

***République Algérienne Démocratique Populaire***

***Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique***

***École supérieure de commerce***



*Mémoire de fin d'études*

*En vue de l'obtention de diplôme de Master en sciences économiques, commerciales, et sciences de gestion*

*Option : finance et comptabilité*

***Thème :***

***Divergences entre les règles  
comptables et les règles fiscales :***

***Impact sur l'image fidèle des états financiers***

**Traité par :**

- *MEKERRI Abdelhakim*
- *RABIA Wassila*

**Encadré par :**

*Mme MATIB.F*

*Durée et lieu de stage : du 12 Avril au 11 Mai 2015 ; Les sources – Alger.*

*Entreprise accueillante : «Cosider promotion immobilière »*

*Session : Septembre 2015*

# *Remerciements*

*Tout d'abord ; nous remercions ALLAH le tout puissant de nous avoir guidé et donner le courage et la force afin d'achever ce modeste travail.*

*Nous remercions tout particulièrement:*

- ❖ Madame Matib.F; notre encadreur; pour sa patience, et ses judicieux conseils et orientations qui nous ont été de très grande utilité.*
- ❖ Mr Lotfi BOUKHOUKHI ; directeur du département finance et comptabilité au sein de Cosider Promotion Immobilière et notre promoteur durant le stage; pour sa collaboration, le temps qui nous a accordé, son soutien et ses précieux conseils.*
- ❖ Mme N.HAMOUNE et M<sup>elle</sup> H.HAMLI ; cadres comptables au sein de Cosider Promotion Immobilière qui étaient très généreuses avec nous sans nous priver d'aucune information.*
- ❖ Ainsi qu'à tout l'effectif de Cosider promotion immobilière.*

*Nous adressons nos sincères remerciements à tous les professeurs, intervenants et tous ceux qui, de près ou de loin, par leurs paroles, leurs écrits, leurs conseils et leurs critiques ont guidé nos réflexions et contribué à ce que ce travail voit le jour et n'ont ménagé aucun effort pour nous faire part de leur assistance.*

*Souhaitant que le fruit de nos efforts fournis*

*Jour et nuit, nous mènera vers le bonheur fleuri.*



## Dédicaces



*Je dédie cet humble travail à mes respectueux parents:*

♥ *Ma très chère mère l'exemple du dévouement qui n'a pas cessé de m'encourager ; tes prières m'ont été d'un grand secours pour mener à bien mes études et œuvrer pour ma réussite. Aucune dédicace ne saurait être assez éloquente pour exprimer ce que tu mérites pour tous les sacrifices que tu n'as cessé de me donner depuis ma naissance, durant mon enfance et même à l'âge adulte. Tu as fait plus qu'une mère puisse faire pour que ses enfants suivent le bon chemin dans leur vie.*

♥ *Mon respectueux père qui peut être fier et trouver ici le résultat de longues années de sacrifices et de privations pour m'aider à avancer dans la vie. Merci pour les valeurs nobles, le soutien permanent venu de toi et l'éducation dont je suis fière. Reçois à travers ce travail aussi modeste soit-il, l'expression de mes sentiments et de mon éternelle gratitude.*

*Si aujourd'hui je suis arrivé à ce stade de mon cursus, c'est bien grâce à eux...*

♥ *Mes sœurs: **LYDIA** et **NIHAD** ; mes frères et beau-frère: **MOHAMED** ; **RIAD** et **HAMZA** en témoignage de l'attachement, de l'amour et de l'affection que je porte pour vous. Je vous exprime à travers ce travail mes sentiments de fraternité.*

♥ *À la mémoire de mon oncle "**KRIMOU**".*

*Ce travail a un goût amer sans ta présence. J'aurai tant aimé et espéré que tu sois là en ce jour; tu m'as toujours soutenu et aidé; jusqu'à ta fin, mais le destin a fait que tu ne liras pas ces quelques lignes. La mort t'a choisi mais je sais que de l'haut de là tu seras fier de moi.*

♥ *À la mémoire de ma grand-mère qui nous a quittée en silence laissant derrière elle un vide immense dans nos cœurs.*

♥ *À tous les membres de ma famille grands et petits en témoignage de mon profond respect; particulièrement à mon cher oncle **ABDELKRIM** qui malgré la distance m'a toujours soutenu mais cela ne m'empêche pas de laisser quelques écrits pour exprimer l'amour que je porte pour lui.*

♥ *À tous mes amis de l'école de commerce ; d'enfance ; particulièrement **FATIHA** et **ABIR** qui ont partagé avec moi les bons ainsi que les mauvais moments et qui m'ont toujours encouragé. Ce travail vous est dédié en reconnaissance de notre amitié espérant qu'elle durera éternellement.*

♥ *À mon binôme **HAKIM** qui a dû supporter ma pression et mon tempérament lunatique tout au long de ce travail. Merci pour ta patience et ta compréhension.*

**WASSILA**

## *Dédicaces...*

*Je dédie ce présent mémoire :*

*À mes chers parents qui ont été toujours présents à mes côtés et qui ont tout fait pour que je réussisse et c'est grâce à eux que j'ai pu devenir ce que je suis aujourd'hui.*

*Puisse Dieu le tout puissant vous garder pour nous et vous procurer santé et bonheur.*

*À mon frère Zmine qui est toujours derrière moi.*

*À mes sœurs : Hadjer ; Asma et Selma.*

*À mon beau-frère Ben Youcef.*

*Aux deux petits anges : Sonia et Mohamed Adel qui égayent notre entourage.*

*À toute ma famille et proches en témoignage de mon grand amour.*

*À mon cher ami Karim qui nous a beaucoup aidé à la réalisation de ce petit travail ; merci à toi.*

*À mes amis d'enfance ; tous mes amis de l'ESC ainsi que mes amis de l'école préparatoire : Mohamed Ait Idir ; Mohamed Hamami et Samy.*

*À tous mes coéquipiers du foot particulièrement Mohamed Sid et Oussama Cheragui.*

*Hakim*

# Sommaire

<b>Sommaire.....</b>	<b>I</b>
<b>Liste des figures .....</b>	<b>VI</b>
<b>Liste des annexes .....</b>	<b>VI</b>
<b>Liste des abréviations .....</b>	<b>VII</b>
<b>Résumé et mots clés.....</b>	<b>I</b>
<b>Introduction générale :.....</b>	<b>A</b>
<b>Chapitre I: Le résultat comptable</b>	
<b>Section 01 : Concepts de base de la comptabilité</b>	
<b>SS1. Cadre conceptuel.....</b>	<b>2</b>
1.1 Définition.....	2
1.2 Fonctions de la comptabilité .....	3
1.3 Les principes comptables.....	4
<b>SS2 Définition et objectifs des états financiers .....</b>	<b>6</b>
2.1 Définition des états financiers .....	6
2.2 Les utilisateurs des états financiers .....	6
2.3 Objectif des états financiers .....	8
<b>Section 2 :Composition des états financiers selon le SCF .....</b>	<b>9</b>
<b>SS1. Les états financiers concernant le résultat comptable.....</b>	<b>10</b>
1.1 Le bilan.....	10
1.2 Le compte de résultat .....	13
<b>SS2 Les autres états financiers.....</b>	<b>15</b>
2.1 Le tableau des flux de trésorerie .....	15
2.2 Tableau de variation des capitaux propres .....	18
2.3 L'Annexe .....	19
<b>Section 3 : calcul de résultat comptable.....</b>	<b>22</b>

<b>SS1. Définition du résultat comptable de l'exercice.....</b>	<b>22</b>
<b>SS2. Calcul du résultat comptable .....</b>	<b>24</b>
2.1 Calcul du résultat comptable à partir du bilan .....	24
2.2 Calcul du résultat comptable à partir du compte de résultat.....	30
<b>Conclusion du chapitre .....</b>	<b>38</b>

## **Chapitre II: Le résultat fiscal**

Section1: Concepts de base .....	41
<b>SS1. Concept de base de la fiscalité .....</b>	<b>41</b>
1.1. Définition de la fiscalité.....	41
1.2. Le rôle de la fiscalité .....	42
<b>SS2. Généralités sur le résultat fiscal .....</b>	<b>43</b>
2.1. C'est quoi un résultat fiscal ?.....	43
<b>SS3. Les conditions fiscales de déductibilité .....</b>	<b>44</b>
3.1 Les conditions générales .....	44
3.2. Les conditions personnelles.....	46
<b>Section 2: Le traitement fiscal du résultat comptable.....</b>	<b>49</b>
<b>SS1. Pour les charges .....</b>	<b>50</b>
1.1 les charges déductibles.....	50
1.2 Les réintégrations (les charges non déductibles).....	53
<b>SS2. Les déductions .....</b>	<b>55</b>
<b>Section 3 : Les utilisations du résultat fiscal .....</b>	<b>58</b>
<b>SS1. L'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) .....</b>	<b>58</b>
1.1. Définition.....	58
1.2. Champ d'application .....	58
1.3 Territorialité de l'impôt .....	59
1.4. Exemptions et régimes particuliers.....	60
1.5 Taux d'impôt.....	62

1.6. Le traitement comptable de l'IBS.....	63
<b>SS2. Les impôts différés .....</b>	<b>68</b>
2.1. Champ d'application.....	68
2.2 Impôts différés actifs - Impôts différés passifs.....	71
2.3 Traitement comptable des impôts différés selon le SCF.....	72
<b>Conclusion du chapitre .....</b>	<b>77</b>

### **Chapitre III: Les divergences entre les règles comptables et les règles fiscales et l'impact sur les états financiers**

<b>Section 1 : Relation entre le système comptable et le système fiscal.....</b>	<b>80</b>
SS1. La première approche .....	80
SS2. La deuxième approche.....	80
SS3.La troisième approche .....	80
SS4.Quatrième approche .....	81
<b>Section 02: Les divergences entre les règles comptables et les règles fiscales .....</b>	<b>81</b>
SS1. Les causes de divergence entre le système comptable financier et le système fiscal .....	81
SS2. Les points de divergences entre les règles du système comptable financier et les règles du système fiscal.....	83
SS3.Cas concrets de problèmes de convergence entre les normes comptables et les exigences du système fiscal algérien .....	85
3.1. Amortissements et pertes de valeur des actifs.....	85
3.2. Évaluation de certains actifs et passifs selon le concept de juste valeur.....	89
3.3. Comptabilisation du crédit-bail.....	91
3.4. Traitement comptable des impôts.....	92
3.5. Frais de recherche et développement.....	93
3.6. Changement de méthodes comptables et corrections d'erreurs fondamentales .....	94
3.7. Conversion des créances et dettes en monnaies étrangères.....	95
<b>Section 3: Quel serait l'impact sur les états financiers? Divergences de traitement des états comptables et financiers .....</b>	<b>96</b>

<b>SS1. Au niveau du bilan.....</b>	<b>96</b>
<b>SS2. Au niveau du compte de résultat.....</b>	<b>96</b>
<b>SS3. Au niveau des notes annexes.....</b>	<b>97</b>
<b>Conclusion du chapitre.....</b>	<b>98</b>

## **Chapitre IV: Étude de cas «Cosider promotion immobilière»**

<b>Section 01: Présentation de l'établissement d'accueil.....</b>	<b>100</b>
<b>SS1. Présentation du groupe Cosider.....</b>	<b>100</b>
1.1. Historique.....	100
1.2. Le groupe <b>Cosider</b> .....	100
1.3. Les filiales de Cosider.....	102
1.4. L'organigramme du groupe Cosider.....	106
<b>SS2. Cosider Promotion Immobilière.....</b>	<b>107</b>
2.1. Présentation et objectif de Cosider Promotion Immobilière.....	107
2.2. Les activités de Cosider Promotion Immobilière.....	108
2.3. Réalisation de Cosider Promotion Immobilière.....	108
2.4. Les points forts de Cosider Promotion Immobilière.....	109
2.5 Structure hiérarchique de la filiale Cosider Promotion Immobilière.....	110
<b>SS3. La direction finance-Comptabilité au sein de Cosider Promotion.....</b>	<b>111</b>
3.1. Département Finance.....	111
3.2. Département Comptabilité.....	114
<b>Section 2: Le résultat comptable et le résultat fiscal au sein de "Cosider promotion Immobilière".....</b>	<b>116</b>
<b>SS1. Le résultat comptable.....</b>	<b>116</b>
1.1. Le résultat comptable à partir du bilan.....	116
1.2. Le résultat comptable à partir du compte de résultat.....	117
<b>SS2. Le passage du résultat comptable au résultat fiscal.....</b>	<b>118</b>
2.1. Les corrections extracomptables.....	118



2.2. Détermination du résultat fiscal .....	121
<b>SS3. L'impôt sur bénéfice des sociétés .....</b>	<b>122</b>
3.1 Le calcul.....	122
3.2. La comptabilisation.....	123
3.3. Les impôts différés.....	124
<b>Conclusion du chapitre .....</b>	<b>126</b>
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>128</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>134</b>
<b>Les annexes.....</b>	<b>140</b>

## Table des illustrations

### I. Liste des tableaux :

N°	Titre du tableau	Page
01	Tableau des acomptes sur IBS	64
02	Tableau des amortissements de l'exercice clos pour « Cosider promotion » 2013	119
03	Résumé du tableau des réintégrations pour « Cosider promotion immobilière »	120
04	Résumé du tableau 9 de « Cosider promotion immobilière » de l'exercice 2013	121

### Liste des figures

N°	Titre de la figure	Page
1	Organigramme du groupe Cosider	106
2-01	Structure hiérarchique de la filiale « Cosider Promotion »	110
2-02	Organigramme de département finance et comptabilité de « Cosider promotion »	111

### Liste des annexes :

N°	Titre de l'annexe	Page
1-01	Bilan actif	140
1-02	Bilan passif	141
02	Compte de résultat par nature	142
03-01	Tableau des flux de trésorerie (méthode directe)	143
03-02	Tableau des flux de trésorerie (méthode indirecte)	144
04	État de variation des capitaux propres	145
05-01	Bilan clos de «Cosider promotion immobilière» – Actif ; exercice 2013	146

05-02	Bilan clos de «Cosider promotion immobilière» – Passif ; exercice 2013	147
06	Compte de résultat pour l'année 2013 de « Cosider promotion immobilière »	148
07	Tableau 9 pour l'année 2013 de « Cosider promotion immobilière »	149
08	Tableau des amortissements et pertes de valeur pour l'année 2013 de « Cosider promotion immobilière»	150
09	Tableau des amortissements des véhicules de tourisme pour l'année 2013 de « Cosider promotion immobilière »	151

### Liste des abréviations :

<b>Le mot abrégé</b>	<b>Signification</b>
<b>CA</b>	<b>Chiffre d'Affaire</b>
<b>CIDTA</b>	<b>Code des Impôts Directs et Taxes Assimilés</b>
<b>CR</b>	<b>Compte de Résultat</b>
<b>IAS</b>	<b>International Accounting Standards</b>
<b>IASB</b>	<b>International Accounting Standards Board</b>
<b>IBS</b>	<b>Impôt sur le Bénéfice des Sociétés</b>
<b>ID</b>	<b>Impôt Différé</b>
<b>IDA</b>	<b>Impôt Différé Actif</b>
<b>IDP</b>	<b>Impôt Différé Passif</b>
<b>IDR</b>	<b>Indemnité de Départ en Retraite</b>
<b>IFRS</b>	<b>International Financial Reporting Standards</b>
<b>IRG</b>	<b>Impôt sur le Revenu Global</b>
<b>JO</b>	<b>Journal Officiel</b>
<b>PCA</b>	<b>Président du Conseil d'Administration</b>
<b>PCN</b>	<b>Plan Comptable National</b>
<b>PVD</b>	<b>Pays en Voie de Développement</b>
<b>PV</b>	<b>Plus-value</b>
<b>R&amp;D</b>	<b>Recherche et Développement</b>
<b>SCF</b>	<b>Système Comptable Financier</b>
<b>SNS</b>	<b>Société Nationale de Sidérurgie</b>
<b>SPA</b>	<b>Société Par Actions</b>
<b>TFT</b>	<b>Tableau des Flux de Trésorerie</b>
<b>TVA</b>	<b>Taxe sur Valeur Ajoutée</b>
<b>TVCP</b>	<b>Tableau des Variations des Capitaux Propres</b>

*Le résumé :*

La fiscalité et la comptabilité sont deux disciplines qui ont pris une importance croissante dans les économies modernes.

La comptabilité et la fiscalité sont donc, deux disciplines qui partagent les mêmes concepts mais répondant à des objectifs différents et notamment des divergences au niveau des résultats, à savoir, **le résultat comptable et le résultat fiscal**.

Il arrive souvent que les règles comptables de calcul des bénéfices diffèrent des règles fiscales, en effet certaines charges peuvent ne pas être déductibles lors de leurs comptabilisations, et certains produits ne sont pas comptabilisés jusqu'à ce qu'ils soient fiscalement imposables. Ces différences nous mènent à des **retraitements** ou des **corrections extra comptables** pour avoir **un résultat fiscal** neutralisé. Les retraitements se retrouvent dans un tableau de passage appelé le tableau 9.

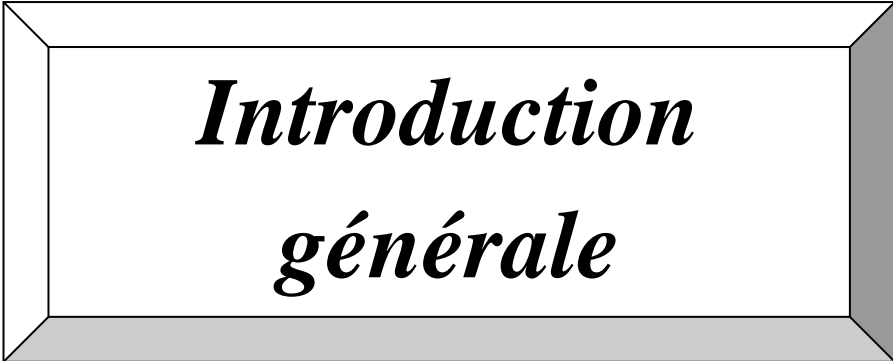
Un des principes fondamentaux des nouvelles normes comptables, est celui de la comptabilité d'engagement. En vertu de ce principe, la charge d'impôt d'un exercice doit être fonction des opérations comptabilisées au cours de l'exercice, indépendamment de leur sort fiscal.

Les différences entre ces deux traitements donnent naissance à des **impôts différés** qui doivent être pris en compte lors du calcul de la charge d'impôt d'un exercice.

Charges d'impôt d'un exercice = **impôts exigibles** + **impôts différés**.

*Mots clés :*

**Résultat comptable ; résultat fiscal ; retraitements extra-comptables ; impôts exigibles; impôts différés.**



*Introduction  
générale*

---

«Un comptable compétent annonce la veille ce que les économistes prévoient le jour même pour le lendemain »

*Miles thomas*

La fiscalité est devenue la préoccupation majeure de toute entreprise, puisque «mieux gérer sa fiscalité, c'est mieux gérer ses finances». Le rapport entre la comptabilité et la fiscalité semble essentiel pour la détermination de l'impôt sur les bénéfices des entreprises. Ce lien est concrétisé lors de la détermination d'un indicateur très précieux qui est le résultat comptable. En effet, ce résultat figurant dans des documents comptables obligatoires (compte de résultat, bilan) est important pour connaître la rentabilité d'une entreprise, il est obtenu après un calcul précis et fera objet de quelques modifications pour enfin avoir un résultat fiscal.

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

La comptabilité et la fiscalité sont donc, deux disciplines qui partagent les mêmes concepts mais répondent à des objectifs différents:

- La comptabilité permet de mesurer les résultats de l'entreprise à travers le recensement des flux économiques. Elle a pour objectif la description de sa situation financière, l'état de son patrimoine ainsi que de ses performances. La comptabilité financière a pour but aussi de satisfaire les besoins des investisseurs à risque, les actionnaires et les bailleurs de fonds.

-La fiscalité par contre, a pour but de déterminer les principes et règles d'évaluation du bénéfice imposable et les modalités de taxation de celui-ci.

En l'occurrence, des divergences au niveau des résultats: le résultat comptable et le résultat fiscal sont très concevables (Shaviro, 2007).

---

Au cours de ces dernières décennies, la question des divergences entre le résultat comptable et le résultat fiscal a occupé le devant de la scène de l'actualité internationale. En effet, elle est devenue brûlante avec l'enregistrement de plusieurs cas de faillites retentissantes (dont **Enron**, **Worldcom**, ...).

Ces cas d'entreprises, ayant ruiné divers agents économiques et affecté la qualité de l'information diffusée, rappellent l'importance d'une appréciation qualitative de l'information véhiculée au public.

Faisant l'objet de nombreux débats théoriques et empiriques, le thème des divergences comptabilité - fiscalité a émergé et évolué depuis fort longtemps aussi bien aux Etats-Unis qu'en Australie (Manzon et Plesko, 2002<sup>1</sup> ; Shevlin, 2002 ; Desai et Dharmapala, 2006<sup>2</sup> ; 2009<sup>3</sup>). Récemment et avec la rénovation de son système légal, fiscal et juridique, ce débat reprend de la vigueur en Chine (Tang et Firth, 2010)<sup>4</sup>.

En Algérie, la comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines, bien qu'elles soient autonomes, ont un domaine commun. En effet, la détermination de l'assiette imposable s'appuie sur le résultat comptable. D'ailleurs, en Algérie, la réglementation comptable est indépendante de la réglementation fiscale, créant ainsi des divergences au niveau des objectifs, et notamment des divergences au niveau des résultats, à savoir, le résultat comptable et le résultat fiscal.

D'autre part, les spécificités du contexte algérien, qui est caractérisé par un système comptable qui offre plusieurs marges de manœuvre pour le dirigeant au

---

<sup>1</sup> The Relation Between Financial and Tax Reporting Measures of Income, GIL B.MANZON,JR, and GEORGE A.PLESKO. Article universitaire consulté le 28/03/2015.

<sup>2</sup> Desai and Dhammika Dharmapala. "Corporate Tax Avoidance And High-Powered Incentives." Journal of Financial Economics, 2006. Consulté le 28/03/2015.

<sup>3</sup> "Corporate Tax Avoidance and Firm Value". The Review of Economics and Statistics. August 2009. Consulté le 28/03/2015.

<sup>4</sup> Tanya Y.H. Tang and Michael Firth, "Can Book-Tax Differences Capture Earnings Management and Tax Management? Empirical Evidence From China". September 18, 2010, The International Journal Of Accounting, Forthcoming. Consulté le 28/03/2015

---

niveau du choix des politiques comptables, et par une législation fiscale flexible caractérisée par un système d'avantages fiscaux pléthorique offrant une large latitude en matière de gestion fiscale, créent un terrain favorable aux pratiques discrétionnaires de gestion des résultats et de gestion fiscale, et par la suite des divergences au niveau des résultats.

Cependant, la question qui se pose à cet égard est, avec le développement et le renouvellement des recherches en comptabilité et en fiscalité, les rénovations légales et réglementaires qui s'esquissent en Algérie, et dans un milieu où la discipline fiscale et la discipline comptable sont indépendantes mais, en même temps, leur relation est essentielle pour la détermination des pratiques et des situations comptables et fiscales des entreprises algériennes, le problème des divergences entre les deux disciplines reste-t-il à explorer dans le contexte algérien ?

Dans ce cadre d'analyse, la présente recherche vise à explorer les divergences comptabilité - fiscalité en Algérie.

L'étude essaie d'apprécier les divergences constatées au niveau des résultats, notamment le résultat comptable avant impôts et le résultat fiscal imposable, et d'explorer l'origine de ces divergences. Plus précisément, l'étude traite l'origine des divergences entre les règles comptables et les règles fiscales.

À cet égard, ce travail de recherche s'interroge sur les facteurs explicatifs des divergences en tentant à la question principale suivante:

**Comment peut-il y avoir des divergences entre les règles comptables et les règles fiscales si le rôle principal de l'administration fiscale est de mettre des lois et des dispositifs afin de neutraliser les résultats ?**

De cette question initiale découle une série d'interrogations, entre autres :



- 
- ❖ Quels sont les plus importants concepts et principes de la comptabilité et de la fiscalité? Quelle est la relation entre ces deux disciplines?
  - ❖ Comment est calculé le résultat comptable et le résultat fiscal?
  - ❖ Quels sont les points de divergence entre les nouvelles règles comptables et fiscales algériennes?

Pour répondre sur la problématique posée ci-dessus ainsi que les sous questions qui en découlent, on s'est appuyé sur un certain nombre d'hypothèses notamment la principale sur laquelle on se base dans notre recherche:

- Théoriquement, il ne peut pas exister des divergences entre les règles comptables et fiscales puisque l'administration fiscale fait tout pour éliminer ces différences qui peuvent donner lieu à des résultats distants, et ce en mettant des dispositifs que toute entreprise devra appliquer et respecter et en essayant de relier le plus possible entre les règles des deux disciplines.

Notre travail s'appuie aussi sur un ensemble d'hypothèses secondaires:

- ✓ La relation entre la comptabilité et la fiscalité est une relation qui existe depuis toujours.
- ✓ Le résultat fiscal est calculé à partir du résultat comptable, que l'on ajuste pour tenir compte des règles fiscales spécifiques qui diffèrent des règles comptables, il est calculé en application de la loi fiscale et figure sur la liasse fiscale de l'entreprise. Le résultat fiscal est d'une utilité plus restreinte puisqu'il a pour seule utilité le calcul de l'impôt (impôt sur les sociétés ou impôt sur le revenu).
- ✓ Même si le résultat fiscal est déterminé à partir du résultat comptable parfois on a recours à des retraitements extra comptables, pour arriver au même résultat.

Les règles comptables et les règles fiscales contiennent des concepts de base qui favorisent la transparence dans la présentation de l'information

---

financière, mais ces deux disciplines ne visent pas les mêmes objectifs c'est pour cette raison qu'on se retrouve avec deux résultats différents.

Pour bien débattre ce sujet, notre travail réside sur les méthodes scientifiques suivantes:

- 1. Méthode descriptive:** On adoptera cette méthode pour bien décrire comment obtenir les deux résultats: comptable et fiscal.
- 2. Méthode analytique:** On opte pour cette méthode dans l'analyse des points de divergences qu'on essaiera de déterminer suite à notre recherche.

Afin de résoudre la problématique du sujet, la recherche est subdivisée en quatre (4) chapitres contenant trois (3) théoriques avec trois sections chacun et un (1) pratique avec deux sections:

- Le premier chapitre traite l'aspect comptable y compris le cadre conceptuel, les états financiers ainsi que le calcul du résultat comptable.
- Dans le second chapitre on traite l'aspect fiscal, ce dernier contient des notions de base sur la fiscalité, la notion des impôts y compris les impôts différés et le passage du résultat comptable au résultat fiscal.
- Par le troisième chapitre on essaie de tirer les différentes divergences entre les deux aspects et ce à travers l'analyse des règles comptables et fiscales, on montre aussi l'impact de ces différences sur la présentation des états financiers.
- Quant au dernier chapitre, c'est un cas pratique sur le passage du résultat comptable au résultat fiscal au sein de l'entreprise accueillante « Cosider Promotion Immobilière », donc, par ce cas on essaie de concrétiser la partie théorique dans un aspect pratique. Ce chapitre nous montre d'une manière simple les divergences entre les règles

---

comptables et fiscales, le traitement de l'impôt ainsi que la comptabilisation de chaque étape.

***Chapitre 01 :***

***Le résultat comptable***

---

La comptabilité générale sert aux dirigeants ou aux propriétaires d'entreprises pour évaluer la bonne marche de leurs affaires mais elle sert également aux tiers qui ont besoin de connaître la situation financière de l'entreprise. Elle produit des informations utiles pour la gestion quotidienne ou la prise de décision stratégique (investissements, emprunt). À l'aide de la comptabilité générale, les dirigeants vont pouvoir diagnostiquer les forces et les faiblesses de l'entreprise et préparer leurs décisions.

De ce fait ce chapitre va interpréter principalement la détermination du résultat comptable, mais tout d'abord il faut aborder les concepts de bases de comptabilité d'où on va définir la comptabilité et ces fonctions ainsi ces principes, on va aussi parler de manière générale sur les états financiers, tous ce qui concerne les objectifs des états financiers, ces utilisateurs...etc. Donc ce chapitre est une entrée pour la comptabilité financière, et enfin on va montrer en détail comment est déterminé le résultat comptable.

---

## Section 01 : Concepts de base de la comptabilité

Jean Fourastié affirmant " qu'un enseignement de la comptabilité sans références historiques est aussi illogique et aussi dangereux qu'un enseignement de la musique où on ne fait aucune place aux œuvres de Bach " <sup>1</sup>.

La comptabilité remonte aux origines des opérations de troc que les hommes ont commencé à effectuer depuis les époques les plus anciennes.

L'évolution du commerce et l'apparition de la monnaie ont donné naissance à la comptabilité à partie simple, qui se limitait à l'enregistrement des dépenses et des recettes. Elle s'est avérée par la suite inadaptable à l'évolution économique et à la croissance des entreprises. Ceci a conduit à l'élaboration d'une autre technique d'enregistrement plus perfectionnée que la première, c'est la comptabilité à partie double.

La comptabilité est devenue indispensable, non pas parce qu'elle est obligatoire en vertu des textes législatifs, mais parce qu'elle fournit des informations pertinentes et nécessaires pour la prise de décision.

### *SSI. Cadre conceptuel*

#### *1.1 Définition*

Bernard COLASSE<sup>2</sup>, et après une brève enquête sur les fondements historiques sociaux et organisationnels, théoriques et pratiques, il conclut que la comptabilité est à la fois:

- Un système d'information: elle a une dimension technique;
- Un instrument de modélisation et ;
- Une pratique sociale et organisationnelle.

À travers les définitions données par plusieurs chercheurs, et les informations acquises dans notre parcours, on peut conclure que " la comptabilité est une

---

<sup>1</sup> Jean Fourastié « Histoire de la comptabilité », collection « Que Sais-je », 14<sup>ème</sup> édition, 1976, p.59

<sup>2</sup> Bernard COLASSE; Les fondements de la comptabilité, collection Repères

technique conventionnée, réglementée permet d'enregistrer, de traiter et de mémoriser les données financières des flux physiques et monétaires d'une organisation économique durant une période donnée généralement l'année dans le but de présenter une information financière fiable, honnête et pertinente à ses utilisateurs".

### *1.2 Fonctions de la comptabilité*

À travers les définitions de la comptabilité, on peut déduire ses deux principales fonctions, qui sont:

- Fonction de mesure:

La comptabilité est considérée assure une fonction de mesure à travers les tâches ci-dessous :

- Elle mesure les ressources des unités économiques (entreprises, commerçants...).
- Elle exprime les opérations effectuées par ces unités en forme monétaire.
- Elle mesure les droits et les obligations qui surgissent entre ces unités et des tiers.
- Elle mesure les changements apparus dans les ressources, utilisations, droits et obligations de l'unité économique.

- Fonction de communication:

Après avoir effectué l'opération de mesure, il faut transmettre les informations produites, et c'est un rôle assigné à la fonction de communication, en se concentrant en particulier sur les états financiers et les rapports finaux, qui contiennent les résultats comptables ainsi que la situation financière de l'entreprise pendant le cycle financier. Donc, la fonction de communication se limite à collecter et résumer les résultats de l'opération de mesure.

### 1.3 Les principes comptables

Le principe est défini comme : " Règle fondamentale portant sur des mesures, le classement et l'interprétation des informations financières ainsi que sur la présentation de ces informations dans les états financiers"<sup>1</sup>.

La comptabilité se base sur un ensemble de principes dans l'enregistrement des opérations financières.

Les principes les plus couramment utilisés sont ceux de Kemp<sup>2</sup>, d'Allele Hamini<sup>3</sup>. Ils sont présentés ainsi:

#### 1. Principe du coût historique:

Largement contesté, il reste la principale référence du comptable en matière d'enregistrement du fait que toutes les transactions s'enregistrent au coût et au moment de leur souvenance c'est-à-dire au moment où elles rentrent dans le patrimoine de l'entreprise.

#### 2. Principe d'importance relative:

Afin de préciser l'image fidèle des documents il est nécessaire de relever toutes les opérations ayant une incidence sur la prise de décision. Dans le cadre des normes de l'IASB, les états financiers doivent relever toutes les opérations dont l'importance peut affecter les évaluations et les décisions économiques des lecteurs de ces états<sup>4</sup>.

#### 3. Principe de la permanence des méthodes:

Les méthodes d'évaluation doivent être constantes d'un exercice à un autre sauf cas exceptionnel. S'il y a lieu de changement de méthodes utilisées, celles-ci doivent être décrites et justifiées afin de pouvoir prendre en compte dans la détermination du résultat et la comparaison d'un exercice à un autre.

---

<sup>1</sup>Fernand Sylvain et coll. : « Dictionnaire de la comptabilité et des disciplines connexes », Toronto, 1982, p. 8

<sup>2</sup>Kemp cité par D. Saci : « Comptabilité de l'entreprise et système économique, expérience algérienne », op.cit., p. 58

<sup>3</sup>Allèle Hamini : « Le contrôle interne et l'élaboration du système comptable », op.cit, p. 48-50

<sup>4</sup>J-M. Palm : « Comptabilité approfondie et révision», op.cit. , p. 48



---

**4. Principe de cohérence:**

Ce principe oblige les comptables à indiquer tout changement de méthodes utilisées au cours d'un exercice dans l'annexe afin de mesurer l'impact dans l'évaluation des documents comptables.

**5. Principe de l'information complète:**

Afin de donner une interprétation complète et sans ambiguïté des documents financiers élaborés par l'entreprise, il est nécessaire et même obligatoire de les accompagner de notes et documents nécessaires en vue d'attirer l'attention sur des événements qui ont un impact sur le résultat ainsi que sur sa situation.

**6. Principe de réalisation:**

La réalisation de l'opération se fait au moment de la livraison de la marchandise, matières premières, produits ou prestations de services, d'où la supposition du prix dû, en ce qui concerne le document comptable servant de base pour l'écriture comptable et non par l'encaissement ou le décaissement qui ne sont que les aspects financiers.

**7. Principe d'objectivité :**

Les transactions effectuées par l'entreprise doivent être étayées par des preuves (factures); à défaut et si la transaction a eu lieu, les bases d'estimation utilisées doivent être présentées pour être vérifiées.

**8. Principe de prudence:**

Quand les données comptables ne sont pas évidentes et qu'il existe plusieurs solutions, dans ce cas les choix sont portés sur l'évaluation la plus faible afin de ne pas surévaluer le résultat.

**9. Principe de bonne information:**

Afin de présenter des états financiers reflétant une image fidèle de la situation et des opérations effectuées par l'entreprise, la comptabilité doit satisfaire l'obligation de sincérité et de régularité.

## 10. Principe de la partie double:

La méthode de ce principe est universellement appliquée et suppose l'utilisation de deux comptes en même temps, un débité l'autre crédité ; il a été inventé par Luca Pacioli en 1494.

### *SS2 Définition et objectifs des états financiers*

#### *2.1 Définition des états financiers*

Les états financiers sont l'aboutissement d'un processus de traitement de nombreuses informations ; ils requièrent des travaux de simplification, de synthèse et de structuration. Ces informations sont collectées, analysées, interprétées, résumées et structurées à travers une agrégation présentée dans les états financiers sous forme de rubriques et de totaux. L'étendue du principe d'importance significative détermine l'étendue de cette agrégation, ainsi que l'équilibre entre :

- \* les avantages procurés aux utilisateurs par la diffusion d'une information détaillée ;
- \* les coûts supportés aussi bien pour élaborer et divulguer cette information que pour l'utiliser.

Les états financiers sont arrêtés sous la responsabilité des dirigeants de l'entité. Ils sont émis dans un délai maximum de six mois suivant la date de clôture de l'exercice. Ils doivent être distingués des autres informations éventuellement publiées par l'entité.<sup>1</sup>

#### *2.2 Les utilisateurs des états financiers*

Le but de toute information comptable est de fournir à l'utilisateur des données pertinentes en temps opportun pour une prise de décision efficace. Ces utilisateurs sont :

---

<sup>1</sup> -décret du 26 juin 2008, déterminant les règles d'évaluation et de comptabilisation et contenu des états financiers, journal officiel algérien, n°19 du 25 mars 2009, page 19.

- **Les actionnaires** des sociétés ouvertes seront influencés dans deux grandes décisions. La première décision étant le choix de rester des investisseurs de la société et la deuxième de savoir s'ils augmentent ou diminuent cette participation. Ils utiliseront principalement les données sur la performance financière de l'entreprise et sa position par rapport à la concurrence pour prendre ces décisions. Un actionnaire peut être considéré comme un utilisateur externe de l'information comptable et des états financiers.
- **Les propriétaires** qui exploitent l'entreprise auront des besoins similaires aux actionnaires. Pourtant, ils iront chercher de l'information plus détaillée et de façon plus régulière que les actionnaires.
- **Les gestionnaires** d'entreprise peuvent être définis comme les directeurs et les superviseurs dans l'entreprise. Chacun des postes dans la hiérarchie a besoin d'avoir accès à différentes parties de l'information financière pour pouvoir faire son travail correctement. On peut penser à l'atteinte des objectifs de rentabilité par exemple.
- **Les fournisseurs** doivent être en mesure d'évaluer si ce client actuel ou futur est solvable pour pouvoir fixer leurs politiques et leurs limites de crédit. Ils utiliseront les états financiers des dernières périodes ainsi que des prévisions financière et l'histoire de crédit pour évaluer la solvabilité du client.
- **Les clients** d'une entreprise utiliseront les informations comptables pour réduire les risques liés à l'approvisionnement et pour s'assurer que leur fournisseur est en mesure de continuer à vendre son produit dans le futur.
- **Les employés** de l'entreprise ont un intérêt envers la rentabilité de celle-ci et son potentiel futur. Ils s'appuient généralement sur des états financiers audités ou vérifiés pour évaluer la santé future et le potentielle de l'entreprise dans laquelle ils travaillent.

- **Le gouvernement** est principalement intéressé par les impôts qu'il va chercher sur le bénéfice de l'entreprise. Les autorités fiscales seront intéressées par la conformité des chiffres présentés aux états financiers et à la bonne application des règles fiscales en vigueur.
- **Les entreprises concurrentes** utiliseront l'information des concurrents pour évaluer le secteur d'activité et se compareront pour voir s'il y a place à des améliorations.
- **Les banques et les créanciers** doivent connaître la santé financière prévisionnelle de l'entreprise (endettement, garanties, liquidités, bénéfice net) pour prêter à une entreprise et de définir les clauses du contrat. Une banque ne prêtera pas à une entreprise qui a des risques de ne pas rembourser le prêt.

### *2.3 Objectif des états financiers*

Les états financiers sont une représentation structurée de la situation financière et de la performance financière de l'entité. L'objectif des états financiers est de fournir des informations sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques. Les états financiers montrent également les résultats de la gestion, par la direction, des ressources qui lui sont confiées. Pour remplir cet objectif, les états financiers de l'entité fournissent des informations sur :

- Ses actifs
- Ses passifs
- Ses capitaux propres
- Ses produits et charges, y compris les profits et pertes
- Les apports des propriétaires et les distributions aux propriétaires agissant en cette qualité
- Ses flux de trésorerie.

Ces informations, accompagnées des autres informations fournies dans les notes, aident les utilisateurs des états financiers à prévoir les flux de trésorerie futurs de l'entité, en particulier leurs échéances et leur degré de certitude.

## **Section 2 : Composition des états financiers selon le SCF**

Selon le nouveau SCF ; toute entité qui entre dans la loi du chapitre 4 de l'ordre n° 07-11 datée le 26 novembre 2007 est obligée de présenter les états financiers au minimum une fois par an qui sont :

- le bilan
- le tableau de compte de résultat
- le tableau de flux de trésorerie
- le tableau de variation des capitaux propres
- l'annexe.

Le SCF nécessite d'intégrer dans les états financiers les informations suivante :<sup>1</sup>

- dénomination sociale, nom commercial, numéro de registre de commerce de l'entité présentant les états financiers
- nature des états financiers (comptes individuels, comptes consolidés ou comptes combinés) ;
- date de clôture ;
- monnaie de présentation et niveau d'arrondi.

D'autres informations permettant d'identifier l'entité sont également mentionnées :

- adresse du siège social, forme juridique, lieu d'activité et pays d'immatriculation ;
- principales activités et nature des opérations effectuées ;

---

<sup>1</sup>-décret du 26 juin 2008, référence précédente, p22.

- 
- nom de la société mère et éventuellement dénomination du groupe auquel est rattachée l'entité ;
  - nombre moyen d'employés au cours de la période.

Les états financiers sont obligatoirement présentés dans la monnaie nationale.

Les montants figurant sur les États financiers peuvent être arrondis au millier d'unités.

### *SS1. Les états financiers concernant le résultat comptable*

#### *1.1 Le bilan*

Le normalisateur international ne donne pas une structure normalisée des états financiers .En revanche ; des rubriques minimales sont exigées.

Les rubriques minimales qui doivent figurer, d'après l'IAS1 sont :

- Les immobilisations corporelles;
- Les immobilisations incorporelles;
- Les actifs financiers;
- Les participations mises en équivalence ;
- Les stocks ;
- Les clients ;
- Les autres débiteurs ;
- La trésorerie ou équivalents trésorerie ;
- Les actifs d'impôts différés;
- Les dettes fournisseurs et autres créditeurs ;
- Les dettes d'impôts différés;
- Les provisions ;
- Les dettes à plus d'un an et pourtant d'intérêts ;
- Le capital et les réserves ;

- Les interest minoritaires<sup>1</sup>.

La présentation normalisée par le SCF 2007 consiste dans une distinction de base : il s'agit de la séparation entre les actifs courants et les actifs non courants d'une part ; et d'autre part entre les dettes courantes et les dettes non courantes.

### 1.1.1 Actif courant et Actif non courant

Selon l'article 130-3 du SCF 2007, les actifs sont partagés en deux parties sont :

#### **Actif courant**

- Les actifs que l'entité s'attend à pouvoir réaliser (ou vendre ou consommer) dans le cadre du cycle d'exploitation normal ; le cycle d'exploitation est une période s'écoulant entre l'acquisition des matières première ou des marchandises entrant dans le processus d'exploitation, et leur réalisation sous forme de trésorerie.
- Les actifs détenue essentiellement à des fins de transactions ou pour une durée courte que s'attend l'entité à réaliser dans les douze mois.
- Les liquidités ou quasi liquidité dont l'utilisation n'est pas soumise à des restrictions.

#### **Actif non courant :**

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

---

<sup>1</sup> -A.kaddouri, cours **de comptabilité financières** selon les normes IAS/IFRS et le nouveau SCF2007, éditions ENAG, alger2009, p91.

### 1.1.2 Passifs courants et passifs non courants<sup>1</sup>

#### **Passifs courants :**

Selon l'article 130-4 du SCF un passif est classé comme passif courant lorsque :

- il est attendu qu'il soit réglé dans le cadre du cycle normal d'exploitation ;
- ou il doit être payé dans les douze mois qui suivent la date de clôture.

Tous les autres passifs sont classés en tant que passifs non courant.

#### **Passifs non courants :**

Selon l'article 130-6 du SCF les passifs à long terme portant intérêts sont classés en passifs non courants même si leur règlement doit intervenir dans les douze mois suivant la date de clôture de l'exercice si :

- leur échéance initiale était fixée à plus de douze mois.
- l'entité a l'intention de refinancer l'obligation sur le long terme et
- cette intention est confirmée par un accord de refinancement ou de rééchelonnement des paiements finalisé avant la date de clôture des comptes.

### 1.1.3 Importance du bilan<sup>2</sup>

- Répondre aux exigences juridiques : le droit commercial et le droit des impôts directs, exigent aux entreprises de faire un bilan de clôture et aussi un compte de résultat.
- Faire apparaître les passifs et les actifs de l'entreprise à une date précise ainsi sa position financière, pour cela le bilan est définie comme étant une photographie du patrimoine de l'entreprise à une date précise.

<sup>1</sup>- A.kaddouri, cours de comptabilité financières, référence précédente, p96

<sup>2</sup>- جودي ابراهيم. جلالا محمد. حماش نورة. تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية. مذكرة نهاية الدراسة للحصول على شهادة ليسانس في العلوم التجارية و - المالية. المدرسة العليا للتجارة. ص9



- 
- Indiquer la situation financière de l'entreprise
  - Calcul du résultat comptable

## 1.2 *Le compte de résultat*

### 1.2.1. Définition<sup>1</sup>

Selon l'article 430-1 du SCF, le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice .il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement .il fait apparaitre, par différence, le résultat net de l'exercice : bénéfice/profit ou perte.

L'article 430-2 du SCF a indiqué les informations minimales présentées au compte de résultat:

- Analyse des charges par nature, permettant de déterminer les principaux agrégats de gestion suivants : marge brute, valeur ajoutée, excédent brute d'exploitation ;
- Produits des activités ordinaires;
- Produits financiers et charges financières ;
- Charges du personnel ;
- Impôts, taxes et versements assimilés ;
- Dotations aux amortissements et pertes de valeur concernant les immobilisations corporelles ;
- Dotations aux amortissements et pertes de valeur concernant les immobilisations incorporelles ;
- Résultat des activités ordinaires;
- Eléments extraordinaires (produits et charges) ;
- Résultat net de la période avant distribution ;
- Pour les sociétés par actions, résultat net par action.

---

<sup>1</sup>-A.kaddouri, cours de comptabilité financières, référence précédente, p97.

Les charges au compte de résultat peuvent être présentées par nature ou par fonction.

### 1.2.2 Les composantes du CR<sup>1</sup>

- **Production de l'exercice** : c'est tous les produits résultant des ventes de marchandises ; produit finis ; prestation de services ...etc.
- **Consommation de l'exercice** : toutes les charges concernant les achats consommés des matières premières et fournitures ; les stocks, et aussi les charges concernant les prestations de services par des tiers...
- **La valeur ajoutée** : C'est la différence entre la production de l'exercice et consommation de l'exercice.
- **L'Excédent brut d'exploitation** : il est égal à la valeur ajoutée moins, les charges du personnel, impôts, taxes et versements assimilés.
- **Résultat d'exploitation** : égale à l'excédent brut d'exploitation plus les autres produits d'exploitation et reprise sur perte de valeur et provision moins autres charges d'exploitation et dotation aux amortissements provisions et perte de valeur.
- **Résultat financier** : est égal à la différence entre les produits financiers et les charges financières.
- **Résultat ordinaire avant impôt** : c'est le cumul du résultat d'exploitation et résultat financier.
- **Résultat net des activités ordinaires** : est égal au résultat ordinaire net d'impôt.
- **Résultat extraordinaire** : la différence entre les produits extraordinaires et les charges extraordinaires.
- **Résultat de l'exercice** : la somme du résultat net des activités ordinaires et le résultat extraordinaire.

<sup>1</sup> جودي ابراهيم جلالا محمد حمحاش نورة تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية. مذكرة نهاية الدراسة للحصول على شهادة ليسانس في العلوم التجارية و المالية. المدرسة العليا للتجارة. ص10.

À noter que les soldes intermédiaires de gestions ne peuvent apparaître que dans le compte de résultat par nature, pour cela on peut dire que le législateur algérien à exigé l'apparition de ces soldes intermédiaires pour faciliter le calcul des groupes macroéconomiques ainsi que ces sources bien qu'il a favorisé le compte de résultat par fonction<sup>1</sup>.

## *SS2 Les autres états financiers*

### *2.1. Le tableau des flux de trésorerie (État annexe à joindre ; page 143 ;144)*

#### 2.1.1. Définition<sup>2</sup>

Un tableau des flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice.

La trésorerie comprend la trésorerie et les équivalents de trésorerie .Un placement est considéré comme un équivalent de trésorerie si :

- Il est facilement convertible en un montant de trésorerie connu
- Un risque de changement de valeur y attaché est négligeable.

En pratique un placement est qualifié d'équivalent de trésorerie s'il a une échéance inférieure ou égale à trois mois à partir de la date d'acquisition.

#### 2.1.2. Importance de tableau des flux de trésorerie<sup>3</sup> :

Le tableau de flux de trésorerie a pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que des informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie.

Donc on peut dire que les investisseurs s'appuient sur le tableau des flux de trésorerie pour identifier les mouvements de fonds liés aux décisions

<sup>1</sup> -décret du 26 juin 2008, référence précédente, p24.

<sup>2</sup> -décret du 26 juin 2008, référence précédente, p22.

<sup>3</sup> -A.kaddouri, cours de comptabilité financières, référence précédente, p 103.

opérationnelles et stratégiques en dissocient les décisions d'investissements et des décisions de financements.

### 2.1.3. Les éléments constituent le tableau des flux de trésorerie<sup>1</sup> :

Le tableau sépare trois types d'activités :

- Opérationnelles ;
- Investissement ;
- Financement.

#### ➤ **Les activités opérationnelles :**

Sont relatives aux produits y compris celles qui ne sont pas liées aux activités d'investissement ou de financement. Les flux de trésoreries opérationnelles résultent généralement des transactions liées à la détermination du résultat net, à savoir :

- Encaissements des ventes de biens et de services ;
- Encaissements de redevances, d'honoraires, de commissions et d'autres produits ;
- Décaissements envers des fournisseurs de biens et de services ;
- Décaissements envers les membres du personnel ou pour leur compte ;
- Encaissements et décaissements liés à l'assurance (primes, remboursements de sinistres, rentes et autres prestations liées aux polices d'assurance) ;
- Décaissements d'impôts sur le résultat, sauf s'il est spécifié clairement qu'ils sont liés aux activités de financement et d'investissement ;
- Encaissements et décaissements provenant de contrats détenus à des fins de négoce ou de transactions.

---

<sup>1</sup> - A. kaddouri, cours de **comptabilité financières**, référence précédente, p108 - p 109.

**➤ Les activités d'investissement :**

Sont relatives à l'acquisition et à la sortie des actifs à longs termes, et autres placements non identifiés comme étant des équivalents de trésorerie. Parmi ces flux, on a:

- Décaissement pour acquisition d'actifs non courant ;
- Encaissements pour cession d'actifs non courants ;
- Décaissements pour acquisition d'instruments dans les capitaux propres d'autres entités ;
- Décaissements pour avances et prêt accordés aux tiers ;
- Encaissements reçus à titre de remboursements d'avances et des prêts accordés aux tiers ;
- Paiements liés à des contrats à terme.

**➤ Les activités de financements :**

Elles résultent des variations d'emprunts et de capitaux propres, on a :

- Les encaissements après émission d'actions nouvelles (augmentation de capital) ;
- Les encaissements après émission des obligations ;
- Les encaissements d'emprunts ;
- Les décaissements pour remboursements d'emprunts ;
- Les paiements liés aux contrats de crédit-bail financiers.

## 2.2 *Tableau de variation des capitaux propres* (État annexe à joindre ;page 145)

### 2.2.1 Définition<sup>1</sup>

Selon l'article 450-1 du SCF 2007, l'état de variation des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituent les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice. Les informations minimales à présenter dans cet état concernant les mouvements liés :

- Au résultat net de l'exercice
- Aux changements de méthodes comptables et aux corrections d'erreurs dont l'impact est directement enregistré en capitaux propres,
- Aux autres produits et charges enregistrés directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatives, aux opérations en capital (augmentation, diminution, remboursement...),
- Aux distributions de résultat et affectations décidées au cours de l'exercice.

### 2.2.2 Contenu de tableau de variation des capitaux propres<sup>2</sup>

- Le résultat de l'exercice,
- Chacun des éléments des produits et des charges de la période comptabilisés directement dans les capitaux propres, conformément aux dispositions imposées par d'autres normes ou par des interprétations, ainsi que le total de ces éléments,
- Le total des produits et des charges de la période constatés en résultat ou en capitaux propres attribuables aux intérêts minoritaires et attribuables aux détenteurs du capital de la société,

---

<sup>1</sup> -A.kaddouri, cours **de comptabilité financières**, référence précédente, p101.

<sup>2</sup> -A. kaddouri, cours **de comptabilité financières**, référence précédente, p101.

- Les effets de changements de méthodes comptables et des corrections d'erreurs comptabilisés conformément à la norme « IAS 8 : Méthodes comptables, changements d'estimation et erreurs ».
- Autres informations à présenter soit dans l'état des variations des capitaux propres, soit en annexe,
- Les montants des transactions avec les détenteurs de capital agissant en cette qualité, en présentant séparément les distributions aux détenteurs du capital,
- Le solde de résultat non distribués en début de période et à la date de clôture ainsi que les modifications en cours de période,
- Un rapprochement entre la valeur comptable en début et en fin de période de chaque catégorie de capital apporté et de chaque réserve, en indiquant chaque élément de variation séparément.

### 2.3. L'Annexe<sup>1</sup>

#### 2.3.1. Définition

L'annexe est un document très développé par définition. Il ne faut jamais attendre la fin de l'exercice pour commencer à le renseigner. C'est le premier jour de l'exercice comptable qu'il faut l'alimenter en données.

L'annexe est un document de synthèse, faisant partie des états financiers .Elle fournit les explications nécessaires pour une meilleure compréhension du bilan et du compte de résultat et complète autant que de besoin les informations utiles aux lecteurs des comptes.

#### 2.3.2. Contenu de l'annexe<sup>2</sup> :

L'annexe comporte des informations portant sur les points suivants ; dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

---

<sup>1</sup> -A. kaddouri, cours **de comptabilité financières**, référence précédente, p111.

<sup>2</sup> -A. kaddouri, cours **de comptabilité financières**, référence précédente, p111.

1. Règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers,
2. Compléments d'informations nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau de flux de trésorerie, et de l'état de variation des capitaux propres,
3. L'information concernant les entités associées, filiales ou sociétés mères ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants,
4. Informations à caractère générale ou concernant certaines opérations particulière nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

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

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

Aussi la liste de l'information figurant ci-après ne constitue-t-elle qu'une indication des éléments pouvant y figurer.

### **1. Règles et méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers :**

L'annexe comporte les informations suivantes sur les règles et méthodes comptables dès lors qu'elles sont significatives :

- La conformité ou la non-conformité aux normes, toute dérogation par rapport à ces normes devant être expliquée et justifiée.
- L'indication des modes d'évaluation appliqués aux divers postes des états financiers, tel que l'évaluation des amortissements des éléments corporels et incorporels du bilan, l'évaluation des provisions, évaluation et suivi des stocks, l'évaluation des actifs et des passifs dans le cas de dérogation à la méthode d'évaluation au cout historique.



- 
- La mention des méthodes d'évaluation retenues ou des choix effectués lorsque pour une opération plusieurs méthodes sont admises ;
  - Les explications sur l'absence de comptabilité des comptes ou sur les reclassements ou modifications apportées aux informations chiffrées de l'exercice précédent pour les rendre comparables
  - L'incidence sur le résultat des mesures dérogatoires pratiquées en vue d'obtenir des allègements fiscaux
  - Les explications sur la mise en œuvre de changement de méthode ou de réglementation : justification de ces changements, impact sur les résultats et capitaux propres de l'exercice et des exercices précédents, méthode de comptabilisation.
  - L'indication d'éventuelles erreurs significatives corrigées au cours de l'exercice : nature, impact sur les comptes de l'exercice, méthode de comptabilisation, retraitement des informations comparatives de l'exercice précédent (compte pro-forma), dans le cas par exemple de présentation de comptes non encore officialisée.

## **2. Complément d'information nécessaire à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau de flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux de propres :**

- Etat de l'actif immobilisé en indiquant pour chaque poste : les entrées, les sorties et les virements de poste à poste.
- Etat des amortissements et des pertes de valeur avec indication des modes de calcul utilisés, des dotations et des reprises effectuées au cours de l'exercice.
- Indication relative aux engagements pris en matière de crédit-bail : nature des biens, traitement comptable, échéance et montants.

- 
- Précision sur la nature, le montant et le traitement comptable des dettes particulières à durée indéterminée.
  - Etat des provisions avec indication de la nature précise de chaque provision et de leur évolution.
  - Montant des intérêts et des frais accessoires éventuellement inclus dans le coût de production d'immobilisations et de stock fabriqués par l'entreprise.
  - Etat des échéances des créances et des dettes à la date d'arrêté des comptes.
  - Méthode de détermination de la valeur comptable des titres, méthode de traitement des changements de valeur de marché pour les placements comptabilisés à la valeur de marché.
  - Indication, pour chaque poste d'éléments fongibles de l'actif circulant.
  - Précisions sur la nature, le montant, les évolutions, les pertes de valeurs ou amortissement et le traitement comptable.

### **Section 3 : calcul de résultat comptable**

#### ***SS1. Définition du résultat comptable de l'exercice***

Le résultat comptable de l'exercice désigne la différence entre les produits et les charges d'une entreprise sur un exercice comptable donné. Le résultat net s'obtient en ajoutant le résultat d'exploitation (produits d'exploitation moins les charges d'exploitation), le résultat financier (produits financiers moins les charges financières) et le résultat exceptionnel (produits exceptionnels moins les charges exceptionnelles) auxquels il convient de soustraire l'impôt sur les sociétés, calculé sur l'addition de ces trois résultats. Si le résultat net est négatif, l'entreprise réalise alors un déficit. S'il est positif, il s'agit d'un bénéfice.

Le résultat net est utilisé pour calculer la capacité d'autofinancement d'une entreprise. Il apparaît à la fois dans le compte de résultat et au bilan de l'entreprise.

• **L'exercice comptable ou financier<sup>1</sup> :**

L'exercice comptable correspond à une période pour laquelle l'entreprise est tenue d'établir des comptes annuels. Normalement, la durée de l'exercice comptable est de 12 mois alignés ou non sur l'année civile.

Selon la loi 30 du SCF, l'entreprise est libre de choisir, à sa création, la date de clôture de l'exercice comptable. On retrouve beaucoup d'entreprises qui clôturent leurs comptes en fin d'année civile (donc au 31 décembre de chaque année) mais ce n'est pas une obligation. Pour certaines activités, il peut être opportun de placer la date de clôture de l'exercice comptable en cours d'année. Par exemple :

-si l'entreprise réalise une grosse partie de son activité en fin d'année, elle a plutôt intérêt à clôturer l'exercice comptable après le 31 décembre, comme le 31 janvier par exemple.

-si l'activité est saisonnière et que l'entreprise a un mois très calme, il peut être judicieux d'utiliser ce mois pour préparer ses comptes annuels.

Pour les groupes de société, le choix de la clôture de l'exercice comptable doit tenir compte de deux choses :

-si vous êtes en intégration fiscale, la société intégrée fiscalement doit clôturer ses comptes à la même date que la société intégrante.

-si vous devez produire des comptes consolidés, c'est beaucoup plus simple de clôturer l'ensemble des sociétés consolidées à la même date.

---

جودي ابراهيم. جلال محمد. حماد نورة. تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية. مذكرة نهاية الدراسة للحصول على شهادة ليسانس في العلوم التجارية و -  
المالية. المدرسة العليا للتجارة. ص 18.

## *SS2. Calcul du résultat comptable*

On peut calculer le résultat comptable par deux méthodes, soit par le bilan ou à partir du compte de résultat.

### *2.1 Calcul du résultat comptable à partir du bilan<sup>1</sup>*

Le bilan est une photographie de la situation économique et du patrimoine de l'entreprise à un moment donné. Il présente à une date donnée l'ensemble des dettes de l'entreprise et l'ensemble des biens possédés par l'entreprise. À l'actif du bilan (colonne à gauche), on trouve tout ce que l'entreprise possède (immobilisation, stocks, créances) se sont des emplois. Au passif du bilan (colonne à droite), on trouve tout ce que l'entreprise doit (les capitaux propres, les dettes) se sont des ressources.

#### *2.1.1 Les types de bilan<sup>2</sup> :*

Selon la date de réalisation du bilan comptable, il y a deux types de bilan :

- Le bilan d'ouverture : il reflète la situation financière de l'entreprise au début de période ou à sa date de création, le bilan d'ouverture d'un exercice correspond au bilan de clôture avant répartition de l'exercice précédent. Ce type de bilan n'est pas obligatoire par la loi, le résultat de l'exercice n'apparaît pas et donc il n'est pas opérationnel.
- Le bilan de clôture : le bilan de clôture est réalisé en fin d'exercice, il fait apparaître le résultat de l'exercice, obligatoire par la loi et donc opérationnel.

Il y a d'autres types de bilan tel que le bilan de révision qu'est établi après la révision des comptes et la correction de toutes les erreurs et les anomalies, il ya aussi le bilan de liquidation qu'est établi avant la liquidation de l'entreprise.

<sup>1</sup> جودي ابراهيم جلالا محمد. حمحاش نورة. مرجع سابق. ص 19.

<sup>2</sup> نورة حمحاش جلالا محمد, جودي ابراهيم-مرجع سابق. ص 19

2.1.2 Le modèle de bilan comptable

Selon le SCF les actifs être présenter dans une feuille et les passifs dans une autre, aussi il faut faire apparaitre le résultat de l'exercice.

**Annexe (1-01) : bilan (Actif) de l'Exercice clos le.././..**

N°	Actif	N Brut	Ammort <sup>s</sup> - Provisions	N Net	N-1 Net
	<b><u>ACTIFS NON COURANTS:</u></b>				
<b>20</b>	Immobilisations incorporelles				
<b>21</b>	Immobilisations corporelles				
<b>22</b>	Immobilisations en concession				
<b>23</b>	Immobilisations en cours				
<b>26</b>	Immobilisations financières				
<b>27</b>	Autres immobilisations financières				
	<b>Total actifs non courants</b>				
	<b><u>ACTIFS COURANTS:</u></b>				
<b>30 à 37</b>	Stocks et encours				
<b>40 à 48</b>	Créances et emplois assimilés				
<b>50 à 58</b>	Disponibilités et assimilés				
	<b>Total actifs courants</b>				
	<b>TOTAL GÉNÉRAL ACTIF</b>				

Source: SCF 2006

**Annexe (1-02): bilan (Passif) de l'exercice clos le.././..**

N°	Passif	N NET	N-1 NET	
<b>10</b> <b>11</b> <b>12</b>	<u><b>CAPITAUX PROPRES</b></u>  Capital, réserves et assimilés Report à nouveau <b>Résultat de l'exercice</b>			
	<b>Total capitaux propres</b>			
	<b>13</b> <b>15</b> <b>16</b> <b>17</b>	<u><b>PASSIFS NON COURANTS</b></u>  Produits et charges différés Provisions pour charges Emprunts et dettes assimilés Dettes rattachées à des participations		
		<b>Total passifs non courants</b>		
<b>40</b> <b>44</b> <b>41 à 44</b> <b>51 et 52</b>		<u><b>PASSIFS COURANTS</b></u>  Fournisseurs et comptes rattachés Impôts Autres dettes Trésorerie Passif		
		<b>Total passifs courants</b>		
	<b>TOTAL GÉNÉRAL PASSIF</b>			

Source: SCF 2006

### 2.1.3 Les éléments de bilan

#### ➤ **Eléments d'actif:**

- **Les actifs non courants<sup>1</sup> :**

#### **Les immobilisations incorporelles:**

C'est un actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires. Il s'agit par exemple de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation.

#### **Les immobilisations corporelles :**

L'Actif corporel est détenu par une entité pour la production, la fourniture de biens ou de services, la location ou l'utilisation à des fins administratives, et qu'elle s'attend à utiliser sur plus d'un exercice.

#### **Les immobilisations financières :**

C'est des actifs sous forme de créance dont le règlement doit intervenir dans un délai supérieur à un an, ou un titre ou une valeur assimilée que l'entité a décidé de conserver sur plus d'un exercice.

- **Les actifs courants:**

#### **Les stocks<sup>2</sup> :**

Actifs : détenus pour être vendus dans le cours normal de l'activité, ou en cours de production pour une telle vente sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestations de services.

Les stocks englobent les biens acquis et détenus pour la revente, y compris par exemple les marchandises achetées par un détaillant et détenues pour la revente, ou les terrains ou autres biens immobiliers

<sup>1</sup> Gorges Langlois, Micheline Friédéric, Alain Burland, Hanifa Ben Rabia, **manuel de comptabilité approfondie**, 2013, p30.

<sup>2</sup> - JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N°19 ; p75.

détenus pour la revente. Ils englobent également les produits finis ou les travaux en cours produits par l'entité et comprennent les matières premières et fournitures en attente d'utilisation dans le processus de production. Dans le cas d'un prestataire de services, les stocks incluent le coût du service pour lequel l'entité n'a pas encore comptabilisé les produits correspondants, aussi:

1. Les emballages sont classés sous l'une ou l'autre des catégories selon leur degré d'élaboration et leur origine.
2. Les biens pour lesquels une décision d'immobilisation a été prise ne figurent pas dans les stocks mais dans les immobilisations.

### **Les créances<sup>1</sup> :**

Les créances représentent un droit personnel permettant à leur titulaires (les créanciers) d'exiger d'autres personnes (les débiteurs) l'exécution d'une obligation. Dans cette rubrique on trouve, les comptes clients et autres comptes rattachés, autres créanciers, impôts et autres actifs courants.

### **Les disponibilités<sup>2</sup> :**

Les disponibilités d'une entreprise correspondent à ses actifs les plus liquides. Font partie du disponible le compte de caisse et les soldes disponibles sur comptes bancaires, les titres de placement à court terme que l'entreprise peuvent les transformer en liquidité dans un délai inférieur à une année.

---

<sup>1</sup> -Gorges Langlois, Micheline Friédéric, Alain Burland , Hanifa Ben Rabia ,**manuel de comptabilité approfondie** ;2013,p43-p47.

<sup>2</sup> -Gorges Langlois, Micheline Friédéric, Alain Burland , Hanifa Ben Rabia ,**manuel de comptabilité approfondie** ,référence précédente,p43-p47.



➤ **Les éléments de passifs :**

• **Les capitaux propres<sup>1</sup> :**

Intérêt résiduel des participants aux capitaux propres de l'entité dans ses actives après déductions de ses passifs (externes).

• **Les passifs non courants<sup>2</sup> :**

Le passif non courant comprend tous les Éléments de passif qui ne constituent pas des passifs courants. Elle peut être définie comme étant les passif que l'entreprise ne va pas les réglé au cours de l'exercice ou elle peut être réglé dans une durée supérieur à 12 mois, cette rubrique est constitué des emprunts financiers à long terme, impôts passifs...

• **Les passifs courants<sup>3</sup> :**

C'est un passif que l'entité s'attend à éteindre dans le cadre de son cycle d'exploitation normal, ou dont le règlement doit intervenir dans les douze mois suivant la date de clôture de son exercice. Cette rubrique est constituée essentiellement des fournisseurs, impôts, autres dettes et trésorerie négative.

2.1.4 Le résultat comptable au bilan

Au début de l'année, lorsque l'entreprise n'a pas encore débuter ses activités commerciales et industriels, le bilan d'ouverture ne fait apparaitre aucun résultat, d'où l'équation suivante :

$$\text{Somme des actifs} = \text{somme des passifs}$$

<sup>1</sup> - JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N°19 .; p69.

<sup>2</sup> نورة حمحاش, جلال محمد , جودي ابراهيم. مرجع سابق ص22

<sup>3</sup> - JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N°19 .; p73.

➤ Le résultat en fin de période :

Il ya deux situations<sup>1</sup>:

- **La première situation** : en fin de période le résultat réaliser est positive (profit), dans cette situation la somme des actifs est supérieure à celle des passifs, et l'équation du bilan :

$$\textit{Actif} = \textit{passif} + \textit{résultat de l'exercice}$$

- **La deuxième situation** : dans cette situation le résultat de l'entreprise est négatif (perte), ce qui revient à dire que les emplois et les propriétés de l'entreprise sont inférieur à ces obligations, d'où l'équation suivante :

$$\textit{Actif} + \textit{résultat de l'exercice} = \textit{passif}$$

## 2.2 Calcul du résultat comptable à partir du compte de résultat<sup>2</sup>

Le compte de résultat est un document comptable présentant l'ensemble des produits et des charges d'une société durant un exercice comptable. Le compte de résultat a pour vocation d'informer sur les performances réalisées par une entreprise. En se focalisant sur ses variations de patrimoine (gains et pertes), il permet de dégager son résultat net (bénéfice ou déficit).

### 2.2.1 Importance

Le compte de résultat permet à des financeurs potentiels d'en connaître les performances et la rentabilité. Il mesure comment le niveau des fonds propres de l'entreprise a été modifié d'une année à l'autre. Dans ce contexte, les charges

<sup>1</sup>نورة حمحاش جودي ابراهيم, جلالا محمد, مرجع سابق, ص23

<sup>2</sup>نورة حمحاش جودي ابراهيم, جلالا محمد, مرجع سابق, ص23

sont une source de diminution des fonds propres de l'entreprise alors que les produits sont source d'augmentation des fonds propres.

2.2.2 Le modèle d'un compte de résultat

**Annexe (2-01) : Compte de résultat par nature**

<b>N° Compte</b>	<b>Libellés</b>	<b>Montant</b>
<b>70</b>	Vente et produits annexes	
<b>72</b>	Variation stocks produits finis et en-cours	
<b>73</b>	Production immobilisée	
<b>74</b>	Subvention d'exploitation	
	<b>PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	
<b>60</b>	Achats consommés	
<b>61 et 62</b>	Services extérieurs et autres consommations	
	<b>CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>	
	<b>VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION</b>	
<b>63</b>	Charges de personnel	
<b>64</b>	Impôt, taxes et versements assimilés	
	<b>EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	
<b>75</b>	Autres produits opérationnels	
<b>65</b>	Autres charges opérationnelles	
<b>68</b>	Dotations aux amortissements et aux provisions	
<b>78</b>	Reprise sur pertes de valeur et provisions	
	<b>RÉSULTAT OPÉRATIONNEL</b>	
<b>76</b>	Produits financiers	
<b>66</b>	Charges financières	
	<b>RÉSULTAT FINANCIER</b>	
	<b>RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT</b>	
<b>695 et 698</b>	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	
<b>692 et 693</b>	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	

	<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES</b>	
	<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITÉS ORDINAIRES</b>	
	<b>RÉSULTAT NET DES ACTIVITÉS ORDINAIRES</b>	
<b>77</b>	Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)	
<b>67</b>	Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)	
	<b>RÉSULTAT EXTRAORDINAIRE</b>	
	<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	
	Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)	
	<b>RÉSULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDÉS</b>	
	Dont part des minoritaires (1)	
	Part du groupe (1)	

(1) À utiliser uniquement dans la présentation d'états financiers consolidés.

Source : Journal officiel n° 19 du 25 Mars 2005

### Annexe (2-02) : Compte de résultat par fonction

<b>Rubriques</b>	<b>N</b>	<b>N-1</b>
Chiffre d'affaires		
Coût des ventes		
<b>MARGE BRUTE</b>		
Autres produits opérationnels		
Coûts commerciaux		
Charges administratives		
Autres charges opérationnelles		
<b>RÉSULTAT OPÉRATIONNEL</b>		
Fournir le détail des charges par nature (frais de personnel, dotations aux amortissements ...)		

Produits financiers Charges financières		
<b>RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT</b>		
Impôts exigibles sur résultats ordinaires Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires		
<b>RÉSULTAT NET DES ACTIVITÉS ORDINAIRES</b>		
Charges extraordinaires Produits extraordinaires		
<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b> Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		
<b>RÉSULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDÉ</b> <b>Dont part des minoritaires (1)</b> <b>Part du groupe (1)</b>		

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

Source : Journal officiel n°19 du 25 Mars 2009

### 2.2.3 Les éléments d'un compte de résultat

- **Production de l'exercice :**

Constitué par les comptes suivants :

.C/70 ventes de marchandises, produits finis, prestation de services :

Les ventes sont comptabilisées de nature au crédit avec son montant net plus la TVA, avec la déduction de toutes les remises.

.C/72 productions stockées :

Ce compte enregistre les variations de la production stockée.

.C/73 productions immobilisées :

On utilise ce compte en cas où l'entreprise réalise une production immobilisée d'actifs corporels ou incorporels pour elle-même

.C/74 subvention d'exploitation :

Ce compte est crédité du montant des subventions d'exploitation acquises à l'entité par le débit du compte de tiers ou de trésorerie intéressé.

- **Consommation de l'exercice :**

Dans cette rubrique, on trouve les comptes suivants :

.C/60 achats consommés :

Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé net de taxes récupérables en cas d'assujettissement à la T.V.A. Les achats sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures. Mais on inclut au prix d'acquisition tous les frais d'achats (transport, assurances...)

.C/61-62 services extérieurs :

Dans ces deux comptes on comptabilise les services extérieurs qui ne rentrent pas dans les achats chez des tiers.

- **La valeur ajoutée d'exploitation :**

C'est la différence entre la production de l'exercice et la consommation de l'exercice.

- **L'excédent brut d'exploitation :**

L'excédent brut d'exploitation est égal à la valeur ajoutée moins :

.C/63 charges du personnel :

Sa concerne les rémunérations des personnels.

.C/64 impôts, taxes et versements assimilés :

Les impôts, taxes et versements assimilés sont des charges correspondant, d'une part, à des versements obligatoires à l'État et aux collectivités locales pour

subvenir aux dépenses publiques, d'autre part, à des versements institués par l'autorité publique, notamment pour le financement d'actions d'intérêt économique ou social. Les impôts sur les bénéfices ne sont pas comptabilisés sous ce compte. Ils sont inscrits au compte 695 " Impôts sur les bénéfices " .

- **Le résultat d'exploitation :**

-Il faut rajoutée a l'excédent brute d'exploitation les comptes C/75 et C/78.

.C/75 autres produits divers de gestion courante :

Ce sont tous les produits divers qui ne proviennent pas directement de l'activité productrice ou commerciale de l'entreprise, ni de son activité financière ou de ses relations avec l'État (subventions) mais qui relèvent néanmoins de ses activités ordinaires.

.C/78 reprise sur amortissement, pertes de valeurs et provisions :

Les comptes comptables 78 "Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions ". Il s'agit de reprises sur les dépréciations d'actifs déjà constatées.

En effet, lors de la constatations d'une perte de valeur avec un risque quantifiable, il convient de la provisionner. Si celles-ci s'avère inférieure à ce qui a été prévu, il convient de reprendre l'amortissement, la dépréciation, la provision constatée préalablement.

-et déduire les comptes C/65 et C/68 :

.C/65 autres charges de gestion courante :

C'est des charges qui résultent de l'activité normale de l'entreprise.

.C/68 dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs :

Ce compte enregistre, au titre de l'exercice, les dotations aux amortissements, d'exploitation, dans leur conception économique et comptable (et non pas fiscale).

- **Le résultat financier :**

C'est la différence entre C/76 et C/66 :

.C/76 produits financiers :

Les revenus liés à la gestion financière d'une entreprise doivent être distingués de ceux issus de la gestion courante relevant de l'activité normale de celle-ci. Ainsi, l'ensemble de ces produits financiers doivent être comptabilisés en classe 76. Il peut s'agir des revenus des actions et parts sociales, des dividendes, des intérêts de produits financiers ou encore des produits de cession.

.C/66 charges financières : Afin de financer les besoins générés par leur activité, les entreprises ont souvent recours à un mode financement. Elles peuvent s'endetter auprès des établissements de crédit (emprunts bancaires), se financer à l'aide de sommes mises à la disposition par les associés (compte courant d'associé), obtenir des escomptes sur les paiements qu'elles effectuent à leurs fournisseurs (pour cause de règlement anticipé, c'est-à-dire avant l'échéance fixée par le fournisseur) ou encore « mobiliser » leurs créances commerciales.

- **Résultat ordinaire avant impôt :**

Il est égal à la somme de résultat d'exploitation et le résultat financier.

- **Résultat net des activités ordinaires :**

La différence entre la somme des produits des activités ordinaire et la somme des charges des activités ordinaire toute en incluant l'impôt sur le bénéfice.



- **Résultat exceptionnel :**

La déférence entre les éléments extraordinaire :

.C/77 produits exceptionnels :

Les comptes comptables 77 "Produits exceptionnels" sont les produits réalisés dans l'exercice par une entreprise en raison d'évènements non récurrents.

.C/67charges extraordinaires :

Produits ou charges résultant de circonstances exceptionnelles et correspondant à des cas de force majeure comme par exemple une expropriation ou une catastrophe naturelle imprévisible. La nature et le montant de chaque élément extraordinaire sont indiqués séparément dans les Etats financiers.

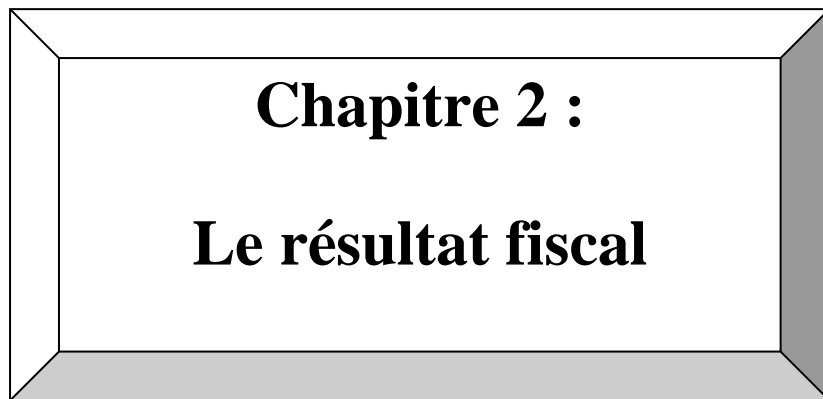
**Résultat net de l'exercice :** Il est égal à la somme de résultat net des activités ordinaire et le résultat exceptionnel.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>-JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N°19 .; p70-p76.

*Conclusion du chapitre*

Le résultat comptable est déterminé donc à partir des états financiers, soit par le bilan en faisant la différence entre la somme des actifs et la somme des passifs, soit par le compte de résultat en déduisant les charges de l'exercice des produits de l'exercice, et pour qu'il soit soumis à l'impôt, en cas où le résultat est positif, l'entreprise doit déclarer ce bénéfice au près de l'administration fiscale afin de le traiter fiscalement.



**Chapitre 2 :**  
**Le résultat fiscal**

---

Tout dirigeant se doit de consacrer une attention minimale à la gestion des risques fiscaux de son entreprise. Les impôts directs ou indirects, qu'ils émanent de quelque niveau de pouvoir que ce soit, sont devenus au fil du temps de plus en plus complexes, sans compter qu'ils font l'objet de modifications législatives répétées, et parfois d'interprétations souvent délicates ou changeantes de la part des cours et tribunaux.

Le coût fiscal est une variable connexe à la gestion financière de l'entreprise. La bonne appréhension de la stratégie fiscale dépasse l'aspect purement formel d'une charge récurrente. En l'appliquant de manière cohérente avec la vision à moyen et long terme des dirigeants et actionnaires, elle se révèle créative de valeur ajoutée réelle.

L'entreprise doit respecter les conditions de déductibilité déterminées par le législateur algérien lors de la détermination du résultat fiscal qui est la base de calcul de l'impôt, et puis elle doit arriver à une bonne gestion fiscale pour bien assurer sa position financière et avoir une bonne réputation par l'administration fiscale.

## Section1: Concepts de base

La fiscalité occupe de nos jours, une place importante dans les économies modernes. C'est un outil de gestion économique largement utilisé par les États et les entreprises.

La fiscalité sert comme un instrument de régulation économique et sociale, et organise la perception des impôts et taxes au profit de l'État et des collectivités locales.

### *SSI. Concept de base de la fiscalité*

#### *1.1. Définition de la fiscalité*

«La fiscalité est un ensemble de règles relatifs au système de perception des impôts, afin de recouvrer les dépenses de l'État»<sup>1</sup>.

«La fiscalité est un ensemble des règles juridiques et administratives, qui organisent la perception des différents types d'impôt et taxes, au profit de l'État et des collectivités locales»<sup>2</sup>.

Donc on entend par fiscalité l'ensemble des textes et règlements organisant la définition et la perception de l'impôt.

L'impôt est une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales, de droit privé ou de droit public, dans le respect de la loi d'après leurs facultés contributives par voie d'autorité à titre définitive, sans contrepartie directe et immédiate déterminée en vue de la couverture des charges publiques ou comme moyen d'intervention de la puissance publique dans le domaine économique et social.

De cette définition, on peut dire que l'impôt a un double rôle : rôle de collecte des ressources financières pour la puissance publique et rôle d'instrument de politique économique.

---

<sup>1</sup>BULLETIN DES SERVICES FISCAUX, la Direction Générale des Impôts (DGI), N°14, Mars, 1996, p: 09

<sup>2</sup>La réforme fiscale, institut supérieur de gestion et de planification-Lido-Borj El Kifan- ALGER,1992,P2

---

### 1.2. Le rôle de la fiscalité

Le rôle de la fiscalité au niveau économique se développe notamment dans les pays développés, mais aussi au niveau des PDV, comme l'Algérie qui se justifie à travers les différentes mesures fiscales prises dans chaque loi de finance, ou loi de finance complémentaire.

En 1959, dans un ouvrage <sup>1</sup> devenu un classique de l'analyse économique, Richard Musgrave donnait la définition désormais canonique des fonctions de l'État. Ces fonctions sont au nombre de trois.

#### 1. Allocation des ressources:

- Financement des services publics;
- Assurances obligatoire: maladie, chômage, vieillesse;
- Incitation à modifier les comportements:
  - Santé: taxes sur l'alcool et le tabac;
  - Environnement; fiscalité écologique;
  - Natalité, construction de logements: réduction d'impôt.

#### 2. Redistribution des revenus et des richesses:

- Financement de transferts publics de solidarité (allocations familiales);
- Progressivité de l'impôt sur les revenus.

#### 3. Stabilisation de l'activité:

- Baisse des impôts (secteurs sensibles: forte élasticité de la demande et effet multiplicateur élevé, ex. Bâtiment) en période de dépression;
- Hausse des prélèvements pour réduire la demande en période de surchauffe.

---

<sup>1</sup>Richard A. Musgrave, « The Theory of Public Finance. A study in public economy», New York, McGraw-Hill.(1959)

## *SS2. Généralités sur le résultat fiscal*

L'assiette de l'impôt sur les sociétés est constituée par le résultat fiscal qui peut différer notablement du résultat comptable.

Les principes fiscaux ressemblent aux principes comptables. Cependant, des divergences existent car la législation fiscale :

- n'admet pas la déduction de certaines charges du bénéfice fiscal ;
- ne soumet pas à l'IBS certains produits.

Dans ce chapitre on va parler du résultat fiscal car il est considéré comme la liasse fiscale qu'est la base de calcul de l'impôt sur le bénéfice des sociétés.

### *2.1. C'est quoi un résultat fiscal ?*

Pour les exercices clos au 31/12/N un bilan fiscal doit être déposé au plus tard le 31 Mars prochain. À cette occasion le résultat imposable doit être déterminé à partir de la comptabilité, mais en tenant également compte des régies spécifiquement fiscales.

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

« Le bénéfice imposable est le bénéfice net déterminé d'après le résultat des opérations de toute nature effectuée par chacun des établissements, unités ou exploitations dépendant d'une même entreprise y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif soit en cours soit en fin d'exploitation »<sup>1</sup>.

« Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminué des suppléments d'apport et augmenté des prélèvements

---

<sup>1</sup> -règle 140, droit des impôts directs et taxes assimilées, 2015.bis 1-1.

effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actifs sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés »<sup>1</sup>.

### *SS3. Les conditions fiscales de déductibilité*

L'entreprise peut avoir des problèmes avec l'administration fiscale en cas de contrôle fiscal, ce contrôle qu'est liée généralement à la vérification de toutes les charges ce qui résulte le changement du résultat fiscal, ce changement du résultat influence les décisions des entreprises.

#### *3.1 Les conditions générales*

Les conditions générales se partagent en deux catégories : les conditions de fonds et les conditions de forme, ces conditions sont précisées par la loi et le législateur fiscal, dans tous les cas les conditions de forme et de fonds doivent être réunies pour être admises en déduction :

##### *3.1.1. Les conditions de fond*<sup>2</sup>

-Etre exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise : l'entreprise est en principe libre de sa gestion et des dépenses qu'elle engage pour son fonctionnement. Bien que l'administration ne soit pas autorisée à s'immiscer dans la gestion des entreprises, elle peut remettre en cause les dépenses qui ne se rattacheraient pas à une gestion normale ou n'auraient pas été exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise. Tel est le cas notamment des dépenses personnelles de l'exploitant ou des associés (loyers, impôts, frais de déplacement, etc.), des dépenses supportées dans l'intérêt des dirigeants lorsqu'elles ne peuvent pas être considérées comme un complément de rémunération (frais de déplacements et de réceptions privés), des dépenses afférentes à des biens meubles ou immeubles non affectés à l'exploitation, des sommes facturées à l'entreprise pour des prestations fictives, de la prise en

<sup>1</sup> -règle 140, **droit des impôts directs et taxes assimilées**, 2015.bis 1-2.

<sup>2</sup> -Françoise ferré, **fiscalité des entreprises et des particuliers**, édition bréal,amazon France,page65.



charge de frais incombant à des entreprises tierces lorsqu'elle ne s'accompagne d'aucune contrepartie, de dépenses dont le montant est excessif.

De manière générale, les critères d'analyse retenus pour apprécier l'intérêt de l'entreprise justifiant la déductibilité des charges et l'existence d'une gestion normale ou anormale sont l'appréciation de la réalité des dépenses engagées et des contreparties pour l'entreprise. Ils nécessitent une appréciation au cas par cas des circonstances.

-Pour être déductibles, les charges doivent se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise, ce qui conduit à distinguer frais généraux et coût d'acquisition des immobilisations. Les dépenses qui se traduisent par une augmentation de l'actif de l'entreprise ne peuvent pas être admises en déduction, qu'il s'agisse de dépenses ayant pour effet l'entrée dans l'actif d'un nouvel élément ou entraînant une augmentation de la valeur d'une immobilisation existante.

-Les charges doivent être déduites des résultats de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées, c'est-à-dire dès qu'elles présentent pour l'entreprise le caractère d'une dette certaine dans son principe et dans son montant, quelle que soit la date de paiement. Ainsi, les charges engagées au cours de l'exercice et qui restent à payer à la date de clôture de l'exercice doivent être prises en compte immédiatement.

-Ne pas être exclues du droit à déduction par une disposition expresse de la loi.

### 3.1.2 Les conditions de forme

- Être appuyées de justifications suffisantes et probantes. Il s'agit des pièces justificatives et autres modes de preuve définis par le nouveau système comptable. Cette condition sera remplie si la comptabilité est appuyée de pièces justificatives destinées à permettre le contrôle de la réalité des frais et charges portés en déduction du bénéfice imposable (factures, pièces de caisse, reçus, carnets de paie, etc.).

Selon le code de commerce algérien, les entreprises doivent maintenir les documents comptables pendant une durée au moins (10) ans pour éviter les problèmes du contrôle fiscal exercé par l'inspection des impôts, selon l'article 152 du droit des impôts directs : ' Le déclarant est tenu de présenter, à toute réquisition de l'inspecteur, tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses, de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans la déclaration'.

-les charges doivent être enregistrées en comptabilité, si non elles ne peuvent pas être déductibles même s'elles étaient prouvées par des pièces justificatives.

### *3.2. Les conditions personnelles*

- **Les charges de personnel<sup>1</sup> :**

Les charges de personnel (salaires, appointements, primes, indemnités, avantages en nature), ainsi que les charges sociales sont déductibles dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et dans la mesure où elles ne sont pas excessives ni exagérées. En principe, les dépenses à caractère social sont déductibles.

- **Les primes d'assurance<sup>2</sup> :**

Les primes versées couvrant des risques d'incendie, dégâts des eaux, vols, bris de glace, responsabilité civile constituent des charges déductibles.

- **Impôts et taxes :**

**Déductibles :** la contribution économique territoriale, la taxe foncière (l'immeuble figure à l'actif de l'entreprise), la contribution sociale de solidarité versée à la Caisse Nationale du régime social des indépendants est déductible

---

<sup>1</sup> -charges déductibles, écrit par koladawski, mercredi 21 janvier2015 00:00.

<sup>2</sup> - charges déductibles, écrit par koladawski, mercredi 21 janvier2015 00:00.

l'année du versement, les taxes assises sur les salaires : la taxe d'apprentissage, la taxe sur les salaires, la participation à la formation professionnelle continue, la participation à la construction de logement (enregistrée en charge).

**Non déductibles :** la taxe d'habitation, l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés, l'impôt de solidarité sur la fortune.

- **Les charges financières :**

Les charges de gestion des comptes courants de l'entreprise, les intérêts des dettes, et les offres utilisés pour financer l'activité professionnelles de l'entreprise sont des charges déductibles<sup>1</sup>.

Pour les intérêts, agios et autres frais financiers, relatifs à des emprunts contractés hors d'Algérie, payables en monnaie autre que la monnaie nationale, leur déductibilité est, pour les entreprises qui en effectuent le paiement, subordonnée à l'agrément de transfert, délivré par les autorités financières compétentes (banque d'Algérie).

- **Les amortissements<sup>2</sup> :**

La déduction des amortissements est subordonnée au respect des conditions suivantes:

-seuls les éléments de l'actif immobilisé soumis à dépréciation peuvent faire l'objet d'un amortissement. Les immobilisations qui ne se déprécient pas de manière irréversible, tels que notamment les fonds de commerce et les terrains, ne peuvent être amortis.

-seuls les amortissements qui sont effectivement passés en comptabilité sont déductibles pour la détermination du bénéfice imposable de l'entreprise.

---

<sup>1</sup> - charges déductibles, écrit par koladawski, mercredi 21 janvier2015 00:00.

<sup>2</sup> -direction générale des impôts, [www.impots-dz.org/depliant/2005/irg/irg\\_09.htm](http://www.impots-dz.org/depliant/2005/irg/irg_09.htm).

-L'amortissement doit être pratiqué sur la base et dans la limite de la valeur d'origine des biens : hors taxe si le contribuable est soumis à la TVA, avec taxe si le contribuable n'est pas soumis à la TVA.

-il faut mentionner le système d'amortissement appliqué par l'entreprise.

- **Les provisions<sup>1</sup> :**

Pour qu'elle soit constituée, la provision doit obéir à des conditions de fond et d'autres de forme :

- ✓ **Les conditions de forme :**

- Elle doit être comptabilisée,

-Leur enregistrement sur le relevé des provisions annexé à la déclaration annuelle.

- ✓ **les conditions de fond :**

- La provision doit être destinée à faire face, soit à une dépréciation d'un élément de l'actif ou à une perte, soit à une charge qui, si elle était intervenue au cours de l'exercice, aurait été, normalement déductible des bénéfices imposables de cet exercice,

- Ne sont donc pas déductibles les provisions relatives à des charges non déductibles ou ne remplissant pas les conditions générales et déduction d'une charge,

- La provision doit être nettement précise, et n'est pas exagéré,

- La probabilité de la perte ou de la charge doit résulter d'événements en cours à la clôture de l'exercice.

---

جودي ابراهيم جلالا محمد. محاشنورة. تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية. مذكرة نهاية الدراسة للحصول على شهادة ليسانس في العلوم التجارية و -  
المالية. المدرسة العليا للتجارة. ص34.

- **Les charges sociales :**

Ce sont des charges déductibles, mais elles doivent être payées et accompagnées par un relevé annexé du bilan fiscale, d'où il faut faire apparaître le non du bénéficiaire son adresses ainsi que le montant de ces charges.

## **Section 2: Le traitement fiscal du résultat comptable**

Le résultat fiscal est la base de calcul de l'impôt sur le bénéfice des sociétés, Le calcul du résultat fiscal se fait à partir du résultat comptable.

Pour déterminer l'assiette de l'impôt il parvient d'apporter des corrections extracomptables, ces corrections portent sur une réintégration d'une charges comptabilisée considérée sur le plan fiscal comme non déductible ou ayant une déduction limitée, ou de déduire des produits non imposables. Il s'agit de retraitements, et non pas d'un double enregistrement.

Donc on peut dire que l'assiette fiscale est déterminée à partir du résultat fiscal qui est calculé par l'équation suivante<sup>1</sup> :

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

<sup>1</sup> جودي ابراهيم جلالا محمد. محاشنورة. تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية. مذكرة نهاية الدراسة للحصول على شهادة ليسانس في العلوم التجارية و - المالية. المدرسة العليا للتجارة. ص34.

### *SSI. Pour les charges*

#### *1.1 les charges déductibles*

Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles, ci comprenant notamment<sup>1</sup> :

- 1- Les frais généraux de toute nature, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire, les dépenses de personnel et de main d'œuvre,
- 2- La valeur des biens d'équipement, pièces de rechange et matières importées sans paiement, en dispense des formalités de contrôle de commerce extérieur et des changes d'une part, et d'autre part, la valeur des produits importés sans paiement, dans les conditions précitées, destinés à des activités autorisées par le Conseil de la Monnaie et du Crédit et exercées par des grossistes ou des concessionnaires, peuvent être enregistrées en comptabilité pour la détermination du bénéfice soumis à l'impôt. Les importations visées à l'alinéa premier du présent paragraphe sont déclarées par l'importateur pour leur contre-valeur réelle en dinars.

Les pièces justificatives y afférentes doivent être représentées à toute réquisition des services fiscaux et conservées dans les documents comptables de l'importateur pour une durée de dix (10) ans, conformément aux dispositions du code de commerce,

- 3- Les amortissements réellement effectués dans la limite de ceux qui sont généralement admis d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation prévus par voie réglementaire,

Toutefois, la base de calcul des annuités d'amortissement déductibles est limitée pour ce qui est des véhicules de tourisme à une valeur d'acquisition unitaire de 1.000.000 DA. Ce plafond ne s'applique pas lorsque le véhicule de tourisme constitue l'outil principal de l'activité de l'entreprise. La base d'amortissement

---

<sup>1</sup> -règles 141-142, référence précédente.

des immobilisations ouvrant droit à déduction de la TVA et servant à une activité admise à la TVA est calculée sur le prix d'achat ou de revient hors TVA. Celle des immobilisations servant à une activité non assujettie à la TVA est calculée TVA comprise.

L'amortissement des immobilisations est calculé suivant le système linéaire. Toutefois, les contribuables peuvent pratiquer l'amortissement dégressif ou l'amortissement progressif.

Dans le cadre de contrat de crédit-bail, l'amortissement est calculé sur une période égale à la durée du contrat de crédit-bail.

4- Les impôts à la charge de l'entreprise mis en recouvrement au cours de l'exercice, à l'exception de l'impôt sur les bénéfices des sociétés lui, même. Si des dégrèvements sont ultérieurement accordés sur ces impôts, leur montant entre dans les recettes de l'exercice au cours duquel l'entreprise est avisée de leur ordonnancement.

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

Les établissements de banque ou de crédit effectuant des prêts à moyen ou à long terme, ainsi que les sociétés autorisées à faire des opérations de crédit foncier sont admis à constituer, en franchise d'impôt sur les bénéfices des sociétés, une provision destinée à faire face aux risques particuliers afférents à ces prêts ou opérations et dont la dotation annuelle ne peut excéder 5% du montant des crédits à moyen ou à long terme utilisés.

Les entreprises consentant des crédits à moyen terme pour le règlement des ventes ou des travaux qu'elles effectuent à l'étranger, sont admises à constituer,

en franchise d'impôt sur les bénéfices des sociétés, une provision destinée à faire face aux risques particuliers afférents à ces crédits et dont la dotation annuelle, pour chaque exercice, ne peut excéder 2% du montant des crédits à moyen terme figurant au bilan de clôture de l'exercice considéré et afférents à des opérations effectuées à l'étranger dont les résultats entrent dans les bases de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

Les provisions qui, en tout ou partie, reçoivent un emploi non conforme à leur destination ou deviennent sans objet au cours de l'exercice suivant celui de leur constitution, sont rapportées aux résultats du dit exercice. Lorsque le rapport n'a pas été effectué par l'entreprise elle-même, l'administration procède aux redressements nécessaires.

Dans le cas de transformation d'une société par actions ou à responsabilité limitée en une société de personnes, les sommes antérieurement admises en franchise d'impôt sous forme de provisions sont, lorsqu'elles n'ont pas reçu un emploi conforme à leur destination, réintégrées dans le bénéfice de l'exercice au cours duquel s'est produite la transformation de la société.

6- Les transactions, amendes, confiscations, pénalités, de quelque nature que ce soit, mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales ne sont pas admises en déduction des bénéfices soumis à l'impôt.

7- Les contribuables qui bénéficient d'exonérations ou de réductions de l'impôt sur les bénéfices des sociétés dans le cadre des dispositifs de soutien à l'investissement sont tenus de réinvestir la part des bénéfices correspondant à ces exonérations ou réductions dans un délai de quatre ans à compter de la date de la clôture de l'exercice dont les résultats ont été soumis au régime préférentiel. Le réinvestissement doit être réalisé au titre de chaque exercice ou au titre de plusieurs exercices consécutifs. En cas de cumul des exercices, le délai ci-dessus est décompté à partir de la date de clôture du premier exercice.



### 1.2 Les réintégrations (les charges non déductibles)

Ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice net fiscal<sup>1</sup> :

1. Le salaire du conjoint de l'exploitant d'une entreprise individuelle, d'un associé ou de tout détenteur de parts sociales dans une société, servi au titre de sa participation effective et exclusive à l'exercice de la profession, n'est déductible du bénéfice imposable qu'à concurrence de la rémunération servie à un agent ayant la même qualification professionnelle ou occupant un même poste de travail et sous réserve du versement des cotisations prévues pour les allocations familiales et autres prélèvements sociaux en vigueur.

En tout état de cause, l'abattement précité ne saurait être inférieur au salaire national minimum garanti.

2. les dépenses, charges et loyers de toutes natures afférents aux immeubles qui ne sont pas directement affectés à l'exploitation;

3. les cadeaux de toute autre nature, à l'exclusion de ceux ayant un caractère publicitaire lorsque leur valeur unitaire ne dépasse pas 500 DA, les subventions, les libéralités et les dons à l'exception de ceux consentis en espèces ou en nature au profit des établissements et associations à vocation humanitaire lorsqu'ils ne dépassent pas un montant annuel de 200.000 DA;

4. les frais de réception, y compris les frais de restaurant, d'hôtel et de spectacle à l'exception de ceux dont les montants engagés sont dûment justifiés et liés directement à l'exploitation de l'entreprise. Toutefois, les sommes consacrées au sponsoring, patronage et parrainage des activités sportives et de la promotion des initiatives des jeunes sont admises en déduction pour la détermination du bénéfice fiscal sous réserve d'être dûment justifiées à hauteur de 10% du chiffre d'affaires de l'exercice des personnes morales et/ou physiques et dans la limite d'un plafond de dix millions de dinars (10.000.000 DA ).

---

<sup>1</sup> -règles 168-173, référence précédente.

Bénéficient également de cette déductibilité, les activités à vocation culturelle ayant pour objet :

- la restauration, la rénovation, la réhabilitation, la réparation, la consolidation et la mise en valeur des monuments et sites historiques classés ;
  - la restauration et la conservation des objets et collections de musées ;
  - la vulgarisation et la sensibilisation du public par tous supports sur tout ce qui se rapporte au patrimoine historique matériel et immatériel ;
  - la revivification des fêtes traditionnelles locales.
- les festivals culturels institutionnalisés ou dans le cadre des activités concourant à la mise en valeur du patrimoine culturel, à la diffusion de la culture et à la promotion des langues nationales,

5. Les frais préliminaires inscrits en comptabilité, antérieurement à l'entrée en vigueur du système comptable financier, sont déductibles du résultat fiscal suivant le plan de résorption initial,

6. Le montant des dépenses de fonctionnement exposé, dans des opérations de recherches scientifiques ou techniques, est déductible pour l'établissement de l'impôt, des bénéfices de l'année ou de l'exercice au cours duquel ces dépenses ont été exposées.

7. Sont déductibles du revenu ou du bénéfice imposable, jusqu'à concurrence de dix pour cent (10%) du montant de ce revenu ou bénéfice, dans la limite d'un plafond de cent millions de dinars (100.000.000 DA), les dépenses engagées dans le cadre de la recherche développement au sein de l'entreprise, à condition que le montant admis en déduction soit réinvesti dans le cadre de cette recherche. Les montants réinvestis doivent être déclarés à l'administration fiscale et également à l'institution nationale chargée du contrôle de la recherche scientifique.

---

Les activités de recherche développement en entreprise sont définies par un arrêté conjoint du ministre chargé des finances, du ministre chargé de la recherche scientifique et du ministre sectoriellement compétent.

### *SS2. Les déductions<sup>1</sup>*

1. Les plus-values, autres que celles réalisées sur les marchandises, résultant de l'attribution gratuite d'actions ou de parts sociales (parts de capital), à la suite de fusions de sociétés par actions en sociétés à responsabilité limitée, sont exonérées de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

2. Le même régime est applicable lorsqu'une société par actions ou à responsabilité limitée apporte:

-l'intégralité de son actif à deux ou plusieurs sociétés constituées à cette fin sous l'une de ces formes;

-une partie de ses éléments d'actif à une autre société constituée sous l'une de ces formes.

3. Les plus-values de cessions d'actions réalisées par les sociétés de capital investissement non résidentes, bénéficient d'un abattement de 50 % sur leurs montants imposables

4. En cas de cession des immobilisations acquises au moyen de ces subventions, la fraction de la subvention non encore rapportée aux bases de l'impôt est retranchée de la valeur comptable de ces immobilisations pour la détermination de la plus-value imposable ou de la moins-value à déduire. Les subventions d'exploitation et d'équilibre font partie du résultat de l'exercice de leur encaissement.

5. Les traitements, remboursements forfaitaires de frais et toutes autres rémunérations, alloués d'une part, aux associés gérants des sociétés à responsabilité limitée et aux gérants des sociétés en commandite par actions et

---

<sup>1</sup> -Règles 141-147, référence précédente.

---

d'autre part, aux associés des sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés par actions ainsi que les membres des sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions sont admis en déduction du bénéfice de la société pour l'établissement de l'impôt, à la condition qu'ils correspondent à un travail effectif

6. Sont admis en déduction :

-En ce qui concerne les sociétés coopératives de consommation, les bonis provenant des opérations faites avec les associés et distribués à ces derniers au prorata de la commande de chacun d'eux.

-En ce qui concerne les sociétés coopératives ouvrières de production, la part des bénéfices nets qui est distribuée aux travailleurs dans les conditions prévues par la réglementation en vigueur.

-En ce qui concerne les banques nationales, les sommes versées en remboursement des avances de l'Etat.

7. 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

8. Les plus-values de cession<sup>1</sup> :

Les plus-values provenant de la cession de biens faisant partie de l'actif immobilisé sont imposées différemment, selon qu'elles sont à court terme ou à long terme :

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

---

<sup>1</sup> -Règles 172-173, référence précédente.

- Sont également assimilées à des immobilisations, les acquisitions d'actions ou de parts ayant pour effet d'assurer à l'exploitant la pleine propriété de 10% au moins du capital d'une tierce entreprise
- Sont considérées comme faisant partie de l'actif immobilisé, les valeurs constituant le portefeuille des entrées dans le patrimoine de l'entreprise depuis deux (02) ans au moins avant la date de la cession.
- s'il s'agit de plus-values à court terme, leur montant est compté dans le bénéfice imposable, pour 70 %;
- s'il s'agit de plus-values à long terme, leur montant est compté, pour 35 %

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

Cet engagement de réinvestir doit être annexé à la déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel les plus-values ont été réalisées.

Si leur emploi est effectué dans le délai prévu ci-dessus, les plus-values distraites du bénéfice imposable sont considérées comme affectées à l'amortissement des nouvelles immobilisations et viennent en déduction du prix de revient pour le calcul des amortissements et des plus-values réalisées ultérieurement.

10. Les plus-values, ci-dessus, réalisées entre des sociétés d'un même groupe, ne sont pas comprises dans les bénéfices soumis à l'impôt.

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

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

### Section 3 : Les utilisations du résultat fiscal

#### *SS1. L'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)*

##### *1.1. Définition :*

Il est établi un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales. Cet impôt est désigné sous le nom d'impôt sur les bénéfices des sociétés<sup>1</sup>.

Donc les caractéristiques de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont :

- impôt annuel ;
- impôt unique ;
- impôt général ;
- impôt relatif ;
- impôt déclaratif.

##### *1.2. Champ d'application<sup>2</sup>*

Sont soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés :

- Les sociétés quels que soient leur forme et leur objet, à l'exclusion :
  - Des sociétés de personnes et des sociétés en participation au sens du code de commerce, sauf lorsque ces sociétés optent pour l'imposition à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Elle est irrévocable pour toute la durée de vie de la société.

---

<sup>1</sup> -règle 135, référence précédente.

<sup>2</sup> -règle 136, référence précédente.

- Des sociétés civiles, qui ne sont pas constituées sous la forme de sociétés par actions à l'exception de celles ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Elle est irrévocable pour la durée de vie de la société
- Les Organismes de Placement Collectif en Valeurs mobilières (OPCVM) constitués et agréés dans les formes et conditions prévues par la législation et la réglementation en vigueur
- les sociétés et coopératives soumises à l'impôt forfaitaire unique
  - Les établissements et organismes publics à caractère industriel et commercial.

### *1.3 Territorialité de l'impôt<sup>1</sup>*

L'impôt est dû à raison des bénéfices réalisés en Algérie. Sont notamment considérés comme bénéfices réalisés en Algérie :

- les bénéfices, réalisés sous forme de sociétés provenant de l'exercice habituel d'une activité à caractère industriel, commercial ou agricole en l'absence d'établissement stable;
- les bénéfices d'entreprises utilisant en Algérie le concours de représentants n'ayant pas une personnalité professionnelle distincte de ces entreprises;
- les bénéfices d'entreprises qui, sans posséder en Algérie d'établissement ou de représentants désignés, y pratiquent néanmoins, directement ou indirectement, une activité se traduisant par un cycle complet d'opérations commerciales.

Lorsqu'une entreprise exerce son activité à la fois en Algérie et hors du territoire national, son bénéfice est, sauf preuve du contraire résultant de comptabilités distinctes, présumé réaliser en Algérie au prorata des opérations de production, ou à défaut, des ventes réalisées dans ce territoire.

---

<sup>1</sup> -règle 136, référence précédente.

---

#### 1.4. Exemptions et régimes particuliers<sup>1</sup>

1. Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements 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 », bénéficient d'une exonération totale de l'impôt sur les bénéfices des sociétés pendant une période de trois (3) années, à compter de la date de mise en exploitation.

Si les activités sont exercées dans une zone à promouvoir, la période d'exonération est portée à six (6) années et ce, à partir de la date de mise en exploitation.

Cette période d'exonération est prorogée de deux (2) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (3) employés à durée indéterminée.

Les coopératives de consommation des entreprises et organismes publics sont exonérées de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

2. Bénéficiaire également d'une exonération permanente au titre de l'impôt sur le bénéfice des sociétés :

-les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent;

-le montant des recettes réalisées par les troupes et les organismes exerçant une activité théâtrale;

-les caisses de mutualité agricole au titre des opérations de banques et d'assurances réalisées exclusivement avec leurs sociétaires

Les coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat ainsi que leurs unions bénéficiant d'un agrément délivré par les services habilités du Ministère chargé de l'agriculture et fonctionnant conformément aux dispositions légales et

---

<sup>1</sup> -règle 138, référence précédente.



réglementaires qui les régissent, sauf pour les opérations réalisées avec des usagers non sociétaires;

-les sociétés coopératives de production, transformation, conservation et ventes de produits agricoles et leurs unions agréées dans les mêmes conditions que celles visées ci-dessus et fonctionnant conformément aux dispositions légales ou réglementaires qui les régissent, sauf pour les opérations désignées ci-après :

- ventes effectuées dans un magasin de détail distinct de leur établissement principal;
- opération de transformation portant sur les produits ou sous-produits autres que ceux destinés à l'alimentation de l'homme et des animaux ou pouvant être utilisés à titre de matière première dans l'agriculture ou l'industrie ;
- opérations effectuées avec des usagers non sociétaires que les coopératives ont été autorisées ou astreintes à accepter

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

-Bénéficient d'une exonération pendant une période de trois (03) années à compter du début d'exercice de l'activité, les agences de tourisme et de voyage ainsi que les établissements hôteliers sur la part du chiffre d'affaires réalisé en devises.

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

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

---

### 1.5. Taux d'impôt

#### 1.5.1. Le taux d'IBS<sup>1</sup> :

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à 23 % ; un taux unique pour toutes les sociétés ; productives et de services.

#### 1.5.2. Les retenues à la source<sup>2</sup> :

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

-10%, pour les revenus des créances, dépôts, et cautionnements. La retenue y relative constitue un crédit d'impôt qui s'impute sur l'imposition définitive.

-40%, pour les revenus provenant des titres anonymes ou au porteur. Cette retenue revêt un caractère libératoire.

-20%, pour les sommes perçues par les entreprises dans le cadre d'un contrat de management dont l'imposition est opérée par voie de retenue à la source. La retenue revêt un caractère libératoire.

-24% pour:

- les sommes perçues par les entreprises étrangères n'ayant pas en Algérie d'installation professionnelle permanente dans le cadre de marchés de prestations de service;
- les sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie;
- les produits versés à des inventeurs situés à l'étranger au titre, soit de la concession de licence de l'exploitation de leur brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication.

-10%, pour les sommes perçues par les sociétés étrangères de transport maritime, lorsque leur pays d'origine imposent les entreprises Algériennes de transport maritime.

---

<sup>1</sup> -Règle 150, référence précédente.

<sup>2</sup> -Règle 150, paragraphe 2, référence précédente.

---

### 1.6. Le traitement comptable de l'IBS

#### 1.6.1. Calcul de l'IBS :

Le résultat fiscal est la base de calcul de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, d'où l'équation suivante :

$$IBS = \text{Résultat fiscal} * \text{Taux d'IBS}$$

#### 1.6.2. L'enregistrement comptable de l'IBS :

➤ Les comptes utilisés :

Dans la comptabilisation de l'IBS on utilise les comptes suivants :

- C/4440 État acompte IBS ;
- C/6950 impôt sur les bénéfices des sociétés ;
- C/4441 état, impôt à payer ;
- C/4442 état, acomptes sur impôts et taxes ;
- C/512 banque.

➤ Le paiement:

Selon l'article 356 du CIDTA, l'impôt sur les bénéfices des sociétés donne lieu, à trois (03) versements d'acomptes, du 20 février au 20 mars, du 20 mai au 20 juin et du 20 octobre au 20 novembre de l'année suivant celle au cours de laquelle sont réalisés les bénéfices, servant de base au calcul de l'impôt précité.

**Tableau n° 01: Acomptes sur IBS:**

<b>L'acompte</b>	<b>Montant de l'acompte</b>	<b>Période de paiement</b>
1 <sup>er</sup> acompte	IBS (n-2) *30%	Du 20 février au 20 mars
2 <sup>ème</sup> acompte	2*(IBS (n-1)* 30%)-1 <sup>er</sup> acompte	Du 20 mai au 20 juin
3 <sup>ème</sup> acompte	IBS (n-1) * 30%	Du 20 octobre au 20 novembre
Reliquat	IBS (n) – somme des trois acomptes payés	Dernier délai le 20/04/n+1

Source : sur la base de l'article 356 du CIDTA.

- Pour le reliquat, on peut avoir trois situations :

**1<sup>er</sup> situation :** somme des acomptes = IBS du de l'exercice

Dans cette situation le reliquat est nul, et donc il y'auras pas de régularisation.

**2<sup>ème</sup> situation :** somme des acomptes < IBS du de l'exercice

Dans ce cas le reliquat est positif donc il faut le régler au plus tard le 30 avril de l'année n+1.

**3<sup>ème</sup> situation :** somme des impôts > IBS du de l'exercice

Si les acomptes payés sont supérieurs à l'IBS dû de l'exercice, la différence donne lieu à un excédent de versement qui peut être imputé sur les prochains versements en matière d'acomptes.

### **Cas particulier :**

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

➤ Enregistrement comptable :

L'enregistrement se fait selon trois étapes comptables :

- **1<sup>er</sup> étape** : le paiement des acomptes provisionnels :

<b>Avant 20/03/N</b>				
4440		État, acompte IBS	****	
	512	Banque		****
		Paiement du 1 <sup>er</sup> acompte		
<b>Avant 20/06/N</b>				
4440		État, acompte IBS	****	
	512	Banque		****
		Paiement du 2eme acompte		
<b>Avant 20/11/N</b>				
4440		État, acompte IBS	****	
	512	Banque		****
		Paiement du 3éme acompte		

- **2<sup>ème</sup> étape** : la constatation de l'IBS :

<b>31/12/ N</b>				
6950		Impôt sur bénéfices des sociétés	Valeur d'IBS	
	4441	État, impôt à payer		Valeur d'IBS
		Constatation de l'IBS		

- **3<sup>ème</sup> étape** : la dernière étape c'est l'apparition d'un solde ou d'un reliquat, ce reliquat peut être :

1<sup>ère</sup> situation : reliquat = 0, cette situation se produit rarement :

<b>31/04/N+1</b>				
4441		Etat, impôt à payer	Valeur d'IBS	
	4440	État, acompte IBS		Valeur d'IBS
		Somme des acomptes = montant IBS du		

2<sup>ème</sup> situation : reliquat positif, cette situation se comptabilise comme suit :

<b>Avant 31/04/N+1</b>				
4441		État, impôt à payer	Valeur d'IBS	
	4440	État, acompte IBS		Somme des acomptes
	512	Banque Paiement du reliquat positif		Reliquat positif

3<sup>ème</sup> situation : reliquat négatif, c'est à dire la somme des acomptes est supérieure au montant de l'IBS du à l'exercice, ce reliquat sera imputé sur les prochains versements en matière d'acomptes.

<b>Avant 31/04/N+1</b>				
4441		État, impôt à payer	Montant IBS	
4442		État, acomptes sur impôts et taxes	Reliquat négatif	
	4440	État, acompte IBS		Somme des acomptes

Ce reliquat négatif sera récupéré et imputé lors du paiement du 2ème acompte de l'année prochaine. D'où l'écriture suivante :

<b>Avant 20/06/N+2</b>				
4440		État, acompte IBS	Valeur de l'acompte	
	4442	État, acomptes sur impôts et taxes		Reliquat négatif
	512	banque		Montant restant de l'acompte
		Récupération du reliquat négatif et paiement du 2ème acompte		

➤ La déclaration<sup>1</sup> :

Les personnes morales sont tenues de souscrire, au plus tard le 30 avril de chaque année auprès de l'inspecteur des impôts directs du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal, une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent. L'imprimé de la déclaration est fourni par l'administration fiscale **G50** ; les contribuables sont tenus de fournir, en même temps que la déclaration :

-les extraits de comptes des opérations comptables tels qu'ils sont fixés par les lois et règlements en vigueur et notamment un résumé de leur compte de résultats, une copie de leur bilan, le relevé par nature de leurs frais généraux, de leurs amortissements et provisions constitués par prélèvement sur les bénéfices avec l'indication précise de l'objet de ces amortissements et provisions;

-un état des résultats permettant de déterminer le bénéfice imposable;

-un relevé des versements en matière de taxe sur l'activité professionnelle visée.

Pour les sociétés, un relevé détaillé des acomptes versés au titre de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

Si l'entreprise a été déficitaire, la déclaration du montant du déficit est produite dans les mêmes conditions. L'imprimé de la déclaration est fourni par l'administration fiscale.

En cas de force majeure, le délai de production de la déclaration peut être prorogé par décision du directeur général des impôts. Cette prorogation ne peut, toutefois, excéder trois (03) mois.

## ***SS2. Les impôts différés***

### *2.1. Champ d'application*

La norme IAS 12 inclut dans son champ d'application tous les impôts nationaux ou étrangers basés sur le résultat imposable, y compris le précompte mobilier.

Cette norme traite deux sortes d'impôts : l'impôt exigible, et l'impôt différé.

---

<sup>1</sup> -règles 151- 153, référence précédente.



**➤ L'impôt exigible :**

L'impôt exigible est le montant des impôts sur le résultat payable (récupérable) au titre du bénéfice imposable (perte fiscale) d'une période.

**➤ L'impôt différé :**

L'impôt différé permet de constater un impôt correspondant au résultat économique de l'exercice au titre des opérations de l'entreprise qui sont amenés à générer dans le futur un impôt

Ces deux impôts sont le résultat des différences entre le bénéfice comptable et le bénéfice fiscal.

On peut diviser ces différences en deux parties.

**➤ Les différences permanentes :**

Il s'agit de produits/charges qui ne donneront jamais lieu à constatation d'impôts différés.

**➤ Les différences temporelles :**

Sont les différences entre la valeur comptable d'un actif ou d'un passif au bilan et sa base fiscale. Les différences temporelles peuvent être:

- Soit des différences temporelles imposables, c'est à dire des différences temporelles qui généreront des montants imposables dans la détermination du bénéfice imposable (perte fiscale) de périodes futures lorsque la valeur comptable de l'actif ou du passif sera recouvrée ou réglée;
- Soit des différences temporelles déductibles, c'est à dire des différences temporelles qui généreront des montants déductibles dans la détermination du bénéfice imposable (perte fiscale) de périodes futures lorsque la valeur comptable de l'actif ou du passif sera recouvrée ou réglée.

**a) Différences temporelles imposables**

Un passif d'impôt différé doit être comptabilisé pour toutes les différences temporelles imposables, sauf dans la mesure où le passif d'impôt différé est généré par:

- La comptabilisation initiale du goodwill;
- La comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction qui: N'est pas un regroupement d'entreprises; et au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale).

Toutefois, pour les différences temporelles taxables liées à des participations dans des filiales, entreprises associées et coentreprises et investissements dans des succursales, un impôt différé passif doit être comptabilisé.

**b) Différences temporelles déductibles**

Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour toutes les différences temporelles déductibles dans la mesure où il est probable qu'un bénéfice imposable, sur lequel ces différences temporelles déductibles pourront être imputées, sera disponible, à moins que l'actif d'impôt différé ne soit généré par la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction qui:

- N'est pas un regroupement d'entreprises; et
- Au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale).

Toutefois, pour les différences temporelles déductibles liées à des participations dans des filiales, entreprises associées et coentreprises, et investissements dans des succursales, un actif d'impôt différé doit être comptabilisé.

**c) Pertes fiscales**

Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour le report en avant de pertes fiscales dans la mesure où il est probable que l'on disposera de bénéfices imposables futurs sur lesquels ces pertes pourront être imputées.

Les critères de comptabilisation des actifs d'impôt différé résultant du report en avant de pertes fiscales sont les mêmes que ceux retenus pour la comptabilisation des actifs d'impôt différé résultant de différences temporelles déductibles. Toutefois, l'existence des pertes fiscales constitue une indication forte que des bénéfices imposables futurs risquent de ne pas être disponibles. Par conséquent, lorsqu'une entité a un historique de pertes récentes, elle ne comptabilise un actif d'impôt différé au titre de ces pertes fiscales ou que dans la mesure où elle dispose de différences temporelles imposables suffisantes ou d'autres indications convaincantes qu'elle disposera de bénéfices imposables suffisants sur lesquels pourront s'imputer les pertes fiscales. Lorsque tel est le cas, il est important d'indiquer le montant de l'actif d'impôt différé et la nature des éléments probants justifiant la comptabilisation.

Pour résumer, la détermination de l'impôt sur les bénéfices des sociétés selon l'IAS 12 par l'équation suivante :

$$IBS = \text{impôt exigible} + \text{impôt différé}$$

## 2.2 Impôts différés actifs - Impôts différés passifs <sup>1</sup>

Les comptes « impôts différés » sont destinés à recevoir le montant calculé d'impôt différé. Ils enregistrent les impositions différées actives et passives déterminées à chaque clôture d'exercice sur la base de la réglementation fiscale en vigueur à la date de clôture, sans calcul d'actualisation, et résultant :

- d'un décalage temporaire entre la constatation d'un produit ou d'une charge en comptabilité et sa prise en compte dans la base fiscale ;
- de déficits fiscaux ou de crédits d'impôts reportables dans la mesure où leurs imputations sur des bénéfices fiscaux ou des impôts futurs est probable ;

<sup>1</sup> - JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE, N°19, 25 mars 2009, p47.

- des éliminations et retraitements effectués dans le cadre de l'élaboration d'états financiers consolidés.

➤ **Impôts différés actifs :**

C'est les montants d'impôts sur les résultats recouvrables au cours d'exercices futurs (cas d'une charge comptabilisée dans l'exercice et dont la déductibilité sur le plan fiscal se fera au cours d'exercices futurs), ils sont intégrés dans le compte 133 « impôts différés actif »

➤ **Impôts différés passifs :**

C'est les montants d'impôts payables au cours d'exercices futurs (cas d'un produit comptabilisé mais imposable sur les exercices futurs), ils sont intégrés dans le compte 134 « impôts différés passifs ».

### *2.3 Traitement comptable des impôts différés selon le SCF*

#### 2.3.1. Les comptes utilisés :

- C/133 « impôts différés actifs »
- C/134 « impôts différés passifs »
- C/692 « Imposition différée actif »
- C/693 « Imposition différée passif »

#### 2.3.2. L'enregistrement comptable :

-Le compte 133 « impôts différés actif » est débité par le crédit du compte 692 « impositions différées actif »

- Le compte 134 « impôts différés passif » est crédité par le débit du compte 693 « imposition différée passif ».

Et donc on aura l'enregistrement comptable suivant :

➤ Impôts différés actifs :

133		//		
		Impôts différés actifs	****	
	692			
		Imposition différée actif		****

Cette écriture représente le montant des impôts sur les bénéfices récupérables dans les prochaines années.

➤ Impôts différés passifs :

693		//		
		Imposition différée passif	****	
	134			
		impôts différés passifs		****

Cette écriture représente le montant de l'impôt sur les bénéfices à payer dans les prochaines années.

• Exemple :

À l'exercice N l'entreprise a acquis un actif, pour une valeur de 100 000 UM, amortissable pour une durée de 3ans, alors que fiscalement ce bien est amortissable pour une durée de 5ans. Taux d'IBS 23%.

**1. les différences temporaires :** dus à la différence entre les règles comptables et les règles fiscale de l'amortissement :

L'année	Début année N	Année N	Année N+1	Année N+2	Année N+3	Année N+4
Amortissement fiscal	100 000	80 000	60 000	40 000	20 000	0
Amortissement comptable	100 000	66 667	33 334	-	-	-
Différences temporaires	-	13 333	26 666	40 000	20 000	0
Impôts différés actifs 23%	-	3 067	6 133	9 200	4 600	0
Variation d'impôt	-	3 067	3 066	3 067	-4 600	-4 600

Préparé par les étudiants

## 2. L'impact de l'amortissement sur l'impôt :

Supposons que le résultat comptable avant déduction de l'amortissement et l'IBS est de 1500000 UM chaque année.

S'il n'y avait pas d'autres différences temporaires, le résultat imposable (fiscal) sera calculé comme suit :

Résultat comptable avant déduction de l'amortissement et l'IBS	150 000
- Les amortissements fiscaux	$100\,000/5 = 20\,000$
= Résultat fiscal	130 000

⇒ **Impôt exigible :  $130\,000 * 23\% = 29\,900$**

Si l'impôt est calculé sur la base du résultat comptable :

L'année	N	N+1	N+2	N+3	N+4
Résultat avant amortissement et impôt	150000	150000	150000	150000	150000
Amortissement	-33 333	-33 333	-33 334	0	0
Résultat avant impôt	116 667	116 667	116 666	150 000	150 000
Impôt comptable 23%	26 833	26 833	26 834	34 500	34 500

Les impôts différés pour chaque exercice :

L'année	N	N+1	N+2	N+3	N+4
L'impôt exigible	29900	29900	29900	29900	29900
L'impôt comptable	26833	26833	26834	34500	34500
L'impôt différé	3067	3067	3063	4600	4600

### 3. L'enregistrement comptable:

- Pour l'année N à N+2 :

De N a N+2				
133		Impôts différés actifs		
	692	Imposition différé actif	3067	3067
		Enregistrement des impôts différés actifs		

		De N a N+2		
6950		Impôt sur bénéfices des sociétés	26833	
692		Imposition différé actif	3067	
	4441			29900
		Etat, impôt exigible		

• Pour l'année N+3 a N+4 :

		De N+3 a N+4		
693		Imposition différé passif	4600	
	134			4600
		Impôt différé passifs		
		Enregistrement de l'impôt différé passifs		
		De N+3 a N+4		
6950		Impôt sur bénéfices des sociétés	34500	
	4441			29900
	693			4600
		État, impôt exigible		
		Imposition différé passifs		



---

*Conclusion du chapitre*

Jusqu'à présent, les entreprises abordaient la gestion de leur fiscalité comme une contrainte, dans une approche purement déclarative. L'internationalisation des marchés, le difficile contexte économique, l'évolution de la fiscalité et l'enjeu, plus crucial que jamais, de la performance, réclament désormais une approche maîtrisée, globale et proactive de la charge fiscale. Organisée et pilotée au lieu d'être subie, la fiscalité peut en effet devenir un levier de la performance de l'entreprise.

## **Chapitre 3 :**

**Les divergences entre les règles comptables  
et les règles fiscales et l'impact sur les états  
financiers**

En réponse à la demande des marchés financiers internationaux (mondialisation), des normes de comptabilité et d'information financière largement utilisées devraient amener une certaine harmonisation. Par contre, tant que chaque pays décidera de ses impôts en application d'une politique fiscale autonome, l'on ne saurait attendre une harmonisation similaire des règles fiscales. En même temps, plus les règles utilisées pour la comptabilité financière différeront de celles du domaine fiscal et plus les résultats seront transparents, plus les différences résultant de l'application de deux ensembles de règles seront évidentes.

L'Algérie a adopté des normes comptables internationales dans le cadre d'une tentative de lier l'entreprise algérienne aux divers changements économiques internationales, qui a entraîné un allongement de la liste des éléments figurant dans le rapprochement fiscal, car les normes IFRS sont nécessairement plus éloignées de la fiscalité algérienne.

De ce point de vue, le présent chapitre a pour ambition d'apprécier la relation entre le SCF et le système fiscal ainsi que les nouveaux apports du SCF et les divergences entre les nouvelles règles comptables et les règles fiscales. On cherche à savoir aussi, si en appliquant ce nouveau référentiel, on a pu minimiser la déconnexion entre les deux champs et quel serait l'impact sur les états financiers.

## Section 1 : Relation entre le système comptable et le système fiscal

La détermination de la puissance de la relation entre les deux systèmes revient aux décideurs dans chaque pays, et en examinant la nature de cette relation dans différents pays, on peut la classer dans l'une des quatre approches <sup>1</sup>:

### *SS1. La première approche*

Une relation forte et directe: Selon cette approche, le bénéfice imposable est déterminé directement du bénéfice comptable sans faire des ajustements, c'est une approche peu appliquée, exemple de ces pays: l'**Allemagne**.

### *SS2. La deuxième approche*

Une relation forte et indirecte: Cette approche impose la préparation des comptes annuels conformément aux normes comptables et obligations de la comptabilité fiscale, ce qui signifie que les entreprises ne peuvent pas faire des enregistrements comptables non conformes à la comptabilité fiscale, exemple de ces pays: **Les anciens pays de l'Union soviétique**.

### *SS3. La troisième approche*

Comprend le premier type et le second, c'est une relation intermédiaire:

Détermine le revenu imposable par référence au bénéfice comptable, sauf si les règles comptables ne sont pas applicables, exemples (**Algérie, France, Luxembourg, ...**).

---

<sup>1</sup>An accounting and taxation conundrum , A pan-european perspective on tax accounting implications of IFRS adoption, Frédéric GIELEN, John HEGARTY, Septembre 2007, p:14-15, consulté le 29/03/2015

#### *SS4. Quatrième approche*

Pas de relation entre les deux systèmes: Il n'y a aucune relation entre les deux systèmes, de sorte que tout ce qui est comptable est accepté fiscalement, les entreprises doivent théoriquement appliquer les règles fiscales sans se référer aux résultats comptables, cette indépendance est théorique car la réalité exige une relation même indirecte ou relative, elle est souvent motivée par des liaisons «indirectes» entre l'impôt et la comptabilité financière, un exemple de ces pays: **les Pays-Bas.**

### **Section 02: Les divergences entre les règles comptables et les règles fiscales**

Comme la détermination de l'assiette fiscale nécessite des ajustements du résultat comptable, il va de soi que les modifications introduites par le nouveau système comptable et financier tant au niveau des concepts, de l'évaluation que de la comptabilisation auront un impact fiscal. Le nouveau système comptable financier fixe de nouvelles règles et méthodes d'évaluation, notamment en ce qui concerne les amortissements et les provisions, qui influent sur le résultat mais qui ne convergent pas nécessairement avec les règles fiscales en vigueur. Il appartient aux entités d'opérer des retraitements du résultat comptable, par des déductions et des réintégrations, pour déterminer le résultat fiscal, ce qui a été toujours pratiqué par les entités.

#### *SS1. Les causes de divergence entre le système comptable financier et le système fiscal*

Il y a deux principales raisons de cette différence:

##### 1.1. Divergences entre les deux disciplines en termes d'objectifs :

Les lois fiscales déterminant les règles fiscales algériennes ont des objectifs différents par rapport à ceux des concepts et règles du système comptable

financier qui adopte des normes comptables internationales (IAS/IFRS), certaines règles fiscales cherchent à accroître les recettes fiscales, elles interviennent aussi dans la vie économique et sociale (stimuler l'investissement, améliorer les conditions sociales des employés...), ce qui rend lesdites règles fiscales concentrées sur la réalisation des objectifs économiques et sociaux de l'État, alors que le système comptable financier vise à favoriser la transparence et la crédibilité dans la présentation des états financiers tout en suivant une neutralité parfaite.

### 1.2. Manque d'objectivité des règles fiscales et comptables:

On dit qu'une loi, qu'elle soit fiscale ou comptable, manque d'objectivité si elle est orientée pour servir des intérêts d'un parti particulier en priorité ou si elle est affectée par ces intérêts. Du côté fiscal par exemple, il existe quelques règlements figurant dans le code des impôts et taxes assimilées (les règles relatives aux provisions), qui font augmenter les recettes de l'État d'une manière qu'on peut dire injuste, car souvent elles répondent aux objectifs de la trésorerie publique ou à des objectifs nationaux vus qu'elles sont considérées comme moyen de l'économie politique<sup>1</sup>. Par contre, les règles et les concepts comptables figurant dans le système comptable financier révèlent un ensemble de choix qui les éloigne de l'objectivité scientifique, cette dernière propose une solution unique ou plusieurs méthodes menant à la même solution au plus, aussi, ces normes découlent d'un organisme international caractérisé par sa dépendance d'un organe américain dont le rôle principal est servir les fins des grandes entreprises mondiales.

---

<sup>1</sup>L'expression Économie politique est créée au début du XVII<sup>e</sup> siècle et employée à l'origine selon Charles Gide pour décrire « l'étude de la production économique, l'offre et la demande de biens et services et leurs relations avec les lois et coutumes ; le gouvernement, la distribution des richesses et la richesse des nations incluant le budget ».

Gilles Campagnolo, «Critique de l'économie politique classique», Paris, Puf, 2004. Consulté le 07/04/2015.

*SS2. Les points de divergences entre les règles du système comptable financier et les règles du système fiscal*

Conformément aux pratiques, l'entreprise doit fournir dans son annexe des informations concernant le rapprochement entre le résultat comptable, la charge d'impôt figurant au compte de résultat et la charge qui résulte de l'application des taux d'impôt effectif.

Ceci nécessite l'établissement d'un tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal, c'est-à-dire au résultat qui doit servir de base au calcul de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (**IBS**).

Les éléments qui font d'une différence d'évaluation pour la détermination du résultat entre les règles du SCF et les règles fiscales portent généralement sur les points suivants :

- Les techniques d'amortissement et des dépréciations des actifs ou constatation de pertes de valeur ;
- Les techniques de conversion des dettes et créances en monnaies étrangères , y compris celles concernant les établissements étrangers autonomes ou non autonomes;
- La comptabilisation des opérations de location-financement (crédit-bail), et les impôts différés ;
- La comptabilisation d'un contrat de lease-back (comptabilisation de l'excédent éventuel du prix de cession sur la valeur nette comptable dans le cadre d'une cession suivi d'un contrat de location-financement) ;
- L'évaluation de certains actifs et passifs sur la base de leur juste valeur à la date d'acquisition (sur le plan comptable, les montants à payer ou à recevoir doivent en effet être comptabilisés à leur valeur actualisée (valeur d'utilité) déterminée sur la base de taux d'intérêts courant appropriés) ;

- Le traitement comptable des impôts, et en particulier des impôts différés, il peut en effet exister des décalages entre la date de prise en compte d'une charge fiscale ou sociale au niveau comptable et la date de prise en compte de cette même charge pour la détermination du résultat imposable ;
- Les disponibilités et valeurs assimilables, évaluables à leur juste valeur, et qui incluent les placements à court terme immédiatement convertibles en espèces sans risques de variations de prix significatives ;
- Les plus-values à long terme ainsi que les résultats résultant de cessions d'immobilisations ou d'opérations exceptionnelles comme les indemnités d'expropriation ;
- Les charges et ou produits entrant dans le résultats comptable mais qui du fait de leur nature peuvent faire l'objet d'un système d'imposition particulier ;
- Dépenses ou charges considérées comme somptuaire ou non justifiées par l'administration fiscale ;
- Produits des filiales (dividendes reçus) ;
- Charges ou produits liés à des opérations effectuées avec des filiales ou autre entités associées (frais forfaitaires de gestion, jetons de présence...) ;
- Les opérations non comptabilisées dans le résultat comptable mais prises en compte lors de la détermination des bases imposables à l'impôt sur les résultats , ces opérations relèvent le plus souvent d'une politique d'incitation de la part de l'administration fiscale, sans toujours correspondre pour l'entreprise concernée à une réalité économique ;
- Provisions à caractère fiscal (provisions pour investissements futurs, provision forfaitaires pour l'éventuel pertes futures sur des investissements à l'étranger, provision pour risques pays... ) ;
- Déductions liées à certaines dépenses ou investissements (dépense de formation, investissements dans la recherche ou dans la protection de l'environnement...).



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

### *SS3.Cas concrets de problèmes de convergence entre les normes comptables et les exigences du système fiscal Algérien*

Ce paragraphe comprend quelques éléments qui représentent les obstacles les plus importants dans l'application du nouveau système comptable financier sur le plan fiscal, à savoir:

- Les amortissements et pertes de valeur d'un actif ;
- Évaluation de certains actifs et passifs selon le concept de juste valeur ;
- La comptabilisation du crédit-bail (lease back) ;
- Le traitement comptable des impôts;
- Frais de recherche et développement;- Changement de méthodes comptables et correction d'erreurs;
- Conversion des créances et dettes en monnaies étrangères.

#### *3.1. Amortissements et pertes de valeur des actifs*

Le système fiscal actuel retient les techniques d'amortissement habituelles (linéaire, dégressif, progressif) sur la base généralement du coût historique, alors que les règles du nouveau référentiel intègre les concepts de :

- Valeur et durée d'amortissement ;
- Perte de valeur.

**a) L'amortissement:**

La définition de l'amortissement évolue : alors que dans le PCN 1975, il correspondait à la récupération d'un coût, il devient désormais répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité estimée, ou la constatation de la consommation des avantages économiques attendus de l'actif<sup>1</sup>.

C'est donc en principe aux caractéristiques propres de l'entreprise qu'il convient de se référer pour déterminer la durée et le mode d'amortissement d'un actif :

- Lorsque la durée de vie prévue d'un actif dans l'entreprise est plus courte que la durée de vie économique du bien, la valeur résiduelle de celui-ci (son prix de cession) vient en déduction de la valeur brute pour déterminer la base amortissable ;

- Le mode d'amortissement doit traduire au mieux le mode de consommation des avantages économiques de l'immobilisation, c'est-à-dire correspondre au rythme d'utilisation probable qui a été arrêté par la direction de l'entreprise, et non pas à des durées d'usage ou à des pratiques généralement admises pour certaines catégories de bien.

En outre, il convient désormais d'amortir séparément les principaux éléments d'une immobilisation, lorsqu'ils ont des durées ou des rythmes d'utilisation différents (cas d'un immeuble et de sa toiture par exemple). Cette ventilation par composants peut impliquer des taux ou des modes d'amortissement propres à chaque composant, différents de ceux de la structure de l'immobilisation. La décomposition d'une immobilisation en plusieurs composants a pour conséquences la nécessité d'établir un plan d'amortissement séparé pour chaque composant.

---

<sup>1</sup> **Conseil National de la Comptabilité**, Projet 7 de Système **Comptable** Financier, Alger, Juillet 2006, l'**article 321-7**  
Consulté le 08/04/2015.

Ainsi, les entreprises doivent redéfinir la durée et la méthode d'amortissement des actifs, cela impliquerait de recalculer pour tous les actifs de l'entreprise les dotations aux amortissements selon les nouvelles règles et donc l'un des principaux impacts fiscaux concerne la variation de la base imposable du moment que ces montants sont inclus dans cette dernière.

**b) Base d'amortissement d'un actif:**

Le montant amortissable d'un actif est sa valeur brute (valeur d'entrée dans le patrimoine) sous déduction de sa valeur résiduelle. Dans cette optique, pour certaines immobilisations, la valeur amortissable est réduite ; mais fiscalement, l'entreprise retrouve la possibilité d'amortir sur toute la valeur (valeur brute) par le biais des amortissements dérogatoires.

**c) La durée d'amortissement:**

- Pour les immobilisations décomposées: On doit maintenir pour la détermination du résultat fiscal la durées d'usage pour la partie structure des immobilisations, sauf pour les immeubles de placement (immeuble acquis dans le seul intérêt du rendement du capital investi) qui seraient amortis, y compris pour la partie structure, sur la base des durées réelle, et de reconnaître l'amortissement des composants sur la base de leur durée d'utilité.

La divergence entre les règles comptables et fiscales concernant la structure peut être réglée de la manière suivante :

- si la durée d'usage est plus courte que la durée d'utilisation dans l'entreprise :

Un amortissement dérogatoire devrait être pratiqué;

- si la durée d'usage est plus longue que la durée d'utilisation dans l'entreprise :

la solution n'est pas définitivement arrêtée :

\* Soit les entreprises seraient contraintes de réintégrer la différence positive entre l'amortissement comptable et l'amortissement fiscal ce qui n'aurait pour

effet que de remettre les entreprises dans la situation initiale ;

\* Soit autoriser les entreprises à choisir la durée d'utilisation ce qui permettrait un amortissement plus rapide.

- Pour les immobilisations non décomposées : L'amortissement comptable doit se calculer selon les durées réelles. Si la durée d'usage est plus courte, l'administration fiscale doit autoriser les entreprises à pratiquer un amortissement supplémentaire via les amortissements dérogatoires.

La différence entre les règles comptables et fiscales peut être traitée de cette manière :

- si l'amortissement calculé sur la durée d'usage est plus élevé que celui calculé sur la durée d'utilisation dans l'entreprise : un amortissement dérogatoire devrait être pratiqué ;
- si l'amortissement calculé sur la durée d'utilisation est plus élevé que celui calculé selon la durée d'usage : la différence devrait être réintégrée fiscalement.

#### **d) La perte de valeur d'un actif:**

À chaque clôture de compte, l'entreprise peut s'interroger sur l'existence d'un indice montrant que l'actif a pu perdre notablement de sa valeur (par exemple obsolescence ou dégradation physique, changements dans l'environnement technique ou juridique, variation du taux d'intérêt...). Le cas échéant, un test de perte de valeur est effectué : la valeur nette comptable de l'actif immobilisé est comparée à sa valeur recouvrable, c'est-à-dire à la plus élevée d'entre la valeur vénale (le prix d'une éventuelle cession du bien) et la valeur d'usage (évaluée comme la somme actualisée des flux nets de trésorerie que l'actif générera). Si la valeur actuelle apparaît notablement inférieure à la valeur nette comptable, une écriture de perte de valeur est passée pour ramener celle-ci à la valeur actuelle.

Le montant de la perte est comptabilisé en charge afin de restituer la valeur comptable de l'actif à sa valeur recouvrable, et donc affectera la base imposable puisque ces règles conduiront à des modifications plus fréquentes du plan d'amortissement. En effet, une perte de valeur diminue la base amortissable et elle peut faire l'objet d'une reprise ultérieure, transformant à nouveau la base de calcul des dotations aux amortissements, alors que les textes antérieurs donnent à ces changements un caractère exceptionnel donc cet élément est nouveau pour les règles fiscales.

### *3.2. Évaluation de certains actifs et passifs selon le concept de juste valeur*

L'option de l'évaluation de certains actifs et passifs sur la base de leur juste valeur à la date d'acquisition suivant le nouveau référentiel est en totale distorsion avec l'esprit du système fiscal qui lui se base sur le coût historique.

- **Évaluation postérieure des immobilisations :**

Les nouvelles règles comptables précisent qu'après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, une immobilisation doit être comptabilisée à son coût, diminué du cumul des amortissements et des pertes de valeur. Cependant, un autre traitement est admis : la réévaluation des immobilisations par catégorie.

Les immobilisations corporelles peuvent être réévaluées à leur juste valeur qui correspond à la valeur de marché ou à une valeur déterminée par des experts à partir d'estimations. Les réévaluations doivent être effectuées avec une régularité suffisante pour que la valeur comptable ne diffère pas de façon significative de celle qui aurait été déterminée en utilisant la juste valeur à la date de clôture. Lorsqu'une immobilisation est réévaluée, toute la catégorie d'immobilisations dont elle fait partie doit être réévaluée simultanément.

- **Cas des immeubles de placement:**

Un immeuble de placement doit être évalué initialement à son coût. Pour les

évaluations postérieures, l'entité doit choisir la méthode comptable et doit l'appliquer à tous les immeubles de placement.

a. Modèle de la juste valeur

Après leur comptabilisation initiale, tous les immeubles de placement peuvent être évalués à leur juste valeur, valeur reflétant l'état réel du marché et les circonstances prévalant à la date de clôture et non ceux à une date future ou passée. Si l'entité est dans l'incapacité d'évaluer de façon fiable, la juste valeur d'un immeuble de placement (pas de transactions sur le marché), elle peut évaluer l'immeuble selon le traitement de référence d'IAS 16 c'est-à-dire au coût, diminué du cumul des amortissements et des pertes de valeur. Un profit ou une perte résultant de la variation de juste valeur doit être inclus dans le résultat au cours duquel il se produit.

b. Modèle du coût :

Il s'agit du modèle du coût prévu par la norme IAS 16, le coût diminué du cumul des amortissements et des pertes de valeur. Plus précisément si la juste valeur est retenue, l'immeuble se trouve en quelque sorte dans une nouvelle catégorie : ni immobilisation amortissable ni stocks. C'est un actif sui generis dont les variations de valeur seront comptabilisées en résultat. Il conviendra de définir le traitement fiscal des variations à la hausse ou à la baisse de juste valeur.

• **Cas des instruments financiers :**

Reclassement bilanciel d'une catégorie d'actif ou de passif à une autre l'application du référentiel **IFRS** implique le changement de classification comptable de certains éléments du bilan. Le régime fiscal applicable aux différentes catégories d'actif ou de passif suivant aujourd'hui leur nature comptable, il est susceptible d'être modifié, notamment pour les titres.

Cette nouvelle classification comptable des titres pourrait avoir une incidence sur le régime fiscal des titres de participation, qu'il s'agisse des règles d'évaluation des titres à chaque clôture (valeur d'utilité actuellement) ou du traitement fiscal de la plus ou moins-value lors de la cession (actuellement régime des plus ou moins-values à long terme).

- **Évaluation et comptabilisation des variations de juste valeur :**  
Tous les instruments financiers (actifs, passifs, engagements hors bilan) doivent être comptabilisés selon la catégorie d'instruments, les méthodes d'évaluation ultérieures relèvent soit de la méthode du coût amorti, soit de la méthode de la juste valeur. Dans le cas de la méthode de la juste valeur, les variations de juste valeur sont comptabilisées soit en résultat soit en capitaux propres suivant la catégorie d'instruments concernés.

### *3.3. Comptabilisation du crédit-bail*

Lors de l'enregistrement comptable des actifs, les nouvelles règles comptables se concentrent sur le transfert de tous les avantages et risques, alors que les règles fiscales se concentrent quant à elles sur la réalisation et le transfert de l'actif, c'est à dire la propriété de l'entreprise, y compris les actifs loués et surtout amortissables. Le crédit bailleur, dans le cadre des opérations de crédit-bail, continuait à être fiscalement réputé disposer de la propriété juridique du bien loué, et, à ce titre, était habilité à pratiquer l'amortissement de ce bien.<sup>1</sup>

Le crédit-preneur, qui est le propriétaire économique du bien, au sens des nouvelles normes comptables, continuait à disposer du droit de déductibilité du bénéfice imposable des loyers qu'il verse au crédit bailleur pratiquant l'amortissement, jusqu'à l'échéance susvisée.

---

<sup>1</sup>Loi de finances complémentaire 2010, relatives aux règles d'amortissement, dans le cadre des contrats de crédit-bail

La loi de finances pour 2014 consacre le maintien des dispositions antérieures à l'entrée en vigueur du SCF et lui déroge de façon permanente en précisant que «Sans préjudice du système comptable financier, le crédit bailleur est réputé fiscalement propriétaire du bien loué, dans les opérations de crédit-bail effectuées par les banques, les établissements financiers et les sociétés de crédit-bail.»<sup>1</sup>

Le bailleur est tenu d'inscrire le bien loué en tant qu'immobilisation et de constater les loyers perçus en tant que produits. De son côté, le crédit-preneur est réputé fiscalement locataire du bien loué et les loyers payés au crédit bailleur doivent être constatés par le crédit-preneur en tant que charge et donc diminue le bénéfice imposable.

### *3.4. Traitement comptable des impôts*

- **Les impôts différés**

Il arrive fréquemment que des décalages soient identifiés entre la date de prise en compte d'une charge fiscale au niveau comptable et la date de prise en compte de ce même produit pour la détermination du résultat imposable (exemple de la provision pour congés payés). Le nouveau système comptable financier précise que la charge ou le produit d'impôt est égal au montant total de l'impôt exigible et de l'impôt différé inclus dans la détermination du résultat net de l'exercice.

Les incidences directes sur le plan du résultat fiscal peuvent être importantes, car d'un côté les exigences fiscales répondent au souci de maximiser les ressources fiscales provenant de l'impôt sur les bénéfices, alors que le référentiel comptable privilégie l'approche purement financière ou économique à travers les concepts qu'il a intégré.

---

<sup>1</sup>Article 53 de la loi de finance 2013 pour 2014. Journal officiel de la république ALGERIENNE N° 68.



- **Les provisions:**

La définition actuelle des provisions est différente de la définition précédente retenue dans le système fiscal, la nouvelle notion<sup>1</sup> exclut les provisions pour pertes futures et les provisions pour grosses réparations, alors on retient seulement les provisions qui constituent des obligations actuelles pour l'entreprise en fin cycle, ce qui conduit à réduire le montant de provisions constitué, et donc absence de l'effet sur la base imposable, c'est aussi le cas des provisions pour dépréciation de stock qui sont comptabilisées seulement si le coût dudit stock est supérieur à la valeur nette de sa production. Contrairement à ce qui était convenu auparavant, où on comptabilisait une charge dans le cas où la valeur des stocks en fin de cycle est inférieure au coût d'achat ou de production.

### *3.5. Frais de recherche et développement*

Les dépenses de recherche appliquée ou de développement peuvent, au choix de l'entreprise, être comptabilisées en charges. Le traitement fiscal suit le traitement comptable qui était appliqué jusqu'à présent.

Les nouvelles règles comptables n'identifient que les projets de recherche (dépenses obligatoirement passées en charges) et les projets de développement (dépenses obligatoirement immobilisées si certaines conditions sont satisfaites)<sup>2</sup>. Les projets de recherche appliquée devront faire l'objet d'une analyse pour identifier s'ils répondent à la définition (recherche ou le plus souvent développement). Les conditions d'immobilisation seront sans doute atteintes plus tardivement qu'aujourd'hui, les critères de comptabilisation étant évalués dans la seule perspective de l'exercice. Le nouveau système prévoit la comptabilisation obligatoire en charges des dépenses encourues durant la phase

---

<sup>1</sup>A l'instar de la norme IAS 37, une provision est maintenant définie comme **un passif certain dont le montant ou l'échéance est incertain.**

<sup>2</sup>Selon la norme IAS 38: «Immobilisation incorporelles», § 51 à 67.

de recherche et l'activation sur option des dépenses engagées pendant la phase de développement (considérée comme la méthode préférentielle). Le traitement comptable (possibilité ou non d'activer les frais de R&D selon certains critères) conditionne le traitement fiscal. Toutefois, en cas d'inscription à l'actif, l'administration fiscale impose un amortissement sur une durée maximum de 5 ans.

### *3.6. Changement de méthodes comptables et corrections d'erreurs fondamentales*

Un changement de méthode comptable ou la correction des erreurs commises dans la préparation des états financiers d'un ou plusieurs exercices antérieurs et découvertes lors de l'exercice en cours sont appliqués rétrospectivement comme si la nouvelle méthode comptable avait toujours été en application et comme si l'erreur avait été corrigée dans l'exercice au cours duquel elle a été commise, leur impact doit figurer dans les capitaux propres (report à nouveau) du bilan d'ouverture du premier exercice ou en réserves (et non en résultat de la période)<sup>1</sup>, des informations relatives au contexte doivent être précisées en annexe et donc les écarter du résultat comptable, base de calcul du résultat fiscal. Cela a un impact évident sur le montant réel de l'impôt, qui sera forcément réduit, Le cadre réglementaire fiscal actuel va-t-il accepter ce choix sous risque que l'administration fiscale perde une partie de ses ressources, sans évaluation préalable des conséquences de ce type de situations? Mais selon le SCF, Les effets des changements d'estimation ne doivent pas être appliqués prospectivement et impactent le compte de résultat.

---

<sup>1</sup>IAS 08: "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs", <http://www.iasplus.com>  
Consulté le 08/04/2015.

### 3.7. Conversion des créances et dettes en monnaies étrangères

Dans un souci de transparence financière et économique, la prise en charge de la conversion des créances et dettes en monnaie étrangère à la fin de chaque exercice doivent être constatée dans les deux sens :

- Charge : s'il s'agit d'une perte ;
- Produit : s'il s'agit d'un gain.

Par contre le système fiscal permet aux entreprises de ne constater que les pertes de conversion sur créances et dettes en monnaie étrangères à la fin de chaque exercice, ce qui constitue un avantage certain pour l'entreprise<sup>1</sup>.

#### **Constat:**

Le but recherché à travers cette réflexion est de poser le problème de la convergence entre :

- Les concepts utilisés par les normes internationales qui privilégient l'élaboration des états financiers répondant à des impératifs de transparence économique et financière;
- Et les exigences liées à la fiscalité algérienne, qui s'adosse sur l'optimisation des ressources fiscales dans le cadre réglementaire tracé préalablement.

Afin de résoudre une bonne partie des questions qui se posent quant à la connexion entre ses deux exigences qui peuvent être diamétralement opposées dans certains cas, il est indispensable d'élaborer un état de convergence ou de passage du résultat comptable au résultat fiscal en intégrant l'ensemble des éléments ou cas concernés, tout en l'améliorant au fur et à mesure des

---

<sup>1</sup>S.MEROUANI, *Le projet du nouveau système comptable financier algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS, 2007. Consulté le 10/04/2015.*

changements qui peuvent s'opérer tant au niveau du régime fiscal qu'au niveau des normes applicables au référentiel comptable d'entreprise.

### **Section 3: Quel serait l'impact sur les états financiers? Divergences de traitement des états comptables et financiers**

L'adoption du nouveau système comptable a généré certainement de nouvelles divergences. Mais d'un autre côté, il induit une information financière de meilleure qualité y compris dans le domaine fiscal.

En effet, il impose en matière d'impôt sur le résultat la préparation et la divulgation d'un certain nombre d'informations, qui permettent aux utilisateurs des états financiers, de se faire une opinion précise sur la charge réelle d'impôt. Ce changement est constaté dans le bilan et le compte de résultat, ainsi, il prévoit les dispositions suivantes:

#### ***SS1. Au niveau du bilan***

Les impôts sur le résultat doivent être présentés distinctement au bilan. Donc, ils ne doivent pas être "noyés" avec les autres créances et dettes de l'entreprise y compris celles envers l'État, Les actifs et passifs d'impôts doivent être présentés de façon distincte (sans compensation) sauf existence d'un droit juridique de compenser et l'intention d'en user : régler et recouvrer les actifs et passifs d'impôts en même temps, Les actifs et passifs d'impôts exigibles doivent être distingués, en terme de présentation, des actifs et passifs d'impôts différés.

#### ***SS2. Au niveau du compte de résultat***

La charge d'impôt représente l'impôt exigible et l'impôt différé .Toutefois, il faut représenter distinctement la fraction d'impôt relative aux opérations abandonnées. Par contre, il faut faire apparaître le résultat par action.

### *SS3. Au niveau des notes annexes*

La liste des informations à donner en annexes en matière d'impôt sur le résultat est conséquente. Toutefois, ce n'est pas un trait spécifique à ce volet mais d'une façon générale l'annexe en IFRS est très riche. D'ailleurs, c'est dans ce contexte là que l'expression "les notes annexes font partie intégrante des états de synthèse" prend toute sa signification. Ainsi, la norme IAS 12 préconise de mentionner au niveau des notes au moins les aspects suivants :

- Les pertes fiscales, les crédits d'impôts, les actifs d'impôts différés et les passifs d'impôts différés doivent être présentés par catégorie pour chaque exercice,
- Description des changements de taux d'impôts survenus,
- Les différences temporelles non comptabilisées (relatives aux filiales et autres participations),
- Les montants d'impôts exigibles et différés concernant les éléments directement crédités ou débités dans les capitaux propres,
- Justification de l'enregistrement d'impôts différés actifs en cas d'existence d'un historique d'exercices déficitaires ...,
- Les actifs et passifs d'impôts différés non pris en compte dans les états financiers,
- L'échéance pour les situations qui ne se débouclent qu'au-delà de douze mois.

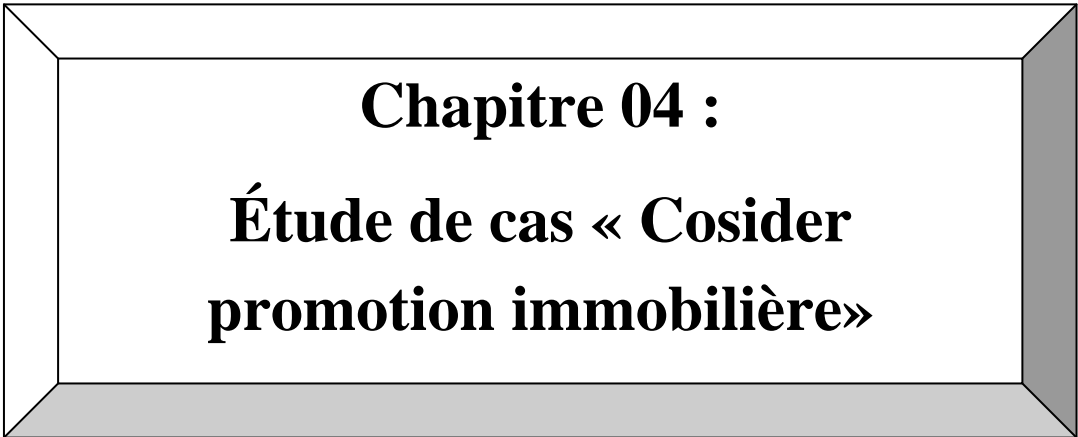
### *Conclusion du chapitre*

Les règles fiscales et les règles de comptabilité financière servent des fins différentes, visent des objectifs différents et se fondent sur des principes différents. Bien que ces deux ensembles de règles soient utilisés pour mesurer les résultats annuels des entreprises, des différences de résultat (bénéfices) ou de méthode (par exemple évaluation) doivent être acceptées. La comptabilité financière considère l'entreprise comme une entité économique (groupe), alors que la fiscalité se fonde normalement sur la notion d'entité autonome.

On peut dire que les observateurs s'accordent à dire que l'introduction des nouvelles normes comptables internationales n'est pas une simple évolution, mais une véritable révolution. Elle introduit plusieurs changements par rapport à notre conception de la comptabilité, mais également de la fiscalité.

Le scénario de la déconnexion entre la comptabilité et la fiscalité reste cependant un scénario catastrophe qui a peu de chances de se produire, donc l'administration fiscale doit s'appuyer sur trois principes :

- Maintien du lien entre la comptabilité et la fiscalité, avec le moins de retraitements fiscaux possible ;
- Lorsque le retraitement est inévitable, il faut que celui-ci soit le plus simple, le plus léger et le plus limité possible, ainsi l'administration propose un retraitement simple ;
- Assurer la stabilité de l'assiette fiscale (principe de neutralité), au moins au niveau macroéconomique.



**Chapitre 04 :**  
**Étude de cas « Cosider  
promotion immobilière »**

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

### *SS1. Présentation du groupe Cosider*

#### *1.1. Historique*

**COSIDER** a été créée le 01 janvier 1979 sous forme de société d'économie mixte constituée de la Société Nationale de Sidérurgie (SNS) et du groupe Danois dénommé «Christiani& Nielsen».

En 1982, **COSIDER** devient filiale à 100 % de la **SNS** suite au rachat par cette dernière des actions du partenaire Danois.

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 Ministère de l'industrie lourde.

À la faveur de l'application des lois sur les réformes économiques dont notamment celles relatives à l'autonomie des entreprises publiques en 1988 ; **COSIDER** fut transformée en octobre 1989, en société par action (S.P.A.). Cette entreprise a su exploiter différents secteurs d'activité, ce qui lui a permis de développer et d'élargir ses interventions.

#### *1.2. Le groupe Cosider*

Aujourd'hui, **COSIDER** représentant une SPA est organisée en un groupe d'entreprises détenant 100 % du capital de 8 filiales<sup>1</sup>.

Avec 20 milliards de DA en l'an 2003 de chiffre d'affaires, et plus de 16 000 employés permanents, le groupe **COSIDER** est le leader, en Algérie et au Maghreb, des travaux publics et de la construction. C'est un groupe puissant, diversifié et solidement intégré, activant dans les secteurs suivants :

---

<sup>1</sup>LA SYNERGIE D'UN GROUPE AU SERVICE DU DEVELOPPEMENT, Rapport annuel 2013 par COSIDER GROUPE.



- ❖ Les travaux publics.
- ❖ La construction et le génie civil.
- ❖ La construction métallique.
- ❖ La rénovation de matériel de travaux publics.
- ❖ Les carrières et l'agrégat.
- ❖ La promotion immobilière.
- ❖ Le commerce de matériaux de construction.
- ❖ La mise en valeur des terres agricoles et l'exploitation arboricole.

Le groupe **COSIDER** a un palmarès très riche en termes de réalisations en Algérie dans des domaines variés comme les barrages, les routes, le rail<sup>1</sup>, les aérodromes, les oléoducs<sup>2</sup>, les gazoducs<sup>3</sup>, les tunnels, les ponts et usines, les bases vie, les centres d'affaires et commerciaux, les tours, les immeubles de bureaux et d'habitation ainsi que des ensembles résidentiels et des sièges d'entreprise.

Le groupe dispose d'unité de production de coffrages métalliques, de tubes et de pièces spéciales ainsi que l'élément de chaudronnerie. Il dispose d'unités de maintenance et de rénovation de son matériel et d'usinage et de commercialisation de pièces de rechange.

Il dispose aussi d'unités de production d'agrégats pour béton et travaux routiers, il fournit aux entreprises des granulats<sup>4</sup>, conformes à leurs exigences.

Le groupe active aussi dans le négoce et le trading du rond à béton, du ciment, du plâtre et du bois.

---

<sup>1</sup> Profilé d'acier laminé, constituant le chemin de roulement et de guidage des roues des véhicules ferroviaires

<sup>2</sup> Pipeline servant au transport du pétrole brut

<sup>3</sup> Canalisation destinée au transport à longue distance du gaz.

<sup>4</sup> Ensemble des constituants inertes (sables, graviers, cailloux) des mortiers, des enrobés et des bétons.

Par ailleurs, le groupe réalise des projets de mise en valeur des terres d'aménagement hydro - agricole, de plantations forestières et fruitières, de forages et de puits.

En plus de ces activités, le groupe s'intéresse de près aux nouveaux marchés en Algérie comme les télécommunications, et il est impliqué dans le partenariat avec des entreprises étrangères de niveau mondial.

En appliquant les normes internationales, le groupe **COSIDER** est ouvert aux nouveaux processus et technologies et se prépare aux défis de la mondialisation et de la globalisation par une organisation et une gestion efficaces de ses moyens matériels et de ses compétences humaines.

### *1.3. Les filiales de Cosider:*

**COSIDER** est organisé en huit filiales, centrées chacune sur un métier de base, à savoir :

#### **1.3.1. COSIDER Travaux Publics.**

Avec un capital social de 4.000.000.000 DA (quatre milliards de Dinars Algériens), Cosider travaux publics occupe une position dominante dans trois grands domaines d'activités qui sont les secteurs clés pour le développement du pays :

Travaux ouvrages spéciaux : Regroupe la réalisation des ouvrages souterrains et maritimes.

Travaux Infrastructures : Regroupe les travaux de réalisation de routes et autoroutes, des voies ferrées, de pistes d'aérodromes, des ouvrages d'art.

Travaux Barrages : Regroupe les travaux de réalisation des grands ouvrages hydrauliques (barrages...)

COSIDER Travaux Publics emploie aujourd'hui 7.123 collaborateurs à travers le territoire national. Son chiffre d'affaires moyen atteint 26.200.000.000. DA (Vingt-six milliards de Dinars Algériens).

En s'imposant, par la valeur technique et professionnelle de ses cadres et de leurs motivations profondes, la volonté de son personnel habitué, à relever les défis et la qualité de son management jugé, sur des critères de performances clairement établis, Cosider Travaux Publics reste un leader incontesté, dans le domaine de ses activités<sup>1</sup>.

### **1.3.2. COSIDER Construction.**

Filiale du groupe Cosider, au capital de 3.300.000.000 DA, intervient sur tout territoire national. Elle étudie et réalise les logements et le génie civil et industriel.

Elle a dans son actif des centaines de réalisations: hôpitaux, usines, bâtiments à usages socio-éducatif, ouvrages hydrauliques...Son chiffre d'affaire atteint les 18.700.000.000 DA (dix-huit milliards sept cents millions de Dinars Algériens) et emploie près de 10.397 agents.

Pour l'atteinte de ses objectifs et une meilleure capacité d'adaptation aux besoins de ses clients, les activités de COSIDER Construction sont réparties en divisions opérationnelles : Génie Civil et Bâtiment. Outre ces divisions, COSIDER Construction dispose de structures d'appoint telles que : le Bureau d'Études, la Direction du Matériel et des Ateliers de Production Intermédiaire.

---

<sup>1</sup>[www.cosider-groupe.com](http://www.cosider-groupe.com)

### **1.3.3. COSIDER Canalisation.**

COSIDER Canalisation est née de la scission de la filiale COSIDER Travaux Publics et ce, depuis le 1<sup>e</sup> janvier 2004, elle est spécialisée dans la construction d'ouvrages pour le compte des secteurs de l'Énergie et de l'Hydraulique avec un capital social de 4.000.000.000 DA et un chiffre d'affaire atteint les 28.200.000.000 DA, elle compte près de 6.914 employés.

Dans le cadre de cette nouvelle organisation du Groupe COSIDER, la mission de COSIDER Canalisations consiste en la prise en charge de projets de construction de pipelines pour le compte du secteur de l'énergie et de canalisations hydrauliques (Transferts, Périmètres d'irrigation, Réseaux d'Assainissement, etc.), d'ailleurs en 2006, elle a battu le record mondial dans la pose de pipelines de 48" soit un record absolu jamais battu depuis 8 ans !

### **1.3.4. COSIDER Carrières.**

Avant sa création en tant que filiale, COSIDER Carrières était un département rattaché à la Direction Générale. Au deuxième semestre de l'année 1995, COSIDER se filialise donnant lieu, à la naissance de COSIDER Carrières, société par action, au capital social de 745.500.000 DA. Elle est spécialisée dans le domaine de la production et la commercialisation d'agrégats provenant de gisements massifs ou concession d'oueds. Ses principales activités sont: agrégats pour béton, sables, ballasts, grave concassée, matériaux de compactage, enrochements. Son chiffre d'affaire atteint les 2.300.000.000 DA grâce à ses employés qui sont près de 665 agents.

### **1.3.5. COSIDER ALREM.**

L'Algérienne de Rénovation d'Entretien et de maintenance , par abréviation COSIDER-ALREM, de statut EPE/SPA au capital social de 305 000 000 Dinars

Algériens est issue de la restructuration de COSIDER et érigée en filiale de cette dernière le 26 mars 1995.

Ces activités se résument en :

- Maintenance et rénovation des matériels de travaux publics (moteurs, boîtes...).
- Travaux d'usinage et de fabrication mécanique.
- Commercialisation de pièces de rechange.
- Prestations de conseil en maintenance : diagnostic, organisation, procédures et gestion environnementale profitable.
- Location de matériels de travaux publics, de transport et de manutention (en projet).
- Formation de conducteurs d'engins et du personnel de maintenance.

#### **1.3.6. COSIDER Ouvrage d'Art.**

C'est une nouvelle filiale, avec un capital social de 1200 000 000 DA, elle a pour objectif l'étude et la réalisation des constructions relevant du domaine des infrastructures et des travaux publics notamment les ouvrages d'art, les fondations spéciales et le traitement de terrains par injection. Son chiffre d'affaire est 6.200.000.000 DA avec un nombre d'employés de 2.649.

#### **1.3.7. COSIDER Engineering.**

Est la dernière-née des filiales du groupe COSIDER; créée en 2011 au capital social de 100.000.000 DA. Elle est investie de la mission de développement des principaux métiers liés à la maîtrise d'œuvre, l'ingénierie de la conception, l'ingénierie d'exécution, diagnostic, l'expertise et l'étude de la faisabilité.

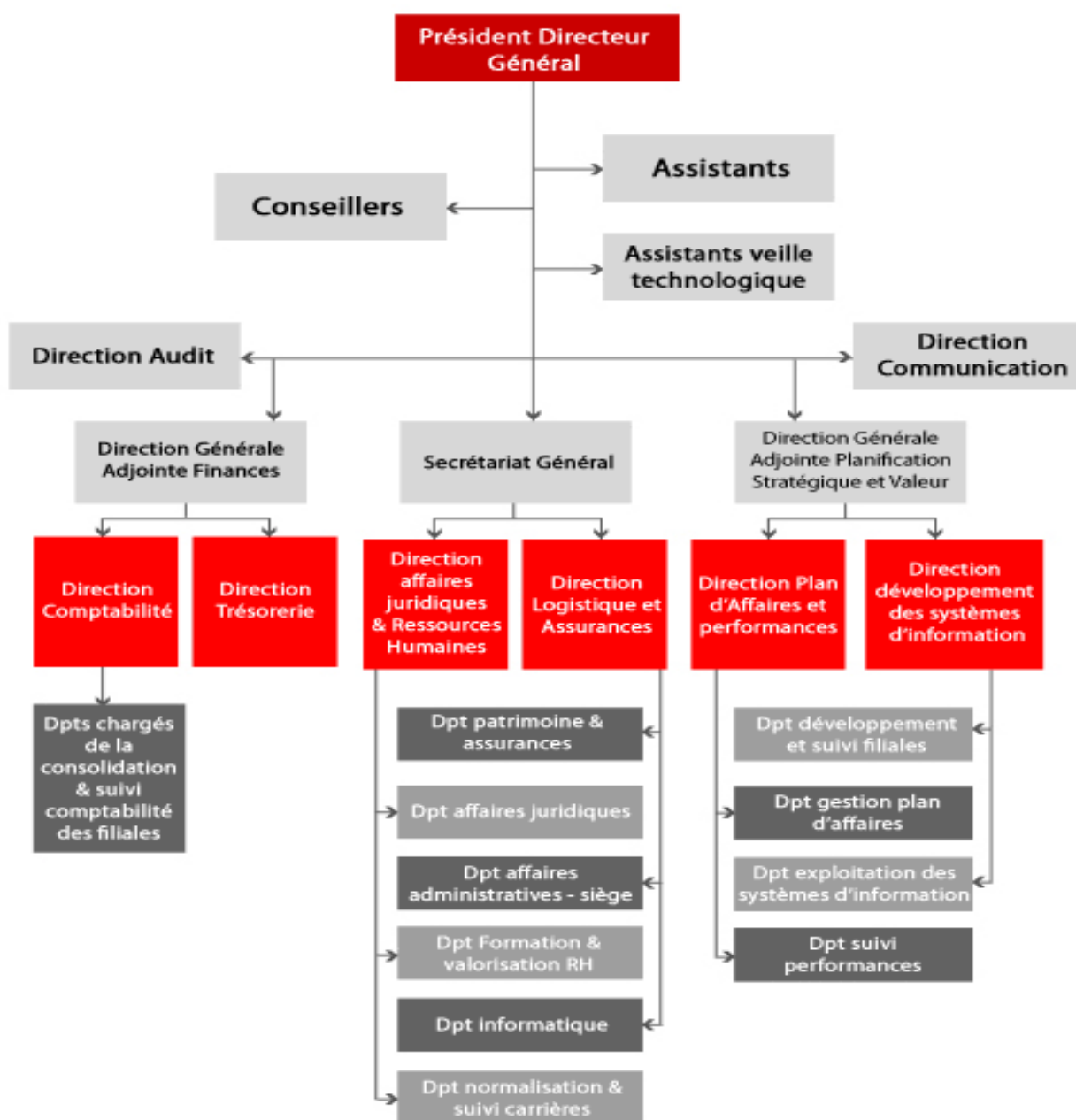
La société est chargée de la conception architecturale et fonctionnelle de logements, étude de structures et autres corps d'état secondaires, conception de routes, voies ferrées et méthodes de réalisation, étude d'ouvrages souterrains, ouvrages d'art et ouvrages spéciaux, étude de transferts hydrauliques...etc. Son

chiffre d'affaire est de 320.000.000 DA, et un effectif près de 100 employés seulement.

### 1.3.8. COSIDER Promotion Immobilière.

#### 1.4. L'organigramme du groupe Cosider

Figure (1-01) organigramme du groupe Cosider



SOURCE: Établissement d'accueil (Cosider promotion).

---

## *SS2. Cosider Promotion Immobilière*

### *2.1. Présentation et objectif de Cosider Promotion Immobilière*

#### 2.1.1. Présentation:

Cosider Promotion, une entité créée le 30 avril 1995, filiale du Groupe Cosider, suite à la filialisation des activités de l'entreprise mère répond à une stratégie d'intégration économique et de mise en œuvre d'une nouvelle dynamique de développement de la construction.

Elle mettra à leur disposition toutes ses compétences et son savoir-faire, nécessaire pour offrir des produits de qualité fiable dans la réalisation de :

- Constructions individuelles, semi collectives et collectives.
- Villages touristiques intégrés.
- Centre d'affaires et commerciaux.
- Equipements à caractère industriel ou d'utilité publique.

#### 2.1.2. Objectifs:

Son objectif est de participer au développement du secteur avec l'ambition de devenir un partenaire économique déterminé à accompagner tout investisseur ou client particulier dans la concrétisation de leurs projets immobiliers à usage industriel, commercial ou d'habitation.

Dans cette perspective, elle consacrera ses efforts afin de :

- Veiller au respect des délais de livraison.
- Garantir la fourniture d'un produit de qualité fiable.
- Assurer la sécurité du capital investi, par une meilleure maîtrise des coûts de réalisation.

- Examiner avec les institutions financières, l'opportunité de montages financiers nécessaires à la réalisation de tout investissement.

## *2.2. Les activités de Cosider Promotion Immobilière*

Cosider Promotion est un acteur économique national incontournable dans le domaine de la conception, du financement et de la construction de programmes immobiliers.

Ses activités telles que définies dans ses statuts, englobent les différentes phases constituant l'acte de bâtir, et s'articulent autour de la conception, la réalisation et la vente de:

- Logements individuels, semi collectifs et collectifs.
- Villages touristiques intégrés.
- Centres d'affaires.
- Équipements et autres...etc.

## *2.3. Réalisation de Cosider Promotion Immobilière*

### *2.3.1. Principaux projets réalisés (2004/2010) :*

- 226 Logements Collectifs à Zéralda.
- 70 logements semi Collectifs à Zéralda.
- 42 villas Boumerdes.
- 412 Logements et Commerces Bordj El Bahri (Collectifs)
- Projet 42 logements HYDRA.
- Projet 300 Logements Bordj Bou Arreridj.
- Projet 300 Logements Mahelma.
- Projet Centre Commercial Boumerdes.
- Projet 363 Logements La Fontan, Bouzaréah.
- Projet 74 villas la Fontan, Bouzaréah.
- Projet 352 Logements Beau séjour, Bouzaréah.



- Projet 54 Logements, El Achour.
- Projet 200 Logements, AinBenian.
- Projet 10/70 Logements, Zéralda.
- Immeuble à usage de bureaux, Bab Ezzouar.
- Projet 200 LSP logements, Lido à Mohammadia.
- Projet 106 logements, Lido à Mohammadia.
- Projet 192 logements et commerces à TiziOuzou.

### 2.3.2. Projets lancés entre 2001/2014 :

- 134 logements à Oued Fali à TiziOuzou.
- 400 logements à Skikda.
- 200 logements et des équipements d'utilité publique à M'SILA
- Un centre Touristique à Boumerdes.

### 2.4. Les points forts de Cosider Promotion Immobilière

Cosider Promotion au capital social de 600.000.000 DA répond à une stratégie d'intégration économique initiée par le Groupe et validée par la mise en place d'un système management de qualité, selon la norme ISO 9001/2000, ce qui lui a permis de réaliser un chiffre d'affaire de 2.620.000.000 DA. Cela ne vient que consolider la politique de l'entreprise dont la principale préoccupation est de rester à l'écoute de sa clientèle en vue de répondre à ses attentes :

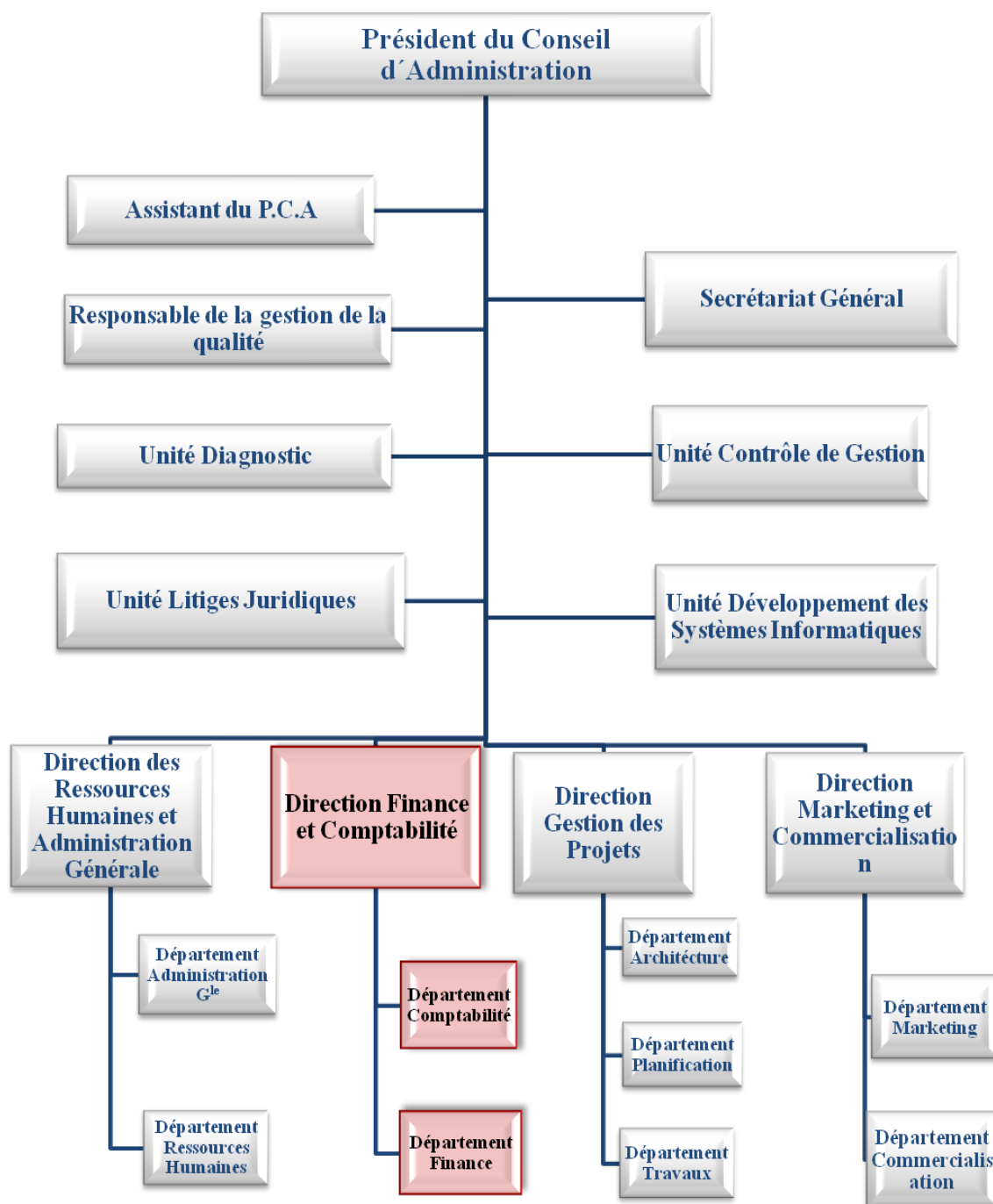
- Parce que son métier est de créer.
- Parce que sa détermination est de bâtir.
- Parce que sa satisfaction reste l'épanouissement de sa clientèle par l'aboutissement de ses œuvres.
- Et parce que sa devise est : qualité, coût, délai !

L'expérience et le professionnalisme de son encadrement qui inscrit dans son compte 127 agents, demeurent un atout important pour intervenir dans :

- Les études et l'ingénierie.
- L'aménagement urbain et industriel.
- Le pilotage et le suivi des projets.
- La restauration du vieux bâti.

2.5 Structure hiérarchique de la filiale Cosider Promotion Immobilière

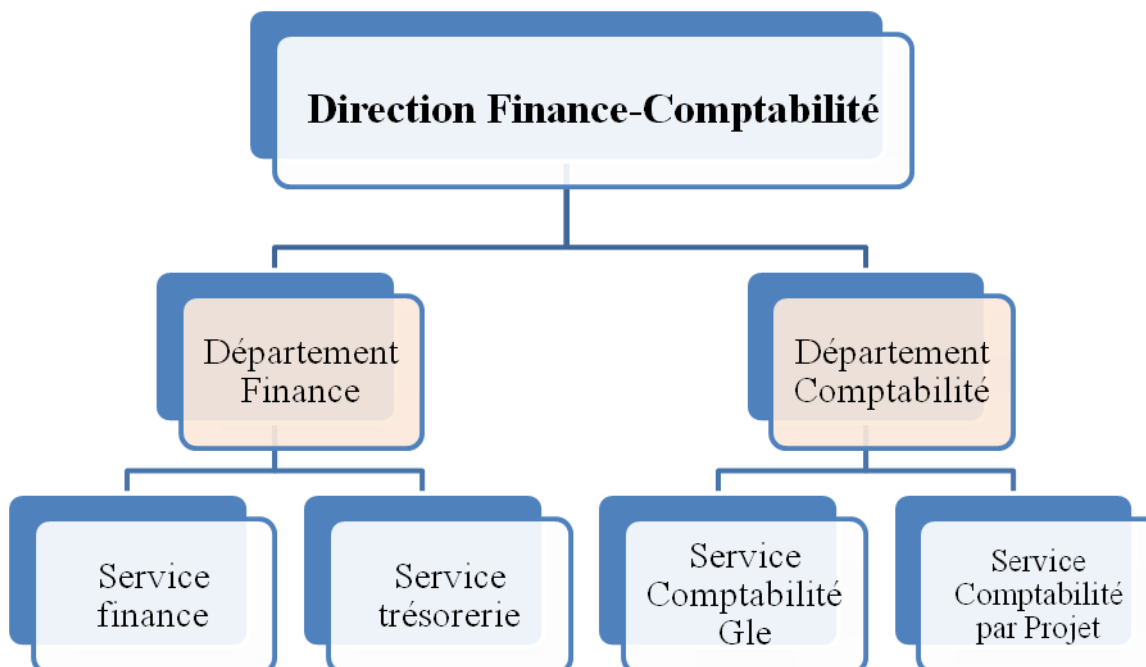
Figure (2-01) : Structure hiérarchique de la filiale « Cosider Promotion immobilière »



*SOURCE: Pièces fournies par l'établissement d'accueil*

### SS3. La direction finance-Comptabilité au sein de Cosider Promotion

Figure (2-02) organigramme de département finance et comptabilité de « Cosider promotion immobilière ».



Source: Pièces fournies par l'établissement d'accueil

#### 3.1. Département Finance

Ce département est considéré comme l'un des plus importants dans l'entreprise en raison de son grand rôle dans celle-ci, il est en forte relation avec d'autres fonctions en leur fournissant tous les moyens nécessaires pour leur bon fonctionnement, ses principales tâches sont:

- La recherche de nouvelles sources de financement;
- Assurer une utilisation équilibrée, stricte et rationnelle des ressources financières;
- Maintenir les relations des avantages mutuels avec les partenaires.

Il est divisé en deux services: "service finance" et "service trésorerie".

### 3.1.1. Service Finance: Il a pour tâches:

- Assurer un équilibre des flux financiers dans l'entreprise;
- Préparer les budgets d'exploitation et d'investissement pour l'entreprise;
- Suivre les conventions de financement.

### 3.1.2. Service trésorerie: Il a pour tâches:

- Mettre des plans de financement et de trésorerie pour l'entreprise et assurer le suivi de leur mise en œuvre attentivement;
- Contrôler la collection des dettes;
- Gérer les comptes de la trésorerie de l'entreprise;
- Assurer le suivi des comptes monétaires de l'entreprise.

### 3.1.3. La relation du département finance avec d'autres fonctions:

Le département Finance occupe une place prépondérante dans l'entreprise "Cosider Promotion Immobilière" et donc il ne peut pas être isolé d'autres directions, où chacune de ces dernières ne peut pas accomplir ses tâches sans consulter le directeur financier pour savoir la liquidité disponible, on va essayer de montrer la relation existante entre le département Finance de "Cosider Promotion" et les autres fonctions:

➤ Pour la Direction Marketing et Commercialisation:

La relation est concrétisée à travers:

- ♣ La préparation mutuelle pour étudier la faisabilité des projets futurs;
  - ♣ Suivi de la collection des dettes;
  - ♣ Suivi de facturation des logements.
- Pour la Direction Ressources Humaine:

La relation est concrétisée à travers :

- ♣ Le suivi, contrôle et préparation des salaires et primes et tout ce qui y est rattaché;
  - ♣ Le suivi des fournisseurs du côté des moyens généraux (réparation des véhicules, matériel de bureau, maintenance du matériel informatique...etc.)
- Pour la Direction Gestion des Projets:

La relation est concrétisée à travers:

- ♣ La mise des ressources nécessaires pour financer des projets;
  - ♣ Le suivi de facturation, conventions et annexes des entreprises chargées de la réalisation des projets.
- Pour l'unité Contrôle de Gestion:

Ici, la relation est concrétisée en fournissant périodiquement une récapitulation des activités du département de finance: recouvrement des créances, paiement des dettes, chiffre d'affaire, afin de préparer le tableau de bord.

- Pour l'unité des litiges:

La relation n'est pas directe entre eux sauf en ce qui concerne le règlement des factures des avocats et huissiers judiciaires.

- Pour le Département Comptabilité:

Toutes les factures, conventions et annexes produites par divers directions sont transférées au niveau du secrétariat général pour enregistrement, et par la suite au département comptabilité pour une première vérification et comptabilisation. Ce dernier envoie les factures au département finance pour une seconde

vérification et édition des chèques, ordres de transfert et ordres de paiement, les deux premiers, soient les chèques et ordres de transfert sont déposées au niveau du secrétariat afin de les renvoyer à la direction concernée, pour les ordres de paiement, une copie est transmise au département comptabilité pour enregistrer le paiement. Ainsi on peut dire que la relation entre les deux départements est une relation complémentaire.

### 3.2. *Département Comptabilité*

" La fonction comptabilité est qualifiée comme « organe de vision » de l'entreprise "<sup>1</sup>, elle est chargée d'enregistrer, classer, synthétiser les informations nécessaire à sa bonne marche.

Le département comptable de " Cosider Promotion Immobilière " possède toute les informations financières et comptables tenues régulièrement et obligatoirement, pouvant permettre à l'entreprise d'être au courant de la situation que traverse ce dernier devant toute situation économique, et pouvant lui permettre de fournir une information précise aux services de l'État au moment opportun et aux autres partenaires avec lesquels l'entreprise à des relations d'affaires. Il a pour mission :

- Enregistrer toutes les opérations comptables ;
- Gérer les immobilisations ;
- Consolider et produire les tableaux de synthèses ;
- Organiser les inventaires ;
- Contrôler le traitement de la paie ;
- Discuter avec les auditeurs externes toutes les écritures proposées au redressement.

Ce département comprend dans sa structure 2 services: le service de comptabilité générale et le service de comptabilité par projet.

---

<sup>1</sup>Henri FAYOL, Administration industrielle et générale (1916).

### 3.2.1. Service "Comptabilité Générale" :

Ce service est essentiel dans l'entreprise puisque il gère les comptes de celle-ci et plus globalement sa santé financière.

Il est en charge de l'établissement des livres comptables, du contrôle des opérations bancaires, et de l'élaboration de documents dédiés à l'administration fiscale et sociale. Chargé de comptes clients, fournisseurs ou de la paie, ou bien encore auprès du contrôleur de gestion.

### 3.2.2. Service " Comptabilité par projet " :

La gestion de projets est une démarche qui consiste à organiser le temps et l'enveloppe budgétaire des activités et actions effectuées. Elle permet à l'entreprise de mieux évaluer la rentabilité de chaque projet et prendre des décisions basées sur des faits. Dans ce contexte, Cosider Promotion est confrontée à des exigences supplémentaires en matière de comptabilité et de reporting financier, non seulement en interne mais aussi dans un cadre réglementaire toujours plus onéreux. En interne, la comptabilité par projet franchit fréquemment les frontières organisationnelles et géographiques, avec une gestion matricielle qui exige un reporting de projet flexible. Dans ces services, des éléments de comptabilité sont utilisés comme outils de gestion, notamment: la comptabilité financière et la comptabilité de gestion, le bilan, l'état des résultats, le débit et le crédit, l'amortissement, le flux de trésorerie, l'analyse des coûts, les types de coûts, le seuil de rentabilité et le seuil d'indifférence, l'analyse financière et l'analyse par ratios financiers.

## Section 2: Le résultat comptable et le résultat fiscal au sein de "Cosider Promotion Immobilière"

Après notre friction avec la direction comptabilité-finance de l'entreprise d'accueil "Cosider Promotion Immobilière" et l'accès aux différents documents comptables de l'année 2013, on va présenter un cas pratique réalisé durant cette année.

On commence tout d'abord par le calcul du résultat comptable de l'entreprise selon les deux méthodes citées précédemment dans le chapitre 02, on montrera aussi les différents produits et charges ainsi que les étapes de leur traitement selon les exigences des règles fiscales pour enfin arriver au résultat fiscal.

On va inclure aussi un cas sur les impôts différés existants dans l'entreprise "Cosider Promotion" ainsi que toutes les opérations de comptabilisation nécessaires.

### *SS1. Le résultat comptable*

#### *1.1. Le résultat comptable à partir du bilan*

**Résumé du bilan clos au 31/12/2013 de « Cosider promotion immobilière » (ACTIF)  
(État annexe à joindre ; page 146)**

	<b>Somme</b>	
<b>ACTIFS</b>	<b>2013</b>	<b>2012</b>
Actifs non courants	<b>36 893 480</b>	<b>32 095 632</b>
Actifs courants	<b>12 516 777 954</b>	<b>10 735 447 238</b>
<b>TOTAL ACTIFS</b>	<b>12 553 671 434</b>	<b>10 767 542 871</b>

Préparé par les étudiants



**Résumé du bilan clos au 31/12/2013 de « Cosider promotion immobilière » (PASSIF)  
(État annexe à joindre ; page 147)**

Passifs	Somme	
	2013	2012
Capitauxpropres	<b>Hors résultat net 1 201 656 517</b>	<b>262 035 362</b>
Passifs non courants	<b>3 162 729 257</b>	<b>2 790 929 296</b>
Passifs courants	<b>7 838 381 537</b>	<b>6 719 017 056</b>
<b>TOTAL PASSIFS</b>	<b>12 202 767 311</b>	<b>10 767 542 871</b>

Préparé par les étudiants

➤ Le calcul du résultat net de l'exercice:

$$\text{Résultat net} = \sum \text{Actifs} - \sum \text{Passifs}$$

$$\text{Résultat net} = 12.553.671.434 - 12 202 767 311$$

**Résultat net= 350 904 123**

*1.2. Le résultat comptable à partir du compte de résultat*

**Résumé du compte de résultat de «Cosider Promotion Immobilière»**

**Exercice du 01/01/2013 au 31/12/2013**

**(État annexe à joindre ; page 148)**

Rubriques	2013		2012	
	Débit (DA)	Crédit (DA)	Débit (DA)	Crédit (DA)
<b>I. Production de l'exercice</b>		<b>2 841 956 237</b>		<b>2 002 217 822</b>
<b>II. Consommation de l'exercice</b>	<b>1 964 514 371</b>		<b>1 362 850 880</b>	
<b>III. Valeur ajoutée d'exploitation</b>		<b>877 441 866</b>		<b>639 366 941</b>
Charges de personnel	91 330 420		78 436 225	

Impôts et taxes et versements assimilés	28 934 526		24 221 648	
<b>IV. Excédent brut d'exploitation</b>		<b>757 176 919</b>		<b>536 709 067</b>
Autres produits opérationnels		9 225 490		17 095 782
Autres charges opérationnelles	5 715 006		2 256 418	
Dotations aux amortissements	5 664 018		6 031 650	
Provisions	3 825 293		5 897 141	
<b>V. Résultat opérationnel</b>		<b>751 198 090</b>		<b>539 619 639</b>
Charges financiers	317 543 177		216 837 561	
<b>VI. Résultat financier</b>	<b>317 543 177</b>		<b>216 837 561</b>	
<b>VII. Résultat ordinaire (V+VI)</b>		<b>433 654 913</b>		<b>322 782 028</b>
Impôt sexigible sur résultats	83 477 595		61 864 051	
Impôts différés (variation) sur résultat ordinaires		726 805		1 117 335
<b>VIII. RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>350 904 123</b>		<b>262 035 362</b>

\* À détailler sur état annexe à joindre

SOURCE: Pièces fournies par l'établissement d'accueil

## *SS2. Le passage du résultat comptable au résultat fiscal*

### *2.1. Les corrections extra-comptables*

#### 2.1.1. Les réintégrations:

Les informations suivantes nous ont été communiquées. Elles concernent quelques charges non déductibles comptabilisées durant l'exercice 2013 :

- ❖ Impôts et taxes non déductibles: un montant de 605 162 DA: taxe de 1% sur un montant destinée à la formation du personnel non admise en déduction.
- ❖ Provisions non déductibles: un montant de 3 825 293 DA concernant une provision sur indemnité de départ en retraite non admise en déduction par l'administration fiscale que lorsque le montant est réellement consommée c'est à dire après le départ réel en retraite et la constatation réelle de la charge.
- ❖ Amortissements non déductibles: un montant de 1 270 396 DA concernant la partie excédentaire du plafond de l'amortissement sur véhicules de tourisme fixé par l'administration fiscale (cette partie sera donc soumise à l'impôt sur les sociétés), le détail est dans le tableau suivant:

**Tableau n° 02 : Tableau des amortissements des véhicules de tourisme « Cosider promotion immobilière » de l'exercice clos 2013**

(État annexe à joindre ; page 151)

Code	Date d'acquisition	Valeurs brutes Fin exercice	Dotations comptables	Dotations fiscales	Écart
<b>281817- Véhicules de tourisme</b>					
V10034	18/03/08	2 050 427.35	102 521.37	50 000.00	52 521.37
LV10035	11/02/09	1 219 230.77	243 846.15	200 000.00	43 846.15
LV10036	11/02/09	1 219 230.77	243 846.15	200 000.00	43 846.15
LV10037	11/02/09	1 219 230.77	243 846.15	200 000.00	43 846.15
LV10038	28/12/09	1 743 489.74	348 717.95	200 000.00	148 717.95
LV10039	04/01/10	1 143 504.27	228 700.85	200 000.00	28 700.85
GM/F0404/030	15/08/11	1 853 846.15	370 769.23	200 000.00	170 769.23
GM/F0404/031	18/09/11	1 426 495.77	285 299.15	200 000.00	85 299.15

GM/F0404/032	18/09/11	1 426 495.77	285 299.15	200 000.00	85 299.15
GM/F0404/033	28/12/11	3 282 051.29	656 410.26	200 000.00	456 410.26
L/ GM/F0404/034	23/07/12	1 068 396.07	213 675.21	200 000.00	13 675.21
GM/F0404/035	14/01/13	1 274 786.32	254 957.26	200 000.00	54 957.26
GM/F0404/036	17/01/13	1 206 837.61	221 253.56	200 000.00	21 253.56
GM/F0404/037	17/01/13	1 206 837.61	221 253.56	200 000.00	21 253.56
<b>TOTAL</b>		<b>21 340 940.26</b>	<b>3 920 396</b>	<b>2 650 000</b>	<b>1 270 396</b>

SOURCE: Pièces fournies par l'établissement d'accueil

**Tableau n° 03: Résumé du tableau des réintégrations de « Cosider Promotion Immobilière » de l'exercice clos 2013**

(État annexe à joindre ; page 150)

Exercice du	01/01/2013	Au	31/12/2013	
N° compte	Nature de la charge	Valeur comptable (1)	Valeur admise fiscalement (2)	Montant à réintégrer (1-2)
6818	<b>Amortissement :</b> Véhicules de tourisme	3 920 396	2 650 000	<b>1 270 396</b>
63819	<b>Provisions :</b> Indemnité de départ à la retraite	3 825 293	totalemment	<b>3 825 293</b>
692	Impôts différé (variation) sur résultat	-726 805	totalemment	<b>-726 805</b>
6415	Taxe sur frais d'apprentissage	605 162	totalemment	<b>605 162</b>
				<b>4 974 046</b>

Source : Pièces fournies par l'établissement d'accueil

## 2.1.2. Les déductions:

Pour l'entreprise Cosider Promotion l'exercice 2013 n'a subis aucun produit à déduire fiscalement ni des déficits antérieurs. Donc la rubrique des déductions sera néant<sup>1</sup>.

## 2.2. Détermination du résultat fiscal

On sait que :

$$\text{Résultat fiscal} = \text{Résultat comptable} + \text{Réintégrations} - \text{Déductions} - \text{Déficits antérieurs.}$$

Les corrections extracomptables (réintégrations / déductions) apparaissent dans le tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal.

**Tableau n° 04 : Résumé du tableau 9 de « Cosider promotion immobilière » de l'exercice clos 2013**

(État annexe à joindre ; page 150)

<b>I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)</b>		350 904 123
<b>II. Réintégrations</b>		
<i>Impôts et taxes non déductibles</i>		605 162
<i>Provisions non déductibles</i>		3 825 293
<i>Amortissements non déductibles</i>		1 270 396
<i>Impôts sur les bénéfices des sociétés</i>	<i>Impôts exigibles sur résultat</i>	83 477 595
	<i>Impôts différés (variation)</i>	(-726 805)
<b>Total des réintégrations</b>		8 451 640
<b>III. Déductions</b>		
<b>Total des déductions</b>		-
<b>III. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)</b>		
<b>Total des déficits à déduire</b>		-
<b>Résultat fiscal</b>		439 355 764

Source : Pièces fournies par l'établissement d'accueil

<sup>1</sup>Détail sur état annexe à joindre.

On obtient alors:

Résultat comptable (ordinaire avant impôt) avec l'inclusion des impôts différés	433 654 913 + 726 805 = <b>434 381 718</b>
(+) Réintégrations	4 974 046
(-) Déductions	0
Déficits antérieurs	0
<b>RÉSULTAT FISCAL</b>	<b>439 355 764</b>

**Ce résultat sera la base du calcul de l'IBS.**

### *SS3. L'impôt sur bénéfice des sociétés*

L'entreprise Cosider promotion immobilière est une société productive, dont le taux d'imposition appliqué dans l'exercice 2013 était de 19%.

#### *3.1. Le calcul*

On sait que:

$$IBS = \text{Impôt exigible} + \text{impôt différé}$$

On va calculer l'impôt exigible sur le résultat qui est égale à:

$$\text{Résultat fiscal} * \text{Taux de l'IBS}$$

Résultat fiscal	439 355 764
Taux d'impôt	19%
<b>Impôt exigible</b>	<b>83 477 595</b>

➔  $IBS = 83\,477\,595 + (-726\,805) = \boxed{82\,750\,790}$

**Résultat net de l'exercice = Résultat ordinaire avant impôt - IBS**

**Résultat net de l'exercice = 433 654 913 - 82 750 790 =  $\boxed{350\,904\,123}$**

### 3.2. La comptabilisation

#### 3.2.1. Les acomptes:

" Cosider Promotion " suit un régime consolidé donc le calcul et le paiement des acomptes sur IBS sont à la charge du groupe Cosider, ce dernier consolide les résultats des différentes filiales, calcule et paie les acomptes sur IBS.

Pour le cas de la filiale Cosider Promotion, on constate juste l'impôt exigible au 31/04/n+1 et on le comptabilise.

3.2.2. La constatation de l'IBS selon l'écriture:

		<u>31/12/2013</u>		
<b>695000</b>		Impôt sur bénéfices des sociétés	<b>83 477 595</b>	
	<b>444100</b>	État, impôt à payer		<b>83 477 595</b>
		<b>Constatation de l'IBS</b>		

3.3. Les impôts différés

« Cosider promotion immobilière » a comptabilisé une provision pour indemnité de départ à la retraite à raison de 3 825 293 DA. Sur le plan fiscal, cette charge sera déduite du bénéfice imposable lors du versement de la somme au profit des bénéficiaires. Le taux de l'impôt sur le bénéfice des sociétés IBS est de 19%. L'entité doit donc constater un impôt différé après la constatation de la provision de cette façon:

		<u>31/12/2013</u>		
<b>63819</b>		Dotations aux provisions IDR	<b>3 825 293</b>	
	<b>1530</b>	Provision pour pension et obligation		<b>3 825 293</b>
		<b>Constatation de la provision indemnité départ à la retraite</b>		



<u>31/12/2013</u>				
<b>133</b>		Impôts différés actif	<b>726 805</b>	
	<b>692</b>	Imposition différée actif		<b>726 805</b>
		<b>Constatation d'impôt différé actif</b>		

---

*Conclusion du chapitre*

Après notre friction avec la direction finance et comptabilité de la filiale Cosider Promotion Immobilière et l'examen des différentes pièces comptables nous pouvons affirmer que l'entreprise accueillante présente ces états financiers conformément au nouveau système comptable financier à savoir la présentation de la liasse fiscale. Les divergences entre les règles comptables et fiscales ont mené à des retraitements extracomptables apparus dans le tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal soit le tableau 9. Les différences constatées sont soit permanentes telles que: l'amortissement appliqué sur les véhicules de tourisme ; taxes non déductibles...ou des différences temporelles dont découlent des impôts différés: indemnité de départ en retraite.

Après ces corrections et donc on se retrouve face à deux résultats : un résultat comptable et un résultat comptable corrigé qui est le résultat fiscal et la base de calcul de l'impôt exigible que l'entreprise doit à l'administration fiscale.



***Conclusion générale***

Au terme de notre étude, nous pouvons déjà répondre aux préoccupations ayant constitué l'objet de notre travail. Le sujet de recherche intitulé : «Divergences entre les règles comptables et fiscales: impact sur l'image fidèle des états financiers » donne idée que la comptabilité et la fiscalité ne sont pas vraiment connectées.

Au départ, l'étude a permis de faire le point sur le nouveau système comptable adopté par les entreprises Algériennes ainsi que son apport à la comptabilité et à la fiscalité.

Ce nouveau projet de référentiel comptable prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière d'IAS/IFRS. Il reprend les aspects liés à la définition du cadre conceptuel, les règles générales et spécifiques d'évaluation et de comptabilisation et présentation des états financiers.

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

En réponse à la demande des marchés financiers internationaux (mondialisation), des normes de comptabilité et d'information financière largement utilisées devraient amener dans ce domaine une certaine harmonisation. Par contre, tant que chaque pays décidera de ses impôts en application d'une politique fiscale autonome, l'on ne saurait attendre une harmonisation similaire des règles fiscales. En même temps, plus les règles utilisées pour la comptabilité financière diffèreront de celles du domaine fiscal et plus les résultats des groupes seront transparents, plus les différences résultant de l'application de deux ensembles de règles seront évidentes.

---

## 1. Connexion comptabilité-fiscalité :

### 1.1 Avantages de la connexion :

- ✓ Utilisation d'un langage commun fiscalité / comptabilité;
- ✓ Rapport coût / efficacité;
- ✓ Facilité des contrôles;
- ✓ Fiabilité et unicité de l'information.

### 1.2. Inconvénients (ou risques) liés à la connexion :

- ✓ Manque de pertinence de l'information (réserves réglementées, amortissements, dérogatoires, provisions économiquement non justifiées...);
- ✓ Risque d'atteinte au principe de neutralité de l'information.

## 2. Enregistrement des différences entre comptabilité et fiscalité :

Le résultat comptable est dépendant des règles fiscales de par l'exigence de comptabilisation de certaines charges, purement fiscales, afin de pouvoir bénéficier de leur déductibilité.

Néanmoins, cette connexion n'est pas parfaite puisque les divergences entre le résultat comptable et le résultat fiscal nécessitent de plus en plus d'ajustements extra comptables.

2.1. Différences définitives : constatation extra comptable sur la liasse fiscale Tableau 9 (réintégrations et déductions) ;

2.2. Différences temporelles : constatation comptable de l'impôt différé et retraitement extra comptable (charge non déductible fiscalement en l'année N et produit non imposable fiscalement en N). L'administration fiscale ne reconnaît pas l'impôt différé, il constitue, au même titre que l'impôt exigible, une charge comptable réintégréable. Aussi, l'administration fiscale ne reconnaît pas :

l'actualisation, la réévaluation, le test de dépréciation, la valeur résiduelle, la juste valeur .....

Le stage pratique effectué à Cosider Promotion Immobilière nous a permis de constater que :

- Les règles commerciales, financières et fiscales servant toutes à leurs propres fins, des différences de résultat sont prévisibles et devraient être acceptées : du moment que les règles sont appliquées par les dirigeants des entreprises donc même si on se retrouve face à deux résultats différents cela signifie que les deux disciplines ne sont pas vraiment connectées.

- Les règles relatives à la comptabilité commerciale sont utilisées afin de déterminer les résultats commerciaux d'une entité unique. Elles font notamment apparaître, pour une période déterminée, l'existence d'un bénéfice ou d'une perte.

- Les règles fiscales sont utilisées afin de déterminer les bénéfices imposables. Leur objectif est de définir la dette fiscale des entreprises à l'égard de l'État pour une année donnée. Ces règles doivent être respectées par les contribuables ainsi que contrôlées et appliquées par les autorités fiscales.

- Les règles fiscales visant les entreprises sont généralement conçues de manière à préserver la neutralité économique, afin que les décisions commerciales ne soient pas indûment influencées par des mesures fiscales. Ces règles peuvent aussi servir des objectifs autres que fiscaux. Les États s'intéressent en général à la « rentabilité » à long terme de leurs entreprises. Les lois fiscales reflètent des principes d'imposition généraux tels que la non-discrimination ou l'assujettissement en fonction de la capacité économique, mais aussi des considérations pratiques telles que la disponibilité de fonds pour le paiement de l'impôt (réalisation), l'équité envers les différentes catégories de contribuables (neutralité), le caractère annuel de l'imposition (déficits reportables, amortissements normalisés), la rentabilité à long terme (prudence, disparité,

---

évaluation au-dessous de la valeur marchande), et autres facteurs du même ordre.

Différents régimes fiscaux peuvent par exemple contenir des règles particulières en ce qui concerne la date de constatation (ou de report) des revenus, les pertes reportables sur d'autres exercices ou d'autres principes spéciaux d'imposition.

- L'impôt différé est une question qui se situe au centre de la problématique relative aux relations entre de la comptabilité et la fiscalité.

Ainsi, pour répondre à la question principale : « comment peut-il y avoir des divergences entre les règles comptables et les règles fiscales si le rôle principale de l'administration fiscale est de neutraliser les résultats ? », on peut dire que les règles fiscales et les règles de comptabilité financière servent des fins différentes, visent des objectifs différents et se fondent sur des principes différents. Bien que ces deux ensembles de règles soient utilisés pour mesurer les résultats annuels des entreprises, des différences de résultat (bénéfices) ou de méthode (par exemple évaluation) doivent être acceptées. La comptabilité financière considère l'entreprise comme une entité économique (groupe), alors que la fiscalité se fonde normalement sur la notion d'entité autonome.

Le maintien du principe de connexion des résultats comptables et fiscaux demande un travail d'adaptation non négligeable: il faut limiter la complexité du tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal à condition que l'information financière ne doive plus être soumise à des options fiscales.

Néanmoins la phase d'identification des divergences entre les deux disciplines nécessite plus de recherche et d'application, et cela nous conduit à dévoiler les limites de notre travail :

- ✓ Le manque d'utilisation des techniques statistiques est l'une des insuffisances de ce travail, et cela peut être justifié par la contrainte du temps et l'insuffisance ou l'absence de disponibilité des données.

- 
- ✓ La notion de l'impôt différé est une notion nouvelle voire étrangère pour les entreprises et groupes Algériens pour cela il faut une bonne compréhension de cette notion ; théoriquement et même pratiquement pour une présentation fidèle de la réalité économique avec un bon suivi en matière d'impôt sur le résultat.

### **Horizon de la recherche**

Notre recherche peut être développée pour toucher les points qu'on n'a pas traités, pour cela ce thème doit se consolider et se développer par d'autres recherches à titre d'exemples :

- Le fisc peut-il mettre en place des règles spécifiques pour chaque secteur d'industrie et éviter qu'il y ait divergences entre le résultat comptable et le résultat fiscal afin de faciliter le contrôle ?
- Maitrise de l'information : mettre en place un système de contrôle rigoureux par le fisc pour éviter quelques divergences entre les résultats comptables et fiscaux.





***Bibliographie***

---

**Bibliographie****1. Les ouvrages :**

- Barki M., "Comptabilité fiscale de l'entreprise", édition ICA, Alger, 2007.
- B. Colasse, Cadres comptables conceptuels, encyclopédie de comptabilité de contrôle de gestion et de l'audit, Economica, Paris 2000.
- FERRÉ Françoise, fiscalité des entreprises et des particuliers, édition Bréal, Amazon, France.
- Hamini. A, "Le contrôle interne et l'élaboration du bilan comptable", OPU, Alger, 2003.
- KADDOURI.A et MIMECHE.A, Cours de comptabilité financière selon IAS/IFRS et le SCF 2007, ENAG Edition- Alger, 2009.
- Kemp cité par D. Saci, « Comptabilité de l'entreprise et système économique, expérience algérienne ».
- LANGLOIS Georges, Micheline FRIÉDÉRIC, BURLAN Alain, BEN RABIA Hanifa, manuel de comptabilité approfondie, Berti édition, Alger ; 2013.
- Maillet- Baudier Catherine, Normes comptables internationales IAS/IFRS, Les mémoires Foucher, Paris, 2004.
- Pierre Beltrame, La fiscalité en France, Hachette Livre 6<sup>ème</sup> édition, 1998.
- Verol Elisabeth, Fiscalité/Manuel pratique.
- لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي المالي، دار الأوراق الزرقاء، الجزائر. 2010.

**2. Journaux officiels :**

- Journal officiel N° 74 du 25/11/2007.
- Journal officiel N° 19 du 25/03/2009.
- Journal officiel N° 42 du 11/07/2010.

**3. Textes législatifs :**

- Ordonnance N° 75-35 du 29/04/75 portant plan comptable 75 - J.O du 29/04/75.
- Ordonnance N° 75-59 du 26/09/1975 portant le droit commercial.

- Ordonnance N° 08-02 du 24/07/2008 portant loi de finance complémentaire de l'année 2008.
- Arrêté ministériel du 26/07/2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, J.O N° 19 du 25/03/2009.
- Instruction N° 02 du 29/10/2009 portant première application du SCF 2010, Ministère des finances.
- Loi 07/11 du 25/11/2007 portant système comptable et financier, J.O N° 74 du 25/11/07.
- Loi de finance complémentaire de l'année 2009.
- Loi de finance de l'année 2010.
- Loi de finance 2015 portant les régimes fiscaux.
- Code des impôts directs et taxes assimilées, CIDTA ; 2015.

#### **4. Les thèses et mémoires :**

##### **4.1. Les thèses doctorales :**

- KHELLAF Lakhdar, Les normes internationales de comptabilité (IAS – IFRS) et leur application en Algérie- Cas du système comptable et financier Algérien (SCF), thèse pour l'obtention d'un doctorat en sciences de économiques, commerciales et sciences de gestion, Université EL HADJ LAKHDAR – Batna, 2013/2014.

- بن بلغيث مداني، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2006.

##### **4.2. Les mémoires de magistère :**

- MEROUANI Samir, Le projet du nouveau système comptable Algérien, Anticiper et préparer le passage, Mémoire de magistère en sciences de gestion, ESC, Alger, 2006/2007.

- OURAB Ali, L'application des impôts différés en Algérie, mémoire en vue de l'obtention de diplôme de Master en sciences de gestion, Option: Comptabilité et audit, Université AKLI MOHAND OULHADJ- Bouira, 2013/2014.
- بوسبعين تسعديت, اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري, مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية و المالية - تخصص محاسبة- المدرسة العليا الجزائر- للتجارة. 2009/2010 ,

#### 4.3. Les mémoires de licence:

- جودي ابراهيم جلال امحمد حمحاش نورة تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية مذكرة نهائية الدراسة للحصول على شهادة ليسانس في العلوم التجارية و المالية المدرسة العليا للتجارة

#### 5. Cours et guides :

- Guide fiscal des produits financiers, Ministère des finances, Direction Générale des impôts, Direction des relations publiques et de la communication, édition 2010.
- Maitrise du système comptable-financier, Le cadre conceptuel (SCF), MBI, Dossier pédagogique, MBI, SETIF, 25Avril 2009.
- KPMG, Guide Investir en Algérie, Alger, 2008, consulté le 08/07/2015.
- Guide du contribuable-guides fiscaux.

#### 6. Articles:

- Laurent DIDELOT, Connexion comptabilité/fiscalité : des évolutions sont-elles possibles ? le CNAM, INTEC, Ordre des experts comptables du 26 Novembre 2010.
- Fiche technique G43, Pour une nouvelle approche des relations comptabilité et fiscalité, l'académie, sciences techniques comptables financiers.
- Importantes différences entre règles comptables et fiscales, Article rédigé par la Commission des questions fiscales, International Chamber Of Commerce ICC, The world business organization.

- Gilbert CAULET et Jacques SAUREL ? COMPTABILITE et FISCALITE : DES LIAISONS DANGEREUSES? ISEC le 29 novembre 2011, consulté le 07/04/2015.
- Pascale Revault, connexion\_fiscalite\_comptabilite, 09/03/2011 consulté le 24/03/2015.

#### 7. Congrès et séminaires :

- L'impact fiscal des IFRS, atelier animé par Fayçal DERBEL et Abderraouf YAICH, Les normes internationales IAS/IFRS, OECT-Congrès 2007.

#### 8. Sites internet :

- [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).
- [www.iasb.org](http://www.iasb.org).
- [www.fr.wikipedia.org](http://www.fr.wikipedia.org)
- [www.definition.actufinance.fr](http://www.definition.actufinance.fr)
- [www.focusifrs.com](http://www.focusifrs.com)
- <http://www.mefhaiti.gouv.ht>
- <http://comptabilite.awardspace.com>
- <http://www.memoireonline.com>
- <http://www.univ-oran.dz/theses/document/TH3751.pdf>
- <http://www.fallaitpasfairedudroit.fr/droit-fiscal/theorie-de-l-impot>
- [http://www.creg.acversailles.fr/IMG/pdf/connexion\\_fiscalite\\_comptabilite pdf](http://www.creg.acversailles.fr/IMG/pdf/connexion_fiscalite_comptabilite_pdf) ; Consulté le 24/03/2015.
- [www.creg.ac-versailles.fr/spip.php?article489](http://www.creg.ac-versailles.fr/spip.php?article489); Consulté le 06/05/2015.
- <http://siteresources.worldbank.org>
- <http://www.joradp.dz>
- [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)
- <http://voiecomptable.kazeo.com/le-resultat-comptable-et-fiscal/le-resultat-fiscal,a3386165.html>
- <http://www.premier-ministre.gov.dz>
- <http://www.pansard-associes.com/publications/audit-comptabilite/normes-ias-ifrs/normes-ifrs-divergences-normes-francaises.htm>

- 
- <http://papers.ssrn.com>
  - <http://heinonline.org>
  - <http://www.sciencedirect.com>
  - [http://www.cmf.org.tn/pdf/textes\\_ref/reglementations/Version\\_FR/sys\\_compt\\_entrep/cadre\\_concep\\_compt\\_financ.pdf](http://www.cmf.org.tn/pdf/textes_ref/reglementations/Version_FR/sys_compt_entrep/cadre_concep_compt_financ.pdf)
  - <http://www.nifccanada.ca/normes-internationales-dinformation-financiere/ressources/normes-ifrs-proprement-dites/item71834.pdf>
  - [http://www.ummt0.dz/IMG/pdf/MEMOIRE\\_ZIGHEM.pdf](http://www.ummt0.dz/IMG/pdf/MEMOIRE_ZIGHEM.pdf)
  - [http://www.cnc.dz/fichier\\_regle/23.pdf](http://www.cnc.dz/fichier_regle/23.pdf)
  - <http://www.pme-dz.com/le-systeme-comptable-financier-scf-et-le-reglement-des-litiges/>
  - <http://www.benaichabadis.org/1.pdf>
  - <http://www.audit-conseil.ma/article2.pdf>
  - <http://www.pansard-associes.com/publications/audit-comptabilite/points-comptables-specifiques/propriete-industrielle-fiscalite-comptabilite.htm>
  - <http://www.creg.ac-versailles.fr/spip.php?article489>
  - <http://www.cifo.uqam.ca/publications/pdf/2009-11.pdf>
  - [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)
  - [www.cosider.dz](http://www.cosider.dz)



***Les annexes***

## Annexe 01-01 :

28	JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19	28 Rabie El Aouel 1430 25 mars 2009
<i>Contenu des rubriques du bilan</i>		
<b>BILAN ACTIF</b>		
<b>Exercice clos le</b>		
ACTIF	N Brut	N Amort-Prov.
<b>ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)</b>		
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>	207	2807 et 2907
<b>Immobilisations incorporelles</b>	20 (hors 207)	280 (hors 2807) 290 (hors 2907)
<b>Immobilisations corporelles</b>	21 et 22 (hors 229)	281, 282, 291 et 292
<b>Immobilisations encours</b>	23	293
<b>Immobilisations financières</b>		
Titres mis en équivalence – entreprises associées	265	
Autres participations et créances rattachées	26 (hors 265 et 269)	
Autres titres immobilisés	271, 272 et 273	
Prêts et autres actifs financiers non courants	274, 275 et 276	
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		
<b>ACTIF COURANT</b>		
<b>Stocks et encours</b>	30 à 38	39
<b>Créances et emplois assimilés</b>		
Clients	41 (hors 419)	491
Autres débiteurs	409, Débit[ 42, 43, 44 (hors 444 à 448) 45, 46, 486 et 489]	495 et 496
Impôts	444, 445 et 447	
Autres actifs courants	Débit 48	
<b>Disponibilités et assimilés</b>		
Placements et autres actifs financiers courants	50 (hors 509)	
Trésorerie	519 et autres Débit [51, 52, 53 et 54]	59
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		



## Annexe 01-02

28 Rabie El Aouel 1430 25 mars 2009		JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19		29
<i>Contenu des rubriques du bilan</i>				
<b>BILAN PASSIF</b>				
<b>Exercice clos le</b>				
PASSIF	N			
<b>CAPITAUX PROPRES</b>				
Capital émis (ou compte de l'exploitant)	101 et 108			
Capital non appelé	109			
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))	104 et 106			
Ecart de réévaluation	105			
Ecart d'équivalence (1)	107			
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)	12			
Autres capitaux propres – Report à nouveau	11			
<b>Part de la société consolidante) (1)</b>				
<b>Part des minoritaires (1)</b>				
<b>TOTAL I</b>				
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>				
Emprunts et dettes financières	16 et 17			
Impôts (différés et provisionnés)	134 et 155			
Autres dettes non courantes	229			
Provisions et produits comptabilisés d'avance	15 (hors 155) 131 et 132			
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>				
<b>PASSIFS COURANTS</b>				
Fournisseurs et comptes rattachés	40 (hors 409)			
Impôts	Crédit 444, 445 et 447			
Autres dettes	419, 509, crédit [42, 43, 44 (hors 444 à 447) 45, 46 et 48]			
Trésorerie Passif	519 et autres crédits 51 et 52			
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>				
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>				
<hr/>				
(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.				

## Annexe 02

30	JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19	28 Rabie El Aouel 1430 25 mars 2009
<i>Contenu des rubriques du compte de résultats</i>		
<b>COMPTE DE RESULTATS</b> (Par nature)		
Période du                      au		
		N
Ventes et produits annexes	70	
Variation stocks produits finis et en cours	72	
Production immobilisée	73	
Subventions d'exploitation	74	
<b>I - PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		
Achats consommés	60	
Services extérieurs et autres consommations	61 et 62	
<b>II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)</b>		
Charges de personnel	63	
Impôts, taxes et versements assimilés	64	
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		
Autres produits opérationnels	75	
Autres charges opérationnelles	65	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	68	
Reprise sur pertes de valeur et provisions	78	
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		
Produits financiers	76	
Charges financières	66	
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)</b>		
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	695 et 698	
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	692 et 693	
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)	77	
Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)	67	
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		
<b>XI - RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)</b>		
<b>Dont part des minoritaires (1)</b>		
<b>Part du groupe (1)</b>		
<hr/>		
(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.		

## Annexe3\_01:

28 Rabie El Aouel 1430  
25 mars 2009

JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19

31

## TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

(Méthode directe)

Période du au

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

## Annexe 3-02

32		JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19		28 Rabie El Aouel 1430 25 mars 2009	
TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE					
(Méthode indirecte)					
Période du					
au					
	NOTE	EXERCICE N	EXERCICE N-1		
<b>Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles</b>					
Résultat net de l'exercice					
Ajustements pour :					
- Amortissements et provisions					
- Variation des impôts différés					
- Variation des stocks					
- Variation des clients et autres créances					
- Variation des fournisseurs et autres dettes					
- Plus ou moins-values de cession, nettes d'impôts					
Flux de trésorerie générés par l'activité (A)					
<b>Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement</b>					
Décaissements sur acquisition d'immobilisations					
Encaissements sur cessions d'immobilisations					
Incidence des variations de périmètre de consolidation (1)					
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissements (B)					
<b>Flux de trésorerie provenant des opérations de financement</b>					
Dividendes versés aux actionnaires					
Augmentation de capital en numéraire					
Emission d'emprunts					
Remboursements d'emprunts					
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (C)					
<b>Variation de trésorerie de la période (A + B + C)</b>					
Trésorerie d'ouverture					
Trésorerie de clôture					
Incidence de variation de cours des devises (1)					
Variation de trésorerie					
(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.					

## Annexe 04:

28 Rabie El Aouel 1430 25 mars 2009		JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19				33
ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES						
	Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
<b>Solde au 31 décembre N-2</b>						
Change ment de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
<b>Solde au 31 décembre N-1</b>						
Change ment de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profit ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
<b>Solde au 31 décembre N</b>						

## Annexe 05-01 :

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 8 4 1 6 1 2 9 7 2 5 0 2 4

Désignation de l'entreprise: COSIDER PROMOTION

Activité: PROMOTION IMMOBILIERE

Adresse: 130 CW SAINT CHARLES LES SOURCES ALGER

Exercice clos le 31/12/13

**BILAN (ACTIF)**

ACTIF	Montants Bruts	2013		2012
		Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
<i>Ecarts d'acquisition-goodwill positif ou négatif</i>				
<b>Immobilisations incorporelles</b>	321 400	246 163	75 236	63 521
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Terrains	15 576 000		15 576 000	15 576 000
Bâtiments	26 790 473	26 790 473		
Autres immobilisations corporelles	61 335 354	47 249 651	14 085 703	12 315 735
Immobilisations en concession				
<b>Immobilisations encours</b>				
<b>Immobilisations financières</b>				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	2 302 260	12 901	2 289 358	
Impôts différés actif	4 867 181		4 867 181	4 140 375
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>111 192 669</b>	<b>74 299 189</b>	<b>36 893 480</b>	<b>32 095 632</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
<b>Stocks et encours</b>	9 873 662 311		9 873 662 311	8 698 482 814
<b>Créances et emplois assimilés</b>				
Clients	1 398 081 989		1 398 081 989	1 547 381 803
Autres débiteurs	949 885 247	3 525	949 881 722	247 332 713
Impôts et assimilés	559 530		559 530	2 851 611
Autres créances et emplois assimilés				
<b>Disponibilités et assimilés</b>				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	294 592 402		294 592 402	239 398 296
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>12 516 781 481</b>	<b>3 525</b>	<b>12 516 777 956</b>	<b>10 735 447 238</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>12 627 974 151</b>	<b>74 302 714</b>	<b>12 553 671 436</b>	<b>10 767 542 871</b>

## Annexe 05-02:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 8 4 1 6 1 2 9 7 2 5 0 2 4

Désignation de l'entreprise: COSIDER PROMOTION

Activité: PROMOTION IMMOBILIERE

Adresse: 130 CW SAINT CHARLES LES SOURCES ALGER

Exercice clos le 31/12/13

**BILAN (PASSIF)**

	2013	2012
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	600 000 000	600 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	601 656 517	395 561 154
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	350 904 123	262 035 362
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>1 552 560 641</b>	<b>1 257 596 517</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières	3 137 112 513	2 769 137 847
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	25 616 743	21 791 449
<b>TOTAL II</b>	<b>3 162 729 257</b>	<b>2 790 929 296</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	2 709 647 421	2 492 841 950
Impôts	131 569 273	167 983 800
Autres dettes	4 997 164 842	4 058 191 304
Trésorerie passif		
<b>TOTAL III</b>	<b>7 838 381 537</b>	<b>6 719 017 056</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>12 553 671 436</b>	<b>10 767 542 871</b>

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

## Annexe 06:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 9 8 4 1 6 1 2 9 7 2 5 0 2 4									
Désignation de l'entreprise:		COSIDER PROMOTION									
Activité:		PROMOTION IMMOBILIERE									
Adresse:		130 CW SAINT CHARLES LES SOURCES ALGER									
Exercice du		01/01/13		au		31/12/13					
COMPTES DE RESULTAT											
RUBRIQUES	2013				2012						
	DEBIT (en Dinars)		CREDIT (en Dinars)		DEBIT (en Dinars)		CREDIT (en Dinars)				
Ventes de marchandises											
	Produits fabriqués		1 154 220 536				1 155 630 545				
Production vendue	Prestations de services		138 607 239								
	Vente de travaux										
Produits annexes											
Rabais, remises, ristournes accordés											
	Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		1 292 827 775		1 335 791		1 154 294 753				
	Production stockée ou déstockée		1 549 128 462				847 923 068				
Production immobilisée											
Subventions d'exploitation											
	- Production de l'exercice		2 841 956 237				2 002 217 822				
Achats de marchandises vendues											
Matières premières											
	Autres approvisionnements		2 911 659		550 740 150						
Variations des stocks											
Achats d'études et de prestations de services											
	Autres consommations		1 842 316 865		716 013 650						
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats											
Sous-traitance générale											
	Locations		9 989 583		10 762 176						
Services	Entretien, réparations et maintenance		5 084 516		4 408 312						
	Primes d'assurances		1 928 199		1 584 997						
extérieurs	Personnel extérieur à l'entreprise		815 203		665 307						
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires		74 311 233		58 727 278						
	Publicité		8 880 368		3 353 671						
	Déplacements, missions et réceptions		2 974 700		1 652 890						
	Autres services		15 302 041		14 942 446						
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs											
	II-Consommations de l'exercice		1 964 514 371		1 362 850 880						
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)											
	Charges de personnel		91 330 420		78 436 225		639 366 941				
	Impôts et taxes et versements assimilés		28 934 526		24 221 648						
	IV-Excédent brut d'exploitation		757 176 919		536 709 067						
	Autres produits opérationnels		9 225 490		17 095 782						
	Autres charges opérationnelles		5 715 006		2 256 418						
	Dotations aux amortissements		5 664 018		6 031 650						
	Provision		3 825 293		5 897 141						
Pertes de valeur											
Reprise sur pertes de valeur et provisions											
	V-Résultat opérationnel		751 198 090		539 619 639						
Produits financiers											
	Charges financières		317 543 177		216 837 561						
	VI-Résultat financier		317 543 177		216 837 561						
	VII-Résultat ordinaire (V+VI)		433 654 913		322 782 078						
Eléments extraordinaires (produits) (*)											
Eléments extraordinaires (charges) (*)											
VIII-Résultat extraordinaire											
	Impôts exigibles sur résultats		83 477 595		61 864 051						
	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire		726 805		1 117 335						
	IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		350 904 123		262 035 362						

(\*) A détailler sur état annexe à joindre



## Annexe 07

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 9 8 4 1 6 1 2 9 7 2 5 0 2 4													
Désignation de l'entreprise:	COSIDER PROMOTION														
Activité:	PROMOTION IMMOBILIERE														
Adresse:	130 CW SAINT CHARLES LES SOURCES ALGER														
	Exercice du	01/01/13	au	31/12/13											
<b>9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:</b>															
<b>I. Résultat net de l'exercice</b>		<b>Bénéfice</b>		<b>350 904 123</b>											
<b>(Compte de résultat)</b>		<b>Perte</b>													
<b>II. Réintégrations</b>															
<i>Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation</i>															
<i>Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles</i>															
<i>Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles</i>															
<i>Frais de réception non déductibles</i>															
<i>Cotisations et dons non déductibles</i>															
<i>Impôts et taxes non déductibles</i>		<b>605 162</b>													
<i>Provisions non déductibles</i>		<b>3 825 293</b>													
<i>Amortissements non déductibles</i>		<b>1 270 396</b>													
<i>Quote-part des frais de recherche développement non déductibles</i>															
<i>Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)</i>															
<i>Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)</i>															
<i>Impôts sur les bénéfices des sociétés</i>		<i>Impôts exigible sur résultat</i>		<b>83 477 595</b>											
		<i>Impôts différé (variation)</i>		<b>(-726 805)</b>											
<i>Pertes de valeurs non déductibles</i>															
<i>Amendes et pénalités</i>															
<i>Autres réintégrations *</i>															
												<b>Total des réintégrations</b>		<b>88 451 640</b>	
<b>III. Déductions</b>															
<i>Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)</i>															
<i>Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.</i>															
<i>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)</i>															
<i>Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)</i>															
<i>Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)</i>															
<i>Complément d'amortissements</i>															
<i>Autres déductions *</i>															
												<b>Total des déductions</b>			
<b>IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA)</b>															
<i>Déficit de l'année 2009</i>															
<i>Déficit de l'année 2010</i>															
<i>Déficit de l'année 2011</i>															
<i>Déficit de l'année 2012</i>															
												<b>Total des déficits à déduire</b>			
<b>Résultat fiscal (I+II-III-IV)</b>		<b>Bénéfice</b>		<b>439 355 764</b>											
		<b>Déficit</b>													

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

## Annexe 08:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 8 4 1 6 1 2 9 7 2 5 0 2 4		
Désignation de l'entreprise:	COSIDER PROMOTION		
Activité:	PROMOTION IMMOBILIERE		
Adresse:	130 CW SAINT CHARLES LES SOURCES ALGER		
Exercice du	01/01/13	au	31/12/13

## 5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1)-(2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles	181 878	64 284		246 163	64 284	
Immobilisations corporelles	68 454 322	5 599 733	13 931	74 040 124	4 329 337	1 270 396
Participations						
Autres actifs financiers non courants						
<b>TOTAL</b>	<b>68 636 201</b>	<b>5 664 018</b>	<b>13 931</b>	<b>74 286 287</b>	<b>4 393 622</b>	<b>1 270 396</b>

## 6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

Rubrique (Nature des immobilisations (créées ou acquises à détailler))	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			
Immobilisations incorporelles	88 920	12 920	76 000
Immobilisations corporelles	8 655 150	1 257 585	7 397 564
Participations			
Autres actifs financiers non courants			
<b>TOTAL</b>	<b>8 744 070</b>	<b>1 270 505</b>	<b>7 473 564</b>

## Annexe 09:

CODE	Date acquisition	Val. Brutes Fin Exercice	Dotations Comptable	Dotations Fiscal	ECART
<b>281817-VÉHICULES DETOURISME</b>					
V10034	18/03/08	2 050 427,35	102 521,37	50 000,00	52 521,37
LV10035	11/02/09	1 219 230,77	243 846,15	200 000,00	43 846,15
LV10036	11/02/09	1 219 230,77	243 846,15	200 000,00	43 846,15
LV10037	11/02/09	1 219 230,77	243 846,15	200 000,00	43 846,15
LV 10038	28/12/09	1 743 589,74	348 717,95	200 000,00	148 717,95
LV10039	04/01/10	1 143 504,27	228 700,85	200 000,00	28 700,85
GM/F0404/030	15/08/11	1 853 846,15	370 769,23	200 000,00	170 769,23
GM/F0404/031	18/09/11	1 426 495,77	285 299,15	200 000,00	85 299,15
GM/F0404/032	18/09/11	1 426 495,77	285 299,15	200 000,00	85 299,15
GM/F0404/033	28/12/11	3 282 051,29	656 410,26	200 000,00	456 410,26
L/GM/F0404/034	23/07/12	1 068 376,07	213 675,21	200 000,00	13 675,21
GM/F0404/035	14/01/13	1 274 786,32	254 957,26	200 000,00	54 957,26
GM/F0404/036	17/01/13	1 206 837,61	221 253,56	200 000,00	21 253,56
GM/F0404/037	17/01/13	1 206 837,61	221 253,56	200 000,00	21 253,56
<b>TOTAL</b>		<b>21 340 940,26</b>	<b>3 920 396,00</b>	<b>2 650 000,00</b>	<b>1 270 396,00</b>



