

Liste des abréviations

ANSEJ : Agence National de Soutien de l'Emploi des Jeunes.

ANGEM : Agence National pour la Gestion de Microcrédit.

BIC : Bénéfice Industriel et commerciale.

BNC : Bénéfice Non Commerciale.

BR : Bureau des Rôles.

BS : Bureau des Statistiques.

BRRP : Bureau de la Réglementation et des Relations Publiques.

BAA : Bureau de l'Animation et de l'Assistance.

BCR : Bureau du Contrôle du Recouvrement.

BSTE : Bureau du Suivi des opérations et Travaux d'Ecrites.

BA : Bureau de l'Apurement.

BR : Bureau des Réclamations.

BCR : Bureau des Commissions de Recours.

BCJ : Bureau du Contentieux Judiciaire.

BNO : Bureau des Notifications et de l'Ordonnancement des dégrèvements.

BRIF : Bureau de la Recherche de l'Information Fiscale.

BFR : Bureau des Fichiers de Recoupement.

BVF : Bureau de Vérifications Fiscales.

BCE : Brigade du Contrôle des Evaluations.

BPF : Bureau des Personnels et de la Formation.

BOB : Bureau des Opérations Budgétaires.

BMGIA : Bureau des Moyens et de la Gestion des Imprimés et Archives.

BI : Bureau de l'informatique.

CPA : Crédit Populaire Algérien.

CAP: Committee on Accounting Procedures.

CNC: Conseil National de la Comptabilité.

CMP : Coût Moyen Pondéré.

CNAC : Caisse National d'Assurance Chômage.

CIDTA : Code des Impôts Direct et Taxes Assimilées.

DE: Décret Exécutif.

FASB: Financial Accounting standards Board.

FCCL : Fond Commun de Collectivités Locale.

FIFO: First In First Out.

FSPE : Fonds Spécial de Promotion des Exportations.

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.

JO: Journal Officiel.

LF : Loi de Finance.

LFC : Loi de Finance Complémentaire.

OPCVM : Organisation de Placement Collective de Valeurs Mobilières.

PDG : Président Directeur Général.

PVC : Plus-Value de Cession.

PEPS: Premier Entré Premier Sortie.

PCN: Plan Comptable National.

PIB: Produit Intérieur Brute.

SPA : Société Par Action.

SARL : Société à Responsabilité Limité.

SDR : Sous-Direction du Recouvrement.

SDC : Sous-Direction du Contentieux.

SDCF : Sous-Direction du Contrôle Fiscal.

SDM : Sous-Direction des Moyens.

SDOF : Sous-Direction des Opérations Fiscales.

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.

Sommaire

Introduction générale	01
Chapitre I : Le nouveau système comptable financier	04
Section 1 : Histoire de la normalisation comptable internationale	04
Section 2 : Présentation du système comptables financier	08
Section 3 : L'élaboration du résultat comptable	26
Chapitre II : Le système fiscal algérien	41
Section 1 : Aspects de la fiscalité	41
Section 2 : Présentation du système fiscal algérien	46
Section 3 : Détermination du résultat fiscal.....	53
Chapitre III : Le passage du résultat comptable au résultat fiscal	67
Section 1 : Présentation de la direction des impôts de la Wilaya de Bejaia	67
Section 2 : Etude de cas d'un traitement extracomptable du bénéfice net pour le calcul du résultat fiscal	74
Conclusion générale	93
Annexes	
Liste des tableaux et figures	
Références bibliographiques	

INTRODUCTION GENERALE

Introduction générale

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière qui permet de saisir, classer, évaluer et enregistrer des données de base chiffrée 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, cette discipline a connu une évolution permanente et continue à travers différents âges.

L'ouverture du commerce international a intensifié les échanges mondiaux, ainsi le développement des marchés financiers et de l'investissement direct étranger. Mais le développement de ce dernier a été freiné par le problème de la pluralité des référentiels comptables. L'une des insuffisances de cette pluralité de référentiel est l'absence d'homogénéité de l'information financière fournie aux investisseurs, ce qui a engendrée la nécessité d'une harmonisation comptable internationale, d'où l'émergence des normes comptables internationales dites IAS/IFRS.

Dès 1973 l'IASC publie les normes IAS/IFRS, qui ont été appliquées dans plusieurs pays dans le monde. A l'instar de ces pays, l'Algérie se dote d'un référentiel comptable inspiré des normes internationales IAS/IFRS appliqué à partir du 01 Janvier 2010.

Le nouveau système comptable financier permettra une meilleure lecture des états financiers et la possibilité de comparabilité dans un langage normalisé. Il propose aussi des solutions techniques à l'enregistrement comptable d'opérations ou de transactions non traitées auparavant par le PCN dans le but d'apporter plus de transparence et de fiabilité dans la restitution de l'information financière. Le SCF trace des règles bien précises que toute entreprise doit suivre pour aboutir à un résultat comptable qui reflète la vraie situation financière et patrimoniale de l'entreprise.

Les différents types d'entreprise sont assujettis à des régimes fiscaux conformément à leur position fiscale. La réalisation d'un bénéfice implique une imposition de ce dernier, et l'administration fiscale s'appuie sur le droit des affaires pour déterminer le régime d'imposition en matière des bénéfices pour chaque société, il faut donc déterminer le résultat fiscal servant de base au calcul de l'impôt. Ce résultat fiscal est déterminé à partir du résultat comptable rectifié c'est-à-dire après certaines rectifications et retraitements ce qui nous amène à poser la question suivante : "***Quelle est la démarche à suivre pour passer du résultat comptable au résultat fiscal ?***"

La détermination du résultat fiscal de chaque entreprise passe à travers un résultat comptable rectifié, donc l'entreprise établit les documents nécessaires au calcul de l'impôt et l'administration fiscale procède à des rectifications et retraitements extra comptables à l'aide d'une déclaration communément appelée "liasse fiscale" car tous les produits comptabilisés ne sont pas forcément imposables et les charges déductibles peuvent ne pas être des charges admises en déduction.

Pour pouvoir répondre à la question principale, il serait nécessaire de poser d'autres questions secondaires :

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

Ce travail portera essentiellement sur l'étude de cas du passage du résultat comptable au résultat fiscal d'une société suivi par "la direction des impôts de la Wilaya de Bejaia", et la réponse aux questions précédentes sera traduite sous forme d'hypothèses qui seront des critères importants pour la détermination des grands axes d'investigation retenus dans cette étude :

- La détermination du résultat comptable nécessite l'application d'un certain nombre de principes et des règles comptables.
- Afin d'aboutir à un résultat fiscal il faut réintégrer au résultat comptable les charges non déductibles qui étaient retranchées et déduire les produits non imposables.
- La comptabilité et la fiscalité sont indépendantes et complémentaires.

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

Notre plan de travail se compose de trois chapitres ; le premier, intitulé "le nouveau système comptable financier", sera consacré à la présentation du nouveau système comptable financier, en développant l'histoire de la normalisation comptable internationale, le cadre conceptuel de ce nouveau système comptable, et les différentes méthodes de calcul du résultat comptable.

Le deuxième Chapitre intitulé "le système fiscal algérien", où nous présenterons les aspects de la fiscalité, les différents impôts et enfin la détermination du résultat fiscal ;

Le troisième et le dernier chapitre intitulé "le passage du résultat comptable au résultat fiscal" nous permet d'appliquer les développements théoriques précédents en vue de comprendre le processus permettant la détermination du résultat fiscal.

Rapport-Gratuit.com

CHAPITRE I

Le nouveau système comptable financier

Chapitre I : Le nouveau système comptable financier

La comptabilité est assimilable à un langage, puisqu'elle dispose d'un vocabulaire, de règles et de conventions implicites ou explicites. Il arrive en effet fréquemment, qu'un problème puisse être traité de différentes manières. La référence à des conventions et à des règles, connues de tous, permet donc de choisir une manière de le traiter.

Dans le présent chapitre nous allons présenter les concepts de la comptabilité et la notion de la normalisation comptable internationale, la présentation du système comptable financier et enfin l'élaboration du résultat comptable.

Section 1 : Histoire de la normalisation comptable internationale

La comptabilité représente actuellement un instrument indispensable au service des utilisateurs de l'information comptable, à la fois pour prendre des décisions et pour permettre la comparaison spatiotemporelle des performances des entreprises. C'est pour cela que les autorités des marchés financiers, les investisseurs et les analystes financiers souhaitent que toutes les sociétés -notamment celles qui ouvrent leur capital au public- puissent adopter les mêmes méthodes et règles comptables partout dans le monde, autrement dit, il est indispensable que le langage comptable soit compris de tous les participants et que la comptabilité soit, en un mot, normalisée.

1-1- Définition et objectifs de la comptabilité

La comptabilité est une source de l'information économique et financière, elle est la base du système d'information de gestion de l'entreprise.

1-1-1- Définition de la comptabilité financière

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

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

D'après cette définition la comptabilité a une fonction qui consiste à collecter et traiter les informations de base, dans le but de fournir des informations agrégées, sincères et fidèles sur le fonctionnement de l'entreprise et qui sont généralement destinées pour l'administration

¹ Plan comptable national 1975.

fiscale afin de calculer les différents impôts. L'objectif de la définition du PCN 1975 est macro-économique puisque l'un des rôles de cette comptabilité est de calculer la valeur ajoutée de l'entreprise, et la somme de ces valeurs ajoutées constitue le PIB de la nation.

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

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

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

1-1-2- Finalités de la comptabilité

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

➤ **Fournir un moyen de preuve :** mémoire écrite des transactions, il est naturel que la comptabilité constitue un moyen de preuve dans la vie des affaires. Dès le début du développement des échanges, la tenue des comptes avait pour objet de permettre au commerçant de connaître ses créances et ses dettes et de pouvoir en apporter la preuve.

➤ **Permettre le contrôle :** la comptabilité procure des informations permettant aux actionnaires de contrôler les dirigeants de l'entreprise. A travers les états financiers, ils

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

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

peuvent ainsi apprécier l'incidence des décisions d'investissement et de financement prises par les dirigeants sur la situation financière et le résultat distribuable de l'entreprise et vérifier qu'elles n'ont pas été contraires à leur intérêt. Comme instrument de mesure de la richesse créée par l'entreprise, la comptabilité constitue un instrument de contrôle juridique et fiscal et un instrument de régulation sociale.

➤ **Aider à la prise de décision** : la comptabilité contribue à la préparation des décisions de l'entreprise et de ses partenaires, dans la mesure où elle est la première source d'information chiffrée.

➤ **Servir le diagnostic économique et financier** : utile à la préparation des décisions, la comptabilité l'est plus encore pour en mesurer et analyser à posteriori les résultats. Les données issues des états financiers constituent, après des retraitements éventuels, les matériaux de base de tout diagnostic des performances et des risques économiques et financiers ainsi que de l'évaluation financière des entreprises.

➤ **Alimenter la comptabilité nationale** : les données comptables d'entreprise représentent une source privilégiée d'informations primaires des comptes comptables nationaux et des prévisions macro-économiques.

➤ **Apporter la confiance et favoriser la transparence des transactions** : source d'information chiffrée des participants à la vie des affaires, la comptabilité remplit de façon implicite une fonction sociale qui consiste à leur apporter dans les relations d'échange la confiance nécessaire à toute transaction. Cet apport de confiance secrété par la comptabilité tient à la croyance en la véracité des représentations du réel qu'elle fournit.

1-2- La normalisation comptable internationale

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

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

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

Historiquement, l'IASB est passé par plusieurs étapes d'évolution⁴, C'est d'abord au Etat-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-a-vis de la profession comptable son indépendance en devenant de " Financial Accounting Standards Board " (FASB).

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

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

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

- 1973 : création de l'IASC ;
- 1973-1995 : recherche d'un consensus international entre les corps de normes nationales : autorisation d'un grand nombre d'options ;
- 1995-1999 : finalisation d'un corps de normes IAS ;
- 2001-2002 : nouvelle organisation : l'IASC devient l'IASB et les IAS deviennent les IFRS ;
- 2005 : début d'application des normes dans l'union européenne.

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

Les objectifs du comité des normes internationales, formalisés dans la constitution de l'IASC/IASB sont les suivants :⁷

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

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

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

⁷ OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P 08

- 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 ;
- élaborer des statistiques ;
- développer dans l'intérêt public, un ensemble unique de normes comptables de haute qualité, compréhensible et applicable en pratique, requérant une information de haute qualité, transparente et comparable dans les états financiers afin d'aider les acteurs des marchés de capitaux mondiaux dans la prise des décisions économiques ;
- promouvoir l'usage et l'application rigoureuse de ces normes ;
- contribuer à la convergence des normes comptables nationales et des normes comptables internationales vers des solutions de haute qualité.
- améliorer la transparence et la comparabilité des états financiers élaborés par les sociétés cotées ;
- 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.

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.

Section 2 : Présentation du système comptable financier

La normalisation comptable internationale s'impose de plus en plus à l'ensemble des pays du monde dans le cadre de la mondialisation des échanges économiques et de leur financement.

L'Algérie n'est pas en reste, puisqu'elle fait partie de cet ensemble économique s'ouvrant au mode de fonctionnement d'une économie qui devrait s'accommoder à des conditions imposées aux entreprises en matière de normalisation comptable et de présentation des états financiers.

Le Plan Comptable National (PCN) de 1975 avait pour mission de répondre à des objectifs économiques, politiques et sociales relatives à un environnement socialiste.

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

2-1 - Le cadre conceptuel

Selon l'article n°2 du décret exécutif (DE) n°O8-156 « *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.* »⁸

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* »⁹;

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

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

Le SCF s'applique à toute personne physique ou morale astreinte à la mise en place d'une comptabilité destinée à l'information externe à savoir :¹⁰

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

⁸ Journal officiel N°27 du 28 Mai 2012

⁹ Journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier.

¹⁰ Idem.

➤ 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.

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

Le SCF énonce deux hypothèses sous-jacentes à la préparation des états financiers et adopte les principes comptables fondamentaux:¹¹

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

Le cadre conceptuel précise que les états financiers sont préparés sur la base d'une comptabilité d'engagement, il précise aussi que les états sont préparés selon l'hypothèse suivant laquelle l'entité est en situation de continuité d'exploitation¹² ;

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

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

2-1-2-2- Principes comptables fondamentaux

Les états financiers doivent être élaborés dans le respect des principes comptables fondamentaux suivant :¹³

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

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

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

¹² OBERT Robert, « pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles françaises et US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P56.

¹³ COLASSE Bernard, « Les fondements de la comptabilité », Collection Repères, édition La Découverte, 2007.

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

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

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

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

➤ **La fiabilité** : une information possède la qualité de fiabilité quand elle est exempte d'erreurs et de préjugés significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir présenter¹⁴.

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

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

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

2-1-4-1- L'actif

Un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés destinée à procurer à l'entité des avantages économiques futurs. Le contrôle d'un actif correspond au pouvoir d'obtenir les avantages économique futurs procuré par cet actif

Par exemple selon le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique. Un bien acquis en crédit-bail est considéré comme un actif car il représente un bien contrôlé par l'entité économique et qui génère des bénéfices pour l'entreprise ou économise à celle-ci des dépenses. Le SCF distingue deux sortes d'actifs :

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

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

¹⁴ OBERT Robert, « pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles françaises et US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P 61.

2-1-4-2- Le passif

C'est une obligation actuelle de l'entreprise résultant d'événements passé et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entreprise par une sortie de ressources représentatives d'avantage économiques, le SCF distingue deux sortes de passif :¹⁵

- **Les passifs courants** : il s'agit des passifs réglés dans le cadre du cycle d'exploitation normal de l'entreprise ou réglés dans les douze mois suivant la clôture de l'exercice.
- **Les passifs non courants** : le passif non courant comprend tous les éléments de passif qui ne constituent pas des passifs courants.

2-1-4-3- Les capitaux propres

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

2-1-4-4- Les produits

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

2-1-4-5- Les charges

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

2-2- Les normes comptables du SCF

Les normes comptables fixent :¹⁶

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

La comptabilisation est le processus qui consiste à incorporer au bilan et au compte de résultat un élément satisfaisant aux définitions et aux critères de comptabilisation. L'évaluation est un processus qui consiste dans la détermination des montants monétaires

¹⁵ Journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

¹⁶ Article 8 de la loi 07-11 du journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007.

auxquels les éléments des états financiers sont comptabilisés et inscrits au bilan et au compte de résultat.

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

Tableau N° 01 : Classification des normes IAS/IFRS

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

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

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

2-2-1-1- Définition des stocks

Les stocks correspondent à des actifs :¹⁷

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

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

2-2-1-2- Evaluation des stocks

Conformément au principe de prudence, les stocks doivent être évalués au plus faible du coût historique et de la valeur nette de réalisation¹⁸

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

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

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

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

2-2-1-3- Méthodes de valorisation

Selon l'article 123-6 du journal officiel du 25 mars 2009 « *A leur sortie du magasin ou à l'inventaire, les biens interchangeableables (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) »*¹⁹.

2-2-1-4- Comptabilisation

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

¹⁸ Article 123-5 du journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

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

2-2-2- Les Immobilisations corporelles et Incorporelles (IAS 16 et IAS 38)

2-2-2-1- Définition des immobilisations corporelles et incorporelles

Selon l'article 121-1 du journal officiel du 25mars 2009 : « Une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par une entité pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins administratives, et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice. »²⁰. Pour ce qui en est de l'immobilisation incorporelle elle a été définie par l'article 121-2 comme suit :

Une immobilisation incorporelle « est un actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires. Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchises, de frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale. »²¹

2-2-2-2- Coût d'une immobilisation

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

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

Une immobilisation qui remplit les conditions pour être comptabilisée en tant qu'actif doit être évaluée initialement à son coût.²²

Une immobilisation corporelle ou incorporelle doit être comptabilisée seulement lorsque :

- il est probable que les avantages économiques futurs attribuables à l'actif iront à l'entité
- le coût de cet actif peut être évalué de façon fiable.

Après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, une immobilisation corporelle ou incorporelle sera comptabilisée à son coût diminué du cumul d'amortissement et du cumul des pertes de valeur.

²⁰ Journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009

²¹ Idem

²² Robert OBERT, «Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles française et les US GAAP », édition DUNOD, paris 2006, P 253.

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

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

Le montant amortissable d'une immobilisation corporelle et incorporelle est réparti sur la durée d'utilité de l'actif, maximum 20 ans pour une immobilisation incorporelle, en tenant compte de la valeur résiduelle de celui-ci.²³

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

2-2-3- Impôts sur le résultat (IAS 12)

2-2-3-1- Présentation de la norme relative à l'impôt sur le résultat

La norme IAS 12 traite la comptabilisation et la présentation de l'impôt sur le bénéfice dans les états financiers, ainsi que des informations à fournir relative à cet impôt. Elle impose aux entreprises de comptabiliser l'impôt exigible ainsi que les impôts différés.²⁴

2-2-3-2- La charge d'impôt

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

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

Le passif ou l'actif d'impôt exigible doit être évalué au montant à payer ou à recouvrer au près de l'administration fiscale avec l'application au taux d'imposition qui est adopté à la clôture de l'exercice.

²³ Journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

²⁴ EMARD.G, MERLE.B et RUEFF.N, (2004), « Normes IAS/IFRS Que faut-il faire ?comment s'y prendre ? », édition d'organisation, Paris, P 118.

➤ **Les actifs et les passifs d'impôts différés** : un impôt différé correspond à un montant d'impôt sur les bénéfices payables (impôt différé passif) ou recouvrable (impôt différé actif) au cours d'exercices futurs.²⁵

- Les passifs d'impôts différés sont les montants d'impôt sur les résultats payables au cours d'exercices futurs au titre de différence temporelles imposables.

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

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

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

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

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

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

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

133		Impôt différé actif	X	
	692	Imposition différé actif		X

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

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

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

2-2-4- Provisions (IAS 37)

2-2-4-1- Définition des provisions

Une provision pour charge est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain, elle est comptabilisé lorsque :²⁶

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

2-2-4-2- Evaluation des provisions

Le montant comptabilisé en provision pour charge en fin d'exercice correspond à la meilleure estimation des dépenses à supporter jusqu'à l'extinction de l'obligation concernée. Les provisions font l'objet d'une nouvelle estimation à la clôture de chaque exercice. Les risques et incertitudes qui affectent inévitablement de nombreux événements et circonstances doivent être pris en compte pour parvenir à la meilleure estimation d'une provision.²⁷

2-2-4-3- Les Remboursements

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

²⁶ Article 125-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

²⁷ OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles françaises et les US GAAP », édition DUNOD, P 379.

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

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

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

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

2-2-5-1- Définition des subventions publiques

Les subventions publiques correspondent à « *des transferts de ressources publiques destinés à compenser des coûts supportés ou à supporter par le bénéficiaire de la subvention du fait qu'il s'est confirmé ou qu'il se confirmera à certaines conditions liées à ses activités.* »²⁸

2-2-5-2- Comptabilisation des subventions

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

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

- que l'entité se conforme aux conditions attachées aux subventions ;
- et que les subventions seront reçues.

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

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

- le remboursement est en premier lieu imputé à tout produit différé non amorti lié à la subvention ;

²⁸ Article 124-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

➤ l'excédent est comptabilisé en charges.

2-3- La nomenclature et fonctionnement des comptes SCF

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

2-3-1- Principes du plan des comptes

Chaque entité établie au moins un plan de compte adapté à la structure, son activité, et ses besoins en informatique de gestion. Le compte est la plus petite unité retenue pour le classement et l'enregistrement des mouvements comptables.

Les comptes sont regroupés en catégorie homogènes appelées classe. Il existe deux catégories de classe de comptes ;

- des classes de comptes de situation ;
- des classes de comptes de gestion.

Chaque classe est subdivisée en comptes qui sont identifiés par des numéros à deux chiffres ou plus, dans le cadre d'une codification décimale.²⁹

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

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

Les opérations relatives au bilan sont réparties en cinq classes des comptes qualifiées de comptes de bilan.

Voici ci-dessous un aperçu sur le cadre comptable des comptes du bilan :

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

²⁹ Article 311-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

➤ Classe 5 : Comptes financiers.

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

➤ Classe 6 : Comptes de charges ;

➤ Classe 7 : Comptes de produits.

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

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

2-4- Les états financiers

Toute entité entrant dans le champ d'application du système comptable établit annuellement des états financiers.

Les états financiers des entités autres que les petites entités comprennent :

- un bilan ;
- un compte de résultat de variation des capitaux propres ;
- un tableau de flux de trésorerie,
- une annexe.

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

2-4-1- Le bilan

Le bilan est un état récapitulatif des actifs, des passifs et des capitaux propres de l'entité à la clôture des comptes (Voir annexe N°02 et N°03). Le bilan décrit les éléments d'actif qui sont :³⁰

- les immobilisations incorporelles ;
- les immobilisations corporelles ;

³⁰ Article 220 du Journal officiel N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz.

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

Les éléments du passif sont :³¹

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

2-4-2- Le compte de résultat

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

Les informations à fournir dans le compte de résultat sont :³²

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

³¹ Article 220 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz.

³² Article 230 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz.

Le SCF présente une analyse des charges en utilisant une classification reposant soit sur la nature des charges, soit sur leur fonction au sein de l'entité, en choisissant la méthode qui fournit des informations les plus fiables et les plus pertinentes.³³

➤ **Analyse par nature des charges (model obligatoire)** : selon cette méthode de classification, les charges du compte de résultat sont regroupées selon leur nature (par exemple, dotation aux amortissements, achats de matières premières, frais des avantages du personnel, dépenses de publicité), et ne sont pas réaffectées aux différentes fonctions de l'entité (Voir annexe n°04).

➤ **Analyse par fonction des charges (model facultatif)** : selon cette méthode de classification, les charges sont regroupées selon leur fonction dans le coût des ventes ou, par exemple, dans le coût des activités commerciales ou administratives. Cette méthode précise, une entité présente au moins son coût des ventes séparément des autres charges (Voir annexe n°05).

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

Le tableau des flux de trésorerie a pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que les informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie. Le tableau des flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice selon leur origines :³⁴

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

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

➤ **La méthode directe** : consiste d'une part à présenter les principales rubriques d'entrée et de sortie de trésorerie brute (clients, fournisseurs, impôts...) afin de dégager un flux de trésorerie net, et d'autre part à rapprocher ce flux de trésorerie net du résultat avant impôt de la période considérée (Voir annexe n°06).

➤ **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

³³ Article 230 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz .

³⁴ Article 240 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in www.joradp.dz .

(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 (Voir annexe n°07).

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

L'état des variations des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice. Les variations des capitaux propres d'une entité entre deux dates de clôture reflètent l'augmentation ou diminution de l'actif net de l'entité au cours de la période. (Voir annexe n°08)

Les informations à présenter dans l'état de variation de capitaux propres sont :³⁵

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

2-4-5- L'annexe

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

- les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précisée, et toute dérogation est expliquée et justifiée) ;
- les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres ;
- les informations concernant les entités associées, les co-entreprises, les filiales ou la société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs

³⁵ Article 250 du JO N°19 du 25 Mars 2009 in : www.joradp.dz.

dirigeants: nature des relations, types de transaction, volume et montant des transactions, politique de fixation des prix concernant ces transactions ;

➤ les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

Deux critères essentiels permettent de déterminer les informations à faire figurer dans l'annexe :

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

Section 3 : L'élaboration du résultat comptable

Dans la majorité des opérations qu'elle réalise, l'entreprise est amenée à constater l'apparition d'une charge ou d'un produit. Les charges et les produits regroupent l'ensemble des opérations d'exploitation ou hors exploitation qui ont affecté la situation nette d'une entreprise soit en l'appauvrissant (comptes de charge), soit en l'enrichissant (compte de produit). La confrontation entre le total des charges et le total des produits enregistrés par l'entreprise au cours d'un cycle d'activité permettra alors de déterminer son résultat.

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

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

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

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

3-1-1- L'approche comptable

Le résultat net de l'exercice « est la différence entre le total des produits et le total des charges de cet exercice. Il correspond à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice, hors opérations affectant directement le montant des capitaux propres sans affecter les charges ou les produits »³⁶. Le résultat net correspond à un bénéfice (ou profit) en cas d'excédent des produits sur les charges et à une perte dans le cas contraire.

3-1-2- L'approche économique

Selon l'approche économique, le résultat est la contribution réelle d'une entreprise à l'économie nationale. Cette contribution correspond à la valeur ajoutée produite, qui permet la rémunération de tous les facteurs de production. La somme des valeurs ajoutées est égale au produit intérieur.

En comptabilité privée, la valeur ajoutée « est calculée uniquement par les entreprises relevant du régime du réel, mais toutes les entreprises connaissent cette notion par le biais de la taxe sur la valeur ajoutée à laquelle elles sont assujetties ».³⁷

3-1-3- L'approche financière

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

3-1-4- L'approche fiscale

Dans la logique de processus d'exploitation, le bénéfice comptable correspond rarement au bénéfice fiscal, car l'entreprise tend à déduire les charges liées à son activité, parfois même de les gonfler « pour minimiser le bénéfice qui servira d'assiette à l'impôt sur les sociétés ».³⁸ Les données de la comptabilité des entreprises qui fournissent le résultat comptable dégagées selon les règles de la comptabilité commerciale sont à la base de la

³⁶ TAZDAIT Ali, « maîtrise du système comptable et financier », 1^{ère} édition ACG, Alger, 2009, p87.

³⁷ LATREYTE. J.P, « Finance d'entreprise », édition Economica, paris, 1984, p210.

³⁸ LEFEBVRE. F, « Mémento pratique comptable », 21^{ème} édition, Economica, paris, 2002, p223.

détermination du résultat fiscal après application des règles fiscales.³⁹ Autrement dit, le résultat fiscal est un résultat comptable rectifié. Certaines charges seront ainsi réintégrées et d'autres produits déduits.

3-2- Les différentes méthodes de calcul du résultat

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

3-2-1- L'approche du bilan

Le bilan décrit à une date donnée, « l'ensemble des moyens de financement mis en œuvre par une entreprise et leur utilisation ». ⁴⁰ Mais comme le confirme Jean FOURASTIE, « pour comprendre ce qui est le bilan, il est nécessaire de savoir qu'il est le résultat de deux activités profondément différentes, la comptabilité et l'inventaire. Pour obtenir un bilan à partir de la comptabilité, il faut en effet effectuer une série d'opérations qui dépassent la comptabilité et que l'on appelle l'inventaire. Elle enregistre, elle classe et elle additionne. L'inventaire est de nature économique. Il est un effort pour contrôler la comptabilité, c'est-à-dire de reconnaître si elle donne des résultats qui ne sont pas en trop grand désaccord avec la réalité économique. Il faut donc donner au bilan une définition prudente. Il ne faut pas être inexact en voulant être bien précis, le bilan est une présentation conventionnelle de la situation d'un patrimoine. C'est une évaluation établie en vertu de certaines conventions qui ne sont pas simples ». ⁴¹

En fin d'exercice, « l'activité d'une entreprise peut se traduire par le résultat bénéficiaire dans le cas où l'actif est supérieur au passif, ou un résultat déficitaire dans le cas où l'actif est inférieur au passif. » ⁴²

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

Le résultat d'un exercice peut être calculé en comparant les fonds propres au début de l'exercice et ceux de fin d'exercice, à condition qu'il n'y ait pas eu d'apport nouveau ou de retrait de fonds, dans le cas où le commerçant a effectué, au cours de l'exercice, des apports

³⁹ LEFEBVRE. F, « Mémento pratique comptable », 21^{ème} édition, Economica, paris, P224, 225.

⁴⁰ LEAURIN. Y, « Comptabilité de l'entreprise (Tome1) », 2^{ème} édition, Sirey, 1992, p 18.

⁴¹ FOURASTIE. J, « la comptabilité que sais-je ? », édition Puf, paris, 1990, P 108.

⁴² Z.KHAFRABI. M, « Technique comptable », édition Berti, Alger, p 32.

nouveaux d'actif, pour accroître les capacités de son entreprise. Cet apport entraîne une augmentation du fonds personnel, s'il a un caractère définitif. En revanche, si le commerçant a effectué un retrait de fonds de façon définitive, celui-ci entraîne une diminution du fonds personnel et en même temps de l'actif.

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

Le compte de résultat « est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours d'un exercice. Il fait apparaître par différence le résultat net de l'exercice ». ⁴³ Donc, le compte de résultat est l'état qui retrace la formation du résultat de l'exercice (bénéfice ou perte). Ainsi on parle du compte de résultat "de l'année" et non pas "au 31/12/N". Il récapitule les produits et les charges de la période et par différence, détermine le résultat de l'entreprise qui pourrait être :

- bénéfice si : produits > charges ;
- perte si : charges > produits.

Les produits reflètent tout accroissement d'avantages économiques survenus au cours de l'exercice, se manifestant par des entrées ou des augmentations d'actifs ou par des diminutions de passifs, ils comportent, également, les reprises sur pertes de valeur et sur provisions. Les charges reflètent tout amoindrissement d'avantages économiques intervenus au cours de l'exercice, ayant pour incidence de diminuer ou de faire sortir un élément d'actif ou de faire apparaître un passif exigible.

Le résultat net de l'exercice est calculé par la différence entre le total des produits et le total des charges de cet exercice, en d'autres termes, il exprime la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice, hormis les apports et les retraits effectués sur les capitaux propres n'ayant pas d'incidence sur les charges et les produits.

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

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

⁴³ BENREJDAL.M, « Du plan comptable national au système comptable financier », édition DAR EL HANA, Alger, 2009, p 41.

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

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

Les travaux d'inventaire ou de fin d'exercice consistent à :⁴⁴

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

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

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

- le stock ;
- les immobilisations ;
- les effets de commerce ;
- les valeurs mobilières ;
- les espèces ...etc.

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

3-3-2- L'inventaire des immobilisations

Le contrôle physique des immobilisations corporelles peut être réalisé suivant des procédures comptables à celle mises en place pour le contrôle des stocks.

L'inventaire physique sera réalisé par comparaison avec le fichier des existants (fiche des immobilisations, cahier d'immobilisation).

⁴⁴ DISLE.C, MAESO.R, MEAU.M, « Introduction à la comptabilité : Manuel et applications », édition Francis LEFEBVRE, DUNOD, paris 2012, P 247.

3-3-2-1- Les amortissements

La définition de l'amortissement « a évolué, alors que dans l'ancienne version du PCN, il correspondait à la récupération d'un coût pendant une durée d'usage généralement admises pour certaines catégories de bien, il devient désormais selon le référentiel la constatation de la consommation des avantages économiques attendue de l'actif, ou c'est la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité »⁴⁵

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

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

La base amortissable = valeur brute - valeur résiduelle
--

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 :⁴⁶

- **La valeur résiduelle** : est le montant estimé qu'une entité s'attend à obtenir pour un actif, après déduction des coûts de sortie attendus, à la fin de sa durée d'utilité.
- **La durée d'utilité** : est soit la période pendant laquelle l'entité s'attend à utiliser un actif, soit le nombre d'unités de production ou d'unités similaires que l'entité s'attend à obtenir de l'actif.
- **La valeur recouvrable** : est la valeur la plus élevée entre le prix de vente net de l'actif et sa valeur d'utilité.
- **La valeur d'utilité** : est la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés de l'utilisation continue d'un actif de sa sortie à la fin de sa durée d'utilité ou qu'elle prévoit d'encourir lors du règlement d'un passif.

⁴⁵ IRION Bernard ; « La convergence du droit comptable français vers les normes IAS/IFRS » : propositions Comptables et fiscales de la CCIP; Rapport ; 23 décembre 2004 ; Chambre de commerce et d'industrie de Paris, P 14.

⁴⁶ OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS » : comparaison avec les règles française et US GAAP, édition DUNOD, Paris 2006, P 252.

- **La valeur du marché :** cette valeur est déterminée sur la base d'une estimation d'un expert, généralement effectuée par des évaluateurs professionnels qualifiés.
- **La valeur vénale :** est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché.

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

Le SCF a prévu les types d'amortissements suivants :⁴⁷

- **L'amortissement linéaire :** appelé aussi amortissement constant, il est considéré comme identique tout le long de la durée de vie du bien. L'amortissement linéaire débute au jour de mise en service du bien. Le montant de l'annuité d'amortissement est calculé proportionnellement au temps d'utilisation des biens, selon la durée écoulée entre la date de mise en service et la date de fin d'exercice comptable.
- **L'amortissement dégressif ou décroissant :** c'est la faculté accordée par l'administration fiscale, permettant d'amortir plus vite les biens en début de vie. Les taux de l'amortissement dégressif sont obtenus en multipliant le taux de l'amortissement linéaire par un coefficient qui est :
 - de 1.5 Pour les biens dont la durée de vie est comprise entre 3 et 4 ans ;
 - de 2 pour les biens dont la durée de vie est comprise entre 5 et 6 ans ;
 - de 2.5 pour les biens dont la durée de vie est supérieure à 6 ans.
- **L'amortissement progressif ou croissant :** cette modalité d'amortissement est l'inverse de l'amortissement dégressif. En effet, l'annuité annuelle augmente par rapport à son antécédent. Elle a des impacts sur la trésorerie et sur le résultat comptable de l'entreprise si le bien en question est acquis par emprunt ce qui affecte l'annuité annuelle puisqu'elle englobera deux volets à savoir l'intérêt et le remboursement du montant emprunté.
- **L'amortissement suivant le nombre de l'unité d'œuvre :** cette méthode consiste à amortir simplement l'utilisation du bien pendant l'exercice sur sa capacité de production globale; soit en déterminant le coût de l'unité d'œuvre soit par simple division.

Selon la méthode de séparation des composants, les différentes parties significatives d'une immobilisation corporelle doivent être amortis séparément à chaque fois que :⁴⁸

- Les composants ont une durée d'utilisation différente de celle de la structure de base ;

⁴⁷ OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS » : comparaison avec les règles française et US GAAP, édition DUNOD, Paris 2006, P 261.

⁴⁸ OBERT Robert, Op.cit., P 241.

- Ou lorsque les composants procurent des avantages à l'entreprise selon un rythme différent, nécessitant l'utilisation de taux et de modes d'amortissement différents.

Concernant le nombre de composants à faire apparaître, une relation peut être mise en évidence: le nombre de composants augmente lorsque la durée d'utilisation de l'immobilisation augmente. En effet, on peut penser que pour faire fonctionner durablement une immobilisation, il faut changer ou remplacer certaines pièces essentielles de durée de vie plus courte au celle de l'immobilisation elle-même.

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

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

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

Les immobilisations incorporelles sont amorties sur la base de leur durée d'utilité, cette durée d'utilité est présumée ne pas dépasser 20 ans, sauf cas exceptionnel qui doit être justifié dans l'annexe.

Lors de la constatation de perte de valeur, c'est-à-dire la valeur recouvrable (la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'utilité) inférieur à la valeur nette comptable le compte 29 et crédité par le débit des comptes de dotation (d'exploitation, financières ou exceptionnelles) concernés "C/681".

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

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

- A chaque fin d'exercice :

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

- Constater une perte de valeur :

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

- Reprise sur perte de valeur :

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

3-3-3- L'inventaire des stocks

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

Les stocks doivent être évalués au coût d'achat et non au prix de vente, les frais accessoires doivent être incorporés au prix d'achat de marchandises ou de matières premières à l'instar des frais d'emballages de transport, de douane, d'assurance...etc. A leur sortie du magasin, les produits fabriqués ou semi-ouvrés peuvent être évalués selon deux méthodes :

- Premier entré premier sortie "FIFO" : dans cette méthode, on considère que les éléments du stock qui ont été acquis les premiers sont vendus les premiers.
- Coût unitaire moyen pondéré "CUMP" : dans cette méthode, le coût de chaque éléments et déterminé à partir de la moyenne pondérée du coût d'élément similaires au début d'un exercice et du coût d'éléments similaires acheté ou produits au cours de l'exercice.

Pour des raisons pratiques, les entreprises ne peuvent calculer le coût réel de production pour chaque entrée et sortie des produits fabriqués. Elles sont amenées à utiliser durant la période un coût préétabli, ou standard pour enregistrer les mouvements de ces produits. Toutefois, l'entreprise doit effectuer une valorisation des existants en fin d'exercice selon les techniques suivantes :⁴⁹

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

⁴⁹ GARMILIS. A, « Comptabilité financière », édition DUNOD, Paris 2002, P19.

➤ **L'inventaire intermittent** : cette méthode implique la variation de stocks qui consiste à faire disparaître en fin d'année le stock initial et à faire apparaître le stock final.

L'intérêt de l'inventaire intermittent est de déterminer le coût d'achat des matières premières utilisées ou le coût d'achat des marchandises vendues ou encore la production stockée de l'exercice, en cas où celle-ci s'avèrent inférieures à leur coût réel une provision pour dépréciation des stocks doit être constituée.

3-3-3-1- Régularisation des stocks

La régularisation des stocks ajuste la "consommation" de l'exercice, car 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 compte 657 "charges exceptionnelles de gestion courante" ou 757 "produits exceptionnels sur opération de gestion".

- Les écarts justifiés :

30		Stocks de marchandises	XX	
	60	Achat consommés		XX

- L'écart non justifié : « Charges exceptionnelles »

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".

➤ **Les stocks mis en dépôt ou en consignation ou qui sont en voie d'acheminement** : font l'objet d'une comptabilisation dans un compte 37 stocks à l'extérieur, jusqu'à réception dans les magasins de l'entité ou jusqu'au dénouement de l'opération (en cas de dépôt-vente).

En fin de période, si ce compte n'est pas soldé, un état détaillé des stocks correspondants est établi par l'entité.

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

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

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

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

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

Le montant net des stocks, après déduction des pertes de valeur, figure au bilan. Les soldes des comptes 39 sont imputés en diminution du montant des stocks concernés lors de la sortie des stocks de l'actif.

3-3-4- Provision pour dépréciation des créances

Les créances comprennent l'ensemble des droits acquis par l'entreprise par suite de ses relations avec les tiers. Ce poste est également important et l'entreprise doit à chaque fin

d'exercice examiner toutes ses créances client pour apprécier avec précision la situation financière de chaque client. La partie des créances qu'elle risque de ne pas recouvrer lorsque les clients ont des difficultés de paiement, doit être provisionnée, de même l'entreprise est tenue de contrôler l'exactitude de la comptabilité par rapport à la réalité.

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

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

➤ **Créances douteuses** : dans ce cas, la dépréciation correspondant à la partie des créances que l'on risque de ne pas recouvrer lorsque les clients ont des difficultés de paiement, doit être provisionnée.

A cet effet, le comptable est tenu de passer l'écriture de constatation suivante :

- Transfert de la créance au compte client douteux :

416		Clients douteux	XX	
	411	Clients		XX

- Constatation d'une dépréciation :

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

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

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

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

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

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

- Constater une perte définitive comme suit :

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

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

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

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

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

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

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

Il est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants 681,686, lorsque le montant de provision est augmenté ;
- le crédit du compte 781 "Reprise sur perte de valeur et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitations)", du compte 786 "Reprise sur provisions (à inscrire dans les produits financiers)".

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

3-3-6- Régularisation des comptes de gestion

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

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

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

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

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

3-3-6-2- Les produits à recevoir

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

3-3-6-3- Les charges à payer

Les charges qui concernent l'exercice comptable et qui auraient donc dû être constatées dans l'exercice, mais qui ne l'ont pas été pour des raisons techniques (absence de documents

justificatifs par exemple) doivent être prises en compte par la déduction pour la détermination du résultat comptable via l'écriture suivante :

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

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

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

CHAPITRE II

Le système fiscal algérien

Chapitre II : Le système fiscal algérien

Le système fiscal « *comprend l'ensemble des impôts appliqués dans un pays à un moment donné* »⁵⁰. L'impôt était considéré comme l'outil principal servant à financer la dépense publique, à inciter l'entreprise dans son effort de création de richesses et le moyen d'assurer la redistribution du revenu national. Ainsi, cet impôt est calculé à partir du résultat imposable qui est déterminé à partir du résultat comptable auquel il faut apporter des rectifications extracomptables et tenir compte des règles fiscales.

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

Section 1 : Aspects de la fiscalité

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.

1-1- Définition de l'impôt

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

Selon Gaston JEZE, « *l'impôt est présenté comme une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques.* »⁵¹

Cette définition soulève plusieurs caractéristiques à savoir ; le paiement avec un caractère obligatoire (opposition à l'emprunt ou à une contribution volontaire), l'absence de lien directe entre l'impôt et les prestations de l'état à l'égard du contribuable (différence avec le 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 ou morales de droit privé et, éventuellement, de droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans*

⁵⁰BESSAAD Ali « Cours de Droit Fiscal », Institut Maghrébin des Douanes et de la fiscalité (I.E.D.F), 21^{ème} Promotion, Novembre 2002, P 5.

⁵¹ NEGRIN.O « Une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze », in *Revue de droit public*, 2008, n° 01, p119-131

contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique »⁵².

Contrairement à la définition de Gaston JEZE, cette définition se différencie parce qu'il 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'Etat 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 et budgétaire de l'impôt

Elle consiste à procurer des recettes à l'Etat et aux collectivités locales afin de leur permettre de financer les actions qui leur sont dévolues. La fonction financière de l'impôt fut la seule à exister autrefois puisque dans l'Etat libéral l'impôt avait pour seule finalité de financer les dépenses de l'Etat liées à la sécurité, à la justice, à la défense nationale et aux activités diplomatiques.

Cette fonction demeure valable encore de nos jours, mais avec le changement de la nature de l'Etat 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 fiscal. Ce qui revient à dire que l'impôt devient un instrument au service de l'interventionnisme économique et social.

1-2-2-La fonction sociale ou de redistribution

Cette fonction doit assurer en premier lieu la justice fiscale, c'est-à-dire un idéal vers lequel il faut nécessairement tendre pour pouvoir répartir équitablement la charge fiscale entre tous les contribuables. De même que l'instrument fiscal devra déroger à certaines règles d'imposition afin de ne pas pénaliser les catégories sociales défavorisées.

Il faut ajouter la masse importante de subventions ou de crédits que consacre l'Etat aux transferts sociaux pour financer un certain nombre d'actions à l'endroit des étudiants et des citoyens notamment les plus démunis.

⁵² MEHL Lucien –BELTRAME Pierre, « science et techniques fiscales », collection, Thémis, Paris, Avril 1984.

1-2-3- La fonction économique ou de régulation économique

La fiscalité doit constituer un levier au même titre que les autres leviers économiques. A cette fin, elle doit avoir un certain rôle à jouer dans l'orientation des activités économiques et de la consommation en privilégiant soit l'impôt direct, soit l'impôt indirect. Elle doit en tout cas parvenir à une meilleure maîtrise des revenus et notamment non-salariaux, une meilleure utilisation de l'épargne dans les investissements productifs; une meilleure utilisation des droits de douane pour protéger la production nationale, une meilleure orientation du capital pour lutter contre la thésaurisation.

Par ailleurs et dans le cadre de la fonction économique de l'impôt, l'Etat réalise des investissements "improductifs" ou plus exactement " indirectement productifs".

1-3-Classification de l'impôt

Il existe 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 indirect

C'est une distinction assez ancienne mais qui est au demeurant pratique. D'une part les impôts directs qui sont considérés comme des impôts indiciaires qui touchent la propriété, les professions, le revenu ; et d'autre part les impôts indirects qui sont des droits de consommation parmi lesquels on doit comprendre les impôts sur la dépense tels que la TVA.

1-3-1-2-Impôt et taxe

L'impôt est « *un prélèvement d'ordre général et obligatoire qui n'est pas affecté à la couverture d'une dépense publique particulière* »⁵³. Au contraire 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* »⁵⁴.

La taxe est perçue sur les 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

⁵³ BESSAADALI, « Cours de Droit Fiscale », Institut Maghrébin des Douane et de la fiscalité (I.E.D.F), 21^{ème} Promotion, Novembre 2002.

⁵⁴Idem.

ne le serait donc pas car il suffit de ne pas recourir au service rendu par les services publics pour ne pas la payer. Cette notion est toutefois à nuancer car la TVA a les caractéristiques d'un véritable impôt.

1-3-1-3- Impôts et taxes parafiscales

La parafiscalité est, selon la définition couramment consacrée, « *l'ensemble des taxes ou cotisations destinées à assurer le fonctionnement d'organismes publics* »⁵⁵. Ces taxes prévues par la loi au même titre que l'impôt, sont perçues en effet au profit des organismes qui fournissent des prestations. Elles sont la contrepartie de ces 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 se soustrait 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 impôts personnels, les impôts généraux et impôts spéciaux.⁵⁶

1-3-2-1- Impôts réels 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.

1-3-2-2- Impôts généraux et impôts spéciaux

Le critère de distinction repose ici sur le fait que dans le cas de l'impôt général, il est question d'atteindre une situation économique dans son ensemble ou une valeur globale. En revanche, dans le cas de l'impôt spécial on cherche à frapper un seul élément de l'activité exercée par le contribuable ou un seul élément de son revenu.

L'impôt spécial atteint une seule catégorie de revenu. Il est alors considéré comme un impôt analytique puisqu'il vise chaque élément. Par contre l'impôt général est dit synthétique

⁵⁵BESSAAD Ali, « Cours de Droit Fiscale », Institut Maghrébin des Douane et de la fiscalité (I.E.D.F), 21^{ème} Promotion, Novembre 2002.

⁵⁶ Certains impôts sont nécessairement réels: taxes sur le chiffre d'affaires, TVA, droits de douane, impôts sur la consommation, impôts 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.

dans la mesure où, comme nous l'avons noté précédemment, il frappe l'ensemble du revenu du contribuable. Il fait en ce cas la synthèse de tous les revenus quelle que soit leur source.

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 proportionnel est « celui dont le taux de prélèvement reste le même quel que soit le montant de la base imposable »⁵⁷, 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 »⁵⁸.

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 d'imposition du revenu, il existe plusieurs types d'impôts sur le revenu:⁵⁹

- 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 qui frappe en une seule fois l'ensemble des revenus (ou bénéfice brut au sens comptable du terme), ce dernier 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 types d'imposition relative à certains éléments du capital :⁶⁰

- l'impôt mesuré d'après le capital visé en réalité : il repose sur le capital dans la mesure où il comprend les éléments de fortune acquise. Cet impôt vise en général la résidence, les biens immeubles, les biens meubles, l'outil de travail, bijoux, objets et collections d'arts...etc.
- l'impôt sur le capital proprement dit est essentiellement l'impôt sur les plus-values ou gains de fortune.

⁵⁷ Ali Bessaad, « Cours de Droit Fiscale », Institut Maghrébin des Douane et de la fiscalité (I.E.D.F), 21^{ème} Promotion, Novembre 2002.

⁵⁸ Idem.

⁵⁹ Idem.

⁶⁰ Idem.

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 de certains biens ou services.

Section 2 : Présentation du système fiscal algérien

Le système fiscal algérien est composé de 14 impôts ; dont 07 sont directes, 03 sont des taxes sur le chiffre d'affaires et 04 sont des impôts indirectes.

2-1-Impôts directes

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 suivants :⁶¹

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

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 imposable :⁶²

Tableau N° 03 : 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.

⁶¹ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012, Alger, P5.

⁶²Idem, P6.

Les exonérations de l'impôt sur le revenu global concerne « *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* »⁶³

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 :⁶⁴

- 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 National 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.

2-1-2- Impôt 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. L'IFU s'applique aux :⁶⁵

- **Personnes physiques** : dont le commerce principal est de vendre (en détail) des marchandises et des objets, lorsque leur chiffre d'affaire annuel n'excède pas 10.000.000 DA, y compris les artisans exerçant une activité artisanale artistique ;

⁶³ Article 5 du code des impôts directs, et taxe assimilées, 2013

⁶⁴Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012, Alger, P8.

⁶⁵ Article 282 ter, du code des impôts directs et taxe assimilées, 2013.

➤ **Personnes physiques** : exerçant les autres activités et prestations de services relevant de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux lorsque leur chiffre d'affaire annuel n'excède pas 10.000.000 DA.

➤ **Personnes physiques** : exerçant simultanément des activités relevant des deux catégories citées ci-dessus ne sont soumises à l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU) que dans la mesure où la limite de 10.000.000 DA n'est pas dépassée.

Les taux d'imposition de cet impôt sont de 5 % au titre des activités d'achat-revente de marchandises et d'objets y compris les activités artisanales artistiques et de 12%, au titre des activités de prestations de services.

Le produit de cet impôt est réparti entre le budget de l'Etat, des Wilayas, des communes et du Fond Commun de Collectivités Locale (FCCL).

2-1-3- Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)

C'est « un impôt perçu au profit du budget de l'Etat qui s'applique aux bénéficiaires des Sociétés de Capitaux (SPA, SARL...) »⁶⁶. Le montant du bénéfice concerné par l'IBS (la base imposable), s'obtient en déduisant les charges engagées dans le cadre de l'exercice de l'activité (frais généraux, frais financiers, amortissements, provisions, impôts et taxes professionnelles...) des rentrées réalisées par l'entreprise (ventes, produits des prestations de services). Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à :⁶⁷

➤ 19 %, pour les activités de production de biens, le bâtiment et les travaux publics, ainsi que les activités touristiques ;

➤ Ce taux s'applique également aux activités mixtes dans le cas où le chiffre d'affaires des activités visées est égal ou supérieur à 50 % du chiffre d'affaires total.

➤ 25 %, pour les activités de commerce et de services ;

➤ 25 %, pour les activités mixtes lorsque le chiffre d'affaires réalisé au titre du commerce et des services est de plus de 50 % du chiffre d'affaires global hors taxes.

Concernant les principales exonérations prévues, nous pouvons citer :

Dans le cadre de la promotion de l'investissement, le code des impôts directs prévoit une exonération pour une durée de trois (03) ans après constat de l'entrée en activité établi par les services fiscaux, la durée de cette exonération est fixée à dix (10) ans si l'investissement est réalisé dans les zones à développer. Bénéficiaire également d'une exonération de l'IBS

⁶⁶HAMMADOU Ibrahim, TESSA Ahmed, « Cours, applications et Travaux dirigés : Fiscalité de l'entreprise », Alger 2011, P 75.

⁶⁷ Article 150-1, du code des impôts directs et taxe assimilées, 2013.

pour une période de dix (10) ans les entreprises touristiques créées par les promoteurs nationaux ou étrangers à l'exception des agences de tourisme, de voyage ainsi que les sociétés d'économie mixte exerçant dans le secteur du tourisme.

2-1-4-Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)

Cet impôt grève le Chiffre d'Affaires hors TVA des personnes physiques et morales, il est perçu au profit des wilayas, communes et Fonds Commun de Collectivités Locales (FCCL). Le taux de cet impôt est fixé à 2 %, ce taux est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisations des hydrocarbures.

Les principales exonérations prévues par la législation en vigueur sont les mêmes que celles prévues pour l'IBS.

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 :⁶⁸

- 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)

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 propriétaire ou du locataire. Cet impôt est perçu au profit exclusif des communes.

Chaque commune détermine son tarif, qui doit être compris dans ces fourchettes :⁶⁹

⁶⁸ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012, Alger, P20.

- entre 500 DA et 1.000 DA par local à usage d'habitation ;
- entre 1.000 DA et 10.000 DA par local à usage professionnel, commercial, artisanal ou assimilé ;
- entre 5.000 DA et 20.000 DA par terrain aménagé pour camping et caravanes ;
- entre 10.000 DA et 100.000 DA par local, à usage industriel commercial, artisanal ou assimilé produisant des quantités de déchets supérieures à celles des catégories ci-dessus.

Les propriétés qui ne bénéficient pas des services d'enlèvement des ordures ménagères sont exemptées de la taxe d'assainissement.

2-1-7- Impôt sur le Patrimoine

C'est un impôt sur la fortune, il est dû par les personnes physiques à raison de leurs patrimoines composés de biens imposables dont la valeur nette excède 30.000.000 DA au 1er janvier de l'année d'imposition. Sont imposables :⁷⁰

- les biens immobiliers :
 - Propriétés bâties : résidence principale ou secondaire ;
 - Propriétés non bâties : terrains, jardins... ;
 - Droits réels mobiliers.
- les biens mobiliers :
 - Véhicules, motos, bateaux de plaisance, avions de tourisme, chevaux de course et les objets d'art et les tableaux de valeurs estimés à plus de 500.000 DA.

Tableau N° 04 : Le taux d'imposition (Patrimoine)

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en DA	Taux
Inférieur à 50 000 000 DA	0 %
de 50 000 000 à 100 000 000 DA	0,25 %
de 100 000 001 à 200 000 000 DA	0,5 %
de 200 000 001 à 300 000 000 DA	0,75 %
de 300 000 001 à 400 000 000 DA	1 %
supérieure à 400 000 000 DA	1,5 %

Source : Art 5 de la loi de finance 2013, JO N°72 du 30 décembre 2012, P4.

⁶⁹ Article 263 ter, du code des impôts directs et taxe assimilées, 2013

⁷⁰ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012, Alger, P 22.

Le produit de cet impôt est réparti entre le budget de l'Etat, des communes et du Fonds National de Logement.

2-2- Taxes sur le Chiffre d'Affaires

2-2-1- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

Les activités industrielles, commerciales ou artisanales, de banque et d'assurance, de profession libérale...exercées par des producteurs, grossistes et prestataires de services sont soumis à cette taxe.⁷¹

La base d'imposition est le Chiffre d'Affaires, droits et taxes inclus, à l'exclusion de la TVA elle-même. Nous distinguons, un taux réduit de la TVA fixé à 7 % et un Taux normal fixé à 17 %. Le produit de la TVA est réparti entre le budget de l'Etat, celui des communes et le FCCL.

Sont exclus du champ d'application de la TVA, Les affaires faites par les personnes dont le chiffre d'affaires global est inférieur ou égal à 100.000 DA pour les prestataires de services et 130.000 DA pour tous les autres assujettis.⁷²

2-2-2- Taxe Intérieure de Consommation (TIC)

C'est une taxe qui s'applique sur les achats et les importations des produits suivants :⁷³
"bières, tabac à fumer à priser, les allumettes ..."

Le taux de la TIC dans ce cas prend la forme d'un droit spécifique qui grève une base, exprimé en volume (3.610 DA par hectolitre de bière) ou en poids (1.470 DA par kilogramme de tabacs à fumer).

La TIC prends la forme d'un droit ad valorem (un taux qui s'applique sur la valeur du produit imposable) pour une certaine autre variété de produits, à titre d'exemple : Ananas 40%, Kiwis 50%, Whiskies 100 %. Il est à signaler que la TIC constitue l'une des sources de financement du Fonds Spécial de Promotion des Exportations (FSPE).

2-2-3- Taxe sur les Produits Pétroliers

C'est une taxe qui s'applique aux achats des produits pétroliers (essence, fuel oil, gaz oil, GPL carburant, propane, butane).

⁷¹ Article 1 du Code des Taxe sur le Chiffre D'affaire, 2013.

⁷² Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012, Alger, P24

⁷³Idem, P29

Cette taxe prend la forme d'un droit spécifique (une somme qui s'applique sur une quantité de produit imposable).

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 baseimposable est :

- alcool : quantité exprimée en alcool pur par hectolitre mise à la consommation.
- vins : quantité exprimée en volume (hectolitre) mise à 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 montants sont de :⁷⁴

- ouvrages en or : 4.000 DA/hg.
- ouvrage en platine : 10.000 DA/hg.
- ouvrages en argent : 150 DA/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 apports, les actes portant cessions d'actions et parts sociales), mais aussi la valeur vénale réelle d'un bien à l'occasion des mutations 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,

⁷⁴Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012, Alger, P32.

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 articles 172 et 173, le bénéfice imposable « *est le bénéfice net déterminé d'après le résultat des opérations de toute nature effectuées par chacun des établissements, unités ou exploitations dépendant d'une même entreprise y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif soit en cours soit en fin d'exploitation* ». ⁷⁵

➤ **La définition relative au bilan :** le bénéfice net « *est constitué par la différence entre la valeur de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminué des suppléments d'apport et augmenté des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés* ». ⁷⁶

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

3-1-Traitement des différentes charges déductibles

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

Les charges décaissables sont des charges qui se traduisent par un flux monétaire réel, parmi ces charges on peut distinguer : les consommations, les frais de personnel, les frais

⁷⁵ Article 140-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, 2013.

⁷⁶ Article 140-2 du code des impôts direct et taxe assimilées, 2013.

financiers, impôt et taxe, les frais de location, Les frais de recherche et de développement, dépenses relative aux investissements, cadeau et dons et frais de publicité, et les frais de sponsoring et parrainage.

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.)* ». ⁷⁷

3-1-1-2- Frais de personnel

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

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

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

⁷⁷ BELAMIRI Khélaif, « 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 le résultat comptable doivent faire l'objet d'une réintégration.

A) Les impôts déductibles Sont des impôts à déduire du résultat fiscal, qui sont :⁷⁸

- 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 doivent faire l'objet d'une réintégration dans le résultat fiscale, ils sont :⁷⁹

- 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 garanties ne devient une charge déductible pour le locataire que dans le cas où il est conservé par le bailleur, à la suite, à titre d'exemple, de dégâts causés par le locataire.

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

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

⁷⁸BELAMIRI Khélaïf, « Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) », version 2012.

⁷⁹Idem.

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.⁸⁰

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

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

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

Pour se faire connaître, développer ses relations publiques, l'entreprise peut engager des frais de publicité sur différents supports, distribuer des cadeaux publicitaires, et pour le plus importantes d'entre elles, faire des dons ; en vertu des règles générales de déduction, ces charges ne peuvent être admises en déduction à l'exception :⁸¹

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

3-1-1-9-Sponsoring et parrainage

Les sommes consacrées au sponsoring, parrainage d'activités sportives ainsi que celle consacrées aux activités de promotion des initiatives de jeunes sont 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 les actions visant à développer, sans restriction, toutes sortes d'initiatives en faveur des jeunes qu'elles soient d'ordre culturel, artistique, sportif ou scolaire.⁸²

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 :

⁸⁰ Article 171 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

⁸¹ Article 169-1 du code des impôts directs et taxes assimilées.

⁸² Article 169-2 du code des impôts directs et taxes assimilées.

3-1-2-1-Les amortissements

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

En principe, le mode d'amortissement utilisé pour un actif est choisi sur la base du rythme de consommation des avantages économiques liés à cet actif. Les méthodes les plus couramment utilisées sont les suivantes :⁸³

- l'amortissement linéaire consiste à répartir de façon égale les dépréciations sur la durée de vie estimée de l'investissement;
- l'amortissement dégressif qui consiste à appliquer un taux constant à une valeur décroissante qui sera la valeur d'origine pour la première année et la valeur nette comptable pour les années suivantes. Les coefficients utilisés pour le calcul de l'amortissement dégressif sont fixés respectivement à (1,5), (2) et (2,5) selon que la durée normale d'utilisation des équipements est de trois (3) ou quatre (4)ans, de cinq (5) ou six (6) ans, ou supérieure à six (6) ans.
- l'amortissement progressif qui consiste à appliquer à la valeur d'origine un taux d'amortissement de plus en plus élevé au fur et à mesure que l'investissement vieillit.

Pour être déductible les charges d'amortissement doivent remplir les conditions suivantes :

- **Porter sur des éléments soumis à la dépréciation** : si la dépréciation résulte du seul fait de l'usage et du temps, aucune preuve de la dépréciation n'est requise, par contre si la dépréciation est exceptionnelle, l'amortissement doit être justifié par des circonstances spéciales pour être admis en déduction
- **Etre pratiqué dans la limite du coût d'acquisition** : l'amortissement annuel doit être calculé sur la base du coût d'acquisition, il doit cesser dès que les amortissements cumulés égalent ce coût.
- **Les amortissements sont pratiqués conformément aux usages** : chaque dotation aux amortissements est calculée en appliquant au coût d'acquisition ou de production un taux qui

⁸³ Article 174-2 du code des impôts directs et taxes assimilées.

est en fonction de la durée d'utilisation de l'élément, cette durée doit être déterminée d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation.

➤ **L'amortissement doit être comptabilisé :** l'amortissement doit être réellement constaté dans les écritures comptables.

Dans certains cas le droit fiscal n'admet pas l'amortissement de certains biens, nous pouvons citer :

➤ **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.⁸⁴

➤ **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.⁸⁵

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.⁸⁶

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.⁸⁷

Plusieurs conditions sont exigées pour que les provisions soient déductibles fiscalement nous pouvons distinguer que :⁸⁸

⁸⁴ Article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilés.

⁸⁵ Article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilés.

⁸⁶ Article 718 du code de commerce.

⁸⁷ Article 141-5 du code des impôts directs et taxes assimilés.

⁸⁸ Idem.

- 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 "relevé des provisions constituées au cours de l'exercice" (tableau N°8 de la liasse fiscale) (voir annexes).
- à la différence des amortissements, les provisions, ne sont pas obligatoires. Il est tout à fait admis de constater les pertes subies au moment où elles se réalisent effectivement sans avoir constitué des provisions au préalable, néanmoins, ceci ne doit pas conduire à négliger la constitution des provisions.
- 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.⁸⁹ 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 pris en considération. Toutefois, sous certaines conditions qui seront 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

⁸⁹ COLLET Martin, « droit fiscal », édition Thémis, Paris 2007, P363.

vente de marchandises ou de produits, il y a lieu de déduire du chiffre d'affaires imposable les rabais, les remises ou les ristournes accordées.

3-2-2- La production stockée

Bien que les stocks ne traduisent pas une recette, ils sont pris en considération pour la détermination du bénéfice d'exploitation, car leur évolution reflète un enrichissement ou un appauvrissement de l'entreprise.⁹⁰ Elle est assimilée à un produit d'exploitation lorsque son solde est créditeur.

Les stocks peuvent être, des marchandises, des matières ou fourniture, des produits ainsi que des déchets et rebuts. Pour que des biens figurent dans les stocks, ils doivent être la propriété de l'entreprise, et ne pas avoir le caractère des immobilisations.

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 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.

⁹⁰ SERLOOTEN Patrick, « droit fiscal des affaires », édition Dalloz, Paris 2007, P 104.

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) ». ⁹¹

3-2-5- Les dégrèvements d'impôts

Lorsque des dégrèvements sont accordés sur des impôts à la charge de l'entreprise, ils doivent être intégrés dans les produits de l'exercice au cours duquel l'entreprise est avisée de leur ordonnancement. Il est bien évident que les dégrèvements relatifs à des impôts qui ne sont pas à la charge de l'entreprise ne sont concernés par cette obligation. De même, les dégrèvements portant sur des impôts non déductibles (IBS notamment) ne doivent pas être intégrés dans le résultat fiscal.

3-2-6- 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.

3-2-7- Les revenus fonciers

Nous pouvons distinguer trois hypothèses : ⁹²

- 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

⁹¹ T.ZITOUNE, F.GOLIARD, « droit fiscal des entreprises », édition GALINO, Paris 2005, P 97

⁹² Idem, P 94.

sont courus, même s'ils n'ont pas été réglés à l'exploitant. Mais l'immeuble qui figure à l'actif du bilan peut ne pas être loué, et donc ne pas rapporter de revenus.

➤ l'immeuble figurant à l'actif du bilan est affecté à l'habitation de l'exploitant ou un associé. L'immeuble inscrit au bilan peut constituer l'habitation privative de l'exploitant, ou être affecté gratuitement à l'habitation d'un associé. L'entreprise doit prendre en compte dans son résultat imposable la valeur locative réelle de cet immeuble, elle va mettre dans son résultat imposable une somme correspondant aux loyers qu'elle aurait pu percevoir si elle avait mis en location cet immeuble

➤ 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.

3-2-8- Travaux d'entreprise

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

3-2-9- Les subventions

L'entreprise pendant son existence, peut bénéficier ponctuellement de subventions c'est-à-dire d'aides financières accordées par l'Etat ou les collectivités locales. 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** : les subventions du point de vue comptable, devraient être constatées dans l'exercice pour lequel elles sont accordées dans la mesure où elles

présentent, à la date de clôture de ce même exercice, un caractère certain. Au plan fiscal, les subventions d'exploitation et d'équilibre encaissées font partie du résultat net de l'exercice de leur encaissement. Il peut donc en résulter un décalage entre la période de comptabilisation et celle d'imposition pour les subventions acquises au cours d'un exercice mais dont le versement effectif intervient plus tard.

➤ **Les subventions d'équipement :** les subventions liées à des actifs sont inscrites en produits différés (compte 131 subventions d'équipement). Elles sont reprises en produits suivant des modalités qui diffèrent qu'elles portent sur des biens amortissables ou non. Les subventions liées à des actifs amortissables sont rapportées en produits dans les proportions de l'amortissement comptabilisé. La reprise d'une subvention finançant une immobilisation non amortissable et étalée sur la durée pendant laquelle l'immobilisation est inaliénable. À défaut de close d'inaliénabilité, la subvention est reprise en résultat sur dix ans selon un mode linéaire. Du point de vue fiscal les subventions d'équipement ont pour effet une augmentation de l'actif net. De ce fait, conformément à la définition du bénéfice imposable, elles devraient être immédiatement imposées. Cependant pour les subventions accordées par l'Etat ou les collectivités publiques, ne sont pas comprises dans le résultat de l'exercice en cours à la date de leurs versements. Elles sont reportées, par fractions égales, au bénéfice imposable de chacun des cinq exercices suivants. En cas de cession des immobilisations acquises par lesdites subventions, la fraction de la subvention non encore rapportée aux bases de l'impôt est retranchée de la valeur comptable de ces immobilisations pour la détermination de la plus-value imposable ou de la moins-value.⁹³

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

Durant son existence ou à la fin de celle-ci, une entreprise va céder ou détruire certains éléments de son actif immobilisé, qu'il s'agisse d'immobilisations corporelles ou incorporelles. A cette occasion, l'entreprise va obtenir une plus-value ou subir une moins-value. La plus-value est la différence positive entre le prix de cession et la valeur d'origine diminuée des amortissements pratiqués. Il convient de distinguer deux sortes de plus-values à savoir les plus-values réalisées par les particuliers à l'occasion de la cession à titre onéreux de biens immobiliers bâtis ou non bâtis étaient soumises à l'IRG dans la catégorie plus-values.

Les plus-values professionnelles sont celles qui se rattachent à l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale, non commerciale ou agricole. Elles sont imposables soit à l'IRG

⁹³ Article 144 du code des impôts directs et taxes assimilés

dans les catégories de "Bénéfice Industriel et commerciale (BIC), et Bénéfice Non Commerciale (BNC) ou bénéfice agricole" selon le cas, soit à l'IBS.⁹⁴

L'administration fiscale a introduit un régime spécifique pour l'imposition des plus-values qui tient en compte la durée de détention d'un bien, ce qui nous amène à distinguer les plus-values à long terme qui proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis plus de trois ans et imposées pour 35 % soit une exonération de 65 %, et les plus-value à court terme, qui proviennent de la cession d'élément acquis ou créés depuis trois ans ou moins et comprise dans le bénéfice imposable pour 70 % soit une exonération de 30 %.⁹⁵

➤ **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, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire.⁹⁶

3-4- La liasse fiscale

Le résultat comptable est différent du résultat fiscal en raison des décalages qui peuvent exister entre l'enregistrement comptable d'une charge et sa déduction fiscale et entre l'enregistrement comptable d'un produit et son imposition, et tenir compte de certaines divergences entre la réglementation comptable et la réglementation fiscale, pour aboutir au

⁹⁴ BELAMIRI Khélaïf, « Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) », version 2012.

⁹⁵ Article 172 du code des impôts directs et taxes assimilés.

⁹⁶ Article 147 du code des impôts directs et taxes assimilés.

résultat fiscal, il faut à partir du résultat comptable, lui appliquer un certain nombre de rectifications. Ces rectifications se font hors comptabilité, sur un imprimé fiscal qui est celui du tableau n°9 de la liasse fiscale (voir annexes).

➤ **Les charges à réintégrer** : Les réintégrations à appliquer, d'une manière extracomptable, sur le bénéfice net sont comme suit :

- Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation ;
- Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles ;
- Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles ;
- Frais de réception non déductibles ;
- Cotisations et dons non déductibles ;
- Impôts et taxes non déductibles ;
- Provisions non déductibles ;
- Amortissements non déductibles ;
- Quote-part des frais de recherche développement non déductibles ;
- Amortissement non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (preneur)⁹⁷ ;
- Loyers hors produits financiers (bailleur)⁹⁸ ;
- 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 immobilisés⁹⁹ ;
- Les produits et les plus-values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse ;
- Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés¹⁰⁰ ;
- Amortissements liés aux opérations de crédit-bail (Bailleur)¹⁰¹ ;
- Loyers hors charges financières (Preneur)¹⁰² ;
- Complément d'amortissements ;

⁹⁷ Article 27 de LFC 2010.

⁹⁸ Idem.

⁹⁹ Article 173 du code des impôts directs et taxes assimilées.

¹⁰⁰ Article 147 bis, du code des impôts et taxes assimilées.

¹⁰¹ Article 27 de LFC 2010.

¹⁰² Idem.

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

CHAPITRE III

Le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Chapitre III : Le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Ce chapitre nous aidera à mieux illustrer la partie théorique. Il sera consacré au traitement extracomptable du résultat comptable de la société SPA TOUR IMMO "société de travaux publics et de bâtiment", A cet effet, nous avons effectué un stage pratique au sein de la direction des impôts. Notre travail portera en premier lieu sur la présentation de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia, ses sous directions et leurs fonctions. En second lieu, nous aborderons une étude de cas, à travers laquelle nous allons effectuer les différentes réintégrations et déductions au résultat comptable pour aboutir au résultat fiscal.

Section 1 : Présentation de la direction des impôts de la Wilaya de Bejaia

La direction des impôts de la Wilaya de Bejaia dispose des services suivants :

1-1- Les sous-directions de l'inspection des impôts de la Wilaya de Bejaia

La direction des impôts de la Wilaya est organisée en cinq (5) sous-direction, qui sont les suivantes :

1-1-1- La sous-direction des Opérations Fiscales (SDOF)

Cette sous-direction est chargée de l'animation des services, de l'établissement et de la consolidation des statistiques et des travaux d'émission, de la prise en charge, du suivi et du contrôle des demandes d'agrément de contingents d'achats en franchise de TVA, et du suivi des régimes fiscaux et privilèges fiscaux particuliers. Elle est composée de (4) quatre bureaux, qui sont :

- **Le bureau des Rôles (BR) :** Chargé de la prise en charge et l'homologation des rôles généraux, ainsi des matrices des rôles généraux et des titres de perception.
- **Le bureau des statistiques (BS) :** Chargé de la réception des statistiques des autres structures de la direction de la Wilaya, la centralisation des productions statistiques périodiques en matière d'assiette et de recouvrement, et la centralisation des situations statistiques périodique et en assurer la commission à la direction régionale des impôts.
- **Le bureau de la réglementation et des relations publiques (BRRP) :** Chargé de la réception et instruction des demandes d'agrément au régime d'achat en franchise de la TVA et d'en délivré les agréments, du suivi des régimes fiscaux particuliers et privilégiés, ainsi que de la différence de l'information fiscale, accueil, l'information et l'orientation du public.
- **Le bureau de l'animation et de l'assistance (BAA) :** Assurer la prise en charge en relation avec les structures régionales et les directions des impôts de la Wilaya, de l'animation

et de l'assistance aux services locaux, et le suivi et l'instruction des rapports de vérifications de gestion.

1-1-2- La Sous-direction du Recouvrement (SDR)

Cette sous-direction est chargée de :

- la prise en charge ;
- du contrôle ;
- du suivi des rôles et titres de recettes et de l'état de recouvrement des impôts et taxes ainsi que tous produits et redevances ;
- du suivi des opérations et écritures comptables du contrôle périodique des services de recouvrement et l'animation des recettes des impôts dans l'exécution de leurs travaux d'assainissement et d'apurement des comptes ainsi que du recouvrement forcé de l'impôt ;
- l'évaluation périodique de la situation des recouvrements ;
- l'analyse des insuffisances en matière d'apurement et la proposition des mesures à même d'améliorer le produit fiscal ;

Le contrôle et l'assistance des recettes en vue de l'assainissement des comptes des recettes des impôts en vue de l'apurement et assainissement des comptes. Elle est composée de (3) trois bureaux qui sont :

- **Le bureau du contrôle du recouvrement (BCR) :** Chargé de l'impulsion des actions de recouvrement, de la sauvegarde des intérêts du trésor, ainsi que l'élaboration et notification aux collectivités locales et aux organismes concernés des éléments de fiscalité nécessaires à l'établissement de leur budget.
- **Le bureau du suivi des opérations et travaux d'écritures (BSTE) :** Chargé de suivre les travaux de pointage, des émargements des paiements et des certificats d'annulation sur les rôles et titres de recettes prises en charge, il contrôle aussi la situation de la caisse, des mouvements des comptes financiers et des valeurs inactives.
- **Le bureau de l'apurement (BA) :** Il est chargé de la réception et validation des productions statistiques établies par les receveurs d'impôts, la centralisation des comptes de « gestion trésor » et les pièces annexes, ainsi que la prise en charge et contrôle des états d'admission en surséance, et l'état de liquidation des produits du trésor et sommier des reports, et enfin le contrôle de la prise en charge des rôles généraux, des titres de perception se rapportant à des créances, extrait de jugements et d'arrêts en matière d'amendes et commanditions pécuniaires ou de produits autres que fiscaux.

1-1-3- La Sous-direction du Contentieux (SDC)

La sous-direction du contentieux est chargée d'assurer : le traitement des réclamations introduites, au titre des deux phases administratives, de recours contentieux ou de la phase gracieuse et la notification des décisions rendues et l'ordonnancement des annulations et des réductions accordées ; d'assurer le traitement des demandes de remboursement des précomptes TVA ; assurer enfin la formalisation des dossiers de dépôt de plainte ou des recours en rappel et la défense devant les juridictions compétentes, des intérêts de l'administration fiscale. Cette sous-direction est composée de (4) bureaux, qui sont :

➤ **Le bureau des réclamations (BR) :** Chargé de la réception et l'instruction des recours tendant soit à la restitution de droits ou à l'annulation d'actes de poursuites ou à la revendication d'objets saisis, et la réception et l'instruction des demandes relatives au remboursement de la précompte TVA

➤ **Le bureau des commissions de recours (BCR) :** Chargé de l'instruction et la présentation au commissions de la conciliation, de recours contentieux ou gracieux compétentes, des réclamations ou demandes introduites par les contribuables, ainsi que la réception et la présentation, à la commission de recours gracieux compétente, d'amendes formulées par les receveurs des impôts, relatives à l'admission en non-valeur, à la décharge en responsabilité ou au sursis de versement de cotes d'impôts, taxes ou droit jugées irrécouvrables.

➤ **Le bureau du contentieux judiciaire (BCJ) :** Chargé de la présentation et la constitution de dossiers de dépôt de plainte auprès de juridictions pénales compétentes et la défense devant les instances judiciaires compétentes des intérêts de l'administration fiscale lors des constatations d'impositions.

➤ **Le bureau des notifications et de l'ordonnancement des dégrèvements (BNO) :** Chargé de la notification, aux contribuables aux services concernés, et l'ordonnancement des annulations et des réductions accordées et établissements des certificats y relatifs.

1-1-4- La Sous-direction du Contrôle Fiscal (SDCF) :

Cette sous-direction est chargée notamment de l'élaboration des programmes de recherche de vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation. Elle est composée de (3) trois bureaux, et qui sont :

➤ **Le bureau de la recherche de l'information fiscale (BRIF) :** Il fonctionne en brigades, est chargé de la constitution des répertoires des sources locales d'informations concernant l'assiette, le droit d'enquête, du droit de visite en coordination avec les services et les institutions concernées.

➤ **Le bureau des fichiers de recoupement (BFR) :** Assurer la prise en charge des demandes d'identification fiscales des contribuables, et du contrôle de l'exploitation par les services concernés des données de recoupement et établissement des situations statistiques et bilans périodiques d'évaluation des activités du bureau.

➤ **Le bureau de vérifications fiscales (BVF) :** Il fonctionne en brigade, chargé de suivre l'exécution des programmes de contrôle et de vérifications, inscrire des contribuables aux divers programmes de contrôles, ainsi l'établissement des institutions statistiques et rapports périodiques d'évaluation.

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification de la comptabilité des contribuables et effectuer toute investigation nécessaire à l'assiette et au contrôle de l'impôt. Cette vérification est un ensemble d'opération ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par le contribuable. Parmi les brigades on peut citer :

- **La brigade du contrôle des évaluations (BCE) :** elle est chargée de la réception et exploitation des actes de mutations à titre onéreux ou gratuit, la participation aux travaux d'actualisation des termes de références, et le suivi des travaux d'expertise dans le cadre des demandes exprimées par les pouvoirs publiques.

1-1-5- La Sous-direction des Moyens (SDM)

Cette sous-direction est chargée de la gestion des personnels, du budget et des moyens mobiliers et immobiliers et de la direction des impôts de la Wilaya et la mise en œuvre et à la coordination du programme d'information ainsi qu'au maintien en condition de l'infrastructure et des applications informatiques. Elle est composée de (4) bureaux qui sont :

➤ **Le bureau des personnels et de la formation (BPF) :** Il est chargé de veiller au respect de la législation et de la réglementation en vigueur en matière de gestion des ressources humaines et de la formation.

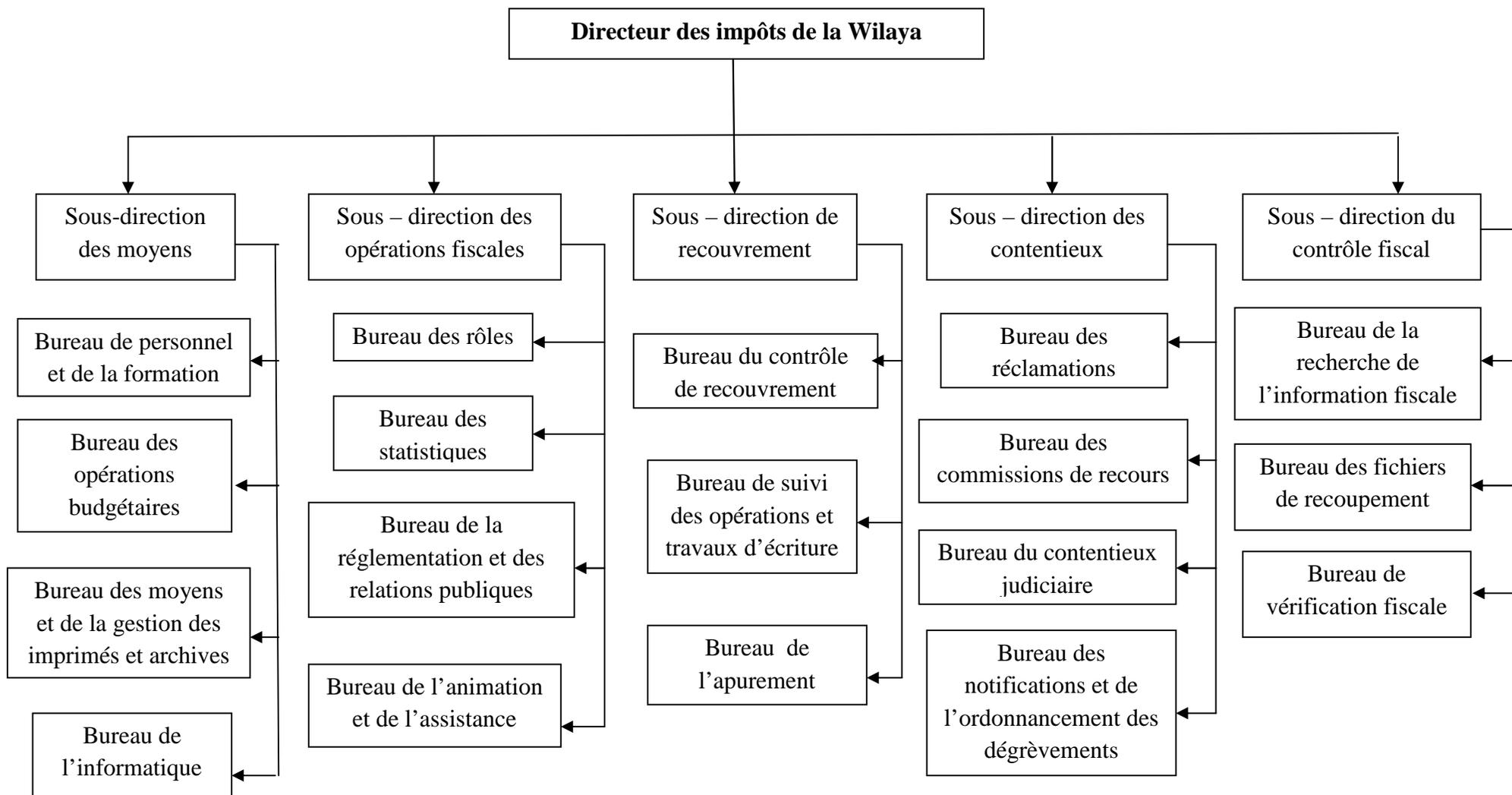
➤ **Le bureau des opérations budgétaires (BOB) :** Chargé de l'exécution des opérations budgétaires, le mandatement des dossiers de remboursement de la TVA, le mandatement prononcé au titre des impositions en contentieux, et l'établissement annuellement du compte administration de la direction.

➤ **Le bureau des moyens et de la gestion des imprimés et archives (BMGIA) :** Chargé de la gestion des moyens mobiliers et immobiliers, du magasin des imprimés et des archives de l'ensemble des services relevant de la direction des impôts de Wilayas, et assurer la sécurité des personnels, des structures, des matériels et des équipements et en faire des rapports périodiquement.

➤ **Le bureau de l'informatique (BI) :** Chargé d'assurer la coordination sur le plan d'information entre les services à l'échelle locale et régionale et le maintien en condition de l'infrastructure technologique et de ses ressources.

L'organigramme de la direction des impôts de la Wilaya de Bejaïa est présenté comme suit :

Figure n°01 : Organigramme de la direction des impôts de la Wilaya de Bejaia



Source : Document interne de la direction des impôts.

1-2- Les sièges des inspections de la Wilaya de Bejaia

Les sièges des inspections de la wilaya de Bejaia sont implantés dans des différentes régions. Elles peuvent être présentées dans le tableau suivant :

Tableau N°05: Les sièges des inspections de la Wilaya de Bejaia et leurs circonscriptions

Inspections et siège	Circonscription territoriale
AISSAT Idir	Zone d'Aigouades, Zone des Oliviers, Centre-ville, Oued Challal, Sidi Touati, Cité Soumari, Quartier Lakhmis, le port, L'arrière port.
Nacéria	Cité Bellil, Cité mozzaia, Quartier ouzegdouh, Cité des eucalyptus, Cité moula, Cité Nacéria, Cité Rabea, Cité CNS, Cité Tobal, Cité des Aurés.
Sidi Ahmed	Cité Sidi ahmed, Village Dar nacer, Village ighil el bordj, Village Tala Ouriane, Cité Amroui, Cité zerrara, Cité Seghir, Cité daouadji
Ihaddaden	Cité ihaddaden, Cité industrielle ihaddaden, Cité Targaouzammour, Zone dar djebel, zone Boulimat.
ighil ouazoug	Cité Tizi, zone ighil ouazoug, cité remla, zone bir slam, coté droit des quatre chemins, aéroport, commune ouad ghir.
Akbou	Commune d'Akbou
Ouzellagéne	Communes Ouzellagéne, Ighram, Chelatta, Tamokra.
Tazemalt	Communes Tazemalt, Boudjallil, Beni Melikéche, Ighil Ali, Ait Rezine
Amizour	Communes : Amizour, Farroune, Kendira, Barbacha, Semaoune
El-Kseur	Communes : El-Kseur, Toudja, Fenaia, Ilmathen.
Kherrata	Communes : Kherrata, Draâ El Kaïd, Aît Smail.
souk El Thenine	Communes : Souk El Thenine, Malbou, Darguina, Tameridjet.
Seddouk	Communes : Seddouk, Amalou, Bouhamza, Béni Maouche
Tichy	Communes : Tichy, Tala Hamza, Tizi n'Berber, Aokas, Boukhelifa.
Adekar	Communes : Adekar, Taourirt Ighil, Béni ksila.
Sidi Aïch	Communes : Sidi Aich, Timezrit, Sidi ayad, Iflaine, Tinebdar, Tifera.
Chemini	Communes : Chemini, Tibane, Souk Oufella, Akfadou.

Source : Journal officiel N° 22 du 19 avril 2000, P23.

Section 2 : Etude de cas d'un traitement extracomptable du bénéfice net pour le calcul du résultat fiscal

La société pour laquelle nous allons calculer le résultat fiscal se présente comme suit :

2-1- Présentation de l'entreprise

La société SPA TOUR IMMO est une société par actions au capital social de 500.000.000 DA. Elle exerce l'activité de travaux publics et bâtiment en tous corps d'état depuis le 01 juillet 1998. Son siège social est sis à Bejaia mais déploie ses activités sur l'ensemble du territoire national. Elle est soumise à l'impôt sur le bénéfice des sociétés IBS au taux 19 % conformément à l'article 150-1 du code des impôts directes et taxes assimilées.

2-2- Détermination du résultat imposable de la société étudiée

Le résultat fiscal n'est autre que le résultat comptable rectifié, et qui est obtenu par la formule suivante :

Résultat imposable = Résultat comptable + Réintégrations – Déductions
--

Le résultat comptable est tiré de la balance après inventaire en annexe N°10.

Au 31/12/2012, le résultat comptable avant impôt s'élève à 162.000.000 DA. Pour déterminer le montant de l'IBS à payer au titre de l'exercice 2012, le comptable et le fiscaliste de cette société examinent la situation des opérations pouvant donner lieu au retraitement du résultat comptable et dont la liste se présente comme suit :

1- Parmi les constructions, figurent un foyer et une cantine estimés respectivement à 6.000.000 DA et 9.000.000 DA. Ces deux immeubles ont été réceptionnés et mis en service au profit des employés depuis 02/01/2003. Au cours de l'exercice 2012, les charges concernant ces deux immeubles sont détaillées ci-après :

Tableau N°06: Détail des charges relatives aux équipements sociaux

Désignation des charges	Foyer	Cantine
Entretien et réparation	435.000	672.000
Amortissement	En linéaire sur 40 ans	En linéaire sur 50 ans.

Source : Document interne à la direction.

2- Le poste 623 "Publicité " représente l'achat des cadeaux publicitaires offerts aux partenaires de la société au début de l'année 2012. Les cadeaux publicitaires en question sont détaillés comme suit :

Tableau N°07 : Les cadeaux publicitaires

Désignation	Prix unitaires H.T	Nombre	Prix TTC
Kits de bureau	720	250	180.000
Téléphone portables	6.000	50	300.000
Cartables en simili cuir	490	100	49.000
TOTAL	/	/	529.000

Source : Document interne à la direction.

3- Les frais de déplacement comprennent les frais d'un voyage privé du président directeur général de la société pour 152.000 DA. D'autre part, la société a constaté 230.000 DA de frais de réception ne concernant pas l'exploitation.

4- Le poste 656 "dons et libéralités " représente exclusivement le montant d'un don consenti à une association humanitaire pour le montant de 780.000 DA.

5- Le montant consacré au sponsoring d'un club de football de division 2 s'est élevé au cours de l'année 2012 à 42.000.000 DA. Le montant du chiffre d'affaires de l'année est de 1.580.000.000 DA.

6- En application des dispositions du SCF, la société a pour la première fois, constaté une provision pour l'allocation d'indemnités de départ à la retraite au profit de ses employés. Le calcul actuariel sur la base des hypothèses démographiques et financières a donné lieu à l'enregistrement d'une provision pour un montant actualisé de 14.600.000 DA.

7- Le poste matériel de transport comporte les véhicules suivant :

Tableau N°08 : Les amortissements des véhicules

Désignation	Date d'acquisition	Prix d'acquisition TTC	Durée d'amortissement	Observations
Peugeot 206	01/07/2010	1.070.000	5 ans	Amorti en TTC
Renault Clio	28/05/2011	1.040.000	5 ans	Amorti en TTC
Véhicule utilitaire Toyota	02/04/2012	1.560.000	5 ans	La TVA a été déduite. Amorti en TTC

Source : Document interne à la direction

8- Au cours de l'année 2012, le matériel suivant a été cédé :

Tableau N°09 : Détails des matériels

Désignation	Date d'acquisition	Prix d'acqui, Hors taxes	Date de cession	Prix de cession	Observations
Bétonnière	15/03/06	980.000	12/06/12	340.000	
Compresseur	25/09/09	840.000	01/10/12	680.000	
Treuil	01/10/08	1.200.000	01/09/12	400.000	Engagement de réinvestir la PVC

Source : Document interne à la direction.

NB : Tous les matériels cités ci-dessus ont été amortis en linéaire sur 5 ans.

9- Il se trouve que certaines immobilisations acquises le 06/01/2012 ont été amorties sur des durées d'amortissement comptables différentes des durées d'amortissement fiscales.

Tableau N°10 : Les amortissements des immobilisations

Désignation	Base amortissable	Durée d'amort comptable	Durée d'amort Fiscale
Mobilier de bureau	1.100.000	5 ans	10 ans
Tractopelle	8.000.000	3 ans	5 ans
Camion Isuzu	2.400.000	5 ans	8 ans

Source : Document interne à la direction.

10- Le poste 631 " rémunérations du personnel " comprend :

- Un montant de 285.000 DA représentant la charge à payer au titre des congés à payer en 2012. La législation fiscale n'admet pas la déduction des provisions pour congés à payer.
- Une charge salariale globale de 600.000 DA (50.000 × 12 mois) payée au conjoint du président directeur général. Salaire normal reconnu pour poste similaire : 30.000 DA/ Mois.

11- La société avait comptabilisé à l'actif 1.850.000 DA de frais préliminaires qu'elle avait partiellement résorbés en 2009, 2010 et 2011 (durée de résorption prévue : 5 ans). Toutefois, ce poste a été expurgé du bilan à l'occasion du passage vers le SCF en date du 1^{er} janvier 2010.

12- Une subvention d'équipement inscrite au bilan pour le moment de 6.000.000 DA a été allouée par la Wilaya pour l'acquisition d'un équipement de sécurité amortissable en 5 ans. Ladite subvention n'a pas encore été rapportée au résultat de l'exercice 2012.

13- Au 31/12/2009, Le poste 105 représente l'écart de réévaluation dégagée par la société au 31/12/2009 pour un solde de 28.000.000 DA. L'article 185 du code des impôts directs prévoit de rapporter cet écart au résultat sur 5 ans.

14- Lors des travaux d'inventaire au 31/12/2012, le service comptable a inscrit une perte de valeur des créances clients sur la base d'une défaillance éventuelle de certains clients compte tenu de l'ancienneté de la créance. Toutefois, cette estimation ne se repose pas sur des documents justificatifs. Montant de la perte de valeur constatée : 918.000 DA.

15- Un camion-cocotte a été acquise par la société le 02/01/2012 pour 12.000.000 DA. Toutes taxes comprises, financée par le crédit-bail. Le contrat prévoit le remboursement du crédit par le paiement à la fin de chaque moi d'une redevance de 345.215,59 DA. Le nombre de redevance est de 60 et le taux d'intérêt s'élève à 2 %. Conformément aux dispositions du système comptable financier, la société a amorti la machine-outil sur la durée de remboursement du crédit-bail. Le tableau ci-après retrace le paiement des 12 premières mensualités.

Tableau N°11 : Le paiement des 12 premières mensualités

Echéance	Reste à rembourser	Intérêt	Capital	Redevance
1	12.000.000,00	240.000,00	105.215,59	345.215,59
2	11.894.784,41	237.895,69	107.319,90	345.215,59
3	11.787.464,51	235.749,29	109.466,30	345.215,59
4	11.677.998,21	233.559,96	111.655,63	345.215,59
5	11.566.342,58	231.326,85	113.888,74	345.215,59
6	11.452.453,84	229.049,08	116.166,51	345.215,59
7	11.336.287,33	226.725,75	118.489,84	345.215,59
8	11.217.797,49	224.355,95	120.859,64	345.215,59
9	11.096.937,85	221.938,76	123.276,83	345.215,59
10	10.973.661,01	219.473,22	125.742,37	345.215,59
11	10.847.918,64	216.958,37	128.257,22	345.215,59
12	10.719.661,43	214.393,23	130.822,36	345.215,59
Total		2.731.426,15	1.411.160,93	4.142.587,08

Source : Document interne à la direction.

16- Le 1^{er} Juillet 2012, la société a reconnu les critères de comptabilisation à l'actif de frais développement relatifs au brevet d'invention d'un béton spécial pour fondation d'infrastructures. Le montant des frais de développement reconnus pour l'exercice s'élève à 52.000.000 DA.

La société a décidé d'amortir ces frais de développement sur 20 ans, période durant laquelle elle estime tirer des avantages économiques à travers l'exploitation du brevet. Les frais de recherche et développement sont admis en charges immédiatement sous certaines conditions.

17- Au cours de l'année 2012, la société a reçu 14.600.000 DA de dividendes d'une filiale spécialisée dans les travaux de finition, contrôlée à 75 %.

18- Durant l'exercice 2012, la société a signé deux contrats de constructions pour la réalisation d'un centre de santé et d'une salle omnisport, dont les données sont récapitulées ci-après :

Tableau N°12 : Données concernant les contrats de constructions

Désignation	Contrat 1 : Centre de soins	Contrat 2 : Salle Omnisport
Maitre de l'ouvrage	Direction de la santé	Direction de la jeunesse et des sports
Début des travaux	18/04/2012	16/04/2012
Durée de réalisation	18 mois	24 mois
Prix du contrat	103.200.000	124.800.000
Charges globales prévisionnelles	86.000.000	104.000.000
Charges engagées en 2012	51.600.000	20.800.000

Source : Document interne à la direction.

Compte tenu de la possibilité offerte par le SCF de comptabiliser les produits des contrats à long terme selon la méthode à l'achèvement ou à l'avancement, la société a opté pour la première méthode en raison du manque de fiabilité du résultat de ces deux contrats due notamment aux fluctuations des prix du rond béton et du ciment. Toutefois, la méthode à l'avancement a amené la société à réviser les produits à comptabiliser au titre de l'année 2012.

19- Le poste 658 " Autres charges de gestion courante " représente 196.000 DA de pénalités pour paiement tardif des cotisations à la caisse nationale d'assurance sociales.

20- Le poste 681 comprend un montant de 124.000 DA représentant l'amortissement du terrain d'assiette du siège social de la société.

21- Le dépôt à terme d'un montant 40.000.000 DA effectué en 2011 auprès de Crédit Populaire Algérien (CPA) par la société a généré au profit de celle-ci des intérêts de l'ordre de

1.200.000 DA. Lesdits intérêts ont donné lieu à une retenue à la source de 10 % ouvrant droit à un crédit d'impôt.

22- la société a enregistré les résultats fiscaux suivants au cours des dernières années :

Tableau N°13 : Résultats fiscaux des deux dernières années

Exercice	Montant	Observation
2010	-93.815.960	/
2011	+71.254.260	Avant résorption du déficit

Source : Document interne à la direction.

23- Les acomptes provisionnels ont été réglés conformément à la loi.

2-3- Les différents retraitements pour la détermination du résultat fiscal

Opération N°1

Parmi les constructions, figurent un foyer et une cantine estimés respectivement à 6.000 000 DA et 9.000.000 DA qui ont été réceptionnés et mis en service au profit des employés depuis le 02/01/2003. Ces constructions ne rentrent pas dans l'activité ordinaire de l'entité. Conformément à l'article 169-1 du CIDTA « ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice net fiscal, les dépenses, charges et loyers de toutes natures afférents aux immeubles qui ne sont pas directement affectés à l'exploitation ». Ainsi, les retraitements se présentent comme suit :

➤ Le foyer : La durée d'amortissement est 40 ans en linéaire

L'annuité d'amortissement = la valeur d'origine / la durée de vie de l'immobilisation

En effet : annuité d'amortissement = $6.000.000 / 40 = 150.000$ DA

Cette charge et les frais d'entretien et réparation qui sont estimés à 435.000 DA, doivent être réintégrés dans le tableau du passage du résultat comptable au résultat fiscal, cette réintégration est égale à 585.000 DA ($150.000 + 435.000$).

➤ La cantine : La durée d'amortissement est 50 ans en linéaire

L'annuité d'amortissement = la valeur d'origine / la durée de vie d'immobilisation

En effet : annuité d'amortissement = $9.000.000 / 50 = 180.000$ DA

Cette charge et les frais d'entretien et réparation qui sont estimés à 672.000 DA, doivent être réintégrés dans le tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal. Cette réintégration est égale à 852.000 DA ($180.000 + 672.000$).

Opération N°2

Conformément à l'article 169-1 du CIDTA « ne sont pas déductibles 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 », par conséquent la différence entre les charges comptabilisées par la société, et celles admises par l'administration fiscale constituent une charge à réintégrer ;

Tableau N°14 : Retraitements pour les cadeaux publicitaires

Désignation	Prix unitaire HT	Nombre	Prix TTC	Montant déductible	Montant à réintégrer
Kits de bureau	720	250	180.000	125.000 (500 × 250)	55.000 (180 000-125 000)
Téléphone portables	6000	50	300.000	25.000 (500 × 50)	275.000 (300.000-25 000)
Cartables en simili cuir	490	100	49.000	50.000	/
Total	/	/	529.000	200.000	330.000

Source : Fait par nos propres soins à partir du tableau N°07.

➤ Pour les cartables en simili cuir aucun retraitement ne sera effectué du moment que la charge comptabilisée ne dépasse pas le plafond fixé par l'administration fiscale.

Opération N° 3

Conformément à l'article 169-1, Les frais de déplacement de voyage privé du président Directeur Général de la société ainsi que les frais de réception ne sont pas des charges déductibles du point de vue de la fiscalité, car ces charges ne sont pas liées directement à l'exploitation de la société. Aussi, elles doivent être réintégrées pour le calcul du résultat fiscal.

Opération N°4

La charge constatée par la société dans le compte 656 " dons et libérations " ne constitue pas une charge à déduire du point de vue fiscal, conformément aux dispositions de l'article 169-1 du CIDTA « les libéralités et les dons à l'exception de ceux consentis en espèces ou en nature au profit des établissements et associations à vocation humanitaire, lorsqu'ils ne dépassent pas un montant annuel de 200.000 DA ». Dans notre cas, la société a constaté une

charge d'une valeur de 780.000 DA donc la différence qui est de 580.000 DA (780.000 – 200.000) devra être réintégrée.

Opération N°5

Le montant consacré au sponsoring d'un club de football au cours de l'année 2012 s'élève à 42.000.000 DA, et le montant du chiffre d'affaires est 1.850.000.000 DA. conformément à l'article 169-2 « les sommes consacrées au sponsoring, patronage et parrainage des activités sportives et de la promotion des initiatives des jeunes sont admises en déduction pour la détermination du bénéfice fiscal, sous réserve d'être dûment justifiées à hauteur de 10 % du chiffre d'affaires de l'exercice des personnes morales et/ou physiques et dans la limite d'un plafond de trente millions de dinars 30.000.000 DA ». Donc la différence qui est 12.000.000DA (42.000.000- 30.000.000) doit être réintégrée.

Opération N°6

L'entreprise a enregistré une provision pour l'allocation d'indemnités de départ à la retraite au profit de ses employés pour un montant de 14.600.000 DA, cette charge n'est pas admise en déduction du point de vue fiscal, ce qui fait qu'elle doit être réintégrée.

Opération N°7

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 1.000.000 DA ».

Tableau N°15 : Retraitements pour les véhicules de tourisme

Désignation	Prix d'acquisition	Annuité d'amort	Charge déductible	Charge a réintégré
Peugeot 206	1.070.000	214.000 (1.070.000/5)	200.000 (1.000.000/5)	14.000 (214.000 – 200.000)
Renault Clio	1.040.000	208.000 (1.040.000/5)	200.000 (1.000.000/5)	8000 (208.000 – 200.000)
Total	2.110.000	422.000	400.000	22.000

Source : Fait par nos propres soins à partir du tableau N°08.

➤ Pour le véhicule utilitaire Toyota acquis en 02/04/2012 pour 1.560.000 DA TTC, amorti en TTC sur 5 ans, alors qu'il doit être amorti en hors taxe. En effet Le montant du véhicule hors taxe est égale à 1.333.334 DA (1.560.000 / 1,17) et l'annuité de l'amortissement à déduire est

égale à 266.667 DA ($1.333.334/5$) alors que la société a déduit un montant de 312.000 DA ($1.560.000/5$), la différence de 45.333 DA ($312.000 - 266.667$) doit être réintégrée.

Opération n°8

La société a dégagé une plus-value de cession provenant de la cession totale de matériel de l'actif immobilisé à rattacher au bénéfice imposable, suivant l'article 173-1 du CIDTA « le taux de la plus-value de cession à déduire est déterminé en fonction de la nature des plus-values », dans ce cas, il s'agit des plus-values à long terme car la durée de vie est supérieure à 3 ans, le taux admis par l'administration fiscale est de 35 %. Et le taux d'exonération est donc de 65 %.

➤ Bétonnière : le montant de plus-value est 340.000 DA, ainsi le montant à déduire du résultat fiscal est de $340.000 \times 65 \% = 221.000$ DA.

➤ Compresseur : le montant de la plus-value = prix de cession - (prix d'acquisition – cumul des amortissements) = 344.000 DA.

Le montant à déduire est de $344.000 \times 65 \% = 223.600$ DA.

➤ Treuil : le montant de la plus-value = prix de cession - (prix d'acquisition – cumul des amortissements) = 160.000 DA, conformément aux dispositions de l'article 173-2 du CIDTA « les plus-values provenant de la cession en cours d'exploitation des éléments de l'actif immobilisé, ne sont pas comprises dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel elles ont été réalisées, si le contribuable prend l'engagement de réinvestir en immobilisations dans son entreprise avant l'expiration d'un délai de trois (03) ans, à partir de la clôture de cet exercice». Donc le montant de la plus-value réinvestie doit être déduit du résultat fiscal qui est de 160.000 DA.

Opération N° 9

L'entreprise a acquis des immobilisations le 06/01/2012 qui ont été amorties sur des durées d'amortissement comptables différentes des durées d'amortissement fiscales :

➤ Mobilier de bureau acquis pour 1.100.000 DA, la société a constaté une charge d'amortissement sur une durée de 5 ans, cette charge est de 220.000 DA ($1.100.000 / 5$). En fiscalité, la charge d'amortissement est calculée sur une durée de 10 ans, la charge admise est donc 110.000 DA ($1.100.000 / 10$).

Le mode d'amortissement appliqué en comptabilité est plus accéléré que celui admis en fiscalité. La différence doit être réintégrée pour la détermination du bénéfice net fiscal. Il existe alors, une différence temporaire entre les charges comptables et les charges fiscales de

110.000 DA, d'où provient un impôt différé actif d'une valeur de 20.900 DA ($110.000 \times 19\%$) nous pouvons le comptabiliser ainsi :

133		Impôt différé actif	20.900	
	692	Imposition différé actif		20.900

➤ Tractopelle acquis pour 8.000.000 DA, la société a constaté une charge d'amortissement sur une durée de 3 ans, cette charge est de 2.666.666,67 DA ($8.000.000 / 3$). En fiscalité, la charge d'amortissement est calculée sur une durée de 5 ans, la charge admise est donc 1.600.000 DA ($8.000.000 / 5$).

Le mode d'amortissement appliqué en comptabilité est plus accéléré que celui admis en fiscalité. La différence doit être réintégrée pour la détermination du bénéfice net fiscal. Il existe alors, une différence temporaire entre les charges comptables et les charges fiscales de 1.066.666,67 DA, d'où provient un impôt différé actif d'une valeur de 202.666,67 DA ($1.066.666,67 \times 19\%$), nous pouvons le comptabiliser ainsi :

133		Impôt différé actif	202.666,67	
	692	Imposition différé actif		202.666,67

➤ Camion Isuzu acquis pour 2.400.000 DA, la société a constaté une charge d'amortissement sur une durée de 5 ans, cette charge est de 480.000 DA ($2.400.000 / 5$). En fiscalité, la charge d'amortissement est calculée sur une durée de 8 ans, la charge admise est donc 300.000 DA ($2.400.000 / 8$).

Le mode d'amortissement appliqué en comptabilité est plus accéléré que celui admet en fiscalité, la différence doit être réintégrée pour la détermination du bénéfice net fiscal. Il existe alors, une différence temporaire entre les charges comptables et les charges fiscales de 180.000 DA, d'où provient un impôt différé actif d'une valeur de 34.200 DA ($180.000 \times 19\%$), nous pouvons le comptabiliser ainsi :

133		Impôt différé actif	34.200	
	692	Imposition différé actif		34.200

Opération N°10

➤ Une provision constatée dans le compte 631 comprend un montant de 285.000 DA qui représente la charge de congé à payer au titre de 2012, cette charge a été constatée en comptabilité, mais fiscalement elle ne l'est pas encore, donc elle doit être réintégrée pour le calcul du bénéfice imposable. Il s'agit dans ce cas d'actif d'impôt différé car il résulte des différences temporelles non déductibles ultérieurement.

Le montant de l'impôt = $285.000 \times 19\% = 54.150$ DA

133		Impôt différé actif	54.150	
	692	Imposition différé actif		54.150

➤ Une charge salariale globale de 600.000 DA a été constaté, alors que la société devrait constater que 360.000 DA (30.000×12 mois), la différence qui est de 240.000 DA représente une charge à réintégrer pour le calcul du résultat fiscal.

Opération N°11

La société avait comptabilisé à l'actif 1.850.000 DA de frais préliminaires, qu'elle avait partiellement résorbés en 2009, 2010 et 2011 dont la durée de résorption prévue est de 5ans, ce poste a été expurgé du bilan à l'occasion du passage vers le SCF. Selon ce dernier les frais préliminaires sont constatés comme des charges. Selon l'article 169-3 du CIDTA « Les frais préliminaires inscrits en comptabilité, antérieurement à l'entrée en vigueur du système comptable financier, sont déductibles du résultat fiscal suivant le plan de résorption initial ». Le montant de résorption = 370.000 DA ($1.850.000 / 5$) doit être déduit pour la détermination du résultat net fiscal.

Opération N°12

La subvention d'équipement allouée par la Wilaya n'est pas comprise dans le résultat de l'exercice en cours à la date de son versement. Elle est rapportée, par fractions égales, aux bénéfices imposables de chacun de cinq (05) exercices suivants. Ladite subvention n'a pas encore été rapportée au résultat de l'exercice 2012, conformément à l'article 144 du CIDTA elle doit donc, être réintégrée $1.200.000$ DA ($6.000.000 / 5$) pour déterminer le résultat fiscal.

Opération N°13

Conformément aux dispositions de l'article 185 du CIDTA, « l'écart de réévaluation d'immobilisations, à la date d'entrée du nouveau système comptable financier, sera rapporté au résultat fiscal dans un délai maximum de cinq (5) ans », donc l'entreprise doit réintégrer une charge de 5.600.000 DA ($28.000.000 / 5$) pour le calcul du résultat fiscal.

Opération n°14

La société a constaté dans le compte 491 " perte de valeur sur client " un montant de 918.000 DA, l'administration fiscale n'admet pas la déduction des pertes de valeur qui ne repose pas sur des documents justificatifs, par conséquent le montant de la charge est réintégré pour le calcul du résultat fiscal.

Opération n°15

La société a acquis un camion-cocotte en crédit-bail. Du point de vue fiscal, elle doit réintégrer le montant de l'amortissement non déductible qui est de 2.400.000 DA ($12.000.000 / 5$), suivant les dispositions de l'article 27 de la LFC de 2010. Ainsi, elle doit déduire le montant du loyer hors charges financières qui est de 1.411.160,93 DA ($4.142.587,08 - 2.731.426,15$) selon les dispositions du même article.

Opération n°16

La société a reconnu des frais de développement relatifs au brevet d'invention d'un béton spécial pour fondations d'infrastructures d'un montant de 52.000.000 DA, que la société décide d'amortir sur 20 ans, suivant les dispositions de l'article 171 du CIDTA « les dépenses engagées dans le cadre de la recherche développement au sein de l'entreprise sont déductibles du revenu ou du bénéfice imposable, jusqu'à concurrence de 10 % du montant de ce revenu ou bénéfice », du moment où les frais de développement dépasse les 10 % la société doit déduire 16.200.000 DA ($162.000.000 \times 10 \%$). Du point de vue fiscal les frais de recherche et de développement ne sont pas amortissables. A cet effet le montant de l'amortissement qui est de 2.600.000 DA ($52.000.000 / 20$) sera réintégré pour déterminer le résultat fiscal.

Par conséquent, la société doit constater un impôt différé passif, le montant de l'impôt est de 494.000 DA ($2.600.000 \times 19 \%$).

693		Imposition différée passif	494.000	
	134	Impôt différé passif		494.000

Opération n°17

Conformément à l'article 147 bis « les dividendes reçus par la société d'une filiale spécialisée dans les travaux de finition qui représentent les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ne sont pas compris dans l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés ». La société doit en effet, déduire le montant de ces dividendes qui est de 14.600.000 DA.

Opération n°18

La société a opté pour la méthode à l'achèvement lors de la comptabilisation des produits des contrats à long terme en raison du manque de fiabilité du résultat de ces deux contrats, mais d'après l'article 140-3 « les sociétés doivent adopter la méthode à l'avancement pour tous types de contrat à long terme », ce qui amène la révision des produit a comptabiliser de la société d'après les retraitements suivants :

➤ Contrat 1 : centre de soins.

Calcul du taux d'avancement = charges engagées en 2012 / charges globales prévisionnelles

Le taux d'avancement = $51.600.000 / 86.000.000 = 0,6 = 60 \%$.

Les produits à retenir (méthode de l'avancement) = prix du contrat × taux d'avancement

Les produits à retenir = $103.200.000 \times 0,6 = 61.920.000$ DA.

Le montant du produit a réintégré = $61.920.000 - 51.600.000 = 10.320.000$ DA

➤ Contrat 2 : Salle omnisport.

Calcul du taux d'avancement = charges engagées en 2012 / charges globales prévisionnelles

Le taux d'avancement = $20.800.000 / 104.000.000 = 0,2 = 20\%$

Les produits à retenir (méthode de l'avancement) = prix du contrat × taux d'avancement

Les produits à retenir = $124.800.000 \times 0,2 = 24.960.000$ DA

Le montant du produit a réintégré = $24.960.000 - 20.800.000 = 4.160.000$ DA.

Opération n°19

La société a constaté une charge dans le compte 658 qui représente une pénalité pour paiement tardif des cotisations à la caisse nationale d'assurances sociales. Son montant est de 196.000 DA. Suivant les dispositions de l'article 141-6 du CIDTA « Les pénalités mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales ne sont pas admises en déduction des

bénéfices soumis à l'impôt », donc cette charge n'est pas déductible, elle doit être réintégrée dans le calcul du résultat net fiscal.

Opération n°20

La société a constaté dans le compte 681 "Dotation aux amortissements et provisions " un montant de 124.000 DA qui correspond à l'amortissement d'un terrain d'assiette du siège social de la société. Cette charge ne constitue pas une déduction car les terrains ne sont pas amortissables, donc elle doit la réintégrée dans le calcul du résultat net fiscal.

Opération n°21

Les intérêts générés par le dépôt à terme effectué par la société auprès de (CPA) d'un montant de 1.200.000 DA donne lieu à une retenue à la source de 10 % ouvrant droit à un crédit d'impôt conformément à l'article 150-2 du CIDTA, ainsi le montant est de 120.000 DA ($1.200.000 \times 10 \%$).

Opération n°22

La société a réalisé un déficit au titre de l'année 2010 d'un montant de (-93.815.960 DA), suivant les dispositions de l'article 147 du CIDTA « en cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire », le bénéfice réalisé par la société en 2011 ne couvre pas la totalité du déficit de l'année 2010, ainsi l'excédent du déficit a reporté sur l'exercice de l'année 2012 est de - 22.561.700 DA ($71.254.260 - 93.815.960$).

Opération n°23

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 suivant 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 égal à 30 % de l'impôt afférent au bénéfice du dernier exercice clos à la date de son échéance ». La loi de finance

complémentaire pour 2006 a fixé un montant de 5000DA à payer lorsque l'entreprise réalise un résultat déficitaire. Dans notre cas, le montant des acomptes a payés sont:

- 1^{er} acompte : $5000 \times 30 \% = 1500$ DA
- 2^{ème} acompte : $5000 \times 30 \% = 1500$ DA
- 3^{ème} acompte : $5000 \times 30 \% = 1500$ DA

L'entreprise doit payer un montant total de 4500 DA d'acomptes provisionnels.

Le tableau suivant récapitule les retraitements effectués pour déterminer le résultat fiscal :

Tableau N°16 : Les opérations de retraitements

N°	Désignation	Réintégrations	Déductions	Observations
	• Résultat comptable	162.000.000		
1	• Charge d'amortissement et frais d'entretien et réparation : • le foyer • la cantine	585.000 852.000	- -	• Les charges de ces constructions ne sont pas liées directement à l'exploitation
2	• Frais de publicité pour : • Kits de bureau • Téléphone portables	55.000 275.000	- -	• Quote-part des frais de publicité non déductibles
3	Frais de déplacement : • voyage privé du PDG • Frais de réception	152.000 230.000	- -	• Les frais de déplacement sont des charges qui ne sont pas liées à l'exploitation de la société
4	• Dons de libéralités	580 000	-	• Charges non déductibles
5	• Charges de sponsoring	12.000.000	-	• Quote-part des charges de sponsoring non déductibles
6	• Indemnités de départ en retraite	14.600.000	-	• Charge non déductible
7	Véhicules de tourisme : • Peugeot 206 • Renault Clio • Véhicule utilitaire	14.000 8000 45.333	- - -	• Le prix d'acquisition dépasse le seuil fixé fiscalement
8	• Plus-value de cession : • Bétonnière • Compresseur • Treuil	- - -	221.000 223.600 160.000	• Déduction de la plus-value de cession du matériel • Déduction du montant de la plus-value à réinvestir
9	• Différence temporelle de l'amortissement : • Mobilier de bureau • Tractopelle • Camion Isuzu	110.000 1.066.666,67 180.000	- - -	• La charge d'amortissement comptable supérieure à la charge d'amortissement fiscale

10	<ul style="list-style-type: none"> • Rémunération du personnel : • Congés à payer • Charge salarial globale 	285.000 240.000	- -	<ul style="list-style-type: none"> • Différences temporelles non déductibles • La différence entre la charge qui a été payée et celle qui devrait être payée
11	• Les Frais préliminaires	-	370.000	• Les frais préliminaires sont déductibles du point de vue fiscal
12	• Subvention d'équipement	1.200.000	-	• Subvention d'équipement pas encore rapportée au résultat
13	• Ecart de réévaluation	5.600.000	-	• Produit imposable non comptabilisé
14	• Perte de valeur des clients	918.000	-	• Perte de valeur non justifiée
15	• Crédit-bail	2.400.000	1.411.160,93	• Charge d'amortissement à réintégrer et le montant de la charge du loyer à déduire
16	• Frais de développement	2.600.000	16.200.000	• Amortissement non déductible fiscalement et déduction des frais de développement
17	• Dividendes	-	14.600.000	• Déduction des dividendes
18	<ul style="list-style-type: none"> • Contrats de constructions • Centre de soins • Salle omnisport 	10.320.000 4.160.000	- -	• Différence entre la méthode d'achèvement et la méthode à l'avancement
19	• Pénalité	196.000	-	• Réintégration des pénalités
20	• Dotations aux amortissement et provisions	124.000	-	• les terrains ne sont pas amortissables
21	• Crédit d'impôt	-	-	• Retenue à la source pour dépôt a terme
22	• Déficit au titre de l'exercice 2010	-	22.561.700	• Charge déduire du résultat de l'exercice
Total		58.795.999,67	55.747.460,93	

Source : fait par nos propres soins à partir des opérations 01, 02, 03.....23.

Le résultat net fiscal de la société est de 165.048.538,7 DA (162.000.000 +58.795.999,67 – 55.747.460,93).

Le montant de l'IBS = 165.048.538,7 × 19 % = 31.359.222,36 DA

IBS à régler = IBS à payer – crédit d'impôt – les acomptes provisionnels = 31.234.722,36 DA

2-4- La liasse fiscale de la société

Tableau N°17: Tableau de détermination du résultat fiscal

I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	130.822.861
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		1.437.000
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		330.000
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		12.000.000
Frais de réception non déductibles		230.000
Cotisations et dons non déductibles		580.000
Impôts et taxes non déductibles		-
Provisions non déductibles		285.000
Amortissements non déductibles		1.547.999,67
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		2.600.000
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		2.400.000
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		-
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	31.359.222,36
	Impôt différé (variation)	-182.083, 33
Pertes de valeurs non déductibles		918.000
Amendes et pénalités		196.000
Autres réintégrations		36.272.000
Total des réintégrations		89.973.138,7
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		604.600
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		-
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		14.600.000
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		-
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		1.411.160,93
Complément d'amortissements		-
Autres déductions		16.570.000
Total des déductions		33.185.760,93
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2011		22.561.700
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Total des déficits à déduire		22.561.700
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	165.048.538,7
	Déficit	

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents de l'entreprise.

La présente étude nous a permis d'établir un résultat fiscal de 165.048.538,7DA de la société SPA TOUR IMMO effectué sur la base de son résultat comptable (162.000.000DA), ce résultat fiscal est établi suite à des retraitements qui ont engendré un total de déductions de 55.747.460,93DA et un total de réintégrations de 58.795.999,67 DA, faits au résultat comptable de la société étudiée ce qui augmente le résultat imposable vu que les réintégrations sont plus importantes que les déductions.

A partir de notre étude, nous pouvons conclure qu'il existe toujours des différences entre la comptabilité et la fiscalité en matière de principes, à cet effet on constate que le résultat fiscal est différent du résultat comptable car ce dernier s'appuie sur les règles de droit comptable mais le résultat fiscal s'appuie sur le droit fiscal, d'où vient la nécessité d'effectuer une vérification par l'administration fiscale.

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale

Suite aux diverses rénovations effectuées au niveau du cadre légal et réglementaire régissant les pratiques comptables et fiscales des entreprises, la relation entre la comptabilité et la fiscalité s'avère essentielle pour la détermination du résultat comptable et du résultat fiscal.

Tout au long de ce travail, nous avons tenté d'apporter des éléments de réponse, que nous jugeons essentiels, à la question : « *Quelle est la démarche à suivre pour passer du résultat comptable au résultat fiscal ?* ». Afin de répondre à cette question, nous avons traité un cas d'une société suivi par la direction des impôts de la Wilaya de Bejaia. A cet égard, la présente étude vise à explorer les facteurs explicatifs des divergences 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 permet de mesurer les résultats de l'entreprise à travers le recensement des flux économiques. Elle a pour objectif la description de sa situation financière, l'état de son patrimoine ainsi que de ses performances. La tenue d'une comptabilité est une obligation légale dont les modalités sont définies par le droit comptable et selon des principes bien déterminés. La nouvelle réforme comptable est rendue nécessaire par les changements intervenus sur la scène économique et financière internationale et induite par le contexte d'ouverture et de libéralisation imposé par les institutions financières et commerciales internationales. C'est pourquoi l'Algérie a opté pour un nouveau système comptable et financier inspiré des normes IAS/IFRS et appliqué à partir du 01 Janvier 2010.

La fiscalité a pour but de déterminer les principes et règles d'évaluation du bénéfice imposable et les modalités de taxation de celui-ci. Les divergences au niveau des résultats, comptable et fiscal sont nombreuses et variées. La fiscalité se base sur la comptabilité pour déterminer la base imposable. Le bénéfice imposable soumis à l'impôt sur les sociétés est établi à partir du résultat comptable qui est corrigé de certains ajustements prévus par la loi fiscale. La prise en compte de ces ajustements ne conduit pas à établir un bilan fiscal distinct du bilan comptable mais à établir un tableau de détermination du résultat fiscal qui regroupe les différentes réintégrations et déductions fiscales. Les principales réintégrations portent sur certaines charges ou l'excès par rapport à une limite de déduction. Les déductions portent sur certains produits non imposables tels que les dividendes. Cela a été vérifié dans l'étude du cas

pratique, à travers la détermination du résultat fiscal, en ajustant le résultat comptable, de la société SPA TOUR IMMO et cela en respectant les dispositions fiscales énoncées par les lois de finances lors de la promulgation du SCF.

Notre travail nous conduit à conclure que la comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines autonomes, qui partagent les mêmes concepts mais répondant à des objectifs différents.

Enfin Pour permettre à l'entreprise de satisfaire aux exigences des normes et celles relatives à la fiscalité, il est indispensable d'étudier et d'éluder toutes les questions ayant un impact sur les ressources fiscales de l'Etat, car il ne s'agit pas de privilégier un aspect par rapport à un autre, mais d'aboutir à un passage d'un résultat comptable à un résultat fiscal optimisant ces deux exigences.

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

Annexe N° 02 : Présentation de l'actif du bilan dans le SCF

ACTIF	NOTE	N brut	N Amort.prov	N Net	N-1 Net
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition-Goodwill positifs ou négatif					
Immobilisation incorporelles					
Immobilisation corporelles					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actifs					
TOTAL ACTIF NON COURANT					
ACTIF COURANT					
Stocks et encours					
Créances et emplois assimilés					
Clients					
Autres débiteurs					
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie					
TOTAL ACTIF COURANT					
TOTAL GENERAL ACTIF					

Source : Journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009

Annexe N°03 : Présentation du passif du bilan dans le SCF

PASSIF	NOTE	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves/ (réserves consolidées (1))			
Ecarts de réévaluation			
Ecarts d'équivalence (1)			
Résultat net/ (résultat net part du groupe (1))			
Autres capitaux propres-report à nouveau			
Part de la société consolidant (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I			
PASSIF NON COURANT			
Emprunts et dettes financières			
Impôts différés			
Autres dettes non courantes			
Provision et produits constatés d'avance			
TOTAL PASSIF NON COURANT II			
PASSIF COURANT			
Fournisseurs et acomptes rattachés			
Impôts			
Autres dettes			
Trésorerie passif			
TOTAL PASSIF COURANT III			
TOTAL GENERAL PASSIF			

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Source : Journal officiel N°19 du 25mars 2009.

Annexe N° 04: Le compte de résultat « analyse par nature des charges »
(Model obligatoire)

	Note	N	N-1
Vente et produits annexes			
Variation stocks des produit fini et encours			
Variation des stocks des produits finis et encours			
Production immobilisée			
Subvention d'exploitation			
I-Production de l'exercice			
Achats consommés			
Services extérieurs et autres consommations			
II-Consommation de l'exercice			
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			
Charges de personnel			
Impôts, taxes et versement assimilés			
IV-Excédent brut d'exploitation			
Autres produits opérationnelles			
Autres charges opérationnelles			
Dotation aux amortissements et aux provisions			
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V-Résultat opérationnel			
Produits financier			
Charges financières			
VI-Résultats financier			
VII-Résultat avant Impôts (V+VI)			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (variation) sur résultats ordinaires			
VIII-Résultat net des activités ordinaires			
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Elément extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-Résultat extraordinaires			
X-Résultat net de l'exercice			
Parts dans résultats nets des sociétés mises en équivalences			
XI-Résultat net de l'ensemble consolidé			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Source : Journal officiel N°19 du 25mars 2009.

**Annexe N°05 : Le compte de résultat « analyse par fonction des charges »
(Model facultatif)**

	Note	N	N-1
Chiffres d'affaires			
Coût des ventes			
Marge brutes			
Autres produits opérationnels			
Coûts commerciaux			
Charges administratives			
Autres charges opérationnelles			
Résultat opérationnel			
Fournir le détail des charges par natures (frais de personnel, dotation aux amortissements)			
Produits financiers			
Charges financières			
Résultat net des activités ordinaires			
Charges extraordinaires			
Produits extraordinaires			
Résultat net de l'exercice			
Parts dans résultats nets des sociétés mises en équivalences (1)			
Résultat net de l'ensemble consolidé (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Source : Journal officiel N°19 du 25mars 2009

Annexe N° 06 : Tableau des flux de trésorerie (Méthode directe)

	Note	Exercice N	Exercice N-1
<u>Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles</u>			
Encaissements reçus des clients			
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)			
<u>Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement</u>			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)			
<u>Flux de trésorerie provenant des activités de financement</u>			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			
Variation de trésorerie de la période			
Rapprochement avec le résultat comptable			

Source : Journal officiel N°19 du 25 mars 2009

Annexe N° 07 : Tableau des flux de trésorerie (méthode indirecte)

Période du :..... Au.....

	Note	Exercice N	Exercice N-1
<u>Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles</u>			
Résultat net de l'exercice			
Ajustements pour :			
-Amortissements et provisions			
-Variation des impôts différés			
-Variation des stocks			
-Variation des clients et autres créances			
-Variation des fournisseurs et autres dettes			
-Plus ou moins-values de cession, nettes d'impôts			
Flux de trésorerie générés par l'activité(A)			
<u>Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement</u>			
Décaissement sur acquisition d'immobilisations			
Encaissements sur cessions d'immobilisations			
Incidence des variations de périmètre de consolidation(1)			
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement(B)			
<u>Flux de trésorerie provenant des opérations de financement</u>			
Dividendes versés aux actionnaires			
Augmentation de capital en numéraire			
Emission d'emprunts			
Remboursements d'emprunts			
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (C)			
<u>Variation de trésorerie de la période (A+B+C)</u>			
Trésorerie d'ouverture			
Trésorerie de clôture			
Incidence des variations de cours de devises (1)			
Variation de trésorerie			
(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.			

Annexe N° 08 : Etat de variation des capitaux propres

	Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et Résultat
Solde au 31 décembre N-2						
Changement de méthode comptable Correction d'erreurs significatives Réévaluation des immobilisations Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat Dividendes payés Augmentation de capital Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre N-1						
Changement de méthode comptable Correction d'erreurs significatives Réévaluation des immobilisations Profit ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat Dividendes payés Augmentation de capital Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre N						

Source : Journal officiel N°19 du 25 mars 2009

Annexe N° 09 : Taux d'amortissement généralement admis

Désignation		Taux (%)		
Agencement générale (maçonnerie, menuiserie)		10		
Aménagement décoratifs (hôtellerie)		20		
Animaux de trait		15		
Argenterie (restaurant)		20		
Ascenseur, monte-charge, escaliers mécanique		10		
Automobiles		20	à	25
Bâtiment d'habitation ou couverts en dur		2	à	3
Bâtiment commerciaux		4	à	5
Bâtiment industriels		5		
Brevet et licences		Selon durée		
Canalisation (chauffage central, d'électricité, eau courante)		10		
Canalisation pour hôtellerie		10	à	20
Cavalerie		20	à	25
Chauffage central (chaudières)		10	à	20
Construction légères		5	à	10
Comptoirs de dégustation (hôtellerie)		10		
Construction à usage industriel en bois ou tôles		15		
Cuves (marchands de vins)		15		
Emballage	En général	15		
	Verrerie	30		
	A fruits	50		
Casiers	A bouteilles	20		
	Pour fruits et légumes	100		
	Futailles légères	33		
Foudre (marchands de vin)		15		
Fourneaux de cuisine (hôtellerie)		10	à	20
Frigorifiques (machines)		10	à	20
Futailles (marchands de vins)		15		
Futailles (brasseries)		20		
Installations diverses (immeubles)		10		
Licences, brevets, marques		Selon durée		
Lingerie (hôtellerie)		33,33		
Loueurs d'automobiles				
	Première année	30		
	Deux années suivantes	20		
	Ensuite, sur valeur résiduelle annuelle	10		
Maisons ouvrières		3	à	4
Matériel	De bureau (machines à écrire, à écrire, à calculer, etc.)	15		
	Cuves	15		
	De désulfuration des jus mutés	50		
	De fabrication de jus de fruits	20		
	De filatures chimiques	20	à	40
	Fixe	10	à	15
	Fluviale (vedettes)	10		

Fondations destinées à supporter le matériel		Taux du matériel considéré		
	Foudres et futailles	15		
	Générateurs et installations pour la production de la vapeur d'eau, de l'électricité, etc.	10		
	De jus de fruits	20		
	Fours de forge et fonderie	10		
	De manutention mécanique	20		
	Naval (pêche, transport maritime)	33,33		
	Physico-chimique (textiles artificiels)	100		
	Petit matériel	100		
	De produits chimiques (textiles artificiels)	33,33	à	75
	Roulant (en général)	20		
	Roulant (hôtellerie)	25		
	Soumis à l'action des produits chimiques	20		
	Non soumis	10		
	Des services généraux (textiles artificiels)	10	à	20
	De soutirage d'embouteillage et de stockage	30		
	Textile (textile artificiel)	10	à	20
	De transport automobile	25		
	De transport hippomobile	15		
	Dans les mines	20		
	Dans l'hôtellerie	25		
	De transport ferroviaire	10		
	De transport naval	15		
	De transport aérien	33,33		
	D'usines machines-outils	15	à	30
	Meules de salon, salles à manger, café (hôtellerie)	10	à	20
	Mobilier en générale	10		
	Mobilier commercial de bureau	15		
	Moteurs	20		
	Navires	20		
Outillage		33,33		
	Spéciale	10		
	Immobilier	10		
	A main	30	à	100
	Petit outillage (scie, marteau, etc.)	100		
	Pontons, passerelles	10		
	Rayonnage métallique			
	Tapis, rideaux, tentures (hôtellerie)	10	à	20
	Travaux d'art (voies ferrées, pont, grues)	10		
	Ustensile de cuisine (hôtellerie)	50		
	Vaisselle (hôtellerie)	50		
	Ventilation	10	à	20
	Verrerie (hôtellerie)	50		

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

C Annexe N°10 : La balance de la société TOUR IMMO Au 31/12/2012

N°	Désignations	Débit	Crédit
100	Capital		500 000 000
105	Ecart de réévaluation		28 000 000
106	Réserves		114 600 000
110	Report à nouveau		1 850 000
131	Subvention d'équipement		6 000 000
133	Impôts différés actif	311 917	
134	Impôts différés passif		649 400
153	Provision pour pensions et obligation similaires		14 600 000
158	Autres provisions pour charges passifs non courants		110 000
164	Emprunts auprès des établissements de crédit		335 600 000
167	Dettes sur contrat de location-financement		693 348
203	Frais de développement immobilisables	5 200 000	
211	Terrain	136 000 000	
213	Constructions	141 000 000	
215	Installations techniques matériel et outillage industriels	581 533 400	
2156	Matériel acquis en crédit-bail	12 000 000	
2181	Matériel de transport	36 070 000	
2182	Agencement et installations	12 550 000	
2183	Matériel de bureau	12 100 000	
261	Titres dans les filiales	280 000 000	
2813	Amortissement constructions		56 134 600
2815	Amortissement installations techniques		232 400 000
28156	Amortissement du matériel acquis en crédit-bail		2 400 000
28181	Amortissement de matériel de transport		1 214 000
28182	Amortissement des agencements et installations		640 000
28183	Amortissement du matériel de bureau		220 000
31	Matières premières et fournitures	6 019 000	
37	Stocks à l'extérieur	900 000	
39	Pertes de valeur sur stocks et en cours		119 000
4011	Fournisseurs de stocks		2 010 000
4012	Fournisseurs de services		412 000
403	Fournisseurs effets à payer		128 000
408	Fournisseurs factures non parvenues		132 000
409	Fournisseurs débiteurs avances et acomptes versés RRR à obtenir, autres créances	178 600	
411	Clients	72 854 000	
413	Client, effets à recevoir	3 198 000	
421	Personnel, rémunérations dues	22 750 000	
431	Sécurité sociale	7 962 000	

444	Etat, impôts sur les résultats	15 000	
486	Charges constatées d'avance	136 000	
487	Produits constatés d'avance		64 000
491	Pertes de valeur sur comptes de clients		918 000
512	Banques comptes courants	129 193 221	
530	Caisse	922 710	
601	Matières premières	481 736 000	
602	Autres approvisionnements	36 245 000	
603	Variation des stocks	41 285 600	
611	Sous-traitance générale	269 271 000	
615	Entretien, réparations et maintenance	9 107 000	
616	Primes d'assurances	252 000	
617	Etudes et recherches	52 000 000	
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	1 317 800	
623	Publicité, publication, relations publiques	529 000	
625	Déplacement, missions et réceptions	8 382 000	
627	Services bancaires et assimilés	6 589 700	
631	Rémunérations du personnel	203 885 000	
635	Cotisations aux organismes	77 476 300	
641	Impôts, taxes et versements assimilés sur chiffres d'affaires	41 710 720	
654	Pertes sur créances irrécouvrables	2 730 000	
656	Amandes et pénalités, subventions accordés, dons et libéralités	780 000	
658	Autres charges de gestion courante	196 000	
661	Charges d'intérêt	78 695 000	
681	Dotations aux amortissements, provision et pertes de valeur-actifs non courants	131 124 000	
706	Autre prestations de services		1 580 000 000
709	Rabais, remises et ristournes accordés	1 762 080	
752	Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers		824 000
757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		9 730 200
762	Revenus des actifs financiers		14 600 000
768	Autres produits financiers		1 200 000
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions		720 000
	TOTAL	2 905 968 548	2 905 968 548

Source : Document interne à l'entreprise.

Désignation de l'entreprise :.....

 Activité :.....
 Adresse :.....

Exercice du

au

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes					
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice					
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
	Publicité				
Déplacements, missions et réceptions					
Autres services					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice					
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)					
Charges de personnel					
Impôts et taxes et versements assimilés					
IV-Excédent brut d'exploitation					

Liste des tableaux et figure

Liste des tableaux et figure

N°	Titre du tableau	N° de page
N°01	Classification des normes IAS/IFRS	14
N°02	Critères de reconnaissance d'un actif et passif d'impôt différé	18
N°03	Barème progressif (IRG)	46
N°04	Le taux d'imposition (Patrimoine)	50
N°05	Les sièges des inspections de la Wilaya de Bejaia et leur circonscription	73
N°06	Détail des charges relatives aux équipements sociaux	74
N°07	Les cadeaux publicitaires	75
N°08	Les amortissements des véhicules	75
N°09	Détaille des matériels	76
N°10	Les amortissements des immobilisations	76
N°11	Le paiement des 12 premières mensualités	77
N°12	Données concernant les contrats de constructions	78
N°13	Résultats fiscaux des deux dernières années	79
N°14	Retraitements pour les cadeaux publicitaires	80
N°15	Retraitements pour les véhicules de tourisme	81
N°16	Les opérations de retraitements	89
N°17	Tableau de détermination du résultat fiscal (liasse fiscal)	91
Figure		
N°01	Organigramme de la direction des impôts de la Wilaya de Bejaia	72

Références bibliographiques

Références bibliographiques

Ouvrage :

1. BELAMIRI KhélaF, « Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) », version 2012.
2. BESSAAD Ali, « Cours de Droit Fiscal », Institut Maghrébin des Douanes et de la fiscalité (I.E.D.F), 21^{ème} Promotion, Novembre 2002.
3. BENREJDAL.M, « Du plan comptable national au système comptable financier », édition DAR EL HANA, Alger, 2009.
4. Brun Stéphan, « IAS/IFRS : Les normes internationales d'information financière », 2006.
5. COLASSE Bernard, « Les fondements de la comptabilité », Collection Repères, édition La Découverte, 2007.
6. COLLET Martin, « droit fiscal », édition Thémis, Paris, 2007.
7. DISLE.C, MAESO.R, MEAU.M, « Introduction à la comptabilité: Manuel et applications », édition Francis LEFEBVRE, DUNOD, paris 2012.
8. EMARD.G, MERLE.B et RUEFF.N, « Normes IAS/IFRS Que faut-il faire ?comment s'y prendre ? », édition d'organisation, Paris, 2004.
9. FOURASTIE.J, « la comptabilité que sais-je? », édition Puf, paris, 1990.
10. HAMMADOU Ibrahim, TESSA Ahmed, Cours, applications et Travaux.
11. IRION Bernard, « La convergence du droit comptable français vers les normes IAS/IFRS: propositions Comptables et fiscales de la CCIP »; Rapport Chambre de commerce et d'industrie de Paris, 23 décembre 2004.
12. KHAFRABI.M.Z, « Technique comptable », édition Berti, Alger
13. LATREYTE.J.P, « Finance d'entreprise », édition Economica, paris, 1984.
14. LEFEBVRE.F, « Mémento pratique comptable », 21^{ème} édition, Economica, paris, 2002.
15. LEAURIN.Y, « Comptabilité de l'entreprise (Tome1) », 2^{ème} édition, Sirey, 1992.
16. MISTRAL.J, «Rendre compte fidèlement de la réalité de l'entreprise», dans Les normes comptables et le monde post-Enron, Rapport de MISTRAL.J, De BOISSIEU.C et HERVE LORENZI. J, la documentation française, 2003.
17. MEHL Lucien –BELTRAME Pierre, « science et techniques fiscales », collection Thémis Paris, Avril 1984.
18. Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2012.

19. NEGRIN.O, « Une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze », in Revue de droit public, 2008.
20. OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP », édition DUNOD, Paris, 2006.
21. SERLOOTEN Patrick, « droit fiscal des affaires », édition Dalloz, Paris, 2007.
22. TAZDAIT Ali, « maitrise du système comptable et financier », 1ere édition ACG, Alger, 2009.
23. ZITOUNE.T, GOLIARD. F, « droit fiscal des entreprises », édition GALINO, Paris 2005.

Textes législatifs et réglementaires :

1. Code des impôts directs et taxes assimilées 2013.
2. Décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi n°07- 11, journal officiel N°27.
3. Journal officiel N°27 du 28 Mai 2012.
4. Loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, Journal Officiel N° 74.
5. Ordonnance n°10-01 du 26 aout 2010 pourtant loi de finance complémentaire 2010.
6. Plan comptable national 1975.

Sites web:

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

Table des matières

Liste des abréviations

Introduction générale	01
Chapitre I : Le nouveau système comptable financier	04
Section 1 : Histoire de la normalisation comptable internationale	04
1-1- Définition et objectifs de la comptabilité	04
1-1-1- Définition de la comptabilité financière.....	04
1-1-2- Finalités de la comptabilité.....	05
1-2- La normalisation comptable internationale.....	06
1-2-1- Historique de la normalisation comptable internationale.....	07
1-2-2- Les objectifs de la normalisation comptable.....	07
Section 2 : Présentation du système comptables financier	08
2-1- Le cadre conceptuel.....	09
2-1-1- Le champ d'application du SCF.....	09
2-1-2- Les principes et conventions comptables utilisés par le SCF.....	10
2-1-2-1- Hypothèses sous-jacentes à la préparation des états financiers.....	10
2-1-2-2- Principes comptables fondamentaux.....	10
2-1-3- Caractéristiques qualitatives de l'information financière.....	11
2-1-4- Définition des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges ...	12
2-1-4-1- L'actif.....	12
2-1-4-2- Le passif.....	13
2-1-4-3- Les capitaux propres.....	13
2-1-4-4- Les produits.....	13
2-1-4-5- Les charges.....	13
2-2- Les normes comptables du SCF.....	13
2-2-1- Les stocks (IAS 2).....	14
2-2-1-1- Définition des stocks.....	14
2-2-1-2- Evaluation des stocks.....	15
2-2-1-3- Méthodes de valorisation.....	15
2-2-1-4- Comptabilisation.....	15
2-2-2- Les Immobilisations corporelles et Incorporelles (IAS 16 et IAS 38).....	16
2-2-2-1- Définition des immobilisations corporelles et incorporelles.....	16
2-2-2-2- Coût d'une immobilisation.....	16

2-2-2-3- Comptabilisation et évaluation initiale	16
2-2-2-4- Durée et mode d'amortissement	17
2-2-3- Impôts sur le résultat (IAS 12)	17
2-2-3-1- Présentation de la norme relative à l'impôt sur le résultat.....	17
2-2-3-2- La charge d'impôt	17
2-2-4- Provisions (IAS 37).....	19
2-2-4-1- Définition des provisions	19
2-2-4-2- Evaluation des provisions	19
2-2-4-3- Les Remboursements	19
2-2-4-4- Les pertes opérationnelles futures.....	20
2-2-5- Comptabilisation des subventions publiques et information à fournir sur l'aide publique (IAS 20).....	20
2-2-5-1- Définition des subventions publiques	20
2-2-5-2- Comptabilisation des subventions	20
2-2-5-3- Remboursement de subventions publiques	20
2-3- La nomenclature et fonctionnement des comptes SCF	21
2-3-1- Principes du plan des comptes	21
2-3-2- Le cadre comptable obligatoire des comptes	21
2-4- Les états financiers	22
2-4-1- Le bilan.....	22
2-4-2- Le compte de résultats	23
2-4-3- Le tableau de flux de trésorerie	24
2-4-4- Etat de variation des capitaux propres.....	25
2-4-5- L'annexe.....	25
Section 3 : L'élaboration du résultat comptable	26
3-1- La notion du résultat selon les différentes approches	26
3-1-1- L'approche comptable	27
3-1-2- L'approche économique	27
3-1-3- L'approche financière	27
3-1-4- L'approche fiscale	27
3-2- Les différentes méthodes de calcul du résultat.....	28
3-2-1- L'approche du bilan.....	28
3-2-2- L'approche du compte de résultat (CR)	29
3-3- Les travaux de régularisation de fin d'exercice.....	29

3-3-1- L'inventaire extra comptable et les opérations de régularisation.....	30
3-3-2- L'inventaire des immobilisations	30
3-3-2-1- Les amortissements	31
3-3-2-2- Le mode d'amortissement.....	32
3-3-2-3- La comptabilisation de l'amortissement	33
3-3-3- L'inventaire des stocks.....	34
3-3-3-1- Régularisation des stocks	35
3-3-3-2- Constitution de dépréciation des stocks	36
3-3-4- Provision pour dépréciation des créances	36
3-3-5- La comptabilisation de la provision pour risques et charges	38
3-3-6- Régularisation des comptes de gestion.....	39
3-3-6-1- Les produits et charges constatés d'avance.....	39
3-3-6-2- Les produits à recevoir	39
3-3-6-3- Les charges à payer	39
Chapitre II : Le système fiscal algérien	41
Section 1 : Aspects de la fiscalité.....	41
1-1- Définition de l'impôt	41
1-2- Les fonctions de l'impôt	42
1-2-1- La fonction financière et budgétaire de l'impôt	42
1-2-2- La fonction sociale ou de redistribution	42
1-2-3- La fonction économique ou de régulation économique	43
1-3- Classification de l'impôt.....	43
1-3-1- La classification fondée sur la nature de l'impôt	43
1-3-1-1- Impôt direct et impôt indirect	43
1-3-1-2- Impôt et taxe	43
1-3-1-3- Impôts et taxes parafiscales	44
1-3-2- La classification fondée sur le champ d'application	44
1-3-2-1- Impôts réels et impôts personnels	44
1-3-2-2- Impôts généraux et impôts spéciaux	44
1-3-3- La classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt	45
1-3-3-1- Impôt proportionnel et impôt progressif	45
1-3-4- La classification économique de l'impôt.....	45
1-3-4-1- Les impôts sur le revenu	45
1-3-4-2- Les impôts sur le capital	45

1-3-4-3- L'impôt sur la dépense	46
Section 2 : Présentation du système fiscal algérien	46
2-1- Impôts directs.....	46
2-1-1- Impôt sur le Revenu Global (IRG).....	46
2-1-2- Impôt Forfaitaire Unique (IFU).....	47
2-1-3- Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS).....	48
2-1-4- Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP).....	49
2-1-5- Taxe Foncière (TF).....	49
2-1-6- Taxe d'Assainissement (TA).....	49
2-1-7- Impôt sur le Patrimoine	50
2-2- Taxes sur le Chiffre d'Affaires	51
2-2-1- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).....	51
2-2-2- Taxe Intérieure de Consommation (TIC)	51
2-2-3- Taxe sur les Produits Pétroliers	51
2-3- Impôts indirects	52
2-3-1- Droit de Circulation.....	52
2-3-2- Droit de Garantie et d'Essai	52
2-3-3- Droit d'Enregistrement.....	52
2-3-4- Droits de Timbre	52
Section 3 : Détermination du résultat fiscal.....	53
3-1- Traitement des différentes charges déductibles	53
3-1-1- Les Charges décaissables	53
3-1-1-1- Les consommations.....	54
3-1-1-2- Frais de personnel	54
3-1-1-3- Frais financier	54
3-1-1-4- Impôts et taxes	55
3-1-1-5- Les frais de location	55
3-1-1-6- Frais de recherche et de développement	55
3-1-1-7- Dépenses relatives aux investissements.....	56
3-1-1-8- Cadeau, dons et frais de publicité	56
3-1-1-9- Sponsoring et parrainage.....	56
3-1-2- Les charges non décaissable.....	56
3-1-2-1- Les amortissements	57
3-1-2-2- Les provisions	58

3-2- Traitement des différents produits	59
3-2-1- Les ventes de marchandises et productions vendue	59
3-2-2- La production stockée	60
3-2-3- Les prestations fournies ou prestations de services.....	60
3-2-4- Les indemnités.....	60
3-2-5- Les dégrèvements d'impôts.....	61
3-2-6- Les produits financiers	61
3-2-7- Les revenus fonciers.....	61
3-2-8- Travaux d'entreprise	62
3-2-9- Les subventions	62
3-2-10- Les plus-values de cession	63
3-3- Les déficits des années antérieures	64
3-4- La liasse fiscale.....	64
Chapitre III : Le passage du résultat comptable au résultat fiscal	67
Section 1 : Présentation de la direction des impôts de la Wilaya de Bejaia.....	67
1-1- Les sous-directions de l'inspection des impôts de la Wilaya de Bejaia	67
1-1-1- La sous-direction des Opérations Fiscales (SDOF)	67
1-1-2- La Sous-direction du Recouvrement (SDR).....	68
1-1-3- La Sous-direction du Contentieux (SDC)	69
1-1-4- La Sous-direction du Contrôle Fiscal (SDCF)	69
1-1-5- La Sous-direction des Moyens (SDM)	70
1-2- Les sièges des inspections de la Wilaya de Bejaia	73
Section 2 : Etude de cas d'un traitement extracomptable du bénéfice net pour le calcul du résultat fiscal	74
2-1- Présentation de l'entreprise	74
2-2- Détermination du résultat imposable de la société étudiée.....	74
2-3- Les différents retraitements pour la détermination du résultat fiscal	79
2-4- La liasse fiscale de la société	91
Conclusion générale	93
Annexes	
Liste des tableaux et figure	
Références bibliographiques	

Résumé

La comptabilité représente actuellement un instrument indispensable au service des utilisateurs de l'information comptable. Le nouveau système comptable financier qui a été inspiré des normes IAS/IFRS fixe des nouvelles règles et méthodes d'évaluation qui influence sur le résultat comptable, par conséquent suit à ces modifications de traitement 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 fiscalité se base sur la comptabilité pour déterminer le résultat fiscal et cela à partir d'un résultat comptable rectifié par des retraitements extracomptable qui consiste à réintégrer des charges qui ne sont pas déductibles du point de vue fiscal, et déduire des produits non imposables.

La comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines autonomes qui partagent les mêmes concepts mais répondent à des objectifs différents.

Mots clés : SCF, IAS/IFRS, Résultat comptable, Résultat fiscal, Relation entre comptabilité et fiscalité

Abstract

Accounting currently represents an instrument necessary to the service of the users of countable information. The new financial accounting system which was inspired of norms IAS/IFRS fixes new rules and method of valuation which influences on accounting result, as a result follow in these modifications of treatment and accounting valuation, the code of the direct taxes and taxes regularly undergoes updates by complimentary finance laws aiming at neutralizing the existing divergences between these two regulations.

The taxation is based on accounting to determine the tax result and that starting from an accounting result rectified by reprocessings extra-accountant which consists to reinstate loads which are not deductible from the tax point of view, and to deduce from the nontaxable products.

Accountancy and taxation are two autonomous disciplines which share concepts even but answering different objectives.

Keywords: New financial accounting system, IAS/IFRS, Accounting result, Tax result
Relation between accounting and taxation.

المخلص

المحاسبة هي الآن أداة لا غنى عنها لمستخدمي المعلومات المحاسبية. نظام المحاسبة المالية الجديد الذي استلهم من معايير المحاسبة الدولية و معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS يحدد قواعد و أساليب التقييم الجديدة التي تؤثر على الربح المحاسبي و لذلك هذه التغييرات في المعالجة المحاسبية و التقييم. قانون الضرائب المباشرة و الضرائب ذات الصلة يخضع لتحديثات منتظمة من قوانين تمويل إضافية لتحديد الخلافات القائمة بين هذين النظامين.

فرض الضريبة يستند على المحاسبة لتحديد الدخل الخاضع للضريبة وذلك من نتيجة المحاسبة المصححة عن طريق مصنفات غير محاسبية و التي تتمثل في إعادة الرسوم التي هي غير قابلة للخصم من وجهة نظر الضريبة، وخصم الدخل غير الخاضع للضريبة.

الضرائب نوعان من التخصصات المستقلة التي تشترك في نفس المفاهيم، ولكن تخدم أغراضا مختلفة.

الكلمات الدالة: نظام المحاسبة الجديد، معايير التقارير المالية الدولية و معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، النتيجة المحاسبية، دخل الخاضع للضريبة، العلاقة بين المحاسبة و الضريبة.

Résumé

La comptabilité représente actuellement un instrument indispensable au service des utilisateurs de l'information comptable. Le nouveau système comptable financier qui a été inspiré des normes IAS/IFRS fixe des nouvelles règles et méthodes d'évaluation qui influence sur le résultat comptable, par conséquent suit à ces modifications de traitement 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 fiscalité se base sur la comptabilité pour déterminer le résultat fiscal et cela à partir d'un résultat comptable rectifié par des retraitements extracomptable qui consiste à réintégrer des charges qui ne sont pas déductibles du point de vue fiscal, et déduire des produits non imposables.

La comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines autonomes qui partagent les même concepts mais répondant à des objectifs différents.

Mots clés : SCF, IAS/IFRS, Résultat comptable, Résultat fiscal, Relation entre comptabilité et fiscalité

Abstract

Accounting currently represents an instrument necessary to the service of the users of countable information. The new financial accounting system which was inspired of norms IAS/IFRS fixes new rules and method of valuation which influences on accounting result, as a result follow in these modifications of treatment and accounting valuation, the code of the direct taxes and taxes regularly undergoes updates by complimentary finance laws aiming at neutralizing the existing divergences between these two regulations. The taxation is based on accounting to determine the tax result and that starting from an accounting result rectified by reprocessings extra-accountant which consists to reinstate loads which are not deductible from the tax point of view, and to deduce from the nontaxable products.

Accountancy and taxation are two autonomous disciplines which share concepts even but answering different objectives.

Keywords: New financial accounting system, IAS/IFRS, Accounting result, Tax result Relation between accounting and taxation.