de l'activité (Frais généraux, frais financiers, amortissement, provisions, impôts et taxes professionnels... etc.).

⁴⁴ HAMMADOU Ibrahim, TESSA Ahmed, « Cours, applications et Travaux dirigés : Fiscalité de l'entreprise », Alger 2011, P 75.

2-1-3-3-Taux d'imposition

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à :

-19% pour les activités de production de biens ;

-23% pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages;

-26% pour les autres activités.

2-1-4-taxe sur l'activité professionnelle (TAP)**2-1-4-1-Champ d'application**

La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) est due à raison du chiffre d'affaires réalisé en Algérie par les contribuables qui exercent une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéfices professionnels ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

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, en vertu du présent article, à la taxe.

2-1-4-2-Base imposable

*Pour les assujettis à la TVA : chiffre d'affaires hors TVA

*Pour les non assujettis à la TVA : chiffre d'affaires TVA comprise.

*Pour la détermination de la base imposable, il y a lieu de tenir compte des réfections de 30%, 50% et 75% prévues par la loi en faveur de certaines opérations.

2-1-4-3-Taux d'imposition

- Le taux 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 de biens.

Pour les activités du 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.

2-1-5-taxe foncière (TF)

C'est un impôt qui s'applique aux propriétés bâties et non bâties. Les taux de la TF varient entre 3 % et 10%. La TF sur les propriétés bâties est perçue au profit exclusif des communes. Sont exonérés de la TF, notamment :⁴⁵

- les édifices et propriétés affectés à un service public improductifs de revenus ;
- pour les investissements réalisés dans les zones à développer, le code d'investissement prévoit une exonération de la TF sur les propriétés immobilières, entrant dans le cadre de l'activité de l'investissement, pour une période de (10) ans à compter de la date de l'acquisition du bien ;
- les installations des exploitations agricoles (hangars, étables et silos).

Une exonération de trois (03) ans est appliquée aux jeunes promoteurs éligibles à l'aide de « l'Agence National de Soutien à l'Emploi des Jeunes », ainsi qu'aux investissements réalisés par les personnes éligibles au régime de soutien à la création d'activité régi par la "Caisse Nationale d'Assurance Chômage".

2-1-6-taxe d'assainissement (TA)**2-1-6-1 Champ d'application**

La taxe d'assainissement s'applique dans les 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.

2-1-6-2-Taux d'imposition

Le montant de la taxe est fixé comme suit :⁴⁶

- **Entre 1000 DA et 1.500 DA** par local à usage d'habitation ;
- **Entre 3.000 DA et 12.000 DA** par local à usage professionnel, commercial, artisanal ou assimilé ;
- **Entre 8.000 DA et 23.000 DA** par terrain aménagé pour camping et caravanes ;

⁴⁵Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012, Alger, P20.

⁴⁶ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2019.

- **Entre 20.000 DA et 130.000 DA** par local à usage industriel, commercial, artisanal ou assimilé produisant des quantités de déchets à celles des catégories ci-dessus.

Les tarifs applicables dans chaque commune sont déterminés par arrêté du président sur délibération de l'Assemblée Populaire Communale et après avis de l'autorité de tutelle. Dans les communes pratiquant le tri sélectif, il sera remboursé à chaque ménage jusqu'à concurrence de 15% du montant de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

2-1-7-impôt sur le patrimoine

2-1-7-1-Champ d'application :

Personnes physiques imposables:

- Ayant leur domicile fiscal en Algérie à raison de leurs biens situés en Algérie ou hors Algérie ;
- N'ayant pas leur domicile fiscal en Algérie, à raison de leurs biens situés en Algérie.

Biens immobiliers imposables:

- ▮ Propriétés bâties : résidence principale ou secondaire ;
- ▮ Propriétés non bâties : (terrains, jardins,... etc.) ;
- ▮ Droits réels immobiliers.

Biens mobiliers imposables :

Véhicules, motocycles, yachts, bateaux de plaisance, avions de tourisme, chevaux de course les objets d'art et les tableaux de valeur estimés à plus de 500.000 DA.

Base imposable

L'impôt sur le patrimoine est dû uniquement par les personnes physiques à raison de leur patrimoine composé de biens imposables dont la valeur nette taxable excède 100.000.000 DA au 1er janvier de l'année d'imposition.

Il comprend l'ensemble des biens imposables appartenant aux personnes physiques et à leurs enfants mineurs.

2-1-7-2-Taux d'imposition

Tableau N°03 : Barème progressif de la Taxe d'assainissement

| Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en DA | Taux |
|---|---------------|
| Inférieure à 100 000 000 DA | 0% |
| De 100.000.000 DA à 150.000.000 DA de 150.000.001 DA à 250.000.000 DA | 0,5 % |
| de 250.000.001 DA à 350.000.000 DA | 0,75 % |
| de 350.000.001 DA à 450.000.000 DA | 1 % |
| Supérieure à 450.000.000 DA | 1,25% |
| | 1,75% |

Source : Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2019

2-2-taxes sur le chiffre d'affaires

2-2-1-taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

2-2-1-1- Champ d'application⁴⁷

Opérations Obligatoirement Imposables :

- Opérations relevant d'une activité industrielle, commerciale ou artisanale effectuées par un assujetti ;
- Opérations de banque et d'assurance ;
- Opérations réalisées dans l'exercice d'une profession libérale ;
- Opérations de vente portant sur les alcools spiritueux, les vins et autres boissons assimilées ;
- Les opérations relatives aux travaux immobiliers ;
- Les opérations de ventes faites dans les conditions de gros ;
- Les opérations de ventes faites par les grandes surfaces ainsi que les activités de commerce multiple, ainsi que le commerce de détail, à l'exclusion des opérations réalisées par des contribuables relevant du régime de l'IFU. Par commerce multiple il y a lieu d'entendre les commerces d'achat-revente réalisés dans les conditions de détail et qui réunissent les conditions suivantes:

⁴⁷Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2019.

- Les articles mis en vente relevant d'au moins quatre catégories de commerces différents quelque soit le nombre d'articles mis en vente,
- Libre accès au service.

Les opérations de location, les prestations de services, les travaux d'études et de recherches ;

- Les spectacles, jeux et divertissements de toute nature organisés par toute personne.

Opérations imposable par option:

- ✓ Affaires faites à l'exportation ;
- ✓ Opérations réalisées à destination:
 - ✓ des sociétés pétrolières ;
 - ✓ d'autres redevables de la taxe ;
 - ✓ à des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise.

Assujetties :

- producteurs ;
- Grossistes;
- Importateurs ;
- Détaillants.

2-2-2-taxe intérieure de consommation (TIC)**2-2-2-1-Champ d'application⁴⁸**

- ✓ cigares
- ✓ tabacs à priser et à mâcher
- ✓ cigarettes
- ✓ tabacs à fumer
- ✓ allumettes et briquets.

2-2-2-2-Base imposable

La part fixe est assise sur le poids net de tabac contenu dans le produit fini. Le taux proportionnel est assis sur le prix de vente hors taxe.

⁴⁸ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2019.

Pour les produits constitués partiellement du tabac, la TIC est applicable sur la totalité du produit.

Pour les cigarettes et produits à fumer ne contenant pas de tabac, seul le taux proportionnel est applicable sur le prix des produits hors taxes.

Pour les allumettes et briquets, la TIC due est assise sur le prix de sortie d'usine. A l'importation, elle est applicable sur la valeur en douane.

2-2-3-taxe sur les produits pétroliers

2-2-3-1-Champ d'application

- ✓ essence ;
- ✓ gasoil ;
- ✓ gaz de pétrole liquéfié (GPL carburant).

2-2-3-2-Base imposable

Valeur des produits imposables expédiés à la consommation.

Tableau N° 04 : Taux d'imposition des produits pétroliers

| Designation des produits | Montant (DA/HL) |
|------------------------------------|------------------------|
| Essence super | 1 400,00 |
| Essence normale Essence sans plomb | 1 300,00 |
| Gasoil | 1 400,00 |
| GPL-C | 400,00 |
| | 1,00 |

Source: Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2019

2-3-Impôts indirects

2-3-1-Droit de circulation

C'est un impôt qui s'applique sur les marchands en gros entrepositaires des alcools et vins. Cette taxe prend la forme d'un droit spécifique, la base imposable :

- alcool : quantité exprimée en alcool pur par hectolitre mise à la consommation.
- Vins : quantité exprimée en volume (hectolitre) mise a la consommation.

2-3-2-droit de garantie et d'essai

C'est un impôt spécifique qui s'applique sur les ouvrages d'or d'argent et de platine ses montant sont de :⁴⁹

- ouvrages en or : 4.000 DA/hg
- ouvrages en platine : 10.000 DA/hg
- ouvrages en argent : 150DA/hg

2-3-3-Droit d'enregistrement

Le droit d'enregistrement est à la fois une formalité et un impôt. La formalité est obligatoire pour certains actes tels que l'enregistrement d'une société. cet impôt grève, donc, les actes de société(les apport, les actes portant cession d'actions et parts sociales),mais aussi la valeur vénale réelle d'un bien a location des mutation des propriétés(vente d'immeubles et vente de meubles, donation, partage, mutation par décès...),les taux de cet impôt varient entre 0.5 % et 5%.

Les acquisitions immobilières effectuées dans le cadre de la réalisation des investissements sont exonérées du droit de mutation à titre onéreux.

On note aussi l'application d'un droit d'enregistrement au taux réduit de 2% pour les actes constitutifs et les augmentations de capital, si l'investissement est localisé dans les zones à développer.

2-3-4- Droits de Timbre

C'est un impôt qui s'applique sur des documents énumérés par la loi, parmi lesquels se trouvent les actes soumis au droit d'enregistrement, les actes judiciaires, les papiers d'identité Les effets de commerce (lettre de change, billets à ordre, billets et obligations non Négociables), registre de commerce, vignettes sur les véhicules automobiles. Dans le cas du registre de commerce, le montant du timbre est fixé à 4.000 DA.

Section 3 : 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 articles172 et 173, le bénéfice imposable « est le bénéfice net déterminé d'après le résultat des opérations de toute nature effectuées par chacun des établissements,

⁴⁹ Ministre des finances, direction générale des impôts « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN »,Edition 2012,alger,P32

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'exploitation ». ⁵⁰

- **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 supplément d'apport et augmenté des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associé ».⁵¹

Le résultat fiscal est calculé à partir d'une base qui n'est pas le résultat comptable 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 directe, les charges déductibles peuvent être subdivisées en deux parties, les charges décaissables , ainsi que les charges non décaissables.

3-1-1- Les Charges décaissables

Par définition, une charge décaissable est une charge du compte de résultat (plus particulièrement un compte de la classe 6 « Charges ») qui occasionne une sortie d'argent. Le flux de trésorerie qu'elle génère vient ainsi diminuer la trésorerie de l'entreprise. Ce flux peut concerner des fournisseurs, des salariés, des organismes sociaux, des organismes fiscaux, des associés, des établissements bancaires, etc. Parmi ces charges on peut distinguer : les consommations, les frais de personnel, les frais financiers, impôt et 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.

⁵⁰ Article 140-1 du code des impôts directs et taxes assimilées 2013.

⁵¹ Article 140-2 du code des impôts directs et taxes assimilées 2013.

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.) ». ⁵²

3-1-1-2- Frais de personnels

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

- 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 ;
- elles donnent lieu aux cotisations prévues en matière de sécurité sociale. Ainsi, sont notamment déductibles les traitements, remboursements forfaitaires de frais et toutes autres rémunérations, alloués aux personnes suivantes :
 - associés gérants majoritaires ou minoritaires des sociétés à responsabilité limitée ;
 - gérants des sociétés en commandite par actions ;
 - associés des sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés par actions ainsi que les membres des sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions.

3-1-1-3- Frais financiers

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.

⁵² BELAMIRI KhélaF, « Guide fiscal :impôt sur les bénéfices des sociétés(IBS) »,version 2012

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, il doivent être portés en déduction au cours de l'exercice ou ils sont payés ou mis en recouvrement. Les impôts non déductibles puisque leur montant a diminué doivent donc faire l'objet d'une réintégration.

a) Les impôts déductibles à déduire du résultat fiscal, sont :⁵³

- les droits d'enregistrement ;
- la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) ;
- les droits de douane ;
- la taxe foncière afférente aux immeubles figurant à l'actif.

b) Les impôts non déductibles à réintégrer dans le résultat fiscale, sont :⁵⁴

- 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

Les loyers des locaux, du matériel, des véhicules, du mobilier loué par l'entreprise sont déductibles, à condition de ne pas être excessifs. Le dépôt de garantie, qui est une somme versée par le locataire au bailleur, ne constitue pas une charge pour l'entreprise locataire. Cette somme est en effet destinée à être restituée au locataire à l'issue du bail, le dépôt de garantie ne devient une charge déductible pour le locataire que quand il est conservé par le bailleur, à titre d'exemple, suite à des 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 celles-ci. Lorsqu'ils sont engagés dans le cadre du développement de

⁵³ BELAMIRI K)

hélaf, « Guide fiscal :impôt sur les bénéfices des sociétés(IRS) »,version 2012

⁵⁴ Idem

l'entreprise, ils peuvent être immobilisés. Du point de vue fiscal, les dépenses engagées dans le cadre de la recherche de 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 recherche.⁵⁵

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'astreints, qui eux ne sont pas considérés comme étant affectés directement à l'exploitation, par conséquent, les charges afférentes ne sont pas admises en déduction. En réalité, ces charges constituent un avantage en nature octroyé au personnel de l'entreprise.

3-1-1-8-Cadeaux, 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 les 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'exception :⁵⁶

- 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 1 000.000DA.

- Les frais de publicité sont déductibles

3-1-1-9-Sponsoring et parrainage

Les sommes consacrées au sponsoring, parrainage d'activités sportives ainsi que celles consacrées aux activités de promotion des initiatives de jeunes sont admises en déduction à hauteur de 10% du chiffre d'affaires de l'exercice et dans la limite d'un plafond de 30.000.000 DA. Les activités de promotion des initiatives de jeunes sont des actions visant à

⁵⁵ Article 171 du code des impôts directs et taxes assimilées.

⁵⁶ Article 169-1 du code des impôts directs et taxes assimilées.

développer, sans restriction, toutes sortes d'initiatives en faveur des jeunes qu'elles soient d'ordre culturel, artistique, sportif ou scolaire.⁵⁷

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, 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.

Pour être déductible les charges d'amortissement doivent remplir les conditions suivantes⁵⁸.

- **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.

⁵⁷ Article 169-2 du code des impôts directs et taxes assimilées.

⁵⁸ Article 174-2 du code des impôts directs et taxes assimilées.

- **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 :
- **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 limite.⁵⁹
- **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 rattachement.⁶⁰

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 probables.⁶¹ 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'exercice.⁶²

Plusieurs conditions sont exigées pour que les provisions soient déductibles fiscalement. Nous pouvons distinguer que :⁶³

⁵⁹ Article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilées.

⁶⁰ Article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilées

⁶¹ Article 718 du code de commerce.

⁶² Article 141-5 du code des impôts directs et taxes assimilées.

⁶³idem.

- 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 ;
- les provisions doivent figurer sur le tableau correspondant à la déclaration annuelle des résultats relevés des provisions constituées au cours de l'exercice (tableau N°8 de la liasse fiscale) (voir annexes). A 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.
- la provision constituée doit être probable, car une fois la charge ou la perte provisionnée est devenue certaine dans son principe et déterminée dans son montant, celle-ci devra être comptabilisée directement en utilisant le compte de charge ou de perte qui lui convient ;
- la provision ne peut être constituée pour une charge future normale.

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 les produits accessoires à l'exploitation ou exceptionnels.⁶⁴ Il résulte également de cette définition générale du bénéfice imposable que les subventions et les plus-values doivent, dans la détermination du bénéfice imposable, être prises en considération. Toutefois, sous certaines conditions examinées ci-après, ces produits peuvent être exclus temporairement ou définitivement du bénéfice imposable.

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. Lorsqu'il s'agit de

⁶⁴ COLLET martin, « droit fiscal », Edition Thémis, paris 2007, p363.

vente de marchandises ou de produits, on doit par ailleurs déduire du chiffre d'affaires imposable les rabais, les remises ou les ristournes accordées.

3-2-2- La production stockée

La production stockée correspond à la variation globale des stocks de produits finis et des encours de production de biens et de services d'une entreprise. La production stockée se calcule en reprenant le montant des stocks et encours de biens et de services constatés à la fin de l'exercice et en déduisant les montants de ces postes constatés au début de l'exercice.

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'entreprise.⁶⁵ Elle est assimilée à un produit d'exploitation lorsque son solde est créditeur. Les stocks ne font l'objet d'aucune définition précise au niveau fiscal. Ils sont traités selon les règles particulières dans le compte de résultat de l'entreprise, et leur évaluation obéit à des méthodes déterminées. Toute variation de la valeur des stocks affectera la valeur du résultat. En effet, le résultat correspond au chiffre d'affaires diminué du coût d'achat de marchandises vendues, obtenu en additionnant le stock initial et les achats effectués au cours de l'exercice tout en déduisant le stock final.

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. Il n'en demeure pas moins qu'elles seront tout de même rattachées au résultat pour être imposées en fin d'exercice. L'argument avancé par l'administration fiscale est que ces indemnités viennent

⁶⁵ SERLOOTEN Patrick, « droit fiscal des affaires », édition Dalloz, Paris 2007, P 104.

compenser les pertes qui ont été comptabilisées et par conséquent déduites du résultat imposable, il serait donc plus logique d'imposer les indemnités perçues ultérieurement.

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) ». ⁶⁶

3-2-5- Les produits financiers

Les produits financiers entrent également dans le calcul du résultat imposable, mais selon certaines particularités. 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.

3-2-6- Les revenus fonciers

Nous pouvons distinguer trois hypothèses : ⁶⁷

- 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.

⁶⁶ T.ZITOUNE, F.GOLIARD, « droit fiscal des entreprises », édition GALINO, Paris 2005, P 97

⁶⁷ Idem, P 94.

- 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
- l'immeuble figurant à l'actif du bilan est affecté à l'exploitation de l'entreprise, dans ce cas, il n'y a rien à ajouter au montant imposable.

3-2-7- 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. Cette hypothèse concerne, à titre d'exemple les travaux publics, es travaux de construction d'usines, les constructions navales...etc. Une entreprise peut opter pour une méthode dite méthode à l'achèvement ou pour une autre méthode à l'avancement.

- **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.

3-2-8- 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. Les objectifs visés par une subvention sont multiples, elles peuvent être accordées pour la création d'entreprises, pour l'emploi, pour acquérir des immobilisations...etc. Les subventions peuvent être, des subventions d'exploitation destinées à compenser l'insuffisance de certains produits ou à faire face à certaines charges ou bien elles peuvent être des subventions d'investissement destinées à permettre d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées.

- **Les subventions d'exploitation** : Consistent en une aide financière, accordée par l'Etat, les collectivités publiques ou des tiers, qui sont soit définitivement acquises soit susceptibles remboursées, elles sont en principe imposables au titre de l'exercice au cours du quel elles sont encaissées.
- **Les subventions d'équipement** : Accordées par l'Etat ou les collectivités territoriales au profit des entreprises en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées, sont comprises dans les résultats de l'exercice en cours à la date de leur versement .Elles sont rapportées aux bénéfices imposables des exercices suivants proportionnellement à leur exploitation, le montant restant des subventions est rapporté aux bénéfices imposables, à compter du cinquième exercice au plus. Cependant, les subventions destinées à l'acquisition des biens amortissables, sur une durée de cinq (5) années, sont rapportées, conformément aux conditions fixées ci-dessus, aux annuités d'amortissements. En cas de cession des immobilisations acquises au moyen de ces 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-value à déduire.

Les subventions d'exploitation et d'équilibre font partie du résultat de l'exercice de leur encaissement.⁶⁸

3-2-9- Les plus-values de cession

La plus-value est un profit résultant de la cession d'investissement. Elle est déterminée par la différence entre le produit de cession « C/792 » et la valeur comptable nette VCN de ce bien « C/692 ».

En vertu de l'article 172-1 du CID, les plus-values provenant de la cession de biens faisant partie de l'actif immobilisé sont imposées différemment selon qu'elles sont à court ou à long terme. D'après l'article 173-1 du CID, le montant des plus-values provenant de cession partielle ou totale des éléments de l'actif immobilisé, à rattacher du bénéfice imposable, est déterminé en fonction de leur nature ;

⁶⁸ Article 144 du code des impôts directs et taxes assimilés

- Les plus-values à court terme qui proviennent de la cession d'élément acquis ou créés depuis trois (03) ans au moins, leur montant est introduit dans le bénéfice imposable, pour 70%, soit 30% d'exonération.
- Ce qui concerne les plus-values à long terme qui proviennent de la cession d'éléments d'actif acquis ou créés depuis trois (03) ans ou plus, leur montant est compté dans le bénéfice imposable, pour 35%, soit 65% d'exonération.

3-2-10 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, réhabiliter l'autofinancement des entreprises.

3-3- Les déficits des années antérieures

En cas de déficit subi pendant un exercice, il 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 déficitaire.⁶⁹

3-4- La liasse fiscale

La liasse fiscale correspond à la déclaration du résultat que l'entreprise doit produire et transmettre à son service des impôts. Elle comporte une série de déclarations et de documents annexes pour permettre à l'administration de déterminer le résultat imposable de l'entreprise et le montant de son impôt à payer. La liasse fiscale est obligatoire pour toutes les entreprises sauf les autos entrepreneurs et doit obligatoirement parvenir par une voie dématérialisée.

⁶⁹ Article 147 du code des impôts directs et taxes assimilés

➤ **Les charges à réintégrer** : Les réintégrations à appliquer, d'une manière extra comptable, 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)⁷⁰;
- Loyers hors produits financiers (bailleur)⁷¹ ;
- Impôts sur les bénéfices des sociétés (impôt exigible sur le résultat+ impôt différé) ;
- Pertes de valeurs non déductibles ;
- Amendes et pénalités ;

➤ **Les produits à déduire**

- Plus-values sur cession d'éléments d'actifs immobilisés⁷² ;
- Les produits et les plus-values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des s'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 exonérés⁷³ ;
- Amortissements liés aux opérations de crédit-bail (Bailleur)⁷⁴;
- Loyers hors charges financières (Preneur)⁷⁵;
- Complément d'amortissements ;

⁷⁰ 72 Article 27 de LFC 2018.

⁷¹ 3 Idem.

⁷² Article 173 du code des impôts directs et taxes assimilées.

⁷³ Article 147 bis, du code des impôts et taxes assimilées.

⁷⁴ Article 27 de LFC 2018.

⁷⁵ Idem.

Conclusion du chapitre :

La connexion des règles fiscales et comptables d'une part, et la convergence du droit comptable algérien vers le référentiel comptable universel d'autre part, a pour conséquence la nécessaire adaptation des règles fiscales en vigueur 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

Chapitre 03 : Le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Chapitre 03 : Le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Ce chapitre nous permettra d'approfondir les notions théoriques précédemment mentionnées. Ce dernier sera consacré au traitement extra comptable du résultat de l'entreprise Edl pneus Bejaia. A cet effet, nous avons suivi un stage pratique au sein de cette entreprise. Ce travail portera en premier lieu sur la présentation de l'entreprise en question ainsi que la présentation de son organigramme fonctionnel. Puis, nous allons faire une étude de cas à travers laquelle nous allons traiter les différentes réintégrations ainsi que les éventuelles déductions afin d'aboutir au résultat fiscal.

Section 01 : Présentation et historique de l'entreprise EDL PNEUS

EDL PNEUS est une société créée en 2015 avec un capital social de 20 000 000.00 DA, elle est destinée exclusivement à l'importation et distribution de lubrifiants et pneumatiques, cette dernière est spécialisée beaucoup plus dans la distribution des pneumatiques des marques suivantes : GOODYEAR, SAILUN, OYNAMAX...

EDL PNEU qui est une filiale de ECI BOUDIAB, avant l'activité d'importation de pneumatiques n'était qu'un département au sein ECI BOUADIAB, vu l'évolution de l'activité de cette dernière elle décida de créer EDL PNEUS comme une filiale afin que son activité soit gérée séparément de la société mère, cette dernière est implantée dans la zone industrielle rue Mahfoud Fatsah iheddaden Bejaia .

Avec un chiffre d'affaire dépassant les 1 000 000 000.00 de DA (un milliard de dinars) annuel et grâce à une équipe de travail jeune, dynamique, rigoureuse et sérieuse, la société EDL PNEUS s'est faite une place parmi l'une des plus grandes sociétés de distribution de pneumatiques en un temps record.

Organisation :

A la tête de la société EDL PNEUS un gérant désigné par les associés de la société mère et qui sous sa direction trois départements :

- ✓ Département Finance et comptabilité : dans ce département on trouve quatre sous départements à savoir :
 - Service comptabilité : ce service a pour objectif et mission de garantir la bonne comptabilisation et saisie de toutes les opérations de la société à savoir les achats

et ventes, établir les déclarations fiscales et parafiscales et de produire les documents comptables obligatoires : bilan, compte de résultat, annexe.

- Service finance : La mission de ce service se traduit exclusivement dans :
 - La gestion de la trésorerie en matière de recettes et dépenses,
 - L'élaboration budgétaire,
 - Gestion des prêts et relation bancaire,
 - Enfin rapprochement bancaire quotidien.

- Service importation : la mission principal de ce service se traduit par :
 - Etablissement de la commande du produit
 - Domiciliation auprès de la banque
 - Suivi des recouvrements et règlements

- Service ressources humaines : l'objectif principal de ce service est de maintenir l'homme et de satisfaire les besoins qualitatifs et quantitatifs de l'entreprise en matière d'emploi. Elle vise essentiellement à :
 - La déclaration des employés ainsi qu'à l'élaboration de leurs contrats ;
 - Suivi du pointage des employés ;
 - Elaboration et gestion de la paie ;
 - Préserver et consolider les emplois, moyens d'assurance et de réassurance.

- ✓ Département commercial : dans ce département, on trouve notamment un service commercial et un service facturation ;

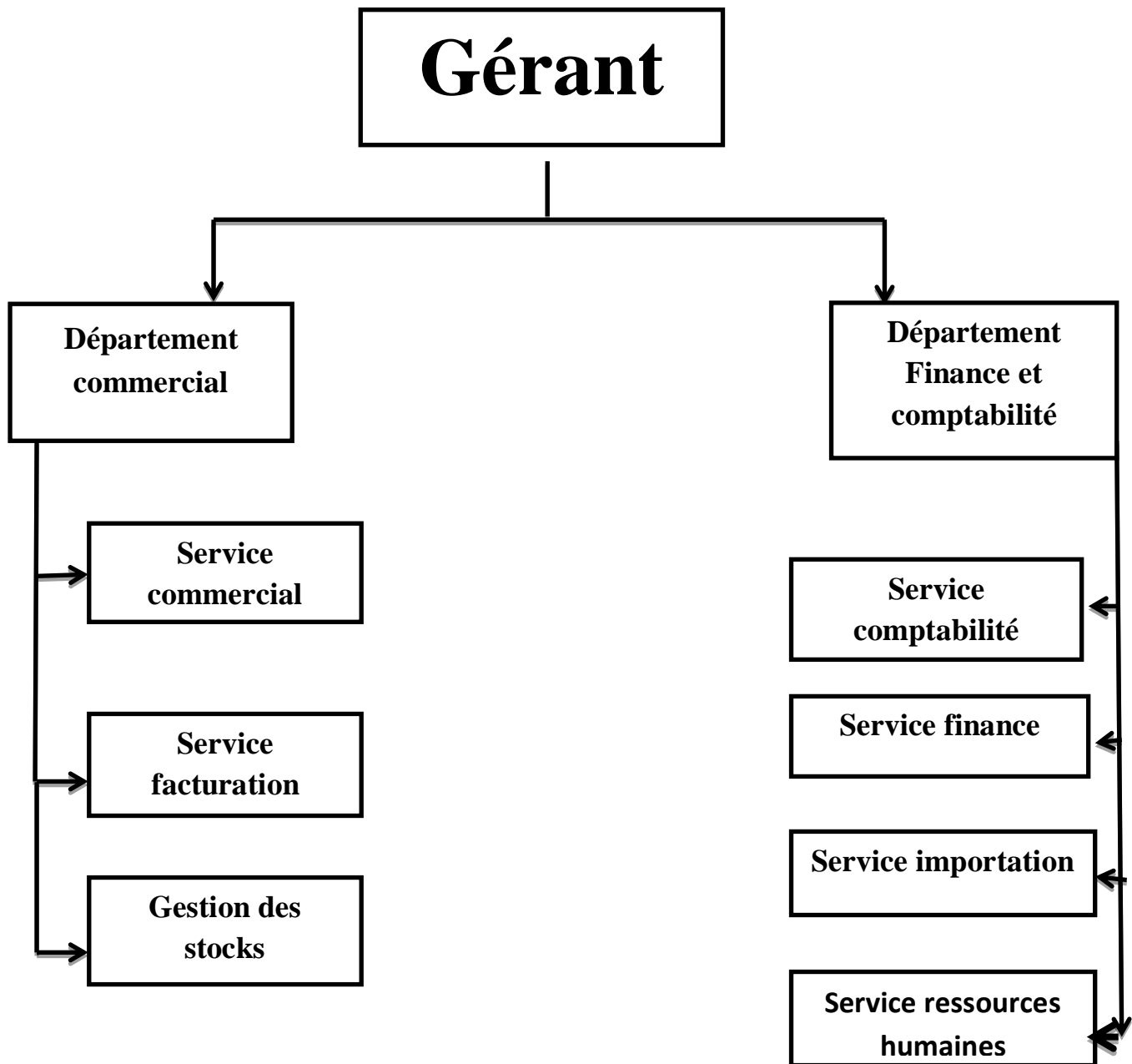
- Service commercial : ce service assure :
 - La vente aux grossistes ainsi qu'aux différentes entreprises
 - L'agencement entre l'entreprise avec ses différents clients afin de tisser les relations inters-clients grâce au marketing

- Soumission des divers produits aux marchés publics

- Service facturation : le responsable facturation a pour mission :
 - Assurer la mise en œuvre et le respect du cadre budgétaire de l'établissement ;
 - Assurer le traitement et le suivi des factures adressées aux clients mais également aux différents fournisseurs.

- ✓ Département des stocks : au sein de ce département on trouve :
 - Vérification des entrés en stock du produit
 - Calcul du cout de revient
 - Suivi des sortis du stock
 - Inventaire des stocks.

Organigramme de l'EDL PNEUS



Source : documents internes de la SARL EDL PNEUS

Section 02 : Etude de cas d'un traitement extracomptable du bénéfice net pour le calcul du résultat fiscal

La société EDL PNEUS BEJAIA est une société à la forme juridique SARL composée de 4 associés au capital social de 20.000.00.00DA. Elle exerce une activité d'importation de pneumatiques et lubrifiants depuis l'année 2015. Son siège social est sis à Bejaia. Elle est soumise à l'impôt sur le bénéfice des sociétés IBS au taux de 26 % conformément à l'article 150-1 du code des impôts directes et taxes assimilées.

2-1-Situation fiscale de l'entreprise

2-1-1-La déclaration G50

La G50 est un formulaire de déclaration fiscale mensuelle de paiement souscrite par toutes les entreprises qui déclarent leurs chiffre d'affaire mais également la TAP , la TVA ,et DROIT DE TIMBRE, IRG SALAIRE, IBS IRG/ RCM et autres taxes.

Pour le régime réel la déclaration est faite chaque mois et l'entreprise reprend toutes les taxes et impôts dont elle doit s'acquitter.

Pour le régime forfaitaire la déclaration tient compte de l'IRG salaire au cas où l'employeur détient un personnel

La déclaration mensuelle doit être souscrite dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant, cette doit être souscrite à la recette des impôts de sa circonscription

Exemple : la déclaration du mois de janvier doit être déposée avant le 20 février de l'année N.

Dans le cadre de notre stage au sein de la société EDL PNEUS qui est soumise au régime réel nous avons eu droit à d'amples informations concernant leurs déclarations G50 avec diverses informations :

2-1-2- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

La société EDL PNEUS est soumise au taux de 2% sur la TAP, cette dernière est calculée sur la base du chiffre d'affaire hors taxe (CA.HT) conformément à l'article 219 du code des impôts directs.EDL PNEUS bénéficie d'une réfaction de 30% parce qu'elle pratique une vente en gros.

Exemple : La société a réalisée pendant le mois de janvier 2017 un CA de vente en gros de 84 780 167 DA et d'un CA de vente en détail de 7 731 392. DA.

La TAP à payer pour le mois de janvier est de :

$[84\,780\,167 * 70\%] * 2\% = 1\,186\,922$ DA → pour la vente en gros.

$7\,731\,392 * 2\% = 154\,628$ DA → pour la vente en détail.

Soit une TAP totale à payer de : $1\,186\,922 + 154\,628 = 1\,341\,550$ DA.

2-1-3- IRG salaire

C'est le total de l'IRG de tous les salariés durant le mois de janvier 2017, ce dernier s'élève à :

84 910.00DA

Comment se calcule donc l'IRG d'un salaire ?

On prend l'exemple de comment se calcul l'IRG sur un salarié de l'EDL PNEUS :

Dans notre exemple nous allons calculer le salaire d'un ouvrier avec un salaire de base de 20 000 DA , des pr

| | |
|-------------------|-------------|
| Salaire de base | +20 000 DA |
| Primes | + 10 000 DA |
| <hr/> | |
| Salaire cotisable | = 30 000 DA |
| Retenue SS 9% | - 27 00 DA |
| <hr/> | |
| | = 27 300 DA |
| Panier | + 3300 DA |
| Transport | + 880 DA |
| <hr/> | |
| Salaire imposable | =31 480DA |
| IRG | = ?? |
| <hr/> | |
| Salaire net | = ?? |

Dans notre exemple ci-dessus nous avons le salaire imposable du salarié est de 31 480DA cela veut dire qu'il fait partie de la tranche numéro 3 (30 000 – 120 000 DA)

$$\begin{array}{l}
 10\,000 - 0 = 10\,000 * 0\% = 0\text{DA} \\
 30\,000 - 10\,000 = 20\,000 \text{ DA} * 20\% = 4000\text{Da} \\
 31\,480 - 30\,000 = 1480 * 30\% = 444\text{DA}
 \end{array}
 \left. \vphantom{\begin{array}{l} \\ \\ \end{array}} \right\} \text{ Soit un IRG total de } 4444\text{DA}$$

Les revenus visés à l'article 66 du code des impôts directs et taxes assimilées bénéficient d'un abattement proportionnel sur l'impôt global égal à 40% .Toutefois l'abattement ne peut être inférieur à 12.000 /an ou supérieur à 18.000DA/ an (soit entre 1000 et 1.500DA /mois).

On calcul l'abattement qui est égal à 40 % du montant de l'IRG, soit $4444 * 40\% = 1777.6$ qui est supérieur à 1500 DA qui est le plafond de l'abattement donc on garde les 1500 DA . Enfin on calcule le montant de l'IRG qui est égal a montant IRG – abattement ;

$$= 4444\text{Da} - 1500 \text{ DA}$$

$$\text{IRG} = 2944 \text{ DA}$$

Alors le **salaires net** de l'employé est de : $31480 - 2944$

$$\text{Net} = 28536.00\text{DA}$$

Nb : Ce mode de calcul est sur la base de 22 jours de travail.

1-1-4- La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

C'est reverser la tva collectée en déduction de la tva déjà payé. Lors de l'activité de janvier 2017, la tva collecté s'élève à 17 577 196 DA (19% du CA) cette tva doit être reversée a la recette des impôts, en sachant que la TVA sur les achats du mois de janvier et des mois antérieurs s'élève à 24 072 506 DA.

Donc la société ne va pas reverser la TVA a la déclaration du mois de janvier puisque la tva sur achats est supérieur a la tva sur vente ; $24\,072\,506 > 17\,577\,196$ et en dégage un précompte de 6 495 310. 00DA.

La société aura le droit de récupérer la TVA sur les achats / ventes effectués pendant le mois de la déclaration ainsi que le TVA des mois antérieurs.

NB : La TVA de l'année N-1 peut être récupérée au plus tard la déclaration du mois de novembre de l'année N

1-1-5- La taxe sur formation et apprentissage

Cette taxe est payée chaque semestre (elle figure dans le G50 du mois de juin et de décembre)

*La taxe sur la formation est de 1% sur le salaire brut de la masse salariale durant le semestre : cette dernière est payée dans le cas où la société ne fait pas de formation a son personnel dans le cas contraire la taxe sur formation ne sera pas payée.

*La taxe sur l'apprentissage est de 1% sur le salaire brut de la masse salariale durant le semestre ; si la société a des apprentis durant cette période la taxe ne sera pas payée.

1-1-6- Droit de timbre

Le droit de timbre est une charge supplémentaire que supporte le fournisseur au cas où il règle en espèce sa facture qui est égale ou supérieur à 100 000 .00 DA .Ce dernier est calculé sur la base de 1% du montant TTC de la facture .Le droit de timbre est réglé par le client dans la déclaration G50 et reversé au trésor.

1-1-7-L'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)

Le règlement de l'IBS de l'année N se fait au moment de dépôt du bilan qui est fixé au plus tard le 30/4/N+1. Mais avant le règlement total de l'IBS, la société verse des acomptes IBS durant l'année N. Les acomptes sont calculés sur la base de 30% de l'IBS de l'année N-1.

Dans la déclaration G50 on trouve la case qui consiste à régler l'IBS qui est un impôt annuel, établi sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales, au titre de l'exercice précédent.

Le paiement de l'IBS se fait en 3 acomptes :

- 1^{er} acompte : du 20 février au 20 mars;
- 2^{ème} acompte : du 20 mai au 20 juin;
- 3^{ème} acompte : du 20 octobre au 20 novembre ;
- Le solde de liquidation : au plus tard le 30 avril de l'année suivante.

Remarque

- A la création de l'entreprise les acomptes sont calculés sur la base du capital de la société (5% du capital).

Exemple : création d'une entreprise avec un capital de 100 000 .00 DA.

$$\begin{aligned} \text{Acompte} &= 30\% (100\ 000 * 5\%) \\ &= 1500 .00\text{DA} \end{aligned}$$

- Si l'entreprise n'a pas encore dégagée le résultat avant le 1^{er} acompte, l'acompte sera régler selon l'IBS de l'année N-2, au deuxième acompte on calcul la valeur réelle et on rajoute / déduit la différence par rapport a l'acompte réglé antérieurement.

Tableau N°05 : Récapitulatif de TVA, TAP, IRG, ACOMPTE pour l'année 2017

| | CA HT | CA Details | CH imp | TVA | TTC | TVA RECUP | TAP | TVA A PAYER | PRECOMPTE | IRG | G50 | ACOMPTE |
|-----------|-------------|------------|-------------|-------------|-------------|------------|-----------|-------------|------------|---------|------------|------------|
| Janvier | 84 780 167 | 7 731 392 | 92 511 559 | 17 577 196 | 110 088 756 | 24 072 506 | 1 341 550 | 0 | 6 495 310 | 84 910 | 1 426 460 | |
| Fevrier | 89 021 379 | 16 152 091 | 105 173 470 | 19 982 959 | 125 156 429 | 16 362 050 | 1 569 341 | 0 | 2 874 401 | 85 863 | 1 655 204 | 1 200 504 |
| Mars | 67 403 654 | 16 134 378 | 83 538 033 | 15 872 226 | 99 410 259 | 4 948 403 | 1 266 339 | 8 049 423 | 0 | 94 356 | 9 410 117 | |
| Avril | 105 741 178 | 13 070 765 | 118 811 43 | 22 574 269 | 141 386 212 | 12 478 119 | 1 741 792 | 10 096 151 | 0 | 83 348 | 11 921 290 | |
| Mai | 65 412 099 | 6 298 673 | 71 710 772 | 13 625 047 | 85 335 819 | 25 637 418 | 1 041 743 | 0 | 12 012 371 | 86 709 | 1 128 452 | 15 735 116 |
| Juin | 83 879 125 | 4 913 002 | 88 792 128 | 16 870 504 | 105 662 632 | 6 598 112 | 1 272 568 | 0 | 1 739 979 | 118 719 | 1 460 141 | |
| Juillet | 11 467 040 | 17 075 654 | 129 542 694 | 24 613 112 | 154 155 806 | 33 394 185 | 1 916 052 | 0 | 10 521 051 | 86 374 | 2 002 426 | |
| Aout | 105 656 013 | 18 960 211 | 124 616 224 | 23 677 082 | 148 293 306 | 15 758 748 | 1 858 388 | 0 | 2 602 717 | 87 596 | 1 945 984 | |
| Septembre | 134 726 160 | 17 832 997 | 152 559 156 | 28 986 240 | 181 545 396 | 40 954 194 | 2 242 826 | 0 | 14 570 671 | 93 597 | 2 336 423 | |
| Octobre | 150 931 437 | 18 035 215 | 168 96 652 | 31 947 992 | 200 914 644 | 18 462 705 | 2 473 744 | 0 | 1 085 384 | 86 185 | 2 559 292 | 8 467 810 |
| Novembre | 70 784 16 | 10 845 658 | 81 629 775 | 15 498 672 | 97 128 447 | 21 891 410 | 1 207 891 | 0 | 7 478 121 | 95 562 | 1 303 453 | |
| Decembre | 304 278 822 | 9 525 682 | 313 804 504 | 373 427 359 | 373 427 359 | 53 107 033 | 4 450 417 | 0 | 962 299 | 86 392 | 4 607 619 | |

Pour plus d'explications de ce tableau ci-dessus nous avons procéder au calcul de chacun des éléments dans ce tableau pour le mois de juin 2017 :

- **TAP:** (CA en gros (70 %) +CA detail)
 $[(83\ 879\ 127 * 70\%) + 4\ 913\ 002] * 2\%$
 $= 1\ 272\ 568 .00\text{DA}$ à payer dans la déclaration mensuelle G50 du mois de juin.
- **IRG SALAIRE :** Dans le livre de paie du mois de juin on dégage un IRG de 118 719 DA
- **Taxe sur Formation et Apprentissage :**

=Masse salariale *1% formation + Masse salariale * 1% Apprentissage

= 3 442 700 *1%+ 3 442 700*1%

= 68 854. DA

- **TVA :**

La tva sur les ventes est de 16 870 504 .00 DA

Précompte de 12 012 371.00 DA

Tva sur achat d'un montant de 6 598 112 .00 DA

Tva a payer = (16 870 504 – 12 012 371 + 6 598 112)

= - 1 739 979 .00 DA

Dans ce cas-là le montant de la TVA a payer est égale à 00DA et l'entreprise dégage un précompte de 1 739 979 DA.

Dans ce cas le total a payer dans la déclaration mensuelle du mois de juin s'élève a :

[(1 272 568 TAP)+(118 719 IRG) + (68 854 TFA)]

= 1 460 141.00DA

2-2- Détermination du résultat imposable de la société EDL PNEUS

Le résultat fiscal est déterminé à partir du résultat comptable, en tenant compte des réintégrations et déductions, le résultat fiscal est obtenu après rectification du résultat comptable, ce dernier est calculer selon la méthode suivante :

| |
|---|
| <p>Résultat fiscal = Résultat comptable + Réintégrations –Déductions</p> |
|---|

Le résultat comptable est tiré de la balance après inventaire en annexe N°

Au 31/12/2017, le résultat comptable avant impôt s'élève à 138 653 244 ,35 DA. Pour déterminer le montant de l'IBS à payer au titre de l'exercice 2017, le comptable et le fiscaliste de cette société examinent la situation des opérations pouvant donner lieu au retraitement du résultat comptable.

2-2-1-Analyse et calcul des différents retraitements

2-2-1-1- Les réintégrations

Les charges non déductibles de la société EDL PNEUS pour l'année 2017 sont :

A. Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles

Conformément à l'article 169-1 du CIDTA « ne sont pas déductible pour la détermination du bénéfice net fiscal : les cadeaux de toute autre nature, à l'exclusion de ceux ayant un caractère publicitaire lorsque leur valeur unitaire ne dépasse pas 500 DA ». A cet effet la différence entre les charges comptabilisées par la société, et celles admises par l'administration fiscale constituent une charge à réintégrer.

Tableau N°06: retraitements pour les cadeaux publicitaires**Unité :****DA**

| Nature de l'article | Prix unitaire TTC | Montant plafonné | Différence | Quantité | Montant à réintégrer |
|-----------------------------|-------------------|------------------|------------|----------|----------------------|
| PORTE CLEF usb | 2201.5 | 500 | 1701.5 | 15 | 25522.5 |
| STYLOS DONALD | 41.65 | 500 | - | 100 | - |
| STYLOS BLEU/VERT | 49.98 | 500 | - | 50 | - |
| PORTE FOLIO ITALIEN | 2142 | 500 | 1642 | 8 | 13136 |
| PORTE FOLIO NOIR | 2142 | 500 | 1642 | 8 | 13136 |
| AGENDA BUREAU | 293.93 | 500 | - | 100 | - |
| CALENDRIERCHINO | 154.7 | 500 | - | 20 | - |
| CARTABLE 021098 | 892.5 | 500 | 392.5 | 15 | 5887.5 |
| CARTABLE SEMILI NOIR MARRON | 2618 | 500 | 2118 | 5 | 10590 |
| Total à réintégrer | | | | | 68272 DA |

Source : fait par nos soins à partir des données de la société (voir annexe N°).

Un retraitement sera effectué du moment que la charge comptabilisée dépasse le plafond fixé par l'administration fiscale, la différence dégagée soit 68272 DA sera réintégrée.

$$25522.5+13136+13136+5887.5+10590 = 68272 \text{ DA}$$

B. Amortissement non déductible

Selon l'article 141-3 du CIDTA, « la base de calcul des annuités d'amortissement déductibles est limitée pour ce qui est des véhicules de tourisme à une valeur d'acquisition unitaire de 1000 000 DA »

La société EDL PNEUS a acquis en juillet 2016 un véhicule de service de type Peugeot au prix de 1920 000.00DA HT

Tableau N°07 : Tableau d'amortissement du véhicule Peugeot

| Période | Amortissement comptable | Amortissement fiscal | Différence à réintégrer |
|---------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|
| 2016 (6 mois) | 192 000 .00 | 100 000.00 | 92 000 |
| 2017 | 384 000.00 | 200 000 .00 | 184 000 |
| 2018 | 384 000 .00 | 200 000.00 | 184 000 |
| 2019 | 384 000 .00 | 200 000.00 | 184 000 |
| 2020 | 384 000.00 | 200 000.00 | 184 000 |
| 2021 (6 mois) | 192 000 .00 | 100 000.00 | 92 000 |

Source : fait par nos soins à l'aide des documents de la société

Ainsi le montant de la réintégration pour l'année 2017 s'élève à 276 000 DA (parce que le comptable de la société EDL PNEUS a oublier de réintégrer les 92 000 DA de l'année 2016 a l'exercice 206 du coup il les ajoutent à l'exercice 2017 ; soit $92\ 000 + 184\ 000 = 276\ 000$ DA)

C. Les impôts et taxes non déductibles

Les taxes de formations et d'apprentissages sont dues lorsque les employeurs ne consacrent pas un montant au moins égale à 1% de la masse salariale annuelle aux actions de formation professionnelle continue, et un montant au moins égale à 1% de la masse salariale annuelle aux actions d'apprentissage. Dans le cas de la société EDL Pneu, ces taxes ne sont pas déductibles fiscalement, par conséquent elles devraient faire l'objet de réintégration.

La taxe d'apprentissage représente 1 % de la masse salariale le calcul se fait comme suit

-La masse salariale de la société EDL PNEUS est de 4 133 750

- Taxe d'apprentissage = $(6\,983\,189.77 * 1\%) = 41\,337,5$ DA (on arrondi).

- Taxe sur formation = $(6\,983\,189.77 * 1\%) = 41\,337,5$ DA

Soit un total de 139 664 DA à réintégrer.

D. Amendes et pénalités

Selon l'article 141-6 du CIDTA, « les transactions, amendes, confiscations, pénalités de quelque 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».

Dans le cas de EDL PNEUS le montant total des amendes et pénalités s'élève à de 904 302 DA qui sera à réintégrer pour les motifs suivants :

- 800 000 .00DA versé à la direction de commerce pour défaut d'étiquetage
- 104 000.00DA pénalités de retard sur G50.

E. Autres réintégrations

Cette section comprend les éléments suivants :

- **Provision et charge sur congés**

Comme la période des congés s'étale de juillet de l'année N (premier semestre) à juin de l'année N+1 (deuxième semestre) ; il est impératif d'avoir une provision sur congés qui représente des charges sur congé à payer. Donc elle doit être réintégrée pour le calcul du bénéfice imposable.

La provision sur congés est égale à $(\text{la base de sécurité sociale} / 2) / 12$

Dans notre cas la base sécurité sociale est de 7 248 398 .19 DA

Alors la provision sur congés = $(7\,248\,398.19 / 2) / 12 = 302\,016.58$ DA

On arrondi à 302 000.00DA

- **Charges patronales**

Les charges patronales sont des charges que le patron de l'entreprise paye pour ses salariés, ils sont au taux de 26 %. Cette charge est calculée sur la base de 26% sur les provisions sur congés

Dans notre exemple les charges patronales = $302\ 000.00 \times 26\%$
 $= 78\ 520$

Le montant total des autres réintégrations s'élève donc à 380 520DA
Soit $302\ 000 + 78\ 520 = 380\ 520$ DA.

F. L'impôt différé

Le montant de l'impôt différé est calculé sur la base de 26% des charges patronales soit :

$= 380\ 520 \times 26\% = 98\ 935$ DA (pour l'année 2017).

L'entreprise EDL PNEUS a enregistré un impôt différé en 2016 (Année N-1) d'une valeur de 81 900 DA on soustrait le nouvel impôt de l'année N de celui obtenu préalablement et on obtient un impôt différé de (17 035 DA)

2-1-1-2- Les déductions

Les déductions en général constitués des produits non imposables à l'IBS, de ce fait ces produits doivent être présentées en détail comme déjà fait pour les charges non déductibles. Ces produits à déduire sont à titre d'exemples :

- *Plus-value de cession non imposable des éléments de l'actif
- *Plus-value de cession des titres cotés en bourse
- *Dividendes issues des filiales
- *Amortissement issues des opérations de crédit bail
- *Charges locatives issues des opérations de crédit bail
- *Complément d'amortissement issu du non cohérence entre la période d'amortissement comptable avec celle autorisée fiscalement
- *Valeur résiduelle d'un actif

C'est les produits exonérés proportionnellement ou en totalité, les déductions de l'entreprise EDL PNEUS Bejaia pour l'année 2017 s'élèvent à 315 000 .00 DA et ce montant la représente le total des réintégrations de la société pour l'année N-1 ; soit en 2017.

Tableau N°08 : Détermination du résultat fiscal

| | | |
|--|--------------------------------|--------------------|
| I-résultat net de l'exercice (compte de résultat) | Bénéfice | 102 242 458 |
| II-réintégration | Perte | |
| Charges des immeubles non directement à l'exploitation | | |
| Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles | | 68 272 |
| Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles | | |
| Frais de réception non déductibles | | |
| Cotisations et dons non déductibles | | |
| Impôts et taxes non déductibles | | 139 664 |
| Provisions non déductibles | | ?? |
| Amortissements non déductibles | | 276 000 |
| Quote-part des frais de recherche développement non déductibles | | |
| Amortissement non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (preneur) (cf.Art27 de LFC 2010) | | |
| Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.Art 27 de LFC 2010) | | |
| | Impôt exigible sur le résultat | 36 427 821 |
| | Impôt différé (variation) | -17 035 |
| Pertes de valeurs non déductibles | | |
| Amandes et pénalités | | 904 302 |
| Autres réintégrations | | 380 520 |
| Total des réintégrations | | 38 179 544 |
| III-déductions | | |
| Plus value sur cession d'éléments d'actif immobilisé (cf.Art173 du CIDTA) | | |
| Les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotée en bourse | | |
| Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis or l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.Art 147 bis du CIDTA) | | |
| Amortissements liés aux opérations de crédit bail (bailleur) (cf.Art 27 de LFC 2010) | | |
| Complément d'amortissements | | |
| Autres déductions | | 315 000 |
| Total des déductions | | 315 000 |
| IV-déficit antérieurs à déduire (cf.Art 147 du CIDTA) | | |
| Déficit de l'année 20 | | |
| Déficit de l'année 20 | | |
| Déficit de l'année 20 | | |
| Déficit de l'année 20 | | |
| Total des déficits à déduire | | |
| 7Résultat fiscal (I+II-III-IV) | Bénéfice | 140 107 002 |
| | Déficit | |

Source : fait par nos propres soins a partir des données de la société

Le résultat fiscal de la société est calculé comme suit :

Résultat imposable = résultat comptable + total des réintégrations – total des déductions

Résultat fiscal = 138 653 244.35 + 1 768 758 – 315 000 = 140 107 002DA

Total des réintégrations = 1 768 758DA ;(68 272 +139 664 +276 000 +904 302 +380 520)

2-3- Détermination du fait générateur de la liquidation d'IBS

| |
|--|
| $\text{IBS à régler} = \text{IBS à payer} - \text{Crédit d'impôt} - \text{Acomptes provisionnels}$ |
|--|

IBS à liquider (à payer) à titre de l'exercice 2017 = IBS dû –crédit d'impôt (excédent de versement éventuellement payé au titre de l'exercice précédent)- acomptes provisionnels déjà payés à titre de l'exercice 2017.

- Montant d'IBS = 140 107 002 × 26 % = 36 427 821 DA
- Crédit d'impôt = 00 DA
- Acomptes provisionnels

Conformément à l'article 356 du CIDTA, « *l'impôt sur les bénéfices des sociétés donne lieu, à trois (03) versements d'acomptes, du 20 février au 20 mars, du 20 mai au 20 juin et du 20 octobre au 20 novembre de l'année suivante celle au cours de laquelle sont réalisés les bénéfices, servant de base au calcul de l'impôt précité. Les acomptes provisionnels sont calculés et versés au receveur des impôts compétent, par les contribuables relevant de l'impôt sur le bénéfice des sociétés, le montant de chaque acompte est égale à 30% de l'impôt afférent au bénéfice du dernier exercice clos à la date de son échéance* ».

Dans notre cas la société EDL PNEUS a réalisé un bénéfice durant l'exercice 2017, le montant des acomptes à payer est :

➤ 1^{er} acompte = 1 200 504.00DA

Explication : le résultat de l'année 2016 n'est pas encore connu au moment du paiement du 1^{er} acompte, cela dit dans ce cas la société paye son acompte sur la base de l'IBS de l'année 2015 qui est égale à 4 001 681.00DA *30% = 1 200 504.00DA

➤ 2^{eme}acompte =15 735 116.00DA

Explication : pour le paiement du deuxième acompte au mois de juin le résultat de l'année 2016 il est connu, ainsi que l'IBS qui est égale à = 28 226 034.00DA.

Cependant le calcul du 2eme acompte se fait de la manière suivante :

$$\underbrace{(28\,226\,034 * 30\%)} + (8\,467\,810 - 1\,200\,504) = 15\,735\,116.00DA$$

$$= 8\,467\,810\,DA$$

Dans le 1^{er} acompte la société a payer un montant de 1 200 504.00DA or que la société devait payer un montant de 8 467 810 . Du coup la société paye les 8 467 810DA du 2eme acompte + elle doit ajouter la différence de paiement régler au premier acompte (régulariser l'écart de 7 267 306 DA).

➤ 3^{eme} acompte = 8 467 810.00DA (28 226 034 * 30%) * 30 %).

L'enregistrement des acomptes :

- 1 er acompte du 20 février au 20 mars de l'année 2017

| | | | | |
|-----|-----|------------------------------------|-----------|-----------|
| 444 | | Impôt sur le bénéfice des sociétés | 1 200 504 | |
| | 512 | Banque | | 1 200 504 |

- 2eme acompte du 20 mai au 20 juin de l'année 2017

| | | | | |
|-----|-----|------------------------------------|------------|------------|
| 444 | | Impôt sur le bénéfice des sociétés | 15 735 116 | |
| | 512 | Banque | | 15 735 116 |

Chapitre 3 : le passe du résultat comptable au résultat fiscal

- 3eme acompte du 20 octobre au 20 novembre de l'année 2017

| | | | | |
|-----|-----|------------------------------------|-----------|----------|
| 444 | | Impôt sur le bénéfice des sociétés | 8 467 810 | |
| | 512 | Banque | | 8467 810 |

- Le solde de liquidité : est la différence entre le montant de l'IBS ainsi que la somme des acomptes, ce dernier est versé au mois d'avril au même temps avec le dépôt du bilan.

$$\begin{aligned} \text{Solde de liquidité} &= 36\,427\,821 - (1\,200\,504 + 15\,735\,116 + 8\,467\,810) \\ &= 11\,024\,391 \text{ DA.} \end{aligned}$$

Conclusion générale

Conclusion générale

Dans ce présent travail, nous avons essayé tant bien que mal d'apporter des réponses et un éclaircissement à la problématique principale de ce thème à savoir : « **Comment s'effectue le passage du résultat comptable au résultat fiscal ?** ». Afin de répondre à cette question, nous avons fait une étude de cas au sein de l'entreprise EDL PNEUS. A cet effet la présente étude songe à explorer les facteurs explicatifs des divergences ainsi que les convergences comptabilité-fiscalité. Plus précisément, l'étude traite l'origine des divergences entre le résultat comptable et le résultat fiscal, qui sont dues aux différences de traitement entre la réglementation comptable et la loi fiscale.

La comptabilité constitue un véritable système d'informations qui s'est accaparé une place essentielle dans le système d'informations générales des entreprises. La comptabilité enregistre les flux économiques après leur réalisation, conformément à des principes généralement admis. Le procédé d'enregistrement retenu permet l'élaboration d'états financiers destinés à présenter une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise, à l'usage de différents utilisateurs. La comptabilité constitue un instrument de preuve et de contrôle pour les actionnaires, les salariés, l'administration fiscale, les créanciers et les clients. Elle permet également de procéder à un diagnostic de l'entreprise, d'orienter ses choix de gestion et d'établir des prévisions sur ses activités ou sur ses besoins

La fiscalité est un système de contributions obligatoires prélevées par l'Etat, le plus souvent sous forme d'impôts, pesant sur les personnes, sur les entreprises et sur les biens. Il est important donc, de préciser la notion de l'impôt, il faudra aussi préciser la classification des différents impôts et leurs fonctions. Le système de perception des impôts et l'ensemble des lois qui s'y rapportent et les moyens qui y conduisent, elle doit être comprise comme un fait politique et social, comme une chose de l'homme. Il est en effet si intimement lié à l'évolution des sociétés que le citoyen moderne considère l'impôt comme une institution naturelle, aussi désagréable qu'il soit. Ainsi l'histoire de l'État se relève indissociable de celle de l'impôt.

L'alliance entre la comptabilité et la fiscalité donne lieu diverses divergences. Effectivement ce sont deux branches autonomes, qui partagent les mêmes notions mais répondent à des affinités différentes. Autrement dit, la fiscalité se focalise sur la comptabilité pour déterminer la base imposable. D'autre part la comptabilité cherche à fournir

Conclusion générale

aux utilisateurs des états financiers la représentation chiffrée la plus exacte possible de sa situation.

Notre travail de synthèse nous a conduit à conclure que la comptabilité et la fiscalité se nourrissent l'une de l'autre et sont complémentaires, la comptabilité a besoin de la fiscalité et vis-vers-ca. fiscal La comptabilité et la fiscalité reste intimement liées malgré les divergences entre le droit comptable et le droit , le résultat fiscal est déterminé à partir du résultat comptable, ce résultat subit des corrections de manière extracomptable.

A travers les différents retraitements extra- comptables que nous avons effectués au sein de la société EDL PNEUS, nous avons pu conclure ; qu'il est impossible de faire de la fiscalité sans faire de la comptabilité, car elles se nourrissent l'une de l'autre, et elles sont complémentaires. La fiscalité exerce une très forte influence sur la comptabilité, puisque le droit comptable reste une matière autonome, mais la comptabilité ne peut ignorer la réalité fiscale.

Donc pour passer du résultat comptable au résultat fiscal il faut effectuer des différents retraitements (réintégrations et déductions) .Pour le bon fonctionnement de l'entreprise, cette doit respecter les définitions édictées par le système comptable financier sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt. Les états financiers doivent être établis conformément aux règles comptables. Le résultat fiscal est établi en fonction des définitions et règles d'évaluation édictées par le Code des impôts directs, respecter les règles ainsi que les principes liés à la comptabilité et la fiscalité et doivent se faire conformément aux règles de SCF et des normes IAS/IFRS.

Enfin ce stage nous a permis d'avoir une idée sur la vie professionnelle ainsi que le déroulement de cette dernière la chance de découvrir plusieurs choses telles que découvrir la vie professionnelle et d'exploiter nos connaissances théoriques antérieurement acquises dans la pratique.

Bibliographie

Ouvrage :

- 1) MARTINET, A.C. et SILEM, A. ; « lexique de gestion », 6e édition Dalloz, Paris 2003.
- 2) FAYEL, A. et PERNOT, D. ; « Comptabilité générale de l'entreprise », 14e édition, Dunod, Paris, 2004.
- 3) D.Saci, la comptabilité de l'entreprise et système économique : expérience algérienne, OPU, 1991.
- 4) 8BRANDAO. Elisio, « Harmonisation comptable en Europe », Université de Porto, Portugal, 1997.
- 5) OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP », 4^e édition DUNOD, Paris 2009.
- 6) BESSAAD Ali, « Cours de Droit Fiscale », Institut Maghrébin des Douane et de la fiscalité (I.E.D.F), 21^{ème} Promotion, Novembre 2002.
- 7) NEGRIN.O, « Une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze », in Revue dedroit public, 2008.
- 8) MEHL Lucien-BELTRAME pierre, « sciences technique fiscales », collection, Thémis, paris, avril 1984.
- 9) BESSAADALI. «cours de droit fiscale », institut maghrébin des douanes et de la fiscalité(I.E.D.F) ,21ème promotion, novembre 2002.
- 10) 16 HAMMADOU Ibrahim, TESSA Ahmed, « Cours, applications et Travaux dirigés : Fiscalité de l'entreprise »,Alger 2011.
- 11) BELAMIRI KhélaF, « Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) », version 2012.
- 12) COLLET martin, « droit fiscal »,Edition Thémis, paris 2007.
- 13) SERLOOTEN Patrick, « droit fiscal des affaires », édition Dalloz, Paris 2007.
- 14) T.ZITOUNE, F.GOLIARD, « droit fiscal des entreprises », édition GALINO, Paris 2005.
- 15) SALVA M., « Initiation à la logique comptable », Vuibert, Paris, 1996.
- 16) MAIRESSE. Marie-Pierre, OBERT. Robert, « Comptabilité approfondie : manuel et application », édition, Dunod, Paris, 2011.
- 17) OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles française et US GAAP», édition DUNOD, Paris 2006.

- 18) GARMILIS. A, « Comptabilité financière », édition DUNOD, Paris 2002.
- 19) GRANDQUILLOT Francis et Béatrice, « la comptabilité générale », 18e édition

Textes législatifs et réglementaires :

- 1) Code des impôts directs et taxes assimilées 2013
- 2) Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN ».
- 3) Code de commerce.
- 4) JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 76.
- 5) Système comptable financier
- 6) loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 du ministère des finances.
- 7) Journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier.

Mémoires :

- 1) ABIZAR Abdenour et ATTARI Farid « Étude de la structure fiscale des entreprises algériennes selon le nouveau système comptable et financier SCF ». université de Bejaia, 2014/2015

Sites web :

1. www.mfdgi.gov.dz
2. www.focusifrs.com.
3. www.joradp.dz.
4. www.Profiscal.com.

Table des matières

Liste des abréviations

Liste des tableaux et figures

| | |
|--|-----------|
| Introduction générale..... | 1 |
| Chapitre 01 : Le nouveau système comptable financier | 5 |
| Section 01 : Histoire de la normalisation comptable internationale..... | 5 |
| 1-1-Définition et objectifs de la comptabilité..... | 5 |
| 1-1-1-Définition de la comptabilité financière | 5 |
| 1-1-2- Finalités de la comptabilité..... | 7 |
| 1-2- La normalisation comptable internationale..... | 9 |
| 1-2-1- Historique de la normalisation comptable internationale..... | 9 |
| 1-2-2- Les objectifs de la normalisation comptable..... | 11 |
| 1-2-3-les contraintes de la normalisation comptable internationale..... | 12 |
| Section 02 : présentation du nouveau système comptable financier | 13 |
| 2-1-Le cadre conceptuel..... | 14 |
| 2-1-1--Définition de la comptabilité d'engagement..... | 14 |
| 2-1-2- Le champ d'application du SCF..... | 15 |
| 2-1-3-Les principes et conventions comptables utilisés par le SCF | 15 |
| 2-1-3-1-Hypothèses sous-jacentes à la préparation des états financiers..... | 16 |
| 2-1-3-2- conventions comptables de base..... | 17 |
| 2-1-4-Caractéristiques qualitatives de l'information financière..... | 20 |
| 2-2-Le cheminement comptable..... | 21 |
| 2-3 - Les états financiers du SCF..... | 23 |
| 2-4-Les utilisateurs des états financiers..... | 28 |
| 2-5-Les normes comptables du SCF..... | 29 |
| 2-5-1-Les stocks (IAS 2)..... | 30 |
| 2-5-1-1- Evaluation des stocks..... | 31 |
| 2-5-1-2 Méthodes de valorisation..... | 32 |
| 2-5-1-3 Comptabilisation..... | 32 |
| Section 03 : La détermination du résultat comptable | 32 |
| 3-1- La notion du résultat..... | 33 |
| 3-2- Les opérations de fin d'exercice..... | 33 |
| 3-2-1-L'inventaire des immobilisations | 34 |

| | |
|---|-----------|
| 3-2-1-1-L'amortissement..... | 34 |
| 3-2-1.2-Types d'amortissements..... | .36 |
| 3-2-1-3- La comptabilisation de l'amortissement..... | 37 |
| 3-2-2- L'inventaire des stocks..... | 37 |
| 3-2-2-1 Régularisation des stocks..... | 38 |
| 3-2-2-2 Les dépréciations des stocks..... | 39 |
| 3-2-3 Dépréciation et provision pour créances..... | 41 |
| Chapitre 02 : Le système fiscal algérien..... | 45 |
| Section 1 : Aspects de la fiscalité..... | 45 |
| 1-1-Définition de l'impôt..... | .45 |
| 1-2-Les fonctions de l'impôt..... | 46 |
| 1-2-1-La fonction financière..... | 46 |
| 1-2-2-La fonction sociale..... | 46 |
| 1-2-3-La fonction économique..... | 46 |
| 1-3-Classification de l'impôt..... | 47 |
| 1-3-1-La classification fondée sur la nature de l'impôt..... | 47 |
| 1-3-1-1-Impôt direct et impôt indirecte..... | 47 |
| 1-3-1-2-Impot et taxes..... | 47 |
| 1-3-1-3-Impot et taxes parafiscales..... | 47 |
| 1-3-2-La classification fondée sur le champ d'application..... | .48 |
| 1-3-2-1-Impôts réel et impôts personnels..... | 48 |
| 1-3-3-la classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt..... | 48 |
| 1-3-3-1-impot proportionnel et impôt progressif..... | 48 |
| 1-3-4-la classification économique de l'impôt..... | 48 |
| 1-3-4-1-les impôts sur le revenu..... | 48 |
| 1-3-4-2-les impôts sur le capital..... | 49 |
| 1-3-4-3-l'impot sur la dépense..... | 49 |
| Section 2 : présentation du système fiscal algérien..... | 49 |
| 2-1-impôts directs..... | 49 |
| 2-1-1-impôt sur le revenu global (IRG)..... | 49 |
| 2-1-1-1-Champ d'application Personnes imposables..... | 50 |
| 2-1-1-2-Revenus imposable..... | 50 |
| 2-1-1-3-taux d'imposition..... | 50 |
| 2-1-2-impôts forfaitaire unique (IFU)..... | 52 |

| | |
|--|-----------|
| 2-1-2-1-Champ d'application..... | 52 |
| 2-1-2-2-Taux d'imposition..... | 52 |
| 2-1-3-impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)..... | 53 |
| 2-1-3-1-Champ d'application..... | 53 |
| 2-1-3-2-Base imposable..... | 53 |
| 2-1-3-3-Taux d'imposition..... | 54 |
| 2-1-4-taxe sur l'activité professionnelle (TAP)..... | 54 |
| 2-1-4-1-Champ d'application..... | 54 |
| 2-1-4-2-Base imposable..... | 54 |
| 2-1-4-3-Taux d'imposition..... | 54 |
| 2-1-5-taxe foncière (TF)..... | 55 |
| 2-1-6-taxe d'assainissement (TA)..... | 55 |
| 2-1-6-1-Champ d'application..... | 55 |
| 2-1-6-2-Taux d'imposition..... | 55 |
| 2-1-7-impôt sur le patrimoine..... | 56 |
| 2-1-7-1-Champ d'application | 56 |
| 2-1-7-2-Taux d'imposition..... | 57 |
| 2-2-taxes sur le chiffre d'affaires | 57 |
| 2-2-1-taxe sur la valeur ajoutée (TVA)..... | 57 |
| 2-2-1-1- Champ d'application..... | 57 |
| 2-2-2-taxe intérieure de consommation (TIC)..... | 58 |
| 2-2-2-1-Champ d'application..... | 58 |
| 2-2-2-2-Base imposable..... | 58 |
| 2-2-3-taxe sur les produits pétroliers..... | 59 |
| 2-2-3-1-Champ d'application..... | 59 |
| 2-2-3-2-Base imposable..... | 59 |
| 2-3-Impôts indirects..... | 59 |
| 2-3-1-Droit de circulation..... | 59 |
| 2-3-2-droit de garantie et d'essai..... | 60 |
| 2-3-3-Droit d'enregistrement..... | 60 |
| 2-3-4- Droits de Timbre..... | 60 |
| Section 3 : Détermination du résultat fiscal..... | 60 |
| 3-1-Traitement des différentes charges déductibles..... | 61 |
| 3-1-1- Les Charges décaissables..... | 61 |

| | |
|---|-----------|
| 3-1-1-1- Les consommations..... | 62 |
| 3-1-1-2- Frais de personnels..... | .62 |
| 3-1-1-3- Frais financiers..... | 62 |
| 3-1-1-4- Impôts et taxes..... | 63 |
| 3-1-1-5- Les frais de location..... | ..63 |
| 3-1-1-6- Frais de recherche et de développement..... | 63 |
| 3-1-1-7- Dépenses relatives aux investissements..... | 64 |
| 3-1-1-8- Cadeaux, dons et frais de publicité..... | 64 |
| 3-1-1-9- Sponsoring et parrainage..... | 64 |
| 3-1-2- Les charges non décaissable..... | ..65 |
| 3-1-2-1- Les amortissements..... | 65 |
| 3-1-2-2- Les provisions..... | 66 |
| 3-2- Traitement des différents produits..... | .67 |
| 3-2-1- Les ventes de marchandises et productions vendue..... | 67 |
| 3-2-2- La production stockée..... | 6 8 |
| 3-2-3- Les prestations fournies ou prestations de services..... | 68 |
| 3-2-4- Les indemnités..... | .68 |
| 3-2-5- Les produits financiers..... | 69 |
| 3-2-6- Les revenus fonciers..... | 69 |
| 3-2-7- Travaux d'entreprise..... | 70 |
| 3-2-8- Les subventions..... | 70 |
| 3-2-9- Les plus-values de cession..... | .71 |
| 3-2-10 Les plus-values exonérées..... | 72 |
| 3-3- Les déficits des années antérieures..... | 72 |
| 3-4- La liasse fiscale..... | 72 |
| Chapitre 03 : Le passage du résultat comptable au résultat fiscal..... | 75 |
| Section 01 : Présentation et historique de l'entreprise EDL PNEUS..... | 75 |
| Section 02 : Etude de cas d'un traitement extracomptable du bénéfice net pour le calcul du résultat fiscal | 79 |
| 2-1 -Situation fiscale de l'entreprise..... | 79 |
| 2-1-1-La déclaration G50..... | 79 |
| 2-1-2-La taxe sur l'activité professionnelle (TAP)..... | .79 |
| 2-1-3-IRG salaire..... | .80 |
| 2-1-4-La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)..... | .81 |

| | |
|---|-----------|
| 2-1-5-La taxe sur formation et apprentissage..... | .82 |
| 2-1-6-Droit de timbre..... | 82 |
| 2-1-7-6 L'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)..... | 82 |
| 2-2- Détermination du résultat imposable de la société EDL PNEUS..... | 84 |
| 2-2-1-Analyse et calcul des différents retraitements..... | 84 |
| 2-2-1-1- Les réintégrations..... | 85 |
| 2-1-1-2- Les déductions..... | .88 |
| 2-3- Détermination du fait générateur de la liquidation d'IBS..... | 90 |
| Conclusion générale | 93 |

Références bibliographiques

Annexe

....

Annexes

Annexe N°01 : La liste des normes IAS/IFRS

| 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 | Événements 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 |
| IFRS 1 | Première application des normes d'information financière internationales |
| IFRS 2 | Payement fondé sur des actions |
| IFRS 3 | Regroupement d'entreprises |
| IFRS 4 | Contrats d'assurance |
| IFRS 5 | Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées |
| IFRS 6 | Prospection et évaluation des ressources minérales |
| IFRS 7 | Instruments financiers : informations à fournir |
| IFRS 8 | Segments opérationnels |

| | |
|---------|--|
| IFRS 9 | Instrument financier |
| IFRS 10 | Etat financiers consolidés |
| IFRS 11 | Partenariats |
| IFRS 12 | Information à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités |
| IFRS 13 | Evaluation et la juste valeur |

Source : www.focusifrs.com

Listes des annexes :

| Numéros | Désignations |
|--------------|--|
| Annexe N° 01 | La liste des normes IAS/IFRS. |
| Annexe N°02 | Actif du bilan EDL pneus 2017. |
| Annexe N°03 | Passif du bilan 2017. |
| Annexe N°04 | Compte de résultat 2017. |
| Annexe N° 05 | Tableau des flux de trésorerie. |
| Annexe N°06 | Etat de variation des capitaux propres. |
| Annexe N°07 | G 50 du mois de juin 2017 de l'entreprise EDL pneus. |
| Annexe N°08 | Tableau de détermination du résultat fiscal |
| Annexe N°09 | Facture des cadeaux publicitaires |
| Annexe N°10 | Acomptes IBS + soldes de liquidation |

Résumé

Dans un environnement caractérisé par la mondialisation et avec l'apparition des normes comptables internationales IAS/IFRS, qui contribuent à l'amélioration et l'harmonisation de l'information financière au niveau international, l'ouverture de l'économie algérienne sur cet environnement la pousser à ressentir l'opportunité de cette harmonisation des règles comptables et à réformer la comptabilité du pays en adoptant ces normes à travers un système appelé système comptable financier (SCF). Ce dernier prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière d'IAS/IFRS. Il implique pour les entreprises algériennes une nouvelle approche des dispositifs comptables et des systèmes informationnels. Par conséquent suite à ces modifications de traitements et d'évaluation comptable, le code des impôts directs et taxes assimilées subit régulièrement des mises à jour par des lois de finances complémentaires visant à neutraliser les divergences existantes entre ces deux règlements.

La comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines autonomes mais complémentaires, en effet le calcul du résultat fiscal se fait sur la base du résultat comptable après avoir effectué les modifications nécessaires ; à savoir réintégrations des charges non déductibles et déductions de produits exonérés totalement ou partiellement fiscalement parlant.

Mots clés : SCF, IAS/IFRS, Résultat comptable, Résultat fiscal, réintégrations, déductions,

Abstract

In an environment characterized by globalization and the emergence of international accounting standards IAS / IFRS, which contribute to the improvement and harmonization of financial information at the international level, the opening of the Algerian economy to this environment pushing it to feel the opportunity of this harmonization of accounting rules and to reform the country's accounting by adopting these standards through a system called financial accounting system (SCF). The latter takes into account most of the existing IAS / IFRS standards. It implies for the Algerian companies a new approach of the accounting devices and information systems. Therefore following these modifications of treatments and accounting evaluation, the code of the direct taxes and assimilated taxes regularly undergoes updates by laws of finances. Complementary measures aimed at neutralizing the divergences existing between these two regulations.

Accounting and taxation are two autonomous but complementary disciplines, in fact the calculation of taxable income is based on the accounting result after making the necessary changes; namely, reinstatement of non-deductible expenses and deductions of fully or partially tax-exempt products.

Keywords: SCF, IAS / IFRS, Accounting result, Tax result, reinstatements, deductions,