

UNIVERSITE ABDEREHMANE MIRA DE BEJAIA
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des sciences Financières et Comptabilité



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de
MASTER en Science Financières et Comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème

LE PASSAGE DU RÉSULTAT COMPTABLE AU RÉSULTAT FISCAL « Au niveau du cabinet de commissariat aux comptes RAFIK RECHERACH »

Réalisé par :

- Meriem BENSAADA
- Houda BOUDEBZA

Encadré par :

- Mr Mohamed Ali MEROUDJ

Jury :

- **Présidente :** Mme Nacera KIROUANE
- **Examineur :** Mme Souria DAHMANI
- **Rapporteur :** Mr Mohamed Ali MEROUDJ
-

Année universitaire : 2024/2025

Remerciements

Nous tenons à remercier en premier lieu DIEU le tout puissant, qui nous a donné le courage et la volonté de recommencer à chaque fois qu'on échoue.

Nous remercions Monsieur Mohamed Ali Meroudj, notre encadreur, pour son aide et ses conseils tout au long de la réalisation de ce mémoire ;

Nous remercions Monsieur RECHERACHE gérant du cabinet de commissariat aux comptes de nous avoir acceptés et permis de réaliser ce travail, et ses collaborateurs pour leur disponibilité, leurs conseils et orientations.

Nos remerciements les plus sincères s'adressent également à tous les membres du jury qui nous ont fait l'honneur de juger et d'évaluer notre travail. Nous remercions également, Messieurs Othman Amiar expert-comptable Diplôme d'Etat et chérif Touahri conseiller fiscal agréé et formateur de la comptabilité et la fiscalité pour l'aide précieuse qu'ils nous ont fourni tout au long de l'élaboration de ce travail.

Enfin, nous remercions tous nos enseignants, pour tout le savoir et les connaissances qu'ils nous ont dispensés, tout comme, nous remercions également tous ceux qui ont contribué à l'élaboration de ce travail de près comme de loin.

Dédicaces

À Mon père pour le sacrifice que je lui dois.

À Ma mère pour son affection et son amour.

À Mon frère pour son encouragement.

À Ma binôme Houda avec laquelle j'ai partagé ce beau travail.

Avec ma gratitude

 *Meriem Bensaada*

Dédicaces

À Mon père pour le sacrifice que je lui dois.

À Ma mère pour son affection et son amour.

À Mes frères, mes belles sœurs et mes neveux et nièces Qui sont les bijoux de la famille pour leurs encouragements.

À Ma binôme Meriem avec laquelle j'ai partagé ce beau travail.

À tous mes amis (es) spécialement pour Salim Bourbaa.

Avec ma gratitude

 *Houda Boudebza*

Liste des abréviations

CAC : Commissaires aux comptes

CASNOS : Caisse nationale de Sécurité Sociale des non-salariés

CIDTA : Code des impôts directs et taxes assimilées

CNAS : Caisse Nationale des assurances sociales des travailleurs salariés

DCP : Direction de la concurrence et des prix

DÉV ND : Développement non déductible

IBS : Impôt sur les bénéfices des sociétés

ID : Impôt différé

IDA : Impôts diffère actif

IDP : Impôts différé passif

IDR : Indemnité de départ en retraite

IRG : Impôt sur le revenu global

LSF : La liasse fiscale

OPCVM : organisme de placement collectif en valeurs mobilière

PC : Prix De Cession

SARL : Société à responsabilité limitée

SCF : Système comptable financier

STB : SARL TRANSIT BOUDEBZA

VNC : Valeur nette comptable

VO : Valeur D'origine

Liste des tableaux et figures

Liste des tableaux :

Tableau n° 1 : Compte de résultat (résultat avant impôt) exercice 2023 (en DA).....	24
Tableau n° 2 : Détermination du résultat comptable avant impôt	25
Tableau n° 3 : Taxe de formation	26
Tableau n° 4 : Détail des frais de formation	26
Tableau n° 5 : Taxe d'apprentissage.....	26
Tableau n° 6 : Taxe de formation et d'apprentissage (voir annexes 2 et 3).....	27
Tableau n° 7 : Détermination du montant des frais d'entretien à réintégrer	28
Tableau n° 8 : Tableau des montants a réintégrer arrêté au 31/12/2023	28
Tableau n° 9 : Tableau n°9 de la liasse fiscale de STB 2023.....	30
Tableau n° 10 : Tableau des montants a réintégrer et à déduire.....	33

Liste des figures :

Figure n° 1 : Catégories des charges.....	16
Figure n° 2 : Mécanisme de passage du résultat comptable au résultat fiscal*	18

Sommaire

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Listes des tableaux et figures

Sommaire

Introduction générale	7
Chapitre 1 : Les aspects théoriques liés à la comptabilité et à la fiscalité	9
Introduction	10
Section 1 : Généralités sur la comptabilité.....	10
Section 2 : Généralités sur la fiscalité.....	12
Section 3 : Rectifications fiscales apportées au résultat comptable.....	13
Conclusion du chapitre	19
Chapitre 2 Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable.....	20
Introduction	21
Section 1 : Présentation du cabinet de commissariat aux comptes.....	21
Section 2 : Organigramme du cabinet de commissariat aux comptes RECHERACHE	22
Section 3 : Etude de cas : SARL TRANSIT BOUDEBZA	23
Conclusion du chapitre	35
Conclusion générale.....	37
Références Bibliographiques	40
Annexes.....	41
Table des matières	44
Résumé	

Introduction générale

Introduction générale

La comptabilité est un ensemble de règles qui ont vocation à décrire la situation patrimoniale et journalière de l'entreprise. Ainsi, elle est une source fondamentale de l'information financière adressée par l'entreprise à ses tiers dont l'administration fiscale.

Le résultat comptable est en principe la base du résultat fiscal, et la loi fiscale oblige la correction du résultat comptable sous les formes opposées de réintégrations ou déductions pour ressortir le résultat comptable imposable. Donc, c'est la fiscalité qui apprécie la régularité des écritures comptable.

La fiscalité est l'ensemble des pratiques relative à la perception des impôts et autres prélèvements obligatoires, qui permettent de financer les besoins des Etats et des collectivités ainsi que de se procurer les recettes nécessaires à leurs besoins.

Cette dernière se base sur la comptabilité pour déterminer le résultat fiscal, calculé à partir du résultat comptable rectifié, c'est-à-dire après réintégration de certaines charges non déductibles et la déduction de certains produits non imposables.

La comptabilité et la fiscalité s'appuient sur les différences entre le résultat comptable avant impôt et le résultat fiscal. Ce sont deux domaines distincts qui partagent les mêmes concepts mais poursuivent des objectifs différents. Il existe plusieurs divergences entre la comptabilité et la fiscalité que l'entreprise doit prendre en compte pour passer du résultat comptable au résultat fiscal.

Afin de bien traiter notre sujet nous posons la problématique principale suivante :

« Quels sont les ajustements à faire pour obtenir un résultat fiscal ? »

Afin de répondre à la question principale, il serait nécessaire de poser d'autres questions secondaires :

- Quelles sont les étapes à suivre pour déterminer un résultat comptable ?
- Quelle est l'importance du résultat fiscal ?
- Quelle est la différence entre le résultat comptable et résultat fiscal ?

Pour la question principale, l'hypothèse est que l'ajustement du résultat comptable, en vue de déterminer le résultat fiscal, consiste à corriger les éléments non déductibles et non imposables, tout en tenant compte des régimes fiscaux spécifiques applicables à l'entreprise ;

En réponse aux questions secondaires que nous avons posées, nous avons formulé un ensemble d'hypothèses secondaires que nous tenterons de vérifier tout au long de ce travail de recherche :

- **Hypothèse (1) :** le résultat comptable est déterminé à partir de l'approche du compte de résultat ou bien l'approche du bilan en tenant compte des normes comptables algériennes.
- **Hypothèse (2) :** le résultat fiscal permet de déterminer la base imposable, essentielle au calcul des impôts dus.
- **Hypothèse (3) :** Le point de différence entre le résultat comptable et le résultat fiscal est que le comptable de l'entreprise calcule le résultat selon les règles comptables par contre le fiscaliste le déterminera sur la base de la législation fiscale.

La réalisation de ce mémoire s'articule sur deux axes de recherche : la recherche documentaire et l'étude de terrain. La recherche documentaire nous a permis de comprendre les différents aspects entre la comptabilité et la fiscalité à travers la consultation des ouvrages, articles scientifiques et le code des impôts directs et taxes assimilées. L'étude de terrain nous a permis de traiter un cas d'une société suivie par le cabinet de commissariat aux comptes RECHERACHE RAFIK ; et pour enrichir et détailler notre étude de cas, nous avons simulé une situation particulière que la SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » pourrait rencontrer à l'avenir.

Afin de mieux aborder le thème portant sur le passage du résultat comptable au résultat fiscal, notre travail est structuré en deux parties principales, La première partie, d'ordre théorique, est développée dans un seul chapitre consacré aux aspects liés à la comptabilité et à la fiscalité. La première section porte sur les généralités de la comptabilité, la deuxième section traite des généralités de la fiscalité, enfin, la troisième section est dédiée aux rectifications fiscales apportées au passage du résultat comptable au résultat fiscal.

La seconde partie, comprend aussi un seul chapitre consacré à une étude de cas permettant d'illustrer concrètement le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat fiscal. La première et la deuxième section introduisent l'organisme d'accueil, à savoir le cabinet du commissaire aux comptes ; La troisième section est dédiée à l'analyse d'un cas pratique sur la société SARL TRANSIT BOUDEBZA, sélectionnée parmi les entreprises auditées du cabinet de commissariat aux comptes RECHERACHE.

Chapitre 1 : les aspects théoriques liés à la comptabilité et à la fiscalité

Introduction

L'entreprise est une entité économique dont la finalité principale est la création de valeur et la maximisation des bénéfices. Pour assurer le suivi de ses activités et rendre compte de sa situation financière, elle s'appuie sur un système comptable qui enregistre, structure l'ensemble des transactions réalisées et fournit des informations financières fiables et pertinentes qui doivent être conformes aux normes comptables en vigueur.

La détermination d'un résultat correcte et juste est le but de la comptabilité afin de fournir à l'administration fiscale, une base comptable sur laquelle elle détermine la base d'imposition. Il s'agit de retraitement, et non pas d'un double enregistrement.

Section 1 : généralités sur la comptabilité

Les informations comptables, qu'elles soient destinées à un usage interne ou externe, jouent un rôle crucial dans le pilotage de l'entreprise. Elles constituent la base des décisions stratégiques, qu'il s'agisse d'investissement, de financement ou de gestion des coûts.

L'entreprise réalise quotidiennement des opérations économiques qui affectent son patrimoine. Ces opérations, qu'elles concernent les achats, les ventes, les charges ou les produits, sont enregistrées selon des règles comptables précises qui permettent d'en assurer la traçabilité et la transparence. La comptabilité organise ces flux d'informations selon un langage normalisé qui facilite leur interprétation par les différents acteurs économiques.

1.1 Définition de la comptabilité financière :

Selon l'article 03 de la loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 Novembre 2007 portant système comptable financier :

« La comptabilité financière est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées, et présenter des états reflétant une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité, à la fin de l'exercice ».

Elle repose sur plusieurs principes fondamentaux, parmi lesquels¹ :

- **Le principe de l'unité monétaire :** le dinar algérien est la seule monnaie autorisée pour la tenue de la comptabilité.

¹ Nacer MERZOUK et Azam BECHKIR, (2010) « initiation à la comptabilité selon le nouveau SCF, cours et exercices corrigés », pages bleues internationales, Algérie, page 09.

- **Le principe de prudence** : les éléments d'actifs et des passifs doivent être évalués correctement et avec certitude.
- **Le principe de permanence des méthodes** : les règles et procédures relatives à la tenue de la comptabilité doivent être permanente.
- **Le principe d'indépendance des exercices** : le résultat dégagé, correspond uniquement à l'exercice donné. Il est totalement indépendant des autres exercices.
- **Le principe de périodicité** : la durée de l'exercice comptable est de 12 mois à compter du 02 janvier au 31 décembre de la même année.
- **Convention de l'entité** : le patrimoine de l'entité est distinct du patrimoine des propriétaires.

1.2 Le rôle de la comptabilité financière :

La comptabilité financière ne se limite pas à l'enregistrement des transactions, elle est à la fois² :

- Un outil de contrôle des opérations ;
- Un moyen de preuve juridique en cas de litige ;
- Une obligation légale (toute entreprise doit tenir une comptabilité) ;
- Un moyen de calcul de l'assiette des impôts (base) ;
- Une source d'information d'ordre financière sur la situation et l'évolution de l'entreprise ;
- Une aide à la prise de décision sur le plan.

La comptabilité n'est plus seulement un moyen de preuve pour un système nécessaire pour calculer l'impôt sur le bénéfice des sociétés, mais un outil indispensable au service de l'information des dirigeants, des actionnaires, des tiers, à la fois pour prendre des décisions et permettre la comparaison des performances des entreprises³.

Dans les sections suivantes, nous aborderons le cadre théorique de la fiscalité ainsi que la manière dont le résultat comptable et le résultat fiscal sont déterminés pour répondre aux exigences réglementaires de ces deux derniers.

² Béatrice et Francis GRAND GUILLOT, « comptabilité générale », 16^{ème} Edition 2012/2013, page 26.

³ Nacer AZOUANI, et Abderrahmane OUALIKENE, (2016), « Divergences entre les règles comptables et les règles fiscales et solutions possibles », La Revues des Sciences Commerciales, Vol 15, n° 1, Pages 175-195.

Section 2 : généralités sur la fiscalité

Les règles fiscales sont édictées principalement par le code des impôts directs et taxes assimilés qui doit être une raison sur laquelle ces règles possèdent une certaine supériorité par rapport aux règles comptables, même si celles-ci constituent un instrument principal pour le traitement fiscal.

2.1 Définition de la fiscalité :

La fiscalité désigne l'ensemble des règles, lois et mesures qui régissent le domaine des impôts et taxes. La fiscalité se résume aux pratiques utilisées par un Etat ou une collectivité pour percevoir des impôts et autres prélèvements obligatoires, elle joue un rôle déterminant dans l'économie d'un pays, tout comme elle contribue de façon significative au financement des dépenses budgétaires⁴.

La fiscalité a pour objectif essentiel de pourvoir le budget de l'Etat en vue de faire face à ses charges publiques (construction de l'infrastructure, fonctionnement des administrations, ...).

2.2 Définition de l'impôt :

Il est communément admis par tous les juristes et économistes que l'impôt est une prestation pécuniaire requise des personnes physiques et morales par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie immédiate, pour couvrir les dépenses d'intérêt général de l'Etat et des collectivités publiques.⁵

C'est un prélèvement retenu par l'administration soit par voie de déclaration c'est à dire retenue à la source ou par déclaration fiscale⁶.

Le système fiscal algérien prévoit la possibilité de contrôles fiscaux tant pour les personnes physiques que pour les personnes morales :

2.2.1 Impôt sur le revenu Global (IRG) :

Il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques dénommé « Impôt sur le revenu global ». Cet impôt s'applique au revenu net global du contribuable déterminé conformément aux dispositions des articles 85 à 98 du présent code⁷.

⁴ Aissa KACI et Cherif TOUAHRI, « Fiscalité appliquée à l'entreprise », (2022), support de séminaire, Ecole TOUAHRI pour le management, Alger.

⁵ Karima BOUDERBAL, « la fiscalité internationale et son impact sur l'économie algérienne », école des hautes études commerciales, Alger, 2009/2010, page 28.

⁶ Rachid MEDANI, « un aperçu sur le système fiscal algérien », Alger, page 8.

⁷ Code des impôts Directs et taxes assimilées, (2024), article 01, Algérie, page 10.

2.2.2 Impôts sur les bénéfices des sociétés (IBS)

L'impôt sur les bénéfices des sociétés est un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisé par les sociétés (personne morales)⁸.

La fiscalité est donc un instrument de politique économique et de régulation des richesses entre les différents acteurs.

Section 3 : rectifications fiscales apportées au résultat comptable

Ce passage de la comptabilité de l'entreprise vers la présentation d'un résultat qui soit conforme à la réglementation fiscale indique la différenciation liée au traitement comptable opéré au niveau de l'entreprise et au niveau de l'administration fiscale.

3.1 Résultat comptable :

Une fois que toutes les régularisations et ajustements des éléments de gestion et de bilan sont réalisés, ainsi que tous les comptes sont virés à leurs comptes principaux (compte annuels à deux chiffres), nous procédons à la détermination du résultat comptable.

3.1.1 Définition du résultat comptable :

Selon le SCF, le résultat net de l'exercice est égal à la différence entre le total des produits et le total des charges de cet exercice. Il correspond, en outre, à la variation des capitaux propres entre le début et la fin de l'exercice avant l'opération d'affectation du résultat dégagé.

3.1.2 Détermination et calcul du résultat comptable :

Le résultat comptable est celui qui est calculé en comptabilité générale soit à partir du bilan ou à partir du compte de résultat, avant impôt ;

a) A partir du compte de résultat :

C'est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours de l'exercice. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice : bénéfice/profit ou perte⁹.

Le résultat est égal à l'ensemble des produits acquis, mais non entièrement encaissé, et des charges engagées mais non entièrement décaissées. Ce résultat net¹⁰ :

- Soit un bénéfice, lorsque total des produits est supérieur au total des charges ;

⁸ Direction Générale des impôts (2024), « le système fiscal algérien », direction de la communication et des relations publiques.

⁹ Mustapha TOUIL (2010), « nouveau système de la comptabilité financière en Algérie, SCF », DAR EL-HADITH LIL KITAB, Alger, page 82.

¹⁰ Jean-Jacques FRIEDRICH (2011), « comptabilité générale », hachette supérieur, page 29.

- Soit une perte, dans le cas inverse.

Il se traduit par la formule suivante :

$$\text{Résultat comptable} = \text{Total produits} - \text{Total charges}$$

b) A partir du bilan :

C'est une présentation des ressources et des emplois dont dispose l'entreprise et se fait sous forme d'égalité qui traduit l'équilibre des emplois et des ressources, c'est à dire de l'actif et du passif¹¹.

Après une durée de 12 mois d'activité, la société doit dégager un résultat comptable par la différence entre l'actif et le passif :

$$\text{Résultat comptable} = \text{Total actif} - \text{Total passif}$$

Ce résultat peut être :

- Un résultat positif => veut dire actif > passif (bénéfice)
- Un résultat négatif => veut dire actif < passif (perte)

3.2 Le résultat imposable :

En raison de la divergence qui existe entre la comptabilité et la fiscalité relative aux concepts des bénéfices à imposer, la législation fiscale algérienne, admet que le résultat au sens fiscal est celui calculé au bilan comptable ou au compte de résultat auquel il faut apporter des rectifications extracomptables pour tenir comptes des règles fiscales. Ces rectifications s'agissent des charges comptabilisées non acceptées par la législation fiscale qu'il faut réintégrer au résultat fiscal, et des produits non imposables qu'il faut déduire de ce même résultat.

3.2.1 Définition du résultat imposable :

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

¹¹Article 25 de La loi 07-11 du système comptable financier.

3.2.2 Le mécanisme du passage au résultat imposable :

Le résultat comptable est obtenu par l'application des règles comptables uniquement ;

En raison de certaines divergences entre le droit comptable et le droit fiscal, le résultat comptable doit parfois faire l'objet de rectifications extracomptables positives (réintégrations) ou négatives (déductions). D'où la formule pour obtenir le résultat fiscal :

Résultat comptable
+
Réintégrations extracomptables
-
Déductions extracomptables
= Résultat fiscal

Le tableau n°9 de la liasse fiscale est un tableau de synthèse et de contrôle qui nous permettra de nous assurer que l'ensemble des opérations que nous avons enregistrés sont correctes et il sert ainsi, à déterminer le bénéfice imposable de l'exercice clos et il assure également le passage du résultat comptable au résultat fiscal. Pour ce faire, des retraitements fiscaux sont effectués sur ce tableau : réintégrations et déductions. **(Voir annexe n°1)**

a) Réintégrations extracomptables :

Ce sont des charges non déductibles sur le plan fiscal et qui doivent faire l'objet de réintégration au résultat imposable, elles sont déterminées au CIDTA dans plusieurs articles.

Les principales réintégrations à effectuer sur le résultat comptable, sont les suivants¹² :

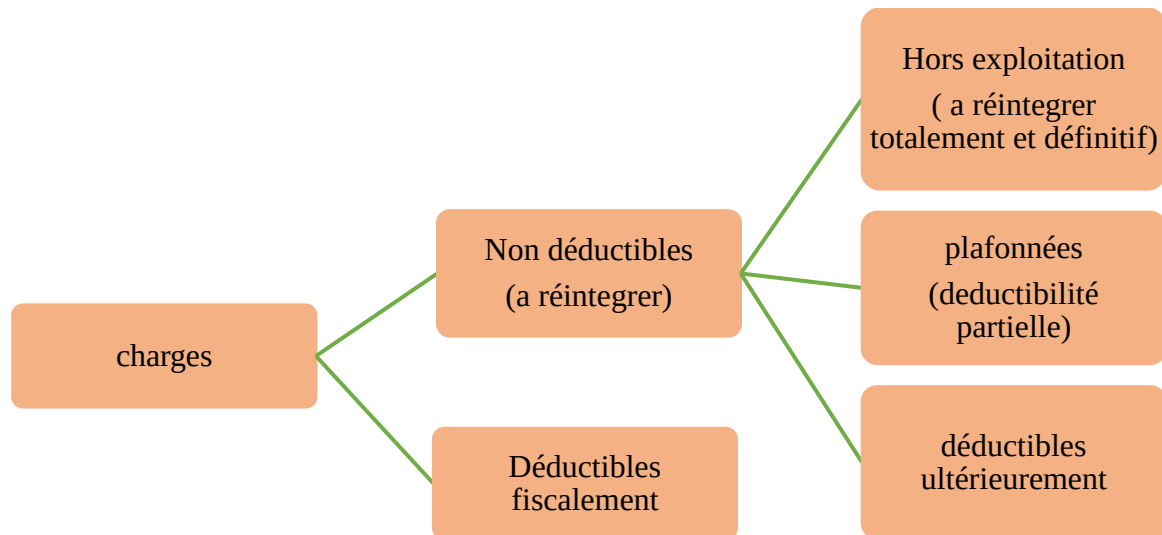
- Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation ;
- Cadeaux publicitaires ;
- Cotisations et dons ;
- Frais de réceptions, de restauration, d'hôtel et de spectacle ;
- Sponsoring et parrainage ;
- Impôts et taxes ;
- Amendes et pénalités ;
- Provisions ;
- Les frais de recherche et de développement ;
- Amortissements ;

¹² Code des impôts directs et taxe assimilées, (2024), article 141-3, article 141-5, article 169, Algérie, page 54-69.

- Les amortissements liés aux opérations de leasing.

Selon le plan fiscal algérien, les charges sont réparties en deux grandes catégories:(voir figure n° 1)

Figure n° 1 : catégories des charges



Source : établie par nous-mêmes sur la base des informations de CIDTA

b) Les déductions extracomptables :

Ce sont des produits comptabilisés, mais qui ne sont pas imposables en application des dispositions fiscales en vigueur.

Les principales déductions à effectuer sur le résultat comptable, sont les suivants¹³ :

- Plus-values de cession d'éléments d'actif immobilisés ;
- Plus-values de cession des actions et titres et OPCVM ;
- Dividendes (Revenus sur distribution des bénéfices) ;
- Amortissements liés aux opérations de crédit-bail (bailleur) ;
- Loyer hors charges financières (preneur) ;
- Complément d'amortissements ;
- Autres déductions.

c) Le report déficitaire :

Suivant les dispositions de l'article 147 du CIDTA, « En cas de déficit subi pendant un exercice, ce déficit est considéré comme charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice

¹³ Tableau n°9 de la liasse fiscale.

réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire ».

Une entreprise ne peut pas distribuer des bénéfices avant d'avoir épongé les déficits antérieurs et ce, sans limite dans le temps.

3.1.3 Impôts différés :

L'impôt différé tire son origine des différences temporelles (provisoires) dues aux divergences entre les règles comptables et les règles fiscales¹⁴.

a) Définition des impôts différés :

Les impôts différés sont une économie d'impôt (produit d'impôt) sur le résultat à réaliser ou une charge d'impôt sur le résultat à payer au cours des exercices futurs. Ils résultent de différences temporaires entre le résultat comptable, y compris le résultat des opérations portées directement en capitaux propres au cours de l'exercice et le résultat fiscal ainsi que par certaines opérations de bilan ou de gestion qui ouvrent droit à la récupération soit au paiement dans des conditions définies par législation fiscale¹⁵ ; nous distinguons deux types :

• Impôt différé actif :

Apparaît lorsqu'une société paye plus d'impôt cette année (N) et pourra ensuite récupérer cet excès l'année prochaine. C'est une sorte d'avantage fiscal¹⁶.

• Impôt différé passif :

Apparaît lorsqu'une société paye moins d'impôt cette année et plus d'impôt l'année d'après. C'est un impôt supplémentaire à payer¹⁷.

¹⁴TOUAHRI Cherif, « Les impôts différés », (2024), support de séminaire, Ecole TOUAHRI pour le management, Bejaïa.

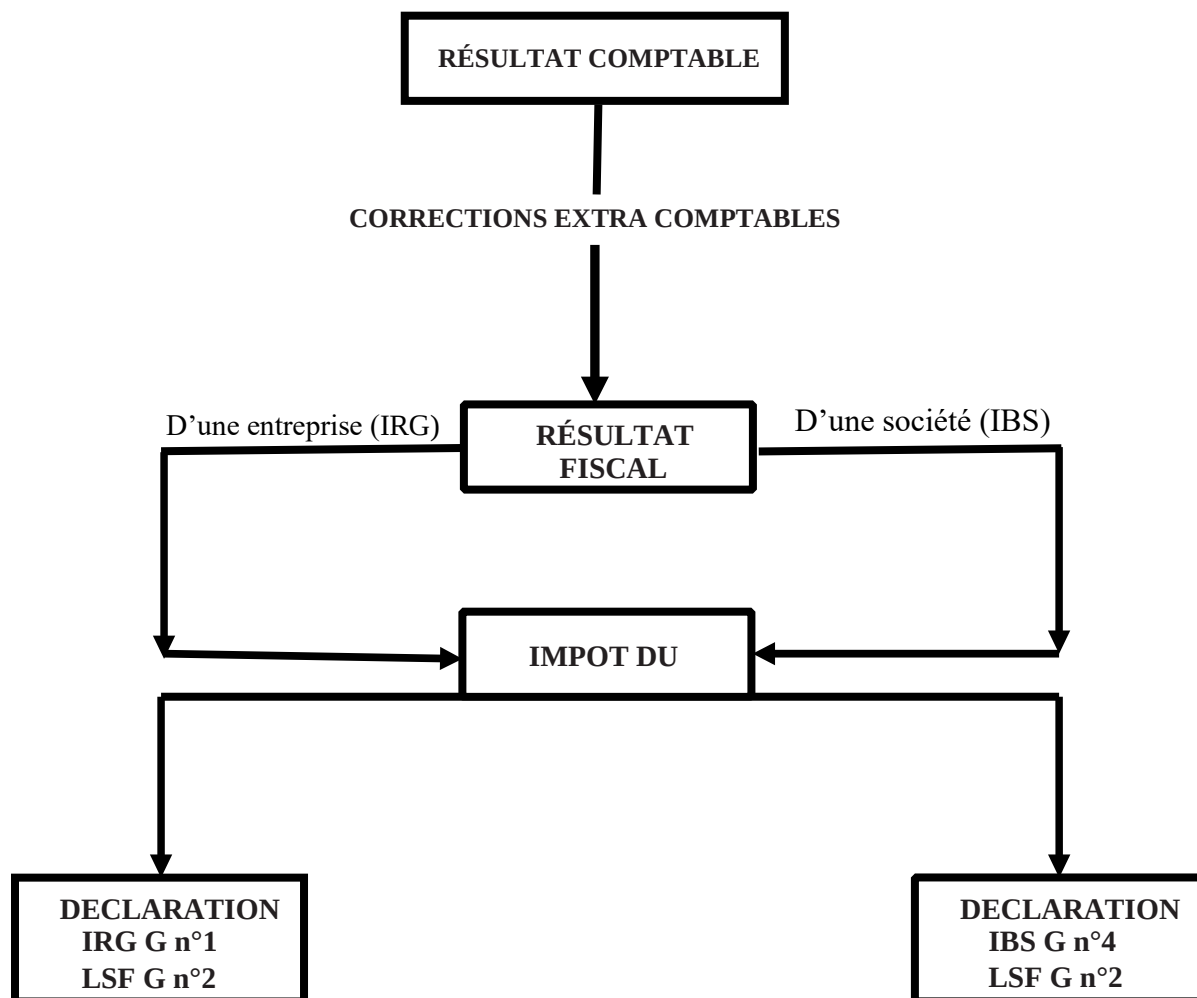
¹⁵ Ministère des finances, Conseil National de la Comptabilité « Impôt différé », rapport technique, commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles Algérie. Page 3.

¹⁶. TOUAHRI Cherif, Op.cit.

¹⁷ Ibid.

SCHEMA GÉNÉRAL

Figure n° 2 : Mécanisme de passage du résultat comptable au résultat fiscal.



Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par le cabinet.

Le traitement extracomptable est l'opération qui permet le passage du résultat comptable au résultat fiscal sur la base des renseignements fournis de manière détaillée dans le tableau n°9 de la liasse fiscale remise annuellement à l'administration fiscale.

Conclusion du chapitre

Le passage du résultat comptable au résultat fiscal contient de nombreux réajustements que l'entreprise effectue pour plusieurs causes.

Afin de réduire sa charge d'impôt sur le résultat, l'entreprise, après avoir comptabilisée toutes les opérations, que ce soit des produits ou des charges, dissimule sa base d'imposition en augmentant les charges même si elles ne sont pas liées à l'activité d'exploitation.

Ces actes sont considérés par le législateur fiscal comme des actes anormaux de gestion qu'il convient d'écarter de la base d'imposition. A cet effet, des conditions et des limites ont été imposées pour arrêter les comportements abusifs des sociétés qui visent à gonfler les charges fiscales pour en réduire leurs résultats.

Aussi, convient-il de souligner la prééminence du droit fiscal sur le droit comptable. En ce sens, des dispositions fiscales doivent être appliquées sur des opérations même si celles-ci sont constatées conformément aux dispositions comptables. A titre d'exemple, les amortissements comptables pratiqués au véhicule de tourisme dont le montant fiscalement déductible est plafonné en dépit de la conformité de la charge d'amortissement comptable aux règles édictées par le SCF.

Chapitre 2 Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

Introduction

Dans ce chapitre, nous allons présenter en premier lieu le cabinet de commissariat aux comptes RECHERACHE, en deuxième lieu nous appliquerons les concepts étudiés précédemment à notre cas pratique et analyserons ainsi les opérations comptables et fiscales de la SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » en mettant en évidence les ajustements nécessaires pour passer du résultat comptable au résultat fiscal.

Section 1 : présentation du cabinet de commissariat aux comptes

Le cabinet de commissariat aux comptes RAFIK RECHERACH a été créé le 14 juillet 2014 à Bejaia, il est dirigé par Mr RAFIK RECHERACH comptable agréé et commissaire aux comptes inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes. Le cabinet se compose de trois pièces (bureaux), il emploie trois salariés permanents (conformément) dont :

- Un (01) collaborateur ;
- Un (01) comptable principal ;
- Une (01) aide comptable ;
- Deux (02) apprentis ;
- Stagiaires.

Le cabinet est chargé de la réalisation des prestations suivantes :

1. Travaux comptables :

- Élaboration des bilans périodiques ;
- Liasse fiscale de fin d'année.

2. Travaux extracomptables :

- Déclarations CNAS, CACOBATPH, CASNOS ;
- Travaux fiscaux, y compris déclarations G50, G11, G04, et autres.

Il gère plusieurs catégories de clients, tel que :

- Clients soumis au régime du réel ;

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

- Clients soumis au régime du forfait (G12 et G12 Bis) avec des dates butoirs respectives le 30/06 et le 20/01 de chaque année.

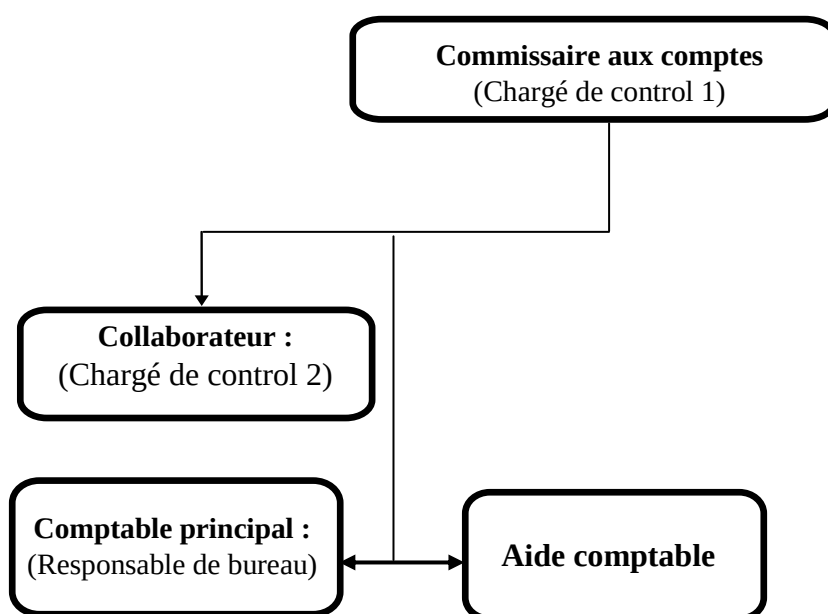
Le bureau se distingue par sa disponibilité constante pour répondre aux besoins de ses clients. La réactivité et l'accessibilité sont des valeurs fondamentales du cabinet, assurant ainsi une relation client fluide et efficace.

Fort de son expérience et de sa rigueur professionnelle, le cabinet RECHERACHE Rafik jouit d'une excellente réputation dans le secteur. La satisfaction des clients est au cœur de ses préoccupations, ce qui a contribué à bâtir une solide réputation basée sur la confiance et l'intégrité.

Section 2 : Organigramme du cabinet de commissariat aux comptes RECHERACHE

La figure suivante représente l'organigramme du cabinet RECHERACH RAFIK, qui résume les différents postes de travail qu'occupe son personnel :

Schéma n°2 : organigramme de l'organisme d'accueil



Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par le cabinet.

Le cabinet est composé d'un commissaire aux comptes, d'un collaborateur, d'un comptable et d'un aide comptable, dont les tâches à accomplir sont réparties comme suit :

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

- **Le CAC**

M. RECHERACHE Rafik, en tant que gérant du cabinet, apporte une expertise inestimable à travers son parcours professionnel. Fort d'une expérience significative en tant que cadre financier et Directeur Financier (DFC) au sein de plusieurs sociétés privées, son savoir-faire est le fruit d'années d'expérience et de responsabilités. Cette expérience enrichissante se reflète dans la qualité des services offerts par le cabinet, apportant une perspective stratégique et une compréhension approfondie des enjeux financiers et comptables de ses clients.

Le cabinet RECHERACHE Rafik demeure déterminé à maintenir des normes élevées de professionnalisme et d'engagement envers ses clients, en tirant parti de l'expérience et de l'expertise accumulées au fil des ans

- **Le Collaborateur**, est chargés de :

- La supervision lors de l'élaboration des bilans.

- **Le comptable principal**, est chargés de :

- L'enregistrement comptable ;
- La tenue de la comptabilité (comptabilité : Général, matière, analytique)
- Le suivi des dossiers clients et vérification, validation de leurs comptabilités.

- **L'Aide comptable**, est chargés de :

- La réception de la clientèle ;
- Elaboration et validation des Déclarations fiscales ;
- La gestion et la tenue de la paie.

Le cabinet RECHERACHE Rafik s'engage à offrir des services de haute qualité, avec une attention particulière portée à la précision, la fiabilité et la conformité. L'équipe met en œuvre les meilleures pratiques comptables et fiscales pour assurer une prestation optimale à ses clients

Section 3 : étude de cas : SARL TRANSIT BOUDEBZA

SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » est une société de Commissionnaire en douane créée en 1992 agréée par la Direction Générale des Douanes.

Dans son processus de fonctionnement, la SARL TRANSIT BOUDEBZA fait le dédouanement des marchandises, plus spécialement pour les industriels à l'import et à l'export. Elle dispose en son sein des équipes de professionnels aguerris, de la réception du dossier,

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

contrôle et préparation, de la visite de la marchandise par les services de la DCP et du vétérinaire. Leurs agents assistent les clients et les représentent.

3.1 Les informations fournies par le cabinet de commissariat aux comptes RAFIK RECHERACH :

La SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » est une société à responsabilité limitée exerçant l'activité de prestation de service. Son siège social sis a cité tobal à Bejaia, son chiffre d'affaire est supérieur à 90 000 000.00 DA. Selon l'article 136 du CIDTA, elle est soumise au régime du réel, de ce fait elle doit payer l'IBS, ce qui nécessite des corrections extracomptables qui seront illustrées dans les prochains points.

A partir des documents comptables de la SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » disponibles, il s'agira nécessairement de calculer le résultat comptable et l'impôt exigible, ainsi de déterminer le résultat fiscal.

3.2 Détermination du résultat comptable brut :

Le résultat comptable se détermine après une série d'opérations d'enregistrement et de calcul, soit à partir du bilan ou à partir du compte de résultat qui doit être identique. Sa formule est :

$$\text{Résultat comptable brut} = \text{Total des produits} - \text{Total des charges}$$

A partir du compte de résultat (TCR) de la SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB », nous constatons que la totalité des produits et les charges pour l'exercice 2023, se résument comme suite :

Tableau n° 1: Compte de résultat (résultat avant impôt) exercice 2023 (en DA)

Désignation	Exercice 2023	Exercice 2022
Ventes et produits annexes	90 968 573,31	65 537 962,58
Variation stocks produits finis et en cours	-	-
Production immobilisée	-	-
Subventions d'exploitation	-	-
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	90 968 573,31	65 537 962,58
Achats consommés	-2 593 585,47	-2 802 227,89
Services extérieurs et autres consommations	-21 392 434,40	-16 356 015,25

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	-23 986 019,87	-19 158 243,14
III-VALEUR AJOUTE D'EXPLOITATION	66 982 553,44	46 379 719,44
Charges de personnel	-41 380 826,96	-36 523 062,38
Impôts, taxes et versements assimilés	-1 701 720,00	-1 442 436,00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	23 900 006,48	8 414 221,06
Autres produits opérationnels	1 441 094,26	1 838 806,33
Reprises sur pertes de valeurs et provisions	-138 361,33	-1 629 748,70
Autres charges opérationnelles	-2 526 467,54	-2 382 665,84
Dotations aux amortissements	-	-
V- RESULTAT OPERATIONNEL	22 676 271,87	6 240 612,85
Produits financiers	-	-
charges financières	-	-
VI-RESULTAT FINANCIER	-	-
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)	22 676 271,87	6 240 612,85

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

Le tableau ci-dessous, fait ressortir le résultat comptable avant impôt de STB :

Tableau n° 2 : Détermination du résultat comptable avant impôt

Désignation	Montant (en DA)
Total des produits de l'exercice 2023	92 409 667,57 DA
Total des charges de l'exercice 2023	(69 733 395,7) DA
Résultat comptable brut de l'exercice 2023	22 676 271,87 DA

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

Une fois que le bénéfice comptable est déterminé, la phase comptable se termine pour laisser place à la fiscalité qui utilise ce bénéfice comme point de départ pour le calcul du résultat fiscal.

La phase fiscale dépend pour sa part, des principes, des règles et des conditions d'évaluation du résultat imposable qui sera l'objet du point suivant.

3.3 Détermination du résultat fiscal :

Le traitement fiscal du résultat est une étape où l'administration fiscale impose, d'une part, ses règles sur certaines opérations qui ont déjà été traitées suivant des règles comptables et,

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

d'autres parts, elle utilise ces opérations comme une source d'information sur laquelle, elle procède aux ajustements extracomptables.

La SARL Transit BOUDEBZA, a réalisée durant l'exercice 2023 les opérations suivantes :

➤ Les réintégrations extracomptables :

Opération n° 1 : Charges des subventions des associations à vocation non humanitaires (sportive) à 60 000 DA ;

Selon l'article 169-1 du CIDTA, les subventions et les dons à l'exception de ceux consentis au profit des établissements et associations à vocation humanitaire, lorsqu'ils ne dépassent pas un montant annuel de quatre millions de dinars (4 000 000.00 DA), sont non déductible fiscalement.

Réintégration de 60 000 DA

Opération n°2 : Constatation de taxes de formation continue de 221 800 da, et taxe d'apprentissage de 270 244,39 da ;

Tableau n° 3: Taxe de formation

Montant de la masse salariale	Pourcentage	Taxe à payer
27 024 439,11	1%	270 244,39

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

Tableau n° 4: Détail des frais de formation

Désignation	Facture	Montant
Pro emploi	FN° 02/2023	32 800.00 DA
Top excellence	FN°65/2023	109 000.00 DA
Touahri	FN° 68/2023	80 000.00 DA
	Total	221 800 DA

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

Tableau n° 5: Taxe d'apprentissage

$1\% \times \text{masse salariale} = 27\,024\,439,11 \times 0,01 = 270\,244,39 \text{ DA}$

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

Montant de la masse salariale	Pourcentage	Taxe à payer
27 024 439,11	1%	270 244,39

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

Tableau n° 6 : Taxe de formation et d'apprentissage (voir annexes 2 et 3)

Désignation	Budget de formation	Montant des frais de formation	Différence à réintégrer
Taxe de formation	270 244,39	221 800,00	48 444,39 DA
Taxe d'apprentissage	270 244,39	/	270 244,39 DA
		Total à payer	318 888,78 DA

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

• Interprétation :

La SARL dépasse 20 employés, elle est donc soumise au paiement de la taxe d'apprentissage et la taxe de formation continue.

Le montant des frais engagés pour la taxe de formation continue ne dépasse pas le budget de formation ($270\,244,39 - 221\,800 = 48\,444,39$ DA), le montant à payer et à réintégrer est de: **48 444,39 DA.**

Pour la taxe d'apprentissage, la SARL décide de s'acquitter de cette taxe car elle n'a pas accueilli de nouveaux apprentis. Donc c'est une charge à réintégrer totalement : **270 244,39 DA.**

Opération n° 3 : Une dotation d'amortissement d'un véhicule touristique RENAULT LOGAN acquis pour 4 250 000 DA TTC en novembre 2023. **(Voir annexe 4)**

Selon l'article 169 du CIDTA, les annuités des amortissements des véhicules de tourisme ne constituant pas l'outil principal d'exploitation sont plafonnées à une valeur de 3 000 000 DA.

Calcul de l'amortissement comptable et fiscal :

- Annuité comptable = $(4\,250\,000 \times 2/12) / 5 = 141\,666,67$ DA
- Annuité fiscale = $(3\,000\,000 \times 2/12) / 5 = 100\,000$ DA
- La fraction à intégrer annuellement = $141\,666,67 - 100\,000 = 41\,666,67$ DA

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

Interprétation :

Annuité comptable > annuité fiscale, la différence à réintégrer est de **41 666,67 DA**.

Opération n° 4 : Constatation de charges d'entretien à 748 604,28 DA pour véhicules de tourisme ;

Selon l'article 169-5 du CIDTA, les charges de réparation et d'entretien des véhicules touristiques sont plafonnées à 20 000 DA/véhicule.

Tableau n° 7: Détermination du montant des frais d'entretien à réintégrer

Désignation	Nombre de voitures	Frais de réparations	Frais déductible	Montant à réintégrer
Charge d'entretien et de réparation	7	748 604,28	140 000.00	608 604,28

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

- **Interprétation :**

Le montant global des frais d'entretien et de réparation dépasse les 140 000DA ($20\,000 \times 7$)

$748\,604,28 - 140\,000 = 608\,604,28$ DA. La différence à réintégrer est de **608 604,28 DA**.

Opération n° 5 : Charges de papeterie à 70 584,85 DA non constatée en 2022.

En 2023 : le comptable a imputé cette charge qui concerne un exercice antérieur.

Réintégration de 70 584,85 DA

Tableau n° 8: Tableau des montants à réintégrer, arrêté au 31/12/2023

Désignation	Montant à réintégré
Charges de subventions non humanitaires	60 000,00
Taxes de formation continue et taxe d'apprentissage	318 888,78
Amortissement d'un véhicule touristique	41 666,67
charges d'entretien pour véhicules de tourisme	608 604,28
Charges de papeterie	70 584,85
Total des réintégrations	1 099 744.00

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

1. Calcul du résultat fiscal :

Résultat fiscal = Résultat comptable + Réintégrations – Déductions – Déficits antérieurs

Résultat fiscal = 22 676 271 + 1 099 744 – 0

= 23 776 015 DA

2. Calcul de l'IBS :

23 776 015 (Base d'imposition) $\times$ 0.26 = **6 181 764 DA**

3. Calcul du résultat net comptable :

Résultat net comptable = Résultat comptable brut – IBS + IDA – IDP

Résultat net comptable = 22 676 271 – 6 181 764 + 0 – 0

= 16 494 507 DA

4. Etablissement du tableau n°9 de la liasse fiscale :

Les réintégrations et les déductions effectuées doivent apparaître dans le tableau de « détermination du résultat fiscal » (tableau n°9 de la liasse fiscale) qui doit être joint à la déclaration annuelle du résultat. Les retraitements non détaillés dans ce tableau doivent être explicités dans des états annexes également joints à la déclaration annuelle de résultat.

✓ Le calcul sur le tableau n°9 se fait comme suit :

- Total réintégrations = les réintégrations + IBS – IDA + IDP

= 1 099 744 + 6 181 764 – 0 + 0

= 7 281 507 DA

- Total déductions = **0**

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

Résultat net comptable = 16 494 507 DA

+

Réintégrations = 7 281 507 DA

-

Déductibles = 0

Résultat fiscal = 23 776 015 DA

Tableau n° 9: Tableau n°9 de la liasse fiscale de STB 2023

Désignations		Montants
<u>1- Résultat de l'exercice (compte de résultat)</u>	Bénéfice	16 494 507
	Perte	
<u>2- Réintégrations</u>		
Charges des immeubles hors exploitation		-
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductible		-
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductible		-
Frais de réception non déductibles		-
Cotisations et dons non déductibles		60 000
Impôts et taxes non déductibles		318 888
Provisions non déductibles		-
Amortissements non déductibles		41 666
Quote-part des frais de recherche & dev ND		-
Amortissement. Non déductibles (crédit-bail -preneur)		-
Loyers hors produits financiers (Bailleur)		-
Impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS	6 181 764
	ID (variation)	-
Pertes de valeur non déductibles		-
Amendes et pénalités		-
Autres réintégrations (voir annexe 5)		679 189
TOTAL DES RÉINTÉGRATIONS		7 281 507
<u>3- Déductions</u>		
Plus-values de cession d'éléments d'actif immobilisés		-
Plus-values de cession des actions et titres & OPCVM		-
Dividendes (Revenus sur distribution des bénéfices)		-

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

Amortissement liés aux opérations de crédit-bail (bailleur)	-	
Loyer hors charges financières (preneur)	-	
Complément d'amortissements	-	
Autres déductions à détailler sur état en annexe à joindre (*)	-	
TOTAL DES DÉDUCTIONS	-	
<u>4- Déficit antérieurs à déduire</u>		
Déficit de l'année 2017	-	
Déficit de l'année 2018	-	
Déficit de l'année 2019	-	
Déficit de l'année 2020	-	
TOTAL DES DÉFICITS A DÉDUIRE	-	
Résultat fiscal	Bénéfice	23 776 015
	Déficit	

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

Le tableau n9 de la laisse fiscale récapitule les insuffisances en matière de réintégrations et de déductions, que nous avons constatées. Ce tableau, nous permet de calculer le résultat imposable avant déclaration qui est de 23 776 015 Da, en se référant aux règles fiscales qui régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal.

Afin d'enrichir notre analyse et d'illustrer davantage le mécanisme des réintégrations et déductions fiscales, nous avons ajouté des opérations hypothétiques. Ces ajouts ne reflètent pas nécessairement la réalité comptable de la SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » auditée mais permettent d'expliquer comment ces ajustements, seraient traités si la société effectue ses opérations :

Opération n° 1 : charge de cadeaux publicitaires (60 unités × 1 200DA/unité) et (10 unités × 1 000 DA/ unité)

Selon l'article 169-1 du CIDTA, existe deux conditions :

- La valeur unitaire ne dépasse pas 1 000 DA ;
- Le montant global ne dépasse pas 500 000 DA.

Dans ce cas :

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

➤ $10 \times 1\,000 = 10\,000$ DA (plafonnée à 500 000 DA), **charge déductible fiscalement** car $10\,000 \text{ DA} < 500\,000 \text{ DA}$;

➤ $60 \times 1\,200 = 72\,000$ DA (plafonnée à 1.000 DA/unité). **Réintégration** : $60 \times 200 = 12\,000$ da.

Opération n° 2 : une plus-value issue de la cession en date du 20 juin d'un élément d'actif acquis en novembre 2021 (VO = 1 000 000 DA, PC = 700 000 DA, durée d'amortissement = 5 ans)

Selon l'article 173-1 du CIDTA :

- Plus-value de cession à court terme (-3ans) : un abattement de 30% (rattachement de 70%) ;

- Plus-value de cession à long terme (+3ans) : un abattement 65% (rattachement de 35%).

➤ Cumul des amortissements = $[1\,000\,000 \times 2/12 + 1\,000\,000 + 1\,000\,000 \times 6/12] / 5 = 333\,333$ DA

➤ VNC = $1\,000\,000 - 333\,333 = 666\,667$ DA

Donc :

La plus-value de cession = $700\,000 - 666\,667 = +33\,333$ DA. Vu que la société a cédée son élément d'actif a moins de 3 ans, **le montant à déduire** est donc de :

$33\,333 \times 0,30 = 9\,999,9$ DA.

Opération n°3 : Charges payées en espèces (20 factures $\times$ 290 000 DA et 6 $\times$ 1 500 000 DA).

Selon l'article 169-1 du CIDTA, si le montant excède 1 000 000 DA par facture nous réintégrons la totalité et non pas la différence :

➤ $20 \times 290\,000 = 5\,800\,000$ DA (plafonnée à 1 000 000 DA), **charge déductible fiscalement** car $290\,000 \text{ DA} < 1\,000\,000 \text{ DA}$;

➤ $6 \times 1\,500\,000 = 9\,000\,000$ DA, **réintégration** totale de **9 000 000 DA**.

Opération n°4 : constatation de charge d'assurance de 40 000 DA pour véhicule de tourisme.

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

Prime d'assurance de véhicule tourisme = **40 000.00 DA, charge déductible fiscalement.**

Opération n°5 : règlement d'honoraire constaté en 2022 pour 78 000 DA

➤ **En 2022 :**

Charge non déductible et réintégrée pour non règlement.

➤ **En 2023 : le paiement est effectué**

Déduction de la charge décaissée pour 78 000 DA et annulation de l'IDA déjà constaté en 2022 :

$$\text{IDA} = 78\,000 \times 0,26 = \mathbf{20\,280\,DA}$$

Opération n°6 : facture d'électricité d'habitation pour 14 000 DA.

Selon l'article 169-1, c'est une charge **non déductible à réintégrer** totalement : **14 000 DA** car elle est non liée à l'exploitation.

Opération n°7 : constatation d'une provision pour avantage personnel (IDR) pour 240 000 DA

Charge non déductible, **à réintégrer** : 240 000 DA car elle n'est pas encore décaissée et constatation de l'IDA :

$$\text{IDA} = 240\,000 \times 0,26 = \mathbf{62\,400\,DA}$$

Tableau n° 10: Tableau des montants à réintégrer et à déduire arrêté au 31/12/2023

Désignation	Montant à réintégrer	Montant à déduire
Charge de cadeaux publicitaires	12 000	—
Plus-value de cession d'un élément d'actif	—	9 999,9
Charges payées en espèces	9 000 000	—
Règlement d'honoraire	—	78 000
Facture d'électricité d'habitation	14 000	—
Provision pour avantage personnel (IDR)	240 000	—
Total des réintégrations et déductions	9 266 000	87 999,9

Source : élaboré par nous-mêmes à partir des documents fournis par STB.

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

1. Calcul du résultat fiscal :

$$\text{Résultat fiscal} = 22\,676\,271 + 9\,266\,000 - 87\,999.9 = \mathbf{31\,854\,271\,DA}$$

2. Calcul de l'IBS :

$$\text{IBS} = 31\,854\,271,1 \times 0,26 = \mathbf{8\,282\,110\,DA}$$

3. Impôts différés :

$$\text{IDA} = 62\,400 + 20\,280 = \mathbf{82\,680\,DA}$$

4. Calcul du résultat net comptable :

$$\text{Résultat net comptable} = 22\,676\,271 - 8\,282\,110 + 82\,680 - 0 = \mathbf{14\,476\,841\,DA}$$

5. Le calcul sur le tableau n°9 se fait comme suit :

- Total réintégrations = les réintégrations + IBS – IDA + IDP
$$= 9\,266\,000 + \mathbf{8\,282\,110} - \mathbf{82\,680} + 0$$
$$= \mathbf{17\,465\,430\,DA}$$
- Total déductions = $\mathbf{87\,999.9\,DA}$

$$\text{Résultat net comptable} = 14\,476\,841\,DA$$

+

$$\text{Réintégrations} = 17\,465\,430\,DA$$

–

$$\text{Déductibles} = 87\,999.9\,DA$$

$$\text{Résultat fiscal} = \mathbf{31\,854\,271\,DA}$$

Interprétation :

Cette société a réalisé un résultat fiscal positif qui est de 31 854 271 DA et sur cette base nous avons calculé l'impôt dû qui s'élève à 8 282 110 DA.

Chapitre II : Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable

Conclusion du chapitre

La détermination du résultat au bilan ou au compte de résultat, vient après des opérations et des enregistrements comptables inspirés des règles du droit comptable et des principes comptables internationaux traduits par le SCF. Sur cette base, le résultat dégagé par la SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » est bénéficiaire qui s'élève à 16 494 507 DA.

Ce résultat issu de la comptabilité réelle de la SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » est ajusté et modifié selon les règles fiscales, après la prise en compte de certaines réintégrations et déductions ; nous avons à partir du résultat comptable (16 494 507 DA), déterminé un résultat fiscal plus élevé, estimé à 23 776 015 DA.

Enfin à partir de notre étude nous pouvons conclure que, la SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » a respecté les règles fiscales régissent le passage du résultat comptable au résultat fiscal.

Conclusion générale

Conclusion générale

En conclusion, notre travail de recherche a consisté à comprendre le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat fiscal, et d'apporter des réponses à la problématique posée qui est : « **quels sont les ajustements à faire pour obtenir un résultat fiscal ?** ». Pour y répondre, nous avons traité un cas d'une société suivie par le cabinet de commissariat aux comptes RAFIK RACHERACH, puis, dans une logique d'approfondissement et de projection, nous avons ajouté un cas complémentaire construit à partir des situations fiscales fréquentes non présentes dans le cas réel étudié. Ce deuxième cas nous a permis d'élargir notre compréhension de retraitements potentiels et d'anticiper d'éventuels cas futurs pour ce type de société.

Cette étude a pour objectif de montrer les causes des écarts entre la comptabilité et la fiscalité. Plus précisément, elle souligne l'origine des divergences entre le résultat comptable et le résultat fiscal, qui sont dues aux différences de traitement entre la réglementation comptable et la loi fiscale.

Tout d'abord, sans la comptabilité, la fiscalité n'a pas d'existence puisque cette dernière s'appuie sur l'information comptable qui est déjà faite selon les règles de droit comptable. Si une opération n'a pas été enregistrée en comptabilité, celle-ci n'aura pas d'existence en fiscalité, ce qui implique que la comptabilité est un instrument indispensable pour la fiscalité.

Par la suite, la fiscalité fait recours aux principes et méthodes comptables, pour le traitement fiscal des produits et charges, afin de déterminer la base d'imposition.

A l'égard de la prééminence de la législation fiscale sur la législation comptable, la fiscalité impose ses spécificités en fonction de la vision du législateur dont l'objectif principal est la préservation des intérêts du trésor public, ce qui donne lieu à l'existence de nombreuses divergences entre les règles fiscales et les règles comptables qui touchent la plupart des produits et charges traités ; tous ces principes ont été appliqués dans notre étude de cas sur la **SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB »**, où nous avons procédé à l'ajustement du résultat comptable conformément à la législation fiscale en vigueur, afin de déterminer le résultat fiscal de manière précise et conforme.

Le résultat comptable est la dernière étape du processus comptable, il est fondé sur des règles comptables et réglementaires liées à la comptabilisation des éléments du bilan et ceux de compte de résultat. Le résultat comptable s'obtient au 31/12 en soldant les comptes de charges et les comptes de produits suite à l'enregistrement de toutes les opérations comptables ventes,

Conclusion générale

achats, salaires, régularisations, provisions, les dotations aux amortissement, etc. Ce processus nous a permis de confirmer notre hypothèse initiale.

La détermination d'un résultat correcte et juste est le but de la comptabilité afin de fournir à l'administration fiscale, une base comptable sur laquelle nous appliquons les retraitements extracomptables pour déterminer la base d'imposition à laquelle nous appliquons le taux de l'impôt. Cela nous permet de confirmer notre deuxième hypothèse.

Après avoir validé les deux premières hypothèses, nous concluons que le résultat comptable est déterminé selon les règles comptables, et constitue ainsi le point de départ du résultat fiscal. Ce dernier fait ensuite l'objet d'ajustements positifs et/ou négatifs conformément aux règles fiscales en vigueur. Cette constatation renforce l'acceptabilité de notre troisième hypothèse.

Enfin, Les rapports entre la comptabilité et la fiscalité semblent essentiels et même obligatoires pour la détermination de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) sans lesquels, l'impôt correcte n'aurait pas d'existence.

Notre étude, s'est limitée à une seule société, et a un seul exercice comptable, ce qui restreint la généralisation des résultats. De plus, notre étude s'est concentrée uniquement sur les retraitements les plus courants en excluant les situations complexes. Par ailleurs, certaines contraintes ont freiné notre démarche, notamment la difficulté d'accéder à certains documents comptables confidentiels ainsi que des limites de temps liées à la disponibilité des données et des intervenants.

Pour des recherches futures, il serait pertinent d'étendre l'étude sur plusieurs exercices comptables et à d'autres secteurs d'activités afin de mieux cerner les spécificités des retraitements fiscaux. Il serait également intéressant d'analyser l'impact des dernières réformes fiscales sur les ajustements comptables.

Références Bibliographiques

Références Bibliographiques

Ouvrage :

- Béatrice et Francis GRAND GUILLOT (2012/2013), « comptabilité générale », 16ème Edition, France.
- Jean-Jacques FRIEDRICH (2011), « comptabilité générale », hachette supérieur.
- Nacer MERZOUK et Azam BECHKIR, (2010) « initiation à la comptabilité selon le nouveau SCF, cours et exercices corrigés », pages bleues internationales, Algérie.
- Mustapha TOUIL (2010), « nouveau système de la comptabilité financière en Algérie, SCF », DAR EL- HADITH LIL KITAB, Alger.

Textes législatifs et réglementaires :

- Article 25 de La loi 07-11 du système comptable financier.
- Code des impôts Directs et taxes assimilées, (2024), Algérie.
- Direction Générale des impôts (2024), « le système fiscal algérien », direction de la communication et des relations publiques.

Article :

- Nacer AZOUANI, et Abderrahmane OUALIKENE, (2016), « Divergences entre les règles comptables et les règles fiscales et solutions possibles », La Revues des Sciences Commerciales, Vol 15, n° 1, Pages 175-195.

Documentation diverses :

- Aissa KACI et Cherif TOUAHRI, « Fiscalité appliquée à l'entreprise », (2022), support de séminaire, Ecole TOUAHRI pour le management, Alger.
- MEDANI Rachid, « un aperçu sur le système fiscal algérien », manuel PDF, Algérie.
- Ministère des finances, Conseil National de la Comptabilité « Impôt différé », rapport technique, commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles Algérie.
- TOUAHRI Cherif, « Les impôts différés », (2024), support de séminaire, Ecole TOUAHRI pour le management, Bejaïa.
- Tableau n°9 de la liasse fiscale.

Mémoires :

- Karima BOUDERBAL, « la fiscalité internationale et son impact sur l'économie algérienne », école des hautes études commerciales, Alger, 2009/2010.

Annexes

Annexe n° 01 : Tableau n°9 de détermination du résultat fiscal

Annexe 1

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :	
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice
II. Réintégrations	Perte
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation	
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles	
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles	
Frais de réception non déductibles	
Cotisations et dons non déductibles	
Impôts et taxes non déductibles	
Provisions non déductibles	
Amortissements non déductibles	
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles	
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf art 27 de LFC 2010)	
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf art 27 de LFC 2010)	
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat
	Impôt différé (variation)
Pertes de valeurs non déductibles	
Amendes et pénalités	
Autres réintégrations (*)	
Total des réintégrations	
III. Déductions	
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf art 173 du CIDA)	
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou parts d'OPCVM cotées en bourse	
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf art 147 bis du CIDA)	
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf art 27 de LFC 2010)	
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf art 27 de LFC 2010)	
Complément d'amortissements	
Autres déductions (*)	
Total des déductions	
IV. Déficit antérieur à déduire (cf art 147 du CIDA)	
Déficit de l'année 20	
Déficit de l'année 20	
Déficit de l'année 20	
Déficit de l'année 20	
Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice
	Déficit

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

Annexe n° 02 : Avis à payer de la taxe d'apprentissage

Annexe (3)

DGI

Centre des Impôts de DIW Béjaia
BEJAIA
CDI BEJAIA

Avis à payer

NIF: 00090601802612300000 Lc: 18.02.2024 14:17:56

Nom/Raison Sociale: SARL TRANSIT BOUDERZA

Adresse: RESIDENCE LA PLAINE / 06000 BEJAIA

Déclaration: 100012412245 Période du: 01.12.2023 au: 31.12.2023

Code	Principal déclaration	Montant Pénalité
Taxe d'apprentissage	270 244,00	0,00
Total:	270 244,00	0,00

Cordialement
Direction Générale des Impôts

Cette déclaration pourrait avoir des pénalités qui uniquement pourraient être calculées lors du paiement.

Annexe n° 03 : Avis à payer de la taxe de formation

Annexe (3)

DGI

Centre des Impôts de DIW Béjaia
BEJAIA
CDI BEJAIA

Avis à payer

NIF: 00090601802612300000 Lc: 18.02.2024 14:03:50

Nom/Raison Sociale: SARL TRANSIT BOUDERZA

Adresse: RESIDENCE LA PLAINE / 06000 BEJAIA

Déclaration: 100012411429 Période du: 01.12.2023 au: 31.12.2023

Code	Principal déclaration	Montant Pénalité
Taxe de formation	48 644,00	0,00
Total:	48 644,00	0,00

Cordialement
Direction Générale des Impôts

Cette déclaration pourrait avoir des pénalités qui uniquement pourraient être calculées lors du paiement.

Annexes

Annexe n° 04 : Détail de l'amortissement du véhicule LOGAN

Annexe (4)

SARL TRANSIT BOUDEBZA
CITE TOBAL-RESIDENCE LA PLAINE
BEJAIA

PAGE 1
EDITION DU 20/03/2025 13:41
EXERCICE 01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	JA-JOURNAL DES ACHATS		
PIECE	000001		
FOLIO	11		
DATE	06/11/23		
REFERENCE	FN° A059/2023		
LIBELLE	FN° A059/2023 EURL MNN AUTOMOBILES		

COMPTE	AUXILIAIRE	DEBIT	CREDIT
218200		4 250 000,00	
404000	FB110		4 250 000,00
TOTAL GENERAL		4 250 000,00	4 250 000,00

AMORTISSEMENT NON DEDUCTIBLES :
VEHICULE RENAULT LOGAN ANNEE 2013 VALEUR 4 250 000,00DA

- VALEUR NON DEDUCTIBLE = 4 250 000,00DA - 3 000 000,00DA = 1 250 000,00DA
- AMORTISSEMENTS = 1 250 000,00DA / 5 = 250 000,00DA / AN
- AMORTISSEMENTS NOV-DEC 2023 = (250 000,00 / 12) X 02 MOIS = 41 666,67DA

SIGNATAIRE	OBSERVATIONS
MAOUCHE Lotfi Chargé de Service Finances et Comptabilité	

Annexe n° 05 : Détail des autres réintégrations (extrait du tableau n°9)

Annexe (5)

SARL TRANSIT BOUDEBZA

DETAIL SUIVANT DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL
EXERCICE 2023

*** AUTRES REINTEGRATIONS**

Charges sur vehicules touristiques	=	608 604,28
Taxe de formation & d'apprentissage 2023	=	318 888,00
Charges non déductibles	=	70 584,85
PAPETERIE LE LION FN°0576/2022 + 0567/2022		
Total	=	998 077,13

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Listes des tableaux et figures

Sommaire

Introduction générale 7

Chapitre 1 : Les aspects théoriques liés à la comptabilité et à la fiscalité 9

Introduction 10

Section 1 : Généralités sur la comptabilité..... 10

1.1 Définition de la comptabilité financière :..... 10

1.2 Le rôle de la comptabilité financière :..... 11

Section 2 : Généralités sur la fiscalité..... 12

2.1 Définition de la fiscalité : 12

2.2 Définition de l'impôt :..... 12

2.2.1 Impôt sur le revenu Global (IRG) : 12

2.2.2 Impôts sur les bénéfices des sociétés (IBS)..... 13

Section 3 : Rectifications fiscales apportées au résultat comptable..... 13

3.1 Résultat comptable : 13

3.1.1 Définition du résultat comptable : 13

3.1.2 Détermination et calcul du résultat comptable : 13

a) A partir du compte de résultat : 13

b) A partir du bilan :..... 14

3.2 Le résultat imposable : 14

3.2.1 Définition du résultat imposable : 14

3.2.2 Le mécanisme du passage au résultat imposable : 15

a) Réintégrations extracomptables :..... 15

b) Les déductions extracomptables :..... 16

c) Le report déficitaire : 16

3.1.3 Impôts différés :..... 17

a) Définition des impôts différés :..... 17

Conclusion du chapitre 19

Table des matières

Chapitre 2 Etude de cas sur le mécanisme du passage du résultat comptable au résultat imposable.....	20
Introduction	21
Section 1 : Présentation du cabinet de commissariat aux comptes.....	21
Section 2 : L'organigramme du cabinet de commissariat aux comptes RECHERACHE	22
Section 3 : Etude de cas : SARL TRANSIT BOUDEBZA	23
3.1 Les informations fournies par le cabinet de commissariat aux comptes RAFIK RECHERACH	24
3.2 Détermination du résultat comptable brut.....	24
3.3 Détermination du résultat fiscal	25
1. Calcul du résultat fiscal	29
2. Calcul de l'IBS	29
3. Calcul du résultat net comptable	29
4. Etablissement du tableau n°9 de la liasse fiscale	29
Conclusion du chapitre	35
Conclusion générale.....	37
Références Bibliographiques	40
Annexes.....	41
Table des matières	44
Résumé	

Résumé

La comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines distinctes mais complémentaires, partageant des concepts communs tout en poursuivant des objectifs différents. Le résultat fiscal est établi à partir du résultat comptable de l'entreprise, après application des réintégrations et des déductions fiscales nécessaires pour déterminer le résultat imposable. Dans le cadre de notre recherche, nous avons étudié le cas d'une société : SARL TRANSIT BOUDEBZA « STB » suivi par le cabinet de commissariat aux comptes RAFIK RACHERACH portant sur le passage du résultat comptable au résultat fiscal

Mot clé : Comptabilité, fiscalité, résultat comptable, résultat impossible, réintégrations, déductions. Ajustement fiscaux, traitement fiscal.

الملخص :

المحاسبة والجباية هما تخصصان مختلفان لكنهما متكاملان، يشتركان في مفاهيم مشتركة رغم سعيهما لتحقيق أهداف مختلفة. يتم تحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية للمؤسسة، بعد تطبيق عمليات الإدماج والخصم الجبائي اللازمة لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة. في إطار بحثنا، قمنا بدراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة: **عبور بود بزة "STB"**، التي يتابعها مكتب مراجعة الحسابات **رافيق راشرش**، والتي تناولت الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة، الجباية، النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، الإدماجات، الخصومات، التعديلات الجبائية، المعالجة الجبائية.

Abstract :

Accounting and taxation are two distinct but complementary disciplines, sharing common concepts while pursuing different objectives. The taxable result is derived from the company's accounting result, after applying the necessary tax reintegrations and deductions to determine the taxable income. As part of our research, we studied the case of a company: **SARL TRANSIT BOUDEBZA (STB)**, supervised by the auditing firm **RAFIK RACHERACH**, focusing on the transition from the accounting result to the taxable result.

Keywords: Accounting, taxation, accounting result, taxable result, reintegrations, deductions, tax adjustments, tax treatment.