

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE -Koléa-

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Financières et Comptabilité**

Option : Finance et Comptabilité

Thème :

**Le régime fiscal des groupes de sociétés en Algérie
Cas de : COSIDER**

Elaboré par :

CHERAIR Asmaa

MAHFOUF Yasmine

Encadré par :

Pr. DAHIA Abdelhafid

Lieu de stage : COSIDER SPA.

Période de stage : Du 26 février au 23 août.

2019 – 2020

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE -Koléa-

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Financières et Comptabilité**

Option : Finance et Comptabilité

Thème :

**Le régime fiscal des groupes de sociétés en Algérie
Cas de : COSIDER**

Elaboré par :

CHERAIR Asmaa

MAHFOUF Yasmine

Encadré par :

Pr. DAHIA Abdelhafid

Lieu de stage : COSIDER SPA.

Période de stage : du 26 février au 23 août.

2019 – 2020

SOMMAIRE

Introduction générale.....	A - C
Chapitre 1 : Le cadre théorique de la fiscalité des entreprises	
Introduction du premier chapitre.....	01
Section 01 : Les aspects théoriques de la fiscalité des entreprises.....	02
Section 02 : Notions de la fiscalité des groupes de sociétés.....	11
Conclusion du premier chapitre.....	19
Chapitre 2 : Le régime de l'intégration fiscale : Analyse et mécanismes.....	
Introduction du deuxième chapitre.....	21
Section 01 : Analyse de l'intégration fiscale.....	22
Section 02 : Mécanismes de l'intégration fiscale.....	32
Conclusion du deuxième chapitre.....	42
Chapitre 3 : Intégration fiscale du groupe COSIDER	
Introduction du troisième chapitre.....	44
Section 01 : Présentation générale du groupe COSIDER.....	45
Section 02 : Pratique du régime de l'intégration fiscale par le groupe COSIDER	49
Conclusion du troisième chapitre.....	64
Conclusion générale.....	66

Dédicace

Je dédie ce travail de recherche à

*Mes parents ; ma mère **BEN KAIDALI Bahia** et mon père **Slimane**, pour leur fidèle soutien.*

Mes sœurs, mon frère, toute ma famille, mon binôme et à tous mes ami(e)s.

*Ce mémoire est en hommage à l'âme de madame **MAHFOUF Nacima**.*

Et pour finir, à toutes les personnes qui m'aiment et que j'aime.

Je leur dédie ce travail avec tous mes vœux de bonheur,

De santé et de réussite.

Asma

Dédicace

*Je dédie ce travail à ma chère, tendre et défunte **Maman**, partie rejoindre les cieux le
27 juin 2020.*

*Je dédie ce travail à mon héros, qui depuis ma première année, m'encourage à atteindre le
sommet, à mon cher et remarquable papa : **Abdelkader**.*

Je dédie ce travail à mon grand frère, ainsi qu'à ma petite sœur.

A toute ma famille.

A mon binôme.

A tous mes ami(e)s.

A tous ceux qui, de près ou de loin m'ont encouragé à poursuivre la route.

Enfin, je dédie ce travail à moi-même, pour avoir continué sans relâche.

Yasmine

Remerciement

Nous remercions

« **ALLAH** »

Le tout puissant pour nous avoir donné le courage, la volonté et la force d'établir ce mémoire.

*Notre promoteur, Monsieur le Professeur **DAHIA Abdelhafid**, pour avoir bien voulu accepter avec bienveillance l'encadrement de ce mémoire, pour l'aide précieuse et indéfectible qu'il nous a apporté, pour son attention et pour la confiance qu'il nous a accordé durant toute la période de préparation de ce travail.*

*Monsieur **TOUADI Ahmed** qui a eu l'amabilité de nous accueillir au sein de l'entreprise **COSIDER**.*

*Notre maître de stage, Monsieur **BOUHAFS Younes**, qui a accepté, avec gentillesse de nous encadrer durant notre période de stage, pour sa bienveillance et disponibilité.*

*L'ensemble des employés de **COSIDER**.*

*Tous les enseignants de l'**Ecole Supérieure de Commerce** qui ont participé à notre formation.*

Toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à l'accomplissement de ce travail.

ملخص

يعد التطور في شكل مجموعات الشركات في وقتنا الحالي ظاهرة واسعة الانتشار والخيار الأمثل لجميع الشركات. وذلك لضمان الاستمرارية في ظل المحيط التنافسي الذي جعل مسرى الشركات امام خيارين أساسيين:

- اما الحفاظ على الوحدة القانونية للشركة وانشاء فروع مختلفة.
 - او انشاء شركات تابعة متخصصة تتمتع بشخصية معنوية مستقلة غير انها مراقبة من طرف الشركة الأم.
- و بهدف ترشيد جبايتها و تقليل العبء الضريبي الذي يقع على عاتقها، تقوم مجموعات الشركات باللجوء لعدة أدوات ووسائل و من بينها نظام "الاندماج الجبائي" .
- الاندماج الجبائي هو عبارة عن خيار يسمح لمجموعات الشركات بترشيد عبئها الضريبي وتحقيق اقتصاد جبائي وذلك من خلال اعداد نتيجة جبائية موحدة لكل الشركات التابعة باسم الشركة الام.
- من خلال بحثنا حاولنا التعريف بهذا الخيار الجبائي الممارس من طرف مجمع كوسيدار، والاثبات بأن هكذا تقنية تجلب الكثير من الامتيازات الجبائية لمجموعات الشركات التي تعمل بها عامة، ومجمع كوسيدار خاصة.

الكلمات المفتاحية: مجمع الشركات، عبئ ضريبي، اقتصاد جبائي، اندماج جبائي.

Résumé

Aujourd'hui, les stratégies de développement des sociétés et l'évolution des conditions concurrentielles incitent les entreprises à former des groupes de sociétés ; cette pratique est devenue de plus en plus courante, conduisant les entreprises à choisir entre deux options :

- Constituer des unités sans autonomie juridique ;
- Constituer des filiales juridiquement autonomes sous la détention ou le contrôle de la société mère.

Afin d'optimiser leur charge fiscale, plusieurs moyens sont à la disposition des groupes de sociétés tel que le régime de « l'intégration fiscale ».

L'intégration fiscale est une option qui permet à un groupe de sociétés de faire des économies d'impôts importantes à travers l'établissement d'une seule déclaration du résultat fiscal pour l'ensemble des filiales au nom de la société tête de groupe.

A travers ce travail, nous avons essayé d'identifier le régime de l'intégration fiscale adopté par le groupe COSIDER, afin de montrer qu'une pratique de ce régime apporte des avantages significatifs en faveur des groupes intégrés, notamment le groupe COSIDER.

Mots clés : Groupes de sociétés, charge fiscale, économie d'impôt, intégration fiscale.

Liste des abréviations

BIC : Bénéfice Industriel et Commercial ;
BNC : Bénéfices Non Commerciaux ;
BTPH : Bâtiments, Travaux Publique et Hydraulique ;
CA : Chiffre d’Affaire ;
CIDTA : Code des Impôts Directs et Taxes Assimilés ;
DA : Dinar Algérien ;
DGE : Direction Des Grandes Entreprises ;
DGI : Direction Générale Des Impôts ;
EURL : Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée ;
F : Filiale ;
IAS : International Accounting Standards ;
IBS : Impôt sur les Bénéfices des Sociétés ;
IFU : Impôt Forfaitaire Unique ;
IFRS: International Financial Reporting Standards;
IS : Impôt sur les Sociétés ;
IRG : Impôt sur le Revenu Global ;
LF : Loi de Finances ;
M : Mère ;
SARL : Société A Responsabilité Limitée ;
SCF : Système Comptable Financier ;
SNCS : Société A Nom Commandite Simple ;
SPA : Société Par Action ;
TAP : Taxe sur l’Activité Professionnelle ;
TCA : Taxes sur le Chiffre d’Affaires ;
TIC : Taxe Intérieure de Consommation ;
TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Liste des figures

Figure N°	Intitulée	Page
01	Détention du capital social des sociétés membres.	24
02	Détention du capital social des sociétés membres.	25
03	Détention du capital social de la société mère.	25
04	La non détention du capital social de la société mère par les sociétés membres.	26
05	Périmètre de consolidation fiscale de COSIDER	51

Liste des tableaux

Tableau N°	Intitulé	Page
01	Le champ d'application de l'IRG	07
02	Le champ d'application de la TAP	09
03	Les différents types de participation	13
04	Les principales divergences entre les deux systèmes	31
05	Détermination du résultat comptable consolidé de COSIDER	52
06	Détermination du résultat fiscal de COSIDER pour l'exercice 2019	53
07	Détermination de l'IBS consolidé du groupe COSIDER	55
08	Détermination des acomptes provisionnels du groupe COSIDER	55
09	Détermination du solde de liquidation de COSIDER	56
10	Divergences entre le régime de l'intégration fiscale et le régime classique en matière d'IBS	57
11	Illustration de l'IBS sur les dividendes perçus par la société tête du groupe COSIDER	58
12	Illustration de l'IBS sur les plus-values intragroupe	59
13	Détermination de la TAP pour COSIDER	60
14	Détermination des droits dus à payer par le groupe COSIDER en matière de TVA	61
15	Illustration de la TVA à payer et les précomptes à reporter de COSIDER	62

Liste des annexes

Annexe N° 01 : Organigramme de la Macrostructure de COSIDER.

Annexe N° 02 : Demande d'application du régime du bénéfice consolidé.

Annexe N° 03 : Accord de la DGI pour l'application du régime de bénéfice consolidé.

Annexe N° 04 : Compte du résultat consolidé.

Annexe N° 05 : Tableau N° 9 des sociétés de COSIDER.

Annexe N° 06 : Déclaration Gn°04 de COSIDER.

Annexe N° 07 : Bordereau avis de versement.

Annexe N° 08 : Centralisation de la TAP.

Annexe N° 09 : Exonération de la TAP.

Annexe N° 10 : Tableau N°13 taxe sur l'activité professionnelle.

Annexe N° 11 : G50 centralisée.

Annexe N° 12 : Demande de Centralisation de la TVA.

Annexe N° 13 : Tableau des participations (filiales et sociétés associées).

Annexe N° 14 : Tableau récapitulatif de la TVA centralisée.

Introduction générale

Introduction générale

Pour l'homme, la vie en groupe a toujours été un besoin, un moyen de se restructurer, d'évoluer et de se développer. Les sociétés évoluent ainsi elles-mêmes, en se regroupant et en se réorganisant en vue de diversifier leurs activités et/ou améliorer leurs bénéfices afin de s'adapter à une économie mondialisée et concurrencée.

Cette tendance constitue un phénomène avec une forte accélération tant à l'échelle nationale qu'internationale ; Ces groupes de sociétés, bien qu'étant créatrices de richesses, contribuent aussi à la croissance de l'économie. En effet, plusieurs pays ont réussi à franchir un nouveau palier de développement économique grâce, entre autres, à l'implantation de grands groupes.

Ainsi, ont-ils une influence importante sur l'économie mondiale, à cet effet, la législation fiscale en vigueur a institué un régime fiscal spécifique pour les groupes de sociétés aux termes des dispositions de l'article 138 bis du code des impôts directs et taxes assimilées, institué par l'article 14 de la loi de finances pour 1997 et modifié par la loi de finances pour 2008, la loi de finances complémentaire pour 2009 et la loi de finances pour 2012. Permettant la poursuite de l'activité de ces groupes de sociétés en vue d'améliorer la situation actuelle.

Dans le même sens, afin d'encourager et d'aider à l'émergence des groupements compétitifs, le contexte actuel se focalise sur la fiscalité des groupes de sociétés en offrant plusieurs alternatives à ces derniers pour optimiser leurs charges fiscales. Ils peuvent, en effet opter pour le régime de l'intégration fiscale, ce régime leur permet, schématiquement de compenser les bénéfices de certains membres avec les déficits d'autres réduisant de fait, la base imposable globale et par conséquent l'impôt décaissé immédiat.

Notre réflexion portera sur l'un des cas de groupes algériens fiscalement intégrés en l'occurrence le groupe COSIDER. En forme légale d'une société par action (SPA) est créé en 1979, ce dernier représente un opérateur majeur dans la concrétisation des grands projets de bâtiments, d'infrastructures de base et d'équipement publics.

Le groupe se définit par sa participation dans multiples secteurs économiques et en particulier celui du BTPH comme leader dans ces domaines d'activités qui concourent le développement du pays.

Problématique

Notre objectif à travers ce travail intitulé : « **Le régime fiscal des groupes de sociétés** » est d'étudier, le régime de l'intégration fiscale, ses procédures et les modalités techniques de sa mise en œuvre.

Nous voulons, à travers notre étude, inciter les groupes algériens à adopter le régime des bénéficiaires consolidés et essayer de répondre aux préoccupations des groupes de sociétés fiscalement intégrés.

Dès lors, la problématique qui sous-entend cette étude s'expose comme suit :

“ Que peut apporter l'application du régime de l'intégration fiscale au groupe COSIDER ? ”

L'analyse primaire de cette question principale, soulève les sous questions suivantes :

- Qu'est-ce que la fiscalité des entreprises ?
- En quoi consiste l'intégration fiscale ?
- Comment le régime fiscal des groupes de sociétés impacte-t-il sur le groupe COSIDER ?

Pour mieux cerner les préoccupations suscitées, nous avons jugé utile d'émettre les hypothèses suivantes :

- **H1** : La fiscalité des entreprises est l'un des éléments prépondérants qui peut affecter l'entreprise justifiant une analyse particulière.
- **H2** : L'intégration fiscale est une option régie par le droit fiscal qui permet aux groupes de sociétés de tirer des avantages significatifs.
- **H3** : Une pratique du régime de l'intégration fiscale impacte positivement sur le groupe COSIDER, mais lui génère, toutefois, des charges supplémentaires.

Méthodologie de la recherche

Pour la rédaction de ce présent mémoire, nous avons utilisé deux (02) approches :

- Approche descriptive : l'aspect descriptif a porté sur une recherche documentaire à travers la consultation des ouvrages, des travaux universitaires, des documents remis par le groupe et des sites internet pour la présentation du cadre théorique de l'étude.
- Approche analytique : pour la réalisation du cas pratique.

Choix et intérêt du sujet

Les principales raisons qui ont motivés le choix de ce sujet sont de deux ordres :

- Intérêt personnel

C'est un plaisir et un défi pour nous de traiter un sujet de multi-domaines (fiscalité, finances et juridique), car nous estimons que les recherches sur le sujet contribuent à améliorer nos connaissances notamment sur le milieu professionnel.

A partir de ce sujet, nous avons eu une occasion propice d'approfondir l'étude de la réglementation fiscale algérienne en matière d'avantages fiscaux offerts aux groupes de sociétés.

- Intérêt scientifique

Notre travail est un travail de recherche orienté dans un domaine de gestion financière et fiscale, de comptabilité et fiscalité des entreprises et/ou même des groupes de sociétés, il constitue un document qui met en évidence des données réelles, qualitatives et véritables pouvant servir à d'autres recherches ultérieures.

Organisation du document

Pour la réalisation de ce mémoire, nous avons divisé notre travail en trois (03) chapitres, chaque chapitre est divisé en deux (02) sections :

- Le premier chapitre met l'accent sur le cadre théorique de la fiscalité des entreprises et sur les notions de la fiscalité des groupes de sociétés.
- Le deuxième chapitre traitera le régime de l'intégration fiscale, où nous commencerons par une analyse complète de ce régime et terminerons avec ses différents mécanismes.
- Le troisième chapitre sera consacré à une étude de cas au sein de la société mère : COSIDER SPA tête du groupe COSIDER afin de mieux comprendre la pratique de l'intégration fiscale.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de la fiscalité des entreprises

Introduction du premier chapitre

D'un point de vue macroéconomique, la fiscalité joue un rôle déterminant dans l'économie d'un pays, elle se résume aux pratiques utilisées par un état pour percevoir des impôts et autres prélèvements obligatoires utilisés pour couvrir et financer les charges publiques.

Elle constitue par ailleurs, un instrument indispensable de la politique économique et sociale des pays à travers le monde et est considérée comme l'une des préoccupations majeures de toute entreprise.

Ce premier chapitre sera réparti en deux sections, la première section présentera d'une manière générale la fiscalité des entreprises, les concepts de l'impôt, ses fonctions, classifications et les mécanismes de sa perception.

Nous distinguerons aussi entre l'impôt et les autres prélèvements fiscaux. Enfin, en dernier lieu, nous mettrons l'accent sur le système fiscal applicable aux entreprises algériennes.

Quant à la deuxième section, elle portera sur les groupes de sociétés, et sur les différents régimes fiscaux et comptables applicables à ces groupes de sociétés.

Section 01 : Les aspects théoriques de la fiscalité des entreprises

La fiscalité des entreprises est un élément puissant dans le financement de l'économie nationale d'un pays ; Elle se résume aux pratiques utilisées par un état ou une collectivité pour percevoir des impôts et autres prélèvements obligatoires¹.

Hormis l'impôt, il existe plusieurs autres prélèvements obligatoires requis par voie d'autorité et à titre définitif, utilisés pour couvrir les charges publiques.

Dans cette section, nous commencerons d'abord par présenter ces autres prélèvements obligatoires ; Ensuite, nous mettrons l'accent sur les différents aspects de l'impôt et enfin, nous entamerons le système fiscal applicable aux entreprises algériennes.

1. Prélèvements obligatoires autres que les impôts

1.1. Les taxes : l'ensemble des prélèvements obligatoires qui servent à financer l'état et les collectivités publiques, en échange d'un service donné dont profite le payeur.

1.2. La redevance : la redevance est versée en contrepartie d'un service utilisé par le payeur. Elle n'est pas par conséquent acquittée que par les usages d'un service public.

La distinction entre la taxe et la redevance se fait selon le critère d'équivalence.

En appliquant ce critère, on est en présence d'une taxe lorsque le montant dû n'est pas équivalent au service fourni ou qui on aurait pu obtenir.

En revanche, il s'agit de redevance lorsqu'il y'a équivalence entre le montant de prélèvement et la prestation obtenue par l'utilisateur.

1.3. Les taxes parafiscales² : L'ensemble des prélèvements perçus dans un intérêt économique ou social au profit des organismes publics ou privés autres que l'état, les collectivités territoriales et les établissements publics administratifs qui fournissent des prestations. Elles sont établies comme une contrepartie de ces prestations.

1.4. Les cotisations sociales : des prélèvements obligatoires versés aux organismes de sécurité sociale. Ces prélèvements obligatoires ne sont pas qualifiés d'impôts parce qu'ils comportent une contrepartie.

¹ Site web : www.journaldunet.fr/business/dictionnaire-comptable-et-fiscal/1198581-fiscalite-definition-traduction/, consulté le (24/02/2020 à 23h14).

² SALANIE (B), **Théorie économique de la fiscalité**, édition Economica, Paris, 2002, P 11.

2. Fonctions de l'impôt

2.1. Fonction financière

C'est la fonction classique de l'administration du budget de l'état et les collectivités locales pour faire fonctionner les services publics.

2.2. Fonction économique

Dans ce cadre la fiscalité est un instrument de régularisation économique avec un fort impact qui est généralement mis en œuvre par les pouvoirs publics.

La fiscalité doit avoir un rôle à jouer dans l'orientation des activités économiques, l'initiation des investissements et aussi comme un outil de découragement des productions et des consommations dans le but de limiter des activités peu utiles¹.

2.3. Fonction sociale

Cette fonction doit assurer la justice fiscale. L'impôt intervient sur le plan social à travers la redistribution des ressources, dans ce cadre on aura pour but essentiel de mettre en place des impôts en tenant compte des facultés contributives des différentes catégories sociales.

3. Classification des impôts²

3.1. Classification administrative

Cette classification a trait à la répartition de l'impôt entre l'état et les collectivités territoriales.

- a. Impôts d'état** : des impôts perçus au profit de l'état.
- b. Impôts locaux** : des impôts perçus au profit des collectivités territoriales.

3.2. Classification technique

a. Impôt direct et indirect

- Impôt direct : c'est un impôt qui touche directement la propriété, la profession et le revenu, il s'applique directement par celui qui est chargé de le payer au trésor public au bout d'une certaine période.
- Impôt indirect : c'est un impôt de consommation. En d'autres termes l'impôt indirect est supporté par celui qui consomme un produit ou utilise un bien.

¹ Dr Jalel BERREBEH, **Fiscalité, cours de fiscalité partie 1 : la théorie générale de l'impôt**, 2ème année, institut Supérieur de Gestion de Sousse.

² SADOUDI Ahmed, **Droit fiscal**, 1ère Edition, Alger, 2014 p 30.

b. Impôt réel et impôt personnel

- Impôt réel (objectif) : il vise la valeur d'un bien ou d'un revenu appartenant aux personnes physiques ou morales. Exemple : la taxe sur la valeur ajoutée, la taxe foncière, la taxe sur l'activité professionnelle.
- Impôt personnel (subjectif) : il tient en compte la situation personnelle du contribuable.

c. Impôt proportionnel et Impôt progressif

- Impôt proportionnel : c'est l'impôt dont le taux de prélèvement demeure le même quel que soit le montant de la base imposable, les impôts proportionnels frappent en particulier les bénéfices réalisés par les entreprises individuelles ou collectivités (sociétés) c'est le cas de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS).
- Impôt progressif : c'est l'impôt dont le taux augmente au fur et à mesure qu'augmente la base imposable (plus le montant de cette base imposable s'accroît plus le montant de l'impôt augmente).

4. Mécanismes de perception de l'impôt**4.1. L'assiette :**

L'assiette de l'impôt est l'ensemble des opérations administratives destinées à la détermination et à l'évaluation de la matière imposable (biens, revenus, services, capital)¹.

Elle représente la base d'imposition sur laquelle l'impôt doit être calculé. Par exemple, pour le calcul de l'impôt sur les sociétés, l'assiette est le bénéfice fiscal et en matière de TVA, c'est le Prix de vente hors taxe qui constitue l'assiette².

4.2. La liquidation³:

Une fois que l'assiette a été déterminée et évaluée, il faut passer à la phase du calcul de l'impôt : la liquidation, cette dernière va permettre d'établir le montant de la dette d'impôt. En principe, la liquidation est effectuée par l'administration. Pour certains impôts, comme la TVA ou l'impôt sur les sociétés, c'est le contribuable lui-même qui réalise la liquidation, le travail de l'administration se limitant alors au contrôle des calculs. Lorsque l'impôt est prélevé à la source,

¹ François deruel, Christian de LAUZAINGHEIN, **Finance publique, droit fiscal**, 11eme édition, DALLOZ, Paris2000, P 4.

² Frédéric PARRAT, **Fiscalité pratique**, Edition, Vuibert, paris, 2004. P 8.

³ Goliard, François , **Droit fiscal général : Les points clés qu'il faut connaître en matière d'impôt à jour de la loi de finances pour 2020**, 4eme édition , Gualino,2020,p 21.

La liquidation est effectuée par un tiers (en principe, l'employeur, qui verse le revenu imposable).

4.3. Le recouvrement :

Il s'agit de l'ensemble des opérations et procédures financières qui mènent à transférer la valeur de l'impôt dû sur le contribuable au trésor public.

L'impôt est recouvré par voie de rôle¹ et encaissé par les receveurs des contributions qui relèvent de la sous-direction de la perception.

5. Le système fiscal applicable aux entreprises algériennes²

Au total, la fiscalité directe regroupait plusieurs (14 pièces majeures) impôts cédulaires différentes selon l'origine et la forme des revenus, il s'agit d'impôts directs, indirects et des impôts sur le chiffre d'affaire :

- L'Impôt sur le Revenu Global (IRG) ;
- L'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) ;
- La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) ;
- L'Impôt Forfaitaire Unique (IFU) ;
- La taxe foncière ;
- L'impôt sur le patrimoine ;
- La taxe d'assainissement ;
- La Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ;
- La Taxe Intérieure de Consommation (TIC) ;
- La taxe sur les produits pétroliers ;
- Le droit d'enregistrement ;
- Le droit de timbre ;
- Le droit de circulation ;
- Le droit de garantie.

¹ Ce rôle est un document qui est établi sur la base d'une liste des contribuables et qui indique, pour chacun de ces contribuables, l'assiette, la nature et le montant de l'impôt. Sur la base de ce document que l'Etat va exiger l'impôt du contribuable, il donne l'ordre à l'administration fiscale de procéder au recouvrement de l'impôt et justifie l'entrée des fonds dans les caisses de l'Etat.

² Le système fiscal algérien pour 2019.

Il serait assez long d'expliquer en détail chaque type d'impôt et de taxe, pour cela nous allons mettre l'accent que sur les principaux d'entre eux.

5.1. Impôt sur le Revenu Global (IRG)

Dénommé « Impôt sur le Revenu Global », c'est un impôt au profit du budget de l'état et qui grève les revenus des personnes physiques et ceux des sociétés de personnes ayant domicile fiscal en Algérie et ne concerne que les revenus de source algérienne lorsqu'il s'agit de personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en Algérie.

5.1.1. Les caractéristiques de l'IRG :

- Impôt annuel : il est imposé annuellement, il frappe les revenus disponibles au cours d'une année civile ; la liquidation et le paiement intervenant l'année suivante.
- Impôt déclaratif : les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration d'ensemble de leurs revenus. Ou par une retenue à la source quand il s'agit d'un employé.
- Impôt global : le revenu imposable est constitué par l'addition des revenus nets catégoriels (6 revenus qui peuvent être réalisés par le contribuable), sous déduction, dans certaines conditions des déficits catégoriels.
- Impôt net : il est déduit de l'addition des revenus catégoriels, les déficits globaux des années antérieures, ainsi que certaines charges.
- Impôt personnalisé : la situation personnelle du contribuable est prise en compte au travers d'une augmentation du nombre de parts ou d'abattements progressif :il prend l'importance avec la consistance des revenus réalisés.

5.1.2. Le champ d'application :

Le revenu net global regroupe et englobe l'ensemble des revenus d'une seule personne dans une seule assiette fiscale ; les catégories des revenus ainsi que les personnes imposables sont résumées dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°01 : Le champ d'application de l'IRG

Personnes imposables	Revenus imposables
- Personnes physiques. - Membres de sociétés de personnes. -Associés de sociétés civiles professionnelles. - Membres de sociétés en participation infiniment et solidairement responsables. - Membres de sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif.	-Bénéfices industriels, commerciaux et artisanaux (BICA). -Bénéfices professionnels (BP). -Revenus agricoles. -Revenus locatifs. -Revenus des capitaux. -Traitements et salaires.

Source : REDA KHELASSI, **précis d'audit fiscal de l'entreprise**, Editions BERTI, Alger, 2013.p 15.

5.2. Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)

L'IBS désigne les impôts prélevés sur les bénéfices nets (bénéfices bruts diminués des déductions fiscales autorisées).

5.2.1. Les caractéristiques de l'impôt sur le bénéfice des sociétés :

- Impôt unique : c'est un impôt unique qui s'applique aux personnes morales (son assiette est liée aux bénéfices réalisés par la personne morale) ;
- Impôt général : il s'applique sur l'ensemble des bénéfices réalisés par la personne morale sans distinction ;
- Impôt annuel : il est imposé annuellement, il frappe les bénéfices réalisés au cours d'une année civile ;
- Impôt proportionnel : parce que les bénéfices sont imposés à un seul barème et non à des taux progressifs et il est établi au niveau du siège social ;
- Impôt déclaratif : les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration de leurs bénéfices accompagnée des documents comptables justificatifs ;
- L'IBS, alimente en totalité le budget de l'état.

5.2.2. Le champ d'application :

Sont soumises à l'IBS, toutes les personnes morales suivantes¹ :

- Sociétés de capitaux (SPA, SARL, sociétés en commandite par actions, etc.)
- Sociétés de personnes et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant optées pour leur imposition à l'IBS ;
- Etablissements et organismes publics à caractère industriel et commercial ;
- Les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 du CIDTA ;
- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées à l'article 138 du CIDTA ;
- Entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée ;
- Sociétés civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ; la demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151 du code des impôts directs et taxes assimilées, elle est irrévocable pour la durée de vie de la société.

La base imposable : elle constitue le bénéfice net du contribuable qui est le résultat réalisé au cours d'un exercice (produits diminués des charges de l'entreprise).

5.2.3. Taux d'imposition² :

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

- 19 % pour les activités de production de biens ;
- 23 % pour les activités de Bâtiments, Travaux Publics et Hydraulique (BTPH) ainsi les activités touristiques ;
- 26 % pour les autres activités.

5.3. La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)³

La TAP est un impôt direct qui touche les recettes réalisées par les titulaires des professions libérales, les opérateurs économiques industriels ou commerciaux.

¹ Art.136 du code des impôts directe et taxe assimilés. CIDTA.

² Art 150 du code des impôts directe et taxe assimilés. CIDTA-LF-2020-Fr.

³ TESSA Ahmed, HAMMADOU Ibrahim, **Fiscalité de l'entreprise**, pages bleues, mars 2010, P 52.

5.3.1. Le champ d'application

Tableau N°02 : Le champ d'application de la TAP

Champ d'application	Base imposable
- Personnes physiques ou morales exerçant une activité dont les produits relèvent : - de l'IRG catégorie BIC. - de l'IBS.	- Pour les assujettis à la TVA¹ : - Chiffre d'affaire hors taxe. - Pour les non assujettis à la TVA : - Chiffre d'affaire TVA comprise ; pour la détermination de la base imposable, il y a lieu de tenir compte des réfections de 30% 50% et 75% prévus par la loi en faveur de certaines opérations.
Personnes physiques relevant de l'IRG catégorie des BNC à l'exclusion des revenus des gérants majoritaires de SARL.	Recettes professionnelles hors TVA.

Source : article 217, 218, 219 du code des impôts directs et taxes assimilés (CIDTA)

5.3.2. Taux d'imposition² :

- 2 % c'est le taux de la TAP adopté ;
- 3 % concernant le CA issu des activités de transport par canalisation des hydrocarbures ;
- 1 % pour les activités de production de biens, sans application de réfaction.

5.4. Impôt forfaitaire unique (IFU)³

C'est un impôt institué par la loi de finances de l'année 2007, il remplace les impôts et taxes (IRG, TVA et TAP), auxquelles étaient soumis les contribuables du régime du forfait.

5.4.1. Le champ d'application⁴

- D'après l'article 282 ter : sont soumis au régime de l'impôt forfaitaire unique les personnes physiques ou morales, les sociétés et coopératives exerçant une activité

¹ Quand une personne réalise des opérations économiques, comme des ventes de biens ou des prestations de services, de manière indépendante, elle est alors assujettie à la TVA.

² Art 222 du code des impôts directe et taxe assimilés. CIDTA.

³ TESSA Ahmed, HAMMADOU Ibrahim, **Op Cit**, P 78.

⁴ Site officiel de la direction générale des impôts (DGI) , www.mfdgi.gov.dz, consulté le (07/03/2020 à 21h37).

industrielle, commerciale, artisanale ou de profession non commerciale dont le chiffre d'affaire annuel n'excède pas quinze millions de dinars (15.000.000 DA).

- Les promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projets éligibles à l'aide du « fonds national de soutien à l'emploi des jeunes » ou du « fonds national de soutien au micro crédit » ou de la « caisse nationale d'assurance-chômage » .

5.4.2. Taux d'application¹:

- 5 % applicable aux activités de production et de vente de biens ;
- 12 % applicable aux autres activités.

5.5. La Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)²

5.5.1. Opérations imposables :

- Opérations relevant d'une activité industrielle, commerciale ou artisanale effectuées par assujetti ;
- Opérations de banque et d'assurance ;
- Opérations réalisées dans l'exercice d'une profession libérale ;
- Opérations relatives aux travaux immobiliers ;
- Opérations de ventes faites dans les conditions de gros ;
- Opérations de ventes faites par les grandes surfaces ainsi que les activités de commerce multiple, ainsi que le commerce de détail ;
- Opérations de location, les prestations de services, les travaux d'études et de recherches.

5.5.2. La base imposable :

Le chiffre d'affaires imposable comprend le prix des marchandises, des travaux ou de services, tous frais, droits et taxes inclus à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.

5.5.3. Taux d'imposition :

- Taux réduit : 9 % ;
- Taux normal : 19 %.

¹ Art. 282 sexies. Du code des impôts directs et taxes assimilés (CIDTA).

² Site officiel de la DGI , consulté le (29/06/2020 à 15h02).

Section 02 : Notions de la fiscalité des groupes de sociétés

Un groupe est un ensemble de sociétés liés sous certaines conditions, cette organisation permet d'assurer une pérennité dans un environnement compétitif. Elle représente une solution inévitable pour faire face aux nouvelles exigences des règles de la concurrence internationale.

Dans cette deuxième section, nous répondrons aux questions suivantes : qu'est-ce qu'un groupe de sociétés ? et quels sont les régimes fiscaux et comptables applicables à ce dernier ?

1. Définitions

1.1. Groupes de sociétés

La norme IAS 27 traite explicitement cette notion : « une société mère est présumée exercer le contrôle lorsqu'elle détient directement ou indirectement la majorité des droits de vote d'une entreprise ou lorsqu'elle peut diriger les politiques financières et opérationnelles de l'entité en vertu d'un texte réglementaire ou d'un contrat ».

Les normes IFRS donnent les définitions suivantes :

- Une société mère : est une entreprise qui a une ou plusieurs filiales.
- Une filiale : est une entreprise contrôlée par une autre entreprise (appelée la société mère).
- Un groupe : c'est la société mère avec toutes ses filiales.

Un « groupe de sociétés » est définie comme étant : « un ensemble constitué par plusieurs sociétés ayant chacune leur existence juridique propre. Mais unies entre elles par des liens divers en vertu desquels l'une d'elle, dite société mère, qui tient les autres sous sa dépendance, exerce un contrôle sur l'ensemble et fait valoir une unité de décision »¹.

Selon Beatrice et Francis : « un groupe est un ensemble de sociétés économiquement et financièrement liées, mais gardant chacune leur personnalité juridique propre. Le groupe de sociétés n'existe pas en tant que personne morale »².

Une autre définition, « un groupe est un ensemble d'entités juridiquement indépendantes mais qui, liées par des participations ou des contrats, exercent leurs activités sous la direction ou le

¹ LIEUTIER , Agnès, **Fiscalité des groupes de sociétés**, édition Corroy, 2019, p 3.

² GRANDGUILLOT Francis et Beatrice, L'essentiel du droit des sociétés, GUALINO, 15ème édition, paris,2017, p 139.

Contrôle de l'une d'entre elles, la société mère ou société consolidante »¹.

Selon le droit commercial algérien dans les articles 729, 732, 732 bis 3 et 732 bis 4 du code de commerce la législation commerciale a implicitement reconnu l'existence économique du groupe dont elle définit les caractéristiques ; les conditions qui permettent à une entité d'avoir une existence juridique et règlemente l'établissement et la publication des comptes consolidés.

Ainsi la législation commerciale ne reconnaît pas formellement la notion de groupe de sociétés. Elle s'attache plus particulièrement aux notions de filiales, de participation et de sociétés contrôlées selon les dispositions juridiques introduites en 1996 (ordonnance 96-27 du 9/12/1996) qui modifient le code de commerce :

Plusieurs notions sont développées

- La notion de filiale « lorsqu'une société possède plus de 50 % du capital d'une autre société, la seconde est considérée comme filiale de la première ... ».
- La notion de participation « ... une société est considérée comme ayant une participation dans une autre société, si la fraction du capital qu'elle détient dans cette dernière est inférieure ou égale à 50 % ... ».
- La notion de contrôle et de la société holding.

Contrairement à la législation commerciale ,la législation fiscale donne une définition spécifique au terme « groupe de sociétés » en vue de lui appliquer un régime fiscal .En effet ,elle prévoit que le « groupe de sociétés » s'entend, comme un ensemble constitué par plusieurs sociétés par action juridiquement indépendante dont l'une appelée « société mère » tient les autres appelés « membres », sous sa dépendance par la détention directe de 90 % ou plus du capital social et dont le capital ne peut pas être détenu en totalité ou en partie par ces sociétés ou à raison de 90% ou plus par une tierce éligible en tant que société mère »².

A travers les différentes définitions de groupe de sociétés présentées ci-dessus, nous pouvons conclure qu'un groupe représente l'ensemble des entités juridiquement autonomes et indépendantes, soumis au même centre décisionnel appelé « société mère ».

¹Saby, Rosier Guillaume, Marie-Christine, Rananjason RALAZA, Tokiniaina, **Comptabilité et audit**, EYROLLES, paris, 2015, p 93.

² Article 138 bis du CIDTA, institué par l'article 14 de la loi de finances pour 1997.

1.2. Contrôle¹

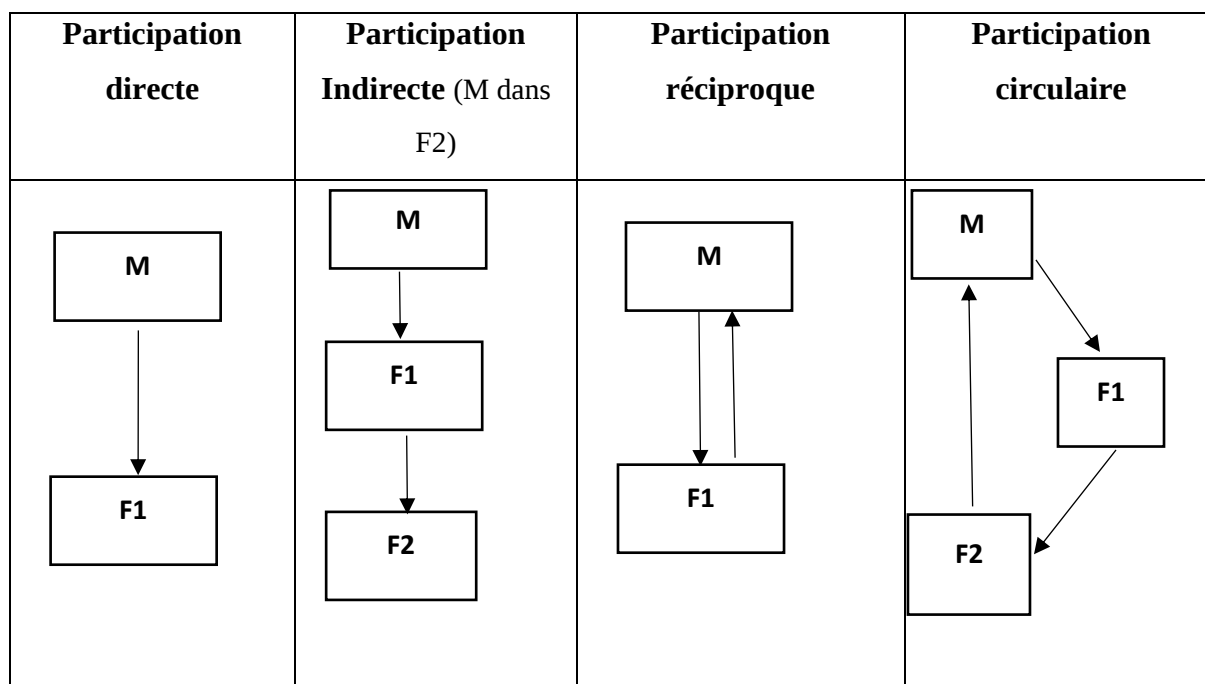
Le contrôle est défini comme le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une entité afin de tirer des avantages de ses activités.

1.3. Participations

La loi donne à la notion de participation des contours plus précis, en fonction du pourcentage de la fraction détenue du capital d'une autre société, la participation d'une société dans une autre, désigne la détention de la première société en nom propre d'une fraction comprise entre 10 % et 50 % d'actions ou de parts sociales, dans le capital de la deuxième société.

La participation d'une société dans une autre peut s'effectuer de différentes façons² :

Tableau N°03 : les différents types de participation



Source : Christian et Christiane Raulet, op.cit. p 275.

1.4. Filiales

Lorsqu'une société possède plus de la moitié du capital social d'une autre société la seconde est considérée comme filiale de la première.

¹ Site web : www.joradp.dz, Arrêté du 25/03/2009, p 14.

² Christian et Christiane Raulet, Gestion et Comptabilité des sociétés commerciales, 13ème éditions Dunod, France 2001, p 275.

2. Caractéristiques des groupes de sociétés¹

- Un groupe de sociétés est d'abord caractérisé par l'existence de sociétés juridiquement indépendantes les unes des autres. Ce principe de l'indépendance juridique est l'un des facteurs de la flexibilité des structures du groupe qui facilitent la mise en œuvre des diverses stratégies qui ont pour objectif, par exemple, la concentration, la diversification, ou la réorganisation des activités du groupe.
- Le deuxième élément est l'existence d'une unité émanant de la société-mère et à laquelle sont soumises les autres sociétés du groupe. L'existence de ce pouvoir de décision peut être source de conflits ou de tensions entre la société qui exerce le pouvoir et les sociétés qui le subissent. Ce pouvoir a donc besoin d'être organisé. Cette organisation comprend deux aspects :
 - La définition des domaines de compétence entre la société mère et les autres sociétés ;
 - L'organisation par la société-mère des contrôles vis-à-vis des autres sociétés.
- La définition des domaines de compétences entre la société-mère et les autres sociétés peut aboutir à une concentration des pouvoirs et des responsabilités au sein des autres sociétés.
- Quelle que soit la définition des domaines de compétence, la société mère doit organiser des contrôles non seulement pour juger les résultats des filiales, mais aussi pour s'assurer de la conformité des décisions prises par les filiales avec la stratégie globale définie par la société mère pour l'ensemble du groupe lorsqu'il existe une décentralisation des décisions.
- Le dernier élément, en effet, est que l'unité de décision doit avoir principalement pour objectif de mettre en œuvre une stratégie de développement commune pour l'ensemble des sociétés du groupe.

3. Pourcentage de contrôle et pourcentage d'intérêt²

3.1. Pourcentage d'intérêt

Le pourcentage d'intérêt est utilisé pour déterminer la fraction du patrimoine de la filiale qui appartient directement ou indirectement à la société mère.

¹ Depallens, Georges, Jobard, Jean-Pierre, **Gestion financière de l'entreprise**, DUNOD, 11^{ème} édition, Paris, 1997, p 727.

² Dr KADDOURI, cours de 3^{ème} année, Master, Module : COMPTABILITE DES GROUPES, ESC ,2020.

3.2. Pourcentage de contrôle

Exprime le nombre de droits de vote dont dispose la société mère à l'assemblée générale de la filiale. Il est utilisé pour déterminer l'existence et le type d'influence exercée par la société consolidante sur chacune des entités consolidées qu'elle soit directe ou indirecte.

3.2.1. Les différents types de contrôle

3.2.1.1. Le contrôle exclusif

Selon l'IFRS 10 un investisseur contrôle une entité si :

- Il détient le pouvoir sur l'entité faisant l'objet d'un investissement ;
- Il est exposé ou a droit à des rendements variables en raison de ses liens avec l'entité ;
- Il a la capacité d'exercer son pouvoir de manière à influencer sur les montants des rendements qu'il obtient.

Le contrôle exclusif peut résulter d'un :

a. Contrôle de droit¹

Le contrôle de droit qui résulte de la détention directe et/ou indirecte, via une filiale, de la majorité des droits de vote dans une autre entité (de plus de 50 % des droits de vote induits par les participations directes et indirectes de la mère dans le capital de l'entité à consolider).

b. Contrôle de fait²

Si la société consolidante détenant la moitié ou moins de la moitié des droits de vote d'une entreprise dispose du pouvoir :

- De nommer ou de révoquer la majorité des membres du conseil d'administration ou de l'organe de direction équivalent ;
- De réunir la majorité des droits de vote dans les réunions de conseil d'administration ou de l'organe de direction équivalent ;
- Sur plus de la moitié des droits de vote en vertu d'un accord avec d'autres investisseurs.

¹ Djelloul BOUBIR, Comptabilité Financière : Consolidation des comptes comparatifs SCF-IFRS, Comptes combinés, Consolidation Fiscale, Les éditions du sahel, 2013, Algérie, P 61.

² *ibid.*

c. Contrôle contractuel¹

Le droit d'exercer une influence dominante² sur une entreprise en vertu d'un contrat ou de clause statutaire, lorsque le droit applicable le permet.

3.2.1.2. Le contrôle conjoint

Selon le paragraphe 7 de l'IFRS 11 le contrôle conjoint est « le partage contractuellement convenu du contrôle exercé sur une opération, qui n'existe que dans le cas où les décisions concernant les activités pertinentes requièrent le consentement unanime des parties partageant le contrôle ».

Il se caractérise par³ :

- Un nombre limité d'associés ou actionnaires ;
- Un accord contractuel qui prévoit que les décisions essentielles nécessitent le consentement de tous les associés participants au contrôle conjoint.
- Aucun d'entre les associés ne doit exercer un contrôle exclusif.

3.2.1.3. L'influence notable

Selon le paragraphe 5 de l'IAS 28 « si l'investisseur détient, directement ou indirectement (par exemple par le biais de filiales) 20 % ou plus des droits de vote dans l'entité émettrice ».

4. Le régime comptable des groupes de sociétés

4.1. La consolidation des comptes

Selon la norme IAS 27.4, les états financiers consolidés sont « les états financiers d'un groupe présentés comme ceux d'une entité économique unique »⁴.

« Établir les comptes consolidés d'un groupe consiste donc à présenter son patrimoine, sa situation financière et les résultats de l'ensemble des entités qui le constituent comme s'il ne s'agissait que d'une seule et même entreprise »⁵.

¹ Chérif-jacques Allali, consolidation des comptes - comptes de groupe -manuel et applications, comptabilité et audit, DSCG UE 4,2017, P 11.

² L'influence dominante existe si l'entreprise consolidante a le droit d'utiliser ou d'orienter l'utilisation des actifs de la même façon qu'elle contrôle ses propres actifs.

³ Chérif-jacques Allali, op.cit., P 14.

⁴ Mohamed Neji Hergli (expert-comptable tunisien), Maîtriser la consolidation des comptes. Référentiel IFRS, Octobre 2007, Tunisie, P 1.

⁵ Dominique Mesplé-Lassalle, La consolidation des comptes : Normes IFRS, maxima, 2005,Paris, p 13.

« La consolidation des comptes est l'action d'établir des comptes consolidés uniques pour l'ensemble d'un groupe afin de mieux en apprécier la réalité économique »¹.

« La consolidation des comptes consiste à regrouper les comptes annuels de plusieurs sociétés (bilan comptable, annexe...) comme si celles-ci ne formaient qu'une seule entité, l'objectif est de donner une image fidèle et complète de la situation financière et des résultats du groupe »².

A travers les définitions de consolidation des comptes présentées ci-dessus, nous pouvons dire que cette dernière est une opération qui consiste à établir et à publier annuellement et d'une manière obligatoire des états financiers consolidés soit : le bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie et le tableau des variations des capitaux propres de l'ensemble constitué par toutes ces entités. Un rapport sur la gestion du groupe doit aussi être établi lorsque ces sociétés contrôlent une ou plusieurs autres entités.

4.2. Le périmètre de consolidation

« Le périmètre définit les sociétés qui doivent être incluses dans les comptes consolidés, en outre le périmètre du groupe pouvant évoluer au cours de la période de validité de l'option »³.

4.3. Objectifs et limites de la consolidation

4.3.1. Objectifs de la consolidation

Les comptes consolidés sont établis dans le but de fournir une information externe sur la situation financière du groupe, ils présentent par ailleurs une information interne aux dirigeants permettant une meilleure analyse.

4.3.2. Limites de la consolidation⁴

Bien que la consolidation constitue le meilleur moyen pour les investisseurs et les bailleurs de fonds d'analyser économiquement et financièrement le groupe, elle présente cependant certaines limites. Notamment :

Les états financiers consolidés se prêtent difficilement à des études comparatives :

- Dans le temps, du fait changement du périmètre de consolidation sauf si des informations complémentaires sont mentionnées dans les notes aux états financiers.

¹ Evelynne Guerfein, **Comptes consolidés IAS IFRS et conversion monétaire**, Editions d'organisation, 2006, p 48.

² Béatrice et Francis Garguillot, **Comptabilité des sociétés**, 3eme Edition, Gualino, Paris, p 239.

³ KPMG, **Guide investir en Algérie**, Edition Ellipse, Alger, 2017, p 204.

⁴ NEJI HERGLI Mohamed, **op cit.** p 05.

- Dans l'espace, du fait des particularités de chaque groupe et notamment lorsque les activités sont diversifiées.

5. Le régime fiscal des groupes de sociétés

Les groupes de sociétés représentent aujourd'hui une option de plus en plus recherchée à travers le monde, avec la progression des entreprises et les résultats de croissance économique, cela conduit les entreprises à choisir entre deux options :

- Constituer des unités sans autonomie juridique.
- Constituer des filiales juridiquement autonomes sous la direction ou le contrôle de la société mère.

Suite à l'émergence de ce genre de regroupements de plusieurs sociétés, dit « groupe de sociétés », la fiscalité s'est avérée être un levier efficace permettant la poursuite de l'activité de ces groupes à travers un régime fiscal spécifique. Il a été créé au terme de l'article 14 de la loi de finances pour 1997 et codifié à travers l'article n° 138 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

Ce régime est préférentiel, octroyé sur option. Il offre la possibilité de consolider des bénéfices imposables à l'IBS de l'ensemble des sociétés membres du groupe.

Conclusion du premier chapitre

Ce premier chapitre a permis d'avoir une vue globale sur les différents aspects de la fiscalité des entreprises. Cette dernière est considérée comme un instrument de la politique économique et comme source de financement dont disposent les états pour assurer directement la prise en charge des dépenses publiques.

Il nous a également permis de constater la nécessité d'instaurer un régime fiscal spécifique, notamment suite au développement de ces entreprises sous forme de groupe de sociétés.

Chapitre 02 : Le régime de l'intégration fiscale :

Analyse et mécanismes

Introduction du deuxième chapitre

Pour l'entreprise, la fiscalité occupe une place primordiale en raison de son implication dans la quasi-totalité des décisions de gestion et de son incidence sur la compétitivité ; L'entreprise ne se contente plus aujourd'hui de remplir ses obligations fiscales par souci de sécurité, le rôle du gestionnaire de l'entreprise est non seulement de prévoir cette charge, mais aussi, d'essayer autant que possible de la réduire.

C'est dans ce contexte-là, que les groupes de sociétés font recours à des pratiques de gestion fiscale leur permettant de payer moins d'impôts, telle que le régime de l'intégration fiscale.

L'intégration fiscale est une technique qui permet à un groupe de sociétés d'établir une seule déclaration du résultat fiscal pour l'ensemble des filiales, au nom de la société tête de groupe. Cette option est devenue le mode d'imposition habituel de la plupart des groupes de sociétés.

Ce deuxième chapitre sera réparti en deux sections, la première section fera une analyse complète du régime de l'intégration fiscale. Nous allons essayer de prendre connaissance de ce régime à travers une présentation générale en mettons l'accent sur ses points forts et faibles, sur ses différentes conditions d'éligibilité et sur son aspect comptable. Notre but est d'arriver à la détermination du résultat d'ensemble afin de calculer l'impôt dû par le groupe. Au titre de la deuxième section, nous allons essayer de regrouper tous les dispositifs réglementaires régissant le régime et d'étudier l'organisation et les principales étapes suivies dans l'élaboration d'une liasse fiscale consolidée, nous examinerons aussi les formalités devant être respectées lors de l'application du régime de l'intégration fiscale et les événements internes au groupe qui peuvent influencer le résultat fiscal consolidé, par conséquent, la charge d'IBS du groupe sera remise en cause.

Section 01 : Analyse de l'intégration fiscale

Aujourd'hui, l'entreprise se doit d'opérer une stratégie de groupe afin d'assurer une pérennité à long terme dans un environnement compétitif et complexe. Autrement dit, adhérer à des modèles d'organisation des entreprises nommés « groupes de sociétés ».

Afin d'encourager la constitution et le développement de ces groupements compétitifs ; la loi de finances pour 1997 a institué un régime fiscal spécifique pour ces groupes de sociétés. Nous aborderons dans cette section les premiers aspects concernant le régime de l'intégration fiscale des groupes de sociétés.

1. Définition du régime

Le régime de l'intégration fiscale est un régime, régi par le droit fiscal applicable à un ensemble de société d'un groupe qui, sur option, en vue de bénéficier d'avantages spécifiques, décide de faire présenter, au nom du groupe, une déclaration commune au titre de l'impôt sur les bénéfices de société par la société tête du groupe¹.

Le régime de l'intégration fiscale est considéré comme une pratique de gestion fiscale. Il permet, sous certaines conditions, à une société appelée « société mère » de se substituer à d'autres sociétés appelées « sociétés filiales » pour le paiement de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (l'IBS) sur la base d'un résultat d'ensemble ; tenant compte des résultats bénéficiaires et déficitaires réalisés par toutes les sociétés du périmètre².

L'intégration fiscale est une option qui permet aux groupes de payer l'impôt sur la base du résultat des sociétés comprises dans leur périmètre. Ce régime apparaît comme une sécurité et un outil d'équité pour les groupes car, il permet, à la fois, d'atténuer les effets fiscaux des opérations intragroupes et de compenser les différents résultats³.

Un système d'intégration fiscale ne nécessitant pas d'agrément est applicable, sur simple option, aux sociétés soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Son intérêt réside dans la Possibilité qu'elle offre à une société dite « tête du groupe », de former, avec sa ou ses filiales, un ensemble dont la base d'imposition à l'impôt sur les bénéfices, au nom de la société mère,

¹ Marie-Pierre Mairesse, Robert Obert, **Comptabilité et Audit**, 2eme Edition Dunod, Paris, 2009, P 379.

² KPMG, Guide investir en Algérie, Edition Ellipse, Alger, 2017, P 204.

³ Patrick Morgenstern, **Initiation à l'intégration fiscale**, 4eme édition Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2013, P 19.20.

est représentée par la somme algébrique des bénéfices réalisés et des pertes subies par chacune des sociétés composant le groupe¹.

La consolidation fiscale s'entend de celle de l'ensemble des comptes du bilan. L'option est faite par la société mère et acceptées par l'ensemble des sociétés membres. Elle est irrévocable pour une durée de quatre (04) ans².

A travers les définitions présentées ci-dessus, nous pouvons dire que l'intégration fiscale est une option régie par le droit fiscal permettant aux groupes de tirer des avantages fiscaux à travers une présentation d'une déclaration commune du résultat fiscal au nom de la société mère.

2. Conditions d'accès au régime d'intégration fiscale

2.1 Conditions générales

Le régime de l'intégration est fondé sur le principe suivant : sous certaines conditions, le résultat imposable est calculé en faisant la somme algébrique des résultats des différentes sociétés appartenant au groupe. Cette compensation entre les bénéfices et déficits permet de réduire sensiblement la charge fiscale posant sur le groupe³.

Toutes les sociétés membres d'un groupe intégré fiscalement (c'est-à-dire à la fois la société mère et les filiales membres du groupe) doivent satisfaire aux conditions suivantes⁴ :

2.1.1 Conditions relatives à toutes les sociétés du groupe

- Assujettissement à l'impôt sur les sociétés : être soumise à l'impôt sur les sociétés aux taux de droit commun, sans considération de leur forme ou leurs activités, notamment dans l'union européenne.
- Coïncidence des exercices sociaux : avoir une durée d'exercice de 12 mois dont les dates d'ouverture et de clôture coïncident avec celles des autres sociétés du groupe.

2.1.2 Condition relative à la société mère du groupe :

Pour pouvoir être mère, une société ne doit pas être détenue à plus de 95%, directement ou indirectement, par une autre société soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

¹ Francis Lefebvre, **Mémento Intégration fiscale 2020-2021**, Edition Francis Lefebvre, Paris, 2020, P 15.

² Article 138 bis, code des impôts directs et taxes assimilées, version 2016 actualisé après les dispositions de la loi de finance pour 2016, P 48.

³ Bernard B. Plagnet, **Fiscalité pour non-spécialistes**, Edition Paris 2013, p 70.

⁴ Lieutier, Agnès, **op.cit.**, p 07.

2.1.3 Condition relative aux filiales du groupe :

Quant aux filiales, leur capital doit être détenu à raison de 95 % ou plus, directement ou indirectement par la société mère.

2.2. Conditions en Algérie¹

Le groupe de société s'entend de toute entité économique de deux ou plusieurs sociétés par actions juridiquement indépendantes dont l'une appelée « société-mère » tient les autres appelées « membres » sous sa dépendance par la détention directe de 90% ou plus du capital social et dont le capital ne peut pas être détenu en totalité ou en partie par ces sociétés ou à raison de 90% ou plus par une société tierce éligible en tant que société mère.

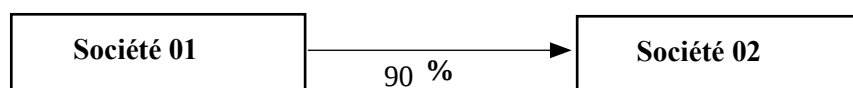
Le régime des groupes de sociétés au sens fiscal a sa propre perspective en Algérie en matière des conditions d'éligibilité :

- 2.2.1. Les sociétés membres doivent avoir la forme de sociétés par actions. Ce qui exclut les sociétés de personnes et les autres formes des sociétés de capitaux ;
- 2.2.2. Le capital social de la société membre doit être détenu de manière directe (et non par l'intermédiaire d'autres sociétés) à raison de 90% au moins par la société mère ;

Exemple 01 :

Premier cas : Dans le cas d'existence de deux sociétés.

Schéma N° 01 : Détention du capital social des sociétés membres.

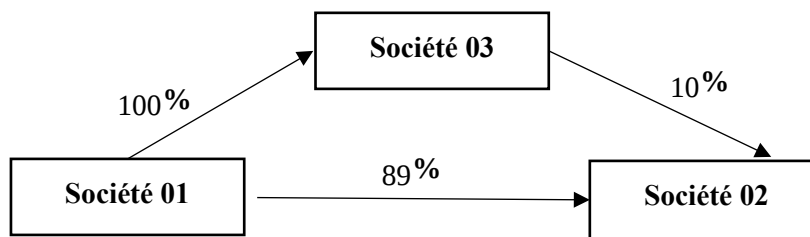


Source : Guide pratique du contribuable 2018, p. 33.

La société (01) peut constituer un groupe avec la société (2), car elle détient au minimum de 90% de son capital.

Deuxième cas : S'il existe plus de deux sociétés.

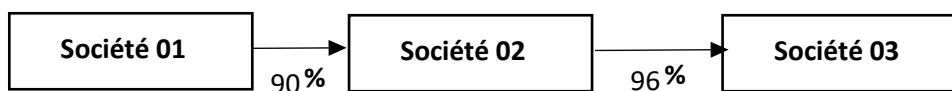
¹ Fiscalité des groupes de sociétés, Site de la DGI : www.mfdgi.gov.dz/ , site web consulté (le 06/06/2020 à 02h14).

Schéma N° 02 : Détention du capital social des sociétés membres.

Source : Guide pratique du contribuable 2019, p 31.

Dans ce cas la société (1) peut constituer un groupe avec la société (3). Mais, elle ne peut pas constituer un groupe avec la société (2) car elle n'a pas atteint le seuil de détention directe de son capital de 90% et ce bien qu'elle en détienne 10% par l'intermédiaire de la société (3).

2.2.3 Le capital social de la société mère ne doit pas être détenu de manière directe à raison de 90% ou plus par une société tierce éligible en tant que société mère ;

Exemple 02 :**Schéma N° 03 : Détention du capital social de la société mère.**

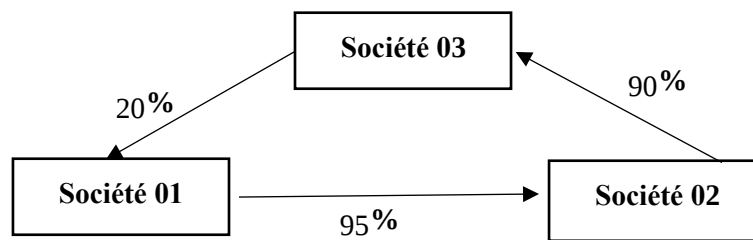
Source : Guide pratique du contribuable 2019 ; p 31.

Même si elle détient plus de 90% du capital de la société (3), la société (2) ne peut constituer un groupe avec la société (3) car elle est détenue à raison de 90% par la société (1).

2.2.4 Le capital social de la société mère ne doit pas être détenu de manière directe ou indirecte en totalité ou en partie par les sociétés membres ;

Exemple 03 :

Schéma N° 04 : La non détention du capital social de la société mère par les sociétés membres.



Source : Guide pratique du contribuable 2019, p 32.

Même si elle détient plus de 90% du capital social de la société (2), la société (1) ne peut constituer un groupe avec celle-ci, car son capital est en partie détenu de manière indirecte par cette société (société2).

2.2.5 Toute société dont l'objet principal est lié au domaine d'exploitation, de transport, de transformation ou de commercialisation des hydrocarbures et des produits dérivés, ne peut prétendre au régime fiscal de groupe de sociétés ;

2.2.6 Les relations de la société doivent être régies exclusivement par le code de commerce.

3. Points forts du régime de l'intégration fiscale

3.1. Mise en place du régime

Simple option à formuler pour la constitution du groupe, dans tous les secteurs économiques.

3.2. Réduction de la charge fiscale globale du groupe

Le régime de l'intégration fiscale a pour principale vocation de permettre une réduction du montant de l'impôt sur les sociétés dû par la société mère du groupe au nom de l'ensemble formé par elle-même et ses filiales intégrées. Cette réduction produit une économie d'impôt provenant de la compensation des résultats individuels positifs et négatifs¹.

3.3. Facilite les cessions d'immobilisations entre sociétés intégrées

Lorsque des immobilisations sont cédées au sein du groupe. Une plus-value peut en résulter.

En l'absence d'intégration, un impôt en découle malgré le fait que le bien soit toujours dans le groupe.

Le régime de l'intégration fiscale entraîne la neutralisation de cette plus-value dès lors que l'opération est interne au groupe intégré².

¹ Francis Lefebvre, **Op.cit**, P19-20.

² Patrick Morgenstern, **Op.cit**, p22-23.

3.4. Facilite les opérations de restructuration interne

Si une société du groupe a dégagé des pertes pendant l'intégration, le fait qu'elle soit absorbée par une autre société du groupe ne fait pas perdre au groupe le bénéfice du déficit dégagé pendant l'intégration, même si celui-ci n'est toujours pas utilisé, alors qu'en droit commun, une société déficitaire absorbée perd tous ses déficits encore reportables. De plus, en cas de changement d'activité d'une société intégrée, les déficits qu'elle a dégagé pendant sa période d'intégration et qui sont encore reportables ne sont pas remis en cause, contrairement à la situation hors intégration¹.

3.5. Les distributions internes au groupe sont facilitées

Les produits de participation reçus d'une autre société intégrée lors de la distribution sont neutralisés pour déterminer le résultat d'ensemble².

3.6. Elimination des frottements fiscaux sur les opérations intragroupes

Le régime de l'intégration fiscale permet de neutraliser les effets de certaines opérations internes au groupe (subventions et abandons de créances, plus et moins-values de cessions d'actifs immobilisés dont les titres de participation, dividendes ...).

De même, dans le cas où le groupe incorpore des sous-filiales détenues via une société étrangère répondant à certaines conditions, le résultat d'ensemble est corrigé afin de neutraliser les effets fiscaux des opérations effectuées entre les sociétés intermédiaires (étrangères) et les sociétés du périmètre³.

3.7. Optimisation de la gestion fiscale individuelle⁴

L'appartenance à un groupe fiscal intégré permet aux sociétés déficitaires (mère ou filiales) d'utiliser plus largement qu'elles ne le feraient autrement certaines « opportunités fiscales ».

4. Certaines contraintes liées au régime

4.1. Limites apportées à la mise en place du régime

Seuil élevé de détention capitalistique pour intégrer une filiale ; au moins 90% en Algérie, et 95% en France, par la société tête du groupe pour pouvoir bénéficier du régime.

¹ Patrick Morgenstern, Op.cit., p24.

² Idem.

³ Charvériat, Anne Féna-Laguery, Emmanuelle, Memento Intégration fiscale 2018-2019, Edition Francis Lefebvre 2017, p 19.

⁴ Charvériat, Anne Féna-Laguery, Emmanuelle, op.cit., p 22.

4.2. Apparition d'une fiscalité latente : (conséquences fiscales de sortie de groupe)

Les dispositifs de neutralisation de certaines opérations intragroupe peuvent être porteurs d'une fiscalité latente dont il convient de tenir compte dès lors que ces allègements sont susceptibles d'être remis en cause en cas de sortie de groupe d'une des sociétés membre ou en cas de dissolution du groupe, celle-ci déclenchant la sortie généralisée de toutes les sociétés du périmètre. La fiscalité latente doit le cas échéant être provisionnée sous forme d'impôts différés passifs dans les comptes consolidés de la société tête du groupe¹.

5. Les avantages fiscaux accordés aux groupes intégrés en Algérie

Afin d'encourager la constitution de groupement compétitifs, la loi de finances pour 2007 est venue alléger la fiscalité applicable aux groupes de sociétés et la rendre plus attractive, par l'octroi d'exonérations de la TAP et de la TVA en faveur des opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe de sociétés et la suppression de la condition de la limitation autorisée par la déduction des charges².

5.1 . En matière d'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS)

Cet avantage porte sur :

5.1.1. La consolidation des bénéfices :

Le jeu des compensations entre les sociétés déficitaires et bénéficiaires du groupe et l'application d'un taux d'imposition unique, qui est celui de l'activité prépondérante³.

5.1.2. L'exonération des dividendes :

Les dividendes perçus par les sociétés au titre de leur participation dans le capital des autres sociétés membres du groupe, sont exonérés de l'IBS⁴.

5.1.3. L'exonération des plus-values de cessions :

Les plus-values de cessions réalisées dans le cadre des échanges patrimoniaux, entre les sociétés membres d'un même groupe sont exonérées de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

5.2. En matière de la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) :

Les dispositions de l'article 17 de la loi de finances pour 2007 exemptent de la TAP, les opérations réalisées entre les sociétés membres d'un même groupe de sociétés. Le présent article modifie l'article de 220 paragraphes N°6 comme suit⁵ : « N'est pas compris dans le

¹Charvériat, Anne Féna-Laguery, Emmanuelle, op.cit., P 24.

² La lettre de la DGI N39, mars 2009.

³ Article 138 Bis du CIDTA.

⁴ Article 13, Loi de finances pour 1997, journal officiel N°85, 31 Décembre 1996, p 6.

⁵ Article 17, de la loi de finances pour 2007, journal officiel N°85, 27 Décembre 2006, p 8.

chiffre d'affaires servant de base à la taxe : les opérations réalisées entre les sociétés relevant d'un même groupe tel que défini par l'article 138 Bis du CIDTA ».

5.3. En matière de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) :

Les opérations réalisées entre les sociétés membres d'un même groupe sont exonérées de la TVA¹.

En outre, l'article 18 de la loi de finances complémentaire pour 2009 octroie la possibilité au groupe de sociétés au sens fiscal ayant opté pour le bénéfice consolidé de réduire, dans les mêmes conditions, la TVA ayant grevé les biens et services acquis par ou pour leurs diverses sociétés membres².

5.4. En matière de droits d'enregistrement :

Sont exemptés des droits d'enregistrement, dans le cadre de la mise en œuvre du régime visé à l'article 138 bis du CIDTA³ :

- Les actes constatant les transferts patrimoniaux entre les sociétés membres du groupe ;
- Les actes constatant les transformations de sociétés en vue de l'intégration du groupe.

6. Autres mesures d'encouragement

- La suppression de condition de la réalisation de résultats positifs pendant les deux derniers exercices pour l'éligibilité au régime des groupes de sociétés : Afin de favoriser l'intégration des sociétés en groupe, les sociétés qui envisagent d'opter pour le régime fiscal de groupe de sociétés sont exemptées de l'obligation de justifier la réalisation de résultats positifs pendant les deux derniers exercices précédant l'intégration de groupe de société⁴.
- La suppression de l'exclusion des sociétés déficitaires du périmètre de consolidation fiscale : Afin de ne pas perdre aux sociétés déficitaires le bénéfice des avantages qui leur sont accordés dans le cadre du régime des groupes de sociétés, la loi de finances pour 2012 a supprimé l'exclusion des sociétés qui réalisent deux déficits consécutifs pendant la mise en œuvre du régime des groupes de sociétés du périmètre de consolidation fiscale⁵.

¹ Article 8 du code des taxes sur le chiffre d'affaires (TCA).

² Article 18, de la loi de finances complémentaire pour 2009, journal officiel N° 44, 26 Juillet 2009, p 7.

³ Article 347 du code de l'Enregistrement.

⁴ Article 06 de la loi de finances pour 2008.

⁵ Article 06 de la loi de finances pour 2012.

7. Intégration fiscale et consolidation comptable : deux systèmes bien différents

En droit comptable, les comptes consolidés sont établis selon les principes comptables, tel qu'il est édicté par le SCF « Toute entité, qui a son siège social ou son activité principale sur le territoire national et qui contrôle une ou plusieurs autres entités, établit et publie chaque année les états financiers consolidés de l'ensemble constitué par toutes ces entités »¹.

Par contre, en droit fiscal, le recours à un bilan fiscal consolidé est une option ayant un traitement spécifique. Dans ce cas, les sociétés doivent respecter les définitions édictées par le système comptable financier et veiller à ce que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt.

L'intégration fiscale est un système distinct de la consolidation comptable des comptes, de ce fait, le tableau ci-après montre les principales divergences entre les deux systèmes :

Tableau N°04 : Les principales divergences entre les deux systèmes

Intégration fiscale	Consolidation comptable
1- L'intégration fiscale est un régime optionnel (facultatif).	1- La consolidation est obligatoire.
2- Le périmètre de l'intégration fiscale est plus restreint (seules les filiales à 90%, en Algérie, sont retenues).	2- Le contrôle s'applique en sorte de 50%, voir 40% et même 20%.
3- Les sociétés intégrées ont la même date de clôture.	3- Les sociétés intégrées n'ont pas la même date de clôture.
4- Le résultat d'ensemble de l'intégration fiscale tient compte des règles fiscales.	4- Le résultat consolidé ne doit pas en tenir compte.

Source : Charvériat ,Anne Féna-Laguery, Emmanuelle, **op.cit**,P 15.

¹ Journal Officiel Algérie, article.132-2 p 14.

En illustrant le tableau ci-dessus, nous pouvons constater que, l'intégration fiscale et la consolidation comptable sont deux systèmes très distincts qui, en pratique, entraînent des travaux à effectuer de manière indépendante¹ :

- Soit par deux services totalement indépendants : le service consolidation a besoin des renseignements du service fiscal, la réciproque n'étant pas vraie. En revanche, l'expérience des consolidateurs notamment dans les retraitements (correctifs) peut être utiles aux fiscalistes ;
- Soit par les mêmes personnes : les travaux d'intégration fiscale et de consolidation comptable doivent, cependant, être effectués successivement ou parallèlement.

¹ Charvériat, Anne Féna-Laguery, Emmanuelle, **Op.cit.**, p 15.

Section 02 : Mécanismes de l'intégration fiscale

Nous allons essayer à travers cette section de regrouper tous les dispositifs réglementaires régissant le régime de l'intégration fiscale en Algérie. Notre étude sera renforcée, au fur et à mesure, par le recours à la législation Française car le droit fiscal Algérien n'a pas traité le fonctionnement de l'intégration fiscale alors que celle-ci, nécessite la mise en place d'une organisation adéquate et d'une connaissance raisonnable sur le processus déclaratif.

Dans cette deuxième section, nous mettrons d'abord, l'accent sur les étapes déclaratives nécessaire pour l'intégration fiscale des groupes de sociétés en Algérie ; Ensuite nous entamerons la détermination du résultat d'ensemble et son imposition.

1. Procédures et formalités de l'intégration fiscale de groupe de sociétés en Algérie¹

Dans le but d'opter pour l'intégration fiscale la société mère doit passer par plusieurs étapes que nous pouvons résumer comme suit :

En premier lieu, la société mère doit envoyer une lettre de demande d'acceptation pour le régime de l'intégration fiscale aux filiales qui entrent dans le périmètre de l'intégration fiscale afin d'avoir la réponse affirmative et l'accord du président de la direction générale de chaque filiale.

En seconde lieu, la société mère rédige une lettre adressée à l'inspection territorialement compétente en précisant la société intégrante et la liste des filiales ayant opté pour le régime fiscal de groupe de sociétés en jointant les PV du conseil d'administration tenu par la société mère, ainsi que, par les filiales et leurs bilans en double exemplaires, le bilan doit être accompagné d'une copie de la lettre d'option au régime et de l'original de l'attestation délivrée à cet effet par l'inspection des impôts du siège de la société mère. Ensuite, l'inspection territorialement compétente vérifie que la société mère et ses filiales mentionnées dans la lettre, remplissent les conditions d'éligibilité au régime des groupes de sociétés définie ci-dessus.

Par la suite, elle répondra par une lettre à la société mère qui est le seul redevable, l'informant que son choix d'adopter le régime de l'intégration fiscale de groupe de sociétés est pris en considération. De plus, elle transmet immédiatement un exemplaire du bilan à l'inspection du

¹ Fiscalité des groupes de société, site de la DGI, www.mfdgi.gov.dz, (consulté le 11/04/2020 à 15H12).

siège de la société mère, accompagné d'un certificat négatif, en ce qui concerne l'imposition à l'IBS.

Finalement, la société filiale demeure, toutefois, solidairement responsable du paiement de l'IBS émis par voie de rôle au nom de la société mère à partir de la date de l'effet mentionnée dans la lettre envoyée par l'inspection.

2. Les conventions d'intégration

Cette phase n'est pas développée chez les groupes Algériens ayant choisi le régime, cela peut engendrer des conflits entre les sociétés membres du groupe du moment qu'il n'y ait pas des accords régissant les politiques commerciales et financières dans le groupe intégré sous forme de convention. De ce fait, nous allons essayer d'illustrer ce que la loi Française prévoit en ce qui concerne les conventions d'intégration afin d'en tirer des avantages.

Il est nécessaire d'établir une convention entre chaque filiale et la société tête du groupe. Quoique, chacune des sociétés du groupe reste une entité distincte dotée d'un patrimoine propre.

L'intégration constituant un régime consensuel fondé sur l'accord des sociétés en cause, c'est par voie de convention que ces sociétés doivent régler leurs contributions respectives aux diverses impositions d'ensemble¹.

L'établissement d'une convention d'intégration fiscale permet de déterminer le mécanisme de répartition de la charge d'impôt du groupe, ainsi que, le cas échéant, de l'économie d'impôt résultante de l'option pour le régime entre les différentes sociétés composant le groupe. Les règles de fixation des contributions respectives des sociétés sont libres sous réserve de ne pas conduire les filiales à supporter une imposition supérieure à celle qu'elles auraient supportée en l'absence d'intégration fiscale².

¹ Francis Lefebvre, **Op.cit.**, P 699-700.

² Site web : www.lerinsbcw.com/interet-et-mise-en-place-dune-integration-fiscale/ , consulté (le 10/06/2020 à 20h23).

3. L'organisation de l'intégration fiscale et la déclaration d'ensemble¹

3.1 L'organisation nécessaire :

Elle dépend de la taille du groupe et de la complexité des opérations internes.

3.2 La personne responsable de l'option et des déclarations :

Elle doit avoir reçu une formation adéquate et dispose de la qualification nécessaire. Dans la pratique, on constate que même les situations qui paraissent les plus simples peuvent comporter des spécificités au regard du régime.

3.3 Le programme de travail :

Il convient de travailler si possible à l'aide de listes préprogrammées afin de ne rien omettre, Notamment, les mises à jour annuelles doivent être programmées.

3.4 Prévoir des délais suffisants :

Dans les groupes qui nécessitent des informations en provenance des filiales, il faut prévoir un délai suffisant pour que le service d'intégration puisse élaborer la déclaration ; ce délai peut varier entre quelques jours et plus d'un mois suivant la taille des groupes. A titre d'exemple, l'établissement de la déclaration d'un groupe d'une dizaine de sociétés décentralisées nécessite un délai d'environ deux à trois semaines avant les dates limites de liquidation de l'impôt.

Ce délai, qui n'est pas un temps de travail effectif, comprend le temps de transmission des données, le traitement de l'intégration, la validation des informations des filiales, les modifications éventuelles, la préparation de la déclaration du groupe et cela en l'absence d'opération de restructuration pendant l'exercice.

3.5 La remontée des informations au service d'intégration fiscale :

Elle doit être réalisée à l'aide de documents permettant l'appréhension des données à retraiter. Une démarche similaire à la consolidation comptable est nécessaire mais il est préférable d'éviter toute interaction pendant l'élaboration du bilan fiscal du groupe avec la consolidation comptable.

4. Les principales étapes suivies en vue de déterminer le résultat d'ensemble

Pour calculer le résultat d'ensemble, il faut agréger les résultats déterminés par les différentes sociétés du groupe sur les documents fiscaux et procéder à des rectifications visant à neutraliser certaines opérations intragroupes.

Quatre étapes doivent être respectées pour la détermination du résultat d'ensemble :

- Etablissement du résultat de chaque société du groupe selon les règles de droit commun ;

¹ Patrick Morgenstern, Op.cit., P 34-35.

- Appliquer à ce résultat les règles spécifiques du régime de l'intégration fiscale ;
- Détermination de la somme algébrique des résultats des sociétés membres ;
- Retraitement de cette somme algébrique afin d'éliminer certains doubles emplois ou d'empêcher la déduction par le groupe de certaines charges.

4.1 Etablissement du résultat de chaque société du groupe selon les règles de droit commun :

- Chaque société du groupe, y compris la société mère, détermine son résultat en respectant toutes les règles qui gouvernent l'établissement de l'impôt sur les bénéfices des sociétés. C'est le point de départ nécessaire à la détermination du résultat d'ensemble¹.
- Le code des impôts directs et taxes assimilées algérien, dans son article 151, stipule que toute personne morale doit inscrire au plus tard le 30 avril de chaque année, une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent².

En pratique, la déclaration se présente sur le plan de la forme, sous réserve que les détails des réintégrations et des déductions soient regroupés.

4.2 Incidence du régime des groupes sur la détermination des résultats individuels³ :

Pour la détermination de leurs résultats individuels appelés à s'incorporer dans le résultat d'ensemble, les sociétés membres du groupe doivent se conformer aux règles de droit commun, combinées à certaines règles particulières. Ces règles concernent essentiellement les modalités du report des déficits, subis antérieurement à l'entrée dans le groupe ou pendant l'intégration.

4.2.1. Imputation des déficits antérieurs à l'entrée dans le groupe sur les résultats de la période d'intégration :

Afin d'éviter que l'intégration d'une société ne vienne faciliter l'apurement de ses déficits en instance de report, la législation prévoit que les déficits qui restent reportables lors de l'entrée dans un groupe fiscal ne sont pas imputables sur le résultat d'ensemble du groupe. Ces déficits ne sont imputables que sur les résultats propres réalisés par la société concernée⁴.

¹ Francis Lefebvre, Op.cit., p 81.

² Article 151-152 code des impôts directe et taxes assimilés, mise à jour après LF 2016 p 61-62.

³ Charvériat, Anne Féna-Laguery, op.cit., P 102.

⁴ Patrick Morgenstern, Op.cit., P 67.

Il est à noter à ce niveau que, la législation algérienne en vigueur prévoit dans la loi de finance pour 2012, la suppression de l'exclusion des sociétés déficitaires du périmètre de consolidation fiscale, les sociétés qui réalisent donc deux déficits consécutifs peuvent bénéficier des avantages octroyés dans le cadre du régime du bénéfice consolidé¹.

En revanche, les règles fiscales en Algérie n'ont pas prévu le mode de traitement de ces déficits lors de l'entrée d'une société dans le régime l'intégration fiscale.

De ce fait, pour ne pas tomber dans l'erreur, nous proposerons à travers notre étude que les déficits antérieurs à l'entrée de la société dans le groupe ne sont pas pris en considération au moment du calcul du résultat d'ensemble et cela afin d'éviter un redressement potentiel par l'administration fiscale qui peut faire subir au groupe une charge fiscale non attendue.

4.2.2. L'existence des déficits et moins-values à long terme subis pendant l'intégration

Les pertes dégagées et les moins-values à long terme subies par les sociétés du groupe pendant l'intégration ne peuvent pas être déduites des résultats de la société qui les a subies dans la mesure où, ces résultats sont pris en considération pour déterminer le résultat ou la plus-value d'ensemble. Cette interdiction concerne également le report en arrière des pertes individuelles des sociétés intégrées nées pendant l'intégration².

4.3 Ajustements à opérer pour obtenir le résultat d'ensemble

Après totalisation des résultats et des plus-values ou moins-values nettes à long terme des sociétés du groupe, la société mère doit procéder à des ajustements. Ces ajustements ont pour objet de neutraliser les effets des opérations entre les sociétés du groupe, et de supprimer des doubles emplois. La notion de double emploi, vise, dans le domaine de l'intégration fiscale, l'élimination de certaines doubles déductions ou doubles impositions qui pourraient résulter des opérations réalisées entre les sociétés du groupe. Ces ajustements concernent les produits de filiales, les dotations aux provisions, les abandons de créances et subventions intragroupe ainsi que les cessions d'immobilisations ou de titres réalisées entre sociétés du périmètre.

Sachant que, ces opérations dites intragroupe sont traitées en premier lieu en vue de préparer les états financiers consolidés quel que soient leurs effets sur la base fiscale.

¹ Fiscalité des groupes de sociétés, site de la DGI : www.mfdgi.gov.dz/ , consulté (le 09/06/2020 à 01h55).

² Reda Khelassi, **Op.cit.**, P 505.

Il est à rappeler aussi que, la liasse fiscale consolidée est établie sur la base d'un bilan comptable consolidé compte tenu des transactions intragroupe traitées au cours de l'exercice en appliquant les règles fiscales afférentes au régime de l'intégration fiscale, tel que les avantages octroyés en matière de TAP, TVA, IBS.

4.3.1. Les dépréciations et provisions intragroupe

Les provisions constituées au niveau d'une entité du groupe en raison des pertes subies par une autre entité consolidée dans le groupe sont qualifiées de « provisions intragroupes ».

En l'absence de retraitement, il y aurait un double enregistrement de la perte ou de la moins-value dans le résultat et dans la plus-value ou moins-value nette à long terme de la société mère dès lors que ces pertes sont déjà constatées dans leurs comptes individuels. Par conséquent, les dépréciations et les provisions pour risques encourus qui font l'objet d'une déduction dans le résultat individuel doivent être neutralisées en les réintégrant au niveau du résultat d'ensemble¹.

Sachant que, le principe comptable stipule que : « les provisions constituées au niveau d'une entité du groupe en raison des pertes subies par une autre entité consolidée dans le groupe font double emploi en consolidation. Ces provisions doivent donc être éliminées à 100% chez l'entreprise qui les a dotées »².

Donc, nous pouvons constater que le traitement est le même que ce soit en consolidation ou bien en intégration fiscale.

4.3.2 Les plus-values de cessions d'immobilisations ou de titres intragroupes

La cession entre sociétés du groupe s'entend de toute opération de transfert d'éléments de l'actif immobilisé (vente, échange) y compris des titres de participation et de placement.

Les plus-values réalisées dans le cadre des échanges patrimoniaux entre les sociétés membres d'un même groupe sont exonérées de l'IBS, ce qui permet de nouvelles affectations des actifs sans contraintes fiscales. Ce point a été évoqué dans la section précédente au titre des avantages fiscaux octroyés aux groupes de sociétés.

¹ Éric TORT, Opérations intragroupe : des traitements différenciés et des incidences multiples, Revue Française de Comptabilité, N°425, 2009

² Consolidation et Reporting financier dans les groupes, Book on line Atliance, Site web : www.netatlance.fr, (consulté le 11/04/2020 à 11H33).

Cependant, les plus-values dégagées au niveau de la société cédante ne sont pas retenues pour le calcul du résultat, ou de la plus-value ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble au titre de l'exercice de cette cession.

Symétriquement, les suppléments d'amortissements, résultant du fait que la cession ait été réalisée avec une plus-value chez cessionnaire, sont neutralisés pour l'établissement du résultat d'ensemble¹.

4.3.3 Les abandons de créances et les subventions internes au groupe

Au plan comptable, l'abandon de créance à caractère financier se traduit par une charge financière chez la société qui l'octroie et par un produit exceptionnel chez la société bénéficiaire.

En matière d'intégration fiscale, les profits provenant des abandons de créances ou de subventions directes ou indirectes consentis par d'autres sociétés du groupe ne sont pas pris en compte pour la détermination du résultat d'ensemble, et ce, y compris lorsque l'abandon de créance ou la subvention a été en tout ou en partie réintégré pour la détermination du résultat fiscal de la société qui la consenti. Autrement dit, ce mécanisme de neutralisation se traduit par une double correction consistant en :

- La réintégration du montant déduit du résultat individuel de la société membre ayant octroyé l'abandon ;
- La déduction du montant taxé dans le résultat individuel de la société membre bénéficiaire.

4.3.4. Les dividendes intragroupes

A des fins de neutralisation, les dividendes distribués par une société à une autre société du groupe sont traités comme un simple mouvement de trésorerie. Le plus souvent il s'agit des distributions au profit de la société mère.

En droit commun et afin d'éviter une double imposition des dividendes chez la société bénéficiaire, sont exonérés de l'IBS, les dividendes perçus par les sociétés relevant d'un même groupe.

¹ Florence Deboissy, Maurice Cozian, Précis de fiscalité des entreprises, 38^{ème} Edition Lexis Nexis, 2015, Paris, P 404.

Note législation fiscale en vigueur prévoit cette non double imposition par l'article 147 bis du CIDTA stipulant « les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés ne sont pas compris dans l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés ».

4.3.5 Les jetons de présence et tantième

Les jetons de présence correspondent à une rémunération ou un moyen de rémunérer les administrateurs, membres du conseil d'administration ou de surveillance.

Notre législation fiscale en vigueur prévoit dans son code des impôts directs que : les jetons de présences tantièmes allouant aux administrateurs des sociétés en rémunération de leur fonction, sont considérés comme des revenus distribués¹.

Les personnes morales sont tenues de fournir à l'inspecteur des impôts directs, au même temps que la déclaration annuelle du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, un état indiquant : les noms, prénoms, qualité et domiciles des membres de leur conseil d'administration ainsi que, les montants des tantièmes et jetons de présence versée à chacun d'eux au cours de l'année précédente².

Le montant des jetons de présence (tant ordinaires que spéciaux) déduit des résultats des sociétés filiales du groupe – à l'exclusion par conséquent de ceux versés par la société mère – est ajouté au résultat d'ensemble³.

5. Imposition du résultat d'ensemble

La société mère et les filiales doivent déposer auprès de l'administration fiscale un certain nombre de déclarations et tableaux permettant d'établir le résultat fiscal d'ensemble et le résultat fiscal de chaque société.

Quand le résultat d'ensemble est bénéficiaire, il est soumis à l'IBS au nom de la société tête du groupe. Le taux applicable est le taux normal, ordinaire.

5.1 Paiement de l'impôt :

La société mère est seule redevable de l'impôt sur les bénéfices d'ensemble. Les sociétés du groupe sont solidaires du paiement à concurrence du montant dont elles seraient redevables en

¹ Article 46, CIDTA mis à jour conformément aux dispositions de la loi de finance 2016 p 20, 21.

² Article 181, CIDTA mis à jour conformément aux dispositions de la loi de finance 2016 p 70.

³ Article 181, CIDTA mis à jour conformément aux dispositions de la loi de finance 2016 p 70.

L'absence d'intégration¹.

En principe, pendant l'intégration, les filiales constatent et versent à la société mère l'impôt qu'elles auraient supporté si elles étaient imposées séparément.

5.2 Paiement des acomptes :

Lors de l'entrée dans l'intégration du groupe, les sociétés entrantes continueront à payer leurs acomptes d'impôt sur les bénéfices de sociétés auprès de la DGE au cours du premier exercice d'intégration. La société mère assurera la liquidation et à ce titre l'ensemble des acomptes versés seront déduits lors de la liquidation. En période courante, la société mère assurera le versement des acomptes qui seront calculés sur le résultat du groupe².

Lorsque la société mère estime que les acomptes versés par les sociétés du groupe au cours du premier exercice excèdent l'impôt qui sera réellement dû, elle peut demander à être dispensée du versement du premier acompte du deuxième exercice à concurrence du montant de cet excédent de versement³.

5.3. Répartition de l'impôt entre les sociétés du groupe⁴ :

Les modalités de répartition comptable de la charge d'impôt et de l'économie constatée au niveau du groupe peuvent faire l'objet de convention entre les sociétés qui en font partie. Celle-ci peuvent prévoir notamment :

- La constatation et le paiement à la société mère de l'impôt dont les filiales seraient redevables hors intégration ;
- Le versement par la société mère aux sociétés déficitaires les économies d'impôt générées par l'utilisation des déficits puis, le reversement par celles-ci de tout ou partie du montant perçu (et ce par constatation en charge) dès lors qu'elles redeviennent bénéficiaires.

¹ Clotilde Cattier, intégration fiscale, site web : www.compta-online.com/ , consulté (le 11/04/2020 à 09H15).

² Marie-Pierre Mairesse, Robert Obert, **Op.cit.**, p 391.

³ L'article 356, CIDTA mis à jour auprès les dispositions la loi de finance 2016.

⁴ Marie-Pierre Mairesse, Robert Obert, **Op.cit.**, P 392.

6. Les évolutions possibles du régime de l'intégration fiscale

En Algérie, le régime de l'intégration fiscale ou de bénéfice consolidé est devenu une pratique habituelle des groupes de grandes tailles, cependant, il reste une technique lourde, complexe et dans la plupart des cas dangereuse dont les conséquences sont coûteuses. Sa maîtrise et sa gestion en toute sécurité nécessite une habilité et un apprentissage préalable.

Aussi, le régime de l'intégration fiscale est perçu comme discrimination et a été considéré à plusieurs reprises comme contraire au principe d'égalité devant les charges publiques, du fait que, certains avantages injustifiés sont accordés aux sociétés membres d'un groupe.

Face à cette évolution, une réforme du régime de l'intégration fiscale est devenue fort probable. Nous sommes actuellement dans une phase de réflexion et de consultation, cette phase pourrait trouver sa traduction dans le cadre de la prochaine loi de finances.

Conclusion du deuxième chapitre

L'intégration fiscale est une technique qui permet à un groupe de sociétés d'optimiser sa charge fiscale globale à travers l'établissement d'une seule déclaration du résultat fiscal pour l'ensemble des filiales, au nom de la société tête du groupe.

L'analyse mise en œuvre dans ce deuxième chapitre nous a permis d'avoir une connaissance du régime de l'intégration fiscale, une vision plus claire sur les techniques et les principales formalités amenant à l'élaboration d'une liasse fiscale consolidée d'un groupe fiscalement intégré qui va servir par la suite, à atteindre l'objectif tracé qui est le calcul de l'impôt exigible par le groupe intégré.

Chapitre 03 : Intégration fiscale du groupe COSIDER

Introduction du troisième chapitre

Après avoir présenté dans les chapitres précédents les différents aspects théoriques liés à la fiscalité des entreprises et au régime de l'intégration fiscale, nous allons essayer à travers ce dernier chapitre d'appliquer et d'analyser de près la pratique de ce régime par le groupe COSIDER.

COSIDER est le plus grand groupe algérien de B.T.P.H, il occupe la première place en Algérie et la onzième en Afrique. Il intervient dans la recherche dans la branche du bâtiment, des travaux publics et dans plusieurs autres activités.

Ce chapitre est constitué de deux sections, la première section présentera l'historique, les filiales et la structure organisationnelle du groupe COSIDER, ainsi que, ses objectifs. La deuxième section quant à elle mettra en pratique le régime de l'intégration fiscale au niveau du groupe COSIDER.

Section 01 : Présentation générale du groupe COSIDER

Dans cette première section, nous présenterons d'une manière générale le groupe COSIDER, nous découvrirons son historique, ses filiales, ses activités et ses objectifs, ainsi que, sa structure organisationnelle ; Ce qui nous permettra de comprendre son mécanisme et son fonctionnement.

1. Historique du groupe COSIDER

COSIDER est le premier groupe algérien et le onzième en Afrique dans le secteur du BTPH. Il est compté parmi les entreprises nationales les plus anciennes. COSIDER a survécu aux nombreux changements qu'a rencontré l'économie algérienne tels que ; l'ouverture et la libéralisation de cette dernière.

1.1. Création du groupe COSIDER

Créée le 1^{er} janvier 1979 sous forme de société d'économie mixte par la société nationale de sidérurgie (S.N.S) et le groupe Danois « CHRISTIANI & NIELSEN », COSIDER devient en 1982, filiale à 100% de la S.N.S suite au rachat par des actions du partenaire Danois par cette dernière.

Dans le cadre de la restructuration organique des entreprises publiques décidée par les autorités algériennes, COSIDER est transformée en 1984 en entreprise nationale placée sous tutelle du ministre de l'industrie lourde.

COSIDER fut transformée en société par action en Octobre 1989 suite à l'application des lois sur les réformes économiques, dont celles relatives à l'autonomie des entreprises publiques en 1988. Elle a su créer et exploiter diverses opportunités qui lui ont permis de développer et d'élargir son domaine d'intervention vers d'autres activités ne relevant pas uniquement de la branche du bâtiment et des travaux publics.

Contrairement à ses concurrents présents sur le marché local, COSIDER favorisée en cela par sa stabilité et sa volonté d'entreprendre s'est engagée à diversifier en l'espace d'une décennie, ses portefeuilles d'activités et de clients. Une évolution continue, par croissance interne a fait de COSIDER le plus grand groupe algérien de BTPH (bâtiments, travaux publics et hydraulique)¹.

¹ Selon les documents de COSIDER groupe « **la synergie d'un groupe au service du développement** », rapport annuel COSIDER ,2003.

1.2. Développement du groupe COSIDER

Dans une forme juridique d'une société par action (SPA) au capital social de 17.800.000.000 DA, COSIDER, est organisée aujourd'hui en un groupe de sociétés détenant 100 % du capital des dix filiales qui la composent.

Présents dans presque tous les domaines économiques nationaux, le groupe occupe la première place du BTPH en Algérie et au Maghreb et la onzième en Afrique (selon Jeune Afrique). C'est avec ses 222 650 774 dinars algériens de chiffre d'affaires en 2018 et de 38 627 employés permanents qu'opère le groupe COSIDER.

Ces performances sont le résultat d'un sens aigu de l'organisation et de la rigueur. C'est un groupe puissant, diversifié et solidement intégré, activant dans les secteurs suivants :

- Canalisations : transport et distribution d'hydrocarbures (Oléoducs, gazoduc) ;
- Infrastructure : autoroutes, pose voies ferrées, aérodromes, travaux maritimes, grands ouvrages d'arts ;
- Hydraulique : barrages, grands transferts, adductions d'eau, assainissement et traitement ;
- Logement : grands ensembles d'habitations, programmes promotionnels ;
- Construction industrielles et bureaux ;
- Infrastructures sociales : hôtels, hôpitaux, complexes sportifs ;
- Production et exploitation de carrières d'agréats ;
- Maintenance d'engins de travaux publics ;
- Rénovation d'organes des engins de travaux publics ;
- Fabrication de coffrage : pour la construction, charpente métallique, chaudronnerie ;
- Négocier de produits sidérurgiques ;
- Financement de programmes promotionnels, vente de logement ;
- Mise en valeur des terres ;
- Exploitations agricoles.

1.3. Réalisation du groupe COSIDER

Durant ces dernières années, COSIDER a eu à connaître en plus de ses activités traditionnelles, à savoir, la réalisation des projets et ouvrages de son métier de base, un certain nombre d'événements liés à son organisation et sa mise à niveau aux normes référentielles internationales.

Grace à son management stratégique, ainsi qu'à l'expérience cumulée sur des ouvrages d'envergure, le groupe COSIDER est en mesure actuellement de concurrencer tous les spécialistes du domaine. Le groupe, par l'entremise de ses filiales et en dépit d'une concurrence internationale agressive, détient une part confortable du marché.

Les engagements des pouvoirs publics à maintenir le cap du développement ainsi que la projection de nouveaux investissements pour les cinq prochaines années, vont lui permettre d'étendre ses prétentions, à développer ses moyens d'intervention et à augmenter de façon significative son chiffre d'affaires. Dans chacun des secteurs d'activité le groupe a son palmarès où est enregistré un nombre important d'ouvrages exceptionnels.

Les réalisations de COSIDER sont significatives en nombre et en qualité :

- Un nombre important de barrages réalisés à ce jour, de tous types (terre compactée, béton voûte...) ;
- Un palmarès éloquent dans la pose de pipe-lines de tous diamètres pour le transport des hydrocarbures et de l'eau ;
- Des tunnels routiers, ferroviaires, hydrauliques et de métro totalisent un linéaire de plusieurs dizaines de kilomètres ;
- Une importante liste de pistes d'aérodromes de classe internationale ;
- La réalisation de grands chantiers de génie civil industriel et d'ouvrages d'art ;
- L'une des plus importantes sinon la plus importante capacité de réalisation dans le bâtiment (coffrage tunnel) ;
- Un nombre important d'ensembles d'habitations et d'équipements publics.

2. Les différentes filiales du groupe COSIDER

COSIDER a depuis toujours été focalisé sur la diversification de son champ d'activité. Aujourd'hui, chacune de ses filiales est centrées sur un métier de base.

Nous comptons parmi ses filiales, six (06) de soutien (Carrières, Alrem, Promotion, Engineering, Agrico, Géotechnique) activant au profit des filiales (Travaux publics, Canalisation, Construction, ouvrages d'art).

Ces sociétés ont une similitude dans la culture de l'entreprise et une complémentarité qui les rapprochent, apportant au marché du BTPH une offre globale, une valeur ajoutée et un accompagnement à tous les stades de développement d'un projet.

3. Structure organisationnelle de COSIDER

Le schéma d'organisation de la macrostructure¹ du groupe COSIDER s'articule autour d'une direction générale, des activités opérationnelles et des directions fonctionnelles.

4. Objectifs du groupe COSIDER

Les perspectives du groupe peuvent être résumées à travers les objectifs suivants :

- Satisfaire davantage les exigences de ses clients et de ses partenaires ;
- Respecter la réglementation algérienne dans ses différents aspects ;
- Améliorer, par un pilotage efficace, les performances de ses filiales et leur profitabilité ;
- Améliorer en continue le fonctionnement des métiers du groupe et de ses filiales ;
- Développer et revaloriser les ressources humaines.

¹ Annexe N° 01 : Organigramme de la Macrostructure de COSIDER.

Section 02 : Pratique du régime de l'intégration fiscale par le groupe COSIDER

COSIDER est parmi les groupes algériens ayant choisi le régime de l'intégration fiscale afin de bénéficier des avantages qu'il apporte aux groupes intégrés.

Cette section développera d'avantage la notion du régime de l'intégration fiscale, nous ferons une analyse de sa pratique par le groupe COSIDER.

L'adoption du régime de l'intégration fiscale par COSIDER a été lancée à partir de l'exercice 2004. Son intérêt principal réside dans la possibilité de former, sous certaines conditions, un ensemble de sociétés dont la base d'imposition à l'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS) est au nom de la société tête de groupe « COSIDER SPA ».

1. Fiscalité du groupe COSIDER avec le régime de l'intégration fiscale

1.1. Procédures et formalité de l'intégration fiscale suivis par le groupe COSIDER

Dans le but d'opter pour l'intégration fiscale la société mère COSIDER SPA doit passer par plusieurs étapes pouvant être résumées comme suit :

- Le groupe COSIDER a décidé d'opter pour le régime de l'intégration fiscale, l'option est faite par la société mère « tête du groupe » COSIDER SPA et accepté par l'ensemble des sociétés membres, suite à la conviction de ses dirigeants par la nécessité d'un régime pouvant faciliter les transactions intragroupes et qui mène à une meilleure optimisation fiscale.
- Cette décision du groupe pour une telle option n'a pas été prise au hasard. Pour cela, une étude techno-économique¹ a été élaborée avant d'adopter le régime par le groupe COSIDER.
- La société mère COSIDER SPA rédige une demande en Décembre 2004 adressée à l'inspection de BIRKHADEM en charge du dossier de la société mère en précisant la société intégrante « COSIDER SPA » et la liste des filiales ayant opté pour le régime fiscal des groupes de sociétés, en jointant les PV du conseil d'administration tenu par la société mère ainsi par les filiales, et leurs bilans en double exemplaires².

¹ L'étude techno-économique est la première démarche dans la réalisation d'un nouveau projet, une fois elle est réalisée vous donnera un aperçu du contexte économique dans lequel évoluera ce nouveau projet.

²Annexe N°02 : Demande d'application du régime du bénéfice consolidé.

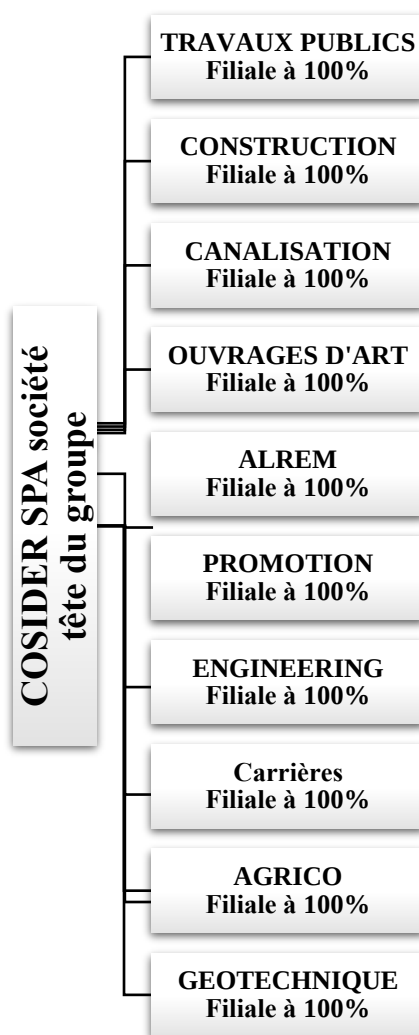
- Un avis favorable a été émis par la direction des impôts territorialement compétente en faveur du groupe COSIDER le 02 Octobre 2005, en accordant l'application du régime de bénéfice consolidé à ses filiales sous le contrôle de la société mère COSIDER SPA¹.

Un avis favorable de la part de la direction générale des impôts est considéré comme un point de départ important influant sur toute l'existence du groupe ; la société filiale demeure, toutefois, solidairement responsable du paiement de L'IBS émis par voie de rôle au nom de la société mère à partir de la date de l'effet mentionnée dans la lettre envoyée par l'inspection.

1.2. Vérification des conditions d'accès au régime de l'intégration fiscale dans le groupe COSIDER

- ✓ Toutes les sociétés membres du groupe COSIDER ont la forme d'une SPA.
- ✓ Le capital social de toutes les sociétés membres est détenu de manière directe (et non pas par l'intermédiaire d'autres sociétés) à raison de 100 % par la société mère COSIDER SPA, le schéma ci-après nous montre les pourcentages de détention au niveau de chaque filiale :

¹Annexe N°03 : Accord de la DGI pour l'application du régime de bénéfice consolidé.

Figure N° 05 : Le périmètre de consolidation fiscale de COSIDER

Source : Elaborée par les étudiantes à partir de la documentation de COSIDER.

Le périmètre de consolidation s'entend de l'ensemble des sociétés constituant le groupe COSIDER alors que, au sens fiscal, il s'agit des sociétés qui remplissent les conditions d'éligibilité au régime fiscal du groupe.

Les sociétés : TRAVAUX PUBLICS, CONSTRUCTION, CANALISATION, OUVRAGES D'ART, ALREM, PROMOTION, ENGINEERING, CARRIERES, AGRICO, et GEOTECHNIQUE, sont détenues à raison de 100% par la société mère COSIDER SPA lui permettant de les intégrer dans son périmètre de consolidation fiscale.

- ✓ L'objet principal de toutes les sociétés de COSIDER, n'est pas lié au domaine d'exploitation, de transport, de transformation ou de commercialisation des

hydrocarbures et des produits dérivés, donc elles peuvent prétendre au régime fiscal des groupes de sociétés.

1.3. L'application du régime de l'intégration fiscale

1.3.1. Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS)

1.3.1.1. Détermination du résultat fiscal de COSIDER

La détermination du résultat fiscal est la phase la plus importante dans le cadre du régime de l'intégration fiscale, sujet de notre étude, il est à rappeler que la liasse fiscale consolidée est établie sur la base d'un bilan comptable consolidé compte tenu des transactions intra-groupe traitées au cours de l'exercice en appliquant les règles fiscales afférentes au régime de l'intégration fiscale, tel que, les avantages octroyés en matière de TAP, TVA et IBS.

La société COSIDER SPA tête du groupe fait appel à ses filiales à la date de clôture de l'exercice pour qu'elles fassent parvenir leurs liasses fiscales de l'exercice sujet de consolidation en procédant à des réajustements de certaines charges et produits pour tenir compte des règles de droit commun qui gouvernent l'établissement de l'impôt sur les bénéfices des sociétés. C'est le point de départ nécessaire à la détermination du résultat d'ensemble.

Tableau N° 05 : Détermination du résultat comptable consolidé de COSIDER pour l'exercice 2019

UM : DA

Rubriques	Montant
Total des produits des activités ordinaires	218 826 415 545
Total des charges des activités ordinaires	191 257 025 705
Résultat net des activités ordinaires	27 569 389 832
Résultat extraordinaire	–
Résultat net de l'exercice	27 569 389 832

Source : établi par les étudiantes à partir de compte de résultat de COSIDER.

Après avoir déterminé le résultat comptable du groupe COSIDER, nous allons à présent calculer le résultat fiscal. Le tableau ci-dessous présente les détails du calcul :

Tableau N° 06 : détermination du résultat fiscal de COSIDER pour l'exercice 2019

UM : DA

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	27 569 389 832
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		—
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		—
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		—
Frais de réception non déductibles		—
Cotisations et dons non déductibles		380 000
Impôts et taxes non déductibles		208 297 310
Provisions non déductibles		195 937 301
Amortissements non déductibles		65 630 862
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		—
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (preneur) (cf. Art 27 de LFC 2010)		—
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf. Art 27 de LFC 2010)		—
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigibles sur résultat	6 306 931 396
	Impôts différé (variation)	(-241 447 210)
Pertes de valeurs non déductibles		—
Amendes et pénalités		9 793 627
Autres réintégrations		5 137 288 127
Total des réintégrations		11 682 811 413
III. Déductions		
Plus-values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf. Art 173 du CIDTA)		118 338 771
Les produits et les plus-values de cession des actifs et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		—
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf. Art 147 bis du CIDTA)		6 914 000 000

Tableau N° 06 : détermination du résultat fiscal de COSIDER pour l'exercice 2019

Amortissements liés aux opérations de crédit-bail (bailleur) (cf. Art 27 de LFC 2010)		—
Loyers hors charges financières (preneur) (cf. Art 27 de LFC 2010)		—
Autres déductions		4 798 421 613
Total des déductions		11 830 760 384
IV. Déficit antérieurs (à déduire) (cf. Art 147 du CIDTA)		—
Déficit de l'année 2015		—
Déficit de l'année 2016		—
Déficit de l'année 2017		—
Déficit de l'année 2018		—
Total des déficits à déduire		—
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	27 421 440 861
	Déficit	

Source : Elaboré à partir du tableau 09 de la liasse fiscale consolidée de COSIDER SPA pour 2019.

A travers ce tableau, nous constatons que le groupe COSIDER a réalisé un bénéfice sur le résultat fiscal qui s'élève à **27 421 440 861 DA**. Ce montant est obtenu à partir du résultat comptable d'un montant de **27 569 389 832 DA** au quel est ajouté la somme des réintégrations s'élevant à **11 682 811 413 DA**, en déduisant toutefois, le total des déductions qui est de **11 830 760 384 DA**.

Il est à noter que la deuxième colonne contenant les valeurs consolidées représente la somme de chaque rubrique du tableau N°9 des filiales composant le groupe COSIDER y compris la société mère COSIDER SPA¹.

1.3.1.2. Imposition du résultat du groupe COSIDER

A. Calcul de l'IBS²

¹ Annexe N°05 : Tableaux N° 9 des sociétés de COSIDER..

² Annexe N°06 : déclaration Gn°04 de COSIDER

En utilisant le taux de 23% suivant les dispositions de la loi de finances correspondant à l'activité prépondérante « travaux publics » du groupe COSIDER et à travers le tableau ci-dessus qui fait ressortir le résultat consolidé, nous allons calculer la charge globale de l'IBS à payer par le groupe.

Tableau N° 07 : détermination de l'IBS consolidé du groupe COSIDER

UM : DA

Libellé	Valeur
Résultat fiscal pour l'exercice 2019	27 421 440 861
Le taux d'IBS appliqué sur le résultat	23%
Impôt exigible sur le résultat (IBS)	6 306 931 398

Source : Etablit par les étudiantes sur la base de la déclaration Gn°04 de COSIDER

Le tableau nous indique le montant de l'IBS dû par le groupe COSIDER pour l'exercice 2019. Son montant s'élève à **6 306 931 398 DA** et sa liquidation doit être assurée par l'entreprise. La déclaration de l'IBS s'effectue dans la déclaration annuelle (série Gn°04).

B. Calcul des acomptes

La société mère COSIDER SPA doit verser les acomptes de l'IBS et procéder à leur liquidation dans les conditions de droit commun.

Tableau N° 08 : détermination des acomptes provisionnels du groupe COSIDER.

UM : DA

Résultat déclaré	Montant
IBS au taux de 23%	6 306 931 398
1 ^{er} acompte	1 645 307 777
2ème acompte	1 656 664 545
3ème acompte	1 650 986 161
Total des acomptes	4 952 958 483

Source : établit par les étudiantes sur la base de la déclaration Gn°04 de COSIDER.

La base de calcul des acomptes est constituée par le bénéfice du dernier exercice clos à la date de son échéance. Pour calculer les acomptes de l'exercice 2019 nous avons utilisé l'impôt exigible des exercices 2017 et 2018. Nous citons ci-dessous le détail du calcul des acomptes :

Pour le premier acompte : **30% de l'IBS de l'exercice 2017**

Pour le deuxième acompte : **(30% de l'IBS de l'exercice 2018 * 2) – 1^{er} acompte**

Pour le troisième acompte : **30% de l'IBS de l'exercice 2018**

C. Paiement du solde de liquidation¹

Après la déclaration des résultats, la société procède à la liquidation de l'IBS. Le montant de l'impôt ainsi liquidé est alors comparé au montant des acomptes déjà versés au titre de l'exercice. Cette comparaison fait apparaître, soit un complément d'impôt, soit un excédent de versement qui peut être imputé sur les prochains versements en matière d'acomptes ce qui est le cas pour l'exercice 2019. Le tableau de calcul du solde de liquidation est le suivant :

Tableau N° 09 : détermination du solde de liquidation de COSIDER

UM : DA

Bénéfice taxable	Montants
I. IBS au taux de 23 %	6 306 931 398
II. Total des acomptes	4 952 958 483
III. Crédit d'impôt	50 975 625
Solde de liquidation d'IBS à payer (I - II - III)	1 302 997 290

Source : Elaboré sur la base du tableau N° 08 et 09

Le tableau fait ressortir le montant de l'IBS à payer par la société COSIDER SPA au nom du groupe le 19 mai 2020, qui est de **1 302 997 290 DA**.

1.3.1.3. Avantages du régime en matière d'IBS

Le tableau ci-après montre les principales divergences entre le régime de l'intégration fiscale et le régime classique en matière d'IBS : (les détails de calcul sont mentionnés après le tableau)

¹ Annexe N° 07 : Bordereau avis de versement

Tableau N°10 : divergences entre le régime de l'intégration fiscale et le régime classique en matière d'IBS

	Régime d'intégration fiscale	Régime classique
Plus-values	Exonération à 100% <u>Un gain fiscal de :</u> $118\,338\,771 \times 0,23 = 27\,217\,917$ DA.	Exonération : 65% <u>Un gain fiscal de :</u> $118\,338\,771 \times 0,65 \times 0,23 =$ 17 691 646 DA.
Dividendes	Exonération à 100% <u>Un gain fiscal de :</u> $6\,914\,000\,000 \times 0,23 =$ 1 590 220 000 DA.	Exonération à 100% <u>Un gain fiscal de :</u> $6\,914\,000\,000 \times 0,23 = 1\,590\,220\,000$ DA.
Total d'économie d'impôt	1 617 437 917 DA.	1 607 911 646 DA
Δ	9 526 271 DA	

Source : établit par les étudiantes à travers la documentation interne de COSIDER

En illustrant le tableau ci-dessus, nous pouvons constater que, le régime de l'intégration fiscale et le régime classique sont deux régimes très distincts, tel que, si le groupe adopte le régime de l'intégration fiscale il réalise une économie d'impôt en matière d'IBS de :

$$\text{Economie d'impôt} = 27\,217\,917 + 1\,590\,220\,000 = \mathbf{1\,617\,437\,917\,DA.}$$

Par contre, dans le cas où le groupe adopte le régime classique, il ne réalise que 1 607 911 646 DA d'économie d'impôt. Soit une différence d'un gain fiscal de 9 526 271 DA.

Plusieurs retraitements spécifiques existent sur un résultat net consolidé dans le cadre du régime de l'intégration fiscale, on trouve notamment :

A. Les dividendes :

Comme nous l'avons cité dans le deuxième chapitre, dans le cadre du régime consolidé, les dividendes perçus par la société mère au titre de ses participations dans le capital des autres filiales membres du groupe, sont totalement exonérés de l'IBS.

Les montants des dividendes encaissés par la société tête du groupe COSIDER en fonction de ses participations dans le capital des filiales sont indiqués dans le tableau ci-après :

Tableau N° 11 : illustration de l'IBS sur les dividendes perçus par la société tête du groupe COSIDER

UM : DA

Libellé	Résultat dernier exercice	% participation dans le capital	Dividendes encaissés (1)	IBS (1) *23%
CONSTRUCTION	2 153 939 000	100	280 000 000	64 400 000
TRAVAUX PUBLICS	3 244 369 000	100	1 600 000 000	368 000 000
PROMOTION	432 277 000	100	150 000 000	34 500 000
CARRIERES	36 296 000	100	100 000 000	23 000 000
ALREM	31 241 000	100	4 000 000	920 000
CANALISATION	7 864 502 000	100	4 500 000 000	1 035 000 000
OUVRAGES D'ART	6 722 149 000	100	210 000 000	48 300 000
ENGINEERING	95 492 000	100	15 000 000	3 450 000
GEOTECHNIQUE	139 201 000	100	50 000 000	11 500 000
AGRICOLE	281 851 000	100	5 000 000	1 150 000
TOTAL			6 914 000 000	1 590 220 000

Source : établi par les étudiantes à travers la documentation interne de COSIDER

Nous constatons d'après ce tableau que la société mère COSIDER SPA a réalisé une économie de flux de trésorerie de **1 590 220 000 DA** en matière d'IBS exigible résultant de l'exonération des dividendes encaissés par ses filiales.

B. Les plus-values

Parmi les avantages que nous comptons du régime de l'intégration fiscale ; L'exonération des plus-values sur cession d'éléments d'actifs immobilisés. Il est à noter, toutefois, que toutes ces cessions faites doivent être effectuées entre les filiales (opérations intragroupes).

Le tableau ci-dessous met l'accent sur les plus-values sur cessions réalisées par le groupe COSIDER entre ses filiales.

Tableau N° 12 : illustration de l'IBS sur les plus-values intragroupes

UM : DA

Libellé	Montant
Plus-value sur cessions d'éléments d'actifs	118 338 771
Impôt sur la plus-value intragroupe 23%	27 217 917

Source : établi par les étudiantes à travers la documentation interne de COSIDER

Nous remarquons, qu'en matière de plus-value sur cession des éléments d'actif immobilisés, le groupe COSIDER a bénéficié d'un montant de **118 338 771 DA¹** qui a été mis en déduction sur son résultat. Ce qui représente une économie d'argent pour le groupe COSIDER de : **$118\,338\,771 \times 0.23 = 27\,217\,917$ DA.**

1.3.2. Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)

La taxe est calculée sur la base du chiffre d'affaires réalisé en Algérie, par l'ensemble des agences qui forment le groupe COSIDER.

Selon l'article 166 du code des procédures fiscales : « la déclaration de la taxe sur l'activité professionnelle doit être centralisée pour l'ensemble des unités, établissements ou chantiers quel que soit leur lieu d'implantation, souscrite et payée mensuellement auprès des services de la structure chargée des grandes entreprises et du centre des impôts pour l'ensemble de ces entités »². Le groupe COSIDER opte pour la centralisation de la TAP de ses sociétés membres au niveau de la société mère en 2013³.

L'article 17 de la loi de finances pour 2007 prévoit d'une exonération totale pour les opérations réalisées entre les sociétés membres d'un même groupe en matière de TAP⁴, le groupe COSIDER applique cette réglementation depuis 2007⁵ ce qui va faire bénéficier le groupe COSIDER d'une économie d'argent en termes de TAP due pour la déclaration du mois de décembre 2019.

¹ Annexe N°05 : Tableaux N° 9 des sociétés de COSIDER.

² Article 166 du code des procédures fiscales, p 58.

³ Annexe N° 08 : Centralisation de la TAP.

⁴ Article 17 de la loi de finances pour 2007, p 08.

⁵ Annexe N° 09 : Exonération de la TAP.

Tableau N° 13 : détermination de la TAP pour COSIDER

UM : DA

Filiales	Montant global du chiffre d'affaires réalisé (3) = (1) + (2)	Chiffre d'affaires imposable (1)	Chiffre d'affaires exonéré (CA intra-groupe) (2)	TAP acquittée (1)*2%
SOCIETE MERE	106 238 100	51 554 351	54 683 749	1 031 087
CONSTRUCTION	36 105 444 241	32 847 914 200	3 257 530 041	492 718 713
TRAVAUX PUBLICS	55 502 171 851	55 464 384 426	37 787 425	831 965 765
PROMOTION	2 524 064 636	2 524 064 636		50 481 292
CARRIERES	3 622 698 830		3 622 698 830	
ALREM	1 907 242 268	335 561 951	1 571 680 317	6 711 239
CANALISATION	52 061 278 897	49 864 013 010	2 197 265 887	747 497 852
OUVRAGES D'ART	19 420 125 392	17 894 501 969	1 525 623 423	267 628 131
ENGINEERING	881 912 353	74 870 750	807 041 603	782 320
GEOTECHNIQUE	1 433 689 162	90 684 846	1 343 004 316	1 360 272
AGRICO	322 237 305		322 237 305	
TOTAL	173 887 103 034	159 148 511 166	14 738 591 868	2 400 176 671

Source : établi par les étudiantes à travers la documentation interne de COSIDER.

A partir de ce tableau, nous constatons que la TAP payée par la société mère COSIDER SPA est de **2 400 176 671 DA**.

1.3.2.1. Avantages du régime en matière de TAP

L'application du régime de l'intégration fiscale par le groupe COSIDER lui permet de bénéficier d'une économie d'argent correspondant à un chiffre d'affaires exonéré pour les opérations intra-groupe d'un montant de :

Economie d'impôt = **14 738 591 868 × 2% = 294 771 837 DA**.

Ainsi, la société mère COSIDER SPA a réglé la somme de **2 400 176 672 DA** pour une TAP relative aux opérations hors groupe, au lieu d'une TAP de :

$(173\,887\,103\,034 \times 2\%) = 3\,477\,742\,061$ DA, relative aux opérations hors et intra-groupe.

1.3.3. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

Les redevables consolident leurs comptes au niveau de la société mère dans les conditions prévues à l'article 138 bis du CIDTA, peuvent déduire, dans les mêmes conditions, la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les biens et services acquis par ou pour leurs diverses sociétés membres du groupe¹.

En appliquant les dispositions citées ci-dessus, COSIDER GROUPE opte en 2009 pour la centralisation², cette dernière a permis de récupérer la TVA des filiales.

Tableau N° 14 : détermination des droits dus à payer par le groupe COSIDER en matière de TVA

UM : DA

Libellé	Montant
I. Total des droits dus	1 732 258 574
II. Total des déductions à opérer	1 525 972 784
TVA à payer (I- II)	206 285 790
Précompte à reporter (II- I)	-

Source : établit sur la base de G50 centralisée de COSIDER

Le tableau ci-dessus illustre la TVA à payer par le groupe COSIDER pour le mois de 2019 qui est d'un montant de **206 285 790 DA**.

1.3.3.1. Avantages du régime en matière de TVA

Nous détaillons dans le tableau ci-après la TVA à payer et les précomptes à récupérer au titre du mois de Décembre par l'ensemble des filiales afin de mieux comprendre l'avantage de compensation en matière de TVA.

¹ Article 31 bis du code des taxes sur le chiffre d'affaires : créé par l'article 18 de la loi de finances complémentaire pour 2009, p 07

² Annexe N° 12 : Demande de Centralisation de la TVA.

Tableau N° 15 : illustration de la TVA à payer et les précomptes à reporter de COSIDER

UM : DA

Sociétés / Désignation	TVA à payer I	Précompte à reporter II
SOCIETE MERE	-	10 907 816
CONSTRUCTION	323 673 238	-
TRAVAUX PUBLICS	-	194 502 799
PROMOTION	120 185 302	-
ALREM		24 234 215
CARRIERES		29 113 562
CANALISATION		44 732 522
OUVRAGES D'ART	95 359 291	
ENGINEERING		3 043 393
GEOTECHNIQUE		6 744 998
AGRICO		19 652 736
Total	539 217 831	332 932 041
TVA à précompter (II – I)	-	
TVA à payer au titre du mois (I – II)	206 285 790	

Source : établi par les étudiantes sur la base du tableau récapitulatif de la TVA centralisée

La centralisation de la TVA a permis pour le mois de décembre 2019¹ de réaliser une économie d'argent d'un montant de 332 932 041 DA. En effet, si la TVA n'était pas centralisée, COSIDER CONSTRUCTION aurait réglé un montant de TVA de 323 673 238 DA, COSIDER PROMOTION un montant de 120 185 302 DA et enfin, COSIDER OUVRAGES D'ART un montant de 95 359 291 DA ; soit un décaissement total de 539 217 831 DA.

La centralisation a permis de ramener le montant de la TVA à payer du mois de décembre à seulement 206 285 790 DA. Ceci à travers l'utilisation du précompte total de 332 932 041 DA par la société mère.

¹ Annexe N°11 : G50 centralisée

En effet, chacune de ces sociétés bénéficiaient d'un précompte à reporter conduisant à absorber en partie la TVA à payer ; la société mère avec un montant de 10 907 816 DA, COSIDER TRAVAUX PUBLICS avec 194 502 799 DA, COSIDER ALREM avec 24 234 215 DA, COSIDER CARRIERES avec 29 113 562 DA, COSIDER CANALISATION avec 44 732 522 DA, COSIDER ENGINEERING avec 3 043 393 DA, COSIDER GEOTECHNIQUE avec 6 744 998 DA et enfin, COSIDER AGRICO avec un montant de 19 652 736 DA.

Conclusion du troisième chapitre

Parvenus au terme de notre mémoire de recherche, nous avons pu, grâce à ce dernier chapitre, examiner l'application du régime de l'intégration fiscale par le groupe COSIDER.

Ce chapitre final nous a permis de mettre en évidence le coté théorique élaboré dans la première partie de notre mémoire de recherche.

Nous avons à notre porté des documents qui nous ont permis, avec les informations acquises durant notre cursus universitaire, d'effectuer une étude pratique du cas GROUPE COSIDER.

Nous pouvons conclure par le fait que, les groupes algériens continuent à opter pour le régime de l'intégration fiscale en raison des avantages qu'il présente, permettant aux sociétés de mieux optimiser leur fiscalité et de réaliser d'importantes économies d'impôts.

Conclusion générale

Conclusion générale

Le travail exposé dans ce mémoire, organisé en trois (03) chapitres, s'intéresse au « **Régime fiscal des groupes de sociétés** ».

L'objectif principal de notre étude est une contribution à la résolution de la problématique suivante : **Que peut apporter l'application du régime de l'intégration fiscale au groupe COSIDER ?**

Pour y répondre, nous avons structuré notre mémoire en le devisant en trois (03) chapitres ; nous avons, au fil des pages, présenté le régime de l'intégration fiscale et avons vu, par la suite, son application par le groupe COSIDER.

En effet, le premier chapitre présentait le cadre théorique de la fiscalité des entreprises, ainsi que, le concept de la fiscalité des groupes de sociétés.

Le deuxième chapitre a mis en exergue l'analyse et mécanismes du régime de l'intégration fiscale.

Enfin, nous avons consacré le dernier chapitre à l'étude de la pratique du régime de l'intégration fiscale par le groupe COSIDER.

Nous pouvons conclure en prétendant que le régime de l'intégration fiscale des groupes de sociétés présente beaucoup d'avantages fiscaux qui font de lui, l'une des pratiques pouvant être adoptée à long terme par les groupes de sociétés dans le but de minimiser leurs bases fiscales et afin de réaliser d'importantes économies d'impôts.

Cette panoplie d'avantages a en effet permis à COSIDER d'éviter le paiement de plusieurs impôts, notamment par :

- La consolidation des bénéfices et l'application d'un taux d'imposition unique, qui est celui de l'activité prépondérante ;
- L'exonération des dividendes et des plus-values de cession intragroupe du paiement de L'IBS ;
- L'exonération totale de la TVA et de la TAP pour les opérations réalisées entre les sociétés relevant du même groupe.

Ainsi, le régime de l'intégration fiscale par ses avantages, encourage le mode d'organisation sous forme de groupe de sociétés, permettant de mieux optimiser la charge fiscale.

A l'issu de notre travail de recherche, nous avons pu répondre à la problématique précédemment citée : une pratique de l'intégration fiscale apporte des avantages significatifs offerts par le droit fiscal algérien en faveur des groupes ayant choisi l'option pour l'intégration fiscale, notamment le groupe COSIDER.

Constats et teste d'hypothèses

Après avoir examiné et analysé les différents aspects de notre thème dans les trois chapitres, nous constatons que :

- La fiscalité des entreprises est l'un des éléments prépondérants qui peut affecter l'entreprise et justifie pleinement une analyse particulière, cette constatation confirme donc notre première hypothèse.
- L'intégration fiscale est une option régie par le droit fiscal qui permet aux groupes de sociétés de tirer des avantages significatifs, ce qui confirme notre deuxième hypothèse.
- Entant qu'option qui offre plusieurs avantages fiscaux au profit des groupes de sociétés, une pratique du régime de l'intégration fiscale impacte positivement sur le groupe COSIDER, et n'entraîne aucune charge supplémentaire. Ceci confirme partiellement notre troisième hypothèse.

Recommandations

- Rares sont les groupes algériens qui optent pour le régime de l'intégration fiscale, il est certes, que le régime procure des avantages principalement, à travers la réduction de l'IBS, TAP et de la TVA ; Mais, de tels avantages ne contrebalancent pas les nombreux inconvénients que représentent les conditions strictes du régime.

Il est suggéré donc, quelques réaménagements pour faciliter l'accès au régime et le rendre plus opérationnel afin que les groupes algériens, n'ayant pas encore opté pour le bénéfice consolidé, estiment dans un avenir proche, adopter le régime et bénéficier des avantages octroyés dans le cadre de cette option tout en maîtrisant les risques y afférents ; notamment :

- Ne pas limiter l'application du régime aux sociétés qui ont la forme d'une SPA ; le champ d'application doit être élargi à celles qui ont la forme d'une : SARL, EURL et les sociétés de personnes qui ont choisi le régime des sociétés de capitaux.
- Modifier la condition de « détention du capital social de la société membre de manière directe (et non par l'intermédiaire d'autres sociétés) » pour inclure les participations indirectes.

- Réduire le taux de détention obligatoire du capital social de la société mère et des sociétés membres à un taux inférieur à 90%.
- Réduire la durée de la période d'option, jugée longue (quatre ans).
- Dans l'application du régime fiscal, chaque acte associé à une transaction intragroupe doit être matérialisé par un document justificatif en conformité avec les dispositifs réglementaires régissant le régime de l'intégration fiscale.
- Sur le plan pratique, les complexités du régime de l'intégration fiscale constituent une source de difficultés pour tout travail de recherche, car elles peuvent remettre en cause la fiabilité des analyses faites par le chercheur, il y'a lieu d'apporter des éclaircissements et de donner de la crédibilité aux résultats afin d'encourager plus l'étude des groupes de société dans les universités algériennes.
- Depuis sa création en 1997, le régime de bénéfice consolidé n'a pas connu une amélioration en matière de textes fiscaux régissant le régime, ce qui entraîne des ambiguïtés dans la réglementation algérienne en matière de fiscalité des groupes de sociétés et constituent par la suite un obstacle pour les groupes de sociétés intégrés. Les clarifications qui doivent être apportés au droit fiscal s'avèrent indispensables afin que les groupes de sociétés ne puissent s'échapper au redressement fiscal éventuel.
- Il est suggéré aux dirigeants de COSIDER :
 - D'après l'organisation du groupe COSIDER, nous constatons l'absence d'une structure chargée de la fiscalité, il est nécessaire de séparer le poste du fiscaliste du groupe de celui du responsable de comptabilité du groupe et de faire un service spécial chargé de la fiscalité.
 - Utiliser un système d'information fiscal performant pour gagner le temps et la qualité dans l'élaboration et le suivi des déclarations et d'éliminer les risques d'erreurs.

Perspectives de recherche

Enfin, bien que les différents concepts ayant trait à l'intégration fiscale des groupes de sociétés ont été abordés dans ce travail, il est utile de signaler qu'il existe des points importants pouvant, dans le futur proche, faire l'objet d'une recherche, comme :

- Audit fiscal des groupes de sociétés.
- Optimisation fiscale des groupes de sociétés.
- La multinationalisation et le recours à des paradis fiscaux comme moyen d'optimisation fiscale.

- La protection des créanciers au sein des groupes de sociétés.
- Etude des conditions d'application de l'intégration fiscale dans la législation fiscale algérienne.
- La responsabilité de la société mère sur ses filiales.
- Incidence de l'application du système comptable et financier sur la comptabilité et la fiscalité des groupes.
- Etude analytique de la fiscalité des groupes.

Bibliographie

Ouvrages

1. Béatrice et Francis Garguillot, **Comptabilité des sociétés**, 3eme Edition, Gualino, Paris.
2. Bernard B. Plagnet , **Fiscalité pour non-spécialistes**, Edition Paris 2013.
3. BOUVIER Michel, **Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt**, 6eme Edition, L.G.D.J, Paris 2004.
4. Charvériat, Anne Féna-Laguery, Emmanuelle, **Memento Intégration fiscale 2018-2019**, Edition Francis Lefebvre 2017
5. Chérif-jacques Allali, **consolidation des comptes - comptes de groupe -manuel et applications, comptabilité et audit**, DSCG UE 4,2017.
6. Christian et Christiane Raulet, **Gestion et Comptabilité des sociétés commerciales**, 13ème édition
7. Depallens, Georges, Jobard, Jean-Pierre, **Gestion financière de l'entreprise** , DUNOD, 11ème édition, Paris, 1997.
8. Dominique Mesplé-Lassalle, **La consolidation des comptes : Normes IFRS**, maxima, 2005, Paris. Dunod, France 2001 .
9. Djelloul BOUBIR, **Comptabilité Financière : Consolidation des comptes comparatifs SCF-IFRS, Comptes combinés, Consolidation Fiscale**, Les éditions du sahel, 2013, Algérie.
10. Evelyne Guerfein, **Comptes consolidés IAS IFRS et conversion monétaire** , Editions d'organisation, 2006.
11. François deruel, Christian de LAUZAINGHEIN , **Finance publique, droit fiscal** ,11eme édition DALLOZ, Paris2000.
12. Francis Lefebvre, **Mémento Intégration fiscale 2020-2021** , Edition Francis Lefebvre, Paris, 2020.
13. Frédéric PARRAT, **Fiscalité pratique** , Edition, Vuibert, paris, 2004.
14. Florence Deboissy , Maurice Cozian, **Précis de fiscalité des entreprises**, 38^{ème} Edition Lexis Nexis, 2015, Paris.
15. Goliard, François , **Droit fiscal général : Les points clés qu'il faut connaître en matière d'impôt A jour de la loi de finances pour 2020**, 4eme édition , Gualino,2020.
16. GRANDGUILLOT Francis et Beatrice, **L'essentiel du droit des sociétés**, GUALINO, 15ème édition, paris,2017.
17. KPMG, Guide investir en Algérie, Edition Ellipse, Alger, 2017.
18. LIEUTIER, Agnès, Fiscalité des groupes de sociétés, édition Corroy, 2019
19. Marie-Pierre Mairesse, Robert Obert, **Comptabilité et Audit**, 2eme Edition Dunod, Paris, 2009.
20. Mohamed Neji Hergli (expert-comptable tunisien), **Maîtriser la consolidation des comptes. Référentiel IFRS**, Octobre 2007, Tunisie.
21. Patrick Morgenstern, **Initiation à l'intégration fiscale** ,4eme édition Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2013.

22. REDA KHELASSI, précis d'audit fiscal de l'entreprise, Editions BERTI, Alger, 2013.
23. SALANIE (B), Théorie économique de la fiscalité, édition Economica, Paris, 2002.
24. SADOUDI Ahmed, Droit fiscal, 1ère Edition, Alger, 2014.
25. Saby, Rosier Guillaume, Marie-Christine, Rananjason RALAZA, Tokiniaina, Comptabilité et audit, EYROLLES, Paris, 2015.
26. TESSA Ahmed, HAMMADOU Ibrahim, Fiscalité de l'entreprise, pages bleues, mars 2010.

Articles

- Eric TORT, OPÉRATIONS INTRAGROUPE : DES TRAITEMENTS DIFFÉRENCIÉS ET DES INCIDENCES MULTIPLES, Revue Française de Comptabilité, N°425, 2009
- Guide pratique du contribuable 2019.
- La lettre de la DGI N° 39 - Mars 2009
- Loi de finances

Travaux universitaires

- Dr Jalel BERREBEH, Fiscalité, cours de fiscalité partie 1 : la théorie générale de l'impôt, 2ème année, Institut Supérieur de Gestion de Sousse

Journaux officiels

- Journal officiel N°85 portant la loi de finances pour 1997, 31 Décembre 1996.
- Journal officiel N°85, portant la loi de finances pour 2007, 27 Décembre 2006.
- Journal officiel N° 44, portant la loi de finances complémentaire pour 2009, 26 Juillet 2009.

Codes fiscaux

1. Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, version 2020.
2. Code de l'Enregistrement, version 2020.
3. Code des taxes sur le chiffre d'affaires (TCA), version 2020.
4. Code des procédures fiscales

Sites WEB

www.scholarvox.com

www.sndl.com

www.netatlance.fr

www.joradp.dz

www.mfdgi.gov.dz

www.compta-online.com/

www.lerinsbcw.com/interet-et-mise-en-place-dune-integration-fiscale/

www.journaledunet.fr/business/dictionnaire-comptable-et-fiscal/1198581-fiscalite-definition-traduction/

Documents COSIDER groupe

- Selon les documents de COSIDER GROUPE : « **La synergie d'un groupe au service du développement** », rapport annuel COSIDER, 2013.

Autres

- Dr KADDOURI, cours de 3ème année, Master, Module : COMPTABILITE DES GROUPES, ESC ,2020.

TABLE DES MATIERES

Sommaire.....	I
Dédicaces.....	II
Remerciements.....	IV
Résumé.....	VI
Liste des abréviations.....	VII
Liste des figures.....	VIII
Liste des tableaux.....	IX
Liste des annexes.....	X
Introduction générale.....	A-C
Chapitre 01 : Le cadre théorique de la fiscalité des entreprises	
Introduction du premier chapitre.....	01
Section 01 : Les aspects théoriques de la fiscalité des entreprises.....	02
1. Prélèvements obligatoires autres que les impôts.....	02
1.1. Les taxes.....	02
1.2. La redevance.....	02
1.3. Les taxes parafiscales.....	02
1.4. Les cotisations sociales.....	02
2. Fonctions de l'impôt.....	03
2.1. Fonction financière.....	03
2.2. Fonction économique.....	03
2.3. Fonction sociale.....	03
3. Classification des impôts.....	03
3.1. Classification administrative.....	03
3.2. Classification technique.....	03
4. Mécanismes de perception de l'impôt.....	04
4.1. L'assiette.....	04
4.2. La liquidation.....	04
4.3. Le recouvrement.....	05
5. Le système fiscal applicable aux entreprises algériennes.....	05
5.1. Impôt sur le revenu global (IRG).....	06
5.1.1. Les caractéristiques de l'IRG.....	06

5.1.2. Le champ d'application.....	06
5.2. Impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS).....	07
5.2.1. Les caractéristiques de l'impôt sur le bénéfice des sociétés.....	07
5.2.2. Le champ d'application.....	08
5.2.3. La base imposable.....	08
5.2.4. Taux d'imposition.....	08
5.3. La taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	08
5.3.1. Le champ d'application.....	09
5.3.2. Taux d'imposition.....	09
5.4. Impôt forfaitaire unique (IFU).....	09
5.4.1. Le champ d'application.....	09
5.4.2. Taux d'application.....	10
5.5. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA).....	10
5.5.1. Opérations imposables.....	10
5.5.2. La base imposable.....	10
5.5.3. Taux d'imposition.....	10
Section 02 : Notions de la fiscalité des groupes de sociétés.....	11
1. Définitions.....	11
1.1. Groupes de sociétés.....	11
1.2. Contrôle.....	13
1.3. Participations.....	13
1.4. Filiales.....	13
2. Caractéristiques des groupes de sociétés.....	14
3. Pourcentage de contrôle et pourcentage d'intérêt.....	14
3.1. Le pourcentage d'intérêt.....	14
3.2. Le Pourcentage de contrôle.....	15
3.2.1. Les différents types de contrôle.....	15
3.2.1.1. Le contrôle exclusif.....	15
3.2.1.2. Le contrôle conjoint.....	17
3.2.1.3. L'influence notable.....	16
4. Le régime comptable des groupes de sociétés.....	16
4.1. La consolidation des comptes.....	16
4.2. Le périmètre de consolidation.....	17
4.3. Objectifs et limites de la consolidation.....	17

4.3.1. Objectifs de la consolidation.....	17
4.3.2. Limites de la consolidation.....	17
5. Le régime fiscal des groupes de sociétés.....	18
Conclusion du premier chapitre.....	19
Chapitre 02 : Le régime de l'intégration fiscale : Analyse et mécanismes.....	20
Introduction du deuxième chapitre.....	21
Section 01 : Analyse de l'intégration fiscale.....	22
1. Définition du régime.....	22
2. Conditions d'accès au régime de l'intégration fiscale.....	23
2.1. Conditions générales.....	23
2.1.1. Conditions relatives à toutes les sociétés du groupe.....	23
2.1.2. Condition relative à la société mère du groupe.....	23
2.1.3. Condition relative aux filiales du groupe.....	24
2.2. Conditions en Algérie.....	24
3. Points forts du régime de l'intégration fiscale.....	26
3.1. Mise en place du régime.....	26
3.2. Réduction de la charge fiscale globale du groupe.....	26
3.3. Facilite les cessions d'immobilisations entre sociétés intégrées.....	26
3.4. Facilite les opérations de restructuration interne.....	27
3.5. Les distributions internes au groupe sont facilitées.....	27
3.6. Elimination des frottements fiscaux sur les opérations intragroupes.....	27
3.7. Optimisation de la gestion fiscale individuelle.....	27
4. Certaines contraintes liées au régime.....	27
4.1. Limites apportées à la mise en place du régime.....	27
4.2. Apparition d'une fiscalité latente:(Conséquences fiscales de sortie de groupe).....	28
5. Les avantages fiscaux accordés aux groupes intégrés en Algérie.....	28
5.1. En matière d'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS).....	28
5.1.1. La Consolidation des bénéfices.....	28
5.1.2. L'Exonération des dividendes.....	28
5.1.3. L'Exonération des plus-values de cession.....	28
5.2. En matière de la taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	28
5.3. En matière de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).....	29
5.4. En matière de droits d'enregistrement.....	29
6. Autres mesures d'encouragement.....	29

7. Intégration fiscale et consolidation comptable : deux systèmes bien différents.....	30
Section 02 : Mécanismes de l'intégration fiscale.....	32
1. Procédures et formalités d'intégration fiscale de groupe de sociétés en Algérie.....	32
2. Les conventions d'intégration.....	33
3. L'organisation de l'intégration fiscale et la déclaration d'ensemble.....	34
3.1. L'organisation nécessaire.....	34
3.2. La personne responsable de l'option et des déclarations.....	34
3.3. Le programme de travail.....	34
3.4. Prévoir des délais suffisants.....	34
3.5. La remontée des informations au service d'intégration fiscale.....	34
4. Les principales étapes suivies en vue de déterminer le résultat d'ensemble.....	34
4.1. Etablissement du résultat de chaque société du groupe selon les règles de droit commun.....	35
4.2. Incidence du régime des groupes sur la détermination des résultats individuels.....	35
4.2.1. Imputation des déficits antérieurs à l'entrée dans le groupe sur les résultats de la période d'intégration.....	35
4.2.2. L'existence des déficits et moins-values à long terme subis pendant l'intégration.....	36
4.3. Ajustements à opérer pour obtenir le résultat d'ensemble.....	36
4.3.1. Les dépréciations et provisions intragroupe.....	37
4.3.2. Les plus-values de cessions d'immobilisations ou de titres intragroupe.....	37
4.3.3. Les abandons de créances et les subventions internes au groupe.....	38
4.3.4. Les dividendes intragroupe.....	38
4.3.5. Les jetons de présence et tantième.....	39
5. Imposition du résultat d'ensemble.....	39
5.1. Paiement de l'impôt.....	39
5.2. Paiement des acomptes.....	40
5.3. Répartition de l'impôt entre les sociétés du groupe.....	40
6. Les évolutions possibles du régime d'intégration fiscale.....	41
Conclusion du deuxième chapitre.....	42
Chapitre 3 : intégration fiscale du groupe COSIDER.....	42
Introduction du troisième chapitre.....	44
Section 01 : Présentation générale du groupe COSIDER.....	45
1. Historique du groupe COSIDER.....	45
1.1. Création du groupe COSIDER.....	45

1.2. Développements du groupe COSIDER.....	46
1.3. Réalisations du groupe COSIDER.....	46
2. Les différentes filiales du groupe COSIDER.....	47
3. Structure organisationnelle de COSIDER.....	48
4. Objectifs du groupe COSIDER.....	48
Section 02 : Pratique du régime de l'intégration fiscale par le groupe COSIDER	49
1. Fiscalité du groupe COSIDER avec le régime de l'intégration fiscale.....	49
1.1. Procédures et formalité de l'intégration fiscale suivis par le groupe COSIDER.....	49
1.2.Vérification des conditions d'accès au régime de l'intégration fiscale dans le groupe COSIDER.....	50
1.3.L'application du régime de l'intégration fiscale.....	52
1.3.1. Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS).....	52
1.3.1.1. Détermination du résultat fiscal de COSIDER.....	52
1.3.1.2.Imposition du résultat du groupe COSIDER.....	54
1.3.1.3.Avantages du régime en matière d'IBS.....	56
1.3.2. Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP).....	59
1.3.2.1.Avantages du régime en matière de TAP.....	60
1.3.3. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).....	61
1.3.3.1.Avantages du régime en matière de TVA.....	61
Conclusion du troisième chapitre.....	64
Conclusion générale.....	66
Bibliographie	
Annexes	

