

Les règles de la comptabilité sont déterminées, en Algérie, par le SCF ou par les dispositions de la loi 07-11 portant SCF. Cette évolution comptable a pour conséquence une nécessaire adaptation des règles fiscales, que l'Administration fiscale a engagées surtout en ce qui concerne: le maintien de la connexité de la fiscalité avec la comptabilité.

Tout au long de l'exercice, un certain nombre de charges et de produits sont enregistrés en comptabilité. La différence entre les produits et les charges (de toute nature) donne le résultat comptable à la clôture. Cependant, sur le plan fiscal, la reconnaissance des produits et des charges peut suivre un régime distinct : enregistrement à des dates différentes (respect du principe de séparation des exercices), interdiction de déduire certaines charges...etc.

Le passage du résultat comptable, résultant des opérations purement économiques de l'entreprise, au résultat fiscal s'effectue donc à l'aide des réintégrations et des déductions ; y compris les reports déficitaires déductibles fiscalement. Donc, le résultat imposable est déterminé à partir du résultat comptable, ce dernier fait cependant l'objet de certains retraitements afin de tenir compte des spécificités fiscales.

« De nombreux États, notamment en Europe continentale, s'appuient pour la détermination des résultats fiscaux sur le principe de la subordination, ce qui signifie que les bénéfices indiqués par les comptes sociaux constituent la base principale de l'imposition. Selon les règles fiscales applicables, certains ajustements fiscaux doivent être faits afin de calculer les bénéfices imposables. D'autres États, en particulier de tradition anglo-saxonne, suivent le principe de l'indépendance. Deux ensembles distincts de règles sont alors appliqués, l'un en ce qui concerne le résultat comptable, l'autre à des fins fiscales. Ces pays ne s'appuient pas aussi largement sur les règles de la comptabilité dans le domaine de l'impôt »¹.

Ainsi, une présentation des états financiers homogènes par toutes les entreprises est intégrée dans une liasse fiscale et une déclaration fiscale.

De ce fait, il est primordial de parler du résultat comptable et du résultat fiscal avant de procéder aux divergences qui existent entre eux. C'est pourquoi ce premier chapitre intitulé « Du résultat comptable au résultat fiscal : le maintien de la connexité » traite explicitement le résultat comptable dans sa première section, ensuite la deuxième section parle du résultat fiscal et enfin, la troisième section porte essentiellement sur l'établissement de la liasse fiscale et le calcul de l'IBS.

¹ Mohamed Laid SAKHRI, « Le passage de résultat comptable au résultat fiscal », 4ème saison, Hassi-Messaoud., Algérie, P. 1.

Section 1 : La détermination comptable du résultat de l'exercice

Au cours de l'exercice annuel, la variation des éléments du patrimoine liés à des opérations effectuées par une entreprise aboutit généralement à un résultat, qui traduit l'enrichissement ou l'appauvrissement de l'activité de l'entreprise.

Le mode de détermination du résultat comptable propre à chaque entreprise est fixé par le droit commercial, les règles applicables figurent souvent dans les lois comptables d'un pays.

Etant donné que la comptabilité générale désormais appelée comptabilité financière, est « un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité, à la fin de l'exercice »¹, celle-ci permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité et, permet aussi de calculer le résultat comptable de l'exercice.

Sous-section 1 : La notion du résultat

La maîtrise de certains éléments comptables est indispensable à la bonne gestion d'une entreprise, en particulier celle liée à la notion du résultat qui est défini selon plusieurs aspects fondamentaux développés ci-après. Concernant son calcul, le résultat comptable est déterminé soit à partir du bilan ou bien à partir du compte de résultat.

1. La définition du résultat

Les décisions financières sont au cœur de la vie de l'entreprise à condition de bien en maîtriser les résultats. Donc pour comprendre la mécanique financière d'une entreprise, il faut raisonner alternativement en termes de résultat et ce, selon ses différents aspects.

1.1. L'aspect comptable

Le résultat net comptable mesure les ressources nettes restantes à l'entreprise à l'issue de l'exercice : bénéfice ou perte. Il correspond, au sens comptable, à la différence entre les produits et les charges de l'exercice. « Le résultat comptable est obtenu en appliquant les règles comptables d'évaluation et de comptabilisation des charges et des produits prescrites par le Système Comptable Financier (SCF). Il correspond au résultat ordinaire avant impôts ; il permet de calculer la charge ou le produit d'impôt, incluant l'impôt courant (exigible) et l'impôt différé »².

¹ Article 3, « la loi 07-11 du 25 Novembre 2007 portant SCF », Ministère des finances, 2009.

² Manuel de comptabilité financière, Ministère des finances, Conseil National de la Comptabilité (CNC), Edition 2013, Algérie, P. 381.

1.2. L'aspect économique

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

1.3. L'aspect financier

Le résultat financier traduit l'impact de la politique de financement, c'est une notion de la Finance d'Entreprise. Il exprime le résultat réalisé par une entreprise en raison de sa stratégie financière et des modes de financement, il ne prend en compte que les produits financiers (intérêts, placements,...) et charges financières (intérêts sur les remboursements d'emprunts, coût des découverts,...), c'est-à-dire on ne retient que les produits et charges qui se rapportent directement à l'activité d'endettement et de placement de l'entreprise.

Le résultat financier traduit en fait la politique de financement de l'entreprise. Un résultat financier négatif témoigne ainsi de l'endettement de l'entreprise.

L'aspect fiscal

Il existe un lien fort entre résultat fiscal et résultat comptable : c'est le principe de la connexion des règles comptables et fiscales.

« Le résultat fiscal est obtenu à partir du résultat comptable en appliquant les règles du droit fiscal ; il permet de calculer le montant de l'impôt exigible. Le résultat fiscal est obtenu suivant le tableau de détermination du résultat éponyme faisant partie de la liasse fiscale »².

Le résultat fiscal correspond à l'assiette de l'impôt sur le bénéfice, il est calculé à partir du résultat comptable, il convient de réintégrer les charges non déductibles et de déduire les produits non imposables. D'où :

Résultat Fiscal = Résultat comptable + Réintégrations – Déductions – Déficit fiscal reportable non prescrits³.

Une importance significative est accordée aux différents aspects du résultat grâce à son usage par les différents utilisateurs : le comptable qui cherche à refléter l'image fidèle des états financiers, l'économiste qui cherche à mesurer le degré de contribution du résultat de l'entreprise dans l'économie nationale, le financier qui s'intéresse au résultat comme étant un moyen de communication financière (marché, tiers, salariés, pouvoirs publics...) et particulièrement un indice dans la gestion financière et enfin le fiscaliste, qui utilise le résultat en tant qu'outil de vérification et de preuve dans le domaine fiscal.

¹ J.P. Latreyte, « Finance d'entreprise », Economica, Paris, 1984, P. 210.

² « Manuel de comptabilité financière », Op.cit, P. 381.

³ Idem, P. 382.

2. Les approches de calcul du résultat comptable

Pour calculer le résultat de l'exercice, deux approches sont prévues par les dispositions de l'article 28 de décret exécutif N°08-156 du 26 Mai 2008 portant application de la loi relative du SCF :

- Approche par le Bilan : Méthode de variation des capitaux propres.
- Approche par le Compte Résultat : Méthode de la différence entre les produits et les charges de l'exercice.

2.1. L'approche du Bilan

Le bilan est un état qui caractérise la situation financière et patrimoniale de l'entreprise à une date donnée.

Le SCF définit le bilan comme suit: « Le bilan présente séparément les éléments de l'actif et les éléments du passif de l'entité... »¹.

Le bilan est donc un document toujours daté puisqu'il traduit la situation de l'entreprise à un moment donné, il décrit les actifs ; les passifs ; les emprunts à long et moyen terme et ainsi que la différence qui correspond aux capitaux propres appartenant aux propriétaires et/ou aux actionnaires.

Il se présente sous forme d'un tableau de deux parties :

- La partie de gauche : Actif.
- La partie de droite : Passif.

Il fait apparaître de façon distincte au moins les rubriques suivantes lorsqu'il existe des opérations concernant ces rubriques² :

- A l'actif :
 - * les immobilisations incorporelles ;
 - * les immobilisations corporelles ;
 - * les amortissements ;
 - * les participations ;
 - * les actifs financiers ;
 - * les stocks ;
 - * les actifs d'impôt (en distinguant les impôts différés) ;
 - * les clients, les autres débiteurs et autres actifs assimilés (charges constatées d'avance) ;
 - * la trésorerie positive et équivalente de trésorerie positive.

¹ Article 220-1, « la loi 07-11 du 25 Novembre 2007 portant SCF », Ministère des finances, 2009.

² Idem.

CHAPITRE 1 : DU RESULTAT COMPTABLE AU RESULTAT FISCAL : LE MAINTIEN DE LA CONNEXITE

– Au passif :

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

A la fin de l'exercice, l'activité de l'entreprise peut générer un résultat net qui est défini par le SCF comme suit « ...Il correspond à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice, hors opération affectant directement le montant des capitaux propres sans affecter les charges ou les produits... »¹. Il est calculé en comparant les capitaux propres de début de période et celui de la fin de la période à conditions qu'il n'y a pas eu une augmentation et/ou une diminution des postes de capitaux propres. Soit² :

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Résultat net de} \\ \text{l'exercice N} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Capitaux propres à la fin de} \\ \text{l'exercice N} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Capitaux propres au début} \\ \text{de l'exercice N} \end{array}}$$

Les capitaux propres (CP) représentent la différence entre le total des actifs nets (A) des amortissements, provisions et pertes de valeurs et le total des dettes (P), d'où³ :

$$RN = (A_n - A_{n-1}) - (P_n - P_{n-1}).$$

$$RN = (A_n - P_n) - (A_{n-1} - P_{n-1}).$$

L'évaluation de la situation patrimoniale est retracée par l'actif net, ce dernier est fondé sur la comparaison entre l'actif réel et le passif exigible du bilan, c'est-à-dire les capitaux propres. D'une autre manière, 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.

Le résultat de l'entreprise est positif « Bénéfice » dans le cas où l'actif du bilan est supérieur au passif. Dans le cas contraire, et si le passif excède l'actif, la situation de l'entreprise peut se traduire par un résultat négatif « Perte ».

¹ « Manuel de comptabilité financière », Op.cit, P. 261.

² Idem, P. 261.

³ Ibid., P. 261.

2.2. L'approche par le Compte de Résultat

Les produits et les charges de l'exercice sont regroupés au compte de résultat qui constitue l'un des principaux instruments de mesure de la performance de l'entreprise. Il permet de déterminer les soldes intermédiaires de gestion ainsi que le résultat net de l'exercice qui représente la différence entre les produits et les charges de l'activité de l'entreprise.

Le compte de résultat, prévu par les articles 25 de la loi 07-11 et 32 du décret exécutif n°08-156 du 26 Mai 2008, est défini par l'article 34 de ce dernier comme étant « ...un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours de l'exercice. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement et fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice ».

Les produits de l'exercice correspondent aux accroissements d'avantages économiques survenus au cours de l'exercice, sous forme d'entrées ou d'augmentation d'actifs ou de diminution de passifs. Les produits comprennent également les reprises sur pertes de valeur et sur provision. Les charges d'un exercice correspondent aux diminutions d'avantages économiques survenus au cours de l'exercice, sous forme de sortie ou de diminution d'actifs ou d'appariation de passifs.

Les produits et les charges sont présentés dans le compte de résultat par nature et, éventuellement par fonction.

Les informations minimales présentées au compte de résultat sont les suivantes¹ :

- * analyse des charges par nature, permettant de déterminer les principaux agrégats de gestion suivants : marge brute, valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation ;
- * produits des activités ordinaires ;
- * produits financiers et charges financières ;
- * charges de personnel ;
- * impôts, taxes et versements assimilés ;
- * dotations aux amortissements et pertes de valeur concernant les immobilisations corporelles ;
- * dotations aux amortissements et pertes de valeur concernant les immobilisations incorporelles ;
- * résultat des activités ordinaires ;
- * éléments extraordinaires (produits et charges) ;
- * résultat net de la période avant distribution ;
- * pour les sociétés par actions, résultat net par action.

En vue de la détermination du résultat net, le SCF prévoit le calcul des soldes qui constituent des étapes pour la détermination du résultat net de l'exercice et qui sont obtenus en cascade en procédant à des regroupements appropriés des sous comptes de charges et de produits. Ainsi, outre la marge brute prévue dans le compte de résultat par fonction, le SCF prévoit la détermination des différents agrégats suivants dans le compte de résultat par nature :

¹ Article 230-2, « la loi 07-11 du 25 Novembre 2007 portant SCF », Ministère des finances, 2009.

CHAPITRE 1 : DU RESULTAT COMPTABLE AU RESULTAT FISCAL : LE MAINTIEN DE LA CONNEXITE

- I. La marge brute : La marge brute représente la différence entre le chiffre d'affaires et le coût des ventes de marchandises.
- II. La production de l'exercice : la production de l'exercice représente les ventes de biens, de travaux, prestations et produits annexes, la variation de stocks de produits finis et en cours, la production immobilisée et les subventions d'exploitation.
- III. La valeur ajoutée : la valeur ajoutée exprime la création ou l'accroissement de valeurs ou de richesses par l'entreprise. Elle représente la différence entre la valeur de la production de l'exercice et la valeur des consommations des biens et services pour obtenir cette production.
- IV. L'excédent (ou l'insuffisance) brut(e) d'exploitation (EBE) : l'EBE représente la ressource que tire l'entreprise de son activité. Il est constitué par la différence entre la valeur ajoutée d'une part et d'autre part, les frais de personnels et les impôts à la charge de l'entreprise (hors IBS).
- V. Résultat opérationnel : le résultat opérationnel est égal à l'excédent brut d'exploitation augmenté des autres produits opérationnels et des reprises sur pertes de valeurs et provisions, diminué des autres charges opérationnelles et des dotations aux amortissements et aux provisions.
- VI. Résultat financier : il est égal à la différence entre les produits financiers et les charges financières.
- VII. Résultat ordinaire avant impôts : ce solde représente le résultat qui provient de l'activité normale et courante de l'entreprise. Il est obtenu en additionnant le résultat opérationnel et le résultat financier.
- VIII. Résultat net des activités ordinaires : le résultat net des activités ordinaires est égal à la différence entre, d'une part, le résultat ordinaire avant impôts et, d'autre part, les impôts exigibles sur résultat ordinaire ainsi que les impôts différés sur le résultat ordinaire. Il est égal aussi à la différence entre, d'une part, le total des produits des activités ordinaires et, d'autre part, le total des charges des activités ordinaires, y compris les charges d'impôts sur les bénéfices, laquelle est constituée des impôts exigibles sur le résultat ordinaire et des impôts différés.
- IX. Résultat extraordinaire : il représente la différence entre les produits et les charges générés par les activités extraordinaires.
- X. Résultat net de l'exercice : le résultat net de l'exercice est égal à la somme du résultat net comptable des activités ordinaires et du résultat extraordinaire.

Le calcul du résultat par l'approche de compte de résultat est schématisé comme suit¹:

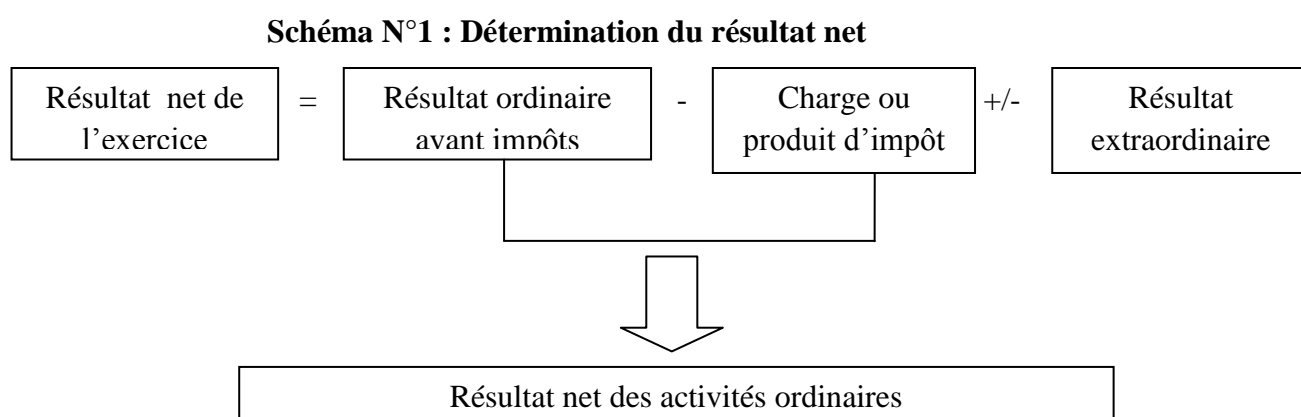
$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Résultat net de} \\ \text{l'exercice} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Total des produits} \\ \text{de l'exercice} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Total des charges} \\ \text{de l'exercice} \end{array}}$$

¹ « Manuel de comptabilité financière », Op.cit, P. 261.

Pour la détermination du résultat net de l'exercice, le SCF classe les produits et les charges en :

- Produits et charges liés aux activités ordinaires en vue de déterminer le résultat net des activités ordinaires par différence entre les produits et les charges des activités ordinaires ;
- Produits et charges liés aux activités extraordinaires en vue de déterminer de résultat net des activités extraordinaires par différence entre les produits et les charges des activités extraordinaires.

Le schéma de détermination du résultat net de l'exercice est le suivant :



Source : « Manuel de comptabilité financière », P. 265.

Le résultat net constitue un des principaux critères de mesure de la performance de l'entreprise. Il est défini comme suit par le SCF : « Le résultat net de l'exercice est égal à la différence entre le total des produits et le total des charges de cet exercice »¹. Le compte de résultat est une synthèse des produits (source d'enrichissements) et des charges (source d'appauvrissements) réalisés par une entreprise sur un exercice donné. Grâce à cette synthèse, on peut calculer le résultat de l'exercice afin de savoir si cette entreprise a réalisé un bénéfice (résultat positif) ou bien une perte (résultat négatif).

Une double détermination du résultat est réalisée en établissant les documents de synthèse tels que le bilan et le compte de résultat. D'une part, le bilan est une « photographie » de la situation financière et patrimoniale de l'entreprise à un moment donné et d'autre part, le compte de résultat mesure la performance réalisée par l'entreprise. Le résultat bénéficiaire est porté au débit (solde créditeur) du compte de résultat ; au passif du bilan, en augmentation des capitaux propres. Cependant, un résultat déficitaire est porté au crédit (solde débiteur) du compte de résultat ; au passif du bilan, en diminution des capitaux propres.

¹ « Manuel de comptabilité financière », Op.cit, P. 261.

La représentation des documents de synthèse tels que le bilan et le compte de résultat facilite la communication du résultat et la comparaison entre entreprises. C'est pour cette raison qu'il est intéressant d'approfondir l'analyse de la rentabilité à diffuser aux utilisateurs de l'information comptable.

Sous-section 2 : les travaux de fin d'exercice

A la fin de chaque exercice, les entreprises sont tenues d'arrêter leurs comptes à l'effet de préparer leurs états financiers et remplir les obligations légales et réglementaires. Pour les besoins de clôture des comptes, elles effectuent des travaux d'évaluation, de vérification, de réévaluation, d'ajustement, de régularisation, d'examen physique et de recensement..., en vue de l'établissement, la présentation et la publication de leurs états financiers.

Les travaux de fin d'exercice ou travaux d'inventaire doivent être traduits en termes comptables de manière à dégager une synthèse de l'exercice écoulé : résultat net. Ils représentent une phase très importante dans l'exercice de la fonction comptable, ce sont des opérations à enregistrer pour l'établissement des états financiers.

Les obligations des entreprises en matière d'établissement de l'inventaire de leurs actifs et passifs sont mentionnées notamment dans : la loi 07-11 du 25 Novembre 2007 portant SCF, le code de commerce et le code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA).

Les travaux de fin d'exercice se feront au 31/12 de chaque année une fois que toutes les opérations usuelles de l'exercice sont comptabilisées.

1. Régularisation des comptes de bilan

Les régularisations des comptes de bilan en fin d'exercice comprennent :

1.1. Régularisations des comptes d'immobilisations incorporelles et corporelles

Les régularisations des comptes d'immobilisations incorporelles et corporelles comprennent :

- Des écritures d'ajustement des comptes pour les mettre en adéquation avec le résultat des inventaires physiques valorisés ;
- La constatation des dotations aux amortissements ;
- La constatation des pertes de valeurs éventuelles.

Ces régularisations affectent le compte de résultat (compte de charge).

1.2. Régulations des immobilisations financières (actifs financiers non courants)

Les quatre catégories d'immobilisations financières comprennent les régularisations suivantes :

Les participations, les créances rattachées à des participations ainsi que les autres titres immobilisés, les prêts et les créances sont comptabilisées au coût amorti. Elles sont soumises à la

clôture de chaque exercice à un test de dépréciation au cas où les conditions de sa mise en œuvre sont remplies et ce, afin de constater une éventuelle perte de valeur.

Les titres immobilisés de l'activité de portefeuille sont évalués à la clôture à leur juste valeur.

1.3. Régularisations des comptes de stocks et encours

En fin de période, un inventaire physique valorisé des stocks correspondants est établi par l'entreprise et rapproché aux données comptables pour des ajustements éventuels.

Après rapprochement et analyse, les écarts éventuels entre les stocks physiques valorisés et les montants figurant en comptabilité au débit des comptes de stocks 30, 31, 32, 33, 34, 35 ou 36 sont comptabilisés afin de faire figurer au bilan les montants qui ressortent de l'inventaire physique valorisé.

1.4. Régularisations des comptes de créances et emplois assimilés

Les travaux de fin d'exercice concernant les créances et emplois assimilés peuvent, outre les écritures relatives aux pertes de valeurs éventuelles, faire l'objet d'écritures de régularisations dans les principales sont rappelées ci-après :

- Fournisseur débiteurs ;
- Clients et comptes rattachés ;
- Clients créditeurs, avances reçues, rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir ;
- Les intérêts courus non échus.

1.5. Régularisations des comptes financiers et assimilés

Les valeurs mobilières de placement et les instruments financiers dérivés immédiatement négociables à la valeur de marché sont comptabilisés à la clôture de l'exercice à leur valeur de marché.

Pour les banques, établissements financiers et assimilés et dans le cadre de ses travaux d'inventaire, l'entité établit un état de rapprochement pour chacun de ses comptes financiers.

1.6. Actifs et passifs éventuels

Un actif éventuel est indiqué dans l'annexe, lorsqu'une entrée d'avantages économiques est probable. L'entité doit fournir une brève description de la nature des actifs éventuels à la date de clôture et, dans la mesure du possible, une estimation de leur effet financier évalué selon le principe énoncé pour les provisions.

Des passifs éventuels peuvent connaître une évolution qui n'était pas prévue initialement. En conséquence, ils sont évalués de façon continue pour déterminer si une sortie d'avantages économiques est devenue probable. S'il devient probable qu'une sortie de ressources représentative d'avantages économiques sera nécessaire pour un élément qui, auparavant, été

traité comme un passif éventuel, une provision est comptabilisé dans les états financiers pour la période au cours de laquelle le changement de probabilité intervient.

1.7. Emprunts et dettes assimilées

Les passifs financiers sont évalués au coût amorti, à l'exception des passifs détenus à des fins de transaction et dont l'évaluation est effectuée à la juste valeur.

Les montants correspondant aux variations de la juste valeur en fin d'exercice avec le montant figurant en comptabilité sont comptabilisés à la clôture de l'exercice en charge ou en produits.

2. Régularisations des comptes de résultats

Le rattachement des charges et des produits au résultat de l'exercice consacre le principe comptable de séparation de l'indépendance des exercices. L'application de ce principe impose à l'entité de passer des écritures de régularisation des comptes de charges et de produits à la clôture de l'exercice afin de ne retenir que les seules charges et produits qui concourent à la formation du résultat de l'exercice. Cela implique la passation des écritures relatives aux :

2.1. Charges à payer et produits à recevoir

Dans le cadre des travaux de fin d'exercice, l'entité procède au réajustement de ces comptes en procédant à l'enregistrement en comptabilité de toutes les charges à payer (y compris les amendes, pénalités et intérêts) et tous les produits à recevoir qui se rattachent à l'exercice clos et dont le montant peut être déterminé de façon fiable et dont la date d'échéance est connue :

- Pour lesquels une facture n'est pas encore reçue ou est à établir ;
- Pour ceux qui sont courus et qui se rattachent à l'exercice mais qui ne sont pas échus à la date de clôture.

2.2. Charges et produits constatés d'avance

A la clôture de l'exercice, une entité doit s'assurer que les charges et les produits payés et comptabilisés d'avance sont traités correctement pour faire en sorte que seule la partie concernant l'exercice en cours est comptabilisée en charges ou en produits.

2.3. Réintégration dans les résultats de l'exercice des quotes-parts des subventions publiques d'équipements

A la clôture, l'entité doit appliquer les dispositions du paragraphe 124.2 de l'arrêté du 26 Juillet 2008 pour enregistrer en produits le montant de la subvention correspondant à la dotation aux amortissements du bien concerné pour l'exercice en cours.

2.4. Provisions pour risques et charges

Les provisions pour risques et charges prennent en considération sur l'exercice en cours, une charge ou un risque, de caractère probable et approximatif, qui sera enregistré lors d'un exercice ultérieur.

Après l'inventaire comptable, le SCF impose la présentation normalisée, tant sur la forme que sur le fond, des états financiers :

Le bilan → structure du patrimoine à la clôture de l'exercice ;

Le compte de résultat → le résultat de l'exercice.

3. Clôture des comptes et détermination du résultat comptable

Une fois la phase des travaux de fin d'exercice est achevée, le comptable doit procéder à la construction des documents de synthèse tels que le bilan et le compte de résultat après le regroupement des comptes par poste dans une balance après inventaire.

L'article 10 du code de commerce fait obligation à toute entreprise tenant une comptabilité commerciale de faire procéder à un arrêté de ses comptes tous les ans pour établir son bilan et son compte de résultat. Par ailleurs, l'article 27 de la loi N°07-11 du 25 Novembre 2007 portant SCF dispose que : « les états financiers sont arrêtés sous la responsabilité des dirigeants sociaux. Ils sont établis dans un délai maximum de quatre (4) mois suivant la date de clôture de l'exercice et doivent être distingués des autres informations éventuellement publiées par l'entité ».

A cet effet, l'entreprise doit se doter d'une procédure de clôture des comptes en application des dispositions de l'article 19 de la loi n°07-11 du 25 Novembre 2007 portant SCF rédigé comme suit : « Une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements doit être mise en œuvre ».

3.1. Regroupement et clôture des comptes de gestion

La procédure de clôture des comptes de gestion (charges et produits) est précisée par le SCF dans la partie réservée au traitement du compte 12 « Résultat de l'exercice ». Celui-ci reçoit à son débit les soldes des comptes de charges et à son crédit les soldes des comptes de produits de l'exercice.

La clôture des comptes des charges et des produits en vue de la détermination du résultat de l'exercice consiste à passer les écritures suivantes :

- Les comptes de produits, après regroupement des soldes de leurs sous-comptes respectifs, sont débités individuellement pour leurs soldes respectifs à la clôture de l'exercice par le crédit du compte 12 « Résultat de l'exercice » ;

- Les comptes de charges, après regroupement des soldes de leurs sous-comptes respectifs, sont crédités individuellement pour leurs soldes respectifs par le débit du compte 12 « Résultat de l'exercice » ;
- Le solde du compte 12 « Résultat de l'exercice » représente un bénéfice (ou excédent) si les produits sont d'un montant supérieur aux charges (solde créditeur), ou une perte (ou déficit) dans le cas contraire (solde débiteur).

A l'issue de la phase de clôture des comptes des charges et des comptes de produits, seul le compte 12 « Résultat de l'exercice » n'est pas soldé. C'est un compte de bilan qui vient d'être alimenté du bénéfice ou de la perte de l'exercice. Il sera soldé lors de son affectation par une résolution de l'assemblée des associés ou actionnaires.

3.2. Clôture des comptes de bilan

Avec la création du compte 12 « Résultat de l'exercice » pour équilibrer l'écriture de clôture des comptes de charges et des comptes de produits, le total des soldes des comptes de l'actif et celui des soldes des comptes de passif sont équilibrés.

Le compte 12 « Résultat de l'exercice » apparaît au passif du bilan avec le signe plus (+) ou moins (-) pour exprimer un bénéfice ou une perte.

L'écriture de clôture des comptes de bilan consiste à :

- Débitier tous les comptes de bilan dont le solde est créditeur à la clôture de l'exercice ;
- Créditer tous les comptes de bilan dont le solde est débiteur à la clôture de l'exercice, pour le montant du dernier solde de chacun des comptes.

Après la clôture des comptes et la détermination comptable du résultat de l'exercice, l'entreprise procède à l'établissement des états financiers, à la déclaration fiscale de résultat et à la mise à jour des livres comptables légaux et ceci ne doit se faire qu'après l'approbation des comptes par l'organe habilité de l'entité.

Sous-section 3 : La gestion et l'affectation de résultat comptable

Chaque année, les associés ou actionnaires de sociétés tenues d'établir des comptes annuels doivent se réunir en assemblée générale annuelle pour procéder à l'approbation des comptes et à l'affectation du résultat de l'exercice.

Les comptes sociaux de l'exercice feront apparaître un résultat, qui pourra être un bénéfice lorsqu'il est positif, ou une perte lorsqu'il est négatif. Les associés devront délibérer sur les propositions établies par les dirigeants pour affecter ce résultat.

En cas de bénéfice, ce dernier pourra ainsi être mis en réserve pour autofinancer le développement de la société ou distribué par le biais des dividendes. S'il arrive que l'entreprise

ait réalisé des pertes durant des exercices antérieures, ce même bénéfice peut être utilisé pour l'absorption de ces déficits.

1. La comptabilisation de l'affectation du résultat d'une société de capitaux

Dans les sociétés, le résultat doit être réparti conformément à la loi, aux statuts et aux décisions de l'assemblée générale. Quoiqu'il en soit, dans les sociétés, l'écriture d'affectation du résultat ne doit être comptabilisée qu'après l'approbation du résultat par l'assemblée générale.

En pratique, on comptabilise cette écriture à la date mentionnée sur le procès-verbal de l'assemblée générale ordinaire annuelle approuvant les comptes de l'exercice clos et validant la répartition du résultat.

Les sociétés de capitaux doivent, comme toutes les sociétés, affecter leur résultat chaque année. Cette partie, relative à la comptabilisation de l'affectation du résultat dans les sociétés de capitaux, ne concerne que les sociétés soumises à l'IBS et qui n'ont pas opté temporairement pour le régime fiscal des sociétés de personnes.

1.1. Comptabilisation de l'affectation d'un bénéfice d'une société de capitaux

Le bénéfice d'une société peut être affecté à un compte de réserve (réserve légale, réserve statutaire ou réserves diverses) ; il peut être distribué ou encore enregistrer en compte de report à nouveau.

Lorsque la société réalise un bénéfice comptable, elle peut le comptabiliser selon le schéma suivant :

- on débite le compte 120 « Résultat de l'exercice (Bénéfice) » ;
- et on crédite (selon la décision d'affectation prise) :
 - le compte 1061 « Réserve légale » (dans la limite de 10 % du capital social) ;
 - le compte 1063 « Réserves statutaires » (si les statuts prévoient la dotation d'une réserve particulière) ;
 - le compte 1064 « Réserves règlementées » ;
 - le compte 1068 « Autres réserves » (réserves facultatives) ;
 - et le compte 110 « Report à nouveau solde créditeur ».

Lorsque la société distribue des dividendes, elle peut utiliser le schéma d'écriture suivant :

- on débite le compte 120 « Résultat de l'exercice (Bénéfice) »
- et on crédite: le compte 457 « Associés – dividendes à payer », et le compte 4425 « État – impôts et taxes recouvrables sur les Associés ».

Lorsqu'une société de capitaux verse des dividendes à des associés personnes physiques, elle doit, en général, « précompter » sur le montant des dividendes des impôts et taxes que la société reverse directement au Trésor Public. C'est notamment le cas des prélèvements sociaux et de l'acompte forfaitaire non libératoire d'impôt sur le revenu. Ces impôts doivent être comptabilisés au crédit du compte 4425. Le solde étant comptabilisé en compte 457, les associés vont percevoir

un dividende « net ». Un dividende ne peut être distribué qu'après apurement de toutes les pertes antérieures et après dotation de la réserve légale.

1.2. Comptabilisation de l'affectation d'une perte d'une société de capitaux

Une perte peut, quant à elle, soit figurer dans un compte de report à nouveau débiteur soit être imputée sur des réserves. Ce dernier cas est envisageable uniquement s'il n'existe pas de report à nouveau créditeur (compte 110).

L'écriture à comptabiliser dans la première hypothèse est :

- on débite le compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) »,
- et on crédite le compte 129 « Résultat de l'exercice (perte) » en contrepartie.

Dans le second cas, l'écriture comptable à enregistrer est :

- on débite le compte 1068 « Autres réserves »,
- et on crédite le compte 129 « Résultat de l'exercice (perte) » en contrepartie.

Les règles de comptabilisation de l'affectation du résultat diffèrent légèrement lorsqu'il s'agit d'une société de personnes.

Les écritures d'affectation du résultat doivent suivre un schéma comptable bien précis. Il convient également de s'assurer du respect de la législation en vigueur et des éventuelles dispositions prévues par les statuts ou décidée par l'assemblée générale.

Le résultat net d'une entreprise sur une période donnée est égal à la différence entre, d'une part, les produits et, d'autre part, les charges engagées sur la même période. Le résultat net peut donc prendre la forme d'une perte (résultat net négatif) ou d'un bénéfice (résultat net positif). Pour sa répartition, il faut tenir compte que le résultat net est partagé entre les actionnaires (paiement du dividende) et les réserves et provisions. Le résultat net est un indicateur-clé de mesure de la performance d'une entreprise.

Le résultat comptable de l'exercice sert de base au calcul de résultat fiscal de l'entreprise. Le résultat fiscal ne doit pas être confondu avec le résultat comptable de l'entreprise. En cours d'exercice, les opérations sont enregistrées en appliquant les règles comptables, sans tenir compte des règles fiscales. C'est seulement en fin d'exercice, lorsque le résultat comptable est dégagé, que l'on détermine le résultat imposable. Cette détermination du résultat fiscal se fait extra-comptablement dans la liasse fiscale de l'entreprise : Le résultat imposable est un résultat comptable corrigé.

Section 2 : Résultat comptable comme base du résultat fiscal

Pour les exercices clos au 31/12/N, un bilan fiscal doit être déposé au plus tard le 30 Avril prochain. Le résultat imposable est déterminé en apportant des réajustements au résultat comptable et ce, en conformité avec les exigences du code fiscal.

Le résultat imposable est calculé à partir des opérations de toute nature effectuées par la société, c'est-à-dire celles liées à l'exercice d'une activité principale, accessoire ou même exceptionnelle.

En cours d'exercice, les opérations sont enregistrées en appliquant les règles comptables. Ainsi, on comptabilise tous les produits et toutes les charges sans se préoccuper de leur régime fiscal.

Le résultat imposable est déterminé à partir du résultat comptable auquel il faut apporter des rectifications extracomptables pour tenir compte des règles fiscales. Ces rectifications apparaissent dans le tableau de « détermination du résultat fiscal » qui doit être joint à la déclaration annuelle des résultats. Elles peuvent s'opérer en plus ou en moins. Les corrections « en plus » ou réintégrations, ont essentiellement pour objet d'ajouter au résultat comptable des charges comptabilisées alors qu'elles ne sont pas déductibles du point de vue fiscal. Les corrections « en moins », ou déductions, consistent à retrancher du résultat comptable des éléments non imposables, soumis à abattement, déjà imposés, ou que leur taxation est différée.

Sous-section 1 : La définition et la détermination du résultat fiscal

Le bénéfice imposable est déterminé à partir du résultat comptable de l'entreprise. Mais, pour l'assiette de l'impôt, il convient d'apporter au résultat comptable des corrections extracomptables pour tenir compte des règles fiscales spécifiques.

1. Définition du résultat fiscal

Le CIDTA a consacré dans son article 140 deux définitions pour le résultat fiscal : une définition relative à la situation patrimoniale de l'entreprise représentée par le bilan et une autre définition relative au compte de résultat.

1.1. La définition relative au compte de résultat

Au terme de l'article 140-1 du CIDTA : « le bénéfice imposable est le bénéfice net déterminé d'après le résultat des opérations de toute nature effectuée par chacun des établissements, unités ou exploitations dépendant d'une même entreprise y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif soit en cours soit en fin d'exploitation ».

A travers cette définition, le législateur n'a pas pris le soin de faire allusion aux diverses charges qui sont en fait déductibles du bénéfice net servant de base à l'assiette de l'IBS. Autrement dit, cet article ne comporte que les divers produits à retenir pour le calcul du bénéfice net.

1.2. La définition relative au bilan

Au terme de l'article 140-2 du CIDTA « 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 ».

Au sens de cet article, le bénéfice net est établi en déduction faite de toutes les charges inscrites au passif du bilan et c'est dans cette logique, que s'inscrit la déductibilité des amortissements, des provisions, des moins values et des autres charges.

Le résultat comptable est affecté par des réintégrations (corrections positives) et des déductions (corrections négatives). Ces corrections apparaissent dans le tableau de « détermination du résultat fiscal » qui doit être joint à la déclaration annuelle des résultats. Le bénéfice imposable est le bénéfice net, égal à la différence entre les produits perçus par l'entreprise et les charges supportées par elle.

Le bénéfice net est déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par l'entreprise, y compris les cessions d'éléments quelconque de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation. Les opérations réalisées peuvent concerner l'objet même de l'entreprise ou n'avoir aucun lien direct avec son activité. Elles peuvent être exercées à titre principal ou accessoire.

Il est également défini comme étant 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, diminuée des suppléments d'apports et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. Il s'ensuit que le bénéfice ne résulte pas seulement des profits et des pertes – en revenu ou en capital- engendrés par des opérations effectuées par l'entreprise mais aussi de la comparaison des valeurs actives et passives inventoriées suivant le code de commerce.

Le bénéfice imposable est déterminé à partir du résultat comptable de l'entreprise. Mais, pour l'assiette de l'impôt, il convient d'apporter au résultat comptable des corrections extra-comptables pour tenir compte des règles fiscales spécifiques, le résultat comptable est affecté de réintégrations et de déductions. Ces corrections apparaissent dans le tableau de « détermination du résultat fiscal » qui doit être joint à la déclaration annuelle des résultats. Elles peuvent être positives ou négatives.

Dans la pratique le bénéfice imposable est déterminé à partir du résultat comptable corrigé des réintégrations et des déductions fiscales.

2. La détermination du résultat fiscal

Le résultat fiscal est déterminé, après le calcul du résultat comptable, c'est-à-dire :

Résultat net de l'exercice = résultat net des activités ordinaires (Résultat Ordinaire Avant Impôt ROAI – charge ou produit d'impôt) +/- résultat extraordinaire¹.

On en déduit :

Le bénéfice imposable = ROAI + Réintégrations – Déductions – Déficits fiscaux reportables non prescrits².

C'est-à-dire : Résultat fiscale = Résultat comptable + Réintégrations – Déductions – Déficits fiscaux reportables non prescrits.

Sous-section 2 : Les règles applicables aux produits et charges

Le résultat fiscal est établi après déduction des produits réalisés par l'entreprise et des charges engagées pour obtenir un résultat. Toutefois, cette déduction ne peut s'opérer, que si elle répond aux règles fiscales en vigueur.

1. Règles applicables aux produits

Les produits à retenir pour le calcul du bénéfice imposable sont constitués par des produits d'exploitation et des produits exceptionnels.

1.1. Les produits imposables d'exploitation

Les produits à retenir pour le calcul des bénéfices imposables comprennent principalement :

- Les ventes ou les recettes provenant des travaux ou prestations de services ;
- Les subventions ;
- Les produits divers.

1.1.1. Travaux, ventes et prestations de services

Ils sont constitués par le prix des marchandises vendues, des travaux effectués ou des services fournis par l'entreprise. Le fait générateur de la créance acquise est la livraison pour les ventes et l'achèvement des prestations pour les fournitures des services. Les produits à retenir à ce titre pour chaque période d'imposition sont ceux qui se rapportent aux opérations ayant donné naissance au cours de la période, à une créance acquise.

¹ « Manuel de comptabilité financière », Op.cit, P. 265.

² Idem, P. 382.

Lorsque les ventes réalisées par des grossistes et des concessionnaires sont faites en devises, les factures doivent être libellées en devise avec mention de la contre-valeur en dinars déterminée par l'application du taux de change en vigueur au moment de la facturation.

1.1.2. Les subventions

Les subventions reçues entraînent une augmentation de l'actif net, elles constituent un élément important du bénéfice imposable.

Le régime de rattachement de ces produits au bénéfice imposable diffère selon la nature des subventions :

- Les subventions d'exploitation : qui consistent en une aide financière, accordés par l'Etat, les collectivités publiques ou des tiers, qui sont soit définitivement acquises soit susceptibles d'être remboursées, soit en principe imposables au titre de l'exercice au cours duquel leur octroi est certain.
- Les subventions d'équipements : elles sont des aides dont bénéficie l'entreprise en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées. Elles ne sont pas comprises dans le résultat de l'exercice en cours à la date de leur versement, elles sont rapportées, par fractions égales, au bénéfice imposable de chacun des cinq (5) exercices suivants.

En cas de cession des immobilisations acquises par lesdites subventions, la fraction de la subvention non encore rapportée aux bases de l'impôt est retranchée de la valeur comptable de ces immobilisations pour la détermination de la plus value ou la moins value imposable.

1.1.3. Produits divers

Parmi les produits imposables, il y a lieu de citer, notamment :

- Les remises de dettes consenties par les créanciers de l'entreprise ;
- Les dégrèvements accordés au titre d'impôt antérieurement admis dans les charges déductibles et dont le montant doit être compris dans les recettes de l'exercice au cours duquel le bénéficiaire est avisé de leur ordonnancement ;
- Les bénéfices de change traduits par les écarts de conversion des devises et qui sont déterminés à la clôture de chaque exercice en fonction du dernier cours de change ;
- Les indemnités diverses telles que les indemnités d'assurances allouées à la suite d'un vol de tout ou partie d'un stock de marchandises. Toutefois ne constitue pas une recette imposable l'indemnité d'assurance perçue par une entreprise à titre de compensation d'une partie ou d'une charge qui n'est pas par nature déductible, telle que les pénalités d'assiettes.

1.2. Les produits exceptionnels

Il s'agit des plus values professionnelles provenant de la cession des biens faisant partie de l'actif immobilisé. Celles ci sont imposées différemment selon qu'elles soient à court terme ou à

long terme. Les plus values à court terme proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis trois (3) 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 (3) ans.

Sont considérées comme faisant partie de l'actif immobilisé, les valeurs constituant le portefeuille des entrées dans le patrimoine de l'entreprise depuis deux (2) ans ou moins avant la date de cession.

Le montant des plus values provenant de la cession en cours d'exploitant des éléments de l'actif immobilisé dans le cadre d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou dans l'exercice d'une activité professionnelle, à rattacher au bénéfice imposable, est déterminé en fonction de la nature des plus values telles que définies à l'article précédent :

- S'il s'agit de plus values à court terme, leur montant est compté dans le bénéfice imposable, pour 70% ;
- S'il s'agit de plus values à long termes, leur montant est compté pour 35%.

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 (3) ans, à partir de la clôture de cet exercice, une somme égale au montant de ces plus values est ajoutée 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 au cours duquel a expiré le délai ci-dessus.

Ne sont pas comprises dans les bénéfices soumis à l'impôt :

- Les plus values réalisées entre des sociétés d'un même groupe, telles que définies à l'article 138 bis du CIDTA ;
- Les plus values réalisées lors de la cession d'un élément d'actif par le crédit preneur au crédit bailleur dans son contrat de crédit bail de type Lease-Back, 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 à ce dernier ne sont pas comprises dans les bénéfices soumis à l'impôt.

2. Règles applicables aux charges

L'un des éléments les plus importants du droit fiscal est la détermination des charges déductibles. En effet, chaque régime d'imposition comporte des règles spécifiques sur ce point, qui auront de grandes influences sur le montant de l'impôt à payer. En effet, ce dernier dépend tout autant du taux d'imposition applicable que de la possibilité plus ou moins vaste de déduire les charges engagées.

2.1. Conditions générales de déduction des charges

Pour être admises en déduction les charges doivent, d'une manière générale remplir les quatre conditions ci-après :

- se rattacher à la gestion de la société ou être exposées dans l'intérêt de l'exploitation ;
- correspondre à une charge effective et être appuyés sur des justifications suffisantes ;
- être inscrits dans la comptabilité de la société;
- se traduire par une diminution de l'actif net de la société.

Ne constituent donc pas des charges immédiatement déductibles :

- les dépenses qui ont pour résultat l'entrée d'un nouvel élément dans l'actif (immobilisations, titres de participation, valeurs mobilières de placement) ;
- les dépenses qui entraînent normalement une augmentation de la valeur pour laquelle un élément de l'actif immobilisé figure au bilan ;
- les dépenses qui ont pour effet de prolonger d'une manière notable la durée probable d'utilisation d'un élément d'actif immobilisé.

Les immobilisations qui se déprécient avec le temps ou l'usage, tels que les immeubles, le matériel, le mobilier, peuvent faire l'objet d'un amortissement échelonné sur la durée d'utilisation de ces éléments.

Par ailleurs, rien n'interdit aux sociétés de comptabiliser des charges dont la déduction est refusée par la loi fiscale, mais, en pareil cas, le montant des charges non déductibles doit être rapporté au résultat imposable, de façon extracomptable au moyen du tableau de détermination du résultat fiscal.

En ce qui concerne la date de déduction, les charges déductibles au titre d'un exercice sont celles qui ont été engagées au cours de cet exercice, quelle que soit la date du paiement. C'est ainsi que les charges qui n'ont pas été payées à la clôture de l'exercice doivent être portées à un compte de charges à payer. A l'inverse, les dépenses acquittées qui se rapporte à un exercice ultérieur doivent être constatées comme étant des charges de l'exercice par l'inscription à un compte de charges payées ou comptabilisées d'avance.

2.2. Les charges déductibles

Les charges à retenir pour le calcul du résultat fiscal sont constituées en général par :

2.2.1. Les frais généraux

Ceux-là comprennent les frais généraux de toute nature, notamment :

- Les achats de matières premières et de marchandises comptabilisés pour leur coût réel, augmenté des frais accessoires d'achats tel que frais de transports, assurances, droits de douane et éventuellement diminué des remises consenties par les fournisseurs ;
- Les charges du personnel : rémunération de toute nature directe ou indirecte, y compris les indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements forfaitaires de frais d'emploi. Le salaire du conjoint de l'exploitant d'une entreprise individuelle, d'un associé ou de tout détenteur de parts sociales dans une sociétés, servi au titre de sa participation effective et exclusive à l'exercice de la profession, n'est déductible du bénéfice imposable qu'à concurrence de la rémunération servie à un agent ayant la même qualification professionnelle ou occupant un même poste de travail et sous réserves du versement des cotisations prévues pour les allocations familiales et autres prélèvement sociaux en vigueur ;
- Les charges sociales : les cotisations aux divers régimes de prévoyances sociales (assurances, maladies, chômage, accidents du travail, allocations familiales) sont déductibles du bénéfice imposable ;
- Les charges financières : intérêt, agios, honoraires, frais d'assistance technique, frais de sièges, redevances pour brevets, licences de marque et autres frais financiers relatifs à des emprunts contractés hors Algérie. Pour les intérêts, agios et autres frais financiers, relatifs à des emprunts contractés hors Algérie ainsi que pour les redevances exigibles pour brevets, licences, marques, les frais d'assistance technique et les honoraires payables en monnaie nationale, leur déductibilité est pour les entreprises qui effectuent le paiement, subordonnée de l'agrément de transfert délivré par les autorités financières compétentes. Pour ces mêmes entreprises, les frais de siège sont déductibles dans les limites de 1% du chiffre d'affaires au cours de l'exercice correspondant à leur engagement ;
- Loyers et charges locatives (les loyers des locaux professionnels et matériels) : cette déduction est effectuée au titre de l'exercice au cours duquel les loyers sont échus ou courus sans considération de leur date de paiement, la déductibilité des loyers s'applique également pour les contrats de crédit bail (leasing) ;
- Primes d'assurance : sont déductibles lorsqu'elles garantissent les actifs de l'entreprises ou des pertes d'exploitation ;
- Missions, frais de transports et de déplacement ;
- Frais d'entretien et de réparation ;

- Frais divers de gestion, frais de bureau, publicité...

2.2.2. Les provisions

Les provisions sont des déductions opérées sur les résultats d'un exercice en vue de faire face ultérieurement à des charges et des pertes de valeurs sur compte de stocks et de tiers nettement précisé et dont la réalisation, incertaine, apparaît probable en raison d'événements survenus au cours de l'exercice et qui existent toujours à la clôture dudit exercice.

La déduction d'une provision ne présente qu'un caractère provisoire et son sort définitif est lié à la réalisation de la perte ou de la charge qu'elle est destinée à couvrir.

2.2.3. Les amortissements

Les amortissements représentent la constatation de la dépréciation des investissements permettant de reconstituer les fonds investis. La déduction de ces amortissements obéit aux conditions suivantes :

- Ils doivent porter sur les éléments de l'actif immobilisé soumis à une dépréciation du fait de l'usage du temps, du changement technique et de toute autre cause ;
- Ils doivent correspondre en principe à la dépréciation effective subie par les éléments à amortir (écriture comptable).

Les amortissements sont calculés chaque année de telle sorte que leur montant cumulé permette de reconstituer le prix de revient de l'immobilisation amortissable à l'expiration de la durée normale d'utilisation.

Les éléments de faible valeur dont le montant n'excède pas 30 000 DA peuvent être constatés comme charges déductibles de l'exercice de leur attachement¹, ainsi que pour, les biens acquis à titre gratuit sont inscrits à l'actif pour leur valeur vénale.

2.2.4. Impôts et taxes

Les impôts, droits ou taxes supportés par l'entreprise, ouvre droit à la déduction, à l'exception de l'IBS. Ces impôts doivent être déduits des résultats de l'exercice au cours duquel ils ont été mis en recouvrement ou sont devenus exigibles (taxes foncières, TVA, Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP), Impôt Forfaitaire Unique (IFU), taxe d'assainissement).

¹ Article 8 modifiant l'article 142-3 DE CIDTA, « Loi de Finance 2010 », Ministère des finances, 2010.

2.2.5. Report déficitaire

Le déficit subit pendant un exercice est considéré comme charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au quatrième (04) exercice qui suit l'exercice déficitaire, au-delà, il est perdu.

En cas de coexistence de plusieurs déficits successifs, les déficits les plus anciens doivent être reportés. Le report s'effectue déficit par déficit et non pas en considérant en bloc l'ensemble des déficits, afin de faire apparaître les déficits qui se trouveraient atteints par le délai de report.

Ainsi, sont également admis en déductions :

- Les bonis provenant des opérations faites avec les associés et distribués à ces derniers au prorata de la commande de chacun d'eux en ce qui concerne les sociétés coopératives de consommation ;
- Les parts des bénéfices nets qui sont distribuées aux travailleurs dans les conditions prévues par la réglementation en vigueur, en ce qui concerne les sociétés coopératives ouvrières de production ;
- Les sommes versées en remboursement des avances de l'Etat, en ce qui concerne les banques.

Le résultat fiscal est obtenu en ajoutant au résultat comptable les charges non déductibles (réintégration des charges déduites lors de la détermination du bénéfice comptable) et en déduisant du résultat comptable les éléments non imposables.

Sous-section 3 : Réintégrations et déductions

Une fois le résultat comptable est déterminé selon les règles du droit comptable, l'entreprise procède aux retraitements nécessaires de façon extracomptable et ce, pour le calcul du résultat fiscal. Ce dernier fait l'objet des réintégrations (à rajouter) et des déductions (à déduire, y compris les reports déficitaires déductibles fiscalement).

1. Les réintégrations

Les réintégrations sont une neutralisation de l'effet d'une charge comptable sur le résultat fiscal. Une réintégration est à effectuer lorsqu'un produit n'a pas été comptabilisé et qu'il est imposable, de même pour une charge comptabilisée qui n'est pas imposable. Une réintégration est une augmentation de la base imposable si certaines conditions sont réunies.

Pour le calcul des montant rentrant dans cette rubrique, il y lieu :

- D'établir un inventaire des éléments constituant la charge concernée ;
- De faire ressortir le montant de la charge comptable ;
- De comparer la charge enregistrée en comptabilité avec le seuil de déductibilité fiscal ;

- De porter le différentiel positif en réintégration (charge comptable – seuil fiscal).

On intègre :

- Charge des immeubles non affectés directement à l'exploitation, non déductibles en vertu des dispositions de l'article 169-1 du CIDTA.
- Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles, dont la valeur unitaire dépasse 500 DA (article 169-1 du CIDTA) lorsqu'ils ne dépassent pas 1 000 000 DA.
- Quote-part du sponsoring, patronage et parrainage non déductibles, lesquels dépassent 10% du CA de l'exercice et à hauteur de 30.000.000 DA (article 169-2 du CIDTA)
- Frais de réception non déductibles, y compris les frais de restaurant, d'hôtel et de spectacle, non justifiés et non liés directement à l'exploitation de l'entreprise (article 169-1 du CIDTA).
- Cotisations et dons non déductibles.
- Impôts et taxes non déductibles en application de la législation fiscale en vigueur, à l'exception de l'IBS dont la réintégration est opérée au niveau d'une autre ligne.
- Provisions non déductibles, ne remplissant pas les conditions prévues à l'article 141-5 du CIDTA.
- Amortissements non déductibles. Sont visés la quote-part des amortissements pratiqués au titre des véhicules de tourisme ne constituant pas l'outil principal de l'activité de l'entreprise, dont le plafond est fixé à 1.000.000 DA HT (article 141-2 du CIDTA).
- Sont concernés également les écarts entre l'amortissement comptable pratiqué suivant le SCF et l'amortissement pratiqué suivant les dispositions fiscales prévues à l'article 174 du CIDTA, tel qu'il ressort du tableau n°5 de la liasse fiscale.
- Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) : Suivant les dispositions de l'article 27 de la Loi de Finance Complémentaire (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'au 31/12/2012. L'amortissement pratiqué par le crédit preneur, en application du SCF, doit être réintégré au résultat fiscal.
- Les frais de recherche développement sont déductibles jusqu'à concurrence de 10% du revenu ou bénéfice et dans la limite d'un plafond de 100.000.000 DA (article 171 du CIDTA).
- Loyers hors produits financiers (bailleur) : Conformément à l'article 27 de LFC pour 2010, les dispositions antérieures à la Loi de Finance (LF) pour 2010, relatives aux règles d'amortissement dans le cadre des contrats de crédit bail continuent à s'appliquer, à titre transitoire, jusqu'au 31/12/2012. Du point de vue fiscal, l'amortissement va être pratiqué par le crédit bailleur en extracomptable dans la partie « déductions » du tableau n°09 et la quote-part des redevances perçues, non comptabilisée en produits, doit être rapportée au résultat de l'exercice.
- L'IBS est non déductible suivant les dispositions de l'article 141-4 du CIDTA.

- Amendes et pénalités, non déductibles suivant les dispositions de l'article 141-6 du CIDTA.
- Autres réintégrations : Les éléments, n'ayant pas été cités dans les rubriques ci-dessus, devant être compris dans le résultat au sens du droit fiscal, seront repris dans cette ligne.

Un état annexe, reprenant le détail de ces éléments, doit être joint à la liasse fiscale.

2. Les déductions

Une déduction fiscale est une somme soustraite d'un revenu, avant le calcul de l'impôt. Elle est souvent soumise à des restrictions ou conditions.

Les déductions fiscales sont généralement admises que pour les dépenses engagées qui produisent des avantages actuels. Une déduction est une diminution de la base imposable si certaines conditions ressemblent.

On déduit :

- Plus values sur cession d'éléments d'actifs immobilisés. Il y'a lieu de déduire les plus values ou les quotes-parts de plus values prévues à l'article 173 du CIDTA.
- Les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourses conformément aux dispositions de l'article 46 de LF 2009.
- Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'IBS ou expressément exonérés. En vertu des dispositions de l'article 147 bis du CIDTA, ces revenus ne sont pas compris dans l'assiette de l'IBS. Cette disposition n'est applicable que dans le cas de revenus régulièrement déclarés.
- Amortissements liés aux opérations de crédit bail (bailleurs). En vertu des dispositions de l'article 27 de la LFC pour 2010, à titre transitoire jusqu'au 31/12/2010, le crédit bailleur continue à être, fiscalement (en extra comptable), réputé disposer de la propriété juridique du bien loué et du droit de pratique de l'amortissement de ce bien.
- 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 rebroussement 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.
- 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, ressortant dans le tableau n°5 de la liasse fiscale (amortissement comptable < amortissement fiscal).
- Autres déductions : Les éléments, n'ayant pas été cités dans les rubriques ci-dessus, ne devant pas faire partie du résultat au sens du droit fiscal, seront repris dans cette ligne et feront l'objet d'un détail sur un état annexe à joindre à la liasse fiscale. A titre d'exemple,

il est cité les frais préliminaires non résorbés au 31/12/2009, dont la déduction est prise en charge en extra comptable conformément aux dispositions de l'article 169-3 du CIDTA.

- Les déficits antérieurs à déduire : Suivant les dispositions de l'article 147 du CIDTA, le 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 absorber le déficit, le reste est reporté successivement sur les exercices suivant jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire.

Dans la pratique, le résultat fiscal est déterminé à partir du résultat comptable, corrigé des réintégrations et des déductions fiscales. Donc, La détermination du résultat fiscal consiste à déduire des produits (produits non imposables ou bénéficiant de régime de faveur, ou étalement d'une imposition dans le temps) ou à réintégrer des charges (charges non déductibles fiscalement ou déductibles l'année du règlement) qui ont été comptabilisées. Il s'agit de retraitements, et non pas d'un double enregistrement.

En cours d'exercice, les opérations sont enregistrées en appliquant les règles comptables, sans tenir compte des règles fiscales. C'est seulement en fin d'exercice, lorsque le résultat comptable est dégagé, que l'on détermine le résultat imposable. Cette détermination du résultat fiscal se fait extracomptablement dans la liasse fiscale de l'entreprise.

Les résultats fiscaux dégagés par l'activité d'une entreprise constituent les revenus qui seront soumis à l'impôt, soit l'IBS (pour une société de capitaux), soit l'impôt sur le revenu (pour une entreprise individuelle). Le résultat fiscal permet de déterminer la base imposable pour l'impôt sur les sociétés.

Section 3 : Le calcul de l'IBS et l'établissement de la liasse fiscale

Dans le but d'harmoniser la législation fiscale avec le nouveau système comptable financier, et selon l'article 79 de la loi n°97-88 du 29 décembre 1997, portant la LF pour l'année 1998 a prévu en matière fiscale, l'obligation aux entreprises de déclarer leurs états financiers ainsi que leur revenus ou bénéfices annuels.

La législation fiscale met à la charge des contribuables de présenter leur déclaration annuelle en plus des états financiers, d'autres relevés comme le tableau de détermination du résultat fiscal. L'IBS est prélevé sur les bénéfices réalisés par les entreprises de capitaux exploitées dans un pays donné. Il est soumis à un régime de déclarations et de paiements à dates fixes.

Sous-section 1 : Généralités sur l'impôt sur les bénéfices des sociétés

L'impôt est conçu par les pouvoirs publics pour assurer une répartition solidaire des charges entre les citoyens. Les contribuables participent aux dépenses publiques en fonction de leur capacité contributive, qui est ressentie par l'état. L'impôt est une contribution pécuniaire mise à la charge des contribuables par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques.

1. Définition et caractéristiques

L'IBS est instituée en 1992, en remplacement de l'impôt sur le bénéfice industriel et commercial (BIC) qui se caractérise par sa lourdeur et son incohérence.

1.1. Définition de l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)

Selon l'article 135 du CIDTA : « Il est établi un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales [...]. Cet impôt est désigné sous le nom d'impôt sur les bénéfices des sociétés ».

L'IBS est un Impôt direct, impôt sur les revenus qui frappe l'ensemble des bénéfices ou revenus des sociétés. C'est un impôt calculé sur l'assiette des bénéfices enregistrés par les entreprises au cours de l'exercice écoulé.

1.2. Caractéristiques de l'IBS

Cet impôt est introduit dans le cadre des réformes engagées par le pays, se caractérise par ce qui suit :

- C'est un impôt direct ;
- Il s'applique aux personnes morales (sociétés commerciales) ;
- Son assiette est liée au bénéfice réalisé par ces personnes morales ;
- Il est annuel payable une fois par année ;
- Il est déclaratif car l'entreprise est tenue de déclarer ses bénéfices annuels auprès l'inspection des impôts ;
- Il est proportionnel et se calcule sur la base d'un taux fixe.

2. Champ d'application

Selon l'article 136 de CIDTA, sont soumises à l'IBS, les sociétés quels que soient leur forme et leur objet.

Les sociétés ci-après citées, sont éligibles au régime du réel et soumises en occurrence à l'impôt sur les bénéfices des sociétés, lorsque le chiffre d'affaires réalisé au titre d'une année d'exercice, est égal ou supérieur à trente millions de dinars (30.000.000 DA).

2.1. Les sociétés obligatoirement imposables à l'IBS

Il s'agit de :

- Les sociétés de capitaux (Sociétés Par Actions (SPA), Société A Responsabilité Limitée (SARL), Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée (EURL), Société en Commodité par Actions (SCA), Entreprise Publique Economique (EPE), Entreprise Publique à caractère Industriel et Commercial (EPIC)...);

- Les établissements et les organismes publics à caractère industriel et commercial ;
- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées à l'article 138-1 du CIDTA ;
- Les sociétés qui réalisent les opérations et les produits mentionnés à l'article 12 du CIDTA.

Cependant, certaines sociétés sont exclues du champ d'application de l'IBS même si les trois conditions sont réunies.

2.2. Les sociétés imposables par option

Il s'agit, notamment de :

- Les organismes de placement collectif en valeur mobilière, constitués et agréés dans les formes et conditions prévues par la législation et la réglementation en vigueur ;
- Les sociétés de personnes et les sociétés en participation au sens de code de commerce ;
- Les sociétés civiles non constituées sous forme de SPA.

Pour les sociétés de personnes, les sociétés en participation et les sociétés civiles non constituées sous forme de SPA, le législateur a prévu en leur faveur la possibilité d'opter pour l'imposition à l'IBS. La demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151 du CIDTA, elle est irrévocable pour la durée de vie de la société.

3. Les exonérations accordées en matière de l'IBS¹

Il existe des exonérations permanentes et des exonérations temporaires qui seront présentées ci-dessus :

3.1 Les exonérations permanentes

Il s'agit des exonérations qui affectent les secteurs d'activité, notamment :

3.1.1. Le secteur agricole

- Les caisses de mutualité agricole au titre des opérations de banques et d'assurances réalisées exclusivement avec leurs sociétaires ;
- Les coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat ainsi que leurs unions, bénéficiant d'un agrément délivré par les services habilités, sauf pour les opérations réalisées avec des usagers non sociétaires ;
- Les sociétés coopératives de production, transformation, conservation et ventes de produits agricoles et leurs unions agréées ;
- Revenus issus des activités portant sur le lait cru, destiné à la consommation en l'état.

¹ Article 138, « CIDTA », DGI, 2015.

3.1.2. Le secteur social

- Les coopératives de consommation des entreprises et organismes publics ;
- Les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées, ainsi que les structures qui en dépendent.

3.1.3. Les opérations génératrices de devises

Bénéficient d'une exonération permanente les opérations génératrices de devises, notamment:

- Les opérations de ventes destinées à l'exportation;
- Les prestations de services destinées à l'exportation.

3.1.4. Le secteur culturel

Le montant de recettes réalisées par les troupes et les organismes exerçant une activité théâtrale.

3.1.5. Les sociétés de groupe

Les dividendes perçus par les sociétés au titre de leur participation dans le capital d'autres sociétés du même groupe.

3.1.6. Les ouvrages de défense

Les activités portant sur les moyens majeurs et les ouvrages de défense sont exemptées de l'IBS (article 48 de la LF pour 2010).

3.2. Les exonérations temporaires

Il s'agit des exonérations accordées aux :

- Investissements régis par le dispositif ANDI (article 74 LF 2015) ;
- Activités éligibles aux dispositifs d'aide à l'emploi : ANSEJ, CNAC et ANGEM ;
- Marché boursier ;
- Secteur touristique ;
- Sociétés de capital à risque ;
- Clubs professionnels de football.

4. Notion de territorialité de l'IBS¹

Pour être assujettis à l'IBS, les bénéfices ou revenus imposables doivent avoir été réalisés en Algérie. Ces bénéfices doivent provenir, en outre, de l'exercice d'une activité imposable de manière habituelle. Sont notamment considérés comme bénéfices réalisés en Algérie :

- 1) Les bénéfices provenant de l'exercice habituel d'une activité à caractère industriel, commercial ou agricole même en absence d'un établissement stable.

Les bénéfices d'entreprises utilisant en Algérie le concours de représentants n'ayant pas une personnalité professionnelle distincte de ces entreprises, dans ce cas, la société est réputée effectuer elle-même les opérations à partir de son principal établissement. Par contre, si le représentant est doté d'une personnalité professionnelle indépendante, comme par exemple le courtier ou le commissionnaire, la société est considérée comme n'ayant pas effectué personnellement les opérations. Elle ne serait donc pas imposable.

- 2) Les bénéfices d'entreprises qui, sans posséder en Algérie d'établissement ou représentant désigné y pratiquent néanmoins, directement ou indirectement, une activité se traduisant par un cycle complet d'opérations commerciales (ex : opérations d'achat -revente). Dans cette situation, l'administration fiscale invite les sociétés concernées à désigner un représentant en Algérie pour accomplir en leur lieu et place les formalités nécessaires : domiciliation, déclaration, paiement de l'impôt etc.

Pour les entreprises exerçant une activité à la fois en Algérie et à l'étranger, sauf preuves contraires résultant de comptabilités distinctes, le bénéfice est présumé réaliser en Algérie au prorata des opérations de production, ou, à défaut, des ventes réalisées dans ce pays.

Sont également imposables à l'IBS, les bénéfices dont l'imposition est attribuée à l'Algérie par une convention internationale tendant à éviter les doubles impositions.

5. Notion de périodes d'imposition

La période dont les résultats servent de base à l'impôt est constituée en principe, par l'exercice comptable de l'entreprise.

Dans la pratique, les cas suivants peuvent se présenter:

1er Cas: l'exercice comptable coïncide avec l'année civile

Exemple: du 1er Janvier 2014 au 31 Décembre 2014, la déclaration de résultat doit être déposée au plus tard le 30 Avril 2015.

¹ Article 149, « CIDTA », DGI, 2015.

2ème Cas: l'exercice comptable ne coïncidant pas avec l'année civile

1er exemple : Un bilan est arrêté au 31 juillet de l'année 2014, le contribuable est imposé en 2015 au titre de 2014 à raison des résultats de la période allant du 1er août 2013 au 31 Juillet 2014. La déclaration de résultat doit être déposée au plus tard le 30 avril 2015.

2ème exemple : L'exercice comptable est inférieur ou supérieur à 12 mois.

- Exercice supérieur à 12 mois: du 1er août 2013 au 31 décembre 2014, la déclaration de résultat doit être déposée au plus tard le 30 avril 2015.
- Exercice inférieur à 12 mois: du 01 juillet 2014 au 31 décembre 2014, la déclaration de résultat doit être déposée au plus tard le 30 avril 2015.

Ces deux dernières hypothèses permettent le passage d'un exercice comptable ne coïncidant pas avec l'année civile à l'exercice correspondant à l'année civile.

3ème Cas: aucun bilan n'a été dressé au cours de l'année (Cas d'une entreprise nouvelle)

Début d'activité le 01 octobre 2013; bilan du 1er octobre 2013 au 31 décembre 2014. La déclaration de résultat doit être déposée au plus tard le 30 Avril 2015. Cependant, le résultat de ce bilan sera réduit de celui ayant fait l'objet d'une imposition provisoire au titre de l'année 2012/2013, c'est à dire pour la période de trois mois.

4ème Cas: deux ou plusieurs bilans ont été dressés

L'impôt est assis sur la somme algébrique des résultats accusés par ces bilans. Les entreprises qui veulent clore leur exercice à une date autre que le 31 décembre, doivent solliciter une dérogation qui est accordée par le Ministre des Finances après avis du Conseil Supérieur de Comptabilité.

L'IBS taxe uniquement le bénéfice imposable des personnes morales, assujetties à l'IBS, soit de plein droit soit sur option. La société détermine elle-même l'impôt et le verse spontanément au trésor. La détermination et la gestion du résultat fiscal nécessitent donc une bonne maîtrise des règles et mécanismes de la fiscalité directe de l'entreprise. Calculer et gérer le résultat fiscal, c'est opérer des choix en tenant compte de plusieurs paramètres.

Sous-section 2 : Calcul et modalités de paiement de l'IBS

Parmi ses caractéristiques, l'IBS est un impôt annuel proportionnel. Il se calcule sur la base d'un taux fixé par la loi. Alors que, son paiement, s'effectue selon deux modalités : le système de paiement spontané et le système de retenue à la source.

1. Les taux applicables¹

Le taux de l'IBS est fixé à :

1.1. Droit commun

Avant l'apparition de la LF 2015, les activités des entreprises soumises à l'IBS étaient imposées aux taux suivants :

- 19% pour les activités de production de biens, le bâtiment et les travaux publics, ainsi que les activités touristiques ; Ce taux s'applique également aux activités mixtes lorsque le chiffre d'affaires des activités suscitées est égal ou supérieur à 50% du chiffre d'affaires total ;
- 25% pour les activités de commerce et de services ;
- 25% pour les activités mixtes lorsque le niveau de chiffre d'affaires réalisé au titre du commerce et des services est de plus de 50 % du chiffre d'affaires global hors taxes.

Les dispositions de l'article 150 du code des impôts directs et taxes assimilées ont modifié et les taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés pour être fixés à 23%².

1.2. Régime spécifique³

Il s'agit des taux d'imposition relative à la retenue à la source, notamment :

- Revenus des créances, dépôts et cautionnements, ainsi que, les sommes perçues par les sociétés étrangères de transport maritime, lorsque leur pays d'origine impose les entreprises algérienne de transport maritime. Toutefois, dès lors que lesdits pays appliquent un taux supérieur ou inférieur, la règle de réciprocité sera appliquée : 10% ;
- Les sommes perçues par les entreprises étrangères n'ayant pas en Algérie d'installations professionnelles permanentes qui interviennent dans le cadre de marché de prestations de services, les sommes payées en rémunération de prestation de toute nature fournies ou utilisées en Algérie, ainsi que, 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 : 24% ;
- Revenus provenant des titres anonymes ou au porteur : 40% (libératoire).

Les contribuables qui bénéficient d'exonérations ou de réductions de l'IBS dans le cadre des dispositifs de soutien de l'investissement, sont tenus de réinvestir la part des bénéfices correspondant à ces exonérations ou réductions dans un délai de quatre (4) ans à compter de la date de clôture de l'exercice dont les résultats ont été soumis au régime préférentiel.

¹ Article 150, « CIDTA », DGI, 2014.

² Article 12 modifiant l'article 150 du CIDTA, « Loi de Finances 2015 », Ministère des finances, 2015.

³ Article 150-2, « CIDTA », DGI, 2014.

Le réinvestissement doit être réalisé au titre de chaque exercice ou au titre de plusieurs exercices consécutifs. En cas de cumul des exercices, le délai ci-dessus est décompté à partir de la date de clôture du premier exercice. Cette disposition s'applique aux résultats dégagés au titre des exercices 2008 et suivants, ainsi qu'aux résultats en instance d'affectation à la date de promulgation de la LFC pour 2008.

Le non respect de cette disposition entraîne le reversement de l'avantage fiscal et l'application d'une amende fiscale de 30%.

2. Montant de l'IBS

En appliquant le taux de l'IBS qui convient sur le bénéfice imposable préalablement déterminé, le montant de l'IBS se calcul comme suit :

$$\text{IBS} = \text{Bénéfice Imposable} \times \text{Taux de l'impôt.}$$

Aux termes de l'article 365 bis de CIDTA, le montant de l'impôt dû au titre de l'IFU et quel que soit le chiffre d'affaires réalisé, à 10 000 DA. Il s'agit du minimum d'imposition dans le cas où l'entreprise réalise un résultat déficitaire ou d'une valeur nulle.

3. Les modalités de paiement de l'IBS

La modalité de paiement de l'IBS est constituée principalement par deux systèmes :

- Système des paiements spontanés (acomptes prévisionnels), 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 ;
- Système de retenue à la source, ce système concerne un certain nombre de revenus relevant de l'IBS, à savoir :
 - Les revenus réalisés par les entreprises étrangères ;
 - Les revenus des capitaux mobiliers ;
 - Les locations pour la célébration des fêtes ou l'organisation des rencontres, séminaires, meeting, de salles ou aires ainsi que l'organisation de fêtes foraines.

Selon l'article.

3.1. Le système des paiements spontanés (acomptes prévisionnelles)

Le système des paiements spontanés comporte trois 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. L'administration fiscale a donnée aux contribuables l'occasion pour calculer son IBS

et le verse spontanément à la caisse de receveur, ou à la caisse des impôts pour les contribuables qui relèvent de ses centres des impôts sans émission préalable d'un rôle.

Ce système des paiements spontanés comporte :

- D'un part, le versement de trois acomptes ;
- D'autre part, le solde de liquidation de l'impôt.

3.1.1. Les acomptes prévisionnelles

Les acomptes sont calculés et versés à la caisse du receveur des impôts du lieu d'imposition dont relève la société sans avertissement préalable. Ils doivent être calculés sur la base du bénéfice imposable au taux normal de l'exercice précédant, appelé « exercice de référence ».

Les acomptes prévisionnelles se font au cours de l'exercice, chaque acompte est égal à 30% afférent au bénéfice de l'exercice de référence qui est constitué par :

- Le bénéfice du dernier exercice clos à la date de son échéance ;
- Le bénéfice de la dernière période d'imposition lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année ;
- Les bénéfices rapportés à une période de 12 mois, en cas d'exercice d'une durée inférieure ou supérieure à une année.

Le montant de chaque acompte est égal à 30% de l'impôt afférent au bénéfice de l'exercice de référence. Le premier acompte exigible au titre d'un exercice est calculé sur la base du bénéfice imposable au taux normal de l'avant dernier exercice clos, le montant de cet acompte est régularisé lors du versement du prochain acompte.

Le montant de cet acompte est régularisé sur la base des résultats de dernier exercice ou de la période d'imposition lors de versement du prochain acompte.

En ce qui concerne les entreprises nouvellement créées, chaque acompte est égal à 30% de l'impôt calculé sur le produit évalué à 5% du capital social appelé.

- 1^{er} acompte : du 15 février au 20 mars ;
- 2^{ème} acompte : du 15 mai au 20 juin ;
- 3^{ème} acompte : du 15 octobre au 20 novembre.

En cas de changement du lieu d'imposition après l'échéance du premier acompte, les acomptes suivants doivent être versés à la caisse du receveur des impôts habilité à percevoir le premier acompte.

3.1.2. La liquidation de l'impôt

Le contribuable procède spontanément à la liquidation et au versement de son solde sans avertissement préalable au plus tard le jour de la remise de la déclaration annuelle.

Solde de liquidation = le montant de l'impôt calculé sur la base du bénéfice de l'exercice considéré – le montant cumulé des acomptes provisionnels versés.

Le montant de l'impôt liquidé est alors comparé au montant des acomptes versés au cours de l'exercice N et le solde de liquidation qui est un droit exigible au plus tard le 31 avril de l'exercice N+1. Cette comparaison fait apparaître soit un complément d'impôt à acquitter ou bien un excédent de versement qui est remboursé ou reporté sur le prochain versement. Le paiement de solde se fait au moyen de la déclaration annuelle dont le verso tient lieu de bordereau (avis de versement).

L'imposition résultant de la déclaration annuelle fait l'objet d'un rôle de régularisation mentionnant, le montant total de l'impôt élué y compris les pénalités éventuelles pour absence de paiement de tout ou partie d'un acompte, de productions tardives de la déclaration, pour insuffisance de déclarations, ainsi que la majoration de 10% encourue pour non-paiement des sommes dues.

3.2. Le système de retenue à la source

Les revenus relevant de l'IBS soumis à la retenue à la source concernant :

- Les revenus réalisés par les entreprises étrangères ;
- Les revenus des capitaux mobiliers ;
- Les revenus des locations des salles des fêtes, des fêtes foraines et de cirques.

Selon l'article 151 du CIDTA, le paiement se fait dans les 20 premiers jours du mois suivant de la réalisation de l'opération ayant donné lieu à la retenue dans la caisse de receveur des impôts du siège ou de domicile des personnes sociétés, organismes ou associations qui effectuent le paiement des sommes imposables.

L'Etat exige aux sociétés de payer l'IBS avant même son calcul, en se basant sur le résultat de l'exercice précédent, sous forme de 4 acomptes. L'IBS de l'exercice N est payé en partie sous forme d'avances ou acomptes provisionnels calculés sur la base de l'IBS de l'exercice précédent N-1, le solde (différence entre l'IBS et le total des acomptes) est versé au 31/03/N+1.

Sous-section 3 : La liasse fiscale et les obligations déclaratives

A l'appui de leur déclaration annuelle de résultat, les entreprises doivent joindre un ensemble de tableaux normalisés, établis selon un système de base. Son contenu varie avec le régime fiscal.

Les sociétés soumises à l'IBS doivent tenir une comptabilité complète et régulière, elles doivent en outre souscrire une déclaration de la liasse fiscale. Cette déclaration doit être en principe déposée dans les trois mois suivant la clôture de chaque exercice.

1. L'établissement de la liasse fiscale

Pour renseigner sur la liasse fiscale à annexer aux déclarations fiscales, la Direction Générale des Impôts (DGI) a édité une notice destinée aux contribuables soumis à l'IBS. Cette notice contient en principe les personnes tenues de l'établissement de la liasse fiscale, des indications générales concernant surtout sa présentation et des renseignements sur les rubriques des tableaux de la liasse fiscale à déclarer.

La liasse fiscale est un ensemble de documents fiscaux remis chaque année à l'administration fiscale lors de l'établissement des comptes de fin d'exercice. Le dépôt de la liasse fiscale est une obligation fiscale justifiant l'impôt à payer. Mais au-delà de ça, la liasse fiscale est un document demandé de plus en plus par les tiers afin d'analyser la santé financière de l'entreprise en question.

1.1. Présentation

La liasse fiscale est constituée du bilan (actif et passif), d'un compte de résultat modifié et de treize (13) tableaux annexes. Pour les rubriques nécessitant des détails, il sera utile de joindre des états annexes à la liasse afin d'apporter les éclaircissements requis. Cette liasse fiscale est disponible sur le site internet de la DGI en format PDF.

1.2 Remarques importantes

Il faut prendre en considération :

- Les rubriques relatives à l'identification doivent être correctement renseignées, le Numéro d'Identification Fiscale (NIF) y compris.
- Utilisation exclusive des rubriques mentionnées sur les tableaux.
- Lorsque certains tableaux ne suffisent pas, joindre des tableaux sur papiers libres en reprenant les numéros de tableaux auxquels ils sont rattachés ainsi que l'identification.
- Les rubriques contenues dans la liasse fiscale ne doivent pas être modifiées ou accompagnées d'annotations.
- Les montants doivent être indiqués en Dinar Algérien (DA).
- Les montants négatifs doivent être inscrits entre parenthèses.

- La liasse fiscale doit être renseignée en deux exemplaires, dont un vous est retourné remis contre accusé de réception.
- Les tableaux déposés sans informations doivent reprendre la mention «néant».

1.3. Précisions concernant les rubriques à renseigner

Il s'agit des rubriques de bilan et de compte de résultat, ainsi que les rubriques treize (13) tableaux annexes à renseigner.

1.3.1. Bilan

Les deux tableaux, actif et passif, doivent être servis suivant la réglementation comptable en vigueur en matière de préparation des états financiers.

1.3.2. Compte de résultat

Le compte de résultat prévu au niveau de la liasse fiscale est différent des modèles repris au niveau du SCF pour des considérations d'ordre fiscal. Les produits et charges sont présentés dans le compte de résultat par nature. Ils sont enregistrés pour leur prix net de TVA pour une déduction faite de rabais, remises et ristournes accordées.

1.3.3. Tableau des mouvements de stocks (N°1) et Tableau de la fluctuation de la production stockée (N°2)

Ce modèle de tableau des mouvements de stocks est adapté pour les entités utilisant la méthode de l'inventaire permanent des stocks. Le suivi comptable des stocks en application de cette méthode permet de fournir les renseignements exigés dans ce tableau, à savoir le solde de début de l'exercice, les mouvements de la période et le solde de fin d'exercice. Lorsque l'entité opte pour la méthode de l'inventaire intermittent des stocks, les mouvements des stocks de la période correspondent aux consommations de l'exercice. A cet effet, les montants à porter au niveau de cette colonne doivent être puisés des comptes de charges y afférents (comptes 600 à 603 de la nomenclature prévue par le SCF).

1.3.4. Tableau des charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés, autres services (N°3)

Il s'agit du détail à fournir au titre de certaines charges figurants dans le compte de résultat.

1.3.5. Tableau des autres charges et produits opérationnels (N°4)

Il s'agit du détail à fournir au titre des charges et produits opérationnels figurants dans le compte de résultat.

1.3.6. Tableau des amortissements et pertes de valeurs (N°5)

Ce tableau vise à faire ressortir, au niveau de la dernière colonne, les écarts résultant entre d'une part, l'application des amortissements suivant les dispositions prévues par le SCF, et d'autres parts, les amortissements calculés en extracomptable conformément à la législation

fiscale en vigueur (trois premières lignes). Les écarts ainsi obtenus sont pris en charge parmi les réajustements (réintégrations ou déductions) au niveau du tableau n°09 « tableau de détermination du résultat fiscal ». Les pertes de valeurs à reprendre dans le tableau concernent les participations et les actifs financiers non courants (deux dernières lignes).

1.3.7. Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice (N°6)

C'est un tableau qui vise à fournir le détail des immobilisations acquises ou créées durant l'exercice.

1.3.8. Tableau des immobilisations cédées (plus ou moins values) au cours de l'exercice (N°7)

La plus ou moins value visée dans ce tableau est déterminée conformément aux règles fiscales applicables en matière d'amortissement (la base amortissable et la durée d'amortissement). Les pertes de valeurs résultants de la dépréciation de la valeur des immobilisations cédées ainsi que la valeur résiduelle éventuelle, telles que prévues par le SCF, ne sont pas prises en considération pour la détermination de cette plus ou moins value.

1.3.9. Tableau des provisions et pertes de valeurs (N°8)

Il comprend :

- Les pertes de valeurs sur élément de stocks doivent être détaillées par nature dans un état annexe comme Suit : - Pertes de valeur sur stocks de marchandises. - Pertes de valeur sur stocks de matières premières et fournitures, - Pertes de valeur sur autres approvisionnements, - Pertes de valeur sur stocks d'en-cours de production, - Pertes de valeur sur stocks de produits ;
- Les pertes de valeurs sur créances, action et parts sociales doivent être détaillées suivant les tableaux 8.1 et 8.2 ;
- La dernière ligne de ce tableau est réservée aux provisions constituées par les entités non mentionnées dans les lignes ci-dessus.

1.3.10. Tableau de détermination du résultat fiscal (N°9)

Le résultat fiscal est déterminé à partir du résultat comptable, en tenant compte des réintégrations (à rajouter) et des déductions (à déduire, y compris les reports déficitaires déductibles fiscalement).

1.3.11. Tableau d'affectation du résultat et des réserves (N-1) (N°10)

Il détermine la gestion et la répartition du résultat de l'exercice.

1.3.12. Commissions et courtages, redevances, honoraires, sous-traitance, rémunérations diverses et frais de siège (N°12)

Ce tableau, qui constitue une obligation selon les dispositions de l'article 176 du CIDTA, est destiné à la présentation des dépenses relatives aux commissions et courtages, redevances, honoraires, sous-traitances, rémunérations diverses et frais de siège.

1.3.13. Taxe sur l'activité professionnelle (N°13)

Le tableau n°13, relatif aux versements en matière de la TAP, doit être renseigné suivant les colonnes qui y sont prévues.

La liasse fiscale est un document qui contient un bilan (actif et passif), un compte de résultat et treize (13) tableaux annexes à renseigner. Si le bilan fiscal reprend le même modèle du SCF, le compte de résultat doit être différent du modèle du SCF pour des considérations d'ordre fiscal.

Les états financiers et les tableaux annexes de la liasse fiscale doivent être renseignés suivant les orientations indiquées dans la notice de la Direction Générale des Impôts. Quant aux 13 tableaux annexes adaptés aux comptes de la nomenclature comptable, ils se rapprochent de certains états du SCF avec un supplément dans le nombre (SCF : 7 tableaux).

2. Les déclarations fiscales

Parmi les obligations incombant aux contribuables soumis à l'IBS, les obligations déclaratives. L'administration fiscale a fixé des conditions spécifiques à la souscription de la déclaration qui doit être respectée par les sociétés et qui sont :

- La déclaration doit être faite sur un formulaire à recevoir ou à retirer de l'administration ;
- Elle doit être datée et signée par la ou les personnes autorisées en vertu des statuts ;
- Elle doit être jointe par des documents tels que : le bilan fiscal, un relevé détaillé des acomptes versés au titre d'IBS ...etc.

Il s'agit, en général, des déclarations : mensuelles, trimestrielles, semestrielles, annuelles ou bien occasionnelles.

2.1. Déclaration d'existence¹

Il est tenu de souscrire dans les trente (30) jours de début d'activité une déclaration d'existence dont le modèle est fourni par l'administration fiscale. Cette déclaration doit être déposée auprès de l'inspection des impôts dont relève le lieu d'exercice de l'activité. Dans le cas de l'existence d'un établissement principal et une ou plusieurs unités, il est tenu de souscrire une déclaration d'existence globale au niveau de l'inspection des impôts dont dépend l'établissement principal.

¹ Article 152, « CIDTA », DGI, 2015.

2.2. Déclaration mensuelle

La déclaration série (G n°50) est une déclaration unique tenant lieu de bordereau-avis de versement. Elle doit être déposée auprès du receveur des impôts de la circonscription du contribuable dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.

Les quatre (04) acomptes¹ sont compris respectivement dans les déclarations des mois de² janvier, avril, juillet et octobre, à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant. Le solde de liquidation est compris dans la déclaration du mois de mars de l'année suivante à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois d'avril.

2.3. Déclaration annuelle des résultats³

Elle doit être souscrite au plus tard le 30 avril de chaque année, une déclaration spéciale des résultats, en se rapportant à l'exercice précédent et dont l'imprimé est fourni par l'administration fiscale. Cette déclaration doit être produite auprès de l'inspection des impôts au lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal. Toutefois, une prorogation de délai n'excédant pas trois (03) mois, peut être accordée en cas de force majeure, par décision de la DGI.

Les entreprises dotées d'une assemblée devant statuer sur les comptes, peuvent, au plus tard dans les vingt et un (21) jours qui suivent l'expiration du délai légal prévu par le code de commerce pour la tenue de cette assemblée, souscrire une déclaration rectificative⁴. Sous peine d'irrecevabilité de la déclaration, doivent être joints, dans le même délai, les documents, en leur forme réglementaire, qui fondent la rectification, notamment le procès-verbal de l'assemblée et le rapport du commissaire aux comptes.

Le contribuable doit impérativement fournir, en annexe de sa déclaration, les imprimés mis à sa disposition par l'administration :

- Les extraits de comptes des opérations comptables : copie de bilan, relevé par nature des frais généraux, les prélèvements au titre des amortissements et provisions ;
- Un état des résultats permettant de déterminer le bénéfice imposable ;
- Le cas échéant, l'engagement de réinvestir prévu par l'article 173-2 du CIDTA ;
- Un relevé des versements en matière de taxe sur l'activité professionnelle.

¹ Article 365, « CIDTA », DGI, 2015.

² Article 18 modifiant l'article 356 du CIDTA, « Loi de Finance », Ministère des Finances, 2011.

³ Article 151-1 du CIDTA modifié, « Loi de Finance Complémentaire », Ministère des Finances, 2008.

⁴ Article 121 de CIDTA modifié par l'article 14, « Loi de Finance », Ministère des Finances, 2009.

Autres documents et renseignements doivent être également joints à la déclaration, il s'agit notamment de :

- Un état comportant l'indication de l'affectation de chacune des voitures de tourisme ayant figuré à votre actif où sont assumés les frais au cours de cet exercice ;
- Un relevé mentionnant la nature et la valeur des avantages en nature accordés aux personnels.

De plus, pour les sociétés employant des salariés de souscrire au plus tard le 30 avril un état des salariés versés durant l'exercice écoulé y compris sur support informatique¹ et pour les sociétés d'assurance, il faut adresser chaque trimestre à l'administration fiscale sur support informatique ou par voie électronique un état spécial des polices d'assurances souscrites par les personnes physiques, personnes morales ou entités administratives².

Il est utile de signaler que le défaut de souscription des déclarations fiscales entraîne l'application des amendes fiscales (Articles 190, 193, 194, 322 et 363 du CIDTA).

3. Les obligations comptables

Aux termes de l'article 152 de CIDTA et pour des précisions comptables et financières, le code des impôts exige le contribuable de :

3.1. Tenue de la comptabilité

Les entreprises sont tenues de respecter les définitions édictées par le SCF, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles fiscales applicables pour l'assiette de l'impôt, selon l'article 6 de la LFC pour 2009. Dans le cas où cette comptabilité est tenue en langue étrangères admise, une traduction certifiée par un traducteur agréé doit être présentée à toute réquisition de l'inspecteur.

3.2. Présentation des documents comptables

Il est tenu de présenter à toute réquisition de l'inspecteur, tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses, de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans la déclaration.

3.3. Conservation des documents comptables

Les livres, les documents comptables ainsi que les pièces justificatives, notamment les factures d'achats, sur lesquels s'exerce le droit de contrôle et d'enquête pendant un délai de dix (10) ans. Ce délai commence à courir, en ce qui concerne les livres, de la date de la dernière écriture et pour les justificatives, de la date à laquelle elles ont été établies.

¹ Article 75 du CIDTA modifié par l'article 9 « Loi de Finance », Ministère des Finances, 2011.

² Article 44 créant l'article 52 Bis, « CIDTA », DGI, 2015.

CHAPITRE 1 : DU RESULTAT COMPTABLE AU RESULTAT FISCAL : LE MAINTIEN DE LA CONNEXITE

La tenue d'une comptabilité ne laisse pas de place à l'improvisation. Un certain nombre d'obligations doivent être tenues pour être en conformité avec la loi. Ces obligations sont d'ordres comptables, fiscaux et juridiques. Il est important de préciser que toutes les déclarations fiscales à déposer auprès de l'administration fiscale se préparent à travers les différentes écritures et supports comptables qui doivent être communiqués en cas de demande pour un contrôle fiscal.

En fiscalité d'entreprise, les revenus réalisés par les entreprises et les opérateurs économiques qui exercent leurs activités sur le territoire national, sont soumis à l'IBS.

Les entreprises passibles de l'IBS doivent souscrire, chaque année, une déclaration fiscale de résultat ainsi qu'un ensemble de documents constituant ce qui est communément appelé la liasse fiscale.

Bien qu'il ne s'agisse pas d'un document, cette obligation déclarative de la liasse fiscale dépasse largement le simple champ des impôts et s'est imposée, comme un document de référence vis-à-vis des tiers.

La loi fiscale établit un lien étroit entre le résultat fiscal et le résultat comptable, pour la détermination de leur résultat fiscal, les entreprises doivent, sauf exception, respecter les règles du SCF. Par conséquent, il existe une très forte imbrication entre les règles comptables et les règles fiscales. Cette règle se traduit notamment par le fait que le résultat imposable est déterminé à partir du résultat comptable. Ce dernier fait cependant l'objet de certains retraitements (réintégrations/déductions) sur le tableau de détermination du résultat comptable de la liasse afin de tenir compte des spécificités fiscales.

A l'heure où le SCF converge de plus en plus vers le référentiel comptable international, la connexion entre le résultat comptable et le résultat fiscal soulève bien des difficultés. Ces dernières proviennent du fait que les normes IAS/IFRS sont basées sur un cadre conceptuel qui ignore toute influence de la fiscalité et plus généralement toute influence juridique. D'inspiration comptable, ce référentiel n'accorde aucune place à la fiscalité et aux règles de calcul de l'assiette fiscale. A vocation internationale, il était d'ailleurs difficilement concevable d'intégrer au niveau des normes IAS/IFRS une dimension fiscale qui relève de la souveraineté de chaque pays.

La convergence du droit comptable algérien vers le référentiel IAS/IFRS oriente le SCF vers la vision économique de l'entreprise. Cette évolution comptable a pour conséquence une nécessaire adaptation des règles fiscales, que l'Administration a engagée selon certains axes.