

UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des sciences de Gestion
Département des Sciences Financières et Comptabilité



Mémoire de fin d'études

En vue d'obtention du diplôme de Master en Sciences

Financières et Comptabilité.

Spécialité : Finance d'entreprise.

Thème

La comptabilisation fiscale d'une entreprise des services : Etude de passage d'un bilan comptable vers un bilan fiscal
Cas : SEAAL d'Alger

Elaboré par :

- AOUALI Massinissa
- YANTREN Massinissa

Dirigé par

Mme. OUKACI Dehbia.
Mr. BOUCETTA Mouloud.

Promotion : 2018

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à mes chers parents qui ont œuvrés ma réussite, par leurs soutiens, leurs encouragements, tous les sacrifices consentis, leurs précieux conseils. Recevez à travers ce travail l'expression de mes sentiments et mon éternelle gratitude.

A mes sœurs Massiva, thafath et thanina.

A mon frère Merzak qui a cessé d'être pour moi un exemple de persévérance, d'amour pour son soutien à tout moment, de courage et de générosité.

A ma cousin Rosa qui ma encourage durant ce travail.

A mes amis Rachid, kader, Youcef, karima, Sonia, Djamila, Nadia et je tien a remercier Idir pour son soutien et son aide pour finaliser ce modeste travail.

A mes camarades de la promotion Faiza, fatima, Said et Ali.

A tous mes enseignants pour leurs paratges.

A le meilleurs Binom Massi.

A Toute personne qui m'a aidé de près ou de loin.

Que le dieu vous garde.

Massinissa. A

Dédicaces

Je Dédie ce modeste travail à la mémoire de ma très chère mère

A Mon très cher père, qui n'a jamais cessé de m'encourager dans la poursuite de mes études et à qui je prie dieu pour lui accorder santé et longue Vie ;

A Mes frères Kamel et Yacine ; ainsi que Lyes

A Mes amis les plus proches ; Omar, Meziane et Mehdi.

A Mes camarades de la promotion

A Tous mes enseignants

A Mon frère et binôme Massi qui m'a supporté tout au long de notre travail ;

A Toute personne qui m'a aidé de près ou de loin.

Que le dieu vous garde.

Massinissa. Y

Remerciements

Nos remerciements s'orientent avant tout envers Dieu le tout puissant et le miséricordieux qui nous a permis par sa grâce et sa clémence de poursuivre à terme la réalisation de ce travail.

*On exprime notre gratitude à madame **OUKACI Dehbia** qui nous a accordée l'assurance de suivre notre travail avec bienveillance ; en nous apportant conseils et orientations utiles à son élaboration, et a son côté Monsieur **BOUCETTA Mouloud** qui nous a beaucoup encouragé grâce à son soutien. C'est donc avec reconnaissance qu'on lui Présente nos remerciements.*

*On remercie aussi tout le personnel de la l'entreprise SEAL d'Alger qui nous a réservé un accueil chaleureux et nous a apporté toute l'assistance nécessaire durant la période de notre stage pratique en particulier madame **DJAMILA Amrendi** pour sa générosité et la grande patience dont elle a su faire preuve malgré ses charges professionnelles.*

Tous ceux qui ont participé de près ou de loin, ont soutenu nos efforts et ont contribué à ce que ce travail voit le jour.
Nous remercions, enfin les membres du jury qui ont accepté d'évaluer notre travail.

Merci

Sommaire

Liste des abréviations

Introduction générale.....	01
----------------------------	----

Chapitre I : Le système comptable financier algérien

Introduction du chapitre I.....	01
---------------------------------	----

Section 1 : Présentation du système comptable financier.....	04
--	----

Section 2 : L'élaboration du résultat comptable	07
---	----

Conclusion du chapitre I.....	28
-------------------------------	----

Chapitre II : Le système fiscal algérien

Introduction du chapitre II	45
-----------------------------------	----

Section 1 : Aspects de la fiscalité et la fiscalité algérienne	47
--	----

Section 2 : Détermination du résultat fiscal.....	54
---	----

Conclusion du chapitre II

Chapitre III : Etude de cas de la détermination du résultat fiscal de la Société SEAAL d'Alger

Introduction du chapitre III.....	82
-----------------------------------	----

Section 1 : Présentation générale de l'entreprise de SEAAL	83
--	----

Section 2 : Les étapes du passage du résultat comptable au résultat fiscal.	86
--	----

Conclusion générale	90
---------------------------	----

Bibliographie.....	97
--------------------	----

Liste des tableaux et figures	100
-------------------------------------	-----

Liste des annexes	102
-------------------------	-----

Table des matières.....	114
-------------------------	-----

Liste des abréviations

Abréviations	Significations
ANDI	Agence Nationale de Développement de l'Investissement
ANGEM	Agence National pour la Gestion de Microcrédit.
ANSEJ	Agence National de Soutien de l'Emploi des Jeunes.
BNC	Bénéfice Non Commerciale
CACOBATPH	Caisse National des Congés Payés et du Chômage Intempéries des Secteurs du Bâtiment, Travaux Publics et Hydrauliques.
CDI	Code des Impôts Direct
CIDTA	Code des Impôts Direct et Taxes Assimilées.
CMP	Cout Moyen Pondéré.
CNAC	Caisse National d'Assurance Chômage.
FCCL	Fond Commun de Collectivités Locale.
FIFO	First In First Out.
FSPE	Fonds Spécial de Promotion des Exportations.
IBS	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés.
IFU	Impôt Forfaitaire Unique.
IFU	l'Impôt Forfaitaire Unique.
IR	Impôt sur le Revenu.
IRG	Impôt sur le Revenu Global.
IS	impôt sur les Sociétés.
ISF	impôt de Solidarité sur la Fortune.
LFC	Loi de Finances Complémentaire
LIFO	Last In First Out.
MGE	Marchands en Gros Entrepôts
OPCVM	Organisation de Placement Collective de Valeurs Mobilières.
PCN	Plan Comptable National.
SARL	Société à Responsabilité Limité.
SPA	Société Par Action.
SCF	Système comptable financière.
TA	Taxe d'Assainissement.
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle.
TF	Taxe Foncière.
TIC	Taxe Intérieur de Consommation.
TTC	Toutes Taxes Comprises.
TVA	Taxe sur La Valeur Ajoutée.

La comptabilité a pour tâche de fournir des informations quantitatives à tous les services de l'entreprise : chiffrage des budgets, évaluation des performances et des résultats, calcul des coûts des produits et des coûts des investissements. En outre, c'est une orientation nouvelle, la comptabilité doit aussi communiquer ses informations et aider à leur interprétation, cette discipline a connu une évolution permanente et continue à travers différents âges.

Il existe en matière de comptabilité des nombreuses normes, pouvant freiner par leurs divergences, les échanges internationaux et la gestion des groupes internationaux, en effet, de nombreuses sociétés disposent de filiales à l'étranger et doivent déterminer un résultat consolidé. Ainsi, la mise en place de normes comptables internationales, dans une optique unificatrice et simplificatrice, constitue depuis longtemps une priorité pour les différents agents internationaux et c'est l'objet même des normes IFRS et IAS.

L'élaboration des normes IFRS et IAS repose sur une instance de normalisation comptable composée de plusieurs entités et sur un processus complexe d'étude, de consultation publique et d'approbation des projets de normes.

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.

L'Etat Algérien a mis en place le projet de passage aux normes internationales IAS/IFRS, ce projet ne s'est pas concrétiser qu'après la sortie des textes de lois réglementaires. La loi algérienne fixe des règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnements des comptes ; et enfin l'instruction n°2 du 29 OCTOBRE 2009 portant modalités et procédures à mettre en œuvre pour le passage du PCN au nouveau SCF.

Le SCF s'inspire des normes IAS/IFRS élaborées par l'IASB. Il est formé de son cadre conceptuel, les normes comptables et la nomenclature des comptes.

Les entreprises sont obligées de répondre aux régimes fiscaux conformément à leur position fiscale. Le bénéfice réalisé engendre 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, pour cela il faut déterminer le résultat fiscal servant de base au calcul de l'impôt. Ce résultat fiscal est déterminé à partir du résultat comptable qui est déjà déterminé ou bien après certaines rectifications et retraitements.

Nous avons choisi le thème sous l'intitulé : La comptabilisation fiscale d'une entreprise des services : étude du passage d'un bilan comptable vers un bilan fiscale, étude de cas : SEAAL ALGER.

De ce fait, nous avons posé la problématique suivante :

▪ **Qu'elle est la démarche à suivre pour passer du bilan comptable au bilan 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 mieux répondre à notre question principale, nous avons jugé utile de poser les questions secondaires suivantes :

- 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 suivie par « Société des Eaux et d'Assainissement d'Alger –SEAAL- ».

Nous avons opté pour deux méthodes afin de réaliser notre étude :

- La recherche documentaire : elle nous a permis de comprendre les différents concepts et aspects relatifs à la comptabilité et la fiscalité via une consultation des ouvrages, articles scientifiques, bibliothèque numérique et le site web de la société SEAAL ;
- La recherche qualitative basée sur une enquête sur le terrain de la société.

Notre plan de travail s'articule autour de trois chapitres : le premier, consacré pour le système comptable financier algérien, c'est un chapitre introductif qui porte une présentation élargie sur la comptabilité, Le second chapitre intitulé "le système fiscal algérien", où nous présenterons les aspects de la fiscalité, les différents impôts et enfin la détermination du résultat fiscal. Nous clôturons notre travail de recherche avec un chapitre pratique où nous étudions de façon concrète tous les aspects théoriques que nous avons développés dans notre thème de recherche, où nous avons essayé d'étudier un cas de la société SEAAL.

Introduction du chapitre I

Le Système Comptable Financier (SCF) est mis en œuvre en Algérie le 1er janvier 2010, Il s'inscrit dans le cadre de la mise à jour des instruments devant accompagner les réformes économiques et financières. En fait, il s'agit d'un changement de la culture comptable, qui dépasse le champ de la comptabilité qui consiste à faire converger les règles comptables appliquées, par les entreprises algériennes, vers les normes IFRS. Ces normes constituent la référence mondiale puisqu'elles sont appliquées par la plupart des pays et plusieurs organismes professionnels dans le monde.

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

Section 1 : Présentation du système comptable financier Algérien

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

1.1 La normalisation comptable : Base de l'élaboration du SCF

La mondialisation de l'économie, s'est faite ressentir du 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, 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. Le comité exécutif (The Board) est désigné sous le sigle IASB (International Accounting Standards Board) et principalement chargé d'apporter son expertise technique pour établir les normes comptables et d'adopter les IFRS¹.

D'où le système comptable financier algérien a été inspiré de ces normes internationales et dicté avec son cadre conceptuel.

1.2. Les objectifs de la normalisation comptable

Les objectifs du comité des normes internationales, formalisées dans la constitution de l'IASC/IASB (approuvée en mai 2000 et révisée en mars 2002, juin 2005, janvier et octobre 2007), sont les suivants :²

- 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 ;

¹ BRUN Stéphane, Gualino Editeur, EJA- Paris- 2006 P 22.

² OBERT Robert, « Pratiques des normes IFRS : comparaison avec les règles françaises et les US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006, P08

- 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.

1.3. La mise en place du système comptable financier en Algérie

Le nouveau référentiel comptable introduit des changements très importants au niveau des définitions, des concepts, des règles d'évaluation et de comptabilisation ainsi que dans la nature et le contenu des états financiers que devront produire les entités soumises à la tenue d'une comptabilité financière.

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.

1.4. Cadre conceptuel

Selon l'article 6 de la loi n° 07-11

« Le système comptable financier comporte un cadre conceptuel de la comptabilité financière, des normes comptables et une nomenclature des comptes permettant l'établissement des états financiers sur la base des principes comptables généralement reconnus et notamment : la comptabilité d'engagement, continuité d'exploitation, Intangibilité, Pertinence, Fiabilité, Comparabilité, Cout historique, prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique »

Selon l'article 7 de la loi n° 7-11

« Le cadre conceptuel de la comptabilité financière constitue un guide pour l'élaboration des normes comptables, leurs interprétations et la sélection de la méthode comptable approprié lorsque certaines transactions et autres évènements ne sont pas traités par une norme ou une interprétation »³

Le cadre conceptuel définit :

- Le champ d'application ;
- Les principes et conventions comptables ;
- Les actifs, les passifs, les capitaux propres, les produits et les charges ;
- Le cadre conceptuel de la comptabilité financière est défini par voie réglementaire.

1.4.1. L'application du SCF

Les états financiers représentent un ensemble complet de documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de la trésorerie de l'entreprise à la fin de l'exercice.⁴

Ils comprennent :

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

Les présentes dispositions s'appliquent à toute personne physique ou morale astreinte à la mise en place d'une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage, sous réserve des dispositions qui leur sont spécifiques.

Sont astreintes à la tenue d'une comptabilité :

³ Journal officiel N°27 du 28 Mai 2012 et N°74 du 25 Novembre 2007.

⁴ Journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier.

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

Les très petites entités qui remplissent les conditions de chiffre d'affaires et d'activité fixées par l'autorité compétente peuvent être autorisées à ne tenir qu'une comptabilité de trésorerie.

1.4.2. Les principes et conventions utilisés par le SCF

Le SCF énonce deux hypothèses sous-jacentes à la préparation des états financiers et utilise les principes comptables fondamentaux⁵ :

1.4.2.1. Méthodes comptables, comptabilité et états financiers

Les méthodes comptables sont traduites par : Les bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliquées par une entité pour établir et présenter ses états financiers. Elles sont appliquées de façon permanente d'un exercice à un autre.

Les normes comptables définies par le présent règlement résultent d'un cadre cohérent et acceptable de principes fondamentaux. Ce cadre conceptuel :

- Introduit les concepts qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers : conventions et principes comptables à respecter et caractéristiques qualitatives de l'information financière,
- Constitue une référence pour l'établissement de nouvelles normes,
- Facilite l'interprétation des normes comptable et l'appréhension d'opérations ou d'événements non explicitement prévus par la réglementation comptable.
- La comptabilité 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 du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité.

La comptabilité de chaque entité :⁶

⁵ Journal officiel N°74 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier.

⁶ Collectif EPBI, Système Comptable Financier, page 11.

- Respecte une terminologie et des principes directeurs communs à l'ensemble des entités ;
- Met en œuvre des conventions, des méthodes et des procédures normalisées ;
- S'appuie sur une organisation répondant aux exigences de tenue, de contrôle, de collecte et de communication des informations à traiter.

L'objectif des états financiers est de fournir des informations utiles sur la situation financière (bilan), la performance (compte de résultat) et les variations de la situation financière (tableau des flux de trésorerie) d'une entité afin de répondre aux besoins de l'ensemble des utilisateurs de ces informations.

Les états financiers permettent de garantir la transparence de l'entité à travers une information complète et de fournir une présentation fidèle de l'information utile pour les besoins de la prise de décision.

Les états financiers constituent le principal moyen de communication de l'information financière aux différents utilisateurs, internes et externes à l'entreprise :

- Les dirigeants, les organes d'administration et de contrôle et les différentes structures internes de l'entreprise ;
- Les fournisseurs de capitaux (propriétaire, actionnaires, banques et autres bailleurs de fonds) ;
- L'Administration et autres institutions dotées de pouvoirs de réglementation et de contrôle (autorités fiscales, statistiques nationales et autres organismes ayant un pouvoir de planification, de réglementation et de contrôle) ;
- Les autres partenaires de l'entité tels que les assureurs, les salariés, les fournisseurs ou les clients ;
- Les autres groupes d'intérêt, y compris le public de façon général.

1.4.2.2. Les hypothèses sous-jacentes à la préparation des Etats 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'exploitation.⁷

⁷ OBERT Robert, *Op.cit.*, P56.

- **Comptabilité d'exercice : (ou comptabilité d'engagement - comptabilité des droits constatés)**

La comptabilité d'engagement est une méthode d'enregistrement comptable par laquelle les recettes et les dépenses sont comptabilisées lorsqu'elles sont acquises (recettes) ou engagées (dettes) même si elles se rapportent à des opérations qui ne se sont pas dénouées sur le plan financier (payées). Elle s'oppose à la comptabilité de trésorerie, méthode dans laquelle les opérations ne sont comptabilisées que lorsqu'elles ont généré un flux financier, c'est-à-dire lorsqu'elles ont été encaissées ou payées.

- **Continuité d'exploitation**

La continuité de l'exploitation est un principe fondamental en comptabilité et une norme comptable internationale. Le principe de continuité d'exploitation implique que les amortissements continuent de manière habituelle et sur le long terme. Les actifs sont évalués à leur valeur d'usage et non leur éventuelle valeur liquidative. Les provisions sont comptabilisées normalement et les reports de produits et de charges sont établis dans les conditions normales.

1.4.3. Les principes comptables fondamentaux

Les états financiers doivent être élaborés dans le respect des principes comptables fondamentaux suivant : ⁸

- **Périodicité**

Un exercice comptable a normalement une durée de douze mois couvrant l'année civile ; une entité peut être autorisée à avoir un exercice se clôturant à une autre date que le 31 décembre dans la mesure où son activité est liée à un cycle d'exploitation incompatible avec l'année civile.

Dans les cas exceptionnels où l'exercice est inférieur ou supérieur à 12 mois et notamment en cas de création ou de cessation de l'entité en cours d'année ou en cas de modification de la date de clôture, la durée retenue doit être précisée et justifiée.

- **Indépendance des exercices**

Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit ; pour sa détermination, il convient donc de lui imputer les événements et opérations qui lui sont propres, et ceux-là seulement.

⁸ COLASSE Bernard, « *Les fondements de la comptabilité* », Collection Repères, édition La Découverte, 2007.

Dans l'hypothèse où un événement, ayant un lien de causalité direct et prépondérant avec une situation existant à la date d'arrêt des comptes d'un exercice, est connu entre cette date et celle de l'établissement des comptes dudit exercice, il convient de rattacher cet événement à l'exercice clos. Ce rattachement s'effectue sur la base des informations connues à la date d'établissement des comptes.

Si un événement se produit après la date de clôture de l'exercice et n'affecte pas la situation de l'actif ou du passif de la période précédant la clôture, aucun ajustement n'est à effectuer. Cependant cet événement fait l'objet d'une information dans l'annexe s'il est d'une importance telle qu'il pourrait affecter les décisions des utilisateurs des états financiers.

- **Convention de l'entité**

L'entreprise est considérée comme étant une entité comptable autonome et distincte de ses propriétaires.

La comptabilité financière est fondée sur la séparation entre les actifs, passifs, charges et produits de l'entité et ceux des participants à ses capitaux propres ou actionnaires.

Les états financiers de l'entité ne doivent prendre en compte que les transactions de l'entreprise, et non celles des propriétaires.

- **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 la monnaie (dinar algérien) comme unité de mesure de l'information véhiculée par les états financiers.

Seules les transactions et événements susceptibles d'être quantifiés monétairement sont comptabilisés. Cependant les informations non quantifiables mais pouvant avoir une incidence financière sont également mentionnées dans les états financiers.

- **Principe d'importance relative**

Les états financiers mettent en évidence toute information significative, c'est à dire toute information pouvant avoir une influence sur le jugement que les utilisateurs de l'information peuvent porter sur l'entité.

Les montants non significatifs peuvent être regroupés avec des montants correspondant à des éléments de nature ou de fonction similaires.

L'image fidèle des états financiers s'apprécie par rapport à la traduction de la connaissance que les dirigeants ont de la réalité et de l'importance relative des événements enregistrés.

Les normes comptables ne sont pas censées s'appliquer aux éléments sans importance significative.

- **Principe de prudence**

La prudence est l'appréciation raisonnable des faits dans des conditions d'incertitude afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine ou le résultat de l'entité.

Les actifs et les produits ne doivent pas être surévalués, et les passifs et les charges ne doivent pas être sous-évalués.

Toutefois, l'application de ce principe de prudence ne doit pas conduire à la création de réserves occultes ou de provisions excessives.

- **Principe de permanence des méthodes**

La cohérence et la comparabilité 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.

Toute exception à ce principe n'est justifiée que par la recherche d'une meilleure information ou par un changement de la réglementation.

- **Méthode d'évaluation : convention du coût historique**

Sous réserve des dispositions particulières concernant certains actifs et passifs, les éléments d'actifs, de passifs, de produits et de charges sont enregistrés en comptabilité et présentés dans les états financiers au coût historique, c'est à dire sur la base de leur valeur à la date de leur constatation sans tenir compte des effets de variations de prix ou d'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie.

Cependant des actifs et passifs particuliers tels que les actifs biologiques ou certains instruments financiers sont valorisés à leur juste valeur.

- **Intangibilité du bilan d'ouverture**

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

- **Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique**

Les opérations sont enregistrées en comptabilité et présentées dans les états financiers conformément à leur nature et à leur réalité financière et économique, sans s'en tenir uniquement à leur apparence juridique.

- **Non-compensation**

Les compensations entre éléments d'actifs et éléments de passif 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 le présent règlement.

Des charges et produits liés résultant de transactions et d'événements similaires et ne présentant pas de caractère significatif peuvent être compensés.

- **Image fidèle**

Les états financiers doivent donner une image fidèle de la situation financière de l'entité.

L'image fidèle est l'objectif auquel satisfont, par leur nature et leurs qualités, et dans le respect des règles comptables, les états financiers de l'entité qui sont 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.

Toutefois, dans le cas exceptionnel où l'application d'une règle comptable se révèle impropre à donner une image fidèle de l'entité, il doit y être dérogé.

Il est alors nécessaire de mentionner dans l'annexe aux états financiers les motifs de cette dérogation.

Les traitements comptables inappropriés ne sont corrigés ni par l'indication des méthodes comptables utilisées, ni par des informations en annexe ou d'autres textes explicatifs

1.4.4. 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 à son importance relative.
- **La fiabilité** : une information possède la qualité de fiabilité quand elle est exempte d'erreurs et de préjugés significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour

présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir présenter.⁹

- **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'intangibilité** : 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.

1.5. Définition des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges

Le cadre conceptuel identifie dans les états présentant la situation financière et la performance de l'entité un certain nombre d'éléments essentiels.

Font l'objet d'une définition et de commentaires approfondis les cinq notions suivantes : actifs, passifs et capitaux propres pour le bilan, produits et charges pour le compte de résultat.

1.5.1. L'actif

Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.

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).

1.5.2. Le passif

Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou

⁹ OBERT Robert, *Op.cit*, P 61.

certain qu'elle provoquera une sortie des ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. L'ensemble de ces éléments est dénommé passif externe., le SCF distingue deux sortes de passif :¹⁰

- **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.

1.5.3. 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.

1.5.4. Les produits

Un produit désigne aussi bien un objet matériel qu'un bien intangible ou un service.

1.5.5. 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.

1.6. Les normes comptables du SCF

Les normes comptables fixent :¹¹

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

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

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

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

¹⁰ Journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

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

Tableau N° 01 : Classification des normes IAS/IFRS

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

Le tableau suivant représente la classification des normes internationales selon les états financiers (le bilan et compte de résultat),

1.6.1. Les stocks (IAS 2)

L'objectif de l'IAS 2 est de prescrire le traitement comptable des stocks.

1.6.1.1. Définition des stocks

Les stocks correspondent à des actifs :¹²

- Détenus par l'entité et destiné à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante ;

¹² Article 123-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

- 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.

1.6.1.2. 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 réalisation.

Selon le SCF le coût des stocks est calculé comme suit :¹³

- **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

Source : Michel Hamon, ANBDD Nantes la comptabilité et l'entreprise, P 23.

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

Source : La comptabilité et l'entreprise, Michel Hamon, ANBDD Nantes, P 24.

1.6.1.3. Méthodes de valorisation

Selon l'article 123-6 du journal officiel du 25 mars 2009

*« A leur sortie du magasin où à l'inventaire, les biens interchangeables (fongibles) sont évalués, soit en considérant que le premier bien entré est le premier bien sorti (PEPS ou FIFO), soit à leur coût moyen pondéré d'acquisition ou de production (CMP) ».*¹⁴

1.6.1.4. Comptabilisation

¹³ Article 123-5 du journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

¹⁴ Article 123 du journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

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.

1.7. Les immobilisations corporelles et incorporelles (IAS 16 et IAS 38)

Une immobilisation et un actif détenu par l'entreprise pour la production.

1.7.1. 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. »¹⁵.

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. »¹⁶

1.7.2. Le coût d'une immobilisation

Le coût d'acquisition d'une immobilisation, c'est la somme de son prix d'achat et de tous les coûts directement attribuables à l'acquisition.

Il faut en plus y ajouter certains éléments comme les coûts de démantèlement ou de restauration de site sans lesquels l'immobilisation ne pourrait pas être utilisée par l'acheteur.

Enfin, une option est possible pour l'incorporation d'une partie des coûts d'emprunt. L'activation des coûts d'emprunt sera traitée séparément.

1.7.3. Durée et mode d'amortissement

¹⁵ Journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

¹⁶ Journal officiel N° 19 du 25 Mars 2009.

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.¹⁷

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.

L'amortissement représente :

*« La constatation comptable de l'usure d'un bien due à l'utilisation, au temps, et à l'évolution technologique. Cette dépréciation, n'est en fait que probable puisqu'elle ne se manifestera concrètement que lors de la revente éventuelle du bien, l'amortissement n'est donc qu'une estimation de cette dépréciation qui consiste, par le biais d'un plan d'amortissement, à répartir le coût d'un bien sur sa durée de vie probable et donc, à considérer la valeur de ce bien comme nulle à l'issue de cette vie ».*¹⁸

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

¹⁷ Journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

¹⁸ 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.

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 :¹⁹

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

1.7.3.1. Les modes d'amortissement

Le SCF a prévu les types d'amortissement suivants :²⁰

- **L'amortissement linéaire** : qui considère que la dépréciation est constante sur la durée de vie de l'immobilisation, se calcule de la manière suivante :

$$\text{Coût d'acquisition} \times \text{Taux d'amortissement} = \text{Annuité d'amortissement}$$

- **L'amortissement dégressif ou décroissant** : il peut être choisi par l'entreprise si les trois conditions suivantes sont respectées :
 - Les immobilisations doivent être achetées neuves ou remises à neuf pour le matériel d'occasion ;
 - La durée probable d'utilisation ne doit pas être inférieure à trois ans ;
 - Les biens doivent figurer sur la liste publiée par l'administration fiscale pour être amortis en dégressif. Ce sont, en généralisant, des biens d'équipement et des bâtiments industriels. En sont par exemple, exclues les voitures de tourisme.

¹⁹ OBERT Robert, *Op.cit.*, P 252.

²⁰ OBERT Robert *Op.cit.*, P 261.

L'annuité d'amortissement en dégressif se calcule, pour la première année sur la valeur initiale, pour les années suivantes sur la valeur résiduelle et, en multipliant le taux d'amortissement par un coefficient, variable suivant la durée de vie du bien. Il existe trois coefficients de dégressivité (coefficients qui peuvent être modifiés par l'administration fiscale) :

- 1.5 Pour les biens dont la durée de vie est comprise entre 3 et 4 ans ;
- 2 pour les biens dont la durée de vie est comprise entre 5 et 6 ans ;
- 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.²¹
- **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 les composants ont une durée d'utilisation différente de celle de la structure de base ou lorsque les composants procurent des avantages à l'entreprise selon un rythme différent, nécessitant l'utilisation de taux et de modes d'amortissement différents.

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

1.7.3.2. 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.

²¹ OBERT Robert, Op.cit., P 241.

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

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

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

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

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

A chaque fin d'exercice :

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

Constater une perte de valeur :

681		Dotations aux amortissements, provision, et perte de valeur- actif 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

1.8. Impôts sur le résultat (IAS 12)

L'objectif de L'IAS 12 est de prescrire le traitement comptable des impôts sur le résultat.

1.8.1. 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.²²

1.8.1.2. Les charges d'impôts

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

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

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

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

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

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

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 futurs.

133		Impôt différé actif	X	
	692	Imposition différé actif		X

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

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

1.8.2. Les provisions (IAS 37)

L'IAS 37 s'applique à la comptabilisation des provisions, des passifs et des actifs éventuels.

1.8.2.1. Définition des provisions

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

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

- 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.

1.8.2.2. Evaluation des provisions

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

1.8.2.3. Remboursements

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

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

1.8.2.4. 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.

1.9. Comptabilisation des subventions publiques et information à fournir sur l'aide Publique (IAS 20)

L'IAS 20 s'applique à la comptabilisation et a l'information à fournir sur les subventions publiques.

1.9.1. Définition des subventions publiques

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

²⁵ OBERT Robert, *Op.cit*, P 379.

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

1.9.2. 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.

1.9.3. Remboursement des subventions publiques

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

- Le remboursement est en premier lieu imputé à tout produit différé non amorti lié à la subvention ;
- L'excédent est comptabilisé en charges.

1.10. La nomenclature et le fonctionnement des comptes du 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.

1.10.1. Principes du plan des comptes

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

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

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

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

1.10.2. Le cadre obligatoire des comptes

²⁷ Article 311-1 du journal officiel N°19 du 25 Mars 2009.

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

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

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

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

Les opérations relatives au compte de résultat sont réparties en deux classes des comptes 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.

1.11. 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.

1.11.1. 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 :²⁸

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

Les éléments du passif sont :²⁹

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

1.11.2. 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.

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

²⁹ Article 220 du JO N°19 du 25 Mars 2009.

Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice (profit ou perte). Les informations à fournir dans le compte de résultat sont :³⁰

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

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

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

1.11.3. 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.

³⁰ Article 230 du JO N°19 du 25 Mars 2009.

³¹ Article 230 du JO N°19 du 25 Mars 2009.

Le tableau des flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice selon leur origines : ³²

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

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

- **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 (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).

1.11.4. Etat de variations 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 : ³³

- 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.

³² Article 240 du JO N°19 du 25 Mars 2009.

³³ Article 250 du JO N°19 du 25 Mars 2009.

1.11.5. 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 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 et son importance relative

Section 2 : Elaboration du résultat comptable

Le compte de résultat et le bilan font partie des comptes annuels. Ils permettent de calculer le résultat comptable de l'entreprise. Par résultat comptable (ou résultat d'exploitation), on entend le chiffre d'affaires hors taxes encaissé pour une période donnée, diminué de l'ensemble des charges qui ont concouru à la création du chiffre d'affaires (charges d'exploitation). Si le résultat est positif, l'entreprise a réalisé un bénéfice (elle a gagné de l'argent). S'il est négatif, l'entreprise a réalisé un déficit (elle a perdu de l'argent). Il existe d'autres évaluations et méthodes de calcul du résultat : le résultat fiscal, le résultat net comptable et le résultat exceptionnel.

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

2.1. 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.

2.1.1. L'approche comptable

Le résultat comptable montre la somme d'argent que l'entreprise a gagné ou perdu grâce à son cycle d'exploitation. Le résultat comptable présente, pour une période donnée, le chiffre d'affaire de l'entreprise (ce qu'elle a encaissé) diminué de toutes les charges liées à son activité (ce qu'elle a décaissé).de ce fait :³⁴

- Un résultat positif est un bénéfice pour l'entreprise ;
- Un résultat négatif est une perte pour l'entreprise.

2.1.2. L'approche Economique

Selon l'approche économique, le résultat est la contribution réelle d'une entreprise à l'économie nationale.

Cette contribution correspond à la valeur ajoutée produite, qui permet la rémunération de tous les facteurs de production. La somme des valeurs ajoutées est égale au produit intérieur.

En comptabilité privée, la valeur ajoutée *« est calculée uniquement par les entreprises relevant du régime du réel, mais toutes les entreprises connaissent cette notion par le biais de la taxe sur la valeur ajoutée à laquelle elles sont assujetties »*.³⁵

2.1.3. 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

³⁴ Michel Hamon, ANBDD Nantes, Comptabilité et gestion de l'entreprise, P20.

³⁵ TAZDAIT Ali, « maitrise du système comptable et financier », 1ere édition ACG, Alger 2009, p87.

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.

2.1.4. L'approche fiscale

Dans la logique de processus d'exploitation, le bénéfice comptable correspond rarement au bénéfice fiscal, car l'entreprise tend à déduire les charges liées à son activité, parfois même de les gonfler « *pour minimiser le bénéfice qui servira d'assiette à l'impôt sur les sociétés* ». ³⁶

Les données de la comptabilité des entreprises qui fournissent le résultat comptable dégagées selon les règles de la comptabilité commerciale sont à la base de la détermination du résultat fiscal après application des règles fiscales. Autrement dit, le résultat fiscal est un résultat comptable rectifié. Certaines charges seront ainsi réintégrées et d'autres produits déduits.

2.2. 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.

2.2.1. L'approche du bilan

Le bilan est un état financier qui regroupe les éléments de l'actif et passif du patrimoine de l'entreprise. Le bilan est le document présentant la valeur du patrimoine brut de l'entreprise à une date donnée. Il fait apparaître par différence et de façon distincte ses capitaux propres. ³⁷

Fondamentalement, toute acquisition de moyens de production (emplois) s'accompagne obligatoirement d'un financement mis à la disposition de l'entreprise (ressources).

Le bilan est une représentation des ressources et des emplois dont dispose une entité comptable. Cette représentation se fait sous la forme d'une égalité qui traduit l'équilibre des ressources et des emplois et décrit le patrimoine d'une entreprise avec ses biens et ses dettes.

ACTIF= PASSIF

EMPLOIS= RESSOURCES

Le classement des emplois et ressources, dans le cadre du PCG, s'effectue selon leurs destinations ou leurs provenances, de leurs fonctions dans d'activité d'où la présentation :

Actifs (emplois)	Passif (ressources)
Actif immobilisé	Capitaux propres
Actif circulant	Provisions pour risques et charges
Régularisation	Dettes

Source : comptabilité et gestion de l'entreprise, P36.

Le bilan fait apparaître le résultat mais ne donne pas une vision du détail des opérations qui permettent de le constituer. La comptabilité utilise un autre état qui récapitule toutes les opérations de la période. Il s'agit du compte de résultat.

2.2.2. L'approche du compte de résultat

Le compte de résultat est un document de synthèse qui regroupe la totalité des produits et des charges d'un exercice comptable, sans qu'il soit tenu compte de leur date d'encaissement ou de décaissement.

Ainsi on parle du compte de résultat de l'année et non pas au 31/12/N, Le résultat (bénéfice ou perte) est déterminé par différence entre les produits et les charges d'une période donnée.³⁸

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

³⁸ BENREJDAL.M, « Du plan comptable national au système comptable financier », édition DAR EL HANA, Alger 2009, p 41.

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.

2.3. 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.

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.

L'inventaire a pour objectif de déterminer la situation patrimoniale de l'entreprise à la date de fin d'exercice, c'est le contrôle de l'existence des éléments d'actifs et du passif du patrimoine de l'entreprise. L'inventaire est effectué en moins une fois tous les douze (12) mois.

Toute entreprise procède une fois l'an au moins, avec bonne foi et prudence aux opérations de relevé, de vérification, d'examen et d'évaluation nécessaires pour établir, à la date choisie, un inventaire complet de ses avoirs et droits de toute nature, de ses dettes, obligations et engagements de toute nature relatifs à son activité et de moyens propre qui y sont affectés.

2.3.1. L'inventaire extra comptable et les opérations de régularisation

La nécessité d'arrêter tous les comptes pour appréhender les résultats de l'entreprise est évidente à tout gestionnaire. L'arrêt des comptes est obligatoire une fois par an et doit permettre l'inventaire, tant physique que financier des éléments actifs et passifs qui composent le patrimoine de l'entreprise, et également la publication des comptes.

L'inventaire est donc d'abord extracomptable qui stipule le recensement matériel (un dénombrement détaillé article par article) des existants. Il peut porter sur :³⁹

- 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.

2.3.2. 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).

2.3.3. L'inventaire des stocks

Les stocks sont composés des matières premières, des autres approvisionnements (matières consommables, fournitures consommables), des en-cours de production de biens, des en-cours de production de services, des produits et des marchandises.

L'inventaire physique des stocks et en-cours est un travail de recensement souvent considérable selon l'activité de l'entreprise et qui nécessite parfois la fermeture de l'entreprise pendant quelques heures voire quelque jour. Rappelons que ce comptage est obligatoire une fois par an et ce à n'importe quelle date et pas obligatoirement là même pour tous les éléments.

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 ;

³⁹ DISLE.C, MAESO.R, MEAU.M, « *Introduction à la comptabilité : Manuel et applications* », édition Francis LEFEBVRE, DUNOD, paris 2012, P 247.

- 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.⁴⁰

- **L'inventaire permanent** : permet un suivi comptable des stocks et favorise l'arrêté rapide des situations comptables périodiques. Il permet également au niveau des produits finis d'établir une correspondance directe entre les coûts des stocks vendus, et les revenus y afférents.
- **L'inventaire intermittent** : cette méthode implique la variation de stocks qui consiste à faire disparaître en fin d'année le stock initial et à faire apparaître le stock final.

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

2.3.3.1. La 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

⁴⁰ GARMILIS. A, « Comptabilité financière », édition DUNOD, Paris 2002, P19.

--	--	--	--	--

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 fabriqués ou en cours de fabrication :** en fin de période et après analyse, les écarts éventuels entre le stock physique évalué de façon extracomptable et le stock figurant au débit des comptes de stocks 33,34 ou 35 en comptabilité, sont enregistrés afin de porter le montant de ces derniers à la valeur constatée dans l'inventaire physique. Ces bonis et mali d'inventaire sont généralement enregistrés également en comptes de 72 "productions stockées ou déstockées".
- **Les stocks mis en dépôt ou en consignation ou qui sont en voie d'acheminement :** font l'objet d'une comptabilisation dans un compte 37 stocks à l'extérieur, jusqu'à réception dans les magasins de l'entité ou jusqu'au dénouement de l'opération (en cas de dépôt-vente).

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

2.3.3.2. 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 Dépréciation des stocks	XXX	
------	--	---	-----	--

	39			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.⁴¹

2.4.4. 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	X X	
	411	Clients		X X

Constatation d'une dépréciation :

⁴¹ CYRILLE MANDOU, Comptabilité générale de l'entreprise, Instruments et procédures, P85.

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

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

--	--	--	--	--

2.4.5. La comptabilisation de la provision pour risque 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" enregistrent 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.

2.4.6. 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.

2.4.6.1. Les produits et charges constatés d'avance

Certaines charges (Loyers, abonnement, contrat d'assurances...), ou produits (intérêts perçus d'avance ...) comptabilisés en cours d'année concernent partiellement ou totalement l'exercice ou les exercices suivant

- **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.

2.4.6.2. 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".

2.4.6.3. Les charges à payer

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

6X		Charge	XX	
445		Etat, taxe sur le chiffre d'affaire	XX	
	408	Fournisseurs factures non parvenues		XX

	428	Personnel, charge à payer et produits à Recevoir	XX
	438	Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir	XX
	448	Etat, charges à payer et produits à recevoir	XX
	468	Divers charges à payer et produits à Recevoir	XX

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

Conclusion du chapitre I

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.

Introduction du chapitre II

Le système fiscal est l'ensemble des impôts qui sont appliqués dans un pays à un moment donné. Le phénomène social lié à l'existence du pouvoir politique, l'impôt est une obligation qui pèse sur les citoyens et dont la nature et l'étendue dépendent de l'idée qu'ils se font du devoir civil et de justice. Pour mettre en évidence toutes les implications politiques, économiques et sociales que comporte la notion d'impôt, il convient de présenter une théorie d'ensemble qui permettra d'envisager successivement la définition de l'impôt, les classifications possibles des prélèvements fiscaux et enfin les divers éléments de la technique fiscale.

Dans ce 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 et la fiscalité algérienne

La fiscalité est un système de contributions obligatoires prélevées par l'Etat, le plus souvent sous forme d'impôts ou taxes, sur les personnes morales et physiques. Il est important donc, de commencer notre section par l'aspect de la fiscalité, ainsi que la fiscalité algérienne.

1.1. Aspects de la fiscalité

Dans cette partie on présente les différents Aspects de la fiscalité algérienne, différents impôts ainsi que l'ensemble d'impôts.

1.1.1. Définition de l'impôt

L'impôt peut être défini, à la suite de Gaston Jèze, 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* ». ¹

D'autres définitions ont été données par la doctrine et la jurisprudence. Toutes mettent en évidence les trois éléments stables contenus : « *L'impôt est une prestation pécuniaire...* » ²

- Prestation pécuniaire, l'impôt s'acquitte en argent.
- Toutefois la possibilité de s'acquitter de l'impôt en nature n'a pas totalement disparu de notre droit positif. En effet, tout héritier, donataire ou légataire peut s'acquitter des droits de mutation à titre gratuit par la remise d'œuvres d'art, de livres, d'objets de collection ou de documents de haute valeur artistique ou historique, ou d'immeubles situés dans les zones d'intervention du Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres dont la situation ainsi que l'intérêt écologique ou paysager justifient la conservation à l'état naturel.
- En espèces ou en nature, l'impôt diminue, de façon définitive, la richesse globale de son débiteur. De ce point de vue, l'impôt se distingue de l'emprunt qui, même obligatoire (1976,1983) devra un jour être remboursé par le Trésor.
- « *...Perçue par voie d'autorité* »
 - L'impôt, acte de puissance publique, est un prélèvement obligatoire perçu par voie d'autorité ;
 - Ce pouvoir est limité : Tout d'abord, le pouvoir d'imposer est de la compétence exclusive du législateur qui, seul, peut créer, modifier ou supprimer un impôt par voie des lois de finances.

¹ NEGRIN.O « *Une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze* », in Revue de droit public, 2008, N° 01, p119-131

² CHARLES AIME, MARC ROCHEDY, « *Aide-mémoire, Droit fiscal* », 14^{ème} DALLOZ, Paris 2016, P27, 28.

Deuxième définition

*Les impôts sont des prestations pécuniaires mises à la charge des personnes physiques et morales en fonction de leurs capacités contributives et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des dépenses publiques et de la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique.*³

Cette définition soulève plusieurs caractéristiques à savoir ;

- L'impôt est un prélèvement pécuniaire définitif : cela le différencie d'un emprunt ;
- Il est obligatoire : les contribuables ont l'obligation de payer leurs impôts sous peine des sanctions prévues en cas de retard, de fraude, de dissimulation ou d'omission ;
- L'impôt ne comporte pas de contrepartie : il n'est pas proportionnel à l'utilisation d'un service public, ni le prix à payer à l'État ou aux collectivités locales (à la différence des participations à une cantine municipale ou des redevances pour le traitement des déchets ménagers, par exemple) ;
- L'impôt n'est pas affecté : la recette fiscale correspondante n'est pas affectée à une dépense particulière de la collectivité qui le perçoit (principe de l'universalité budgétaire) ;
- L'impôt assure la couverture et la répartition des dépenses publiques : les impôts constituent des recettes servant à financer les dépenses de la collectivité publique qui les perçoit (État, région, département, commune) ;
- L'impôt peut participer à la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique.

Par contre à la définition de Gaston Jèze, tout d'abord se différencie en ajoutant « *Des personnes physiques et morales en fonction de leurs capacités contributives* » en lieu et place des particuliers, ainsi « *contributives et sans contrepartie déterminée* », et enfin on ajoute, l'impôt peut destiner à « *la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique* » que Gaston Jèze n'a pas précisés dans sa définition.

1.1.2. 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.⁴

1.1.2.1. La fonction financière :

³ EMMANUEL DIESEL, JACQUES SARAF, « *Gestion fiscale* », 13^{ème} édition DUNOD, Paris 2013, P02.

⁴ FRANCOIS GOLIARD, « *Droit fiscal général : les points clés qu'il faut connaître en matière d'impôt* », édition GUALINO, Paris 2017, P8.

D'un point de vue historique c'est la première fonction de l'impôt. Ce dernier a été créé afin de couvrir les charges publiques. Pour ce faire il doit être :

- Productif : être payé par le plus grand nombre de contribuables ;
- Etre stable : ce qui permet aux contribuables l'acceptation de le payer ;
- Etre élastique : il doit pouvoir être augmenté sans susciter de trop vives réactions.

1.1.2.2. La fonction économique

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

- **La régulation conjoncturelle** : en période d'inflation l'impôt peut permettre une action anti-inflationniste en épongeant l'excédent du pouvoir d'achat qui fait augmenter les prix. Par l'incitation à l'épargne et l'incitation à l'investissement en capitaux mobiliers.
- **L'action structurelle** : incitations fiscale favorisant l'implantation d'entreprises dans certaines régions
- **Les interventions fiscales sectorielles** : exemple dans le secteur agricole.

1.1.2.3. La fonction sociale

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

- **La progressivité de l'impôt** : permet de frapper moins lourdement les plus démunis.
- **La personnalisation de l'impôt** : va permettre de tenir compte de la situation du contribuable notamment de ses charges familiales.

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

1.1.3. Les classifications de l'impôt

Bien que les impôts, ainsi que leurs mécanismes, soient très divers, on peut toutefois les classer par grandes catégories. Il existe plusieurs façons d'appréhender ces catégories. Les auteurs établissent une différence entre les classifications doctrinales, légales et jurisprudentielles, entre les classifications traditionnelles (*Impôt direct et impôt indirect, impôt réel et impôt personnel*) et les autres classifications (*Impôt analytique et impôt synthétique, impôt sur le revenu, sur la dépense, sur le capital*) ; entre les classifications administratives, économiques et techniques.⁵

1.1.3.1. La classification administrative

⁵ FRANCOIS GOLIARD, op.cit., P18, 20.

- Les impôts de l'État qui concernent le budget de l'Etat.
- Les impôts locaux qui concernent budget des collectivités locales.

1.1.3.2. Les classifications économiques

Cette classification repose sur une approche économique. L'impôt constitue un prélèvement d'une richesse, or, celle-ci peut prendre trois formes :

- **Impôts sur la capital, le revenu et dépense**

- **Le revenu** : il correspond à l'enrichissement net du contribuable pendant une durée déterminée (les plus-values, les revenus mobiliers, etc. sont donc inclus) : on ne l'apprécie donc pas uniquement en tant que richesse provenant d'une source créant cette richesse de manière renouvelée, sur une période plus ou moins étendue. Les revenus peuvent provenir d'un capital (tels que les revenus fonciers), d'une activité (salariée, par ex.), ou être plus ponctuels (plus-values immobilières ou mobilières, etc.).

Si l'impôt sur le revenu semble approprié pour prendre en compte la capacité contributive des contribuables, il présente toutefois de nombreuses insuffisances. Il peut notamment inciter à réduire ses activités professionnelles, afin de moins souffrir de sa progressivité ; les contribuables peuvent être enclins à augmenter le prix de leurs services, de leurs biens, de leurs honoraires, etc. pour compenser la ponction plus élevée de l'impôt ; cet impôt n'intègre pas l'investissement intellectuel, la pénibilité du travail, le temps nécessaire au contribuable pour obtenir ses revenus.

- **Le capital**, lui, est une richesse acquise, consolidée cette notion renvoie en partie à celle de patrimoine ; il peut aussi être source de revenus. L'impôt peut frapper le capital du fait de sa détention même (ISF) ou de sa transmission, à titre gratuit ou onéreux (droits de mutation). Les frontières entre capital et revenus ou dépenses ne sont pas complètement fermées. Ainsi, les impôts liés à l'acquisition d'un bien mobilier ou immobilier, qui entrent dans le patrimoine du contribuable touchent la dépense alors effectuée ; par ailleurs, et notamment, l'imposition du capital, du fait de sa détention, ou lors de son acquisition, concerne indirectement les revenus, qui ont permis d'acquérir ce capital.
- **La dépense** : consiste à utiliser des revenus que l'on a obtenus ; elle exprime ainsi l'utilisation de sa richesse. Les impôts sur la dépense (au premier titre desquels la TVA, mais aussi les impôts sur certains produits) procurent dans notre pays le plus de ressources à l'État.

Leurs avantages sont multiples, aussi bien pour la puissance publique que pour les contribuables : liés intrinsèquement à l'activité économique, ils en suivent automatiquement l'évolution (à la hausse ou à la baisse, il est vrai) ; intégrés dans le prix des produits et services, le contribuable n'en ressent pas a priori la charge aussi fortement que d'autres impôts ; la tâche de l'administration est simplifiée, car l'impôt est collecté par des tiers (commerçants...), ce qui peut aussi faciliter le contrôle ; même l'inconvénient selon lequel ces impôts ne sont pas « justes », car frappant les contribuables sans distinction de niveau de richesse, peut être atténué en mettant en place des taux moindres pour les produits ou services de première nécessité.

1.1.3.3. La classification technique

Dans ce cas on distingue quatre (04) formes, à savoir :

- **Impôts directs et impôt indirects**

Cette distinction est également ancienne. La distinction entre impôts directs et impôts indirects reposait à l'origine sur deux critères: l'incidence de l'impôt et l'établissement d'un rôle. Le premier critère signifie que l'impôt est bien supporté par la personne qui y est assujettie (cas des impôts directs), ou s'il est reporté par les contribuables sur des tiers, devenant alors les véritables redevables (impôts indirects). Quant au critère du rôle, il renvoie au fait que les impôts directs étaient en principe recouverts par voie de rôle nominatif titre exécutoire effectué par l'administration et notifié au contribuable, les impôts indirects, eux, étant perçus au moment où se réalisent les opérations imposables (par exemple : opérations de production, de consommation).

Cette approche classique n'est plus totalement d'actualité. Certains impôts directs ne sont en effet pas recouverts par voie de rôle (comme l'impôt sur les sociétés). Mais on retrouve la distinction entre impôts directs et impôts indirects en ce qui concerne la répartition de compétence entre l'ordre juridictionnel administratif et l'ordre juridictionnel judiciaire.

Cette répartition n'est toutefois pas parfaitement étanche, certains impôts indirects relevant des juridictions administratives, au même titre que les impôts directs.

- **Impôts proportionnels et impôts progressifs**

La technique de l'impôt proportionnel est très simple, car elle consiste à appliquer à la base imposable un taux d'imposition fixe. Ce taux reste le même quel que soit le montant de la base d'évolution.

Contrairement à l'impôt proportionnel, le taux de l'impôt progressif évolue parallèlement à la base d'imposition ; plus celle-ci est élevée, plus le taux est important. Si cette technique, qui a notamment un but de redistribution et de réduction des inégalités de

revenus, n'est pas en soi condamnable, ses modalités d'application. Soulèvent de nombreuses questions et critiques. Le nombre de tranches, leurs taux, les abattements éventuels... sont délicats à mettre en œuvre et la progressivité peut décourager le contribuable à travailler davantage, ses revenus supplémentaires étant alors taxés plus fortement.

- **Impôts analytiques et impôts synthétique**

Un impôt analytique touche une partie seulement d'un patrimoine, une opération isolée, une catégorie de revenus... Il est donc ciblé sur quelques éléments d'une richesse. L'impôt synthétique, quant à lui, touche un ensemble de richesses (revenus, opérations, etc.). Tel est le cas bien sûr de l'impôt sur le revenu, dont le champ d'application est très large (car il prend en compte l'ensemble des revenus d'un foyer fiscal).

Globalement, les impôts analytiques s'accommodent souvent de la proportionnalité, alors que la technique de la progressivité est plus souvent utilisée pour les impôts synthétiques.

- **Impôt de répartition et impôt de quotité**

L'impôt de répartition repose sur une technique obsolète : l'État détermine préalablement le montant total de la recette d'impôt escompté et répartit ensuite cette somme entre les contribuables. Le taux d'imposition va alors découler du rapport entre le montant attendu (le contingent) et les bases imposables. On voit mal comment avoir alors recours à la technique de la progressivité... Ce type d'impôt, utilisé à l'époque révolutionnaire, a ensuite été employé pour les collectivités territoriales jusqu'en 1980. S'il présente une certaine sécurité pour les personnes publiques, dans le sens où elles connaissent le montant des ressources fiscales qu'elles vont obtenir, l'impôt de répartition est une technique figée, le montant de l'impôt restant le même en cas de progression des richesses et de l'économie.

L'impôt de quotité est le type d'impôt utilisé largement actuellement. Au contraire de l'impôt de répartition, ce n'est pas le montant de l'impôt qui est déterminé à l'avance, mais son taux. Ce taux, appliqué ensuite à la matière imposable, permet une certaine souplesse, car le montant de l'impôt va dépendre de l'évolution de la matière imposable. Cela induit aussi, inévitablement, une part de risque, car le produit de l'impôt sera moindre en cas de crise économique.

1.1.3.4. La classification sociale

- **Impôt réels et impôts personnels**

La distinction entre impôts réels et impôts personnels est ancienne. L'impôt réel frappe une opération, un bien, une somme d'argent uniquement dans sa nature, sa valeur monétaire ou sa quantité, sans considération de la personne du contribuable.

L'impôt personnel entendu au sens strict du terme touchait directement le contribuable, à l'instar de la capitation sous l'Ancien Régime, établie par tête (caput). Aujourd'hui, les impôts concernent uniquement des revenus, des activités, des opérations, des biens.

La distinction entre impôts réels et impôts personnels est toutefois encore efficiente. Un impôt est réel lorsque la matière imposable constitue la seule base de taxation, sans intégrer la personne même du contribuable (cas de la TVA, de l'impôt sur les sociétés). L'impôt personnel, quant à lui, tient compte de la situation familiale ou de la richesse du contribuable pour taxer un revenu, un produit ou un capital. L'impôt personnel adapte la charge fiscale à la situation spécifique du contribuable.

1.2. La fiscalité algérienne

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 indirects.

1. 2.1. Impôts directes

Un impôt est dit direct lorsqu'il est payé et supporté par la même personne.

1.2.1.1. 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 :

- Les intérêts des emprunts et des dettes contractées 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) diffèrent 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 :

Tableau N°3 : Barème progressif Annuel De L'IRG.

FRACTION DU REVENU IMPOSABLE EN DINARS	TAUX D'IMPOSITION
--	-------------------

N'excédant pas 120.000 DA	0%
de 120.001 DA à 360.000 DA	20%
de 360.001 DA à 1.440.000 DA	30%
Supérieure à 1.440.000 DA	35%

Source : Article 104 du code des impôts directs et taxes assimilées 2018.

▪ **Les exonérations de l'impôt sur le revenu global concernent**

« Les personnes dont le revenu net global annuel est inférieur ou égal au seuil d'imposition prévu au barème de l'impôt sur le revenu global. Et les ambassadeurs et agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires de nationalité étrangère lorsque les pays qu'ils représentent concèdent des avantages analogues aux agents diplomatiques et consulaires algériens »⁶

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 :⁷

- Les activités créées par les jeunes promoteurs d'investissement dans le cadre des dispositifs ANSEJ, CNAC et ANGEM et ce à compter de la date de leur mise en exploitation. Lorsque ces activités sont exercées dans une zone à promouvoir, la période d'exonération est portée à six (06) ans ;
- Cette période est prorogée de deux (02) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée ;
- Le non-respect des engagements liés au nombre d'emplois créés entraîne le retrait de l'agrément et le rappel des droits et taxes qui auraient dû être acquittés ;
- Lorsque les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements, éligibles laide du « *Fonds national de soutien l'emploi des jeunes* » ou de la « *Caisse nationale d'assurance chômage* » ou du « *Fonds national de soutien au microcrédit* », sont implantées dans une zone bénéficiant de l'aide du « *Fonds spécial de développement des régions du Sud* », la période de l'exonération de l'impôt sur le revenu global est portée dix (10) années compter de la mise en exploitation.

⁶ Article 05 du code des impôts directs, et taxe assimilées 2018.

⁷ Ministre des finances, Direction Générale des impôts, « *Le système fiscale Algérien* », édition 2018, P02.

- **Bénéficient d'une exonération pour une période de dix (10) ans :** les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art.
- **Bénéficient d'une exonération Permanente :**
 - 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 ;
 - Les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent ;
 - Les troupes exerçant une activité théâtrale, au titre des recettes réalisées ;
 - Les revenus issus des activités portant sur le lait cru destinier à la consommation en l'état ;
 - Les sommes perçues, sous forme d'honoraires, cachets de droits d'auteur et d'inventeurs au titre des œuvres littéraires scientifiques, artistiques ou cinématographique, par les artistes, auteurs compositeurs et inventeurs.

Les revenus issus des cultures de céréales de légumes sec et dattes bénéficient, quant à eux, d'une exonération permanente.

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.

1.2.1.2. Impôt Forfaitaire Unique (IFU)

C'est un impôt qui remplace l'impôt sur la revenue globale ou l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Il couvre outre l'IRG ou IBS, la TVA et la TAP.⁸

- **L'IFU s'applique aux**
 - Sont soumis au régime de l'impôt forfaitaire unique les personnes physiques ou morales, les sociétés et coopératives exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou de profession non commerciale dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas trente millions de dinars (30.000.000 DA);
 - Le régime de l'impôt forfaitaire unique demeure applicable pour l'établissement de l'imposition due au titre de la première année au cours de laquelle le chiffre d'affaires limite prévu pour ce régime est dépassé. Cette imposition est établie compte tenu de ces dépassements ;
 - Sont également soumis à l'impôt forfaitaire unique, les promoteurs d'investissement

⁸ Article 282, du code des impôts directs et taxe assimilées, 2018.

exerçant des activités ou projets, éligibles à l'aide du « *Fonds national de soutien à l'emploi des jeunes* » ou du « *Fonds national de soutien au micro-crédit* » ou de la « *Caisse nationale d'assurance-chômage* ».

Le taux de l'impôt forfaitaire unique est fixé comme suit :

- 5%, pour les activités de production et de vente de biens.
- 12%, pour les autres activités.

1.2.1.3. Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)

C'est « un impôt perçu au profit du budget de l'Etat qui s'applique aux bénéfices des Sociétés de Capitaux (SPA, SARL...) »⁹. 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:¹⁰

- 19%, pour les activités de production de biens ;
- 23%, pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages ;
- 26%, pour les autres activités.

Concernant les principales exonérations prévues, nous pouvons citer :¹¹

- Bénéficiaire d'une exonération permanente, les opérations d'exportation de biens et celles portant sur les services, génératrices de devises ;
- Le montant des recettes réalisées par les troupes et les organismes exerçant une activité théâtrale ;
- Les dividendes perçus par les sociétés au titre de leur participation dans le capital d'autres sociétés du même groupe ;
- Les investissements régis par le régime général énoncé aux termes de l'ordonnance 06-08 du 15 juillet 2006 modifiant et complétant l'ordonnance n° 01-03 du 20 août 2001 relative au développement de l'investissement, bénéficient au titre de la phase d'exploitation de l'exonération de l'IBS, pour une période de trois (03) ans après constat de l'entrée en activité établi par les services fiscaux à la diligence de l'investisseur pour

⁹ HAMMADOU Ibrahim, TESSA AHMED, « *cours, applications et travaux dirigés : Fiscalité de l'entreprise* », Alger 2011, P75.

¹⁰ Article 150-1, du code des impôts directs et taxe assimilées 2018.

¹¹ Ministre des finances, Direction Générale des impôts, « *Le système fiscale Algérien* », édition 2018, P12, 14.

les investissements créant jusqu'à cent (100) emplois. Cette période est portée à cinq (05) ans pour les investissements créant plus de 100 emplois au démarrage de l'activité. Ces dispositions s'appliquent également aux investissements déclarés auprès de l'ANDI à compter du 26 juillet 2009 ;

- Les investissements réalisés dans certaines activités relevant des filières industrielles bénéficient d'une exonération temporaire pour une période de cinq (05) ans, de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) ;
- Par exemple : sidérurgie et métallurgiques ; électriques et électroménagers ; pharmaceutiques ... etc ;
- Les activités créées par les jeunes promoteurs d'investissement dans le cadre des dispositifs ANSEJ, CNAC et ANGEM, bénéficient d'une exonération totale de l'impôt sur les bénéfices de sociétés pendant une période de trois (03) années à compter de la date de mise en exploitation.
 - Si 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. Cette période est prorogée de deux (02) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée.
 - Si les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements, éligibles à l'aide du « *Fonds national de soutien à l'emploi des jeunes* » ou de la « *caisse nationale d'assurance chômage* » ou du « *Fonds national de soutien au microcrédit* », sont implantées dans une zone bénéficiant de l'aide du « *Fonds spécial de développement des régions du Sud* », la période de l'exonération est portée à dix (10) années à compter de la mise en exploitation.

1.2.1.4. Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)

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

Toutefois, sont exclus du champ d'application de la taxe, les revenus des personnes physiques provenant de l'exploitation de personnes morales ou sociétés, elles-mêmes soumises, en vertu du présent article, à la taxe.¹²

▪ **Taux d'imposition de cette taxe est**

- Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé à 2%.
- Le taux de la taxe est ramené à 1%, sans bénéfice des réfections pour les activités de production de biens.

Pour les activités du bâtiment et des travaux publics et hydrauliques, le taux de la taxe est fixé à 2 %, avec une réfaction de 25% dans le cas où ces entreprises sont assujetties à la CACOBATPH.

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

1.2.1.5. 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.

▪ **Propriétés bâties**¹³

- Propriétés bâties proprement dites : 3% ;
- Propriétés bâties à usage d'habitation, détenues par les personnes physiques, situées dans des zones déterminées par voie réglementaire et non occupées, soit à titre personnel et familial, soit au titre d'une location : 10% ;
- Terrains constituant des dépendances des propriétés bâties :
 - 5% lorsque leur surface est inférieure ou égale à 500 m² ;
 - 7% lorsque leur surface est supérieure à 500 m² et inférieure ou égale à 1 000m² ;
 - 10% lorsque leur surface est supérieure à 1 000m².

▪ **Propriétés non bâties**

- Propriétés non bâties situées dans les secteurs non urbanisés : 5% ;
- Terrains urbanisés :
 - 5% lorsque leur surface est inférieure ou égale à 500 m² ;
 - 7% lorsque leur surface est supérieure à 500 m² et inférieure ou égale à 1 000 m² ;
 - 10% lorsque leur surface est supérieure à 1 000 m² ;

¹² Ministre des finances, Direction Générale des impôts, « *Le système fiscale Algérien* », édition 2018, P16.

¹³ Ministre des finances, Direction Générale des impôts, « *Le système fiscale Algérien* », édition 2018, P17.

- 3% pour les terres agricoles.

1.2.1.6. 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 locataire qui peut être recherché conjointement et solidairement avec le propriétaire pour son paiement.¹⁴

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

- Entre 1000 DA et 1.500 DA par local à usage d'habitation ;
- Entre 3.000 DA et 12.000 DA par local à usage professionnel, commercial, artisanal ou assimilé ;
- Entre 8.000 DA et 23.000 DA par terrain aménagé pour camping et caravanes ;
- Entre 20.000 DA et 130.000 DA par local à usage industriel, commercial, artisanal ou assimilé produisant des quantités de déchets à celles des catégories ci-dessus.

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

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

1.2.1.7. 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 100.000.000 DA au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Sont imposables :¹⁵

- **Personnes physiques imposables**
 - Ayant leur domicile fiscal en Algérie à raison de leurs biens situés en Algérie ou hors Algérie ;
 - N'ayant pas leur domicile fiscal en Algérie, à raison de leurs biens situés en Algérie.
- **Biens immobiliers imposables**
 - Propriétés bâties : résidence principale ou secondaire ;
 - Propriétés non bâties : (terrains, jardins, etc.) ;
 - Droits réels immobiliers.
- **Biens mobiliers imposables**

¹⁴ Ministre des finances, Direction Générale des impôts, « Le système fiscale Algérien », édition 2018, P18.

¹⁵ Ministre des finances, Direction Générale des impôts, « *Le système fiscale Algérien* », édition 2018, P18.

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

Tableau N° 4 : Le taux d'imposition (Patrimoine)

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en dinars	Taux
Inférieure à 100.000.000 DA	0 %
de 100.000.000 à 150.000.000 DA	0,50%
de 150.000.001 à 250.000.000 DA	0,75 %
de 250.000.001 à 350.000.000 DA	1 %
de 350.000.001 à 450.000.000 DA	1,25 %
Supérieure à 450.000.000 DA	1,75 %

Source : Art. 281 noniès, du code des impôts directs, et taxe assimilées, 2018.

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

- Répartition de l'impôt sur Patrimoine :
 - 60% pour budget de l'Etat.
 - 20% pour budget des communes.
 - 20% au compte d'affectation spécial n°302-050 intitulé Fonds National du Logement (FNL).

1.2.2. Taxes sur le Chiffre d'Affaires

Le chiffre d'affaires (CA) est la somme des ventes de biens ou de services d'une entreprise. Ainsi en distingue plusieurs types de taxe que on applique sur Chiffre d'Affaires.

1.2.2.1. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

Sont soumis à cette taxe, les activités industrielles, commerciales ou artisanales, de banque et d'assurance, de profession libérale... exercées par des producteurs, grossistes et prestataires des services. 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 9% et un Taux normal fixé à 19%. Le produit de la TVA est réparti entre le budget de l'Etat, celui des communes et le **FCCL**.¹⁶

Sont exclues du champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée :¹⁷

- 1) Les affaires de vente portant sur

¹⁶ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « *LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN* », Edition 2018, Alger, P21

¹⁷ Article 8 du Code des Taxe sur le Chiffre D'affaire, 2017.

- Les produits passibles de la taxe sanitaire sur les viandes à l'exception des viandes rouges congelées ;
 - Les dépouilles provenant des animaux soumis à la taxe sanitaire sur les viandes, mais seulement en ce qui concerne la première vente après l'abattage.
 - Les ouvrages d'or, d'argent et de platine soumis au droit de garantie, à l'exclusion des bijoux de luxe tels que définis à l'article 359 du code des impôts indirects.
- 2) Les affaires faites par les personnes dont le chiffre d'affaires global est inférieur ou égal à 30.000.000 DA. Pour l'application des dispositions du présent paragraphe, le chiffre d'affaires global, à considérer chaque année est celui réalisé durant l'année précédente ; si l'intéressé n'a pas exercé son activité durant l'année entière, le montant annuel de son chiffre d'affaires est déterminé proportionnellement au chiffre d'affaires réalisé durant la période d'exploitation.
- 3) Les opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe tel que défini par l'article 138 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

1.2.2.2. Taxe Intérieure de Consommation (TIC)

C'est une taxe qui s'applique sur les achats et les importations des produits suivants :¹⁸

- Cigares ;
- Tabacs à priser et à mâcher ;
- Cigarettes ;
- Tabacs à fumer ;
- Allumettes et briquets.

Le taux de la TIC dans ce cas prend la forme d'un droit spécifique qui grève une base, exprimé en volume ou en poids, comme le montre le tableau suivant :

Tableau N° 5 : Le taux d'imposition (Taxe Intérieure de Consommation (TIC)).

PRODUITS TARIFS	TARIFS	
I- Bières :	3971 DA / HL	
Produits tabagiques et allumettes	Part fixe (DA/Kg)	Taux proportionnel (Sur la valeur du produit)
1- Cigarettes :		
a) de tabacs bruns.	1.640	10%
b) de tabacs blonds.	2.250	10%
2- Cigares.	2.600	10%

¹⁸ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2018, Alger, P28.

3-Tabacs à fumer (y compris à narguilé).	682	10%
4- Tabacs à priser et à mâcher.	781	10%
6- Allumettes et briquets.	20%	

Source : Article 25 loi de finances pour 2018.

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 : Saumon 30%, Kiwis 30%, Décaféiné 10%. Il est à signaler que la TIC constitue l'une des sources de financement du Fonds Spécial de Promotion des Exportations (FSPE).¹⁹

1.2.2.3. 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).

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

1.2.3. Impôts indirects

Un impôt indirect est un impôt collecté par une autre personne que celle qui le récupère.

1.2.3.1. Droit de Circulation

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

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

1.2.3.2. 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 :²⁰

- Ouvrages en or : 8.000 DA/hg
- Ouvrage en platine : 20.000 DA/hg
- Ouvrages en argent : 150 DA/hg

1.2.3.3. 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,

¹⁹ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2018, Alger, P29.

²⁰ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN », Edition 2018, Alger, P33.

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%.

L'Etat est exonéré de tous droits d'enregistrement pour les actes relatifs aux échanges, aux acquisitions et aux cessions de biens de toute nature ainsi qu'aux partages de ces biens avec les particuliers.²¹

1.2.3.4. Droits de Timbre

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

A titre d'exemple : Les droits de timbre applicables respectivement au passeport biométrique. (Livret <48 pages : 6000 DA, livret >48 pages 12000 DA).

²¹ Ministère des finances, Direction Générale des impôts, « *LE SYSTEME FISCAL ALGERIEN* », Edition 2018, Alger, P35.

Section 2 : Détermination du résultat fiscal

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.

2.1. Définition de 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.²²

D'une façon plus précise :

- Le résultat fiscal est le montant qui sert de base au calcul de l'imposition. Il peut s'agir de l'impôt sur le bénéfice (IBS) pour les sociétés ou de l'impôt sur le revenu Global (IRG) pour les entreprises individuelles.
- Le résultat fiscal d'une société est différent de son résultat net, tout comme le revenu fiscal d'un foyer est différent de son revenu net. Le montant de l'impôt à payer est un alors un pourcentage de ce résultat fiscal.

²² Article 140-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, 2018.

2.2. L'incidence de la mise en œuvre du système comptable financier sur la fiscalité

Les entreprises doivent respectées les définitions édictées par le plan comptable :

2.2.1. Article 06 LFC 2009 :

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

Cette mesure signifie que toutes les charges et les produits enregistrés dans les comptes sont respectivement déductibles et imposables pour peu que le code des impôts directs (CID) n'ait pas dérogé à leur déductibilité ou leur imposition.

Exemple : déduction partielle de la charge d'amortissement des véhicules de tourisme et non-imposition des dividendes (produits) perçus par une société mère.

En effet, il s'agit là de l'officialisation d'un principe déjà retenu dans la pratique de la fiscalité étant donné que toute la fiscalité directe des entreprises repose sur la comptabilité (art.139 et 152 du CID)²³

2.2.2. Article 4 LFC 2009

Limitation de la prise en charge des produits réalisés dans le cadre d'un contrat à long terme à la seule méthode de l'avancement.

Pour l'exécution d'un contrat de travaux d'une durée excédant une année (construction d'un bâtiment, autoroute...), l'entreprise a le choix de comptabiliser son chiffre d'affaires au cours de chacune des années de sa réalisation (méthode de l'avancement) ou bien au cours de l'année de la livraison de l'ouvrage (méthode d'achèvement).

Dans la première méthode, l'entreprise comptabilise son chiffre d'affaires au fur et à mesure de la réalisation du bien (ex : immeuble) ou de la prestation (ex : formation).

Les situations des travaux établis périodiquement (mois ou trimestre) constituent, entre autres, des pièces à la comptabilisation et même aux déclarations du G50.

Les Bénéfices sont dans ce cas déclarés à raison du chiffre d'affaires constaté au cours d'un exercice.²⁴

Dans la seconde méthode en revanche l'entreprise ne constate son chiffre d'affaire qu'au terme de la réalisation de l'ouvrage, entraînant ainsi deux lourdes conséquences :

²³ Comment établir sa liasse fiscale, le passage du RC au RF, P12.

²⁴ Comment établir sa liasse fiscale, le passage du RC au RF, P13

Violation du principe comptable de séparation des exercices et, sur le plan financier, une charge d'impôt supportée sur un seul exercice mais se rapportant à plusieurs années.

Par cette mesure,

« Le bénéfice imposable, pour les contrats à long terme qui portent sur la réalisation de biens, de services ou d'un ensemble de bien ou services dont l'exécution s'étend sur au moins deux périodes comptables ou exercices, est acquis exclusivement sur la méthode comptable à l'avancement »

Quel que soit le type de contrats : contrat a forfait ou contrat a régie.

Cette mesure de la LFC 2009 impose une comptabilisation à l'avancement et non pas à l'achèvement. La loi dispose, par ailleurs, une obligation légale d'avoir dans le cadre de ses dispositions les outils de gestion, de système de calcul de couts et de contrôle interne permettant de valider le pourcentage d'avancement et de réviser, au fur et à mesure de l'avancement, les estimations de charges et de résultats.

La mesure a pour but d'inciter les entreprises de constructions à tenir une comptabilité de cout et exclure la provision pour perte à terminaison du droit à déduction.

Le bénéfice des entreprises de promotion immobilière est, en principe, dégagé suivant la méthode de comptabilisation des charges et produits des opérations à l'avancement.

2.2.3. Article 5 LFC 2009

Autorisation de constater en charge un bien de valeur HT n'excèdent pas 30.000DA / obligation d'enregistrer un actif acquis gratuitement pour sa valeur vénale/ précision sur le principe de provisionnement des pertes.

Cette disposition vise à simplifier la prise en charge comptable et fiscale des éléments de faible valeur et réduire ainsi les contraintes liées à la gestion et au suivi des biens amortissables.

Par ailleurs, les règles d'usages auxquelles fait références l'article 141-3 CIDTA, en matière d'amortissement, a été modifié. La disposition renvoie désormais aux taux « prévus par voie réglementaire ».

2.2.4. Article 8 LFC 2009

Résorption des frais préliminaires :

- 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.
- La législation fiscale en vigueur ne prévoit pas de traitement fiscal spécifique des frais préliminaires.

- Cet aspect est toutefois traité par le PCN qui prévoyait leur résorption dans un délai maximum de cinq ans alors que le nouveau référentiel comptable prévoit leur résorption immédiate.
- Pour éviter d'exposer cette charge intégralement sur l'exercice 2010, soit la totalité des frais.
- Préliminaires en attente de résorption au 31/12/2009, la LFC prévoit de maintenir le plan initial de résorption de cette charge.²⁵

2.2.5. Article 10 LFC 2009

- Imposition de la plus-value pour la réévaluation d'immobilisations ;
- La plus-value résultant de la réévaluation d'immobilisations à la date d'entrée du nouveau système comptable et financier sera rapportée au résultat fiscal dans un délai maximum de cinq ans ;
- Le supplément des dotations aux amortissements dégagés des opérations de réévaluations sera rapporté au résultat de l'année.²⁶

2.3. Traitement des différentes charges déductibles

Pour la déduction des charges on doit respect les conditions posées par la législation fiscale, et dont le non-respect entraine la réintégration de ces charges dans le résultat imposable.

Les charges qui ne sont pas admises en déduction devront être réintégrées au résultat comptable pour la détermination du résultat fiscal. Ainsi que les charges déductibles peuvent être en deux parties, les charges décaissables et les charges non décaissables.

2.3.1. Les Charges décaissables

Une charge décaissable est une charge qui donne lieu à une sortie d'argent et qui a donc un impact direct sur la trésorerie de l'entreprise, parmi ces charges on peut distinguer :

Les consommations, les frais de personnel, les frais financiers, impôt et taxe, les frais de location, Les frais de recherche et de développement, dépenses relatives aux investissements, cadeaux, dons, frais de publicité, les frais de sponsoring et parrainage.

2.3.1.1. 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

²⁵ Comment établir sa liasse fiscale, le passage du RC au RF, P15

²⁶ Comment établir sa liasse fiscale, le passage du RC eu RF, P18

des marchandises matières et fournitures est constitué du prix d'achat et des frais d'acquisition (frais de transport, taxes non récupérables...etc.) »²⁷

2.3.1.2. 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.

2.3.1.3. 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.

2.3.1.4. Impôts et taxes

Les impôts et taxes supportés par l'entreprise peut être inclus dans ses charges déductibles pour la détermination du résultat fiscal.

Les impôts non déductibles doivent être réintégrés au bénéfice imposable lorsque leur montant a diminué le bénéfice comptable.

Lorsqu'ils sont déductibles, les impôts doivent, en règle générale être soustraits des résultats de l'exercice au cours duquel ils ont été mis en recouvrement.

A) Les impôts déductibles Sont des impôts à déduire du résultat fiscal, qui sont :²⁸

- Les droits d'enregistrement ;
- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) ;

²⁷ BELAMIRI Khélaïf, « *Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)* », version 2012, P14.

²⁸ BELAMIRI Khélaïf, *Op.cit.*

- Impôt sur le Bénéfice de l'Entreprise
- L'impôt sur le revenu global (IRG)
- 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 :²⁹

- 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.
- La Taxe de formation et apprentissages

2.3.1.5. 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.

2.3.1.6. Frais de recherche et de développement

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. Sont déductibles du revenu ou du bénéfice imposable, jusqu'à concurrence de dix pour cent (10%) du montant de ce revenu ou bénéfice, dans la limite d'un plafond de cent millions de dinars (100.000.000 DA), les dépenses engagées dans le cadre de la recherche développement au sein de l'entreprise, à condition que le montant admis en déduction soit réinvesti dans le cadre de cette recherche.³⁰

2.3.1.7. Dépenses relatives aux investissements

Les dépenses relatives aux investissements sont déductibles directement à l'exploitation. En principe les logements de fonctions, à l'exception des logements d'astreinte,

²⁹ BELAMIRI Khélaïf, *Op.cit.*

³⁰ Article 171 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.2018.

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.

2.3.1.8. Cadeaux, dons et frais de publicité

Pour se faire connaître, développer ses relations publiques, l'entreprise peut engager des publicistes sur différents supports, les frais de réception, 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 :³¹

- Les cadeaux de toute autre nature, à l'exclusion de ceux ayant un caractère publicitaire lorsque leur valeur unitaire ne dépasse pas 500 DA ;
- Les subventions 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 d'un million de dinars 1.000.000 DA ;
- Les frais de réception, y compris les frais de restaurant, d'hôtel et de spectacle, à l'exception de ceux dont les montants engagés sont dûment justifiés et liés directement à l'exploitation de l'entreprise.
- Les charges, remplissant les conditions de déductibilité, dont le paiement est effectué en espèce lorsque le montant de la facture excède trois cent mille dinars (300.000 DA) en TTC.³²

2.3.1.9. Sponsoring et parrainage

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

2.3.2. Les charges non décaissables

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:

2.3.2.1. Les amortissements

³¹ Article 169-1 du code des impôts directs et taxes assimilées.2018.

³² Article 10 de loi de finance 2018.

³³ Article 169-2 du code des impôts directs et taxes assimilées.2018

L'amortissement est la constatation comptable et annuelle de la perte de valeur des actifs d'une entreprise subie du fait de l'usure, du temps ou de l'obsolescence. L'amortissement permet d'étaler le coût d'une immobilisation sur sa durée d'utilisation.

Les actifs d'une société sont inscrits au bilan pour leur valeur nette comptable, soit leur valeur d'achat lors de leur entrée au bilan. Néanmoins, cette valeur ne correspond plus à la réalité les années suivantes, puisque les actifs perdent de leur valeur au fil du temps. L'amortissement permet ainsi de constater, tous les ans, dans la comptabilité, la perte de valeur de la valeur comptable.

- L'amortissement enregistré chaque année vient en déduction du bénéfice imposable ;
- L'amortissement peut être linéaire ou dégressif selon le choix opéré par l'entreprise ;
- L'amortissement linéaire permet de déduire une annuité constante chaque année ;
- L'amortissement dégressif permet de déduire un amortissement plus élevé au cours des premières années.

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 :³⁴

- Est applicable de plein droit, pour toutes les immobilisations, le système d'amortissement linéaire.
- Toutefois, l'amortissement des équipements concourant directement à la production au niveau des entreprises autres que les immeubles d'habitation, les chantiers et les locaux servant à l'exercice de la profession, peut être calculé suivant le système d'amortissement dégressif.
- L'amortissement dégressif est également applicable aux entreprises du secteur touristique pour les bâtiments et locaux servant à l'exercice de l'activité de tourisme.
- L'amortissement dégressif s'applique annuellement sur la valeur résiduelle du bien à amortir.
- Les coefficients utilisés pour 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.
- Pour bénéficier de l'amortissement dégressif, les entreprises susvisées soumises au régime d'imposition d'après le bénéfice réel doivent obligatoirement opter pour ce type d'amortissement. L'option qui est irrévocable pour les mêmes immobilisations doit être

³⁴ Article 174-2 du code des impôts directs et taxes assimilées.2018.

formulée par écrit lors de la production de la déclaration des résultats de l'exercice clos.

- La liste des équipements susceptibles d'être soumis à l'amortissement dégressif, est établie par voie réglementaire.
- Pour les biens figurant sur la liste prévue à l'article précédent, l'amortissement dégressif est calculé sur la base du prix d'achat ou de revient.
- Par ailleurs, les entreprises peuvent procéder à l'amortissement de leurs investissements suivant le système d'amortissement progressif.
 - L'amortissement progressif est obtenu en multipliant la base amortissable par une fraction admettant comme numérateur le nombre d'années correspondant à la durée d'utilisation déjà courue, et comme dénominateur $n(n + 1)$; "n", étant le nombre d'années d'amortissement.
 - Les entreprises doivent, pour bénéficier de ce système d'amortissement, joindre une lettre d'option à leur déclaration annuelle.

L'option pour l'amortissement progressif exclut, en ce qui concerne les investissements qui y sont soumis, la pratique d'un autre type d'amortissement.

- **Véhicules de tourisme :** Toutefois, 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.
- Ce plafond de 1.000.000 DA ne s'applique pas lorsque le véhicule de tourisme constitue l'outil principal de l'activité de l'entreprise.³⁵
- **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 dont le montant hors taxe n'excède pas 30.000 DA peuvent être constatés comme charge déductible de l'exercice de leur attachement.³⁶

2.3.2.2. Les provisions

La provision est définie par la doctrine comme étant la fraction de bénéfice que l'entreprise met de côté en vue de faire face ultérieurement, soit à une dépréciation d'un élément de l'actif, soit à une perte ou charge, dont l'objet est, nettement, précisé et qui n'est pas encore effective à la clôture de l'exercice mais que des événements en cours rendent probable.

³⁵ Article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilés.2018

³⁶ Article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilés.2018

Les provisions constituées en vue de faire face à des charges et des pertes de valeurs sur compte de stocks et de tiers nettement précisées et que des événements en cours rendent probables, à condition qu'elles aient été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice et figurent au relevé des provisions.³⁷

Plusieurs conditions sont exigées pour que les provisions soient déductibles fiscalement nous pouvons distinguer que :³⁸

- 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 ;
- 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.

2.4. Traitement des différents produits

Un produit correspond essentiellement à une ressource interne générée par l'activité de l'entreprise. Ils procurent un enrichissement à l'entreprise. C'est une somme reçue ou à recevoir en contrepartie de la fourniture de biens ou services par l'entreprise, en exécution d'une obligation légale par un tiers ou exceptionnellement sans contrepartie. Selon leur nature, se distinguent différents produits : Produits d'exploitation, financiers et exceptionnels. Le bénéfice imposable est déterminé d'après le résultat des opérations de toute nature, réalisées au cours de la période considérée.³⁹

2.4.1. Les ventes de marchandises et productions vendue

Une vente est considérée comme réalisée des lors que la créance de l'acheteur à l'égard du vendeur peut considérer comme « ouverte », soit par accord amiable entre les parties,

³⁷ Article 141-5 du code des impôts directes et taxes assimilées.2018.

³⁸ Article 141-5 du code des impôts directes et taxes assimilées.2018.

³⁹ CHARLOTTE DISLE ; EMMANUEL DISLE ; « *Comptabilité et information financière* » ; édition DUNOD ; paris 2016 ; P37.

notamment par la remise de la marchandise et échange du moyen de paiement, ou bien par l'établissement de la facture, soit par décision de justice.

Une vente peut donc avoir une date différente de celle de la livraison de la marchandise pour examen suivi d'acquisition ou de renvoi, ou celle du paiement de la marchandise (cas de paiement anticipé ou de vente de crédit).

Il est à signaler que pour les activités de grossistes et concessionnaires, lorsque les ventes réalisées par ces derniers sont faites en devises, les factures doivent être libellées en devises avec la mention de la contre-valeur en dinars déterminée par l'application du taux de change en vigueur au moment de la facturation. 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 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.

2.4.2. La production stockée

Les stocks représentent d'une part, les biens acquis par l'entreprise soit pour être revendus en l'état, soit pour être incorporés aux produits fabriqués, d'autre part; les biens produits par l'entreprise elle-même et qui sont destinés à la revente ou à un usage interne (livraison à soi-même). L'évaluation des stocks obéit strictement aux règles comptables en vigueur.

Les stocks sont des actifs :⁴⁰

- Détenus pour être vendus dans le cours normal de l'activité ;
- En cour de production pour une telle vente ;
- Sous forme de matières ou de fournitures devant être consommées au cours du processus de production ou de la prestation de services.

La valeur nette de réalisation est le prix de vente estimé dans le cour normale de l'activité, diminué des couts estimés pour l'achèvement et des couts estimés nécessaires pour réaliser la vente.

Les stocks matières et fournitures sont valorisés en entrée le cout d'acquisition et en sortie par :

- La méthode du cout Moyen Pondéré (CMP) ;
- La méthode du premier entré-premier sorti (FIFO) ;
- La méthode du dernier arrivé, premier sorti (LIFO).

⁴⁰ ROBERT OBERT ; « *Pratique des normes IFRS : Comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP* » ; 4^{ème} édition DUNOD ; Paris 2008 ; P259, 260.

2.4.3. 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.

2.4.4. 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. 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).⁴¹

2.4.5. Les dégrèvements d'impôts

Un dégrèvement désigne une décharge d'impôt accordée à un contribuable par le fisc soit pour des raisons légales, soit par bienveillance.

Le dégrèvement d'impôt peut être total ou partiel. Il peut être décidé d'office par l'administration fiscale ou faire suite à un recours gracieux. 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.

2.4.6. 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.

2.4.7. Les revenus fonciers

Nous pouvons distinguer trois hypothèses :⁴²

⁴¹ T. ZITOUNE, F. GOLIARD, « *Droit fiscal des entreprises* », édition GALINO, Paris 2005, P 97.

⁴² T. ZITOUNE, F. GOLIARD, *Op.cit.* P 94.

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

2.4.8. Travaux d'entreprise

Les 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, les 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.

2.4.9. 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.⁴³

2.4.10. 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.

⁴³ Article 144 du code des impôts directs et taxes assimilés.2018.

La plus-value est la différence positive entre le prix de cession et la valeur d'origine diminuée des amortissements pratiqués. Il convient de distinguer deux sortes de plus-values à savoir les plus-values réalisées par les particuliers à l'occasion de la cession à titre onéreux de biens immobiliers bâtis ou non bâtis étaient soumises à l'IRG dans la catégorie plus-values.

Les plus-values professionnelles sont celles qui se rattachent à l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale, non commerciale ou agricole. Elles sont imposables soit à l'IRG dans les catégories de « Bénéfice Industriel et commerciale (BIC), et Bénéfice Non Commerciale (BNC) ou bénéfice agricole » selon le cas, soit à l'IBS.⁴⁴

L'administration fiscale a introduit un régime spécifique pour l'imposition des plus-values :⁴⁵

- Par dérogation aux dispositions de l'article 140-1, les plus-values provenant de la cession de biens faisant partie de l'actif immobilisé sont imposées différemment, selon qu'elles sont à court terme ou à long terme ;
- Les plus-values à court terme proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis trois (03) ans ou moins ;
- Les plus-values à long terme sont celles qui proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis plus de trois (03) ans ;
- Sont également assimilées à des immobilisations, les acquisitions d'actions ou de parts ayant pour effet d'assurer à l'exploitant la pleine propriété de 10% au moins du capital d'une tierce entreprise ;
- Sont considérées comme faisant partie de l'actif immobilisé, les valeurs constituant le portefeuille des entrées dans le patrimoine de l'entreprise depuis deux (02) ans au moins avant la date de la cession.
- Le montant des plus-values provenant de la cession partielle ou totale des éléments de l'actif immobilisé dans le cadre d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou dans l'exercice d'une activité professionnelle, à rattacher au bénéfice imposable, est déterminé en fonction de la nature des plus-values telles que définies à l'article précédent :
 - S'il s'agit de plus-values à court terme, leur montant est compté dans le bénéfice imposable, pour 70 %;
 - S'il s'agit de plus-values à long terme, leur montant est compté, pour 30 %.
- **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

⁴⁴ BELAMIRI Khélaf, Opcit.

⁴⁵ Article 172 du code des impôts directs et taxes assimilés.2018.

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.

2.5. La liasse fiscale

La liasse fiscale (appelée aussi déclaration fiscale des entreprises) correspond à la déclaration de résultat que l'entreprise doit produire et transmettre à son service des impôts. Elle comporte une série de déclarations et de documents annexes pour permettre à l'administration de déterminer le résultat imposable de l'entreprise et le montant de son impôt à payer (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés). La liasse fiscale est obligatoire pour toutes les entreprises, pour aboutir au résultat fiscal, il faut à partir du résultat comptable, lui appliquer un certain nombre de rectifications. Ces rectifications se font hors comptabilité, sur un imprimé fiscal qui est celui du tableau n°9 de la liasse fiscale qui comporte deux parties :

2.5.1. Les charges à réintégrer

La réintégration fiscale annule les conséquences comptables d'une charge ou d'un produit sur le résultat fiscal d'une société. Les réintégrations concernent les charges exclues du droit à déduction. Les entrepreneurs individuels comme les sociétés soumises à l'impôt sur bénéfice (IBS) doivent réintégrer ces charges sur la liasse fiscale sont comme suite :

- 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)⁴⁶ ;

⁴⁶ Article 27 de LFC 2010.

- Loyers hors produits financiers (bailleur)⁴⁷ ;
- Impôts sur les bénéfices des sociétés (impôt exigible sur le résultat+ impôt différé) ;
- Pertes de valeurs non déductibles ;
- Amendes et pénalités ;

2.5.2. Les produits à déduire

Dans ce cas il y a :

- Plus-values sur cession d'éléments d'actifs immobilisés⁴⁸ ;
- 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 exonérés⁴⁹ ;
- Amortissements liés aux opérations de crédit-bail (Bailleur)⁵⁰ ;
- Loyers hors charges financières (Preneur)⁵¹ ;
- Complément d'amortissements.

⁴⁷ Article 27 de LFC 2010.

⁴⁸ Article 173 du code des impôts directs et taxes assimilées.2018.

⁴⁹ Article 147 bis, du code des impôts et taxes assimilées.2018.

⁵⁰ Article 27 de LFC 2010.

⁵¹ Article 27 de LFC 2010.

Conclusion du chapitre II

Dans ce chapitre, nous avons présenté la notion du résultat fiscal et sa relation avec le résultat comptable, nous avons expliqué les différentes règles fiscales applicables et leur impact sur le bénéfice fiscal, certaines charges comptables déduites en vertu de ces règles et des charges à déduire de l'assiette fiscale.

Introduction du chapitre III

Après avoir passé en revue les aspects théoriques des concepts de base de la comptabilité et de la perception fiscale et des règles comptables dans la détermination du résultat final, Nous devons maintenant compléter cela à travers une étude de cas appliquée qui soutient l'aspect théorique, cette étude a été réalisée dans une entreprise publique, c'est la Société des eaux et de l'assainissement d'Alger (SEAAL).

Dans ce chapitre, nous discuterons de la présentation de la Société des eaux et de l'assainissement d'Alger et fournirons un bref aperçu des étapes de son développement, ainsi qu'un aperçu de ses différents départements.

L'aspect principal de cette étude appliquée est la connaissance des étapes et des règles utilisées dans le passage du résultat comptable au résultat fiscal, en fonction du travail et des résultats de l'entreprise et de sa méthode de détermination du résultat final net de l'exercice.

Section 1 : Présentation générale de l'entreprise de SEAAL**1.1. Historique sur la SEAAL**

Depuis des années, les autorités algériennes et SUEZ Environnement cherchaient ensemble le meilleur dispositif pour régler les problèmes de l'alimentation en eau et de la gestion de l'assainissement à Alger, la solution a pour nom SEAAL. Le projet a été initié en octobre 2002, puis formalisé par un protocole d'accord signé en février 2003 par l'Algérienne des Eaux (ADE), l'office National de l'Assainissement (ONA), et SUEZ Environnement après validation du Conseil des Ministres.

Le diagnostic opérationnel a alors commencé, en étroite collaboration avec les cadres de L'ONA et de L'ADE. Deux axes de travail en découlent :

La modernisation des infrastructures et des systèmes et la distribution de l'eau 24 h /24.

Cette approche et les budgets prévisionnels associés sont ensuite validés par un comité interministériel en mai 2004. Le choix est fait de réunir en une structure commune les services de l'eau et de l'assainissement de la ville d'Alger.

La structure retenue à cet effet est une société par actions (SPA), la Société des Eaux et d'Assainissement d'Alger (SEAAL) dont les actionnaires sont à 50/ chacun L'ADE et L'ONA.

Les phases de négociation se poursuivent ensuite jusqu'à la signature du contrat le 28 novembre 2005, qui marque le début de la mise en œuvre opérationnelle du projet.

Ce contrat de partenariat repose sur les lignes d'action suivantes. D'abord, la mobilisation et le transfert du savoir-faire de SUEZ Environnement ainsi qu'un effort soutenu de formation des équipes locales. Ensuite, la poursuite par l'Etat algérien d'un programme d'investissements de 200 millions d'euros par an, soit 18 milliards de dinars, en particulier pour la formation du personnel, la modernisation des outils de gestion, la rénovation et l'extension des réseaux.

Enfin, un engagement commun est pris sur des objectifs concrets et ambitieux d'amélioration du service, notamment une desserte 24 h / 24 dans un délai de 3 ans et ½.

Ce contrat évolutif ouvre la voie, à l'issue d'une période de 5 ans, à la possibilité d'un partenariat renforcé.

1.2. Présentation de la SEAAL

L'établissement de production et de distribution de l'eau et de l'assainissement d'Alger a été initié en Octobre 2002, puis formalisé par un protocole d'accord signé en Février 2003 par l'Algérienne des eaux (ADE), l'office national de l'assainissement (ONA), et SUEZ environnement après validation du conseil des ministres. Le diagnostic opérationnel alors

commencé, en étroite collaboration avec les cadres de L'ONA et de L'ADE. Deux axes de travail en découlent : la modernisation des infrastructures et des systèmes et la distribution de l'eau.

- **Première expérience**

SEAAL (Société des eaux et de l'assainissement), Signature de l'ordre de service le 1^{er} mars 2006 et Emménagement de la DG au 3^e étage de la direction régionale ADE à Kouba. Inscription au registre du commerce le 28 mars 2006.

1.3. Les missions et le rôle de SEAAL

1.3.1. Les missions et objectifs

La société SEAAL a de très grands objectifs et ambitions qui se résument comme suit :

- Assurer un service continu de distribution de l'eau 24h/24h ;
- Moderniser le service de l'eau (la production, le traitement, le transfert, le stockage et la distribution de l'eau potable) ;
- Remettre à niveau et faire fonctionner le service de l'assainissement (la collecte des eaux usées et des eaux pluviales de type urbain, leur relevage, leur transport, leur épuration, leur rejet et leur réutilisation) ;
- Moderniser le service clientèle ainsi que la gestion correspondante de la relation des abonnés (facturation, recouvrement, réclamations, ...) ;
- Gérer efficacement le patrimoine ;
- Se doter d'une organisation moderne et adéquate (procédures de gestion, formation...) et développer les ressources humaines ;
- Motiver le personnel et le faire adhérer aux ambitions du projet.

1.3.2. Le Rôle

Cette société est responsable de la gestion de la distribution de l'eau potable et en même temps du réseau d'assainissement au niveau de la wilaya d'Alger.

La SEAAL tient une place très importante dans la vie des citoyens ; car elle doit les approvisionner en eau potable et gérer leur réseau d'assainissement tout en leur offrant un service clientèle exemplaire.

1.4. Organigramme

Cet figure (organigramme) signifie la présentation schématique des différentes fonctions hiérarchiques de l'entreprise de SEAAL :

Section 02 : Les étapes du passage du résultat comptable au résultat fiscal.

En tant que société des eaux et d'assainissement (*SEAAL d'Alger*) une institution économique de grande envergure industrielle et commerciale, c'est un contribuable qui est étroitement associé aux intérêts fiscaux, en particulier la DGE, cela rend la gestion fiscale au sein de l'institution très importante.

Compte tenu de la relation étroite entre pratiques comptables et pratiques fiscales, le résultat fiscal n'est qu'un résultat comptable corrigé qui valide les pratiques comptables. Ces dernières sont une traduction numérique de toutes les opérations réalisées par l'entreprise, notamment celles relatives aux recettes et aux coûts sur lesquels repose le résultat comptable d'où le résultat fiscal est calculé.

Afin d'atteindre l'objectif de cette recherche, nous allons montrer l'application de comment passer du résultat comptable au résultat fiscal et expliquer les différences qui se trouvent, et nous nous baserons dans notre étude sur les résultats de l'entreprise *SEAAL* Obtenu en 2014.

2.1. Déterminer le résultat comptable

Le résultat comptable est déterminé à partir du budget de l'établissement ou du tableau de calcul des résultats. Dans notre étude, nous nous concentrerons sur le tableau des calculs du résultat en raison de son explication détaillée et précise dans la détermination du résultat.

Tableau n° 6 : Tableau de résultats pour la société des eaux et d'assainissement à Alger au cours de l'exercice (2014).

Rubriques		2014		2013	
		DEBIT(en Dinars)	CREDIT(en Dinars)	DEBIT(en Dinars)	CREDIT(en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		6 784 506 085		6 305 044 537
	prestations de services				
	Vente de travaux		440 954 106		311 922 026
Produits annexes			1 454 211 312		1 222 135 800
Rabais, Remises, Ristournes accordés					
Chiffre d'affaire net des Rabais, remises, ristournes			8 679 671 503		7 839 102 363
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation			1 669 226 245		2 721 736 727
I-Production de l'exercice			10 348 897 748		10 560 839 090
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements		1 361 965 325		1 108 717 578	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		1 145 974 825		1 076 412 481	
Rabais, Remises, Ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale	559 716 059		680 129 204	
	Locations	44 395 621		55 481 949	
	Entretien, réparations et maintenance	213 686 130		214 295 640	
	Primes d'assurance	140 433 080		69 129 166	
	Personnel extérieur à l'entreprise	3 545 737		5 586 641	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	30 190 259		36 256 816	
	Publicité	62 376 683		59 111 272	
	Déplacements, missions et réceptions	31 403 107		30 541 816	
Autres services		529 194 596		432 152 746	
Rabais, Remises, Ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		4 122 881 422		3 767 815 309	
III-Valeurs ajoutée d'exploitation (I+II)			6 226 016 326		6 793 023 781
	Charges de personnel	5 864 222 464		5 619 199 108	
	Impôts et taxes et versements	235 703 075		362 540 622	
IV-Excédent brut d'exploitation			126 090 787		811 284 051
Autres produits opérationnels			786 502 137		630 639 812
Autres charges opérationnels		64 583 949		16 994 904	
Dotations aux amortissements		720 423 840		627 891 391	
Provision		195 083 153		821 287 015	
Pertes de valeur					
Reprise sur pertes de valeur et provisions			70 871 599		23 725 121
V-Résultat opérationnel			3 373 581	524 326	
Produits Financiers			166 490		642 920
Charges Financières		3 530 070		113 590	
VI-Résultat financier		3 363 580			529 330
VII-Résultat ordinaire (V+VI)			10 000		5000
Eléments extraordinaires (produits)					
Eléments extraordinaires (charges)					
VIII-Résultat extraordinaire		0	0	0	0
Impôts exigibles sur résultats		10 000		5 000	
Impôts différés (variations) sur résultats					
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE			0		0

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents de l'entreprise, 2014.

Nous remarquons à partir du tableau précédent qu'il existe des comptes partiels et auxiliaires qui contribuent à déterminer le résultat comptable net. Nous allons expliquer ces résultats et comment les calculer.

- **Production de l'exercice**

L'activité principale de la SEAAL est la production, distribution d'eau et l'assainissement, De ce fait elle réalise deux chiffres d'affaires :

- Chiffre d'affaires vente eau qui représente plus de 80% du chiffre d'affaires global d'un montant de : **6 784 506 085 DA (au 31/12/2014)** ;
- Chiffre d'affaires prestations et travaux d'un montant de **440 954 106 DA**, en plus de cela s'ajoute les subventions de l'Etat.

- **Consommation de l'exercice**

La consommation de la société **SEAAL au 31/12/2014** s'élève à **4 122 881 422 DA** qui est principalement représentée dans les rubriques approvisionnements et les services externes dont la sous-traitance générale qui a la grande part du montant qui s'élève à **559 716 059 DA**.

- **Valeur ajoutée de l'exploitation**

Cela signifie une richesse supplémentaire pour l'entreprise qui est déterminée par la différence entre la production et la consommation du cycle et la valeur ajoutée ont été valorisée pour un montant de : **6 226 016 326 DA**.

- **Excédent brut d'exploitation**

Représente la différence entre la valeur ajoutée, les charges de personnel, Impôts et taxes (sauf la taxe sur les bénéfices), Nous remarquons une réduction significative de la valeur ajoutée en arrivant à l'excédent d'exploitation et Cela est dû à la valeur des Charges de personnel **5 864 222 464 DA**.

- **Résultat opérationnel**

Représente l'excédent brut d'exploitation plus les produits opérationnels et les reprises sur les pertes de valeurs et provisions diminuées des charges opérationnelles et des provisions pour dépréciation et amortissement.

- **Résultat financier**

Sont calculées en soustrayant la charge financière par des produits financiers.

- **Résultat ordinaire et extraordinaire**

Le résultat ordinaire est de : **10 000 DA** qui représente le solde minimum d'imposition qui est exigé par les impôts quand l'entreprise réalise un résultat nul.

- **Résultat net (résultat comptable)**

Le résultat net est déterminé après soustraction de l'impôt sur les bénéfices du résultat,

Ce résultat est calculé par déduction des différentes charges des différents produits. Pour le cas de la SEAAL Le résultat réalisé durant l'exercice 2014 est égal à zéro (0,00), ce qui est justifié par l'écart négatif entre le coût de revient et le prix de vente.

Dans le cadre du financement de son déficit d'exploitation structurel, l'Etat accorde à la SEAAL une subvention d'Equilibre qui permet à l'entreprise de présenter un résultat comptable égale à zéro (0,00).

Après l'obtention du résultat comptable, vient le stade du traitement fiscal où cette étape concerne les ajustements nécessaires pour obtenir le résultat fiscal.

2.2. Détermination du résultat fiscal

Le résultat fiscal est calculé à partir de la relation suivante :

$$\textbf{Résultat imposable} = \textbf{Résultat comptable} + \textbf{Réintégrations} - \textbf{Dédutions}$$

Le résultat fiscal est calculé en utilisant le tableau N° 09 de la liasse fiscale qui sépare les coûts avec précision et affiche les ajustements fiscaux requis en fonction des charges déductibles pour la déduction des charges non déductibles, comme indiqué dans le tableau suivant :

Tableau n° 7 : Tableau de détermination de résultat fiscale pour la société des eaux et d'assainissement à Alger au cours de l'exercice (2014).

I-Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	0
	Perte	
II-Réintégrations		0
Charge des immeubles non affectés directement à l'exploitation		2 280 000
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		8 051 340
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductible		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		5 232 165
Provisions non déductibles		66 583 797
Amortissements non déductibles		13 124 920
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat 19%	10 000
	Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		11 307
Autres réintégrations		
Total des réintégrations		95 293 529
III-Deductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
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)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleurs) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financiers (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions		95 293 529
Totale des déductions		95 293 529
IV-Déficits antérieurs à déduire (cf,art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Résultat fiscal (I+II+III+IV)	Total des déficits à déduire	
	Bénéfice	0
	Déficit	

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents de l'entreprise,2014

- **Pour les réintégrations :** le montant global est de, détaillé comme suit :
 - Cadeaux publicitaires et selon l'**Article 169** du code des impôts directs et les taxes similaires, la limite est fixée à **500 DA** par unité, soit un montant de **6 827 930. DA** et cadeaux de toute autre nature s'élèvent à **1 223 410.26 DA** (totalement réintégré).
 - Les provisions non déductibles s'élèvent à **66 583 797 DA**, il s'agit en outre les provisions congés payés et charges patronale congé payé, provisions des œuvres sociales congé payé et provision sur indemnités de départ à la retraite.
 - Les amortissements non déductibles selon l'**Article 141-3** du code des impôts directs et les taxes similaires, la limite est fixée à 1 000 000 DA qui représentent par la dépréciation des véhicules de tourisme dépassant le plafond de **13 124 920 DA**.
 - Les charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation s'élève à **2 280 000 DA**.
- **Pour les déductions :** Nous remarquons à travers le tableau que la valeur des déductions est égale au montant des réintégrations, il s'agit de la quote part de la subvention d'équilibre affectée au montant des réintégrations pour le but d'avoir un résultat fiscal nul. Pour la détermination de son résultat fiscal, **SEAAL** réintègre les charges non déductibles neutralisées par la subvention d'équilibre.

Tableau n° 8 : Tableau des montants à réintégrer arrêter au 31/12/2014 :

REINTEGRATIONS			
N° CPTE	MONTANT COMPTABILISE	LIMITE AUTORISEE	MONTANT A REINTEGRER
AMORTISSEMENTS			
Véhicules de tourisme	53 125 330,60	1 000 000,00	13 124 919,63
PROVISIONS NON DEDUCTIBLES			
Provision congés payés	51 539 715,90	-	51 539 715,90
Provision charges patronale congés payé	13 400 326,12	-	13 400 326,12
Provision O,S congés payés	1 030 794,31	-	1 030 794,31
Provision IDR	132 554 633,00	-	132 554 633,00
Loyés immeubles non affectés directement à l'exploitation	2 280 000,00	-	2 280 000,00
Sponsoring Sportif & culturel association handicapé	250 000,00	10% CA /MAX 30 0	-
Cotisations et Dons non déductibles	550 000,00	1 000 000,00	-
Amendes et Penalties non déductibles	11 306,58	-	11 306,58
Cadeaux de toute autre nature	1 223 410,26	-	1 223 410,26
Quote part des Cadeaux publicitaires non déductibles	7 827 930,00	500 DA / Unité max	6 827 930,00
Taxes formation & apprentissage	5 232 164,72	-	5 232 164,72
Taxes des véhicules dépassant			
IBS non déductible	10 000,00	-	10 000,00
REINTEGRATIONS			95 293 527,86

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents de l'entreprise, 2014

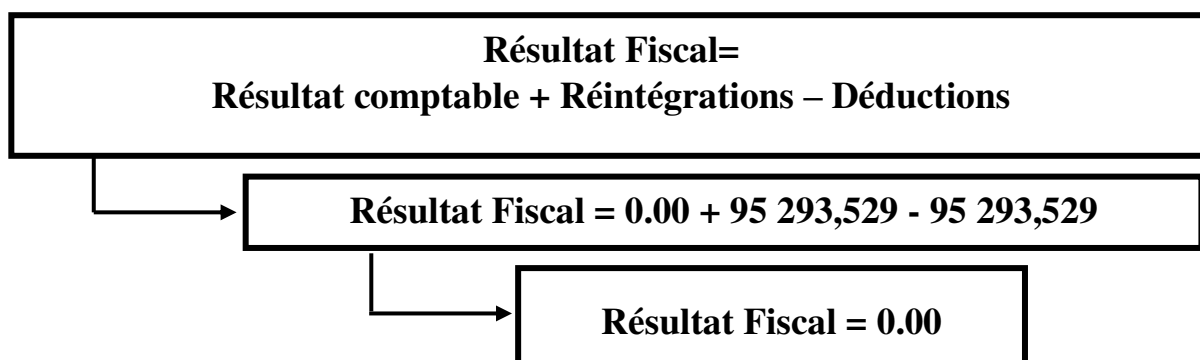
- Pour la Quote part des Cadeaux publicitaires non déductible : le montant comptable est de **7 827 930 DA**, ainsi le montant total à réintégrer s'élève à **6 827 930 DA**.

Tableau n°9 : Tableau des Amortissements des véhicules touristiques arrêter au 31/12/2014 :

Année	Nombre de Véhicule Touristique	Montant d'achat	Cumul antérieur comptable	Dotation comptable	VNC	Mantant d'Achat supérieur à 1000.000,00 DA	Amortissement à déduire >1000.000,00DA
2006	95	141 167 008,90	141 167 008,90	0	0	46 167 008,90	0
2007	24	30 667 188,73	30 667 188,73	0	0	6 667 188,73	0
2008	13	17 068 217,99	17 068 217,99	0	0	4 068 217,99	0
2009	3	3 716 999,64	3 035 549,71	681 449,93	0	716 999,64	131 449,93
2010	2	2 588 000,26	1 942 772,79	517 600,05	127 627,42	588 000,26	117 600,05
2011	5	6 160 000,01	2 737 959,46	1 232 000,00	2 190 040,55	1 160 000,01	232 000,00
2012	1	3 900 000,00	976 602,74	780 000,00	2 143 397,26	2 900 000,00	580 000,00
2013	189	249 289 731,82	20 501 952,95	49 857 946,37	178 929 832,50	60 289 731,82	12 057 946,36
2014	1	1 117 500,00	0	56 334,25	1 061 165,75	117 500,00	5 923,29
Total	333	455 674 647,35	218 097 253,27	53 125 330,60	184 452 063,48	122 674 647,35	13 124 919,63

Source : Etabli par nos propres soins à partir des documents de l'entreprise, 2014

Après l'application du traitement fiscal su-cité, le résultat fiscal ou le gain fiscal est calculé comme suit :



Après l'étude de notre cas pratique on a constaté que la Société SEAAL est en situation de déficit par rapport à son résultat nul. Donc on a suggéré les points suivants :

- Réduire les différentes charges tels que (les cadeaux publicitaires, charges de formations, charges liées au véhicules de tourismses...etc). Le fait que c'est une entreprise subventionné par l'état elle doit travailler en sorte de supprimer certains avantages dont bénéficie le personnel, afin de sortir de la situation de déficit structurel.
- Effectuer des investissements dans le cadre de son activité afin de faire en sorte d'améliorer le résultat de l'entreprise

Les limites

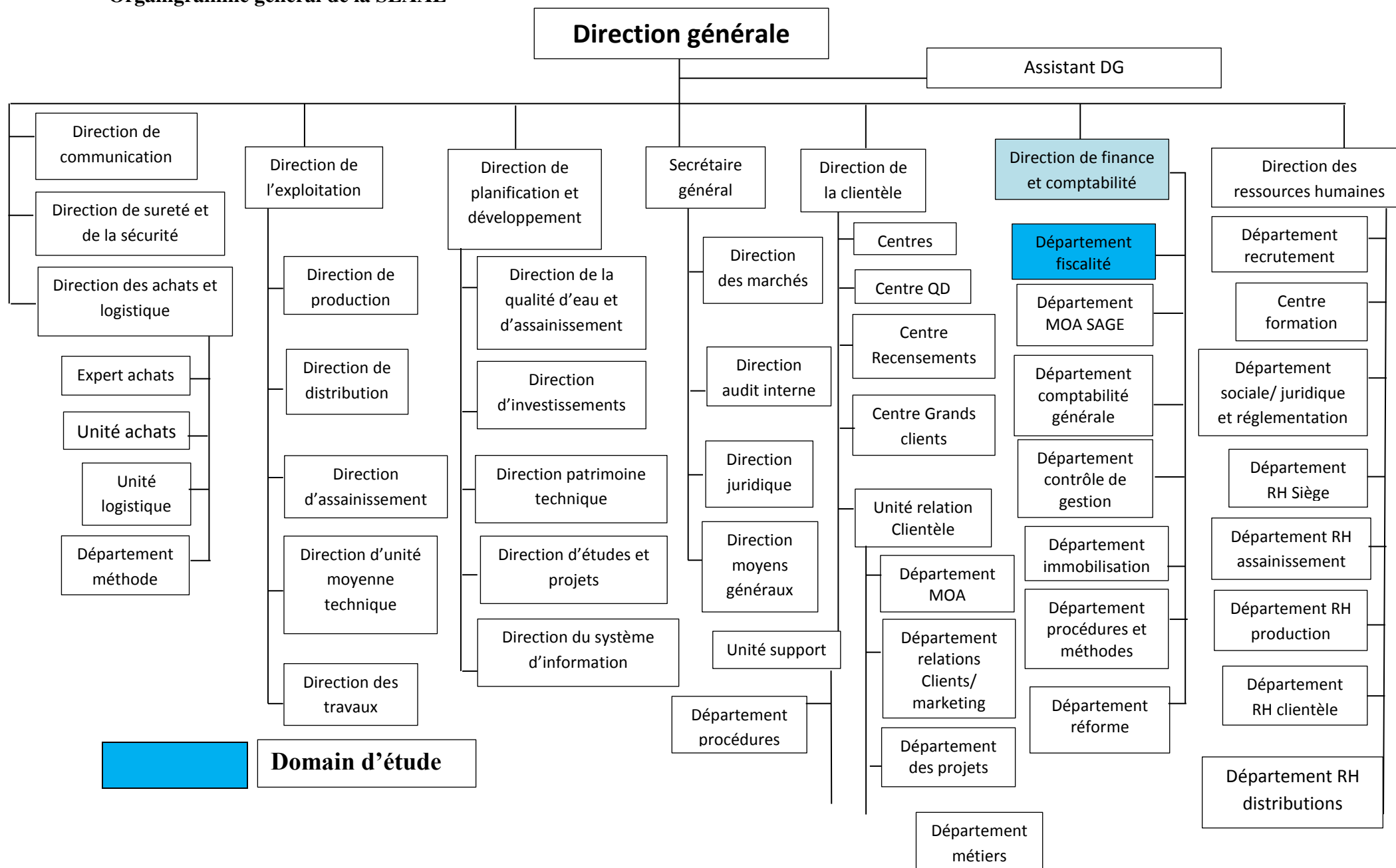
Au cours de notre travail on a rencontré les difficultés suivantes :

- La difficulté de poser la main sur tous les documents internes de l'entreprise.
- La difficulté de collecter les informations pertinentes de l'entreprise.

Conclusion du chapitre III

A partir de notre étude, nous pouvons conclure qu'il existe toujours des différences entre la comptabilité et la fiscalité en matière de principes, A 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.

Organigramme général de la SEAAL



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 : « *Comment passer d'un bilan comptable à un bilan fiscal ?* ». Afin de répondre à cette question, nous avons traité un cas d'une société publique « SEAAL d'Alger ». 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 **SEAAL à Alger**, 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.

Ouvrages

1. BELAMIRI Khélaïf, « Guide fiscal : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) » 1^{er} édition, version 2012.
2. BENREJDAL.M, « Du plan comptable national au système comptable financier », édition DAR EL HANA, Alger, 2009.
3. Brun Stéphan, « IAS/IFRS : Les normes internationales d'information financière », 2006.
4. CHARLES AIME, MARC ROCHEDY, « Aide-mémoire, Droit fiscale », 14^{ème} édition, DALLOZ, Paris 2016.
5. CHARLOTTE DISLE ; EMMANUEL DISLE ; « Comptabilité et information financière » ; édition DUNOD ; Paris 2016.
6. COLASSE Bernard, « Les fondements de la comptabilité », Collection Repères, édition La Découverte, 2007.
7. Collectif EPBI « Système Comptable Financier ».
8. CYRILLE MANDOU, Comptabilité générale de l'entreprise, Instruments et procédures.
9. DISLE.C, MAESO.R, MEAU.M, « Introduction à la comptabilité : Manuel et applications », édition Francis LEFEBVRE, DUNOD, Paris 2012.
10. EMARD.G, MERLE.B et RUEFF.N, (2004), « Normes IAS/IFRS Que faut-il faire ? comment s'y prendre ? », édition d'organisation, Paris 2004.
11. EMMANUEL DIESEL, JACQUES SARAF, « Gestion fiscale », 13^{ème} édition DUNOD, Paris 2013.
12. FRANCOIS GOLIARD, « Droit fiscal général : les points clés qu'il faut connaître en matière d'impôt », édition GUALINO, Paris 2017.
13. GARMILIS. A, « Comptabilité financière », édition DUNOD, Paris 2002.
14. HAMMADOU Ibrahim, TESSA AHMED, « cours, applications et travaux dirigés : Fiscalité de l'entreprise », Alger 2011.
15. 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.
16. LEFEBVRE. F, « Mémento pratique comptable », 21^{ème} édition, Economica, Paris 2002.
17. Michel Hamon, ANBDD Nantes, Comptabilité et gestion de l'entreprise.
18. NEGRIN.O « Une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze », in Revue de droit public, 2008, N° 01.
19. OBERT Robert, « Pratique des normes IFRS : comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP », édition DUNOD, Paris 2006.
20. T. ZITOUNE, F. GOLIARD, « droit fiscal des entreprises », édition GALINO, Paris 2005.
21. TAZDAIT Ali, « maîtrise du système comptable et financier », 1^{ere} édition ACG, Alger 2009.

Textes réglementaires

1. Code des impôts directs, et taxe assimilées 2018.
2. Code des Taxe sur le Chiffre D'affaire, 2017.
3. Journal officiel 2007.
4. Journal officiel 2009.
5. Journal officiel 2012.
6. La loi de finance pour 2018.
7. La loi de Finances Complémentaire 2010.
8. Ministre des finances, Direction Générale des impôts, « Le système fiscale Algérien », édition 2018.

Manuels

1. Collectif EPBI, Système Comptable Financier.
2. Comment établir sa liasse fiscale, le passage du RC au RF.

Sites Web

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

Liste des tableaux et figures

N°	Titre du tableau	N° de page
N°01	Classification des normes IAS/IFRS	16
N°02	Critères de reconnaissance d'un actif et passif d'impôt différé	23
N°03	Barème progressif (IRG)	52
N°04	Le taux d'imposition (Patrimoine)	58
N°05	Tableau d'imposition (Taxe Intérieure de Consommation)	60
N°06	Tableau de détermination du résultat fiscal pour la société des eaux et d'assainissement d'Alger au cours de l'exercice 2014	87
N°07	Tableau de détermination de résultat fiscal pour la société des Eaux et d'assainissement d'Alger au de l'exercice 2014	90
N°08	Tableau des montants à réintégrer arrêté au 31/12/2014	91
N°09	Tableau des Amortissements des véhicules touristiques arrêté au 31/12/2014	92
Figures		
N°01	Organigramme de la Société d'Eaux et d'assainissement d'Alger	85

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	Evénements postérieurs à la date de clôture
IAS 11	Contrat de construction
IAS 12	Impôts sur le résultat
IAS 14	Information sectorielle
IAS 16	Immobilisations corporelles
IAS 17	Contrat de location-financement
IAS 18	Produits des activités ordinaires
IAS 19	Avantages au personnel
IAS 20	Comptabilisation des subventions publiques et information à fournir sur l'aide publiques
IAS 21	Effet des variations des cours des monnaies étrangère
IAS 23	Couts 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))			
Ecart de réévaluation			
Ecart 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.			

Source : Journal officiel N°19 du 25 mars 2009

Annexes N° 08

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

[illegible]

Désignation de l'entreprise :	Activité
.....	Adresse
.....	
.....	
.....	
.....	

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			0,00		0,00
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			0,00		0,00
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		0,00		0,00	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I–II)			0,00		0,00
Charges de personnel					
Impôts et taxes et versements assimilés					
IV-Excédent brut d'exploitation			0,00		0,00

--

N.I.F														
-------	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

--	--	--	--	--	--

Désignation de l'entreprise :	
.....	Activité
.....	Adresse
.....	

Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		0,00		0,00
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier		0,00		0,00
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		0,00		0,00
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire		0,00		0,00
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		0,00		0,00

(*) À détailler sur état annexe à joindre.

Annexes N° 10

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

[illegible]

Désignation de l'entreprise :

Activité

Adresse

Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		0,00		0,00
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		0,00		0,00
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		0,00		0,00

(*) À détailler sur état annexe à joindre.

Annexes N° 11

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

--	--

Désignation de l'entreprise :	Activité
.....	Adresse
.....	
.....	
.....	
.....	

Exercice du		au	
-------------	--	----	--

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice	
		Perte	
II. Réintégrations			
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			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat		
	Impôt différé (variation)		
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			
Autres réintégrations (*)			
Total des réintégrations			0,00
III. Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)			
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)			
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)			
Complément d'amortissements			
Autres déductions (*)			
Total des déductions			0,00
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 20			
Déficit de l'année 20			
Déficit de l'année 20			
Déficit de l'année 20			
Total des déficits à déduire			0,00
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice		
	Déficit		

Table des matières

Remerciements.

Dédicaces.

Sommaire.

Liste des abréviations.

Introduction générale..... 01

Chapitre I : Le système comptable financier algérien

Section 1 : Présentation du système comptable financier..... 05

1.1. La normalisation comptable : Base de l'élaboration du SCF..... 05

1.2. Les objectifs de la normalisation comptable 05

1.3. La mise en place du système comptable financier en Algérie 06

1.4. Cadre conceptuel 07

1.4.1. L'application du SCF 07

1.4.2. Les principes et conventions utilisés par le SCF..... 08

1.4.2.1. Méthodes comptables, comptabilité et états financiers 08

1.4.2.2. Les hypothèses sous-jacentes à la préparation des Etats financiers 09

1.4.3. Les principes comptables fondamentaux 10

1.4.4. Caractéristiques qualitatives de l'information financière..... 13

1.5. Définition des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges . 14

1.5.1. L'actif 14

1.5.2. Le passif 14

1.5.3. Les capitaux propres 15

1.5.4. Les produits 15

1.5.5. Les charges 15

1.6. Les normes comptables du SCF 15

1.6.1. Les stocks (IAS 2) 16

1.6.1.1. Définition des stocks 16

1.6.1.2. Evaluation des stocks 16

1.6.1.3. Méthodes de valorisation 17

1.6.1.4. Comptabilisation	17
1.7. Les immobilisations corporelles et incorporelles (IAS 16 et IAS 38)	17
1.7.1. Définition des immobilisations corporelles et incorporelles	18
1.7.2. Le coût d'une immobilisation	18
1.7.3. Durée et mode d'amortissement	18
1.7.3.1. Les modes d'amortissement	18
1.7.3.2. La comptabilisation de l'amortissement	21
1.8. Impôts sur le résultat (IAS 12)	22
1.8.1. Présentation de la norme relative à l'impôt sur le résultat	22
1.8.1.2. Les charges d'impôts	22
1.8.2. Les provisions (IAS 37)	24
1.8.2.1. Définition des provisions	24
1.8.2.2. Evaluation des provisions	24
1.8.2.3. Remboursements	24
1.8.2.4. Les pertes opérationnelles futures	25
1.9. Comptabilisation des subventions publiques et information à fournir sur l'aide Publique (IAS 20)	25
1.9.1. Définition des subventions publiques	25
1.9.2. Comptabilisation des subventions	25
1.9.3. Remboursement des subventions publiques	25
1.10. La nomenclature et le fonctionnement des comptes du SCF	26
1.10.1. Principes du plan des comptes	26
1.10.2. Le cadre obligatoire des comptes	26
1.11. Les états financiers	27
1.11.1. Le bilan	27
1.11.2. Le compte de résultat	28
1.11.3. Tableau des flux de trésorerie	29
1.11.4. Etat de variations des capitaux propres	30
1.11.5. L'annexe	30
Section 2 : Elaboration du résultat comptable	31
2.1. La notion du résultat selon les différentes approches	31
2.1.1. L'approche comptable	31

2.1.2. L'approche Economique	32
2.1.3. L'approche financière	32
2.1.4. L'approche fiscale	32
2.2. Les différentes méthodes de calcul du résultat	32
2.2.1. L'approche du bilan	33
2.2.2. L'approche du compte de résultat	33
2.3. Les travaux de régularisation de fin d'exercice	34
2.3.1. L'inventaire extra comptable et les opérations de régularisation	35
2.3.2. L'inventaire des immobilisations	35
2.3.3. L'inventaire des stocks	35
2.3.3.1. La régularisation des stocks	36
2.3.3.2. Constitution de dépréciation des stocks	37
2.4.4. Provision pour dépréciation des créances	38
2.4.5. La comptabilisation de la provision pour risque et charges	40
2.4.6. Régularisation des comptes de gestion	40
2.4.6.1. Les produits et charges constatés d'avance	41
2.4.6.2. Les produits à recevoir	41
2.4.6.3. Les charges à payer	41

Chapitre II : Le système fiscal algérien

Section 1 : Aspects de la fiscalité et la fiscalité algérienne	46
1.1. Aspects de la fiscalité	46
1.1.1. Définition de l'impôt	46
1.1.2. Les fonctions de l'impôt	47
1.1.2.1. La fonction financière	47
1.1.2.2. La fonction économique	48
1.1.2.3. La fonction sociale	48
1.1.3. Les classifications de l'impôt	48
1.1.3.1. La classification administrative	48
1.1.3.2. Les classifications économiques	49
1.1.3.3. La classification technique	50
1.1.3.4. La classification sociale	51
1.2. La fiscalité algérienne	52

1.2.1. Impôts directes	52
1.2.1.1. Impôt sur le Revenu Global (IRG)	52
1.2.1.2. Impôt Forfaitaire Unique (IFU)	54
1.2.1.3. Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)	54
1.2.1.4. Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)	56
1.2.1.5. Taxe Foncière (TF)	57
1.2.1.6. Taxe d'Assainissement (TA)	57
1.2.1.7. Impôt sur le Patrimoine	58
1.2.2. Taxes sur le Chiffre d'Affaires	59
1.2.2.1. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)	59
1.2.2.2. Taxe Intérieure de Consommation (TIC)	60
1.2.2.3. Taxe sur les Produits Pétroliers	61
1.2.3. Impôts indirects	61
1.2.3.1. Droit de Circulation	61
1.2.3.2. Droit de Garantie et d'Essai	61
1.2.3.3. Droit d'Enregistrement	61
1.2.3.4. Droits de Timbre	62
Section 2 : Détermination du résultat fiscal	63
2.1. Définition de résultat fiscal	63
2.2. L'incidence de la mise en œuvre du système comptable financier sur la fiscalité	63
2.2.1. Article 06 LFC 2009	63
2.2.2. Article 4 LFC 2009	64
2.2.3. Article 5 LFC 2009	65
2.2.4. Article 8 LFC 2009	65
2.2.5. Article 10 LFC 2009	65
2.3. Traitement des différentes charges déductibles	66
2.3.1. Les Charges décaissables	66
2.3.1.1. Les consommations	66
2.3.1.2. Frais de personnel	66
2.3.1.3. Frais financier	67
2.3.1.4. Impôts et taxes	67
2.3.1.5. Les frais de location	68

2.3.1.6. Frais de recherche et de développement	68
2.3.1.7. Dépenses relatives aux investissements	68
2.3.1.8. Cadeaux, dons et frais de publicité	68
2.3.1.9. Sponsoring et parrainage	69
2.3.2. Les charges non décaissables	69
2.3.2.1. Les amortissements	69
2.3.2.2. Les provisions	71
2.4. Traitement des différents produits	72
2.4.1. Les ventes de marchandises et productions vendue	72
2.4.2. La production stockée	73
2.4.3. Les prestations fournies ou prestations de services	73
2.4.4. Les indemnités	73
2.4.5. Les dégrèvements d'impôts	74
2.4.6. Les produits financiers	74
2.4.7. Les revenus fonciers	74
2.4.8. Travaux d'entreprise	75
2.4.9. Les subventions	75
2.4.10. Les plus-values de cession	76
2.5. La laisse fiscale	77
2.5.1. Les charges à réintégrer	78
2.5.2. Les produits à déduire	78

Chapitre III : Etude de cas de la détermination du résultat fiscal de la Société SEAAL d'Alger

Section 1 : Présentation générale de l'entreprise de SEAAL	83
1.1. Historique sur la SEAAL.....	83
1.2. Présentation de la SEAAL.....	83
1.3. Les missions et le rôle de SEAAL	84
1.3.1. Les missions et objectifs	84
1.3.2. Le Rôle	84
1.4. Organigramme.....	84
Section 02 : Les étapes du passage du résultat comptable au résultat fiscal.....	86
2.1. Déterminer le résultat comptable	86

2.2. Détermination du résultat fiscal	89
Conclusion générale	96
Bibliographie.....	97
Liste des tableaux et figures	100
Liste des Annexes	102
Résumé.	

❖ Résumé :

La Société est considéré comme un élément clé de l'activité économique et de contribuer à la croissance productive de l'État, et l'importance du rôle de l'institution sont tenus d'organiser ses opérations et ses comptes et les connaissances des différentes ressources et leurs dettes ainsi que pour déterminer le résultat des cours financiers.

En vertu de ce concept, nous constatons que les pratiques comptables et fiscales jouent un rôle clé dans la gestion de l'activité de l'entreprise et de déterminer leurs liens avec les opérateurs économiques, ainsi que de montrer la situation économique de l'institution par le résultat net qui sont soumis à des règles comptables et règles fiscales qui donnent le résultat final.

C'est ce qui nous amène à poser la question suivante : {comment de passage du bilan comptable au bilan fiscal ?} En conséquence, cette recherche vise à mener une étude sur la Société des Eaux et de d'Assainissement à Alger pour savoir comment passer du bilan comptable au bilan fiscal.

❖ Mots-clés :

Comptabilité, Fiscalité, Bilan comptable, Tableau des comptes de résultats, Le résultat comptable, Le résultat fiscal.

❖ المخلص:

تعتبر المؤسسة عنصرا أساسيا في النشاط الاقتصادي وتساهم في النمو الإنتاجي للدولة، ولأهمية دور المؤسسة فهي مجبرة على تنظيم عملياتها وحساباتها ومعرفة مواردها المختلفة وما عليها من ديون بالإضافة لتحديد نتيجة الدورات المالية. وفي إطار هذا المفهوم نجد أن الممارسات المحاسبية والجبائية تلعب دورا رئيسيا في تسيير نشاط المؤسسة وتحديد ارتباطاتها مع المتعاملين الاقتصاديين، وكذلك في إظهار الوضعية الاقتصادية للمؤسسة من خلال النتيجة الصافية التي تخضع للقواعد المحاسبية ثم للقواعد الجبائية التي تقوم بإعطاء النتيجة النهائية. هذا ما يدفعنا لطرح التساؤل التالي: {ما هي المراحل المتبعة في الانتقال من الميزانية المحاسبية إلى الميزانية الجبائية ؟} وعليه يهدف هذا البحث إلى إجراء دراسة على شركة المياه والتطهير بالجزائر لمعرفة كيفية الانتقال من الميزانية المحاسبية إلى الميزانية الجبائية.

❖ الكلمات المفتاحية:

المحاسبة، الجبائية، الميزانية المحاسبية، جدول حسابات النتائج، النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية.

❖ Summary :

The Company is considered a key element of economic activity and contribute to the productive growth of the state, and the importance of the role of the institution are required to organize its operations and accounts and the knowledge of different resources and their debts and to determine the outcome of the financial.

Under this concept, we find that accounting and tax practices play a key role in managing the company's business and determining their links with economic operators, as well as showing the economic situation of the institution. By the net result which are subject to accounting rules and tax rules that give the final result.

This is what leads us to ask the following question : {how are we going from the balance sheet to the fiscal balance sheet?} Consequently, this research aims to conduct a study on the Society of Water and Sanitation of Algiers to know how to go from the balance sheet to the tax balance sheet.

❖ Keywords :

Accounting, Taxation, Balance sheet, Statement of income statement, Accounting result, Tax result.