

**Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou**  
**Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de**  
**Gestion**  
**Département Sciences de gestion**



**Mémoire**

**En vue de l'obtention du diplôme de master en science financière et  
comptabilité**

**Option : Audit et contrôle de gestion**

**Thème**

**Audit fiscal : le passage du résultat comptable au  
résultat fiscal, Cas de l'entreprise SOCOTHYD**

**Réalisé par :**

 **CHERFIOUI Rafik**  
 **BEDRANE Ali**

**Encadré par :**

**Mr : SADOUD Ahmed**  
**dirigé par :**  
**Mr : DRIS Tarik**

**Promotion : 2017/2018**

## *Remerciements*

*Tout d'abord on commence par remercier **DIEU** de nous avoir guidé sur le bon chemin, et qui nous a ouvert l'esprit tout au long de nos études.*

*En plus de ça on remercie l'ensemble du personnel de la bibliothèque de la faculté pour leurs disponibilité et leurs efforts afin de servir les étudiants tout ou long de leurs recherches, et l'ensemble des profs de notre faculté qui ont beaucoup apporté pour l'initiative de forger un esprit de recherche au sein de cette faculté, surtout les enseignants de notre spécialité « **audit et contrôle de gestion** », ainsi que nos ami(e)s et nos camarades de spécialité pour leurs encouragement et soutient.*

*On remercie vivement nos encadreur : Monsieur **SADOUD AHMED** et Monsieur **DRIS TARIK** comme co-encadreur, pour leurs accompagnements tout au long de ce travail, et de leurs bienveillances dans le contenu de ce mémoire de fin d'études, et sans oublier le personnel de **SOCOTHYD** pour leur accueil chaleureux et de nous avoir donner les informations utiles pour la réalisation de ce travail de recherche, ainsi monsieur **GHEDACHE LYES** qui nous a aidé énormément dans l'orientation pour la collecte d'information.*

*Enfin on remercie tous nos amis qui ont contribué à la réussite de ce travail, que ce soit de prêt ou de loin.*

## *Dédicaces*

*Je dédie ce modeste travail à mes parents pour leurs grand soutien et encouragement qui à été cruciale tout au long de mes études.*

*Aussi, à ma tante « Ouiza » qui a toujours été à mes cotés pour tout mon cursus depuis le primaire.*

*Je le dédie à mes frères (nordine, moumouh, hocine, ghiles) et mes sœurs ( lydia, keltoum) et aussi à toute ma famille.*

*Je le dédie aussi à la mémoire de deux personnes qui mon était très chers (mon grand père et mon cousin ouachoure lah irehemhoume).*

*En fin ce travail, je le dédie à mes ami(e)s et surtout l'équipe de K35, qui m'ont soutenus que se soit de prêt ou de loin pour que j'arrive en fin à ce résultat*

**B. Ali**

## *Dédicaces*

*Je dédie ce modeste travail à mes parents qui ont été toujours à mes cotés*

*Pour me motiver.*

*Je dédie ce travail à toute ma famille.*

*Je dédie ce travail à ma sœur Cylia qui m'a beaucoup aidé et elle m'a encouragé énormément pour réaliser ce mémoire de fin d'étude.*

*Je dédie aussi ce travail à tous mes amis particulièrement Aïssa, Yacine ainsi que Tarik qui ont été toujours disponibles et proches de moi.*

*Je dédie ce travail à mon binôme qui m'a supporté tout au long de la réalisation de ce mémoire.*

*Enfin je le dédie à toute personne qui m'a aidé de loin et de près.*

**CH.Rafik**

**ACS** : Algérie Chemical Spécialités

**CIDTA** : Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées

**DA** : Dinard Algérien

**EPE** : Entreprise Publique et Economique

**EPIC** : Etablissement Public à Caractère Industriel et Commercial

**EURL** : Entreprise Unit Responsabilités Limité

**GLA** : Grand Livre Auxiliaires

**IBS** : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés

**IRG** : Impôt sur le Revenu Global

**IDR** : Indemnité Départ à la Retraite

**JA** : Journal Auxiliaire

**JO** : Journal Officiel

**LFC** : Loi de Finance Complémentaire

**OPCVM** : Organisme de Placement Collectif en Valeur Mobilières

**PDG** : Président Directeur Général

**SARL** : Société à Responsabilité Limité

**SCF** : Système Comptable et Financier

**SOCOTHYD** : SOciété de COTon HYDrophile

**SPA** : Société Par Action

**TAP** : Taxe sur l'Activité Professionnelle

**TVA** : Taxe sur la Valeur Ajoutée

# Sommaire

---

Introduction générale .....	1
Chapitre I : cadre théorique sur la comptabilité et la fiscalité et les risques fiscaux .....	3
Section 1 : le cadre conceptuel de la comptabilité .....	3
Section 2 : audit fiscal et la gestion des risques liés à cette discipline .....	12
Section 3 : cadre conceptuel de l'impôt .....	18
Chapitre II : les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal en Algérie .....	27
Section 1 : les points en communs entre la loi fiscale et loi comptable .....	27
Section 2 : distorsion temporelle ou temporaire .....	33
Section 3 : les distorsions définitives .....	39
Chapitre III : le passage du résultat comptable au résultat fiscal .....	46
Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil .....	46
Section 2 : les retraitements extracomptables .....	53
Section 3 : le calcul de résultat fiscal et l'interprétation de résultat de recherche .....	59
Conclusion générale .....	67

La comptabilité est une discipline pratique, régie par des normes conventionnelles visant à répertorier l'ensemble des flux financiers d'une entreprise. Elle contribue aussi à l'élaboration de la liasse fiscale (déclarations fiscales).

La fiscalité est la composante la plus difficile à manipuler puisqu'elle est permanente et évolutive, d'où la nécessité de mettre en place un audit fiscal pour assurer le degré de conformité dans l'application des règles fiscales.

L'audit fiscal aide à établir le diagnostic fiscal de l'organisation, de donner des recommandations pour améliorer la structure fiscale et de réduire les risques fiscaux que l'entreprise peut subir tout au long de sa gestion fiscale. Elle joue aussi un rôle de prévention et de sensibilisation de personnels au sein de l'entité afin de comprendre le risque fiscal.

Le risque fiscal c'est le non respect volontaire ou involontaire des règles fiscales par l'entreprise, ce qui génère un risque fiscal. Cela issu dans l'application des règles fiscales qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal. De ce fait, en cas de contrôle de l'administration fiscale, un redressement fiscal sera appliqué qui va engendrer des conséquences dévastatrices sur la survie, la pérennité et la performance de l'entreprise.

L'entreprise doit prendre en compte les divergences qui existent entre la loi comptable et la loi fiscale pour déterminer le résultat annuel, notamment lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal, ce qui implique à mettre en place un contrôle fiscal pour prévenir le risque fiscal. Ce qui nous amène à poser cette problématique « **Quel est le rôle de l'audit fiscal dans la prévention du risque fiscal lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal ?** ».

Pour répondre à la question principale, nous avons opté ses sous questions suivantes :

- quel est le cadre conceptuel et théorique régissant la comptabilité et le risque fiscal ?
- quelles sont les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal?

L'objectif de notre recherche est d'obtenir les résultats qui vont nous permettre de montrer le rôle de l'audit fiscal dans la prévention du risque fiscal lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal.

Afin de traiter cette thématique nous avons opté pour :

- une étude descriptive basée sur des recherches bibliographiques telles que les thèses de doctorats, ouvrages, lors de la présentation théorique.
- une étude analytique effectuée à partir des documents obtenus au niveau de l'entreprise SOCOTHYD.

Notre recherche s'articule autour de trois chapitres, deux chapitres théoriques et un chapitre pratique :

- le premier chapitre, portera sur le cadre conceptuel de la comptabilité, le risque fiscal et l'audit fiscal.
- le deuxième chapitre, portera sur les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal.
- le troisième chapitre, consacré à une étude de cas, le passage du résultat comptable au résultat fiscal, cas de l'entreprise SOCOTHYD.

## **Introduction**

Quelques entreprises ne maîtrisent pas la discipline fiscale qui est nécessaire pour la gestion de l'organisation. Les entreprises se sont rendu compte pour créer la richesse, il faut minimiser les couts dans le cout fiscal. Pour cela, certaines entreprises sollicitent des auditeurs fiscaux pour une mission de révision de la régularité du résultat fiscal dans le but d'identifier le potentiel d'erreurs d'application de règles fiscales, qui sont génératrices du risque fiscal. Ce dernier est issu de la complexité des règles fiscales régissant les modalités du passage du résultat comptable au résultat fiscal.

## **Section 1 : le cadre conceptuel de la comptabilité**

La comptabilité est à l'origine de l'information économique et financière, elle est la base du système d'information de gestion d'entreprise, afin de renseigner ses principales parties prenantes.

### **1. Définitions et objectifs de la comptabilité**

La comptabilité à plusieurs définitions, on cite quelques unes.

#### **1.1. Les définitions de la comptabilité**

La comptabilité a plusieurs définitions dont on voit quelques-unes.

Selon le plan comptable national, la comptabilité se définit comme : « une technique quantitative de gestion destinée avant tout à l'organisation, à la maîtrise et à la prévision croissante de l'entreprise et aussi au développement économique de la nation »<sup>1</sup>. La comptabilité, est une discipline qui permet de collecter des informations de base chiffrées pour donner une image fidele sur le patrimoine, ainsi que la situation financière de l'entité, à la date de clôture de l'exercice. Ces informations sont destinées à l'administration fiscale pour le calcul des différents impôts.

D'après le nouveau système comptable financier, « La comptabilité financière est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer et enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle de la

---

<sup>1</sup> L'ordonnance n° 75-35 du 29 avril 1975 portant plan comptable national.

situation financière et patrimoniale de la performance et de la trésorerie de l'entité, à la fin de l'exercice »<sup>2</sup>.

Alors la comptabilité selon cette définition a pour objectif de fournir des informations pertinentes pour l'entreprise en matière d'aide à la prise de décision, et d'informer les actionnaires sur l'évolution de leurs investissements et sa rentabilité.

## 1.2. Les objectifs de la comptabilité

La comptabilité a plusieurs objectifs qui sont accumulés au cours de l'histoire, elle se résume en six finalités principales<sup>3</sup> :

- **Fournir un moyen de preuve** : la comptabilité constitue un moyen de preuve dans la vie des affaires. La tenue des comptes permet aux dirigeants de prouver leurs dépenses et leurs recettes lors de la déclaration ou le contrôle.
- **Permettre le contrôle** : les propriétaires contrôlent les dirigeants des entreprises à travers les informations comptables inscrites dans les états financiers de leur entreprise. La comptabilité constitue un moyen de contrôle juridique fiscal et un instrument de régulation sociale.
- **Aider à la prise de décision** : la comptabilité contribue à la préparation des décisions de l'entreprise et de ses partenaires, dans la mesure où elle est la première source d'information chiffrée.
- **Servir le diagnostic économique et financier** : c'est sur la base des données issues des états financiers, que se font préparer les diagnostics financiers et les risques économiques de l'entreprise, et ce sont les matériaux nécessaires pour l'évaluation financière de l'entreprise.
- **Alimenter la comptabilité nationale** : les données comptables de base chiffrées, d'une entreprise représentent une source d'information primaire des comptes comptables nationaux et des prévisions macro-économiques.
- **Etablir la confiance et favoriser la transparence des transactions** : la comptabilité est une source d'information chiffrée pour les actionnaires qui veulent être des participants au développement de l'entreprise. Celles-ci donnent la confiance pour les personnes qui sont dans le milieu des affaires.

---

<sup>2</sup> Article 03 de loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, J O N° 74 du 25 novembre 2007.

<sup>3</sup> C.BORG, « Toute la fonction comptabilité », éd Dunod, Paris, 2017, p53.

## 2. Les principes de la comptabilité

La pratique de la comptabilité implique le respect des principes indispensables pour l'enregistrement des transactions de l'entreprise. Ces principes sont les suivants<sup>4</sup> :

- **Convention de l'unité monétaire** : il est nécessaire, que les opérations enregistrées dans les états financiers d'une entreprise soient effectuées avec une seule monnaie de transaction qui est chez nous le dinar algérien.
- **Convention de l'entité (autonomie de l'entreprise)** : la comptabilité de l'entreprise doit être indépendante de celle des propriétaires, c'est-à-dire les dépenses des propriétaires ne doivent pas figurer dans les états financiers de l'entreprise.
- **Périodicité** : Les exercices comptables sont tenus de s'arrêter chaque fin d'année civile (12 mois), pour que les lecteurs puissent connaître les résultats de l'entité à un intervalle fixe.
- **Principe de permanence des méthodes** : l'entreprise doit suivre les mêmes règles de comptabilisation dans l'évaluation des éléments et de la présentation des informations.
- **Principe d'importance relative** : toute information qui peut avoir une influence sur le jugement des utilisateurs, doit figurer dans les états financiers de l'entreprise.
- **Principes de prudence** : l'estimation des produits et des charges par leur juste valeur dans des conditions d'incertitude. Alors, elle doit ce faire avec prudence.
- **Principe de coût historique** : les produits et les charges de l'entreprise sont enregistrés sur la base de leurs valeurs à la date de leurs constatations sans tenir compte de la variation des prix et de l'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie.
- **Intangibilité du bilan d'ouverture** : les éléments du bilan d'un exercice d'une nouvelle année correspondent à ceux du bilan clôturé de l'année précédente.
- **Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique** : les opérations sont enregistrées en comptabilité et présentées dans les états financiers conformément à leurs natures, à leurs réalités financière et économique, sans se référer uniquement à leurs apparences juridiques.
- **Non-compensation** : les compensations des éléments au niveau des états financiers ne sont pas autorisées sauf si cette compensation est autorisée ou imposée par le présent règlement.

---

<sup>4</sup> Article 06 de loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, J O N° 74 du 25 novembre 2007.

- **Image fidèle** : les états financiers de l'entité ont pour objectif de donner des informations fiables sur la situation financière, la performance et la variation de la situation financière de l'entité.

### 3. Les caractéristiques de l'information financière

Pour que l'information comptable s'enregistre en comptabilité, elle doit se conformer aux caractéristiques suivantes<sup>5</sup> :

- **La pertinence** : Une information financière est pertinente lorsqu'elle influence les utilisateurs dans leur décision économique 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, lorsque son établissement se base sur les critères suivants :
  - recherche d'une image fidèle ;
  - prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique ;
  - neutralité ;
  - prudence ;
  - exhaustivité.
- **La comparabilité** : une information est comparable lorsqu'elle est présentée et enregistrée de manière cohérente et permanente dans le but de faciliter à son utilisateur des comparaisons significatives dans le temps et entre les entreprises.
- **L'intelligibilité** : une information intelligible est une information facilement compréhensible par tous les utilisateurs, ayant des connaissances de base en gestion, en économie et en comptabilité et ayant la volonté d'étudier l'information.

### 4. Les journaux auxiliaires

Les journaux auxiliaires sont définis comme suit<sup>6</sup>:

Le journal auxiliaire est un journal qui regroupe les écritures comptables liées aux mouvements d'un compte. Par exemple, le journal achat et le journal banque, journal caisse, journal vente.

Les journaux auxiliaires enregistrent les opérations groupées pour chaque journal en fonction d'un compte mouvementé. C'est le cas du journal auxiliaire des ventes à crédit.

---

<sup>5</sup> Loi n° 07-11, op.cit.

<sup>6</sup>R. MAESO, A .PHILIPPS, C. RAULET, « comptabilité financière », éd Dunod, Paris 2010, p171.

#### **4.1. Les avantages des journaux auxiliaires**

On peut les résumer comme suit :

- la possibilité de regrouper les opérations de même nature dans le même journal ;
- la réduction du temps de travail nécessaire pour faire la tenue des livres ;
- la tenue des livres se fait par plusieurs personnes.

#### **4.2. Les inconvénients des journaux auxiliaires**

L'enregistrement des opérations comptables comportent plusieurs inconvénients :

- la succession des opérations comptables ne correspond qu'à un ordre chronologique, dont la lecture ne permet pas d'avoir une idée précise et rapide de chaque catégorie d'opérations enregistrée pendant la période ;

- le Journal étant « unique », seule une personne peut y travailler à un moment donné ; donc le travail sur ce journal ne peut être réparti entre plusieurs personnes. Pour pallier ces « inconvénients » on a recours à un autre système, dit « système centralisateur » ;

- en ouvrant autant de journaux qu'il y a de catégories d'opérations à enregistrer ; ainsi, la lecture de chaque journal permet d'avoir une vue précise et rapide de chaque catégorie d'opérations ;

- en spécialisant les journaux par catégorie d'opérations, ils sont multiples et l'on peut envisager une division du travail.

L'organisation du système centralisateur comprend deux (02) séries de travaux :

- le bilan ;
- le compte de résultat.

#### **4.3. Les travaux journaliers**

La comptabilité auxiliaire consiste<sup>7</sup> :

- à trier des documents et pièces comptables de base ;
- à enregistrer des opérations dans les journaux auxiliaires : un journal auxiliaire par catégorie d'opérations ;
- à procéder aux reports dans les « grands livres auxiliaires.

#### **4.4. Les travaux périodiques**

C'est la comptabilité centralisatrice qui consiste :

---

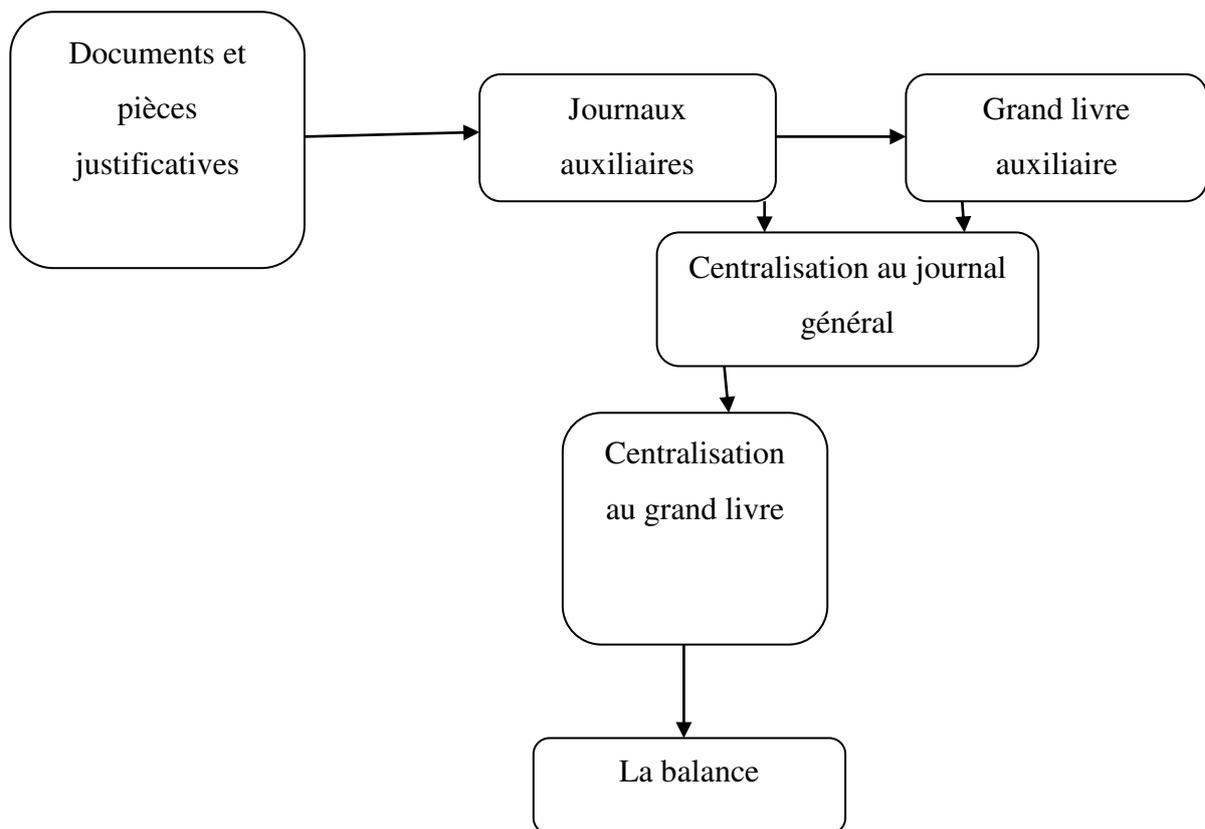
<sup>7</sup> Loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, J O N° 74 du 25 novembre 2007

- à établir le journal général dans lequel chaque journal auxiliaire est résumé au moyen d'un seul article récapitulatif ;
- à procéder aux reports au grand livre général à partir du journal général ;
- à établir la balance générale des comptes.

La création des journaux auxiliaires n'est pas la même pour toutes les entreprises. Chaque entreprise crée les journaux auxiliaires à son choix, selon ses besoins.

Toutes les écritures seront récapitulées dans le grand livre, ensuite, dans la balance, pour qu'elles puissent à la fin servir au calcul du résultat comptable.

**Figure N° 1 :** l'organisation comptable selon le système centralisateur



**Source :** L.GUIZARD, C.PEROCHON, E. PORHER., « la nouvelle technique comptable », édition Foucher, Paris 1989.

## 5. Les états financiers

Les entreprises qui appliquent le nouveau système comptable financier sont obligées d'établir les états financiers, chaque fin d'exercice. Les états financiers de l'entreprise sont <sup>8</sup> :

- le bilan,
- le compte de résultat,
- le tableau de flux de trésorerie,
- les annexes.

Les états financiers permettent aux tiers et dirigeants d'avoir une vision générale sur la régularité et la sincérité de l'information financière.

Pour le calcul du résultat comptable, on aura besoin des états financiers suivants :

- le bilan ;
- le compte de résultat

### 5.1. Le bilan

Le bilan est un élément des états financiers qui comporte deux parties : actif du bilan et le passif du bilan<sup>9</sup>.

**Tableau N° 1 : les éléments du bilan**

Les éléments de l'actif	Les éléments du passif
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Les immobilisations incorporelles ;</li> <li>- Les immobilisations corporelles ;</li> <li>- Les participations ;</li> <li>- Les stocks ;</li> <li>- Les actifs d'impôts ;</li> <li>- Les clients débiteurs ;</li> <li>- La trésorerie positive.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Les capitaux propres avant distribution ;</li> <li>- Les réserves ;</li> <li>- Le résultat net de l'exercice ;</li> <li>- Les passifs non courant ;</li> <li>- Les impôts différer ;</li> <li>- Les provisions ;</li> <li>- La trésorerie négative.</li> </ul>

**Source :** établis par nos même sur la base des informations du SCF.

<sup>8</sup>Article 210-1 de l'arrête du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, J O N° 19 du 25 mars 2009.

<sup>9</sup>C. BERNARD, « comptabilité générale », éd Economica, paris, 1991, p72.

## 5.2. Le compte de résultat

Le compte de résultat est un tableau qui comporte des produits et des charges de l'entité. Il est établi pour calculer le résultat de l'exercice comptable (bénéfice ou perte) et d'apprécier la performance de l'organisation.

Les informations figurant dans le compte du résultat sont<sup>10</sup> :

- 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 ;
- 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.

## 6. Le calcul du résultat comptable

Le résultat comptable peut être calculé, selon deux méthodes : la méthode du bilan et la méthode du compte de résultat<sup>11</sup> :

### 6.1. La méthode du bilan

Le calcul du résultat comptable se fait par une récapitulation des créances et des dettes, c'est la différence entre les créances appelées « les actifs du bilan » et les dettes appelées « le passif du bilan » à un moment donné de l'exercice :

**Le résultat comptable = créances (actif) – dettes (passif)**

### 6.2. La méthode du compte de résultat

A partir du compte de résultat, nous pouvons calculer le résultat comptable, par la différence entre les charges et les produits d'une même période :

**Résultat net = produits – charges**

Le résultat comptable est déterminé en premier lieu, pour servir de base au calcul de bénéfice imposable de l'entreprise. Pour cela, il lui faut des retraitements extracomptables afin qu'il soit imposable. Cette rectification est due à la différenciation qui existe entre la règle fiscale et la règle comptable. En second lieu, pour que les actionnaires vérifient la rentabilité de leur entreprise.

---

<sup>10</sup> C.EPBH, « Nouveau système comptable financier », éd Pages blues, 2010, p70.

<sup>11</sup> Idem, p 75.

La comptabilité est une fonction qui est pour objectif de déterminer le résultat annuelle de l'entreprise perte ou bénéfice sur lequel les entreprise se basent pour calculer l'impôt à payer auprès de l'administration fiscale.

## Section 2 : Cadre conceptuel de l'impôt

Les entreprises ou personne physique qui sont soumis au régime du réel, sont tenues à payer leurs impôts, à la fin de chaque exercice bénéficiaire, pour contribuer à l'accroissement de l'économie de leurs pays.

### 1. Définition de l'impôt

« L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques ». On constate que Gaston jèze fait partie des auteurs moderne ou qui inspire de la doctrine moderne. Il a défini l'impôt d'une façon complète. L'impôt moderne est monétaire car c'est un prix des services rendus par l'Etat. « L'impôt est un prélèvement pécuniaire. En vue de subvenir aux besoins publics, l'Etat opère par voie de contrainte sur les ressources des particuliers, à raison de leur facultés contributives, sans que ce prélèvement correspond à des services déterminés procurés à qui y est astreint »<sup>12</sup>.

### 2. Les caractéristiques de l'impôt

Dans les définitions citées, on va déduire les caractéristiques suivantes :

**2.1. La forme pécuniaire de l'impôt :** L'impôt moderne est monétaire, car il est plus praticable et à ce niveau le contribuable a plus de choix dans l'exécution de ses obligations.

**2.2. L'autorité de l'impôt :** La puissance publique peut obliger le contribuable sans négociation, même si celui-ci peut la contester. En plus le contribuable peut subir des sanctions ou des poursuites s'il n'exécute pas ses obligations vis-à-vis de l'administration fiscale<sup>13</sup>.

**3. Les finalités de l'impôt :** Le recouvrement de l'impôt par les agents publics pour couvrir les charges publiques, qui résultent de la finalité qu'elles fixent à leur action.

---

<sup>12</sup>L.MEHL, P.BELTRAME, « Science et techniques fiscales », Collection Thémis Paris, 1984, p 62.

<sup>13</sup> Idem, p65- 68.

### **3.1. L'impôt, ressource des personnes publiques**

A propos des charges publiques, Jèze disait qu'« il ya des dépenses, il faut les couvrir ».L'ETAT et collectivités territoriales, seuls, prélèvement, donc l'impôt pour financer les dépenses publiques indispensables au collectif.

**3.2. L'impôt, prélèvement à finalité multiples :** La raison de naissance de l'impôt a été évoqué dans la célèbre formule de Gaston jèze : « il ya des charges publiques, il faut les couvrir ».Après avoir financé les différentes charges publiques, il a d'autres finalités comme : l'impôt sur l'alcool et tabacs, afin de protéger la santé publique.

**3.3. L'impôt, versement sans contrepartie déterminée :** L'impôt est une prestation requise sans contrepartie. Le contribuable doit comprendre que l'impôt est son devoir collectif de participer à la solidarité et non le prix d'un service public échangé. En ce sens, il ne peut pas refuser l'impôt au non de refus d'un service : « je n'ai besoin de rien, je n'ai pas à payer », cette conception individualiste ruinerait le système fiscal<sup>14</sup>.

### **4. Définition du bénéfice imposable**

Selon l'article 140 des impôt directs et taxes assimilées, définit le bénéfice imposable comme suit : « le bénéfice net déterminé d'après le résultat d'ensemble des opérations de toutes natures effectuées par l'entreprise, y compris notamment les cessions d'élément quelconques de l'actif, soit en cours soit en fin d'exploitation ».

« Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net ,à la clôture et à l'ouverture de la période, dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminué des suppléments d'apport et augmenté des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actifs sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés »<sup>15</sup>.

L'impôt sur le bénéfice des sociétés est établi sur l'ensemble des bénéfices ou revenu réalisé, annuellement, par les personnes morales ou physique qui sont mentionné à l'article 136 ci-dessus.

#### **4.1. Les personnes imposables à l'IBS**

Les sociétés qui sont soumises, à cet impôt sont les suivantes :

---

<sup>14</sup> L.MEHL, P.BELTRAME, op.cit, p78.

<sup>15</sup> Article 140 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

#### **4.1.1. Les sociétés imposables par option**

On va les présentés comme suit :

- les sociétés de personnes et sociétés en participation, sauf si celles-ci optent pour l'imposition, c'est-à-dire imposition par option. La demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151. Elle est irrévocable pour toute la durée de vie de la société.
- des sociétés civiles, à condition que ces catégorie de sociétés n'opte pas pour l'imposition à l'impôt sur le bénéfice de société.
- les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), qui sont constitués conformément aux normes figurant dans la réglementation en vigueur.
- les sociétés et coopératives soumises à l'impôt forfaitaire unique.
- les sociétés en commandité simple.

La demande d'option doit être annexée à la déclaration de l'IBS. Elle est applicable pour toute la durée de vie de la société.

#### **4.1.2. Les sociétés obligatoirement imposables à l'IBS**

Ces sociétés regroupent :

- les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC) ;
- les sociétés qui réalisent les opérations figurant dans l'article 12 ;
- les sociétés par actions (SPA) ;
- les sociétés en commandité par actions ;
- les sociétés à responsabilité limitée (SARL, EURL) ;
- les entreprises publiques économiques (EPE).

Les autres sociétés sont exonérées de cette version d'impôt, elles payent d'autres impôts comme IRG.

#### **4.2. Territorialité de l'impôt**

Les bénéfices réalisés en Algérie sont soumis à IBS. On cite quelques bénéfices mentionnés par l'article 137

- les bénéfices réalisés sous forme de sociétés provenant de l'exercice habituel d'une activité à caractère industriel, commercial ou agricole en l'absence d'établissement stable ;
- les bénéfices d'entreprises utilisant en Algérie le concours de représentants, n'ayant pas une personnalité professionnelle distincte de ces entreprises ;

- les bénéficiaires d'entreprises, qui sans posséder en Algérie d'établissement ou de représentants désignés, y pratiquent néanmoins, directement ou indirectement, une activité se traduisant par un cycle complet d'opérations commerciales »<sup>16</sup>.

#### 4.3. Les éléments constitutifs de l'impôt

L'impôt comporte des éléments qualitatifs et quantitatifs<sup>17</sup> :

##### 4.3.1. Les éléments qualitatifs

Les éléments qualitatifs qui définissent le champ d'application de l'impôt sont :

- **La matière imposable** : C'est un élément ou un ensemble d'éléments économiques qui déterminent la base d'imposition de l'impôt. Celle-ci est indispensable pour déterminer le type de prélèvement fiscal.
- **Fait générateur et exigibilité** : Le fait générateur est un événement ou le fait qui crée ces conditions légales pour l'exigibilité de l'impôt.

L'exigibilité de l'impôt (l'encaissement de l'impôt) est la période à laquelle l'administration fiscale réclame sa créance fiscale.

- **La personne redevable**

Il existe deux types :

**Redevable légal réel** : D'une part, c'est la personne qui supporte directement l'impôt alors, c'est l'impôt direct.

**Redevable légal non réel** : D'autre part, c'est la personne qui collecte l'impôt, ensuite il le verse au trésor public par exemple la TVA

##### 4.3.2. Les éléments quantitatifs

Les éléments quantitatifs sont la base d'imposition de l'impôt :

- **La base d'imposition**  
C'est le montant sur lequel, nous allons appliquer le taux imposé pour calculer et obtenir la somme de prélèvement.
- **Le taux ad valorem** : C'est le taux qui sera appliqué sur la base d'imposition pour avoir le droit à payer.
- **Droit à payer** : C'est la somme à verser au profit de l'administration fiscale par le contribuable.

---

<sup>16</sup>Article 137 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

<sup>17</sup> L.MEHL, P.BELTRAME, op.cit, p79.

#### 4.4. Les taux applicables par IBS

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à<sup>18</sup> :

- 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.

Les taux des retenues à la source de l'impôt sur les bénéfices des sociétés sont fixés comme suit :

- 10%, pour les revenus des créances, dépôts, et cautionnements. La retenue relative constitue un crédit d'impôt qui s'impute sur l'imposition définitive.
- 40%, pour les revenus provenant des titres anonymes ou au porteur. Cette retenue revêt un caractère libératoire.
- 20%, pour les sommes perçues par les entreprises dans le cadre d'un contrat de management dont l'imposition est opérée par voie de retenue à la source. La retenue revêt un caractère libératoire.
- 24%, pour les sommes perçues par les entreprises étrangères n'ayant pas en Algérie d'installation professionnelle permanente dans le cadre de marché de prestations de service;
- les sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie;
- les produits versés à des inventeurs situés à l'étranger au titre, soit de la concession de licence de l'exploitation de leur brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication.

#### 5. Paiement de l'IBS

Le paiement de l'IBS s'effectue selon deux(02) modalités<sup>19</sup> :

- le système des paiements spontanés (acomptes provisionnels). Ce mode constitue l'outil principal de paiement de l'IBS. Selon ce système, l'IBS doit être calculé par le contribuable lui-même et versé spontanément à la caisse du receveur des impôts, sans émission préalable d'un rôle par les services des impôts ;
- le système des paiements spontanés comporte trois(03) acomptes provisionnels, qui doivent être versés au cours de l'exercice lui-même, et un solde de liquidation à verser après la clôture de l'exercice.

---

<sup>18</sup> Article 150 du code des impôts directs et taxes assimilées, 2018.

<sup>19</sup> Article 356 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

Les acomptes sont versés dans les délais suivants :

- premier acompte du 20 Février au 20 Mars ;
  - deuxième acompte du 20 Mai au 20 Juin ;
  - troisième acompte du 20 Octobre au 20 Novembre.
- le système des retenues à la source, il concerne un certains nombres de revenus relevant de l'IBS, à s'avoir :
- les revenus réalisés par des entreprises étrangères ;
  - les revenus de capitaux mobiliers ;
- les locations pour la célébration de fêtes ou l'organisation de rencontres, séminaires, meetings, de salles ou aires, ainsi que l'organisation de fêtes foraines.

## **6. Les irrégularités fiscales**

Les entreprises qui ne respectent pas les lois, vont subir les sanctions et les majorations suivantes :

### **6.1. L'utilisation de manœuvres frauduleuses**

Cette fraction est perçue comme une irrégularité involontaire liée à la conformité. Sa conséquence est la sanction fiscale judiciaire qui est présentée par l'article 193-2 du code des impôts directs et taxes assimilées. « Une majoration correspondant au taux de dissimulation observé par le contribuable est applicable. Ce taux correspond à la proportion des droits dissimulés par rapport aux droits dus au titre du même exercice.

Cette majoration ne saurait être inférieure à 50 %. Lorsqu'aucun droit n'a été versé, le taux applicable est arrêté à 100% »<sup>20</sup>.

### **6.2. Défaillance fiscale**

Les entreprises ayant des défaillances fiscales, vont payer une majoration de 25%. Selon l'article 192-1, « le contribuable qui n'a pas produit la déclaration annuelle, selon le cas, soit à l'impôt sur le revenu, soit à l'impôt sur les bénéfices des sociétés est imposé d'office et sa cotisation est majorée de 25 % ».

### **6.3. Erreur, omission et insuffisance de déclaration**

Les conséquences de cette irrégularité est la rectification de déclaration, selon l'article 193-2, lorsqu'un contribuable tenu de souscrire des déclarations comportant l'indication des

---

<sup>20</sup>Article 193-1 et 2 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

bases ou éléments à retenir pour l'assiette de l'impôt, déclare ou fait apparaître un revenu ou un bénéfice insuffisant ou inexact, le montant des droits éludés ou compromis est majoré de:

- 10%, lorsque le montant des droits éludés est inférieur ou égal à cinquante mille dinars algériens (50.000 DA);
- 15%, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à cinquante mille dinars algériens (50.000 DA) et inférieur ou égal à deux cent mille dinars algériens (200.000 DA) ;
- 25%, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à deux cent mille dinars algériens (200.000 DA).

Les entreprises doivent respecter la réglementation de l'impôt, pour que celles-ci ne subissent pas des irrégularités, qui engendrent des impôts supplémentaires à leurs charges.

### **Section 3 : Audit fiscal et la gestion des risques liés à cette discipline**

L'audit fiscal se présente comme une pièce maîtresse dans l'élaboration du diagnostic de l'entreprise<sup>21</sup>, en cela, il assure une mission de prévention, il œuvre dans le sens d'une plus grande sécurité fiscale de l'entreprise.

#### **1. Définition et objectif de l'audit fiscal**

L'audit fiscal se définit comme suit, il répond aux objectifs suivants :

##### **1.1. Définition de l'audit fiscal**

« L'audit fiscal est un examen de la comptabilité à l'administration fiscale ». Aussi, « L'audit fiscal est un contrôle du respect des règles fiscales »<sup>22</sup>. « l'audit fiscal permet de réaliser le diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise, de faire le point sur la stratégie finale de l'entreprise et proposer le cas échéant des solutions de nature à rendre la gestion fiscale plus performante en diminuant la charge fiscale »<sup>23</sup>.

« L'audit fiscal est un examen de la situation fiscale d'une entreprise en vue de formuler une appréciation sur ses objectifs et d'établir un diagnostic »<sup>24</sup>.

---

<sup>21</sup> P. BOUGON, J.M. VALLEE, «Audit et gestion fiscale», éd Clef Atd, 1986, p53.

<sup>22</sup> P.M. COLIN, «La vérification fiscale», éd Economica, paris, 1985, p 35.

<sup>23</sup> M. MASTOURI, « Revue d'entreprise », N°2 Nov. /Déc., 1992, p15.

<sup>24</sup> R. KHELASSI, « précis d'audit fiscal de l'entreprise », éd BERTI, Alger, 2013, p94.

L'audit fiscal est : « Un instrument qui mesure l'aptitude de l'entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion, afin de concourir à la réalisation des objectifs de la politique générale qu'elle s'est assignée »<sup>25</sup>.

L'audit fiscal, « est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels en respectant les règles fiscales »<sup>26</sup>.

L'audit fiscal est indispensable pour que l'entreprise soit en mesure d'établir sa situation financière selon le droit fiscal, pour qu'elle ne commette pas des erreurs. De ce fait, nous avons défini l'audit fiscal comme un examen mené par un professionnel, pour la vérification et le contrôle d'efficacité des opérations effectuées par l'entreprise afin d'éviter le risque fiscal.

## **1.2. Les objectifs de l'audit fiscal**

La mission de l'audit fiscal doit répondre aux exigences de l'entité afin d'atteindre les objectifs suivants<sup>27</sup>:

- un objectif de régularité : contrôle de la régularité fiscale ;
- un objectif stratégique : contrôle de l'efficacité.

### **1.2.1. Le contrôle de régularité**

Il permet de détecter les anomalies, leurs origines et les risques afin d'éviter les éventuelles infractions fiscales. Les contrôles de la régularité consistent à :

- vérifier la conformité des déclarations fiscales de la société (TVA, IRG, TAP, IBS).
- contrôler sur la base de recours aux questionnaires d'audit fiscal ;
- assurer que l'entreprise respecte les délais de déclaration fixée par l'administration fiscale.

### **1.2.2. Le contrôle de l'efficacité**

L'auditeur fiscal va évaluer l'aptitude de l'entreprise à utiliser, au mieux ses intérêts, les possibilités que lui offre la législation fiscale. Ainsi, son aptitude est de faire preuve d'efficacité dans le cadre de sa gestion fiscale. Le contrôle de l'efficacité mesure la prédisposition de l'entreprise à exploiter les opportunités et les avantages fiscaux accordés par la loi, ainsi que les maîtriser.

Le contrôle porte sur deux types :

- les « choix tactiques »<sup>28</sup> liés à la gestion courante et qui peuvent porter par exemple sur l'adoption du régime du réel ou en forfait et le mode d'amortissement ;

---

<sup>25</sup>P. BOUGON, J. M. VALLEE, op cit, p53.

<sup>26</sup>J.F COSTA et A MIKOL, « vingt ans d'audit, de la récusions des comptes aux activités », 1999, p 107.

<sup>27</sup>P. BOUGON, M. VALLEE, op. Cit, p 99.

- les « choix stratégiques »<sup>29</sup> opérés occasionnellement, dont la fiscalité est l'un des critères de prise de décision.

Le contrôle dû à l'efficacité fiscale se base sur :

- le contrôle du système d'information fiscal de l'entreprise ;
- le contrôle de l'intégration des aspects fiscaux dans la prise de décision. Assurer que la société évalue et adapte les différentes possibilités offertes par la réglementation fiscale locale et internationale, sans risque de tomber dans l'abus de droit.

## **2. Définition et caractéristiques du risque fiscal**

Le risque fiscal se définit comme suit :

### **2.1. Définition du risque fiscal**

L'entreprise affronte dans son cycle de vie plusieurs types de risques. Parmi ces risques là, il y'a le risque fiscal. On peut le définir comme suit<sup>30</sup>.

« Le risque fiscal se spécifie par deux conceptions : la première, classique, correspond au non respect volontaire ou non des règles fiscales, alors que la seconde, toute aussi inefficace, se rapporte davantage à la méconnaissance d'une disposition favorable qui peut générer un manque à gagner important ». Selon cette définition le risque fiscal peut engendrer des conséquences négatives pour l'entreprise, comme le risque de sanction ou de perte d'opportunité pour celle-ci.

« N'importe quel événement, action ou inaction dans la stratégie fiscale, les opérations, le rapport financier et la conformité qui affectent défavorablement la position fiscale ou d'affaire de l'entreprise, ou qui entraînent un niveau imprévu de pénalités, de redressements, d'impôts supplémentaires, une atteinte à la réputation, des pertes d'opportunité ou une exposition des états financiers ». Selon cette définition, non seulement le risque fiscal peut engendrer une perte d'opportunité pour l'entreprise, mais aussi elle impacte la trésorerie de l'entité.

### **2.2. Caractéristiques du risque fiscal**

Ce type de risque se caractérise selon ces définitions comme suit :

- ce risque a la difficulté de le détecter et de l'évaluer. Cette difficulté de détection revient dans certains cas à la difficulté d'évaluation de l'irrégularité ;

---

<sup>28</sup> « Ensemble des moyens coordonnés que l'on emploie pour parvenir à un résultat ».

<sup>29</sup> « Ensemble d'objectifs opérationnels choisis pour mettre en oeuvre une politique préalablement définie ».

<sup>30</sup>M.G.BEN.ABDERRAHMEN, « impacts des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal », thèse en vue de du titre de docteur en sciences de gestion, université de Tunis el manar, juin 2013, p31.

- le risque fiscal est considéré comme un risque permanent et non ponctuel, c'est-à-dire qu'il n'est pas seulement lié à l'année courante, mais aussi peut impacter les années futures ;
- ce risque correspond au non respect volontaire ou involontaire des règles et lois fiscales.

### **3. Sources du risque fiscal**

Pour que le contrôleur fiscal localise le risque, il doit savoir la source de ce risque et le localiser selon son irrégularité. A cet égard, nous évoquons les origines de ces risques<sup>31</sup> :

#### **3.1. La réglementation fiscale**

La réglementation fiscale comporte les sources de risque suivantes :

##### **3.1.1. Les risques liés aux procédures**

La prévention du risque fiscal passe essentiellement par la mise en place d'un ensemble de méthodes et de procédures d'ordre fiscal. Celles à comme objectif de diminuer la probabilité de l'impact du risque fiscal inhérent. Alors que, leurs absences conduit à un niveau de risque résiduel élevé.

Des procédures non adaptées aux besoins fiscaux de l'entreprise, favorisent aussi le développement des risques fiscaux. Ce qui rend les procédures fiscales nécessaires pour chaque entreprise.

##### **3.1.2. La complexité des textes fiscaux**

La complexité du système fiscal rend son exécution plus difficile pour l'administration fiscale et le contribuable.

#### **3.2. L'organisation de l'entreprise**

L'organisation de l'entreprise comprend plusieurs sources de risques :

##### **3.2.1. Les risques liés aux personnes**

Les personnes peuvent être considérées comme source de risque par leur négligence, leur mauvais suivi, leur ignorance ou leur incompétence, voir même leur manque de collaboration.

Les personnes chargées des opérations fiscales doivent avoir des compétences nécessaires dans le domaine fiscal.

---

<sup>31</sup> R. KHELASSI , « précis d'audit fiscal de l'entreprise », éd BERTI , Alger, 2013, p 145.

### **3.2.2. Discordance entre la comptabilité et la fiscalité**

Le code général des impôts prévoit l'obligation d'une tenue régulière de la comptabilité, conformément à la législation comptable des entreprises. Mais, en cas de divergence entre la règle fiscale et la règle comptable, le principe de l'autonomie du droit fiscal conduit à favoriser et privilégier la règle fiscale.

En revanche, cette divergence n'implique pas logiquement l'incompatibilité. C'est bien le contraire, car le point de départ pour le calcul du résultat fiscal, c'est toujours le résultat comptable.

### **3.3. L'administration fiscale**

Les risques fiscaux peuvent être issus de l'administration fiscale, par la non clarification des lois et règles fiscales.

#### **3.3.1. La doctrine administrative**

La norme fiscale prépare un terrain favorable à l'interprétation. La fonction interprétative est l'une des fonctions les plus délicates qu'assure l'administration fiscale à travers sa doctrine. L'interprétation administrative peut parfois aller au delà du texte interprété, en déformant son contenu et en imposant sa vision qui diffère de celle de législateur.

#### **3.3.2. La maladresse de certains contrôleurs des impôts**

Certains contrôleurs peuvent provoquer un véritable traumatisme chez les personnes contrôlées, suite d'une mauvaise expérience avec le contrôle fiscal peut l'amener l'entreprise à un risque fiscal.

#### **3.3.3. L'organisation de certains secteurs**

L'organisation et la structure de certains secteurs dominés par l'informel rendent la tâche très difficile voire impossible aux opérateurs qui veulent être transparents fiscalement.

La connaissance de ces phénomènes et la prise en compte des domaines des opérateurs avec réalisme aide à la restructuration de ces secteurs.

## **4. Définition et outils de la gestion du risque fiscal**

Les entreprises évoluent dans un environnement instable, ce qui va engendrer des risques multiples. Pour faire face à ce genre de problème, l'entreprise va mettre en œuvre les procédures de gestion des risques. Pour cela, nous allons citer quelques définitions selon les différents auteurs afin de mieux cerner ce problème.

#### 4.1. Définition de la gestion de risque fiscal

« Actuellement la gestion fiscale des entreprises se fait à deux niveaux : le niveau élémentaire et le niveau supérieur. Le premier englobe les règles techniques de base, pour les connaître et les appliquer par un bon exécutant. Le second, n'est pas isolé mais relié au droit des affaires et droit comptable, remonte aux grands principes. Par là, la gestion fiscale autorise des audaces calculés, avec le souci constant des limites à ne pas franchir ». <sup>32</sup>La gestion fiscale « consiste dans l'ensemble des actions et décisions prises par l'entreprise pour maîtriser et réduire sa charge fiscale avec la plus grande efficacité et sans l'exposer à des risques supérieurs à l'économie qu'elle a pu réaliser » <sup>33</sup>. « Dans une approche proactive, non seulement l'entreprise se donne les moyens d'éviter les dangers, mais cherche également, à profiter des opportunités qui les accompagnent » <sup>34</sup>. La gestion du risque fiscal ne se traduit pas à la mise en place d'un processus permettant de détecter les risques, mais aussi d'en tirer profit des opportunités.

#### 4.2. Les outils de la gestion des risques fiscaux

L'entreprise peut anticiper l'administration fiscale, si le service fiscal et la direction sont sur la même ligne et partagent les mêmes visions. En effet, il est possible de gérer les risques fiscaux à l'aide de quatre outils. Ils sont présentés à travers les points suivants.

- **Déterminer et évaluer le risque** : l'entreprise doit analyser ces fonctions et les décisions à prendre par rapport au risque fiscal qui peut être engendré par les opérations effectués.
- **Réduire les risques** : c'est le rôle de la direction en mettant en place des mécanismes de contrôle en vue de réduire, limiter les risques et aussi de signaler la survenance possible d'éventuel risques.
- **Assurer l'exécution continue** : la nomination des responsables des risques pour améliorer la stratégie. Les processus et les mesures dans le cadre de la gestion des risques.
- **Adapter une politique et une stratégie des risques fiscaux** : la direction doit inciter ses employés de respecter les procédures, en matière de risque fiscal et fixer le seuil du risque significatif de l'entreprise.

---

<sup>32</sup> M.COZIAN, « Les grands principes de fiscalité d'entreprise », éd Lexis Nexis, Paris, 1999, p 103.

<sup>33</sup> R. KHELASSI, op cit , p 243.

<sup>34</sup> A.YAICH, « Théories et principes fiscaux », éd Raouf yaich, 2004, p03.

Une bonne gestion du risque fiscal passe obligatoirement par un audit et un diagnostic de la fiscalité au sein de la société. Alors, l'audit permet d'apprécier et d'évaluer les forces et les faiblesses, afin de mettre en exergue les éventuels risques fiscaux qui pèsent sur l'entreprise. Il permet de lever le voile sur les incertitudes, les recommandations et les conseils issus de ce diagnostic contribuent à la sécurité fiscale de l'entreprise et participe à l'amélioration de sa gestion fiscale. Cette procédure de mesure demeure utile et nécessaire en vue d'éviter ou d'anticiper les contrôles fiscaux.

## **Conclusion**

Pour conclure, la comptabilité et la fiscalité jouent un rôle important au sein de l'entreprise. La comptabilité enregistre des informations de base chiffrée, en vue d'établir les états financiers qui nous permettraient de ressortir le résultat comptable. Ce dernier permet, l'obtention du résultat fiscal sur lequel nous allons appliquer un taux d'impôt pour déterminer l'impôt à payer chaque fin d'année ou d'exercice.

## **Introduction**

Le processus du passage du résultat comptable au résultat fiscal est une conséquence entre la loi comptable et la loi fiscale et ce en matière de la prise en compte des produits et des charges dans le cadre de la détermination du résultat annuel de l'entreprise (perte ou bénéfice).

D'une part, la divergence entre les règles comptables et les règles fiscales découlant du décalage temporaire dans la prise en compte de certains produits et charges engendre ce qu'on appelle les impôts différés édictés par la loi de finance algérienne. D'autre part, les produits et les charges sur lesquels la loi fiscale et la loi comptable se réunissent se traduisent en points en communs.

Ce présent chapitre porte sur les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal, sera subdivisé en trois sections. En premier lieu les points en communs entre la loi fiscale et la loi comptable, en deuxième lieu les distorsions temporaires, enfin, les distorsions définitives.

## **Section 1 : Les points en communs entre la loi fiscale et loi comptable**

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

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

La détermination du résultat fiscal met en évidence le lien qui existe entre la loi comptable et la loi fiscale. L'administration fiscale s'appuie sur le résultat comptable, pour déterminer le résultat fiscal.

En réalité, ils existent des relations entre le résultat comptable et le résultat fiscal qui ont pour but de déterminer le résultat imposable. Les entreprises sont tenues de respecter les définitions édictées par le système comptable financier sous réserve qu'elles ne soient pas contraires aux règles applicables pour le calcul de la base imposable<sup>33</sup>.

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

---

<sup>33</sup> C.COLLETTE, « Gestion fiscale des entreprises », éd Ellipses, paris, 1998, p99.

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

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

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

### **2.1. Les bases d'amortissements**

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

#### **- L'immobilisation a été acquise à titre onéreux**

L'amortissement se calcule sur la valeur d'origine ; celle-ci comprend le prix d'achat, auquel on rajoutera des frais accessoires tels que les frais de transports, les frais de douane ... Mais les frais financiers ne sont pas à prendre en compte.

Lorsque l'entreprise récupère la TVA, l'amortissement se calcule sur la valeur hors taxes, si l'immobilisation n'est déductible, il se calcule sur la TVA incluse<sup>34</sup>.

#### **- L'immobilisation a été acquise à titre gratuit**

En cas d'acquisition à titre gratuit, l'immobilisation doit être comptabilisée à sa valeur vénale<sup>35</sup>. Celle-ci entraîne une augmentation de l'actif net figurant dans le bilan et augmente aussi la base imposable<sup>36</sup>.

### **2.2. Les techniques d'amortissements**

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

#### **2.2.1. L'amortissement linéaire**

L'article 174-1 de CIDTA « est applicable de plein droit, pour toutes les immobilisations, le système d'amortissement linéaire »<sup>37</sup>.

Dans ce système d'amortissement, l'annuité est constante pour toutes les années, c'est-à-dire, les années d'utilisation de bien amortissables. Les entreprises se réfèrent en général aux usages, tels qu'ils sont reconnus par l'administration fiscale. Les biens sont soumis à une dépréciation plus rapide, l'entreprise dans ce cas peut opter pour une durée moindre.

---

<sup>34</sup> M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », éd Litec, paris, 1994, p88.

<sup>35</sup> Valeur vénale : c'est la valeur qu'il est possible d'obtenir d'un bien en cas de revente.

<sup>36</sup> Idem.

<sup>37</sup> Article 174-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

Généralement, le point de départ de l'amortissement est la date de la mise en service<sup>38</sup>.

### 2.2.2. L'amortissement dégressif

Le système d'amortissement dégressif est facultatif. Celui-ci incite les entreprises à l'investissement car il possède des avantages fiscaux. Dans ce système, les premières annuités sont élevées, les suivantes sont de plus en plus faibles, c'est-à-dire réduire le résultat ou le bénéfice de l'entreprise pour payer moins d'impôts<sup>39</sup>.

Le taux d'amortissement dégressif est obtenu en multipliant le taux linéaire par un coefficient. Ce taux s'applique toujours sur la valeur résiduelle. Ce type d'amortissement est réservé aux biens neufs ayant une durée d'utilisations d'au moins trois ans<sup>40</sup>.

Les biens amortissables en dégressif sont <sup>41</sup>:

- matérielles et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication, de transformation ;
- matériels de manutention ;
- installations destinées à l'épuration des eaux et à l'assainissement de l'atmosphère ;
- installations productrices de vapeur, chaleur ou énergie ;
- installations de sécurité et installations à caractère médico-social ;
- machines de bureau à l'exclusion des machines à écrire ;
- matériels et outillages destinés à des opérations de recherche scientifique ou technique ;
- installations de magasinages et de stockage ;
- immeubles et matériels des entreprises hôtelières ;
- bâtiments industriels dont la durée normale d'utilisation n'excède pas 15 ans ;
- véhicules routiers servant au transport en commun de personnes.

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

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

Les coefficients utilisés pour calculer l'amortissement dégressif sont fixés respectivement à 1,5, 2 et 2,5. Selon que la durée normale d'utilisation des équipements est de trois (3) ou quatre (4) ans, de cinq (5) ou six (6) ans, ou supérieure à six (6) ans<sup>42</sup>.

---

<sup>38</sup> M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », op.cit, p89.

<sup>39</sup> Idem, p90.

<sup>40</sup> C.COLLETTE, op.cit, p120.

<sup>41</sup> Idem, p121.

<sup>42</sup> Article 174-2 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

### 2.2.3. Amortissement progressif

Selon l'article 174-3 du CIDTA, « les entreprises peuvent procéder à l'amortissement de leurs investissements suivant le système d'amortissement progressif. L'amortissement progressif est obtenu en multipliant la base amortissable par une fraction admettant comme numérateur le nombre d'années correspondant à la durée d'utilisation déjà courue, et comme dénominateur  $n(n + 1)$  ; "n", étant le nombre d'années d'amortissement. Les entreprises doivent, joindre une lettre d'option à leur déclaration annuelle, pour bénéficier de ce système d'amortissement. L'option pour l'amortissement progressif exclut, en ce qui concerne les investissements qui y sont soumis, la pratique d'un autre type d'amortissement ».<sup>43</sup>

### 3. La réévaluation de l'actif

Les entreprises, procèdent à la réévaluation de leurs immobilisations pour tenir compte des plus-values latentes générées par l'inflation. La réévaluation doit porter sur les immobilisations corporelles et financières. Les immobilisations incorporelles sont exclues du champ d'application de la réévaluation. L'écart de la réévaluation doit être enregistré dans les capitaux propres.

La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée en règle générale sur la convention des coûts historiques. Cependant, il est procédé dans certaines conditions fixées par le présent règlement et pour certains éléments à une révision de cette évaluation sur la base<sup>44</sup> :

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

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

Le coût historique des biens et marchandises inscrits à l'actif du bilan lors de leur comptabilisation est constitués après déduction des taxes récupérables et des remises commerciales, rabais et autres éléments similaires<sup>45</sup> :

- pour les biens acquis à titre onéreux, par le coût d'acquisition ;
- pour les biens reçus à titre d'apport en nature, par la valeur d'apport ;
- pour les biens acquis à titre gratuit, par la juste valeur à la date d'entrée ;

---

<sup>43</sup> Idem.

<sup>44</sup> Article 112-1 de l'arrêté du 26/07/2008, fixant les règles 'évaluations et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, J O N° 19 du 25 mars 2009.

<sup>45</sup> Idem.

- pour les biens acquis par voie d'échange, les actifs dissemblables sont enregistrés à la juste valeur des actifs reçus et les actifs similaires sont enregistrés à la valeur comptable des actifs donnés en échange ;
- pour les biens ou services produits par l'entité, par les coûts de production.

#### **4. Les éléments de faibles valeurs**

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

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

- le petit outillage à main ;
- les petits matériels et outillages.

Les éléments de faible valeur dont le montant hors taxe n'excède pas 30.000 DA peuvent être constatés comme charge déductible de l'exercice de leur attachement. (Article 141-3 du CIDTA 2018).

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

La loi comptable se réfère à la loi fiscale pour déterminer le résultat comptable, en respectant la période imposée ou accordée par la loi fiscale.

Par ailleurs, la loi fiscale définit la périodicité de calcul du résultat qui va être ultérieurement imposable.

L'impôt est dû chaque année sur les bénéfices obtenus pendant l'année précédente ou dans la période de douze (12) mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan, lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile. (Article 139 CIDTA 2018).

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

Si aucun bilan n'est dressé au cours d'une année quelconque, l'impôt dû au titre de l'année suivante est établi sur les bénéfices de la période écoulée depuis la fin de la dernière période imposée ou, dans le cas d'entreprises nouvelles, depuis le commencement des opérations jusqu'au 31 Décembre de l'année considérée. Ces mêmes bénéfices viennent ensuite en déduction des résultats du bilan dans lequel ils sont compris.

La faculté laissée aux entreprises de clore leur exercice à une date autre que le 31 décembre est régie par les dispositions de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier<sup>46</sup>.

---

<sup>46</sup> Article 139 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

## 6. Les impôts et taxes

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

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

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

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

## 7. Dégrèvement d'impôt

Un dégrèvement d'impôt est une réduction ou une suppression d'impôt. Il existe deux types de dégrèvement d'impôt : le premier appelé « dégrèvement d'office », intervient lorsque l'imposition établie comporte une erreur matérielle évidente. Le seconde est fait, soit sur une réclamation du contribuable contestant le bien-fondé de l'imposition, soit à une demande de remise gracieuse, lorsque ces requêtes jugées recevables<sup>47</sup>.

La loi comptable et la loi fiscale sont complémentaires, c'est-à-dire, elles ont des points entre elles, incontournables pour obtenir les résultats attendus. Aussi, la fiscalité et la comptabilité ne peuvent pas être indépendante, chaque une d'elles se base ou s'appuie sur l'autre pour élaborer le résultat.

On parlera des divergences dans les sections suivantes pour bien expliquer les différents types de distorsions.

## Section2 : Les distorsions temporelles ou temporaires

Il existe des divergences entre les règles comptables et les règles fiscales mets en place, notamment le décalage dans le temps qui génère les impôts différés.

---

<sup>47</sup> M.COZIAN, « précis de fiscalité des entreprise », op.cit, p54.

## 1. Définition de la distorsion temporaire ou temporelle

« Les différences temporaires sont des différences entre le bénéfice imposable et le bénéfice comptable qui trouvent leurs origines dans un exercice et s'inversent dans un ou plusieurs exercices ultérieurs. Les différences temporelles sont des différences entre la base fiscale d'un actif ou d'un passif et sa valeur comptable au bilan. La base fiscale d'un actif ou d'un passif est le montant attribué à cet actif ou passif à des fins fiscales »<sup>48</sup>.

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

C'est un décalage dans le temps entre la constatation comptable d'un produit ou d'une charge et sa prise en compte dans le résultat fiscal dans un exercice ultérieure<sup>49</sup>.

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

## 2. Les produits à exclure (des déductions temporaires)

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

### - Les subventions

Les subventions reçues entraînent une augmentation de l'actif net. Elles font partie des éléments soumis à l'impôt. La prise en charge de ces éléments diffère selon le code des impôts directs et taxes assimilées pour les traitements fiscaux et le système comptable financier pour le traitement comptable.

La comptabilité se base sur le principe d'engagement, c'est-à-dire l'enregistrement des opérations au moment de leurs constatations, mais du côté fiscal toutes charges ou produits seront prise, en compte au moment de l'encaissement ou de décaissement<sup>50</sup>.

### - Subvention d'exploitation

Les subventions, du point de vue comptable, devraient être constatées dans l'exercice pour lequel elles sont accordées dans la mesure où elles présentent à la date de clôture de ce même exercice, un caractère certain. Au plan fiscal, les subventions d'exploitation et d'équilibre encaissées font partie du résultat net de l'exercice de leur encaissement. Il peut donc

---

<sup>48</sup> IAS 12

<sup>49</sup> Article 134-2, op.cit .

<sup>50</sup> M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », op.cit, p34.

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<sup>51</sup>.

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

Les subventions d'exploitation et d'équilibre font partie du résultat de l'exercice de leur encaissement, dans le respect des règles fiscales<sup>52</sup>.

- **Subvention d'équipement**

Les subventions d'équipements versées par l'Etat et les collectivités publiques pour le financement d'immobilisations peuvent bénéficier d'un régime de faveur qui autorise l'entreprise à étaler l'imposition<sup>53</sup>.

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

- **La réévaluation des immobilisations corporelles**

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

Le supplément des dotations aux amortissements dégagé des opérations de réévaluation sera rapporté au résultat de l'année.

Tous les produits évoqués dans ce chapitre vont donner lieu à un impôt différé<sup>54</sup>.

### **3. Définition de l'impôt différé passif**

L'impôt différé passif est le montant d'impôt payable sur les bénéfices lors d'un exercice futur. L'impôt différé passif correspond au décalage temporaire existant entre la constatation comptable d'un produit et sa prise en compte dans le résultat fiscal d'un exercice ultérieur.

On peut aussi considérer l'impôt différé passif comme une dette d'impôt futur ; c'est-à-dire, celle-ci va augmenter le résultat ce qui va engendrer automatiquement l'augmentation de l'impôt<sup>55</sup>.

---

<sup>51</sup>C.COLLETTE, op.cit, p105.

<sup>52</sup>Article 144 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

<sup>53</sup> C.COLLETTE, « Gestion fiscale des entreprises », éd Ellipses, paris, 1998, p106.

<sup>54</sup>Article 186 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

<sup>55</sup> Article 134-2, op.cit .

#### 4. Les charges à réintégrer (des réintégrations temporaires)

Les charges à réintégrer génèrent un impôt différé actif.

##### - Les frais généraux

Les frais généraux sont composés d'un ensemble de dépenses résultant une diminution de l'actif net. Les frais généraux ne sont pas déductibles, s'ils ne répondent pas aux conditions suivantes<sup>56</sup> :

- ils doivent se traduire par une diminution de l'actif net ;
- ils doivent figurer dans le patrimoine de l'entreprise, ou ils sont liés à l'exploitation de l'entreprise ;
- ils doivent être régulièrement comptabilisés, appuyés sur des pièces justificatives.

Les frais généraux de toute nature, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire, les dépenses de personnel et de main d'œuvre<sup>57</sup>.

##### - Les Provisions

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

« Les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables »<sup>58</sup>.

On peut citer quelques unes :

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

##### - La provision pour congés payés

En comptabilité, la provision pour congés à payer s'enregistre l'année de la constatation des congés, au moment de la constatation de la charge et elle sera prise en compte comptablement à l'année n-1. La comptabilité se base sur le principe d'engagement ou d'exercice car les exercices et les opérations sont enregistrées au moment de leur constatation et au moment de leur survenance. Contrairement en fiscalité, ces charges ne sont déductibles que lors de leur paiement (décaissement), lorsqu'interviennent les flux monétaires correspondants à l'année n.

A la clôture de l'exercice n-1 l'entreprise a constaté une charge non déductible fiscalement. Cette charge sera déduite fiscalement l'année n.

---

<sup>56</sup>M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », éd Litec, Paris, 1994, p58.

<sup>57</sup> Article 141-1 du code des impôts direct et taxes assimilées, Alger, 2018.

<sup>58</sup> Article 141-5 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

La fiscalité prend en compte les charges et les produits au moment de l'encaissement ou du décaissement.

Pour diminuer la base imposable, l'entreprise concernée doit déduire le montant de la provision pour congés à payer de son résultat fiscal.

- **La provision pour indemnités de départ à la retraite**

Cette situation génère un impôt différé actif, car les congés payés et l'IDR sont déductibles fiscalement l'année de leur paiement. Les provisions vont être réintégréés avant leurs paiements pour qu'elles soient déduites l'année suivante, au moment de décaissement.

- **Les honoraires**

Les honoraires versés par les entreprises présentent, en principe, un caractère déductible, mais elles sont pas déductibles immédiatement au moment de la constatation de la charge.

Les honoraires vont être réintégrer dans la première année ou bien au moment de la notification pour les déduire l'année qui suit au moment de décaissement. Enfin, cette situation dégage un impôt différé passif qui est une créance d'impôt pour l'entreprise.

La base imposable sera déduite ce qui va déduire l'impôt à payer par l'entreprise.

- **Complément d'amortissements**

Sont visés, les écarts résultant de la comparaison entre l'amortissement comptable pratiqué suivant le SCF et l'amortissement pratiqué suivant les dispositions fiscales prévues à l'article 174 du CIDTA (Amortissement comptable < amortissement fiscal), « la durée d'amortissement comptable est plus longue par rapport à la durée de l'amortissement fiscal »<sup>59</sup>. Les charges et la situation évoquée vont engendrer les impôts différés actifs qui sont des avantages fiscaux pour l'entreprise.

- **Les frais de location**

Les loyers qu'une entreprise paie au titre des biens (des immeubles, matériels, automobiles) qu'elle prend en location constituent des charges déductibles ; c'est-à-dire, « les loyers vont être réintégrés comptablement, puis ils vont être déduits l'année suivante pour constituer une créance d'impôt, donc cette situation génère un impôt différé passif, autrement dit, c'est une diminution d'impôt pour l'entreprise »<sup>60</sup> Cette situation va engendrer un impôt différé actif qui sera définit ci-après.

---

<sup>59</sup> Article 147 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

<sup>60</sup> M.COZIAN, « précis de fiscalité des entreprises », op.cit, p76.

## 5 L'impôt différé actif

L'impôt différé actif est le montant d'impôt récupérable sur les bénéfices au cours d'exercice futur. « L'impôt différé actif provient du décalage temporaire entre la constatation comptable d'une charge et sa prise en compte effective dans le résultat fiscal d'un exercice ultérieur. C'est une créance d'impôt futur qui sera récupérée par l'entreprise, car le résultat imposable va diminuer à l'année de décaissement des charges »<sup>61</sup>.

Pour avoir un impôt différé actif qui est un avantage pour l'entreprise, il faut réintégrer les charges à l'année n au résultat comptable puis les déduire à l'année n+1 du résultat imposable, qui est le résultat fiscal.

Les produits et les charges traités dans ce chapitre vont engendrer les impôts différés qui seront déterminés ou revus à chaque clôture d'exercice sur la base de la réglementation fiscale, lorsque l'actif sera réalisé ou le passif réglé.

## SECTION 3 : Les distorsions définitives

Pour la détermination du résultat fiscal qui sera la base d'imposition de l'impôt sur le bénéfice des sociétés des rectifications extra comptables sont nécessaire pour que le résultat soit imposable sans que l'entreprise ne subisse un redressement. Ils existent des produits inclus comptablement, mais fiscalement ils sont exclus, des charges déduites comptablement mais fiscalement imposables.

### 1. La définition de la distorsion définitive

« La distorsion définitive correspond à des produits qui ne seront jamais imposables (sous réserve du respect des conditions d'exonérations), des charges qui ne seront jamais déductibles. L'économie d'impôts est perdue définitivement »<sup>62</sup>.

### 2. Les règles de déduction et de réintégration

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

#### 2.1. Les réintégrations

Pour les réintégrations, nous allons traiter les charges suivantes :

- les cadeaux à caractère publicitaire ;
- charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation ;

---

<sup>61</sup> Article 134-2, op.cit.

<sup>62</sup>A.YAICH, « Théories et principes fiscaux », éd Raouf yaich, 2004, p143.

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

Est une charge qui sera déduite comptablement, mais fiscalement ils ont des conditions à suivre pour qu'ils soient déduites. « Les cadeaux à caractère publicitaire sont déductibles lorsque leur valeur unitaire ne dépasse pas 500 DA »<sup>63</sup>. La loi n'a pas limitée dans le nombre de cadeaux, ils ont juste limité les prix. Si le prix dépasse les 500DA, la différence sera réintégrée au résultat. Cette différence ne sera pas déductible.

- **Charge des immeubles non affectées directement à l'exploitation**

Pour les charges qui n'ont pas les caractéristiques de déductions, la loi algérienne ne déduit pas la somme affectée à celles-ci.

« Les dépenses, charges et loyers de toutes natures afférents aux immeubles qui ne sont pas directement affectés à l'exploitation ne sont pas déductibles à la détermination du bénéfice imposable »<sup>64</sup>.

- **Sponsoring et parrainage**

Les sommes consacrées au sponsoring, patronage et parrainage des activités sportives et de la promotion des initiatives des jeunes sont admises en déduction pour la détermination du bénéfice fiscal, sous réserve d'être dûment justifiées à hauteur de 10% du chiffre d'affaires de l'exercice des personnes morales et/ou physiques et dans la limite d'un plafond de trente millions de dinars (30.000.000 DA)<sup>65</sup>.

---

<sup>63</sup> Article 169 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

<sup>64</sup> Idem.

<sup>65</sup> Idem.

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

Ne sont pas déductibles, à l'exception de ceux dont les montants engagés sont justifiés et liés directement à l'exploitation de l'entreprise.

- **Frais de recherche et développement**

Les frais de recherche engagés par l'entreprise, qu'ils s'agissent de recherche fondamentale ou de développement de logiciels, constituent une charge déductible de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés<sup>66</sup>.

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

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

Suivant les dispositions de l'article 27 de la LFC pour 2010, à titre transitoire jusqu'au 31/12/2010, le crédit preneur continue à disposer du droit de déductibilité, du bénéfice imposable, du loyer qu'il verse au crédit bailleur qui pratique l'amortissement jusqu'à la fin du contrat de crédit-bail. L'amortissement pratiqué par le crédit preneur, en application du SCF, doit être réintégré au résultat fiscal.

- **Les amortissements des 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. Si le montant est supérieur à l'annuité d'amortissement exigé par la loi fiscale, le surplus doit être réintégré au bénéfice imposable.

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.

- **Les subventions et les dons à caractère humanitaire**

A l'exception de ceux consentis en espèce ou en nature au profit des établissements et associations à vocation humanitaire, lorsqu'elles ne dépassent pas un montant annuel d'un million de dinars 1.000.000 DA, elles seront déductibles au delà du montant de la déduction, le surplus doit rejoindre le résultat imposable.

---

<sup>66</sup>M.COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises », op.cit, p83.

- **Amende et pénalité**

« Il existe un principe qui est celui de la personnalité des sanctions appliquées par les tribunaux. Si une personne a été condamné à une peine de prison, elle ne peut pas demander qu'un volontaire pour purger cette peine à sa place »<sup>67</sup>, le même principe avec les amendes et autre, si cette charge sera déduite du résultat imposable, alors une partie de celle-ci sera supporter pas l'Etat, c'est pour cela la réglementation algérienne ne déduit pas cette charge.

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

- **Les impôts et taxes**

Les impôts et taxes, de même que les cotisations sociales, qui se rapportent à l'exploitation constituent par principe des charges déductibles, sauf l'impôt sur le bénéfice de société il ne sera pas déduit de lui-même, ou encore ceux qui ont un caractère personnel ne seraient pas déductibles des revenus imposables.

- **Loyers hors produits financiers (bailleur)**

Conformément à l'article 27 de LFC pour 2010, les dispositions antérieures à la LF pour 2010, relatives aux règles d'amortissement dans le cadre des contrats de crédit-bail continuent à s'appliquer, à titre transitoire. Du point de vue fiscal, l'amortissement va être pratiqué par le crédit bailleur en extracomptable dans la partie, déductions du « tableau n°09 »<sup>68</sup> et la quote-part des redevances perçues, non comptabilisées en produits, doit être rapportée au résultat de l'exercice.

- **Loyers et dépenses**

Selon l'article 141-7 du CIDTA, les loyers et les dépenses d'entretien et de réparation des véhicules de tourisme ne constituant pas l'outil principal de l'activité, ne sont pas admis en déduction des bénéfices soumis à l'impôt<sup>69</sup>.

- **Autres charges**

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, seraient réintégrées au résultat imposable.

---

<sup>67</sup> M. COZIAN, « précis de fiscalité des entreprises », op cit, p61.

<sup>68</sup> Tableau N° 9 : est un tableau de détermination du résultat fiscal.

<sup>69</sup>Article 141-7 du code des impots directs et taxes assimilés, Alger, 2018.

## 2.2. Les déductions

Les déductions sont les suivantes :

- loyers hors charges financières (preneur) ;
  - les dividendes ;
  - le report déficitaire ;
  - les plus ou moins-values de cession
- **Les plus ou moins-values de cession**

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

Si c'est une moins-value, elle va la déduire du bénéfice imposable. Si c'est le contraire sera imposable conformément aux règles suivantes :

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

### **Les plus –values provenant de la cession de bien**

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

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

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

Sont considérées comme faisant partie de l'actif immobilisé, les valeurs constituant le portefeuille des entrées dans le patrimoine de l'entreprise depuis deux (02) ans au moins avant la date de la cession<sup>70</sup>.

L'article 173 du CIDTA nous précise sur les montants imposables des plus-values :

Le montant des plus-values provenant de la cession partielle ou totale des éléments de l'actif immobilisé dans le cadre d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole

---

<sup>70</sup>Article 140-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

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 <sup>71</sup> :

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

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

Par dérogation aux dispositions de l'article 140-1, les plus-values provenant de la cession en cours d'exploitation des éléments de l'actif immobilisé, ne sont pas comprises dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel elles ont été réalisées, si le contribuable prend l'engagement de réinvestir en immobilisations dans son entreprise avant l'expiration d'un délai de trois (03) ans, à partir de la clôture de cet exercice, une somme égale au montant de ces plus-values ajoutées au prix de revient des éléments cédés.

Cet engagement de réinvestir doit être annexé à la déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel les plus-values ont été réalisées. Si leur emploi est effectué dans le délai prévu ci-dessus, les plus-values distraites du bénéfice imposable sont considérées comme affectées à l'amortissement des nouvelles immobilisations et viennent en déduction du prix de revient pour le calcul des amortissements et des plus-values réalisées ultérieurement.

Dans le cas contraire, elles sont rapportées au bénéfice imposable de l'exercice en cours.

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

Les plus-values réalisées lors de la cession d'un élément d'actif par le crédit preneur au crédit bailleur dans un contrat de crédit-bail, ne sont pas comprises dans les bénéfices soumis à l'impôt.

Les plus-values réalisées lors de la rétrocession d'un élément d'actif par le crédit bailleur au profit du crédit-preneur au titre du transfert de propriété. A ce dernier ne sont pas comprises dans les bénéfices soumis à l'impôt<sup>72</sup>.

#### **- Les dividendes**

Si la société possède une participation dans une société de personnes relevant de l'impôt sur le revenu, la quote-part de bénéfices qui lui revient est imposable dès la réalisation de ses bénéfices avant même qu'ils seraient distribués. Si la société bénéficie du régime des sociétés

---

<sup>71</sup>Article 173 du code des impôts directs et taxes assimilées, Alger, 2018.

<sup>72</sup>Idem .

mères, les dividendes qu'elles perçoivent sont exonérés. Ils sont alors retranchés du résultat imposable par le jeu d'une rectification extracomptable<sup>73</sup>.

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

- **Le report déficitaire**

« En cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire »<sup>74</sup>.

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

- **Loyers hors charges financières (preneur).**

Conformément aux dispositions de l'article 27 de la LFC pour 2010, à titre transitoire jusqu'au 31/12/2012, le crédit preneur continue à disposer du droit de déductibilité du bénéfice imposable du loyer qu'il verse au crédit bailleur. Sachant que, selon le SCF, le remboursement du capital n'est pas comptabilisé comme charge. Cette ligne permettra au crédit preneur de déduire les charges tel que pratiqué antérieurement à l'entrée en vigueur du SCF.

Pour qu'une charge soit déductible, il faut qu'elle rentre dans le cycle d'exploitation de l'entité, sinon, elle sera réintégrée au résultat imposable, pour que les produits seraient imposables lorsque ils rentrent dans l'exploitation de l'entreprise, sauf s'ils ont été déjà imposés comme dividende perçus.

## **Conclusion**

L'entreprise doit respecter les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal, pour éviter les risques liés à la conformité de ses règles qui se résume comme suit.

Les distorsions temporelles ou temporaires génèrent les impôts différés édictés par la norme internationale IAS 12, qui vont être enregistrées et figurées dans les comptes comptables de fin d'exercice.

---

<sup>73</sup>M.COZIAN, « précis de fiscalité des entreprises », op.cit, p261.

<sup>74</sup>Article 147 du code des impôts directs et taxes assimilés, Alger, 2018.

Les distorsions définitives sont exclues, soit comptablement et la loi fiscale les réintègres, ou exclus fiscalement et ils seront déductible du résultat imposable, ainsi que les points en communs sont indispensables pour y parvenir au résultat imposable.

Dans ce chapitre, nous avons montré la différence entre les deux lois et la prise en comptes de certains produits et certaines charges par ces mêmes lois. Pour illustrer la théorie on vous renvoie au cas pratique ci-après.

## **Introduction**

Dans ce chapitre, nous allons mettre en pratique nos connaissances acquises durant les deux chapitres précédents. Pour cela, nous allons faire une analyse des documents internes de l'entreprise SOCOTHYD afin de vérifier la maîtrise de la réglementation fiscale qui définit le passage du résultat comptable au résultat fiscal.

En premier lieu, nous allons présenter l'entreprise SOCOTHYD, son organisation, ses objectifs et ses différents produits qu'elle fabrique.

En second lieu, on va procéder à des rectifications extracomptables pour avoir un résultat fiscal imposable à déclarer, afin de calculer l'impôt sur le bénéfice des sociétés à payer.

Enfin, on détermine un résultat fiscal définitif, par la suite, puis on procédera à l'interprétation des résultats.

## Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

La première section sera consacrée à la présentation de l'entreprise dans laquelle, nous avons fait notre stage pratique. Il nous a permis d'analyser et de comprendre l'organisation de cette entreprise, son rôle principal ainsi que ses objectifs.

### 1. Présentation de SOCOTHYD

SOCOTHYD est une entreprise publique et économique (EPE) constituée en société par action (SPA). Elle est régie par le code de commerce. Elle est rattachée au groupe « Algeria Chemical Specialities », par abréviation ACS, dont le capital social de ce groupe est de 40 295 000 000,00DA.

SOCOTHYD, est une entreprise industrielle ayant pour mission principale la production des produits Parapharmaceutiques et d'hygiène corporelle qui sont destinés aux hôpitaux et aux cliniques. Les agents agréés répartis sur les quatre coins du pays représentent son réseau de distribution, afin d'assurer la proximité avec clients.

### 2. Historique

L'entreprise SOCOTHYD a un caractère public. Autrement dit, sa forme juridique est une entreprise publique qui a été créée par l'arrêté interministériel du 17 Avril 1970 rendant exécutoire la délibération N°01 du 11 Mars 1970 de l'assemblée populaire de la wilaya de Tizi-Ouzou, sous la dénomination de la Société de Coton Hydrophile, en abrégé « SOCOTHYD ».

La SOCOTHYD a commencé la production en 1970 avec un seul produit à savoir le « Coton », sous plusieurs formes (hydrophile cardé...etc.).

En mars 1975, elle a procédé à une extension, pour la fabrication de produits gaz.

En 1997, l'Algérie a effectuée des reformes économiques en vue de créer de la richesse. Ces reformes ont impactés les entreprises algérienne, notamment SOCHOTYD qui a changée son statu juridique, pour devenir une entreprise publique économique (EPE), société par action au capital de 100 000 KDA, sous la tutelle de la Société de Gestion des Participations (SGP) de l'Etat Chimie Pharmacie. Son capital social a été augmenté en date du 9 décembre 1999 à 300 000 KDA puis à 540 000 KDA en date du 12 avril 2004, puis à 1 170 000 KDA en 2013.

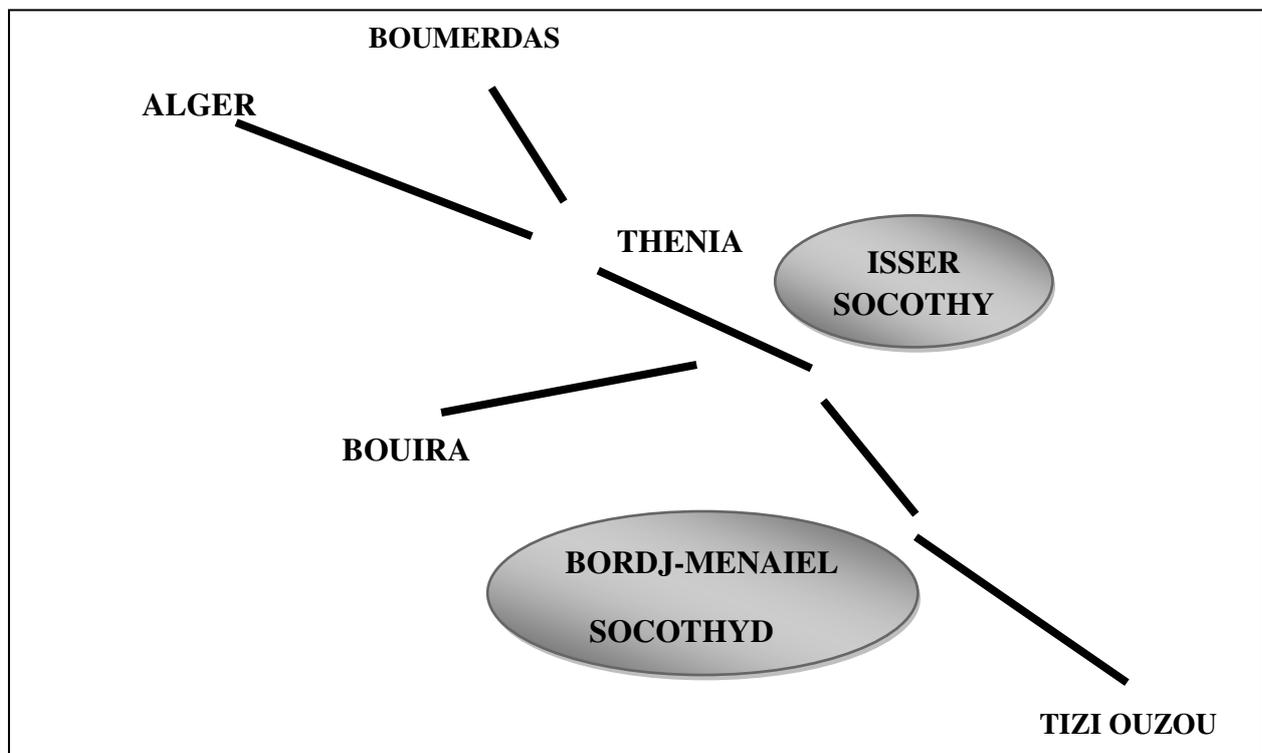
En 2000, l'entreprise a ouvert un atelier de production des bandes plâtrées qui a permis à l'entreprise d'évoluer et à se développer pour satisfaire la demande nationale.

A partir de l'année 2012, et dans le cadre du plan d'assainissement et développement accordé par les pouvoirs publics, suivant la résolution du conseil des participations de l'Etat

CPE N°07/124/27/03/2012 portant sur la modernisation de l'outil de production, des nouveaux équipements par lesquels les gammes de produits SOCOTHYD ont été diversifiées, à savoir : les produits de sparadrap, les bandes de crêpes.

En 23 février 2015, la SOCOTHYD a été transférée de SGP au groupe de l'industrie chimique (CHIMINDUS), suite à la résolution N° 142 du Conseil des Participations de l'Etat du 28 août 2014 portant sur une réorganisation du secteur public marchand industriel. Il a été procédé à la suppression des sociétés de gestion des participations et la création des groupes industriels par le ministère de l'industrie et des mines pour absorber les anciennes sociétés de gestion du portefeuille. Sa dénomination du groupe a été modifiée le mois d'octobre 2016, « Algeria Chemical Specialities » en abréviation ACS.

**Figure n° 2 :** Le siège social de la société



Source : document interne de SOCOTHYD

La SOCOTHYD comprend deux sites principaux à savoir :

- Le site ISSERS, spécialisé dans la fabrication des produits de coton, gaz et autres dérivés (Produits de coton, de Gaz, Bande Plâtrée, sparadrap et Bandes de crêpe) ;
- Le site de BORDJ MENAIEL, spécialisé dans la production des produits d'hygiéniques (Couches pour bébés, serviettes périodiques,...).

### 3. Stratégie et objectifs de la SOCOTHYD

Chaque entreprise met en place une stratégie. Alors même cette entreprise a une

stratégie sur laquelle, elle compte pour atteindre ses différents objectifs.

### 3.1. Stratégie

Pour assurer son développement, l'entreprise SOCHOTYD a choisi la stratégie la diversification de ses produits et préserver la qualité de ses produits qui est critère fondamental de la stratégie.

Actuellement, la SOCOTHYD est confronté par un environnement favorable caractérisé par les facteurs suivants :

- attractivité forte de marché ;
- produits de qualité ;
- prix compétitifs.

Et des actions stratégiques à poursuivre à savoir :

- augmentation des parts de marché ;
- élargissement de la gamme de produits ;
- présence et force commerciale ;
- rigueur en contrôle interne ;
- formation en management afin de mieux assurer la pérennité de l'entreprise.

### 3.2. Objectifs

La SOCOTHYD a pour missions principales la production, la commercialisation des produits Parapharmaceutiques (produit de coton hydrophile, produits de gaz, produit de sparadrap et la bande plâtrée) et produits d'hygiène corporelle (serviette périodique et couche pour bébé). Les objectifs qu'elle s'est fixée sont les suivants :

- réduire les coûts de production ;
- minimiser les coûts d'achats ;
- améliorer les compétences et la communication par la mise en place d'un système d'information ;
- améliorer le chiffre d'affaires et valoriser les ressources humaines ;
- respecter les règles et les modalités d'achat et d'approvisionnement.

## 4. Principales familles de produits

La SOCOTHYD a une place honorable dans le secteur de la fabrication des produits parapharmaceutiques. Elle dispose d'un réseau de distribution propre. Elle offre à sa clientèle une large gamme de produits. Les produits principaux de l'entreprise SOCHOTYD sont:

- les produits de Gaz ;
- les produits de Coton ;

- la Bande Plâtrée ;
- sparadraps.

Par ailleurs, on va préciser dans les tableaux suivant.

**Tableau N° 2 : Les produits de chaque site de SOCHOTYD**

Produits fabriqués par l'usine d'ISSER	Produits fabriqués par l'usine de Bordj- Menaiel
<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Produit de coton hydrophile :</b></li> <li>- le coton zigzag et rouleaux ;</li> <li>- le coton à démaquiller et dermatologique ;</li> <li>- tampons dentaires diamètre 8.10 et 12 mm ;</li> <li>- le coton à lustrer.</li> <li>- <b>Produit de gaz :</b></li> <li>- les compresses non stériles en boite de 10 et de 100 pièces ;</li> <li>- la bande de gaz ;</li> <li>- le rouleau de gaz ;</li> <li>- les compresses oculaires non stériles en boite de 10 et 100 pièces ;</li> <li>- la bande élastique ;</li> <li>- <b>Produit de coton hydrophile :</b></li> <li>- Le coton zigzag et rouleaux.</li> <li>- Le coton à démaquiller et dermatologique.</li> <li>- Tampons dentaires diamètre 8.10 et 12 mm</li> <li>- Le coton à lustrer.</li> <li>- <b>Produit de gaz :</b></li> <li>- Les compresses non stériles en boite de 10 et de 100 pièces.</li> <li>- La bande de gaz.</li> <li>- Le rouleau de gaz.</li> <li>- Les compresses oculaires non stériles en boite de 10 et 100 pièces.</li> <li>- La bande élastique.</li> <li>- Bande plâtrées.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Les produits d'hygiènes corporelles :</b></li> <li>- Les couches bébé en paquets de 20 pièces.</li> <li>- Les couches culottes 1<sup>er</sup> et 2<sup>eme</sup> âge.</li> <li>- Les serviettes périodique normale et ultra minces (DYMA).</li> </ul>

Source : document interne à l'entreprise

## 5. Le marché «SOCOTHYD»

D'après les études menées par l'entreprise, les parts de marché national détenues par la «SOCOTHYD», par famille de produit sont représentées dans le tableau suivant.

**Tableau N° 3 : Les parts de marchés détenus par la société**

	<b>Coton blanc</b>	<b>Produits de gaz</b>	<b>Produits d'hygiènes</b>
<b>SOCOTHYD</b>	<b>5%</b>	<b>80%</b>	<b>5%</b>
<b>Concurrents</b>	<b>95%</b>	<b>20%</b>	<b>95%</b>

Source : document interne à l'entreprise.

## 6. Organigramme de la «SOCOTHYD»

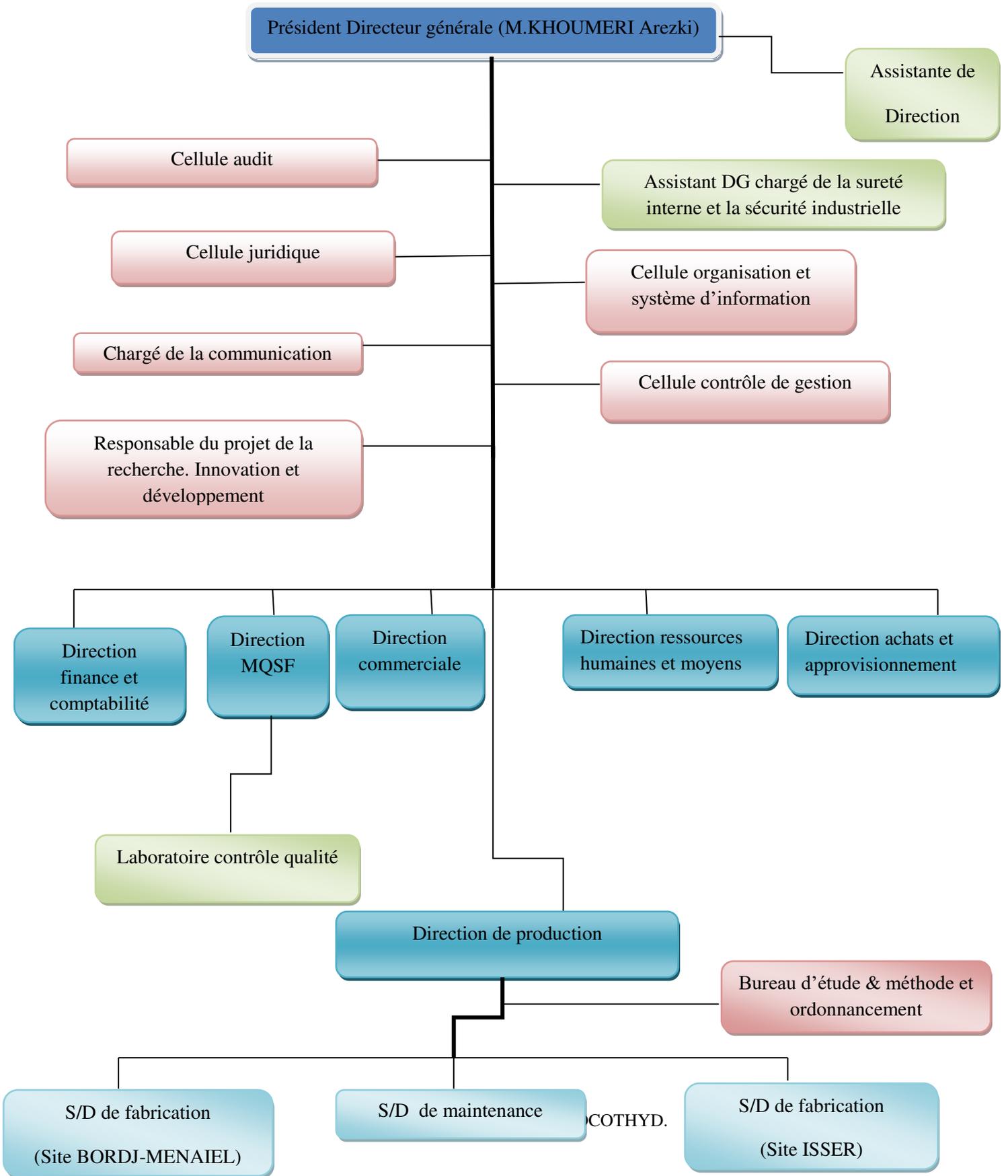
SOCOTHYD SPA est dirigée par un conseil d'administration présidé par un président directeur général (PDG). Ses principales missions sont:

- la définition des programmes de l'entreprise ;
- l'approbation des programmes et des budgets et suivi des performances des sites ;
- la gestion directe des sites de production : ISSERS et BORDJ MENAIEL.

Le staff du PDG est composé des structures fonctionnelles suivantes :

- cellule audit ;
- direction finances et comptabilité ;
- direction commerciale ;
- direction d'exploitation ;
- direction ressources humaines ;
- direction approvisionnements ;
- direction des moyens.

Figure n°3 : ORGANIGRAME DE SOCOTHYD



## Section 2 : les retraitements extracomptables

Notre recherche au sein de l'entreprise SOCOTHYD, nous a permis de vérifier la fiabilité du résultat fiscal lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal, que l'entreprise va déclarer au près de l'administration fiscale. Pour cela, on a procédé à des rectifications extracomptables nécessaires pour avoir un résultat fiscal fiable lors de la déclaration auprès de l'administration fiscale, pour le calcul d'IBS de l'entreprise.

### 1. Les réintégrations

Pour les réintégrations, nous allons voir quelques opérations qui ont été déduites comptablement, mais fiscalement elles ne seront pas admises à cette déduction.

#### 1.1. Les cadeaux publicitaires

L'entreprise achète des cadeaux publicitaires qu'elle offre aux tiers. Les cadeaux concernés sont détaillés dans le tableau suivant :

**Tableau N° 4:** Les cadeaux offerts par la société

Désignation	Prix unitaire HT	Nombre	Prix TTC
Tenue	1230	400	492000
Cartable	918	500	459000

Source : document de l'entreprise

L'entreprise SOCOTHYD, a commis des erreurs. Elle a déduit tous les cadeaux de son résultat comptable, par contre, la réglementation fiscale n'accepte pas ce type de déduction.

La loi fiscale exige que le montant des cadeaux publicitaires n'excède pas les 500 DA par unité conformément à l'article 169-1 du CIDTA. Pour cela, les rectifications sont nécessaires.

**Tableau N° 5:** retraitement de cadeaux

	Rectification	Montant
<b>Les tenues</b>	$(1230-500) * 400$	292000.00
<b>Les cartables</b>	$(918-500) * 500$	209000.00
<b>Total</b>		501000.00

Source : établi par nos même.

Le montant 501000.00 DA, sera réintégré au résultat pour qu'il soit ensuite imposé.

#### 1.2. Dons à caractère humanitaire

L'entreprise a offert pour une association sociale de non voyants de Chlef, une somme qui s'élève à 8232440.00 DA pour aider les personnes qui ont été prises en charge par cette

association. Cette charge a été déduite comptablement par l'entreprise. Or, la loi fiscale définit le montant des dons à déduire, qui est de 1000000.00DA.

### Rectification

$8232440.00 - 1000000.00 = 7232440.00\text{DA}$ .

Selon l'article 169-1 du CIDTA, le montant de la réintégration s'élève à 7232440.00DA sera réintégrer au résultat comptable pour le calcul de la base d'imposition.

### 1.3. Amortissement des véhicules de tourisme

L'entreprise a acheté des voitures pour les déplacements. Ces véhicules, sont amortis et le montant de l'amortissement est déduit du résultat comptable. Les véhicules sont (voir le tableau ci-après).

**Tableau N° 6** : les véhicules amortis par l'entreprise

Type	La date d'acquisition	Le montant en TTC DA	La durée d'amortissement	L'amortissement En DA
Skoda (octavia)	20/05/2015	2498540,00	5 ans	499708,00
Caddy	30/04/2014	2499980,00	5ans	499996,00
Accent	09/10/2016	1750000.00	5ans	350000,00
Symbole	11/01/2017	1449950,00	5ans	289990.00

Source : document de l'entreprise.

L'entreprise a déduit les amortissements lors du retraitement extracomptable, tandis que la loi fiscale limite la base d'amortissement des véhicules de tourisme à un plafond de 1000000.00 DA.

### Rectification

Conformément à l'article 141-3 du CIDTA, la base d'amortissement de 1000000.00 DA, son amortissement sera déduit de 200000.00DA. Alors pour les amortissements des véhicules sont les suivants :

- Skoda (octavia) :  $499708.00 - 200000.00 = 299708.00\text{DA}$  ;
- Accent :  $350000.00 - 200000.00 = 150000.00$  ;
- Caddy :  $499996.00 - 200000.00 = 299996.00$  ;
- Symbole :  $289990.00 - 200000.00 = 89990.00$  ;

Montant total : 839694.00.

Ce montant de 839694.00 DA. Sera imposable à l'impôt sur le bénéfice des sociétés.

#### 1.4. Les frais de réparation

L'entreprise a signé un contrat avec un établissement de prestation de service (réparation des véhicules de tourisme). Le contrat entre les deux parties a une durée d'une année (12 mois) et s'élève à une somme de 854900.00 DA. Pour cela cette charge est à déduire comptablement mais fiscalement elle n'est pas admise en déduction. La loi fiscale ne déduit pas ce genre de charge qui n'entre pas dans le cycle d'exploitation de l'entreprise.

##### **Rectification**

Selon l'article 169-2 du CIDTA, cette charge sera réintégrée au résultat fiscal pour qu'elle soit imposable au bénéfice des sociétés, qui est de 854900.00 DA

#### 1.5. Amortissement d'une machine

La durée de l'amortissement comptable est différente de celle de l'amortissement fiscal, c'est-à-dire cette entreprise achète des immobilisations qui vont être amorties sur la durée de l'amortissement comptable, différente de celle de l'amortissement fiscal.

- Une machine acquise, le 20/03/2014 pour 9250720.00DA. Dans la comptabilité de la société, la charge d'amortissement est appliquée sur une durée de 5 ans. Celle-ci est de 1850144.00DA (9250720.00/5). il faut déduire cet amortissement. En fiscalité la charge d'amortissement est appliquée sur 10 ans, la charge admise pour 925072.00DA (9250720.00/10).

##### **Rectification**

Dans ce cas, l'amortissement comptable est supérieur par rapport à l'amortissement fiscal. La différence qui est de 925072.00DA (1850144.00-925072.00) sera réintégrée au résultat comptable pour obtenir le résultat fiscal. Cette situation génère un impôt différé actif, qui est une dette fiscale future, parce qu'il existe un décalage temporaire dans la prise en compte des charges en fiscalité et la comptabilité.

#### 1.6. Provision pour départ à la retraite

L'entreprise a enregistré une provision pour indemnité de départ à la retraite au profit de ces ouvriers pour un montant de 15047800.00DA.

##### **Rectification**

En comptabilité, cette charge doit être déduite, mais fiscalement celle-ci doit être réintégrer jusqu'à son paiement.

### **1.7. Provision de congé payé**

Le compte de provision de congé à payer comprend un montant de 10650480.00DA. Cette charge sera prise en compte en comptabilité au moment de la constatation, mais fiscalement elle sera réintégrée.

#### **Rectification**

D'après l'article 141-5 du CIDTA, cette provision constatée, sera réintégrée fiscalement avec la totalité de son montant 10650480.00DA, jusqu'à son décaissement. Cela va engendrer un impôt différé actif.

### **1.8. Amortissement des terrains**

L'amortissement d'un terrain d'un montant de 3803500.00DA

#### **Rectification**

Cette charge ne doit pas être déduite en comptabilité, ni en fiscalité, qui est dû à la méconnaissance des règles comptables. Nous allons procéder à la réintégration de la totalité du montant.

### **1.9. Transport des ouvriers**

L'entreprise a signée un contrat avec une entreprise de transport (transport des ouvriers) pour un montant de 3154629.00DA. Ce montant est déduit comptablement.

#### **Rectification**

Le montant de transport est imposable, alors que le comptable la déduit. La réglementation fiscale n'admet pas cette charge en déduction. Elle sera réintégrée au résultat imposable avec un montant de 3154629.00DA.

### **1.10. Loyer d'un immeuble**

L'entreprise a louée un appartement pour son Président Directeur Générale (PDG) pour un montant annuel de 784800.00DA. Celui-ci a été déduit.

#### **Rectification**

Selon l'article 169-1, les activités qui ne sont pas liées directement au cycle d'exploitation de l'entreprise ne sont pas admises en déduction. Alors cette loi exige de réintégrer la charge au résultat imposable avec un montant de 784800.00DA.

### **1.11. Amendes et pénalités**

Ces charges sont de catégorie définitive, c'est-à-dire sont prises en compte en comptabilité et exclus complètement en fiscalité.

- L'entreprise a payé une amende qui s'élève à 120645.00DA.

- L'entreprise à payer des pénalités de retard pour un montant de 597355.00DA

### **Rectification**

- Les amendes judiciaires seront réintégrées au résultat imposable, pour qu'elles soient imposables.
- Les pénalités subies par l'entreprise à cause du retard seront automatiquement réintégrées au résultat comptable dans le tableau N° 9 de la liasse fiscale.

## **2. Les déductions**

Pour les déductions, nous avons constaté les produits suivants :

- Cession des immobilisations ;
- Le complément d'amortissement.

### **2.1. Cession des immobilisations**

L'entreprise cède quelques immobilisations acquises auparavant :

**Tableau N° 7 : les immobilisations vendues par la société**

	Prix d'acquisition	La date d'acquisition	Le prix de cession	La date de cession
Machine	43500000.00	20/01/2008	12859000.00	12/05/2016
Fourgon	2569486.00	17/10/2011	1985000.00	20/12/2016
Voiture	1956400.00	24/10/2011	1459850.00	01/02/2017

Source : document de l'entreprise.

L'entreprise a dégagée des plus values lors de la cession de ces différents types d'immobilisations.

### **Rectification**

Les plus values constatées ne sont pas déductibles selon la loi fiscale leur durée de vie est supérieur à trois ans, alors selon l'article 173-1, il s'agit de plus values à long terme, leur exonération est de 65%.

**Tableau N° 8 : les plus values de cession**

	Amortissement	La plus value	Montant	Déduction
La machine	34800000.00DA	12859000.00-(43500000.00-34800000.00)	4159000.00	2703350.00DA
Le fourgon	2569486.00DA	1985000.00-(2569486.00-2569486.00)	1985000.00	1290250.00DA
La Voiture	1956400.00DA	1459850.00-(1956400.00-1956400.00)	1459850.00 DA	948902.5 DA
Total				4942502.5 DA

Source : établi par nous même.

- La machine

La plus value de la machine est constatée à 4159000.00DA, le montant de la déduction est de  $4159000.00 \times 0.65 = 2703350.00DA$

- Le fourgon

Le total des amortissements du fourgon  $2569486.00 \times 1 = 2569486.00DA$ . Le fourgon est amorti à la totalité de son prix d'acquisition. Le calcul de la plus value de cession  $1985000.00 - (2569486.00 - 2569486.00) = 1985000.00$

La plus value constatée s'élève à 1985000.00DA. Le montant sera déduit de 65%.

$1985000.00 \times 0.65 = 1290250.00DA$

- La Voiture

Le total d'amortissement  $1956400.00 \times 1 = 1956400.00DA$ , la voiture est amortie pour toute sa durée d'utilisation, c'est-à-dire la totalité de son prix d'acquisition.

Le calcul de la plus value de cession,  $1459850.00 - (1956400.00 - 1956400.00) = 1459850.00 DA$

La plus value est constatée de 1459850.00DA, sera déduite de 65%  
 $1459850.00 \times 0.65 = 948902.5 DA$

Total des plus values de cession : 4942502.5 DA

## 2.2. Le complément d'amortissement

L'entreprise a acheté une machine pour un montant de 215695896.32DA. Cette machine est amortie sur une durée de 15 ans. L'annuité d'amortissement est de  $215695896.32 / 15 = 14379726.421$ .

### Rectification

La loi fiscale fixe les annuités d'amortissements à 10 ans pour cette machine. De ce fait l'amortissement fiscal sera calculé sur la durée de 10 ans.

Le calcul d'amortissement fiscal se fait comme suit.  $215695896.32 / 10 = 21569589.632$ .

L'annuité d'amortissement comptable est inférieure à l'annuité d'amortissement fiscal d'un montant de 7189863.211DA. Ce dernier sera déduit lors du retraitement extra comptable.

Le calcul du complément d'amortissement.

$$21569589.632 - 14379726.421 = 7189863.211 \text{ DA}$$

L'écart est égal à 7189863.211 DA. Cet écart sera déduit du résultat imposable.

Lors de notre recherche au sein de l'entreprise SOCOTHYD, qui a pour objet de vérifier le degré de conformité de l'application des règles fiscales.

Après avoir analysé le résultat comptable de l'entreprise, nous avons constaté que l'entreprise SOCOTHYD doit compléter tous les retraitements extracomptables (le tableau N° 9 de la liasse fiscale) avant de déclarer auprès de l'administration fiscale.

## Section 3 : le calcul du résultat fiscal et l'interprétation des résultats

Dans cette section, nous allons calculer le résultat imposable de SOCOTHYD, par la suite nous allons ressortir les insuffisances et enfin les risques auxquels l'entreprise est exposée.

### 1. Le calcul du résultat fiscal

Pour le calcul du résultat fiscal, nous allons d'abord calculer le montant des réintégrations et déductions.

#### 1.1 le montant total des réintégrations et déductions

Ce montant sera calculé dans le tableau ci-après

**Tableau N° 9** : le total des réintégrations et déductions

<b>Réintégrations</b>	<b>Montant</b>	<b>Déductions</b>	<b>Montant</b>
Cadeaux publicitaires	501000.00 DA	Les plus values de cession	4942502.5 DA
Dons à caractère humanitaire	7232440.00 DA	Le complément d'amortissement	7189863.211DA
Amortissement des véhicules de tourisme	839694.00 DA	-	-
Les frais de réparation	854900.00 DA	-	-
Amortissement d'une machine	925072.00 DA	-	-
Provision de départ en retraite	15047800.00DA	-	-
Provision de congé payé	10650480.00 DA	-	-
Amortissement du terrain	3803500.00DA	-	-
Transport des ouvriers	3154629.00DA	-	-
Loyer d'un immeuble	784800.00 DA	-	-
Amendes Pénalités	120645.00 DA 597355.00 DA	-	-
<b>Total</b>	<b>44512315.00 DA</b>	<b>Total</b>	<b>12132365.711DA</b>

**Source** : établi par nous même.

Ce montant 44512315.00 DA représente le montant des charges non décaissées et charges qui sont exclues de l'imposition.

Le montant de 12132365.711 DA représente les produits non imposables.

## 1.2 Les diagnostics internes et externes

Pour faire une comparaisent, on doit établir les deux diagnostics afin de ressortir les écarts

## 1.2.1 Tableau N° 10 : le diagnostic interne

I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	69364379.00
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		-
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		-
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		-
Frais de réception non déductibles		-
Cotisation et dons non déductibles		-
Impôts et taxes non déductibles		
Provision non déductibles		-
Amortissements non déductibles		-
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		-
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail		-
Loyers hors produits financiers (bailleur)		-
Impôts sur les bénéfices sociétés	Impôts exigible sur résultat	-
	Impôts différé (variation)	-
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		-
Autres réintégration *		-
<b>Total des réintégrations</b>		-
III. Déduction		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés		-
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		-
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (bailleur)		-
Loyers hors charges financières (preneur)		-
Complément d'amortissements		
Autres déductions		-
<b>Total des déductions</b>		-
IV. Déficits antérieurs (à déduire)		
Déficit de l'année N-4		-
Déficit de l'année N-3		-
Déficit de l'année N-2		-
Déficit de l'année N-1		-
<b>Total des déficits à déduire</b>		
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfices	69364379.00
	Déficit	

Source : document interne de l'entreprise

## 1.2.2 Tableau N° 11 : Diagnostic externe

I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	69364379.00
	Perte	-
II. Réintégrations		-
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		784800.00
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		501000.00
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		-
Frais de réception non déductibles		-
Cotisation et dons non déductibles		7232440.00
Impôts et taxes non déductibles		-
Provision non déductibles		25698280.00
Amortissements non déductibles		5568266.00
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		-
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail		-
Loyers hors produits financiers (bailleur)		-
Impôts sur les bénéfices sociétés	Impôts exigible sur résultat	-
	Impôts différé (variation)	-
Pertes de valeurs non déductibles		-
Amendes et pénalités		718000.00
Autres réintégration *		4009529.00
<b>Total des réintégrations</b>		<b>44512315.00</b>
III. Déduction		-
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés		4942502.5
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		-
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (bailleur)		-
Loyers hors charges financières (preneur)		-
Complément d'amortissements		7189863.211
Autres déductions		-
<b>Total des déductions</b>		<b>12132365.711</b>
IV. Déficits antérieurs (à déduire)		-
Déficit de l'année N-4		-
Déficit de l'année N-3		-
Déficit de l'année N-2		-
Déficit de l'année N-1		-
<b>Total des déficits à déduire</b>		
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfices	101744328.281
	Déficit	-

Source : établis par nous mêmes

Le tableau ci-dessus récapitule les insuffisances en matière de réintégrations et de déductions, que nous avons constatées. Ce tableau, nous permet de calculer le résultat fiscal avant la déclaration, en se référant aux règles fiscales qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal.

### **Les situations qui génèrent les impôts différés actif et passif**

- Provision pour départ à la retraite

$$15047800.00\text{DA} * 19\% = 2859082.00\text{DA}$$

Cette situation génère un impôt différé actif qui est une créance fiscale futur, alors ce montant de la provision sera déduit du résultat imposable au moment de décaissement, l'entreprise récupéra sa créance fiscale.

- Provision pour congé payé

$$10650480.00 * 19\% = 2023591.2 \text{ DA}$$

La provision pour congé payé est une créance d'impôt futur, c'est-à-dire elle sera déduite du résultat imposable au moment de décaissement conformément au principe fiscal qui est l'encaissement et le décaissement pour les charges.

- Amortissement d'une machine

$$925072.00 * 19\% = 175763.68 \text{ DA}$$

Cette situation génère un impôt différé passif qui est une dette d'impôt future, celle-ci sera payée ultérieurement.

- Complément d'amortissement

$$7189863.211 * 19\% = 1366074.01 \text{ DA}$$

Le complément d'amortissement, c'est-à-dire l'amortissement comptable inférieur par rapport à l'amortissement fiscal. Ceci va engendrer un impôt différé actif qui se traduit à une créance d'impôt futur. Le montant qui s'élève à 1366074.01DA sera déduit du résultat imposable. (la récupération de la somme à l'année n+1).

La variation d'impôts différés = impôts différés actif – impôts différés passif.

$$\begin{aligned} \text{La variation d'impôts différés} &= 2859082.00 + 2023591.2 - 175763.68 + 1366074.01. \\ &= 6072983.53 \text{ DA.} \end{aligned}$$

**Le résultat fiscal (imposable)**

Le résultat fiscal se calcule comme suit

$$\text{Le résultat fiscal} = \text{résultat comptable} + \text{les réintégrations} - \text{les déductions}$$

$$\text{Le résultat fiscal} = 69364379.00 + 44512315.00 - 12132365.711$$

$$\text{Le résultat fiscal} = 113876694.00 - 12132365.711$$

$$\text{Le résultat fiscal} = 101744328.289 \text{ DA.}$$

La base d'imposition de l'IBS, c'est le montant du résultat fiscal sur lequel nous appliquons le taux approprié à l'activité de l'entreprise.

**Calcul de l'IBS de cette société**

Selon l'article 151-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à :

- 19%, pour les activités de production de biens, c'est le cas de l'entreprise SOCOTHYD.

L'impôt est calculé comme suit :

$$\text{L'impôt exigible} = \text{la base d'imposition} * \text{taux d'imposition}$$

$$\text{IBS} = 101744328.289 * 19\%$$

$$\text{IBS} = 19331422.37491 \text{ DA}$$

Le montant de 19331422.37491 DA, sera versé auprès de l'administration fiscale obligatoirement avant le 30 avril de l'année qui suit (l'année de la constatation de l'impôt).

**2. Le résultat de recherche**

Pour le résultat de notre recherche, on a pu ressortir une insuffisance de déclaration, qui sera détaillée dans le tableau suivant :

**Tableau N° 12 : écart entre les deux tableaux précédents**

Libeller		Diagnostic Interne	Diagnostic externe	Ecart
I. Résultat de l'exercice	Bénéfice	69364379.00	69364379.00	000
	Perte	-	-	-
II. Réintégration				
Charge des immeubles non affectées directement à l'exploitation		-	784800.00	784800.00
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		-	501000.00	501000.00
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		-	-	-
Frais de réception non déductibles		-	-	-
Cotisations et dons non déductibles		-	7232440.00	7232440.00
Impôts et taxes non déductibles		-	-	-
Provisions non déductibles		-	25698280.00	25698280.00
Amortissements non déductibles		-	5568266.00	5568266.00
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		-	-	-
Amortissement non déductibles lies aux opérations de crédit bail (preneur )		-	-	-
Loyers hors produits financiers (bailleur)		-	-	-
IBS	Impôts exigible	-	-	-
	Impôts différer	-	-	-
Pertes de valeurs non déductibles		-	-	-
Amendes et pénalités		-	718000.00	718000.00
Autres réintégrations*		-	4009529.00	4009529.00
<b>Total des réintégrations</b>		-	<b>44512315.00</b>	<b>44512315.00</b>
III. déductions				
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés		-	4942502.5	4942502.5
Les produits et PVC des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM.		-	-	-
les dividendes		-	-	-
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (bailleur )		-	-	-
Loyers hors charges financières (preneur)		-	-	-
Complément d'amortissements		-	7189863.211	7189863.211
Autres déductions*		-	-	-
<b>Total des déductions</b>		-	<b>12132365.711</b>	<b>12132365.711</b>
IV déficits antérieurs (à déduire)				
Déficit de l'année N-3		-	-	-
Déficit de l'année N-2		-	-	-
Déficit de l'année N-1		-	-	-
<b>Total des déficits à déduire</b>		-	-	-
Résultat fiscal	Bénéfice	69364379.00	101744328.289	32379949.289
	Déficit	-	-	-
Taux en (%)		19 %	19%	19%
IBS		IBS avant audit 13179232.01 DA	IBS après audit 19331422.375 DA	Insuffisance de déclaration 6152190.365

Source : établis par nous mêmes

Après notre recherche et analyse des documents auprès de l'entreprise SOCOTHYD, nous avons constaté que l'entreprise SOCOTHYD a décidé de déclarer un résultat imposable le même que le résultat comptable dégagé, qui est le montant de la différence entre les produits et les charges de cette même entreprise, sans faire des rectifications extracomptables 69364379.00 DA.

Pour cela, nous avons constaté une insuffisance de déclaration dans le résultat que l'entreprise déclare, après avoir fait les rectifications extracomptables nécessaires, c'est-à-dire la prise en compte de certaines charges à réintégrer et certains produits à déduire conformément à la réglementation fiscale en vigueur, nous aboutissons à un résultat fiscal qui sera une base d'imposition pour l'impôt sur le bénéfice des sociétés est qui s'élève à 101744328.289 DA.

Si l'entreprise déclare le premier résultat qu'elle a calculé, elle va commettre involontaire une insuffisance de déclaration, ceci exposera l'entreprise à un redressement fiscal qui mettra en péril sa survie et sa pérennité, ce qui est appelé au sens managérial le risque fiscal involontaire lié à la conformité.

Le redressement potentiel sera se forme de rectification de déclaration en appliquant des pénalités d'assiette les droits éludés qui représentent l'insuffisance de déclaration calculée dans le tableau 12, et ce, en vertu de l'article 193 alinéa 1 du code des impôts directs et taxe assimilée qui stipule les taux de ces pénalités comme suite

- 10%, lorsque le montant des droits éludés est inférieur ou égal à cinquante mille dinars algériens (50.000 DA);
- 15%, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à cinquante mille dinars algériens (50.000 DA) et inférieur ou égal à deux cent mille dinars algériens (200.000 DA) ;
- 25%, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à deux cent mille dinars algériens (200.000 DA) ».

Pour éviter ce risque fiscal l'entreprise doit déclarer le résultat après audit de 101744328.289 et son IBS de 19331422.375 DA.

## **Conclusion**

Enfin, notre travail de recherche sur le terrain nous a permis de comprendre que l'audit fiscal permet à l'entreprise d'identifier le risque fiscal volontaire ou involontaire lié à la conformité, et proposer les améliorations nécessaires pour renforcer le dispositif interne de l'organisation. L'entité soit conforme par rapport à ses déclarations et doit effectuer les modifications nécessaires pour éviter le risque fiscal, qui entraîne des sanctions et des pertes sur le volet financier.

L'entreprise doit être conforme à la réglementation fiscale qui régit le passage du résultat comptable au résultat fiscal pour éviter des sanctions.

Au final, nous avons essayé tout au long de ce travail de recherche de comprendre le rôle de l'audit fiscal dans la prévention du risque fiscal lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal, en suivant une démarche descriptive et analytique qui comporte respectivement le cadre conceptuel de la comptabilité, la fiscalité et les risques fiscaux, les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal.

L'analyse de cadre conceptuel de la comptabilité, fiscalité et les risques fiscaux nous a permis de comprendre que la fiscalité est évolutive et permanente, ce qui engendre des risques fiscaux qui peuvent impacter la trésorerie de l'entité.

En ce qui concerne les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal génèrent des erreurs dans leurs applications au sein de l'entreprise, d'où la nécessité de l'audit fiscal pour réduire le risque fiscal (redressement potentiel) et assurer la conformité par rapport aux règles fiscales. L'audit fiscal permet d'identifier le risque fiscal auquel l'entreprise est exposée et permet aussi d'améliorer la gestion fiscale de l'entité.

En pratique, l'audit fiscal a déterminé une insuffisance de déclaration de l'impôt sur le bénéfice de sociétés, ce qui peut exposer l'entreprise à un redressement fiscal. Ceci nous a permis de conclure que l'audit fiscal est indispensable pour l'entreprise.

Pour permettre aux entreprises de se conformer à la réglementation fiscale en vigueur en vue d'éviter le risque involontaire lié à la conformité, il est obligé d'étudier le rôle de l'audit fiscal dans la prévention lors du passage du résultat comptable au résultat fiscal.

Le rôle de l'audit fiscal dans la prévention du risque fiscal ne peut pas se limiter dans le passage du résultat comptable au résultat fiscal pour déterminer l'impôt sur le bénéfice de sociétés, mais il doit toucher tous les processus résultant des risques fiscaux qui peuvent influencer la position concurrentielle de l'entreprise tel que la déclaration mensuel de la TVA, la TAP.

Au cours de la réalisation de ce travail, nous avons confronté plusieurs difficultés qui sont les suivantes :

- Manque de documentation sur notre sujet de recherche (audit fiscal) ;
- la confidentialité des documents et le manque d'informations en ce qui concerne les déclarations fiscales. (entreprise SOCOTHYD).

## Liste des tableaux et figures

---

### Liste des tableaux

<b>Tableau N°1</b> : l'actif et passif du bilan .....	10
<b>Tableau N°2</b> : les produits de chaque site de SOCOTHYD.....	49
<b>Tableau N°3</b> : les parts de marchés détenus par la société.....	50
<b>Tableau N°4</b> : les cadeaux offerts par la société.....	52
<b>Tableau N°5</b> : retraitement de cadeaux .....	52
<b>Tableau N°6</b> : les véhicules amortis par l'entreprise .....	53
<b>Tableau N°7</b> : les immobilisations vendues par la société. ....	56
<b>Tableau N°8</b> : les plus values de cession .....	57
<b>Tableau N°9</b> : le total des réintégrations et déductions .....	59
<b>Tableau N°10</b> : le diagnostic interne .....	60
<b>Tableau N°11</b> : le diagnostic externe .....	61
<b>Tableau N°12</b> : écart entre les deux tableaux précédent .....	64

### Liste des figures

<b>Figure N°1</b> : l'organisation comptable selon le système centralisateur.....	09
<b>Figure N°2</b> : le siège social de la société .....	47
<b>Figure N°3</b> : l'organigramme de la société .....	51

**Annexe N° 01 : actif du bilan**

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

**Annexe N° 02 : passif du bilan**

<b>PASSIF</b>	<b>NOTE</b>	<b>N</b>	<b>N-1</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
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)			
<b>TOTAL I</b>			
<b>PASSIF NON COURANT</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts différés			
Autres dettes non courantes			
Provision et produits constatés d'avance			
<b>TOTAL PASSIF NON COURANT II</b>			
<b>PASSIF COURANT</b>			
Fournisseurs et acomptes rattachés			
Impôts			
Autres dettes			
Trésorerie passif			
<b>TOTAL PASSIF COURANT III</b>			
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>			

**Annexe N° 03 : compte du résultat (par nature)**

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

### Annexe N°04 : Compte du résultat (par fonction)

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

**Annexe N° 05 : le tableau N° 09**

<b>I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)</b>	<b>Bénéfice</b>	
	<b>Perte</b>	
<b>II. Réintégrations</b>		
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		
<b>Total des réintégrations</b>		
<b>III. Déductions</b>		
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		
<b>Total des déductions</b>		
<b>IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)</b>		
Déficit de l'année 20		
<b>Total des déficits à déduire</b>		
<b>Résultat fiscal (I+II-III-IV)</b>	<b>Bénéfice</b>	
	<b>Déficit</b>	

Introduction générale .....	1
Chapitre I : le cadre théorique sur la comptabilité, la fiscalité et les risques fiscaux	
Introduction du chapitre .....	3
Section 1 : le cadre conceptuel de la comptabilité .....	3
1. définition et objectifs de la comptabilité .....	3
1.1. Les définitions de la comptabilité .....	3
1.2. Les objectifs de la comptabilité.....	4
2. les principes de comptabilité .....	5
3. les caractéristiques de l'information financière.....	6
4. les journaux auxiliaires.....	7
4.1. Les avantages des journaux auxiliaires .....	7
4.2. Les inconvénients des journaux auxiliaires.....	8
4.3. Des travaux journaliers.....	8
4.4. Des travaux périodiques .....	8
5. les états financiers .....	9
5.1. Le bilan.....	10
5.2. Le compte du résultat .....	10
6. le calcul du résultat comptable .....	11
6.1. La méthode du bilan.....	11
6.2. La méthode du compte du résultat .....	11
Section 2 : audit fiscal et la gestion des risques liés à cette discipline.....	12
1. définition de l'audit fiscal et objectif .....	12
1.1. Définition de l'audit fiscal.....	12
1.2. Les objectifs de l'audit fiscal .....	13
1.2.1. Le contrôle de régularité.....	13
1.2.2. Le contrôle de l'efficacité.....	13
2. définition du risque fiscal et ses caractéristiques .....	14
2.1. Définition du risque fiscal .....	14
2.2. Caractéristiques du risque fiscal.....	14
3. sources du risque fiscal .....	15
3.1. La réglementation fiscale .....	15

3.1.1. Les risques liés aux procédures .....	15
3.1.2. La complexité des textes fiscaux.....	15
3.2. L'organisation de l'entreprise .....	15
3.2.1. Les risques liés aux personnes .....	16
3.2.2. Discordance entre la comptabilité et la fiscalité.....	16
3.3. L'administration fiscale.....	16
3.3.1. La doctrine administrative.....	16
3.3.2. La mal adresse de certain contrôleur des impôts .....	16
3.3.3. L'organisation de certains secteurs .....	17
4. Définition et outils de la gestion du risque fiscal .....	17
4.1. Définition de la gestion u risque fiscal.....	17
4.2. Les outils de la gestion des risques fiscaux .....	17
Section 3 : cadre conceptuel de l'impôt .....	18
1. Définition de l'impôt.....	18
1.2. Les caractéristiques de l'impôt.....	19
1.2.1. La forme pécuniaire de l'impôt.....	19
1.2.2. L'autorité de l'impôt .....	19
2. les finalités de l'impôt.....	20
2.1. L'impôt, ressources des personnes publiques .....	20
2.2. L'impôt, à finalité multiples.....	20
2.3. L'impôt sans contrepartie déterminée .....	20
3. Définition du bénéfice imposable .....	20
3.1. Les personnes imposables à l'IBS.....	21
3.1.1. Les sociétés imposables par option .....	21
3.1.2. Les sociétés obligatoirement imposables à l'IBS sont.....	21
3.2. Territorialité de l'impôt.....	22
3.3. Les éléments constitutifs de l'impôt.....	22
3.3.1. Les éléments qualitatifs .....	22
3.3.2. Les éléments quantitatifs .....	23

3.4. Les taux applicables par l'IBS.....	23
4. paiement du l'IBS.....	24
5. les irrégularités fiscales .....	25
5.1. L'utilisation de manœuvres frauduleuses.....	25
5.2. Défaillance fiscale .....	25
5.3. Erreur, omission et insuffisance de déclaration .....	25
Conclusion du chapitre.....	26
Chapitre II : Les règles qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal	
Introduction du chapitre .....	27
Section 1 : Les points en communs entre la loi fiscale et la loi comptable.....	27
1. Le résultat fiscal est calculé à partir du résultat comptable.....	27
2. La loi fiscale détermine le coefficient d'amortissement dégressif, progressif et la base d'amortissement linéaire .....	28
2.1. Les bases d'amortissements .....	28
2.2. Les techniques d'amortissements.....	28
2.2.1. L'amortissement linéaire.....	28
2.2.2. L'amortissement dégressif .....	29
2.2.3. Amortissement progressif .....	30
3. La réévaluation de l'actif.....	30
4. Les éléments de faibles valeurs .....	31
5. La loi fiscale détermine la périodicité sur laquelle on calcule le résultat comptable.....	31
6. Les impôts et taxes .....	32
7. Dégrèvement d'impôt.....	33
Section 2 : Distorsion temporelle ou temporaire.....	33
1. Définition de la distorsion temporelle ou temporaire.....	33
2. Les produits à exclure .....	34
3. Les charges à exclure .....	36
Section 3 : Les distorsions définitives.....	39
1. Définition de la distorsion définitive.....	39
2. Les règles de déduction et de réintégration .....	39

2.1. Les réintégrations .....	39
2.2. Les déductions.....	42
Conclusion du chapitre II .....	45
Chapitre III : Le passage du résultat comptable au résultat fiscal.....	46
Introduction du chapitre .....	46
Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil.....	46
1. Présentation de SOCOTHYD.....	46
2. Historique .....	47
3. Stratégie et objectifs de la SOCOTHYD.....	48
3.1. Stratégie.....	48
3.2. Objectifs .....	49
4. Principales familles de produits .....	49
5. Le marché « SOCOTHYD » .....	50
6. Organigramme de la SOCOTHYD .....	51
Section 2 : Les retraitements extra-comptables.....	53
1. Les réintégrations .....	53
1.1. Les cadeaux publicitaires .....	53
1.2. Dons à caractère humanitaires.....	54
1.3. Amortissement des véhicules du tourisme .....	54
1.4. Les frais de réception .....	55
1.5. Amortissement d'une machine.....	55
1.6. Provision pour départ à la retraite .....	55
1.7. Provision de congé payé.....	56
1.8. Amortissement des terrains .....	56
1.9. Transport des ouvriers.....	56
1.10. Loyer d'un immeuble .....	56
1.11. Amendes et pénalités.....	56
2. Les déductions.....	57
2.1. Cession des immobilisations .....	57

2.2. Le complément d'amortissement .....	59
Section 3 : Le calcul du résultat fiscal et l'interprétation des résultats .....	59
1. Le calcul du résultat fiscal.....	59
1.1. Le montant total des réintégrations et des déductions.....	59
1.2. Les diagnostics internes et externes .....	60
1.2.1. Le diagnostic interne .....	61
1.2.2. Le diagnostic externe.....	62
2. Le résultat de la recherche.....	64
Conclusion du chapitre.....	66
Conclusion générale .....	67
Bibliographié.....	
Annexes .....	