

**UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA.**

**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, DES SCIENCES DE GESTION ET  
DES SCIENCES ECONOMIQUE ET COMMERCIALES**

**Département des Sciences de Gestion**

**Mémoire de fin de Cycle**

**Pour l'obtention du diplôme de Master en finance et comptabilité**

**Option : Comptabilité, Contrôle et Audit**

**Thème**

***Le traitement comptable des immobilisations : convergence de  
SCF vers les normes comptables IAS/IFRS  
Cas : CEVITAL***

**Réalisé par :**

M<sup>elle</sup>. CHERIFI Amel

M<sup>elle</sup>. ZIANE Lila

**Encadreur : M<sup>r</sup>. AMALOU Mourad**

**Promotion 2012-2013**

# Remerciements

*Nous tenons à remercier avant tout le bon Dieu, le  
miséricordieux, de nous avoir donné la force de réaliser ce  
modeste travail.*

*La finalisation de ce mémoire a nécessité du temps et des efforts  
pour cela, l'intervention de plusieurs personnes en matière  
d'orientation et d'aide était nécessaire.*

*Nous remercions s'adressent en particulier à notre encadreur  
Mr AMALOU Mourad, qui a fait preuve d'une grande patience et  
qui nous a suivi chaque étape de ce mémoire en prodiguant des  
conseils, et des orientations parfaite afin de nous permettre  
d'avancer,*

*Nous remercions également les responsables de l'organisme  
d'accueil CIVITAL en particulier à Mr MAZOUZI Azeddine pour  
leur générosité et leur esprit d'ouverture qu'ils nous ont manifesté  
durant nos contacts.*

*A toutes les personnes qui de près ou de loin, ont contribué à  
l'élaboration de ce travail.*

# *Dédicaces*

*Je dédie ce modeste travail à tous ceux et celles qui m'ont aidé de  
proche et de loin, notamment :*

*Mes très chers parents à qui je suis plus que reconnaissante de  
m'avoir épaulé corps et âme dans chaque étape et soutenue  
comme nul ne l'avait fait. Que dieu vous garde en plein santé ;*

*Mon très cher fiancé Sofiane ;*

*Mes frères et mes sœurs que j'aime beaucoup, surtout Lynda pour  
ses conseils, à mes nouveaux et nièces, Toute la famille CHÉRIFI ;*

*A la petite NIHAD qui j'aime beaucoup et aussi ZARA,*

*Ma belle famille SAIDANI ;*

*Tous mes amis qui m'ont toujours soutenu ;*

*A celle avec j'ai préparé ce modeste travail ma binôme LILA et  
toute sa famille ;*

*Mr AMALOU qui a dirigé ce travail.*

*AMEL*

# Dédicaces

*Je dédie ce modeste travail à tous ceux et celles qui m'ont aidé de  
proche et de loin, notamment :*

*Mes très chers parents à qui je suis plus que reconnaissante de  
m'avoir épaulé corps et âme dans chaque étape et soutenue  
comme nul ne l'avait fait. Que dieu vous garde en plein santé ;*

*A mes frères WALID et NASSIM et ma sœur LYNDA ;*

*A ma chère tante SAMIA et mon oncle HAFIT qui ont, le savoir  
participé de manière considérable à ma réussite ;*

*A ma très chère copine GHANIA, et toute sa famille pour son  
assistance et le réconfort qu'elle m'a toujours apporté ;*

*A FERHAT pour son soutien et ses conseils ;*

*A ma grande famille oncles, tantes, cousins et cousines et  
particulièrement à ma grand-mère à qui je souhaite une longue et  
joyeuse vie ;*

*A mes chères copines NEDJEMA, AMEL et tous mes amis  
qui m'ont toujours soutenu et encouragé.*

*Ainsi qu'à tous ceux qui me sont chers.*

*LILA*

## Liste des abréviations

- BA** : Base Amortissable.
- CNC** : Conseil National des Comptable.
- D.S.I.** : Direction Systèmes d'Information.
- DA** : Dinars Algérien.
- DFC** : Direction Finance et Comptabilité.
- Dot Aux Amorti** : Dotation aux amortissements.
- ED** : Exposure Draft.
- ETK** : Entreprise Touristique Kabily.
- I.C** : Immobilisation Corporelle.
- IAS** : International Accounting Standards.
- IASB**: International Accounting Standards Board.
- IASC**: International Accounting Standards Committee.
- IFRIC**: International Financial Reporting Interpretations Committee.
- IFRS**: International Financial Reporting Standards
- LCF** : Loi de Finances Complémentaire.
- N** : Nombre de mois.
- OICV**: l'Organisation Internationale des Commissions de Valeur.
- OPA** : Offre Publique d'Achat.
- OPE** : Offre Publique d'Echange.
- P.U** : Prix Unitaire.
- PCN** : Plan Comptable National.
- PGC** : Plan Comptable Générale.
- PV** : Perte de Valeur.
- SCF** : Système Comptable Financier.
- SIC** : Standards International Committee.
- SPA** : Société Par Action.
- T** : Taux linéaire.
- TIAP** : Titres Immobilisés de l'Activité de Portefeuille.
- TVA** : Taxe sur la Valeur Ajoutée.
- VNC** : Valeur Net Comptable.
- VR** : Valeur Résiduelle.

# Sommaire

<b>Introduction générale</b> .....	1
<b>Chapitre I : la normalisation comptable</b> .....	4
<b>Section 01</b> : la normalisation comptable internationale de L'IASB .....	4
<b>Section 02</b> : la normalisation comptable en Algérie .....	22
<b>Chapitre II : le traitement comptable des immobilisations</b> .....	29
<b>Section 01</b> : comptabilisation et évaluation des immobilisations .....	29
<b>Section 02</b> : amortissement et dépréciation des immobilisations .....	45
<b>Chapitre III : application du nouveau SCF sur les immobilisations de CEVITAL</b> .....	61
<b>Section 01</b> : présentation de l'organisme d'accueil .....	61
<b>Section 02</b> : le traitement comptable des immobilisations de CEVITAL selon les nouvelles normes algériennes .....	72
<b>Conclusion générale</b> .....	101
<b>Annexe</b> .....	104
<b>Liste des tableaux, des figures</b> .....	106
<b>Référence Bibliographique</b> .....	108
<b>Table des matières</b> .....	111

# *Introduction générale*

## **Introduction générale**

La comptabilité est devenue la source de l'information économique et financière. Est aujourd'hui le langage commun de l'entreprise avec ses partenaires, donnant des informations qui se veulent fiables, pertinentes et fidèles permettant les prises de décision et les comparaisons des performances. Elle permet d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité.

Chaque pays a son propre système comptable qui s'inscrit dans des environnements juridique, social, économique et culturel. Les différents systèmes comptables avec leurs spécificités nationales peuvent être rattachés plus ou moins à deux grands modèles comptables : le modèle anglo-saxon et le modèle d'Europe continentale. Le système comptable des Etats-Unis correspond au modèle anglo-saxon alors que le système comptable français peut être qualifié de modèle continental. Dans les pays anglo-saxon, le modèle comptable est conçu pour donner à l'investisseur l'information nécessaire à la prise de décision, il est un système d'information financière. En France, l'Etat joue un rôle majeur tant au niveau de l'élaboration des normes que de leur mise en application, par contre aux Etats-Unis, il n'intervient pas au niveau de leur élaboration mais participe à leur mise en application.

Les entreprises évoluent dans un paysage économique caractérisé par une internalisation et une globalisation des marchés financiers. Donc, la mise en place d'un environnement comptable et financier harmonisé est nécessaire pour assurer une comparabilité des comptes des sociétés du pays différents. C'est pour cette raison que les normes comptables internationales ont été élaborées.

La normalisation comptable a pour objet d'établir des règles communes dans le but d'uniformiser et de rationaliser la présentation des informations comptables susceptibles de satisfaire les besoins présumés de multiples utilisateurs. La normalisation comptable offre l'intérêt de permettre les comparaisons dans le temps et d'une entreprise à l'autre. La normalisation doit être suivie d'une réglementation dans le sens où les normes comptables jugées importantes deviennent d'application obligatoire en vertu de textes législatifs ou réglementaire.

La normalisation comptable n'a connu ses débuts en Algérie qu'au milieu des années 70 avec l'élaboration du premier plan comptable national (PCN) de 1975. Antérieurement à cette période, elle est restée dans la continuité du plan comptable général français de 1957. Les normes internationales s'imposent de plus en plus à l'ensemble des pays du monde dans



le cadre de la mondialisation des échanges économiques. De se fait, puisque l'Algérie fait partie de cet ensemble économique, l'Algérie ne peut rester à l'écart de ce mouvement international, et a décidé d'adopter un nouveau plan comptable, appelé le système comptable financier (SCF) entré en vigueur à partir de janvier 2010. Selon ce système, certains éléments à inscrire en comptabilité sont à évaluer à la juste valeur, à la valeur de réalisation ou à la valeur actualisée, tel qu'il est stipulé dans l'arrêté du 26 juillet 2008 du ministère de finances fixant des règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.

Les immobilisations sont considérées comme étant un pari sur l'avenir destinés à accroître la production par l'accroissement ou le renouvellement des capacités productives. Ces derniers sont plus influencés par les changements apportés par le nouveau système comptable.

L'objectif de notre travail consiste à expliquer les démarches suivies dans l'évaluation des immobilisations tant réelles que financières ainsi que les écritures comptables y afférentes. Ce qui nous amène à poser la question suivante :

**Quelles sont les principaux changements apportés par les normes IAS/IFRS en matière d'évaluation des immobilisations ?**

L'évaluation et la comptabilisation des éléments d'actifs immobilisés suit de nombreuses procédures afin d'arriver à un traitement efficace et juste. Pour pouvoir répondre à la question principale, il serait nécessaire de poser d'autres questions secondaires :

- Quelles sont les objectifs de l'adoption d'un nouveau système comptable (SCF) ?
- Quelles sont les changements subis sur les immobilisations et les nouveautés en matière d'amortissement et de dépréciation apportés par les IAS/IFRS ?
- Quelles sont les règles d'évaluation et de comptabilisation des éléments d'actifs immobilisés au niveau de Cevital ?

Ce travail portera essentiellement sur l'étude de l'application du SCF sur les immobilisations dans l'entreprise "Cevital", et la réponse aux questions précédentes sera traduite sous forme d'hypothèses qui seront des grands axes d'investigation retenus dans cette étude :

- L'application du SCF permettra aux entreprises algériennes d'être plus ouvertes sur le monde des affaires au niveau international suite à cette convergence, aussi faciliter l'investissement d'une part, et d'encourager les étrangers à investir en Algérie d'autre part ;
- Les changements qui ont été subis servent à améliorer la présentation de l'information et la comptabilisation ;

- Les règles d'évaluation des éléments d'actifs immobilisés étaient basées en règles générale sur la convention des coûts historique, cependant le nouveau référentiel opte pour la juste valeur.

Afin de répondre à notre problématique et aux questions précédemment évoquées, on a fait référence à une recherche bibliographique tout en traitant la documentation disponible relative à notre sujet de recherche. Cette étude théorique est renforcée par une recherche empirique qui traite le cas de CEVITAL. Le choix de cette société s'explique par la représentation de ses immobilisations d'un échantillon parfait pour notre travail de recherche. Il comprend, donc, des immobilisations corporelles, incorporelles et des immobilisations financières. L'objectif d'étudier un cas concret est de vérifier le degré d'applicabilité de la théorie sur le terrain. Par conséquent, notre méthodologie de recherche est basée sur une approche descriptive et l'autre pratique. La première consiste dans l'exploitation de documentation disponible. La seconde fait référence à l'étude de cas pratique de la société CEVITAL.

Notre recherche se base sur un plan de travail scindé en trois chapitres :

Nous avons conçus le premier chapitre pour présenter des généralités sur le contexte de la réforme comptable internationales, notamment les différentes notions relatives aux normes IAS/IFRS ainsi que l'adaptation de l'Algérie à ces changements comptables. L'intérêt du second chapitre est de traiter la comptabilisation et l'évaluation des immobilisations. Dans le troisième et dernier chapitre, nous étudions le cas de CEVITAL qui fait preuve de l'application de la théorie sur le terrain, la première section est consacrée pour la présentation de l'entreprise qui nous a accueillis pour notre stage pratique, par contre la deuxième section est réservée pour le traitement comptable des immobilisations de CEVITAL selon le nouveau référentiel comptable.

# *Chapitre I :*

## *La normalisation comptable*

## Chapitre I : la normalisation comptable

Pour mieux approcher la notion d'harmonisation comptable, nous revenons sur la comparaison établie par Colasse reposant sur l'affrontement entre l'harmonisation et la normalisation. Selon Colasse, l'harmonisation comptable est « *un processus institutionnel, ayant pour objectif de mettre en convergence les normes et les pratiques comptables nationales et, par conséquent, de faciliter la comparaison des états comptables produits par les entreprises de pays différents.*

*On peut distinguer l'harmonisation de la normalisation en considérant que cette dernière a pour objet l'application des normes identiques dans le même espace géographique et vise à l'uniformité des pratiques comptables au sein de cette espèce. L'harmonisation, au contraire, est censée autoriser une certaine diversité des pratiques comptables et vise seulement à établir des équivalences entre elles »<sup>1</sup>.*

Depuis quelques années, et surtout après que l'IASB "International Accounting Standards Board" s'est fixé comme objectif l'élaboration d'un corps complet des normes nommées International Financial Reporting Standards "IFRS" qui visent principalement à généraliser la notion de la juste valeur et aussi à réduire les options ouvertes dans les normes émises précédemment les IAS " International Accounting Standards". Dans ce sens, et afin d'assurer une meilleure comparabilité des états financiers, nous assistons à une véritable tendance vers le référentiel international.

Ce premier chapitre est consacré à l'examen de l'évolution de l'environnement comptable international en montrant d'abord dans une première section la nécessité d'une normalisation comptable internationale. Dans la deuxième section, nous allons présenter la normalisation en Algérie.

### Section 01 : la normalisation comptable internationale de l'IASB

L'économie mondiale ayant beaucoup changé ces dernières années, la comptabilité se devrait d'évaluer et de prendre en compte les besoins nouveaux. En effet, de nombreux scandales, ont fait prendre conscience à la communauté financière et comptable de la nécessité d'aller vers une convergence mondiale de l'information financière et d'afficher plus de transparence. De plus, le nombre important de référentiels comptables rend difficile la comptabilité des entreprises et l'évaluation de leur performance par les marchés financiers.

---

<sup>1</sup> COLASSE B., « *Harmonisation comptable internationale, dans Encyclopédie, contrôle de gestion et audit* », Edition Economica, 2000, P 757.

Un organisme de normalisation internationale à été créé en 1973 "IASC" International Accounting Standards Committee, devenu en 2001 "IASB". Cet organisme est chargé de bâtir un ensemble de normes comptables qui puissent être appliquées au monde entier. Dans cette première partie, nous présentons "IASB" à travers son historique, et en suite nous parlons sur les principes fondamentaux.

## 1. Historique de la normalisation comptable

L'IASC est une organisation privée créée le 29 juin 1973 par les organisations professionnelles comptables de pays industrialisés dont le siège est établi à Londres. L'IASC regroupe une centaine d'organisations membres installées dans environ quatre vingt pays.

Elle a pour vocation de contribuer au développement de normes comptables internationales et de favoriser leur application dans la présentation des états financiers. Elle s'intéresse plus particulièrement aux comptes consolidés des grands groupes multinationaux.

Cette institution n'a pas les pouvoirs juridiques pour rendre obligatoire l'application des normes qu'elle publie.

Au cours des années soixante dix et quatre vingt, l'IASC procédait par analyse des différentes pratiques de présentation de comptes consolidés pour retenir les meilleures d'entre elles et en assurer la promotion. L'IASC avait alors un rôle harmonisateur.

Dans les années quatre vingt dix, les anglo-saxons étaient convaincus que la crise financière qui a frappé les pays asiatiques « *était due essentiellement à un manque de rigueur dans la présentation des états financiers du fait d'une normalisation comptable insuffisante* ».<sup>2</sup>

En 1995, l'IASC conclut des accords avec l'organisation internationale des commissions de valeur l'OICV, s'engageant à fournir avant la fin 1999 un "package" complet de normes permettant à une entreprise de se faire coter sur un marché financier étranger (celui des U.S.A. en particulier). Les experts de l'IASC ont abattu un travail impressionnant pour mettre au point des normes, des référentiels comptables dans un cadre conceptuel innovant et cohérent, mettant fréquemment leurs réflexions en commun avec celles d'organismes normalisateurs et de cabinets d'audit anglo-saxons.

Au cours de l'année 2000, une réforme de la constitution de l'IASC a été mise en œuvre. Le nouveau statut a fait évoluer le rôle d'harmonisateur- innovateur " vers celui de

---

<sup>2</sup> Le Projet de Développement des Secteurs Financier et Privé-PSD, « *Plan comptable national révisé du Burundi : A. note sur le respect des normes IAS/IFRS B. principales modifications par rapport au plan comptable national de 1985* », Edition, octobre 2012, P 3.

normalisateur ". Un comité exécutif (*Board*) appelé *International Accounting Standards Board "IASB"*, composé de 14 membres et mis en place depuis le 1er avril 2001, assure la liaison entre l'IASC et les normalisateurs nationaux. C'est le Comité Exécutif qui est chargé d'élaborer les nouvelles normes, désormais appelées *IFRS " International Financial Reporting Standards "* ou normes IFRS (et non plus IAS).

L'IASC a publié une quarantaine de normes internationales nommées *IAS (International Accounting Standards* suivi du numéro de la norme) et 25 interprétations (nommées *SIC*). Toutes les normes sont susceptibles d'être réévaluées et révisées.

Les normes IAS sont les normes qui ont été publiées avant le changement de statut en 2001. Sont largement fondées sur des principes conceptuels, leur domaine est restreint aux documents financiers de synthèse (bilan, résultat et tableaux annexes) tandis que les normes IFRS sont les normes publiées depuis 2001 et leur vocation a été élargie à l'ensemble des informations financières publiées. Ces normes IFRS « *servent de référentiel de convergence aux plans comptables nationaux révisés en conformité avec la normalisation internationale* ». <sup>3</sup> Trois étapes peuvent être identifiées dans l'histoire des normes comptables internationales : <sup>4</sup>

- ❖ **la période 1973-1988** : ce sont des jeunes années de l'IASB, période d'inventaire des pratiques comptables et menées essentiellement par les principaux pays industrialisés. Aucune comparabilité des comptes n'était recherchée. Toutes fois, une première tentative de réduction des options autorisées par les normes internationales a vu le jour ;
- ❖ **la période 1988-2000** : c'est le temps du décollage mais aussi du rapprochement, du regroupement et de la comparaison (*benchmarking*), avec la révision des normes antérieures et la publication de nouvelles normes techniques ;
- ❖ **la période récente** : (depuis avril 2001) avec la mise en fonction de la nouvelle organisation et la publication des nouvelles normes, les IFRS.

### **Etape 1 : la période de l'inventaire : 1973-1988**

A sa création, l'IASC devait remplir deux missions :

- formuler et publier des normes comptables, les promouvoir de manière à ce qu'elles soient acceptées et utilisées partout dans le monde. Il s'agit de bâtir un corps de règles sur des

<sup>3</sup> Le Projet de Développement des Secteurs Financier et Privé-PSD, *op.cit.*, P 3.

<sup>4</sup> BARNETO P., « *Normes IAS/IFRS application aux états financiers* », Edition Dunod, Paris, 2004, P 21- 22.

sujets essentiels à partir des méthodes utilisées par les grandes nations (Australie, France, Allemagne, Japon, Mexique, Pays-Bas, Royaume uni, Irlande, Etats-Unis) ;

- améliorer et harmoniser les réglementations et les procédures comptables des différents pays. Pour cela, il s'est doté de trois groupes de travail indépendants : le conseil (board), le groupe consultatif (consultative group) et à partir de 1995 du conseil consultatif.

Mais des problèmes apparaissent rapidement. D'une part, un nombre important de pays (plus de 90 au début des années quatre vingt) est venu rejoindre l'IASC, « *cherchait à préserver ses pratiques nationales et s'efforçait que les IAS fussent compatibles avec elles et non l'inverse* »<sup>5</sup>. D'autre part, les principaux points abordés lors des réunions ont soulevé des difficultés techniques. Ces problèmes techniques concernaient essentiellement :

- des points juridiques par le biais de définitions divergentes d'un pays à l'autre ;
- des points liés aux mesures de résultat et de la situation financière, mesures qui diffèrent d'un pays à l'autre.

Par conséquent, les normes ont été rédigées de manière suffisamment abstraite au départ pour pouvoir intégrer des pratiques fiscales et juridiques propres à un pays. Ainsi, l'avancement des normes s'est fait par l'ouverture d'options, c'est-à-dire la possibilité d'adopter une solution sur-mesure à un pays donné.

## **Etape2 : la période du décollage 1988-2000**

- changement de stratégie de l'IASC au milieu des années 80. un processus d'amélioration des normes est engagé dont l'objectif est de rendre les comptes comparable entre eux et non plus de les harmoniser ;
- en 1989, l'IASC publie son cadre conceptuel qui définit l'objectif des états financiers leur présentation l'évaluation et la comptabilisation des éléments les composant ;
- les normes IAS commencent à être reconnues sur le plan international ;
- en 1999, la commission européenne publie une étude démontrant que les IAS sont compatibles avec les directives européennes et recommande aux pays membres de l'union européenne de suivre les normes de l'IASC pour les comptes de consolidés de sociétés multinationales.

---

<sup>5</sup> BARNETO P., op.cit., P 22.

### Etape 3 : la période de l'application (depuis 2001)

C'est la période nouvelle, celle qui a vu naître le nouvel ensemble. En effet, l'IASC va hériter d'un référentiel comptable de qualité, harmonisé et présentable qui va lui permettre de faire face aux autres normalisateurs, notamment américains. La publication d'une norme est :<sup>6</sup>

- toujours précédée d'un certain nombre d'exposés sondages (*Exposure Draft*). Un ED est un document de réflexion, réalisé en amont de la norme, qui a pour objet d'exposer le cadre du problème ;
- quasiment suivie d'une ou plusieurs interprétations, appelées SIC (Standart Interpretations Committee, puis aujourd'hui IFRIC *International Financial Reporting Interpretation Committee*). Créé en 1997, le SIC a pour objet de s'interroger sur les issues réservées aux normes IAS sur les divergences de traitement afin d'aboutir à un consensus d'interprétation. Le SIC s'interroge aussi bien sur les nouveaux projets que sur les normes existantes et portant à controverse. Aujourd'hui, ce sont les SIC et IFRIC qui coexistent. L'interprétation a un caractère obligatoire au même titre que la norme qu'elle interprète.

## 2. Objectif de la normalisation

Les objectifs du comité des normes internationales, formalisés dans la constitution de l'IASC/IASB sont les suivants :<sup>7</sup>

- élaborer dans l'intérêt général un jeu unique de normes comptable de haute qualité, compréhensibles et que l'on puisse faire appliquer dans le monde entier, imposant la fourniture dans les états financiers et autres informations financières, d'informations de haut qualité, transparentes et comparables, de manières à aider les différents intervenants sur les marchés de capitaux dans le monde, ainsi que les autres utilisateurs dans leur prise de décisions économiques ;
- promouvoir l'utilisation et l'application rigoureuse de ces normes ;
- en accomplissant les objectifs associés aux alinéas précédents, tenir compte des besoins spécifiques propres aux petites et moyennes entités aux économies naissantes ;
- tenir vers la convergence des normes comptables nationales et des normes comptables et d'information financière internationales pour des solutions de haute qualité.

Il est à noter que, pour attendre ce dernier objectif, l'IASB, que soit pour la construction des normes ou pour l'établissement des interprétations, travaille de concert avec les principaux normalisateurs nationaux. Il est en effet indispensable que les pays qui représentent

<sup>6</sup> BARNETO P., *op.cit.*, P 23.

<sup>7</sup> OBERT R., « *Pratique des normes IAS/IFRS* », 2<sup>éd</sup> Dunod, 2004, P 8- 9.



les capitalisations boursières les plus importantes aient des normes IFRS, pour éviter des différences sensibles, dans la mesure où les normes nationales continueraient à être utilisées.

L'IASB a spécifié par ailleurs que sa mission d'harmonisation restait compatible avec des dispositions plus détaillées prises par certains pays ou par une nécessaire adaptation aux circonstances nationales.

L'objectif principal des normes IAS/IFRS, grâce à une information plus claire et transparente est de faciliter le fonctionnement des marchés des capitaux par une meilleure évaluation des entreprises pour :

- améliorer la transparence et la comparabilité des états financiers élaborés par les sociétés cotées ;
- obtenir et restaurer la confiance des investisseurs pour prendre des décisions ;
- permettre la comparaison d'entreprise de différents pays.

### **3. Les principes comptables fondamentaux**

#### **3.1. Le cadre conceptuel**

##### **3.1.1. Définition de cadre conceptuel**

Un cadre conceptuel « *est un système cohérent d'objectifs et de principes fondamentaux liés entre eux qui a pour objet de donner une représentation utile de l'entreprise. C'est un préambule à la préparation et à la présentation des états financiers. Le cadre conceptuel constitue la structure de référence théorique qui sert de support et de guide à l'élaboration des normes comptables* ». <sup>8</sup>

Le cadre conceptuel « *peut être considéré comme étant un cadre général qui s'applique à l'ensemble des entreprises, sans exception, produisant des comptes selon le référentiel IFRS et leur permet de se référer aux concepts de base des éléments traités dans les états financiers* ». <sup>9</sup>

Dans ce cadre, les états financiers doivent permettre d'apprécier la situation financière et la performance de l'entreprise pour que les investisseurs puissent prendre la décision d'investir ou de désinvestir.

Le cadre conceptuel et l'IAS 1 traitent particulièrement les sujets suivants :

---

<sup>8</sup> DELVILLE P., « *La comptabilité internationale* », 1<sup>éd</sup> Foucher, 2009, P 23.

<sup>9</sup> BRUN S., « *IAS/IFRS : Les normes internationales de l'information financière* », Edition Gulino, France, 2006, P 53.

- l'objectif des états financiers ;
- les caractéristiques qualitatives qui déterminent l'utilité de l'information contenue dans les états financiers ;
- les hypothèses de base ;
- la définition, la comptabilisation et l'évaluation des éléments à partir desquels les états financiers sont construits.

### 3.1.2. Objectifs de cadre conceptuel

Le cadre conceptuel permet l'atteinte d'un certain nombre de missions, il sert à :<sup>10</sup>

- guide le conseil de l'IASB à développer les futures normes IFRS, à promouvoir l'harmonisation des réglementations, des procédures relatives à la présentation des états financiers, en fournissant la base permettant de réduire le nombre de traitements comptables autorisés par les normes ;
- aider les organismes nationaux à développer les normes nationales ;
- assister les préparateurs des états financiers à mettre en application les normes comptables internationales ;
- permettre aux auditeurs de forger une opinion sur la conformité des états financiers avec le référentiel international ;
- aider les utilisateurs des états financiers à interpréter l'information contenue dans les états financiers préparés conformément aux normes IFRS ;
- fournir à ceux qui s'intéressent aux travaux de l'IASB des informations sur son approche d'élaboration des normes.

### 3.1.3. Les principes de base

Les principes fondamentaux de l'IASB sont contenus dans le cadre conceptuel. La norme IAS 1 permet de le compléter, en particulier ce qui concerne la notion d'image fidèle. La notion de continuité d'exploitation, la comptabilité d'engagement, la pertinence et l'importance relative.

Le cadre conceptuel classe les principes comptables dans deux catégories, les hypothèses de base et caractéristiques qualitatives des états financiers. Les principes de comptabilité d'engagement et de continuité d'exploitation sont considérés comme des

---

<sup>10</sup> BACHIR S., « Apprendre les normes IAS/IFRS », Edition Dar EL Qouds El Arabi, Algérie, 2009, P 10.

hypothèses de base. Les caractéristiques qualitatives sont des attributs qui rendent utile pour les utilisateurs l'information fournie dans les états financiers.

L'IASC retient quatre grandes caractéristiques que sont l'intelligibilité, la pertinence, la fiabilité, la comparabilité. L'utilisateur des états financiers souhaite donc obtenir une information qu'il peut comprendre, qui lui est utile dans ses décisions économiques, qui est digne de confiance, qui est cohérente et permanente pour pouvoir être comparée.

### 3.1.3.1. Les hypothèses de base

Les états financiers en norme IAS sont préparés selon deux hypothèses :

#### ❖ l'hypothèse de comptabilité d'engagement

Les états financiers doivent être établis selon la méthode de comptabilité d'engagement, selon cette méthode les transactions et les événements sont comptabilisés quand ils se produisent (et non pas lorsque intervient le versement ou la réception de la trésorerie ou l'équivalent de trésorerie) et ils sont enregistrés dans les livres comptables et présentés dans les états financiers des exercices auxquels se rattachent.

Lorsque la méthode de comptabilité d'engagement est utilisée, les éléments sont comptabilisés en tant qu'actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges lorsqu'ils satisfont aux définitions et aux critères de comptabilisation définis dans le cadre de conceptuel.

#### ❖ hypothèse de continuité d'exploitation.

Les états financiers sont préparés en faisant l'hypothèse que l'entreprise poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Elle est donc supposée n'avoir ni l'intention ni l'obligation de mettre fin à ses activités ou de réduire de façon importante la taille de son exploitation.

La conséquence pratique « *est que les actifs peuvent être évalués à un montant supérieur à leur valeur de liquidation* ». <sup>11</sup>

La direction, lors de l'établissement des états financiers, doit évaluer la capacité de l'entreprise à poursuivre son exploitation. Si des incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions existent, et mettent en doute la capacité de l'entité à poursuivre ses activités, ces incertitudes doivent être indiquées.

---

<sup>11</sup> RAFFOURNIER B., « *Les normes comptables internationales IAS/IFRS* », 2<sup>éd</sup> Economica, 2005, P 17.

### 3.1.3.2. Les caractéristiques qualitatives

Les caractéristiques qualitatives sont les attributs que doit revêtir l'information financière qui rendent, l'information fournie dans les états financiers, utile.

Le cadre distingue quatre caractéristiques qualitatives à savoir l'intelligibilité, la pertinence, la fiabilité et la comparabilité.

#### ❖ l'intelligibilité

L'information doit être immédiatement compréhensible par les utilisateurs. Ces derniers sont supposés avoir une connaissance raisonnable des activités économiques et de la comptabilité et vouloir étudier l'information d'une façon "raisonnablement diligente". L'IASB précise « *qu'une information ne peut être exclue des états financiers au seul motif qu'elle serait trop difficile à comprendre par certains utilisateurs* ». <sup>12</sup> Pour une meilleure compréhension, les états financiers doivent être clairement identifiés.

#### ❖ la pertinence

L'information doit être pertinente, c'est-à-dire de nature à influencer les décisions économiques des utilisateurs en aidant ceux-ci à évaluer les événements passés, présents et futurs ou en confirmant ou corrigeant leurs évaluations antérieures.

La pertinence d'une information est généralement fonction de son importance. Une information est d'une importance significative dès lors que son omission ou son inexactitude influencerait les décisions économiques des utilisateurs. Cette notion fournit donc un seuil permettant d'apprécier le concept de pertinence.

#### ❖ la fiabilité

Une information est fiable quand « *elle exempte d'erreur et de biais significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir présenter* ». <sup>13</sup>

Selon l'IASB, la fiabilité exige cinq qualités supplémentaires :

- l'image fidèle

L'information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à représenter. <sup>14</sup> L'image fidèle implique notamment le respect des règles et des principes comptables.

<sup>12</sup> RAFFOURNIER. B, *op. cit*, 2005, P 17.

<sup>13</sup> HEEM G., « *Lire les états financiers en IFRS* », Edition d'organisation, 2004, P 34.

<sup>14</sup> RAFFOURNIER. B, *op. cit*, 2005, P 17.

- **l'exhaustivité**

Pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être exhaustive. Une omission peut rendre l'information fautive ou trompeuse et, en conséquence, non fiable et insuffisamment pertinente.<sup>15</sup>

- **la prudence**

La prudence est la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude, pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous évalués. Les pertes latentes sont comptabilisées et les gains latents ne sont pas comptabilisés.<sup>16</sup>

- **la prééminence de la substance sur la forme**

Si une information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à présenter, il est nécessaire que ceux-ci soient comptabilisés et présentés conformément à leur substance et à leur réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique ;

- **la neutralité**

Pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être neutre, c'est-à-dire sans parti pris. Les états financiers ne sont pas neutres si, par la sélection ou la présentation de l'information, ils influencent les prises de décisions ou le jugement afin d'obtenir un résultat ou une issue prédéterminé. La neutralité n'a pas pour objet d'orienter la décision des utilisateurs dans un sens prédéterminé.

- ❖ **la comparabilité**

Les différents utilisateurs doivent avoir la possibilité de comparer les états financiers d'une même entreprise dans le temps. Ceci doit leur permettre « *d'identifier les tendances de sa situation financière et de sa performance* »<sup>17</sup>. Ces même utilisateurs doivent pouvoir comparer des états financiers des plusieurs entreprises afin d'étudier les variations de leur situation financière. Pour pouvoir effectuer cette comparaison. Ils doivent être informés des méthodes comptables utilisées ainsi que les changements de méthodes.

---

<sup>15</sup> VPOUC'H MEOUCHY J. ; VAN GREUNING H., « *Normes comptables internationales: guide pratique, Banque mondiale* », Washington, 2003, P 7.

<sup>16</sup> Idem, P 7.

<sup>17</sup> HEEM G., *op.cit.*, 2004, P 36.

### 3.2. Les états financiers

Cette partie vise à présenter les états financiers retenus dans la comptabilité dans le cadre du nouveau référentiel comptable. Pour ce faire, il y a lieu de revenir sur les concepts et les principes généraux sur lesquels est basée la préparation des états financiers. Puis, nous allons donner un aperçu sur chaque une de ces états financiers.

#### 3.2.1. Définition des états financiers

Les états financiers sont une représentation financière structurée des événements affectant une entreprise, et des transactions réalisées par celle-ci. En effet, ils sont constitués un ensemble complet de documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de trésorerie de l'entreprise à la fin de l'exercice.<sup>18</sup>

Toute entité entrant dans le champ d'application du système comptable établit annuellement des états financiers qui comprennent :

- un bilan ;
- un compte de résultat ;
- un état de variation des capitaux propres ;
- un tableau des flux de trésorerie ;
- une annexe.

#### 3.2.2. Objectifs des états financiers

L'IASC précise dans son cadre conceptuel et dans l'IAS 1, que l'objectif des états financiers à usage général est de « *fournir des informations sur la situation financière, la performance et les flux de trésorerie de l'entreprise, qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques* »<sup>19</sup>.

Il est donc nécessaire, selon l'IASB de fournir une information aux utilisateurs sur:<sup>20</sup>

- la situation financière de l'entreprise. Les états financiers doivent permettre de mesurer la capacité de l'entreprise à générer la trésorerie suffisante pour faire face aux échéances: payer le personnel, les fournisseurs, rembourser les emprunts et rémunérer les actionnaires. Ils doivent aussi permettre de prédire la liquidité et la solvabilité de l'entreprise dans l'avenir. Ces informations sont principalement fournies dans le bilan;

<sup>18</sup> BARNITO P., « *Normes IFRS* », Paris, 2006, P 3.

<sup>19</sup> HEEM G., *op. cit.*, 2004, P 26.

<sup>20</sup> International Accounting Standards Committee, « *Normes comptables internationales* », Expert comptable média, Paris, 1997, P 42.

- la performance de l'entreprise et la mesure de sa rentabilité. Les états financiers doivent permettre d'évaluer les capacités de l'entreprise à générer des profits avec les ressources actuelles et comment elle pourrait employer des ressources supplémentaires avec efficacité. L'information sur la performance est principalement donnée dans le compte de résultat;
- la variation de la situation financière. Elle permet d'apprécier les capacités de l'entreprise à générer de la trésorerie par ses activités d'investissement, de financement et ses activités opérationnelles de l'exercice. Elle permet aussi de déterminer les besoins d'utilisation des flux de trésorerie de l'entreprise.

L'information sur la variation de la situation financière est principalement fournie par le tableau des flux de trésorerie.

Les états financiers s'adressent à des utilisateurs qui en ont besoin comme source d'informations, et doivent donc être préparés et présentés en vue de satisfaire à leurs besoins.

Les utilisateurs comprennent :<sup>21</sup>

- les investisseurs qui fournissent les capitaux et ont besoin d'informations sur le risque et la rentabilité;
- les membres du personnel qui s'intéressent à des informations sur la stabilité et la rentabilité de l'entreprise, facteurs de garantie de leur emploi;
- les prêteurs qui ont besoin d'informations sur la capacité de remboursement des prêts et de paiement des intérêts aux échéances prévues;
- les fournisseurs et les autres créanciers qui, comme les prêteurs, sont intéressés par des informations sur la capacité de l'entreprise de les payer à l'échéance;
- les clients qui sont en relation avec l'entreprise et qui ont un besoin d'informations sur la continuité de l'entreprise;
- les Etats et les organismes publics dans le cadre réglementaire et politique qui ont besoin de connaître la contribution des entreprises à l'économie nationale;
- le public qui bénéficie des emplois créés par les entreprises.

### 3.2.3. Les composants des états financiers

Les états financiers doivent être présentés au moins une fois par an. Ils comprennent en principe un bilan, un compte de résultat, un tableau de variations des capitaux propres, un tableau de flux de trésorerie (présenté sous la forme d'un tableau de flux de trésorerie ou d'un

---

<sup>21</sup> RAFFOURNIER B., « *Les normes comptables internationales* », Economica, Paris, 1996, P15.

tableau d'emplois/ressources), des notes annexes et d'autres états et textes explicatifs qui font partie intégrantes des états financiers.

Ils s'adressent à des utilisateurs qui en ont besoin comme source d'information, et doivent donc être préparés et présentés en vue de satisfaire à leurs besoins.

### 3.2.3.1. Le bilan

Le bilan est le tableau de la synthèse de base. Il représente la situation financière d'une entreprise à un instant donné. « *Cette dernière ne mesure par la différence entre tous les actifs de l'entreprise et tous ses passifs "obligations de faire, de payer" et représente la valeur nette de ce qui appartient aux propriétaires "les capitaux propres". Le bilan présente donc trois éléments principaux : les actifs, les passifs "ou obligations" de l'entreprise et ses capitaux propres* ». <sup>22</sup>

#### ❖ Un actif

En normes comptables internationales, un actif « *est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés et dont les avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise* ». Le cadre conceptuel de l'IASB précise « *que l'avantage économique futur représentatif d'un actif est le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux de trésorerie et d'équivalents de trésorerie au bénéfice de l'entreprise* ». <sup>23</sup> Un actif peut en effet être :

- utilisé pour la production de biens ou de services (c'est le cas en particulier des immobilisations et des stocks de matières) ;
- échangé contre d'autres actifs (stocks de marchandises et de produits) ;
- utilisé pour régler un passif (liquidités) ;
- distribué aux propriétaires de l'entreprise (liquidités).

#### ❖ Les actifs courants

Un actif doit être classé en tant qu'actif courant lorsqu'il répond à une des trois conditions suivantes :

- les actifs réalisables, vendables ou consommables dans le cadre du cycle d'exploitation normal (exemples : stocks, clients). La norme indique que « *le cycle d'exploitation désigne la période s'écoulant entre l'acquisition des matières premières entrant dans*

<sup>22</sup> DICK W. ; MAISSIONNIER-PIERRA F., « Comptabilité financière en IFRS », Edition Pearson, France, 2006, P 3.

<sup>23</sup> Ouvrage collectif d'un travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de contrôle de Gestion, « Normes IAS/IFRS Que faut-il ? Comment s'y prendre ? », Editions d'Organisation, 2004, P 9.



*un processus d'exploitation et leur réalisation sous forme de trésorerie ou d'un instrument immédiatement convertible en trésorerie »<sup>24</sup> ;*

- les actifs détenus à des fins de transaction ou que l'entreprise s'attend à réaliser dans les douze mois suivant la date de clôture de l'exercice (Exemple : titres de créances négociables si l'entreprise compte les réaliser dans les douze mois suivants la date de clôture);
- les actifs constitutifs de trésorerie ou équivalents dont l'utilisation n'est pas soumise à restrictions.

Tous les autres actifs doivent être classés en tant qu'actifs non courants. La norme IAS regroupe sous le terme d'actif non courants, les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles, les actifs opérationnels et financiers qui sont par nature détenus pour une longue durée. Elle n'interdit pas l'utilisation d'autres descriptions dans la mesure où leur sens est clair.

#### ❖ **Les actifs non courants**

Les actifs non courants sont :

- 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 ;
- ou 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.

#### ❖ **Un passif**

Un passif « *est une obligation actuelle de l'entreprise résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entreprise par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques* »<sup>25</sup>. Une obligation est définie dans le cadre conceptuel comme un devoir ou une responsabilité d'agir ou de faire quelque chose d'une certaine façon.

L'extinction d'une obligation actuelle implique que l'entreprise abandonne des ressources représentatives d'avantages économiques afin satisfaire à la demande de l'autre partie. Le règlement de l'obligation peut s'effectuer de plusieurs façons :

- un paiement en monnaie ;
- un transfert d'autres actifs ;
- une fourniture de services ;

<sup>24</sup> Ouvrage collectif d'un travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de contrôle de Gestion, op.cit., P 9.

<sup>25</sup> HEEM G., op.cit., 2004, P 56.

- le remplacement de cette obligation par une autre obligation ;
- ou une conversion de l'obligation en part de capital.

Un passif doit être classé en tant que passif courant lorsqu'il satisfait à l'un des critères suivants:

- l'entité s'attend à régler le passif au cours de son cycle d'exploitation normal;
- il est détenu essentiellement aux fins d'être négocié;
- il doit être réglé dans les douze mois après la date de clôture;
- l'entité ne dispose pas d'un droit inconditionnel de différer le règlement du passif pour au moins douze mois à compter de la date de clôture.

Tous les autres passifs doivent être classés en tant que passifs non courants.

### ❖ Les capitaux propres

Les capitaux propres sont définis comme étant l'intérêt résiduel dans les actifs de l'entreprise, après déduction de tous ses passifs. Donc c'est la différence entre l'actif et le passif de l'entreprise.

#### 3.2.3.2. Le compte de résultat

Le compte de résultat récapitule les produits et les charges qui font apparaître, par différence, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice. Le compte de résultat fait apparaître les produits et les charges, distingués selon qu'ils concernent les opérations d'exploitation attachées aux activités ordinaires, les opérations financières, les opérations hors activités ordinaires. L'entreprise a le choix entre une présentation par nature des charges ou bien par fonction.

La présentation du compte de résultat par nature consiste à regrouper les charges et les produits du compte de résultat selon leur nature (par exemple, dotations aux amortissements, achats de matières premières, frais de transport, salaires et rémunérations, dépenses de publicité) et à ne pas les réaffecter aux différents fonctions de l'entreprise.

La présentation par fonction consiste à classer les charges et les produits selon leur fonction dans les activités commerciales ou administratives (par exemple, le coût des ventes correspondant aux coût de production des produits vendus ou au coût d'acquisition des marchandises vendues, frais d'administration et de distribution, les frais de recherche et de développement. Les informations minima à présenter au compte de résultat sont :

- ces produits des activités ordinaires, c'est -à -dire les ventes et tous les autres produits que l'entité réalise dans le cadre de son activité ;

- les charges financières;
- la quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence;
- les charges d'impôt sur le résultat;
- le montant comprenant le résultat après impôt des activités abandonnées et le résultat de la cession des actifs constituant l'activité abandonnée;
- le résultat attribuable aux intérêts minoritaires;
- le résultat attribuable aux porteurs de capitaux propres de la société mère.

### 3.2.3.3. Le tableau de flux de trésorerie

La norme IAS 7 impose l'élaboration d'un tableau des flux des trésoreries aux entreprises préparant leurs états financiers conformément aux IFRS. Les flux de trésorerie résultent des entrées et des sorties de trésorerie et des équivalents de trésorerie et des équivalents de trésorerie. Ils ne comprennent pas les mouvements entre postes de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie.<sup>26</sup>

La trésorerie comprend les fonds en caisse et les dépôts à vue. Les fonds en caisse correspondent au poste "disponibilités". La trésorerie comprend également les concours bancaires courants et les soldes créditeurs de banque.

Les équivalents de trésorerie sont détenus dans le but de faire face aux engagements de trésorerie à court terme plutôt que pour un placement ou d'autres finalités. Un placement ne sera normalement qualifié d'équivalent de trésorerie que s'il a une échéance rapprochée, par exemple inférieure ou égale à trois mois à partir de la date d'acquisition.<sup>27</sup>

L'état des flux de trésorerie retrace l'évolution de la situation financière au cours d'un exercice comptable. Il fournit des informations sur les activités d'exploitation, de financement et d'investissement de l'entreprise, ainsi que sur les effets de ces activités sur sa trésorerie.

Dans le tableau de flux de trésorerie, les flux sont classés en trois catégories :<sup>28</sup>

❖ **Les flux liés à l'activité opérationnelle** : Il s'agit des flux issus des opérations d'exploitation. Les opérations d'exploitation recouvrent les principales opérations de

<sup>26</sup> ITMEYE A. ; BOSQUET J-F., « Normes IASIFRS, que faut-il faire? Comment s'y prendre ? », 2<sup>éd</sup> d'organisation, 2005, P 64.

<sup>27</sup> Idem, P 63.

<sup>28</sup> OBERT R., *op.cit*, 2004, P 92.

l'entité produisant des revenus ainsi que les autres opérations qu'on ne peut qualifier d'opérations d'investissement ou de financement.

- ❖ **Les flux d'investissement** : ce sont les flux de trésorerie en lien avec un mouvement dans l'actif non courant. Ce sont surtout les dépenses effectuées dans le cadre d'investissements (incorporels, corporels ou financiers), notamment en terrains, constructions, équipements mobiliers et financiers. Ces flux prennent également en compte toutes les opérations de cessions d'actifs non courants.
- ❖ **Les flux de financement** : ce sont tous les flux liés au mouvement dans les apports de capitaux propres par les propriétaires ou dans les dettes financières. Il s'agit principalement des augmentations ou des réductions de capital, du paiement de dividendes aux actionnaires et de l'obtention, ou du remboursement d'emprunts financiers.

#### 3.2.3.4. Tableau de variation des capitaux propres

Tableau de variation des capitaux propres représente l'ensemble des transactions qui affectent le total des fonds propres de l'entreprise au cours d'un exercice.

La variation globale des capitaux propres au cours d'une période représente le montant total des produits et des charges, y compris les profits et les pertes, générés par les activités de l'entité pendant cette période.

Les informations minimales à présenter dans cet état concernent les mouvements liés :

- au résultat net de l'exercice ;
- aux changements de méthode 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.

#### 3.2.3.5. Les notes annexes

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 ». <sup>29</sup>

<sup>29</sup> HATTAB A., CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE, « Plan comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier », CONSTANTINE – ALGERIE, P 51.

Les éléments d'information chiffrés de l'annexe sont établis selon les mêmes principes et dans les mêmes conditions que ceux figurant sur les autres documents constituant les états financiers. Une inscription dans l'annexe ne peut cependant en aucun cas se substituer à une inscription dans un des autres documents des états financiers.

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>30</sup>

- règles et méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précisée, et toute dérogation est expliquée et justifiée) ;
- compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres ;
- informations concernant les entités associées, filiales ou société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants : nature des relations, types de transaction, volume et montant des transactions, politique de fixation des prix concernant ces transactions ;
- informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

## **Section 02 : la normalisation comptable en Algérie**

La nécessité de produire une information financière complète et de qualité est évidente, à la fois pour les grandes entreprises et pour les autres entités dont l'activité est déterminante dans l'économie algérienne, ainsi que toutes ces entreprises (algériennes ou étrangères) ont besoin de telles informations. Ces informations doivent aussi être compréhensibles et crédibles d'un point de vue international, en raison de l'influence croissante des investissements étrangers sur le marché algérien.

En conséquence, une décision des autorités publiques algériennes édicte que la source principale de l'information financière pour ces entreprises doit être conformes aux normes IFRS promulguées par l'IASB.

---

<sup>30</sup> Conseil National de la Comptabilité, « *PROJET DE SYSTEME COMPTABLE FINANCIER* », Juillet 2006, P 42.

## 1. Bref historique sur la comptabilité en Algérie

Pendant l'occupation française, 1830-1962, l'Algérie était considérée comme une colonie française attachée à la France dans tous les domaines, stratégique, culturel et économique. Ainsi le système comptable appliqué aux entreprises françaises exerçantes en Algérie était le PCG français. L'Algérie continuait à utiliser le PCG même après son indépendance, jusqu'en 29 AVRIL 1975 où apparut l'ordonnance n°75/35 portant Plan Comptable National. L'article 1<sup>er</sup> de l'ordonnance est le suivant : Le Plan Comptable National annexé à la présente ordonnance sera obligatoire à compter du 1<sup>er</sup> Janvier 1976 en vue de son application aux :

- organismes publics à caractère industriel et commercial ;
- société d'économie mixte ;
- entreprise, qui, quelle que soit leur forme, sont soumises au régime de l'imposition ; d'après le bénéfice réel.

Donc de là est né le PCN algérien qui contenait quelques annexes intitulés comme suit ; la liste des comptes, terminologie et règles de fonctionnement des comptes, forme des documents de synthèse; ces comptes sont des comptes à deux chiffres sans trop de détails ni de précisions, ce qui consiste un handicap majeur pour la clarté et la transparence des états financiers, en plus les principes et les normes comptables n'ont pas été explicitement énoncés dans le PCN.

Les deux seuls états financiers énoncés sont le bilan et le tableau des comptes de résultats et cela ne suffit en aucun cas à satisfaire la ration en informations des utilisateurs des états financiers. Tous ces défauts et lacunes ont fait que le PCN se trouve dépassé et obsolète surtout avec l'élaboration des nouvelles normes internationales et leurs adoption par les grandes puissances industrielles au niveau mondial, d'où l'obligation de passer du PCN aux normes IAS/IFRS.

Une brève approche historique sur les dates marquantes et les grandes étapes de l'évolution de la normalisation en Algérie.

1962 : Au lendemain de l'indépendance, l'Algérie reconduit, par la loi 62 -157 du 31/12/1962, la législation française à l'exception des textes pouvant porter atteinte à la souveraineté nationale. La jeune économie algérienne hérite ainsi du PCG Français de 1957, comme une sorte de butin de guerre.

1969 : La première tentative de remplacer le PCG de 1957, puis ; la création d'une commission chargée de préparer un projet de nouveau plan comptable.

1970 : La loi de finances de cette année, prévoit l'application obligatoire de ce nouveau plan pour l'année 1971. Mais les travaux de cette commission furent arrêtés avant terme et aucun projet ne vit le jour.

1975 : Promulgation du PCN.

1976 : La mise en application officielle et obligatoire du PCN cinq plans sectoriels sont venus après :

- secteur agricole et le secteur des assurances (1987) ;
- secteur du bâtiment et travaux publics (1988) ;
- secteur de tourisme (1989) ;
- secteur bancaire (1992);
- activité les intermédiaires en opération de bourse (1999).

2007 : Promulgation de la loi n<sup>o</sup> 07-11 qui a pour objet la fixation du système comptable financier ainsi que les conditions et les modalités de son application.

2008 : Décret exécutif n<sup>o</sup> 08-156 portant l'application des dispositions de la loi n<sup>o</sup> 07-1.

2009 : Instruction n<sup>o</sup>02 portant première application de système comptable financier, et l'arrête du 25 Mars portant le SCF.

2010 : L'application officielle du nouveau système comptable.

## 2. Le modèle Algérien de normalisation

L'Algérie a adopté un nouveau plan comptable dit *système comptable et financier* "S.C.F", cohérent avec les normes comptables internationales " IFRS" qui se substitut au plan comptable national "PCN".

Un projet de système comptable a été élaboré en 2001 par un groupe de travail composé de représentants du Conseil National de la Comptabilité algérien, experts-comptables algériens et des représentants de l'Organisation d'Experts Comptables et de Conseil National des Commissaires aux Comptes français dans le cadre d'un programme financé par la banque mondiale. Depuis cette date, le projet fait l'objet des modifications réalisées.

Le SCF concerne toutes les entreprises soumises au Code de Commerce, les entreprises publiques ou parapubliques, ou d'économie mixte, les coopératives et plus généralement les entités produisant des biens ou des services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent des activités économiques qui se fondent sur des actes

répétitifs. Les très petites entreprises peuvent être autorisées à ne tenir qu'une comptabilité simplifiée.<sup>31</sup> Ce nouveau SCF est marqué par trois principales avancées :<sup>32</sup>

- ❖ **La première innovation** : porte sur le choix de la solution internationale qui rapproche notre pratique comptable de la pratique universelle, ce qui permettra à la comptabilité de fonctionner avec un socle conceptuel et des principes plus adaptés à l'économie moderne et de produire une information détaillée, reflétant une image fidèle de la situation financière des entreprises.
- ❖ **La deuxième innovation** : elle a trait à une énonciation de manière plus explicite des principes et des règles devant guider l'enregistrement comptable des transactions, leur évaluation et l'établissement des états financiers, ce qui limitera les risques de manipulation volontaire ou involontaire des règles et facilitera la vérification des comptes.  
Il faut souligner également la prise en charge par le SCF des besoins des investisseurs, actuels ou potentiels, qui disposeront d'une information financière sur les entreprises à la fois harmonisée, lisible et permettant la comparabilité et la prise de la décision.
- ❖ **La troisième innovation** : réside dans la possibilité pour les très petites entités d'appliquer un système d'information basé sur une comptabilité simplifiée.

### 3. Les Objectifs du SCF

Le nouveau système comptable financier propose des solutions techniques à l'enregistrement comptable d'opérations ou de transactions non traitées par le PCN :

- il apportera plus de transparence et de fiabilité dans les comptes et dans l'information financière qu'il véhicule, ce qui renforcera la crédibilité des entreprises ;
- il constituera une meilleure comparabilité dans le temps et dans l'espace des situations financières ;
- il constituera une occasion pour les entreprises d'améliorer leur organisation interne et la qualité de leur communication avec les parties prenantes à l'information financière ;
- il encouragera l'investissement du fait d'une meilleure lisibilité des comptes par les analystes financiers et les investisseurs ;
- il favorisera l'émergence d'un marché financier tout en assurant la fluidité des capitaux ;

<sup>31</sup>OULD MER S., Faculté des sciences économiques et de gestion Université Ferhat ABBES –SETIF, « *La normalisation comptable en Algérie : Présentation du nouveau système comptable et financier* », Revue des Sciences Économiques et de Gestion N°10 (2010), P29.

<sup>32</sup>BENYEKHLEF A., Maître Assistante - Université d'Alger3, « *Le système comptable algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organismes de normalisation comptable internationale* », Revue du chercheur N° \_ 08/2010, P30, 31 32.



- il améliorera le portefeuille des banques du fait de la production par les entreprises de situations plus transparentes ;
- il facilitera le contrôle des comptes qui s'appuiera désormais sur des concepts et des règles clairement définis.

En effet, le SCF présente les caractéristiques suivantes :

- **Existence d'un cadre conceptuel de la comptabilité** qui fixe, de manière claire, les conventions et principes de base de la comptabilité et définit les actifs, les passifs, les capitaux propres, les charges et les produits.
- **Enonciation des règles d'évaluation et de comptabilisation** de toutes les opérations, y compris celles pour lesquelles le PCN ne prévoyait pas de traitement comptable, telles que le leasing, les concessions, les opérations en monnaies étrangères, les pertes de valeurs sur les actifs ou les opérations faites en commun.
- **Description du contenu de chacun des états financiers** que doivent fournir les entités : bilan, compte de résultat, tableau de variation des capitaux propres, tableau des flux de trésorerie de l'exercice et leur présentation conformément à celle préconisée par les normes internationales.
- **Obligation de présenter des comptes consolidés et des comptes combinés** pour les entités soumises à une même autorité de décision.
- **Prise en charge des règles modernes relatives à l'organisation de la comptabilité**, en particulier concernant la tenue de comptabilités au moyen de systèmes informatiques, procédé à l'heure actuelle largement répandue mais non réglementé.
- **Mise en place d'un système de comptabilité simplifiée**, basé sur une comptabilité de trésorerie, pour les micros - entreprises, les petits commerçants et les artisans.
- **Elargissement, par rapport au Plan Comptable National, du champ d'application** qui recouvre désormais toutes les entités amenées à produire des comptes, quelque soit leur secteur d'activité et leur taille.

Enfin, le SCF implique le changement de culture comptable :

Contrairement à l'ancien système comptable fondé sur une conception qui prend en charge surtout les contraintes juridiques et fiscales, le SCF s'attache plutôt à le système comptable algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est transcription de manière fidèle, conformément à leur substance et à leur réalité économique, des transactions, et autres

évènement afin de répondre aux besoins des investisseurs qui souhaitent une information transparente.

Cette nouvelle conception de la comptabilité, inspirée de la comptabilité de type anglo-saxon va nécessiter de la part de toutes les parties prenantes à l'information financière (préparateurs des comptes, professionnels de la comptabilité et autres utilisateurs) des remises en question profondes qui se traduisant par des besoins importants de mise à niveau et une refonte des programmes de formation en comptabilité.

#### **4. Travaux liés à la réforme comptable**

##### **4.1. Cadre juridique du Nouveau Système Comptable Financier**

Le 25 novembre 2007, un exposé sur le projet de loi portant système comptable financier a été communiqué par le ministre des finances devant la commission des affaires économiques et des finances, il a précisé que ce texte de loi vient définir le système comptable, les conditions et les modalités de sa mise en œuvre et corriger les dysfonctionnements relevés dans l'ordonnance 75-35 d'avril 1975 portant plan national comptable. Il permet, également, la réforme du système comptable appliqué depuis 1975, qui n'est plus adapté aux mutations que connaît le pays dans plusieurs domaines.

L'entrée en vigueur du nouveau système comptable national, prévue initialement en janvier 2009, a été reportée jusqu'au 1er janvier 2010, dans le cadre de la loi de finances complémentaire de 2008 (LFC), après avoir constaté que l'ensemble des opérateurs économiques ne pourraient pas être au rendez-vous sur le volet technique.

##### **4.2. La loi relative au Système Comptable Financier**

La loi 7-11 DU 15 DHOU EL KAADA 1428 (25 Novembre 2007) portant système comptable financier, Cette loi fixe le système comptable ainsi que les modalités et les conditions de son application, aussi cette loi est complétée par deux décrets exécutifs et un arrêté : un premier décret porte sur le "cadre conceptuel" du nouveau SCF, des "conventions comptables de base" et des "principes comptables fondamentaux". Un second décret vient pour réglementer les systèmes informatiques. Tandis qu'un arrêté dresse "la nomenclature et les règles de fonctionnement de ces comptes" ainsi que des "modèles d'états financiers".

## 5. Les changements apportés par le SCF

Comparé à l'ancien système PCN le SCF comporte les différences suivantes :

- la distinction faite entre actifs courants/non courants et entre passifs courants/non courants. La classification des dettes et des créances par nature, facilite l'analyse financière ;
- la définition des classes 2, 3 et 4 reposant sur une optique économique de l'entreprise permet de présenter l'outil de production, distinguer entre actifs d'exploitation et hors exploitation et de présenter les biens utilisés en exploitation qui ne sont pas la propriété de l'entreprise ;
- les valeurs mobilières sont incluses parmi les éléments du compte immobilisations financières. Ce dernier regroupe les titres de participation et les titres de placement ;
- la forme du bilan fait référence aux données de l'exercice précédent. Pour permettre de faire la comparaison, pour la faire il ne faut pas avoir recours aux tableaux explicatifs. L'actif fait apparaître les masses comme les actifs immobilisés, les actifs circulants, les passifs non courants et passifs courants. Au niveau du bilan, la situation économique est privilégiée à la situation patrimoniale ;
- la forme retenue pour le compte de résultat présente les données de l'exercice précédent. Le compte de résultat fait distinction entre le résultat opérationnel et le résultat financier et fait référence à certains soldes intermédiaires reconnus au niveau international. De plus, le résultat qui apparaît au compte de résultat est un indicateur de la performance de gestion de l'entreprise, malgré il inclut des opérations ayant un caractère social et les charges exceptionnelles ;
- le tableau des flux de trésorerie est permet de faire la distinction entre flux d'exploitation, flux d'investissement et flux de financement. Par contre, il permet de faire la comparaison avec l'exercice précédent et nécessaire pour l'analyse financière ;
- état de variation des capitaux propres donne une analyse la variation de l'actif net ;
- le SCF traite aussi l'évaluation de certains éléments, comme les actifs et passif en monnaies étrangers, les événements postérieurs, les prestations et services en cours en fin d'exercice ;
- le nouveau système comptable et financier permet l'évaluation de certains actifs financiers à la valeur du marché. Cette notion de "juste valeur" s'opposait jusqu'à présent aux principes fondamentaux de "coût historique " et de "prudence" ;

- le SCF prévoit la prise en compte de la dépréciation ou de la réestimation de la valeur d'un bien qui modifie sa base imposable. Ces provisions devront être utilisées avec prudence afin de ne pas fausser le résultat.

Nous concluons que le paysage comptable que nous vivons aujourd'hui a pour conséquence de faciliter le fonctionnement de marché des capitaux, ainsi de pouvoir protéger les investisseurs et préserver leur confiance envers le marché financier. L'adoption de ce référentiel doit renforcer la circulation des capitaux et aider les sociétés algériennes à affronter leurs concurrents.

L'Algérie comme tous les pays, s'est engagée dans une réforme comptable visant à concilier les traditions existantes et les IFRS, mais cette tentative de conciliation d'une philosophie comptable basée sur les formalités légales et dominance fiscale de la comptabilité avec un caractère pragmatique des IFRS crée des conflits.

# *Chapitre II :*

## *Le traitement comptable des immobilisations*

## Chapitre II : le traitement comptable des immobilisations

Pour fonctionner et produire, l'entreprise doit disposer d'un capital technique et financier. Ces éléments durables nécessaires à l'exploitation font partie du patrimoine de l'entreprise et constituent ses immobilisations.

Une immobilisation est un élément identifiable du patrimoine (séparable des activités, susceptible d'être transféré et évalué avec une fiabilité satisfaisante) ayant une valeur économique positive pour l'entité qui le contrôle, qui sert l'activité de façon durable et ne se consomme pas par le premier usage. Elle représente l'une des rubriques les plus importantes de l'actif d'une entreprise. Dès leur acquisition par l'entreprise, elle est appelée à suivre un processus de comptabilisation et d'évaluation.

Ce chapitre présente le traitement comptable des actifs qui vont générer pour l'entreprise des avantages économiques futurs, il est structuré en deux sections dont la première se focalisera sur la comptabilisation et l'évaluation des immobilisations, tandis que la deuxième portera sur la comptabilisation des dotations aux amortissements et les dépréciations correspondantes.

### Section 01 : comptabilisation et évaluation des immobilisations

Les immobilisations peuvent s'analyser selon différents critères. La nature des actifs est généralement le critère le plus retenu tant dans la présentation du bilan. Elles se subdivisent en immobilisations corporelles, immobilisations incorporelles, et immobilisations financières. A titre d'exemple, le matériel et l'outillage sont des immobilisations corporelles, alors que les concessions et droits similaires, de brevets, de licences, de marques, de procédés, de logiciels, constituent des immobilisations incorporelles. Les immobilisations financières regroupent l'ensemble des titres de participation détenus par l'entreprise dans le capital d'autres sociétés.

## 1. Les immobilisations corporelles

### 1.1. Définition et comptabilisation des immobilisations corporelles

#### 1.1.1. Définition des immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles « sont des actifs physiques, qui sont détenus par une entreprise soit pour être utilisés dans la production [...] soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives et dont on s'attend à ce qu'ils soient utilisés sur plus d'un exercice comptable ». <sup>26</sup>

Les immobilisations corporelles sont donc destinées à servir de façon durable pour les besoins des activités de l'entité et constituent, ainsi, l'actif non courant. Cette catégorie comprend tous les biens corporels ayant un potentiel de ressources futures à la date d'inventaire. Ces biens peuvent être notamment des terrains d'exploitation, des bâtiments, du matériel de fabrication, de l'outillage, des meubles, des outils, des machines, du matériel de transport, des emballages récupérables et durables, des installations et des aménagements.

#### 1.1.2. Comptabilisation des immobilisations corporelles

La norme comptable qui traite les immobilisations corporelles est l'IAS 16, l'objectif de cette norme consiste à prescrire le traitement comptable pour les immobilisations corporelles de sorte que les utilisateurs des états financiers puissent distinguer les informations relatives aux investissements d'une entité dans ses immobilisations corporelles et celles relatives aux variations de ces investissements.

Les questions fondamentales concernant la comptabilisation des immobilisations corporelles sont les suivantes :

- comptabilisation des actifs au moment de leur acquisition;
- détermination des valeurs comptables de ces actifs lors de périodes ultérieures;
- détermination des dotations aux amortissements et des pertes de valeur correspondantes.

La norme IAS 16 précise qu'une immobilisation corporelle doit être comptabilisée en tant qu'actif si les deux conditions générales de reconnaissance des actifs sont remplies, à savoir <sup>27</sup>

- il est probable que les avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'entité;
- le coût de l'actif, ou sa juste valeur s'il est réévalué, peut être mesuré de façon fiable.

---

<sup>26</sup> Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, *op.Cit.* 2004, P145.

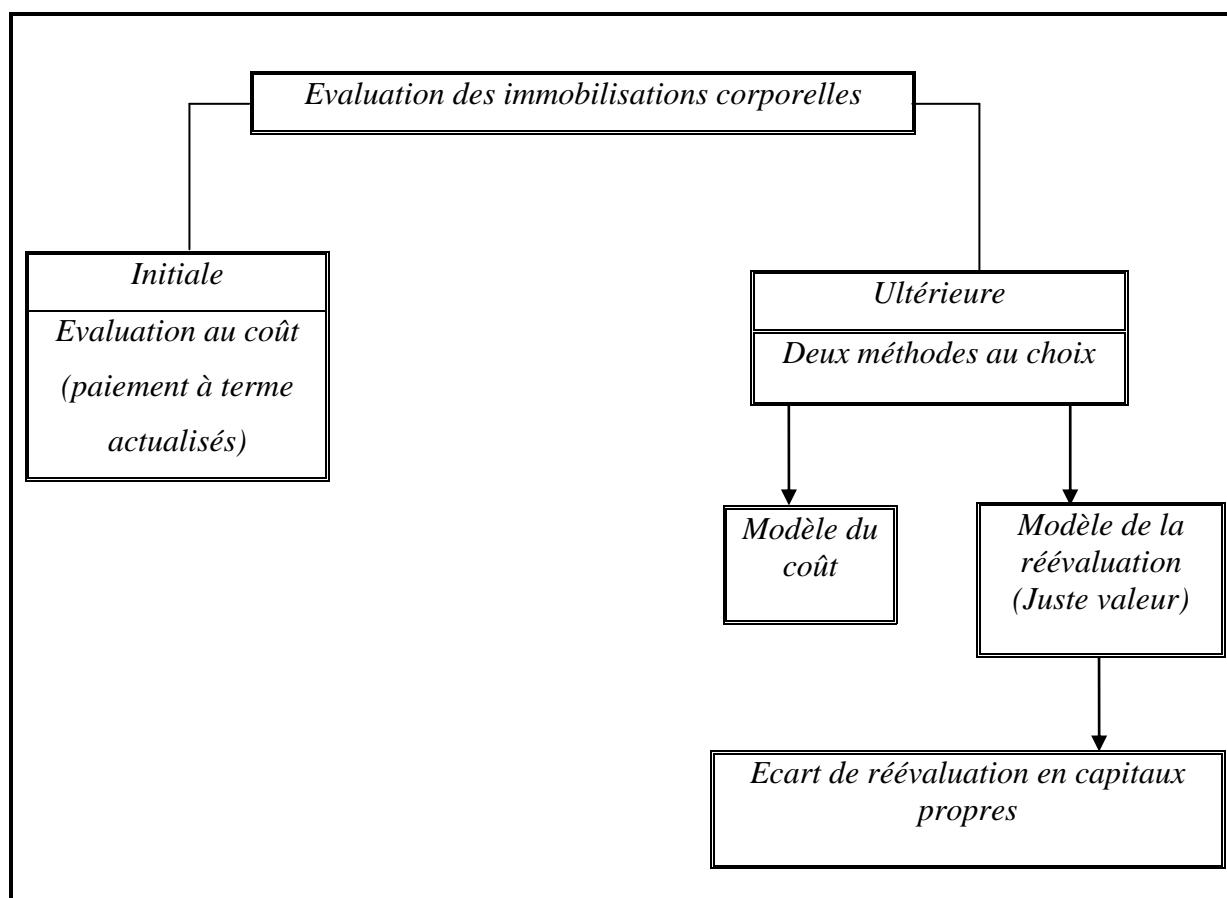
<sup>27</sup> Idem, P146.

Les biens de faible valeur peuvent être regroupés par nature homogène et ensuite traités de manière globale.

*Exemple:* les bureaux sont équipés de meubles, tables, chaises, fauteuils, table de conférence, tableaux. Tous les biens acquis forment un seul ensemble intitulé "Mobiliier de bureau du siège".

## 1.2. Evaluation des immobilisations corporelles

**Figure n° 1 :** Evaluation des immobilisations corporelles



Source : BARBE DANDON O. ; DIDELOT L., « maîtriser les IFRS », Paris, 2007.

### 1.2.1. Evaluation initiale

Une immobilisation corporelle qui remplit les conditions pour être comptabilisée en tant qu'actif doit être initialement évaluée à son coût. Le coût « est le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie payés ou la juste valeur de toute autre contrepartie donnée pour acquérir un actif au moment de son acquisition ou de sa construction »<sup>28</sup>.

<sup>28</sup> Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, *op.Cit.* 2004, P146.



### 1.2.1.1. Le coût d'une immobilisation acquise par l'entreprise

Le coût est composé du prix d'achat, y compris droit de douane et taxes non récupérables, et tous les frais directement attribuables engagés pour mettre en marche l'actif en vue de l'utilisation prévue, tels que :<sup>29</sup>

- les coûts de préparation de site ;
- les frais de livraison et de manutention initiaux ;
- les frais d'installation ;
- les honoraires de professionnelles tels qu'architectes et ingénieurs ;
- les coûts estimés pour le démantèlement ou la remise en état du site.
- des charges financières sur emprunts pour acquérir l'immobilisation (sous réserve des possibilités envisagées par IAS 23, les coûts d'emprunt).

Les coûts qui ne participent pas directement à la mise en service de l'actif. Il s'agit de :

- les coûts d'ouverture d'une nouvelle installation ;
- les coûts de lancement d'un nouveau produit ou service (y compris les coûts des activités de publicité et de promotion) ;
- les coûts de l'exploitation d'une activité dans un nouveau lieu ou avec une nouvelle catégorie de clients (y compris les coûts de formation du personnel) ;
- les frais administratifs et autres frais généraux.

### 1.2.1.2. Le Coût d'une immobilisation produite par l'entreprise

Le coût d'un actif produit par l'entité pour elle-même est déterminé en utilisant les mêmes principes que pour un actif acquis. Si une entité produit des actifs similaires en vue de les vendre dans le cadre de son activité normale, le coût de cet actif est en général le même que le coût de construction d'un actif destiné à la vente.

Le coût de production d'une immobilisation corporelle produite par l'entreprise est égal au coût d'acquisition des matières consommées, augmenté des autres coûts engagés au cours des opérations de production, c'est-à-dire des charges directes et indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien. Sont exclus de coût de production :<sup>30</sup>

- le coût de l'actif destiné à un usage interne est en général le même que le coût de construction d'un actif destiné à la vente (en d'autres mots, tous les profits internes) ;

<sup>29</sup> Paragraphe 19, IAS 16 de l'IASB, cité in : [www.Focus.Fr](http://www.Focus.Fr).

<sup>30</sup> Paragraphe 24, IAS 16 de l'IASB, cité in : [www.Foucus.Fr](http://www.Foucus.Fr).

- les coûts anormaux de gaspillage de matières premières, de main-d'œuvre ou d'autres ressources engagés pour la construction d'un actif par l'entité pour elle-même ;
- charges financières, les frais de recherche et de développement ainsi que les charges d'administration générale ;
- la quote-part des charges liées à la sous activité.

### 1.2.1.3. Coût d'une immobilisation acquise par voie d'échange

Une ou plusieurs immobilisations corporelles peuvent être acquises par voie d'échange contre un ou plusieurs actifs non monétaires ou contre un ensemble d'actifs monétaires et non monétaires. Le coût d'une telle immobilisation corporelle est évalué à la juste valeur sauf si :<sup>31</sup>

- l'opération d'échange n'a pas de substance commerciale ;
- il n'est possible d'évaluer de manière fiable ni la juste valeur de l'actif reçu ni celle de l'actif cédé.

La différence de valeur entre le bien reçu et le bien sorti constitue un résultat de cession.

Si la valeur du bien ne peut être déterminée de manière fiable, le coût d'immobilisation restera la valeur nette comptable de l'actif donné en échange.

Lors de l'évaluation initiale à leur coût d'acquisition ou de production, les immobilisations corporelles sont comptabilisées comme suit :

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
21	404 ou 73	Immobilisations corporelles Fournisseur d'immobilisations  Production immobilisé <b>Facture n° : x</b>	x	x  x
404	512	Fournisseur d'immobilisations Banque <b>Le règlement</b>	x	x

<sup>31</sup> Paragraphe 24, IAS 16 de l'IASB, cité in : www.Focus.Fr.

### 1.2.2. Evaluation postérieur (ultérieur)

La norme permet de choisir entre deux méthodes d'évaluation à la clôture de l'exercice :

- l'évaluation au coût historique, qui constitue la méthode de référence ;
- l'évaluation au montant réévalué, qui constitue l'autre traitement autorisé.

#### 1.2.2.1. La méthode de référence (méthode du coût historique)

Après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, une immobilisation corporelle doit être comptabilisée à son coût diminué du cumul d'amortissements et du cumul des pertes de valeur, c'est-à-dire à sa valeur nette comptable déterminée sur la base du coût historique.

Le coût historique est un principe fondamental de toute comptabilité qui constitue une représentation chiffrée du patrimoine juridique possédé par une entreprise. Il est « *le principe selon lequel un actif garde la valeur qu'il avait lors de son enregistrement comptable, même si avec le temps, il se déprécie, il ne tient donc pas compte des effets de variation de prix ou de l'évolution de pouvoir d'achat de la monnaie* ». <sup>32</sup>

#### 1.2.2.2. L'autre méthode autorisée (méthode de la juste valeur)

Après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, une immobilisation corporelle peut être comptabilisée à son montant réévalué, qui correspond à la juste valeur à la date de la réévaluation diminuée du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

La réévaluation constitue une technique comptable qui permet d'effectuer des ajustements de valeur sur l'ensemble des immobilisations corporelles. Elle sert à remplacer la valeur comptable d'un bien par sa juste valeur. La juste valeur est « *le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé pour le transfert d'un passif lors d'une transaction normale entre des intervenants du marché à la date d'évaluation* » <sup>33</sup>.

L'entreprise peut exercer ce choix par catégorie d'immobilisations (terrains, constructions, matériels, ...). La réévaluation s'applique ensuite à toutes les immobilisations de la catégorie.

Lorsque la valeur comptable d'un actif augmente à la suite d'une réévaluation, l'augmentation est créditée directement en capitaux propres sous le libellé écart de réévaluation. Le compte 105 "Ecart de réévaluation" enregistre les plus values de réévaluation constatées sur les immobilisations faisant l'objet d'une réévaluation dans les

---

<sup>33</sup> Paragraphe 6, IAS 36 de l'IASB, cité in : [www.Focus.Fr](http://www.Focus.Fr).

conditions réglementaires. Toutefois une réévaluation positive est comptabilisée en produit dans la mesure où elle compense une réévaluation négative du même actif, antérieurement comptabilisée en charge.

Lorsque l'actif, objet de réévaluation, est amortissable, il convient d'abord de constater sa valeur nette comptable à la date de réévaluation et ensuite la réajuster à sa nouvelle valeur. La constatation des amortissements futurs se fera ainsi sur la base de la nouvelle valeur.

$$\text{Ecart de réévaluation} = \text{Valeur actuelle (d'utilité)} - \text{Valeur comptable nette}$$

D'où l'écriture :

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
2x		Immobilisations	x	
	105	Ecart de réévaluation		x
	28	Amortissement		x

### 1.3. Sortie d'immobilisation

Les immobilisations corporelles doivent être retirées de l'actif du bilan lors de leur cession, ou lors de leur mise au rebut c'est-à-dire lorsque l'immobilisation n'a plus d'utilité permanente et qu'aucun avantage économique n'est attendu lors de sa cession. La différence entre le produit de cession et la valeur comptable nette à la date du retrait est incluse dans le résultat de l'exercice en cours.

En cas de cession d'un bien, l'immobilisation est sortie du bilan ainsi que le cumul des amortissements antérieurs. Une plus-value ou une moins-value est constatée le cas échéant, et est égale à la différence entre, d'une part, le montant net de la vente déduction faite de tous les frais de cession, et, d'autre part, la valeur nette du bien. Le résultat de cession contribue au résultat des activités ordinaires. Le profit ou la perte réalisée à cette occasion constitue un gain ou une perte de l'exercice en cours.

## ➤ Si un gain est réalisé

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
28		Amortissement	x	
29		Perte de valeur	x	
512		Banque	x	
Ou		Ou		
462		Créance sur cession d'immobilisation	x	
	2x	Immobilisation		x
	752	Plus values sur sortie d'actif immobilisé non financier		x

## ➤ Si une perte est réalisée

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
28		Amortissement	x	
29		Perte de valeur	x	
512		Banque	x	
Ou		Ou		
462		Créance sur cession d'immobilisation	x	
652		Moins values sur sortie d'actif immobilisé non financier	x	
	2x	Immobilisation		X

## 2. Les immobilisations incorporelles

### 2.1. Définition et comptabilisation des immobilisations incorporelles

#### 2.1.1. Définition des immobilisations incorporelles

Les immobilisations incorporelles sont « *des actifs identifiables, non monétaires et sans substance physique, détenus par une entreprise soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives; et dont on s'attend à ce qu'ils soient utilisés sur plus d'un exercice dans le but d'en obtenir des avantages financiers* ». <sup>34</sup> Ces trois critères doivent être réunis pour que la norme puisse s'appliquer. Ainsi, on définit une immobilisation incorporelle comme étant identifiable pour la distinguer du goodwill <sup>35</sup>. Un actif est identifiable dans l'une ou l'autre des circonstances suivantes :

- il est séparable, c'est-à-dire qu'il peut être séparé ou dissocié de l'entité et être vendu, cédé, concédé par licence, loué ou échangé, soit individuellement, soit en même temps qu'un contrat, un actif ou un passif identifiable lié, que ce soit ou non l'intention de l'entité;
- il résulte de droits contractuels ou d'autres droits légaux, que ces droits soient ou non cessibles ou séparables de l'entité ou d'autres droits et obligations.

Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchises, de frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale.

#### 2.1.2. Comptabilisation des immobilisations incorporelles

Deux conditions sont nécessaires pour comptabiliser une immobilisation incorporelle à l'actif, il faut :

- qu'il est probable que les avantages économiques futurs associés à cet actif bénéficieront à l'entité ;
- que son coût ou sa juste valeur s'il est réévalué, peut être mesuré de façon fiable.

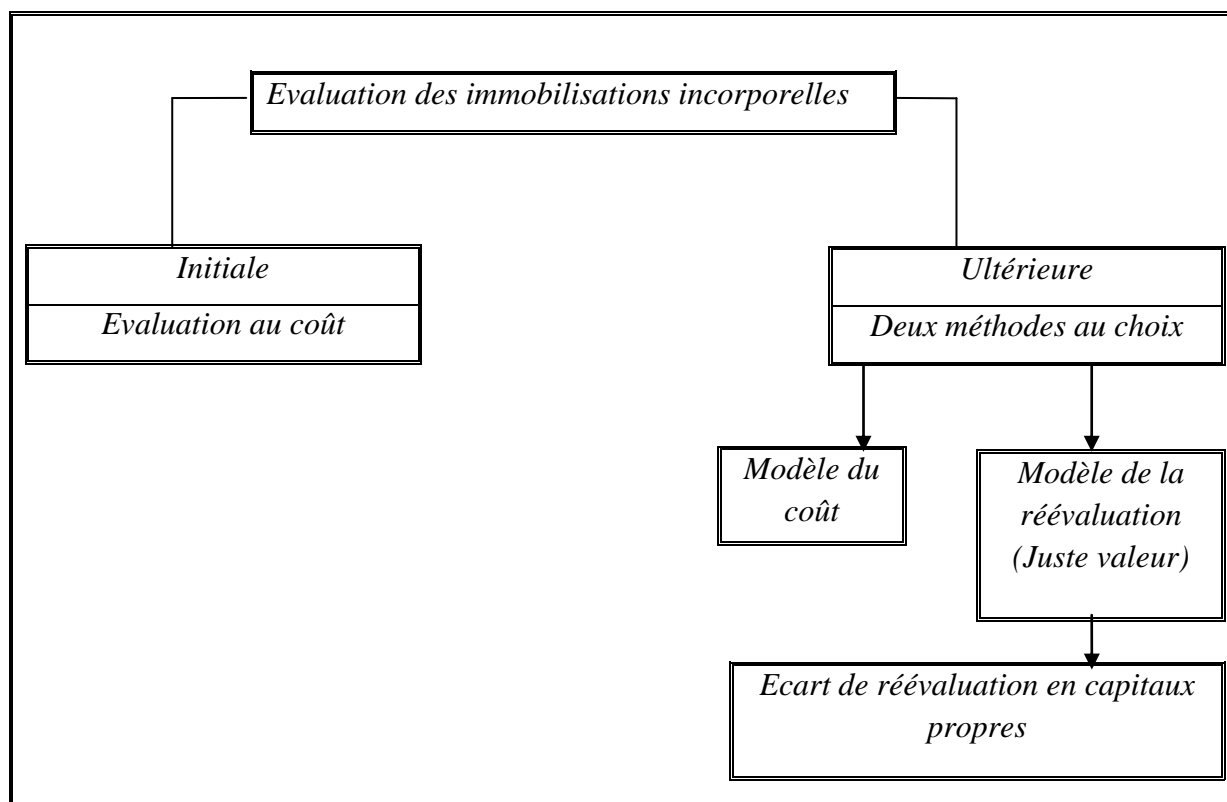
---

<sup>34</sup> Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, op.cit., 2004, P 201.

<sup>35</sup> Goodwill « est un écart d'acquisition correspondant à l'excédent du coût d'acquisition, lors d'une prise de participation ou d'une fusion, sur la quote-part de l'acquéreur dans la juste valeur des actifs et des actifs identifiables ».

## 2.2. Evaluation des immobilisations incorporelles

Figure n° 2 : Evaluation des immobilisations incorporelles



Source : BARBE DANDON O. ; et DIDELOT L., « maîtriser les IFRS », Paris, 2007, P 41

### 2.2.1. Evaluation initiale

Une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée initialement au coût engagé pour mettre en service l'actif, en vue de l'utilisation prévue.

#### 2.2.1.1. L'acquisition séparée

Le coût d'une immobilisation incorporelle comprend son prix d'achat, y compris les droits de douane et les taxes non remboursables, après déduction des remises et rabais commerciaux, ainsi que tout coût, directement attribuable à la préparation de l'actif en vue de son utilisation prévue, parmi ces coûts :<sup>36</sup>

- les honoraires résultant directement de la mise en état de fonctionnement de l'actif ;
- les coûts des tests de bon fonctionnement de l'actif.

<sup>36</sup> Paragraphe 27-29 IAS 38 de l'IASB, cité in : [www.Focus.Fr](http://www.Focus.Fr).

Ils sont exclus du coût d'une immobilisation incorporelle :

- les coûts de lancement d'un nouveau produit ou service (y compris les coûts des activités de publicité et de promotion) ;
- les coûts de l'exploitation d'une activité dans un nouveau lieu ou avec une nouvelle catégorie de clients (y compris les coûts de formation du personnel) ;
- les frais administratifs et autres frais généraux.

### **2.2.1.2. Immobilisations incorporelles générées en interne**

Le coût d'une immobilisation incorporelle générée en interne comprend les coûts encourus à partir du moment où l'immobilisation répond aux conditions de comptabilisation.

Pour apprécier si une immobilisation incorporelle générée en interne satisfait aux critères de comptabilisation, une entité distingue, dans la création de l'immobilisation deux phases : phase de recherche et phase de développement.

#### **a. Phase de recherche**

La norme IAS 38 définit la recherche comme une investigation originale et programmée en vue d'acquies une compréhension et des connaissances scientifiques ou techniques nouvelles. Par exemple :

- les activités visant à obtenir de nouvelles connaissances ;
- la recherche d'applications de résultats de la recherche ou d'autres connaissances ainsi que leur évaluation et leur choix définitif ;
- la recherche de substituts à des matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services ;
- la formulation, la conception, l'évaluation de différentes possibilités de matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services nouveaux ou améliorés et le choix définitif de l'une d'elles.

#### **b. Phase de développement**

La norme IAS 38 définit le développement comme une application des résultats de la recherche ou d'autres connaissances à un plan ou un modèle de vie de la production de matériaux, dispositifs, procédés ou système avant le commencement de leur production commerciale ou de leur utilisation. Elle ne fait pas la distinction entre recherche fondamentale et la recherche appliquée. Par exemple :

- la conception, la construction et les tests de pré-production ou de pré-utilisation de modèles et prototypes ;



- la conception d'outils, de gabarits, moules et matrices impliquant une technologie nouvelle ;
- la conception, la construction et l'exploitation d'une unité pilote qui n'est pas à une échelle permettant une production commerciale dans des conditions économiques ;
- la conception, la construction et les tests pour la solution choisie parmi différentes possibilités de matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services nouveaux ou améliorés.

Lors de l'évaluation initiale à leur coût d'acquisition ou, les immobilisations incorporelles sont comptabilisées comme suit :

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
20	404	Immobilisations incorporelles Fournisseur d'immobilisations <b>Facture n° : x</b>	x	x
404	512	Fournisseur d'immobilisations Banque <b>Le règlement</b>	x	x

### 2.2.2. Evaluation postérieur

La norme permet de choisir entre deux méthodes d'évaluation :

- évaluation au coût historique, qui constitue la méthode de référence ;
- l'évaluation au montant réévalué (juste de valeur), qui constitue l'autre traitement autorisé.

#### 2.2.2.1. La méthode de référence (méthode du coût historique)

Cette méthode est déterminée de la même façon que l'immobilisation corporelle "IAS16".

#### 2.2.2.2. L'autre traitement autorisé (méthode de la juste valeur)

Cette méthode consiste à comptabiliser l'immobilisation incorporelle pour son montant réévalué correspondant à sa juste valeur à la date de réévaluation. Cette dernière doit

être déterminée en fonction d'un marché actif. C'est-à-dire un marché pour lequel sont réunies toutes les conditions suivantes : <sup>37</sup>

- les éléments négociés sur ce marché sont homogènes ;
- les acheteurs et vendeurs sont disponibles à tout moment ;
- les prix sont mis à la disposition du public.

S'il existe effectivement un marché actif et que l'on utilise le modèle de la réévaluation, les règles qui s'appliquent aux immobilisations incorporelles suivent la même logique que les règles de la réévaluation des immobilisations corporelles.

### **2.3. Sortie d'immobilisation**

Une immobilisation incorporelle doit être éliminée du bilan lorsqu'elle est sortie ou que l'on n'attend plus aucun avantage économique futur de son utilisation ou de sa sortie. Les profits et pertes provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation incorporelle doivent être déterminés par différence entre les produits de sortie nets estimés et la valeur comptable de l'actif doivent être comptabilisée en produits ou en charges dans le compte de résultat.

## **3. Les immobilisations financières**

### **3.1. Définition et Comptabilisation des immobilisations financières**

#### **3.1.1. Définition des immobilisations financières**

Les immobilisations financières sont des titres acquis par l'entreprise qui sont détenus sur une durée généralement supérieure à un an, la classification des immobilisations financières comme des actifs non courant permet de distinguer les titres acquis pour durer dans l'entreprise, et ceux qui sont acquis dans le cadre des opérations financières courantes.

Les immobilisations financières désignent toutes les participations de l'entreprise, les prêts qu'elle a consenti à l'autre société, bien encore diverses créances liés aux participations financières.

Il y a plusieurs types d'immobilisations financières qui peuvent être distinguées selon l'intention de l'entreprise pour leur achat ou leur détention.

---

<sup>37</sup> IAS 38 de l'IASB, cité in : [www.Focus.Fr](http://www.Focus.Fr).

**Tableau n° 1:** les catégories d'immobilisation financières

Type d'immobilisations financières	Intention de l'entreprise
<b>Titres de participation</b>	Titres (actions, parts sociales) dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice ou d'en assurer le contrôle. Sont présumés être des titres de participation : <ul style="list-style-type: none"> <li>– les titres représentant au moins 10 % du capital d'une entreprise ;</li> <li>– les titres acquis en tout ou partie par une offre publique d'achat (OPA) ou d'échange (OPE).</li> </ul>
<b>Créances rattachées à de participations</b>	(obligations, bons) Créances de l'entreprise sur les entreprises sur lesquelles elle détient une participation.
<b>Titres immobilisés</b>	(autres que les titres de participation et TIAP) Titres (actions, parts sociales) que l'entreprise a l'intention de conserver durablement ou qu'elle n'a pas la possibilité de revendre à bref délai. Ils sont représentatifs de parts de capital ou de placements à long terme.
<b>Titres immobilisés de l'activité de portefeuille (TIAP)</b>	Titres destinés par une entreprise à l'activité de portefeuille qui consiste à investir tout ou partie de ses actifs dans un portefeuille de titres pour en retirer, à plus ou moins longue échéance, une rentabilité satisfaisante, ceci sans intervention dans la gestion des entreprises dont les titres sont détenus.
<b>Prêts</b>	Ce sont des fonds avancés à des tiers qui devront, selon des modalités contractuelles, les rembourser.
<b>Dépôts et cautionnements Versés</b>	Ce sont des sommes versées à des tiers à titre de garantie ou de cautionnement. Elles sont indisponibles jusqu'à la réalisation d'une clause suspensive (ex. : restitution du bien loué).

Source : LOZATO M. ; NICOLLE P., « *Gestion des investissements et de l'information financière* », édition 7<sup>éd</sup> Dunod, Paris 2012.

Sur le plan juridique, on distingue deux principales catégories de titres :

- **les actions:** qui constituent des titres de propriété d'une fraction du capital d'une société de capitaux. Ces titres confèrent à leur détenteur, la qualité d'associé qui perçoit chaque année une fraction de bénéfices, les dividendes, variables selon les résultats réalisés. Chaque actionnaire est responsable de son apport et dispose d'un droit de vote par action.
- **les obligations:** représentatives de droit de créances sur une société. L'obligation représente une fraction d'emprunt. En contrepartie de son prêt, l'obligataire, créancier de la société émettrice de l'emprunt, perçoit chaque année, un intérêt fixe calculé par application d'un taux sur la valeur nominale du titre.

### 3.1.2. Comptabilisation des immobilisations financières

Une entité doit comptabiliser un actif financier dans son bilan lorsque, et seulement lorsqu'elle devient une partie aux dispositions contractuelles de l'instrument.

La comptabilisation d'une immobilisation financière intervient à la date à laquelle les droits qu'elle génère sont obtenus.

## 3.2. Evaluation des immobilisations financières

### 3.2.1. L'évaluation initiale

A la date d'entrée dans les actifs de l'entité, les actifs financiers sont comptabilisés à leur coût, qui est la juste valeur de la contrepartie donnée, y compris les frais de courtages, les taxes non récupérables et les frais de banque, mais non compris les dividendes et intérêts à recevoir non payés et courus avant l'acquisition.<sup>38</sup>

Les enregistrements comptables de l'acquisition sont les suivants :

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
26		Participations et créances rattachés à des participations	x	
27	512	Autre immobilisation financières banque	x	x

<sup>38</sup> Conseil National de la Comptabilité, op.Cit. Juillet 2006, P 20.

### 3.2.2. Evaluation ultérieure

Ultérieurement, tous les instruments financiers doivent être évalués à leur juste valeur à l'exception :

- des prêts et créances ;
- des actifs détenus à l'échéance ;
- des instruments qui n'ont pas de prix coté sur un marché actif et dont la juste valeur ne peut être évaluée de manière fiable.

La juste valeur « est le montant pour lequel un instrument pourrait être échangé entre des parties bien informées et consentantes dans le cadre d'une transaction effectuée dans des conditions de concurrence normale »<sup>39</sup>.

La juste valeur est fiable quand il s'agit :

- d'un instrument coté sur un marché organisé actif ;
- d'un emprunt, noté par une agence de notation indépendante, dont les flux peuvent être raisonnablement estimés ;
- d'un instrument pour lequel il existe un modèle d'évaluation approprié et dont les données utilisées pour alimenter le modèle sont fiables parce qu'elles sont tirées de marchés actifs.

Les prêts et créances accordés par l'entité, les actifs détenus à l'échéance et les instruments sans évaluation fiable sont évalués au coût amorti en utilisant la méthode du taux d'intérêt effectif. Le coût amorti d'un instrument financier est le montant auquel l'instrument a été évalué lors de sa comptabilisation initiale diminué des remboursements du capital et de toute réduction pour dépréciation.

Le taux d'intérêt effectif est le taux tel que la valeur actuelle des flux produits par l'instrument financier est nulle.

Les règles d'évaluation des titres à l'inventaire sont présentées dans le tableau suivant :

---

<sup>39</sup>IAS 39 de l'IASB, cité in: [www.Focus.Fr](http://www.Focus.Fr).

**Tableau n° 2 :** les règles d'évaluation des titres à l'inventaire

Nature des titres	Règles d'évaluation	Explications
Les titres de participation qu'ils soient cotés en bourse ou non	Valeur d'utilité	La valeur d'utilité ou valeur d'usage représente le prix qu'accepterait de payer un investisseur pour se procurer les titres, compte tenu de l'intérêt que ces derniers peuvent représenter pour lui.
Les titres immobilisés de l'activité de portefeuille qu'ils soient cotés ou non.	Valeur de marché	La valeur de marché est le montant qui pourrait être obtenu de la vente d'un instrument sur un marché actif, tient compte des perspectives d'évolution de l'entreprise émettrice.
Autres titres immobilisés cotés	A son Cours	Cours moyen du dernier mois.
Autres titres immobilisés non cotés	Valeur probable de Négociation	Le prix que pourrait tirer l'entreprise de la vente des titres.

**Source :** ANTOINE M., « les dépréciations des immobilisations financières », octobre 2009.

## Section 02 : amortissement et dépréciation des immobilisations

Dans une démarche de convergence vers les nouvelles normes internationales IFRS, de nouvelles dispositions s'inscrivent et introduisent une modification profonde des concepts d'amortissement et de dépréciation des immobilisations, basée sur une approche plus économique des actifs.

### 1. Amortissement

#### 1.1. Définition de l'amortissement

Correspond à « la consommation des avantages économiques liée à un actif corporel ou incorporel, le montant amortissable est répartie de façon systématique sur la durée d'utilisation de l'actif en tenant compte de la valeur résiduelle probable ; Ou correspond à la constatation comptable de la dépréciation d'un bien. Cette dépréciation résulte de l'usure (diminution physique) ou de l'obsolescence du bien (vieillesse lié à l'apparition de biens plus performants).il permet ainsi la mise en réserve de la somme correspondante en prévision

du renouvellement du bien amorti ». <sup>40</sup> En effet la durée d'utilité d'un actif est définie en fonction de l'utilité attendue de cet actif pour l'entreprise.

## 1.2. Les concepts liés à l'amortissement

### 1.2.1. La base d'amortissement

La base d'amortissement est « le coût d'un actif ou tout autre montant substituer au coût dans les états financiers (valeur brute), diminué de sa valeur résiduelle, cette dernière doit être à la fois significative et mesurable pour être déduite pour la détermination du montant amortissable ». <sup>41</sup>

$$\text{La base d'amortissement} = \text{Valeur brute de l'actif} - \text{Valeur résiduelle nette}$$

La valeur résiduelle d'un actif « est le montant estimé qu'une entité obtiendrait actuellement de la sortie de l'actif, après déduction des coûts de sortie estimés, si l'actif avait déjà l'âge et se trouvait déjà dans l'état prévu à la fin de sa durée d'utilité ». <sup>42</sup>

### 1.2.2. La durée d'amortissement

La durée d'utilité est « soit la période pendant laquelle l'entreprise s'attend à utiliser un actif, soit le nombre d'unités de production ou d'unités similaires que l'entreprise s'attend à obtenir de l'actif, dans les meilleures conditions de fonctionnement et d'utilisation ». <sup>43</sup> Elle est déterminée à partir de différents facteurs :

- l'usage attendu de l'actif, cet usage est évalué par référence à la capacité ou à la production physique attendue de cet actif ;
- l'usure physique attendue, qui dépend de facteurs opérationnels comme les cadences auxquelles l'actif est utilisé ou le programme de maintenance, les soins apportés, ou encore la maintenance de l'actif en dehors de sa période d'utilisation ;
- l'obsolescence technique ou commerciale découlant de changements ou d'améliorations dans la production, ou d'une évolution de la demande du marché pour le produit ou le service fourni par l'actif ;

<sup>40</sup>DUMALANEDE E., « Comptabilité générale », Edition BERTI, P 162.

<sup>41</sup> MAILLET-BUODRIER C. ; LE MATH.A A., « Les normes comptables internationales IAS/IFRS », édition Berti, 2007, P 53-54.

<sup>42</sup> Paragraphe 6, IAS 16 de l'IASB, cité in : www.Focus.Fr.

<sup>43</sup> Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, op.Cit, 2004, P 202.

- les limites juridiques ou similaires sur l'usage de l'actif, telles que les dates d'expiration des contrats de location.

L'amortissement peut être exprimé en nombre d'années d'utilisation, ou basé sur une donnée physique (nombre de pièces à produire, de kilomètres à parcourir, etc.).

Pour estimer la durée d'utilité d'un actif trois cas sont à distinguer :

- certains actifs ont une durée d'utilité illimitée. Ce sont les actifs qui ne peuvent pas disparaître physiquement et qui sont donc une source potentielle d'avantages économiques illimitée ;
- d'autres actifs ont une durée d'utilité limitée, qui reste néanmoins difficile à estimer, car elle est indéterminée ou indéfini. C'est le cas de certains droits ou du goodwill ;
- la dernière catégorie d'actifs comprend tous ceux pour lesquels une estimation raisonnablement certaine de la durée d'utilité est possible. on parle aussi d'une "durée d'utilité définie".

### 1.2.3. Période d'amortissement

L'amortissement commence dès que l'actif est prêt à être mise en service, c'est-à-dire dès qu'il se trouve à l'endroit et dans l'état nécessaire pour pouvoir l'exploiter de la manière prévue par l'entreprise. L'amortissement doit cesser à la première date à laquelle cet actif est :

- classé comme détenu en vue la vente ;
- la date à laquelle l'actif est dé comptabilisé.

## 1.2. Les modes d'amortissement

La norme IAS 16 précise que le mode d'amortissement choisi doit refléter le rythme de consommation des avantages économiques futurs attendus de l'actif. Ainsi, différentes méthodes d'amortissement peuvent être utilisées. La norme cite l'amortissement linéaire, l'amortissement dégressif, le mode des unités de production.

### 1.2.1. Mode d'amortissement linéaire (amortissement constant)

En utilisant l'amortissement linéaire, l'entreprise considère que chaque année, les avantages économiques procurés par l'actif sont consommés de façon constante. L'amortissement est réalisé sur une période égale au nombre d'années probables d'utilisation de l'immobilisation par l'entreprise. Chaque année l'entreprise calcule un amortissement annuel égal à :

$$\text{Annuité d'amortissement} = \text{Base amortissable} \times \text{taux linéaire}$$



Le taux est calculé de la façon suivante :

$$Taux = \frac{1}{Durée d'utilisation}$$

Si le bien est acquis en cours d'année, il faudra, la première année, l'amortir uniquement pour la période allant de la date de mise en service à la date de clôture de l'exercice. La première annuité sera égale à :

$$Première\ annuité = Base\ amortissable \times taux \times \frac{Nombre\ de\ jours\ d'utilisation\ du\ bien}{360}$$

Pour la dernière année, ne tenir compte que de la période allant de la date de début d'exercice jusqu'à la date finale d'utilisation.

Nous allons essayer de présenter la démarche d'application de ce modèle d'amortissement par cet exemple.

Le 20/03/N une entreprise achète un matériel à 156 000 DA, sa durée d'utilisation est de 5ans qui correspond a un amortissement linéaire, la valeur résiduelle est considéré comme nulle en fin d'utilisation, nous allons présenter le tableau d'amortissement selon la méthode linéaire.

➤ **le calcul de taux linéaire (T)**

$$T = 1 / 5 \times 100 = 20 \%$$

➤ **le calcul des annuités (A)**

Annuité (A) = base d'amortissement (BA) × T × nombre de mois /12

- 1<sup>er</sup> annuité

Pour l'année N on compte 9 mois à partir de mois d'Avril.

$$A = 156\ 000 \times 0,2 \times 9/12 \quad A = 23\ 400\ DA$$

- (2eme, 3, 4,5) annuités

On compte une année pour N+1, N+2, N+3, N+4 :

$$A = 156\ 000 \times 0,2 = 31\ 200\ DA$$

- dernière annuité

La première et la dernière annuité doivent se compléter et constituer une année entière.

Pour l'année N+5 on compte 3mois :

$$A = 156\ 000 \times 0,2 \times 3/12 = 7\ 800\ DA$$

**Tableau n° 3** : le tableau d'amortissement par le mode linéaire

Un matériel				
Valeur d'origine HT	156 000	Date de mise en service	20/03/N	
Valeur résiduelle	00	Durée d'utilisation	5 ans	
Base amortissable	156 000	Mode d'amortissement	Linéaire	
<b>Exercices</b>	<b>Base amortissable</b>	<b>Amortissements</b>	<b>Cumul</b>	<b>VNC</b>
N	156 000	23 400	23 400	132 600
N+1	156 000	31 200	54 600	101 400
N+2	156 000	31 200	85 800	70 200
N+3	156 000	31 200	117 000	39 000
N+4	156 000	31 200	248 200	7 800
N+5	156 000	7 800	156 000	00

**Source** : ANTOINE M., « *l'amortissement des immobilisations* », octobre 2009.

### 1.2.2. Amortissement selon la méthode des unités d'œuvre

Cet amortissement se base sur les deux éléments suivants : la capacité de production prévue par l'immobilisation et la durée du service en production de l'immobilisation. Le taux d'amortissement annuel correspond « à la quantité prévisionnelle d'unités d'œuvre produites dans l'année sur le nombre prévisionnel total d'unités d'œuvre produites sur la durée de service du bien ». <sup>44</sup> Dans cette méthode l'amortissement est calculé comme suit :

$$\text{Annuité d'amortissement} = \text{base amortissable} \times \text{taux d'amortissement annuel}$$

$$\text{Taux d'amortissement annuel} = \text{nombre d'UO de l'exercice} / \text{nombre total d'unité d'œuvre}$$

L'unité d'œuvre constitue une clé de répartition du montant amortissable.

Les deux unités de mesure les plus couramment utilisées sont :

- le kilométrage total devant être parcouru par un véhicule ;
- le nombre total de pièces produites.

Nous allons essayer de présenter la démarche d'application de ce modèle d'amortissement par cet exemple.

<sup>44</sup> Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, *op.Cit*, 2004, P.173

Le 01/07/N une entreprise met en service une machine-outil qu'elle a achetée pour un coût total de 25 000 DA. Elle passe un contrat pour la revendre 4 ans plus tard à 5 000 DA. Elle sait que jusqu'à un fin N+1 sa production sera 50 000 pièces par an puis que cette production ne sera plus que de 25 000 pièces par an.

$$BA = \text{Coût d'acquisition HT} - \text{Valeur résiduelle}$$

$$BA = 25\,000 - 5\,000 = 20\,000 \text{ DA}$$

**Tableau n° 4:** le tableau d'amortissement par l'unité d'œuvre

Machine-outil					
Valeur d'origine HT		25000.00	Date de mise en service		01/07/N
Valeur résiduelle		5000,00	Durée d'utilisation		4 ans
Base amortissable		20000,00	Mode d'amortissement		Unité d'œuvre
Exercices	Base amortissable	Unités d'œuvre	Amortissements	Cumul	VNC
N	20 000	25 000	3 076,92	3 076,92	21 923.08
N+1	20 000	50 000	6 153,85	9 230.77	15 769.23
N+2	20 000	50 000	6 153,85	15 384.62	9 615.38
N+3	20 000	25 000	3 076,92	18 461.54	6 538.46
N+4	20 000	12 500	1 538,46	20 000	5 000

Source : ANTOINE M., « *l'amortissement des immobilisations* », octobre 2009.

### 1.2.3. Le mode d'amortissement dégressif

La méthode d'amortissement dégressif consiste à diminuer les charges d'amortissement au cours de la période d'amortissement. La première utilisation entraînerait en quelque sorte un déclin plus important que l'utilisation ultérieure (ex. la valeur vénale d'un ordinateur diminue davantage la première année dès lors que de nouveaux ordinateurs, plus performants, sortent régulièrement sur le marché).

Le taux d'amortissement dégressif est calculé en appliquant au taux linéaire, des coefficients fixés par la loi fiscale. Ces coefficients se présentent comme suit :

**Tableau n° 5** : les coefficients de taux d'amortissement dégressif.

Durée d'utilisation	Coefficients
3-4 ans	1,5
5-6 ans	2
Supérieur à 6 ans	2,5

Nous allons essayer de présenter la démarche d'application de ce modèle d'amortissement par l'exemple suivant.

Le 03 janvier de l'année N, une entreprise achète une voiture pour 600 000 DA, durée de vie 5 ans, valeur résiduelle 150 000 DA.

BA = VO = 600 000 DA quelque soit la valeur résiduelle.

➤ **le calcul de taux :**

T (linéaire) =  $100/5 = 20\%$

Taux dégressif (TD), La durée d'utilisation = 5 ans alors le coefficient de taux d'amortissement dégressif = 2

TD =  $T \times 2 = 0,2 \times 2 = 0,4$

➤ **calcul des annuités et VNC :**

Annuités	VNC
A1 = VO $\times$ TD = 600 000 $\times$ 0,4 A1 = 240 000 DA	VNC1 = 600 000 - 240 000 VNC1 = 360 000 DA
A2 = VNC1 $\times$ TD = 360 000 $\times$ 0,4 A2 = 144 000 DA	VNC2 = 360 000 - 144 000 VNC2 = 216 000 DA
A3 = VNC2 $\times$ TD = 216 000 $\times$ 0,4 A3 = 86 400 DA	VNC3 = 216 000 - 86 400 VNC3 = 129 600 DA
A4 = 64 800 DA	VNC4 = 64 800 DA
A5 = 64 800 DA	VNC5 = 00

Si l'annuité dégressif devient inférieur ou égal au résultat de quotient (quotient = VNC / durée restante). C'est le résultat de quotient qu'il faut prendre en considération pour les années restantes.

4<sup>ème</sup> annuité = 129 600  $\times$  40 = 51 840 DA

Quotient = VNC / 2 = 129 600 / 2 = 64 800 DA

Puisque la 4<sup>ème</sup> annuité < quotient (51 840 < 64 800)

Donc la 4<sup>ème</sup> et 5<sup>ème</sup> annuité = 64 800 DA.

**Tableau n° 6 :** le tableau de l'amortissement par la méthode dégressif

Voiture				
Valeur d'origine HT	600 000	Date de mise en service	03/01/N	
Valeur résiduelle	150 000	Durée d'utilisation	5 ans	
Base amortissable	600 000	Mode d'amortissement	Dégressif	
Exercices	Base amortissable	Amortissements	Cumul	VNC
N	600 000	240 000	240 000	360 000
N+1	360 000	144 000	384 000	216 000
N+2	216 000	86 400	470 400	129 600
N+3	129 600	64 800	535 200	64 800
N+4	64 800	64 800	600 000	0

Source : ANTOINE M., « *l'amortissement des immobilisations* », octobre 2009.

### 1.3. L'enregistrement comptable de l'amortissement

Les amortissements sont comptabilisés durant l'inventaire qui a lieu à chaque clôture de l'exercice comptable. Les amortissements sont des charges calculées, ce qui signifie qu'elles ne provoquent pas de sortie d'argent. Le compte utilisé pour enregistrer un amortissement est le compte 68 "Dotations aux amortissements provisions et perte de valeur".

Les amortissements des immobilisations sont enregistrés de la manière suivante:

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
68		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeur	x	
	28	Amortissements des immobilisations		x

## **1.4. Amortissement des immobilisations**

### **1.4.1. Amortissement des immobilisations corporelles**

Les immobilisations corporelles de toute catégorie sont amortissables, à l'exception des terrains car, ils ne se déprécient pas avec le temps. Le montant amortissable doit être réparti systématiquement sur sa durée d'utilité. Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel une entité s'attend à consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif.

L'IAS 16 exige que chaque partie d'une immobilisation ayant un coût significatif par rapport au coût total d'un élément soit amortie séparément. Des parties significatives d'une immobilisation corporelle qui ont des durées d'utilité et des modes d'amortissement identiques peuvent être regroupées pour déterminer la dotation aux amortissements, selon l'amortissement par composants, les composants sont les éléments principaux de l'immobilisation qui ont des durées d'utilisation différentes chaque composant a une durée d'amortissement propre a lui.

Avec la norme IAS 16, les entreprises ont l'obligation de comptabiliser et d'amortir de manière séparée chaque partie de l'immobilisation dont le coût est significatif par rapport au coût total de l'immobilisation. Les composants d'un actif sont traités comme des éléments séparés si :

- ils ont des durées d'utilité différentes (par exemple, une machine qui a une durée de vie de 20 ans, équipée de moules ne pouvant fabriquer que 1 000 pièces (rendement environ 400 pièces par an) ou ;
- procurent des avantages économiques selon un rythme différent (par exemple, un avion et ses moteurs).

Pour déterminer les composants, deux étapes peuvent être faites : dans la première étape une étude préalable doit être réalisé quant aux possibilités de ventilation des éléments principaux en composants et aux fréquences de leur renouvellement. Par contre, en deuxième étape les données techniques doivent être rapprochées des règles de comptabilisation des actifs. En pratique, plus une immobilisation est complexe et plus sa durée d'utilisation est longue, plus il sera nécessaire de faire apparaître des composants.

### **1.4.2. Amortissement des immobilisations incorporelles**

La norme IAS 38 distingue les immobilisations incorporelles dont la durée d'utilité est déterminée et celle dont la durée d'utilité est indéterminée.

### 1.4.2.1. Immobilisations incorporelles d'une durée d'utilité indéterminée

Une immobilisation incorporelle doit être considérée par l'entité comme ayant une durée d'utilité indéterminée lorsque, « sur la base d'une analyse de tous les facteurs pertinents, il n'y a pas de limite prévisible à la période au cours de laquelle on s'attend à ce que l'actif génère pour l'entité des entrées nettes de trésorerie ». <sup>45</sup> Cette immobilisation ne doit pas être amortie, elle fera l'objet d'un teste de dépréciation en comparant la valeur recouvrable de l'actif et sa valeur comptable, annuellement et chaque fois qu'il semble que l'immobilisation incorporelle a subi une perte de valeur.

### 1.4.2.2. Immobilisations incorporelles d'une durée d'utilité déterminée

Dans ce cas, il faut procéder à une estimation de la durée ou du nombre d'unités de production constituant cette durée d'utilité. Les immobilisations incorporelles ayant une durée d'utilité déterminée sont amorties. Le montant amortissable doit être réparti systématiquement sur la durée d'utilité. Comme c'est le cas pour les immobilisations corporelles,

## 2. Dépréciation

### 2.1. Définition de la dépréciation

Les dépréciations sont définies comme étant « des pertes de valeurs constatées sur un actif qui est susceptible de générer des entrées de trésorerie indépendamment des autres actifs. Ainsi cette dépréciation ou perte de valeur est le montant de l'excédent de la valeur nette comptable de bien sur sa valeur recouvrable ». <sup>46</sup> La norme IAS 36 précise que la dépréciation est constatée lorsque « la valeur recouvrable est devenue inférieure à sa valeur nette comptable » <sup>47</sup>. Afin d'évaluer une dépréciation ou une perte de valeur, il convient de définir un certain nombre de termes qui constituent les références dans les évaluations des actifs et qui sont :

- ❖ **La valeur recouvrable (la valeur actuelle) :** la valeur actuelle est définie comme la plus élevée des deux valeurs entre la valeur vénale et la valeur d'usage.
- ❖ **La valeur vénale :** la valeur vénale est la valeur qui pourrait être obtenue de la vente de l'actif, à la date de clôture, à des conditions normales de marché.
- ❖ **La valeur d'usage (la valeur d'utilité) :** la valeur d'usage est la valeur que l'entreprise peut retirer de la possession et de l'usage du bien. Pour une immobilisation, la valeur

<sup>45</sup> Paragraphe 88, IAS38 de l'IASB, cité in : [www.Focus.Fr](http://www.Focus.Fr).

<sup>46</sup> BARNITO P., op.cit. 2006, p 141.

<sup>47</sup> IAS 36 de l'IASB, cité in : [www.Focus.Fr](http://www.Focus.Fr).

d'usage peut être définie comme une somme actualisée des flux à recevoir (proche de la VAN) et dans ce cas est difficile à l'évaluer parce qu'une immobilisation ne peut être isolée de l'ensemble des immobilisations (le capital productif) de l'entreprise.

- ❖ **La valeur nette comptable (VNC) :** la VNC est « le montant pour lequel un actif est comptabilisé au bilan après déduction du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur relatifs à cet actif »<sup>48</sup>.

## 2.2. La constatation de la dépréciation

Deux cas se présentent :

- **Si la valeur nette comptable > valeur recouvrable :** dans ce cas, les comptes enregistrent pour l'immobilisation une valeur supérieure à celle qui pourrait être tirée de la revente de l'immobilisation ou de son utilisation. Il faut donc passer une dépréciation.

$$\text{Valeur nette comptable} - \text{Valeur actuelle} = \text{Dépréciation}$$

La valeur nette comptable doit être modifiée (après inventaire) pour constater la dépréciation.

$$\text{Valeur nette comptable} - \text{Dépréciation} = \text{Valeur nette comptable modifiée}$$

- **Si la valeur nette comptable ≤ valeur recouvrable :** les comptes enregistrent alors une valeur inférieure à la valeur réelle de l'immobilisation, c'est-à-dire à celle qui pourrait être obtenue de la revente de l'immobilisation ou celle qui correspond à son utilisation. En vertu du principe de prudence, il n'y a pas lieu de revaloriser l'immobilisation, donc aucune dépréciation n'est constatée.

**Tableau n° 7:** Identification des dépréciations

Valeur nette comptable	Prix de vente net	Valeur d'utilité
		Valeur recouvrable = Maximum (prix de vente, valeur d'utilité)
Si la valeur nette comptable < valeur recouvrable	Pas de dépréciation	
Si la valeur nette comptable > valeur recouvrable	Dépréciation constatée	

**Source :** BARNITO P., « normes IAS/IFRS », Paris 2006, P 142.

<sup>48</sup>Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, *op.Cit.* 2004, P 172.



### 2.3. Teste de dépréciations

Lorsqu'un indice indique qu'un actif a pu perdre de la valeur, l'entreprise doit estimer la valeur recouvrable de cet actif. Lorsque cette valeur est inférieure à la valeur comptable, une dépréciation doit être constatée.

Le test de dépréciation peut être réalisé selon la démarche suivante :

- confirmation de l'existence d'indices révélateurs de la perte de valeur ;
- recherche de la valeur de cession ;
- si la valeur de cession est supérieure à la valeur nette comptable : aucune perte de valeur ne doit être constatée ;
- si la valeur de cession est inférieure à la valeur nette comptable, il faut calculer la valeur d'usage ;
- si la valeur d'usage est supérieure à la valeur nette comptable, aucune perte de valeur ne doit être constatée ;
- si la valeur d'usage est inférieure à la valeur nette comptable, il faut déprécier l'actif de façon à ramener la VNC à la plus grande des deux valeurs entre la valeur de cession et la valeur d'usage.

Toute dépréciation constatée à la clôture d'un exercice doit être comparée à celle qui a été constatée à la clôture de l'exercice précédent.

Dépréciation fin exercice N > Dépréciation fin exercice N-1 => Dotation

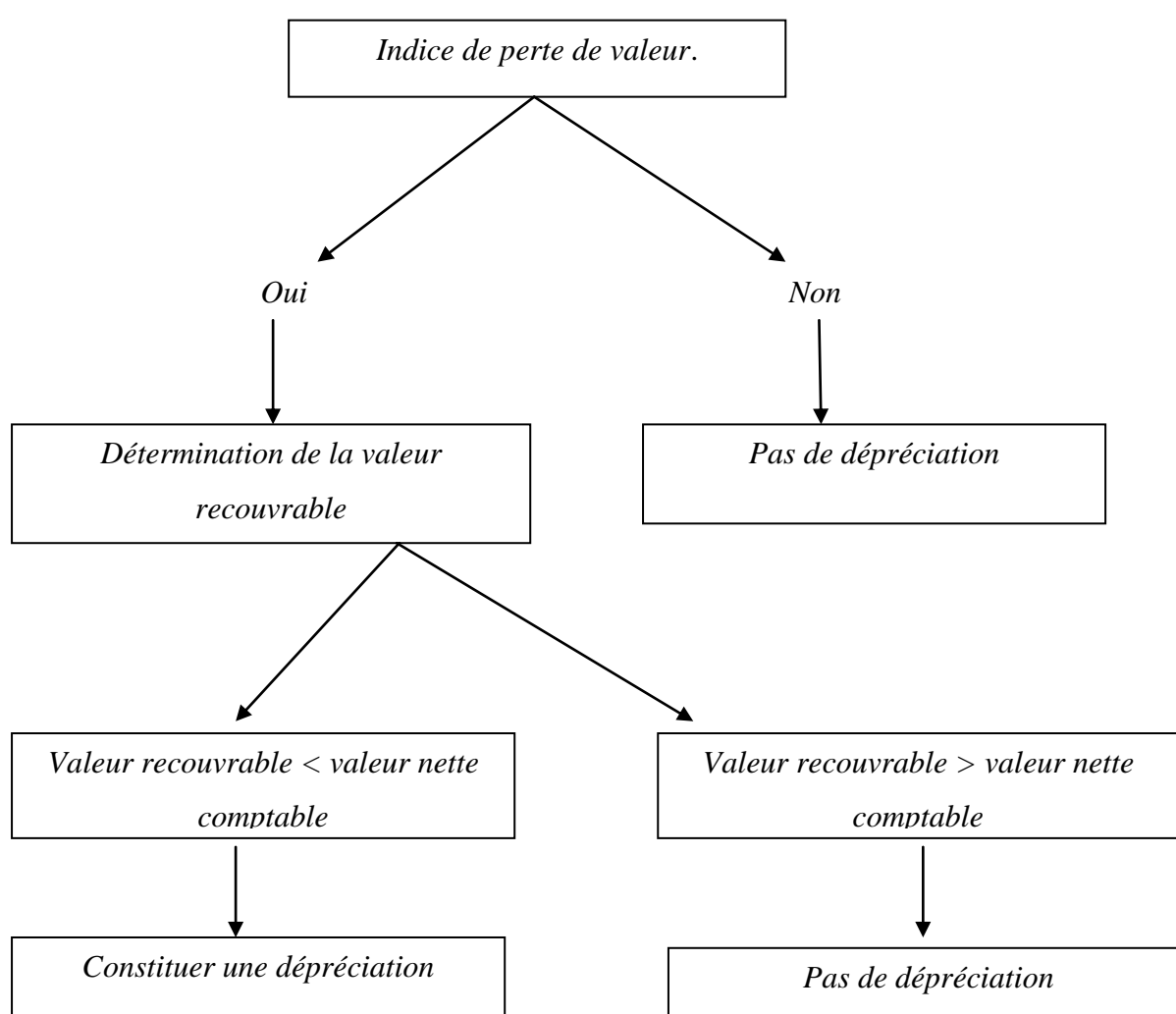
Dépréciation fin exercice N < Dépréciation fin exercice N-1 => Reprise

Pour les indices de dépréciations on constate l'existence de deux sources d'indices :

- **Sources externes** : sont des indices recensés à l'extérieur de l'entreprise. Parmi ses indices on trouve :
  - diminution importante de la valeur de marché de l'actif ;
  - changements dans l'environnement technologique, économique, juridique ou du marché dans lequel l'entité opère et qui ont un effet négatif sur l'entité ;
  - augmentation des taux d'intérêt qui va probablement diminuer de façon significative la valeur recouvrable de l'actif ;
  - capitalisation boursière inférieure à la valeur comptable de l'actif net de l'entité.
- **Sources internes** : sont des indices recensés à l'intérieur de l'entreprise. Parmi ses indices on trouve :
  - indice d'obsolescence ou de dégradation physique de l'actif ;

- changements importants, ayant un effet négatif sur l'entité, dans le mode d'utilisation de l'actif tel qu'il est utilisé ou qu'on s'attend à l'utiliser (par exemple la mise hors service de l'actif, des plans de restructuration ou des plans de sortie, ou la réestimation de la durée d'utilisation de l'actif comme déterminée plutôt qu'indéterminée) ;
- une indication que la performance économique de l'actif est ou sera moins bonne que celle à laquelle on s'attend.

**Figure n° 3:** Test de dépréciation



**Source :** TOURON PH. ; TONDEUR H., « comptabilité en IFRS », édition d'organisation, 2004.

## 2.4. L'enregistrement comptable de la dépréciation

La dépréciation d'une immobilisation représente à la fois :

- une charge d'exploitation calculée (non décaissable, c'est-à-dire qui ne vient pas amoindrir la trésorerie) enregistrée au débit du compte "68 Dotations aux amortissements provisions et perte de valeur" ;
- une diminution de la valeur du bien concerné enregistrée au crédit d'une subdivision du compte 29 "perte de valeur sur immobilisations".

La dépréciation des immobilisations est enregistrée comme suit:

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
68		Dotations aux amortissements provisions et perte de valeur.	x	
	29	perte de valeur sur immobilisations		x

## 2.5. La reprise de la dépréciation

Lorsqu'une immobilisation a fait l'objet d'une dépréciation l'entité doit à chaque exercice s'il existe un indice montrant que la perte de valeur antérieurement comptabilisé n'existe plus ou si elle a diminuée, si l'indice existe dans ce cas la valeur recouvrable de l'actif doit être évaluée.

La reprise est comptabilisée en produit dans le compte 78 "reprises sur pertes de valeur et provisions" sauf si l'actif est comptabilisé à son montant réévalué dans ce cas la reprise est traitée comme une réévaluation positive dans la mesure où une dépréciation relative à ce même actif réévalué a été antérieurement comptabilisé en charge, la reprise de cette dépréciation est comptabilisée en produit.

Comptabilisation de la reprise de dépréciation ne doit pas générer une valeur comptable supérieure à la valeur comptable qui aurait été déterminée si la dépréciation n'avait pas eu lieu. Après la reprise de la dépréciation, la dotation aux amortissements de l'actif concerné doit être ajustée pour les années avenir.

La reprise de la dépréciation est comptabilisée comme suit :

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
29		perte de valeur sur immobilisations	x	
	78	reprise sur pertes de valeur et provisions		x

## 2.6. Dépréciation des immobilisations

### 2.6.1. Dépréciation des immobilisations corporelles

Les valeurs comptables doivent refléter toutes les pertes de valeur. Pour déterminer si une immobilisation corporelle a subi une perte de valeur, l'entité doit se reporter à l'IAS 36, qui régit les dépréciations d'actifs. Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur supérieur aux amortissements cumulés, l'entreprise doit calculer la valeur recouvrable de l'actif, la comparer à la valeur comptable de celui-ci et comptabiliser une dépréciation pour la différence.

### 2.6.2. Dépréciation des immobilisations incorporelles

Les actifs incorporels sont, comme les autres, soumis à l'IAS 36 qui concerne les dépréciations. Les règles plus strictes s'appliquent néanmoins à cette catégorie d'actifs. Ainsi, même en l'absence d'indice d'une quelconque dépréciation, l'entreprise doit déterminer chaque année la valeur recouvrable :<sup>49</sup>

- des actifs incorporels qui ne sont pas encore prêts à être utilisés (actifs en phase de développement) ;
- et ceux dont la durée d'utilisation est indéfinie (goodwill notamment).

### 2.6.3. Dépréciation des immobilisations financières

A chaque clôture d'exercice, l'entreprise doit s'interroger sur la nécessité de déprécier ces actifs financiers. Constituent notamment des indices d'une possible perte de valeur des retards dans le paiement des annuités ou le fait que le débiteur connaisse des difficultés financières.<sup>50</sup>

<sup>49</sup>RAFFOURNIER B, *op.cit.*, 2005, P 192.

<sup>50</sup>Idem, P 408.

➤ **les participations et autres titres immobilisés**

A la date de clôture, la valeur d'utilité est comparée au coût d'entrée. Les plus-values latentes mises en évidence par la comparaison ne sont pas comptabilisées. Les moins-values latentes font l'objet de dépréciations, sans compensation avec les plus-values latentes.

➤ **Les créances rattachées à des participations, et les prêts et les dépôts de cautionnements**

L'entreprise peut être amenée à déprécier les prêts qu'elle a accordés ou les dépôts de cautionnement qu'elle a versé. Un prêt sera déprécié si l'entreprise pense que l'emprunteur ne pourra pas rembourser la totalité du prêt, et un dépôt de garantie sera déprécié si l'entreprise pense qu'elle ne pourra pas le récupérer entièrement.

Nous concluons que l'innovation majeure des IFRS consiste en l'introduction de concept de la juste valeur dans la valorisation des immobilisations. Les entreprises disposent en plus d'une marge significatifs sur les choix des méthodes et durée d'amortissement et sur les choix des taux d'actualisations pour les testes de dépréciation.

# *Chapitre III :*

*Application du nouveau SCF au  
sein de CEVITAL*

## **Chapitre III : application du nouveau SCF sur les immobilisations de CEVITAL**

La normalisation comptable internationale s'impose de plus en plus à l'ensemble des pays du monde dans le cadre de la mondialisation des échanges économiques et de son financement, l'Algérie n'est pas en reste, puisqu'elle fait partie de cet ensemble économique s'ouvrant au mode de fonctionnement d'une économie devant s'accommoder des conditions imposées aux entreprises en matière de normalisation comptable et de présentation des états financiers. De ce fait, le plan comptable national qui était jusqu'au là le référentiel comptable pour les sociétés algériennes le PCN a été remplacé par les normes internationales d'information financière (IFRS) en 2010.

Afin de mener à bien notre étude, il était impératif d'effectuer une observation concrète, et c'est CEVITAL qui nous a accueillis pour cela pendant notre stage. En tant que stagiaires, nous avons eu la chance de bénéficier d'une formation dans ce sens qui va nous permettre d'essayer de retraiter les amortissements de ses biens selon les normes IFRS afin de voir les probables changements en matière d'amortissement et de dépréciation des actifs. Mais avant cela, nous allons présenter le groupe CEVITAL et l'établissement qui nous a accueillis. Puis nous allons terminer le travail par l'étude de quelques exemples concrets des immobilisations de CEVITAL.

### **Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil**

L'évolution de l'économie algérienne et l'ouverture de ses systèmes, pour s'intégrer en économie du marché, a permis la naissance de nouveau projet d'entreprise. Parmi cela, on retrouve la société par action CEVITAL. Qui a su faire valoir par sa taille et son volume de production sur le marché algérien d'agroalimentaire.

#### **1. Historique et évolution de CEVITAL**

CEVITAL est l'un des plus important complexe agroalimentaire en Algérie, c'est une société par action (SPA) dont les actionnaires principaux sont Mr.REBRAB, et FILS, elle a été crée par des fonds privés en 1998, implantée à proximité du port de Bejaia. Ce complexe est composé d'une raffinerie d'huile de 570000 T/An, d'une margarinerie de 180000 T/An et d'une raffinerie de sucre (25000 T/an de sucre liquide et 650000 T/An de sucre blanc) ainsi que des silos d'une capacité de stockage d'environ 400000 tonnes. Actuellement le complexe de Bejaia emploi environ 4300 salariés.

Depuis sa création à ce jour, le groupe CEVITAL a consolidé sa position de leader dans le domaine de l'agroalimentaire et entend poursuivre sa croissance en investissant encore dans ce secteur pour renforcer sa position.

La diversification des activités de CEVITAL, dans le secteur agroalimentaire, s'est enrichi par l'acquisition de deux nouvelles unités conformément à sa stratégie d'affaire, la première est une unité d'eau minérale (ex ETK) sise à l'est de la wilaya de Tizi-Ouzou, aujourd'hui connu sous la bannière de CEVITAL et plus précisément sous l'appellation CEVITAL Lala khedidja. Elle est entrée en production en mars 2007 après qu'elle ait subi une rénovation radicale quant à la deuxième c'est la conserverie d'EL Kseur (ex COJEK) sise à 30 km du chef lieu de la wilaya de Bejaïa.

## 2. Situation géographique

CEVITAL SPA est implantée à l'extrême Elle est implantée à l'extrême –Est du port de Bejaïa à 3 km au sud ouest du centre ville, une partie des constructions est située dans le port à 200 Ml du quai alors que la plus grande partie des installations est édifiée sur les terrains récupérés situés à proximité du port, situé à 280 km d'Alger donne l'avantage de proximité économique à celle-ci.

## 3. Activités de CEVITAL

L'activité principale de l'entreprise CEVITAL est la production et la commercialisation des huiles, margarinerie et sucre, elle a principalement porté ces efforts sur le développement des technologies huilières avec une connaissance experte de l'art de la trituration et le raffinage d'huile en y intégrant toutes les technologies de pointes. Le Complexe Agro-alimentaire est composé de plusieurs unités de production :

### ➤ Huiles Végétales

Elles sont issues essentiellement de la graine de tournesol, Soja et de Palme, conditionnées dans des bouteilles de diverses contenances allant de (1 à 5 litres), après qu'elles aient subi plusieurs étapes de raffinage et d'analyse ;

- capacité de production : 570 000 tonnes /an ;
- part du marché national : 70% ;
- exportations vers le Maghreb et le moyen orient, en projet pour l'Europe.

### ➤ Margarinerie et graisses végétales

L'entreprise CEVITAL produit une gamme variée de margarine, Certaines margarines sont destinées à la consommation directe telle que Matina, Rania, le beurre gourmand et



Fleurial, d'autres sont spécialement produites pour les besoins de la pâtisserie moderne ou traditionnelle, à l'exemple de la parisienne et MEDINA « SMEN » .

- capacité de production : 180.000 tonnes/an ;
- part du marché national est de 30% sachant que l'entreprise exporte une partie de cette production vers l'Europe, le Maghreb et le Moyen-Orient.

➤ **Sucre Blanc**

Il est issu du raffinage du sucre roux de canne riche en saccharose .Le sucre raffiné est conditionné dans des sachets de 50Kg et aussi commercialisé en morceau dans des boites d'1kg. CEVITAL produit aussi du sucre liquide pour les besoins de l'industrie agroalimentaire et plus précisément pour les producteurs des boissons gazeuses.

- entrée en production 2ème semestre 2009.
- capacité de production : 650 000 tonnes/an avec extension à 1 800 000 tonnes/an ;
- part du marché national : 85% ;
- exportations : 350 000 tonnes/an en 2009, CEVITAL prévoit 900 000 tonnes/an dès 2010.

➤ **Sucre liquide**

- capacité de production : matière sèche : 219 000 tonnes/an ;
- exportations : 25 000 tonnes/an en prospection.

➤ **Silos Portuaires**

Le complexe CEVITAL dispose d'une capacité maximale 182 000 tonnes et d'un terminal de déchargement portuaire de 2000 T par heure. Un projet d'extension est en cours de réalisation. La capacité de stockage actuelle est de 120 000 T en 24 silos verticaux et de 50000 T en silos horizontaux. La capacité de stockage Horizon au 1 er trimestre 2010 est de 200000 T en 25 silos verticaux et de 200 000 T en 2 silos horizontaux.

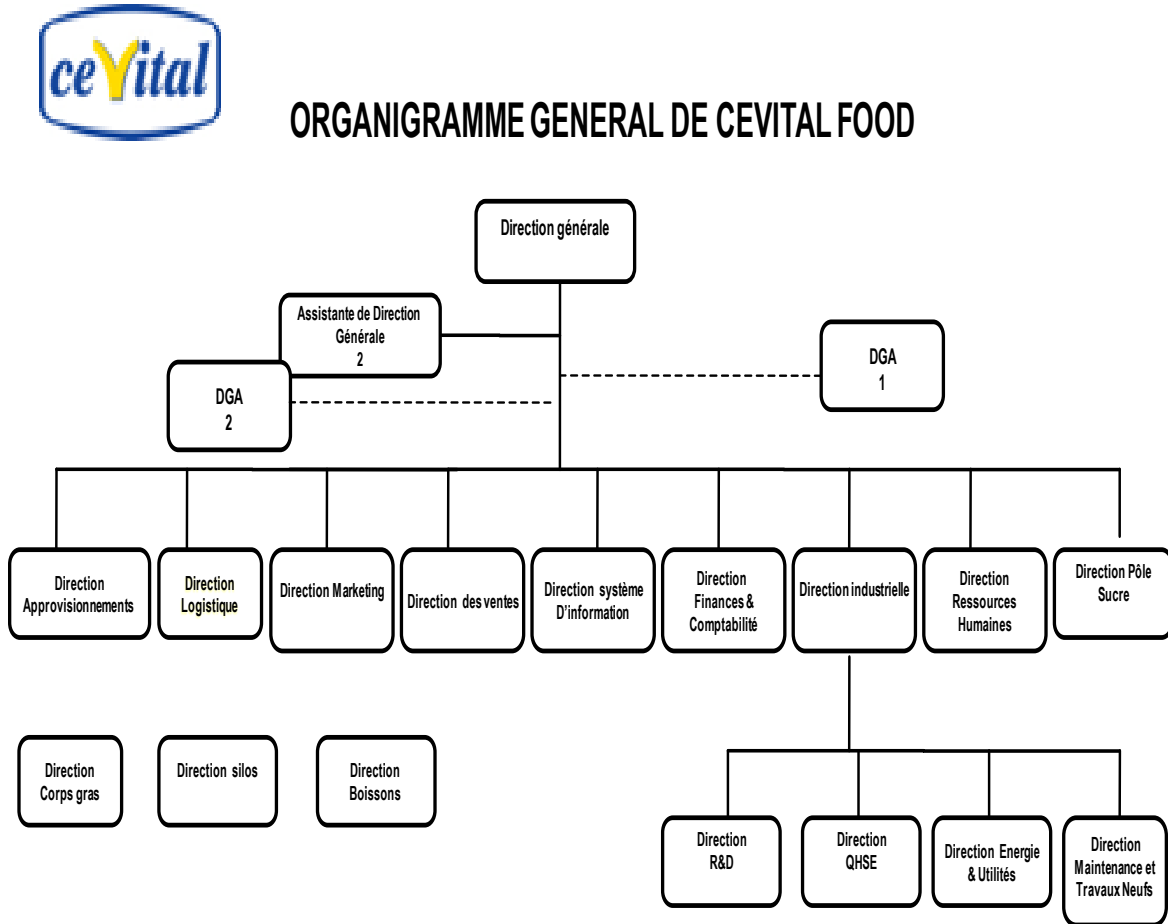
- lancement de la gamme d'eau minérale « LallaKhadidja » et de boissons gazeuses avec capacité de production de 3 000 000 bouteilles par jour ;
- réhabilitation de l'unité de production de jus de fruits « EL KSEUR ».

➤ **Boissons**

- Lancement de la gamme d'eau minérale « Lalla Khadidja » et de boissons gazeuses avec capacité de production de 3 000 000 bouteilles par jour ;
- Réhabilitation de l'unité de production de jus de fruits « EL KSEUR ».

#### 4. L'organisation générale des composantes et les missions des directions

Figure n° 4 : Organigramme général de CEVITAL



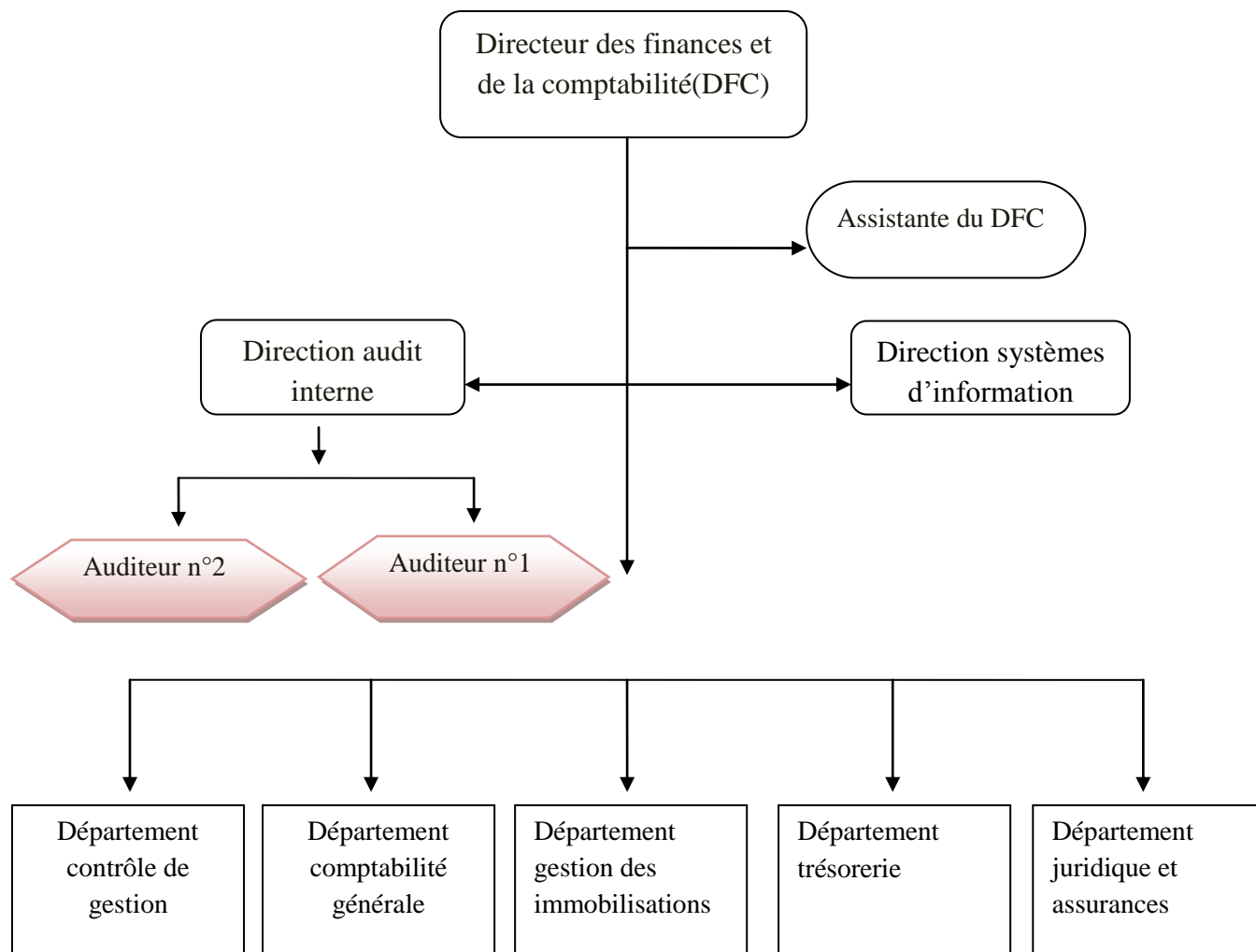
Organigramme Food / DG / 28-04-09

Source : la direction générale.

#### 4.1. La DFC

Notre étude est basée sur la direction finance et comptabilité

**Figure n° 5:** Organigramme de la DFC



**Source :** la direction DFC

##### 4.1.1. Assistante du DFC : elle a différentes tâches à accomplir tel que

- la réception, l'enregistrement des courriers départs et arrivées ;
- la distribution du courrier pour les services concernés ;
- la confirmation des soldes auprès des tiers ;
- le Suivi du pointage, les absences et les congés du personnel de la DFC ;
- l'organisation et la gestion des réunions ;
- l'approvisionnement de la DFC en fournitures de bureau ;
- s'assurer du bon fonctionnement du matériels bureautique (imprimante, photocopieur,...etc.) ;

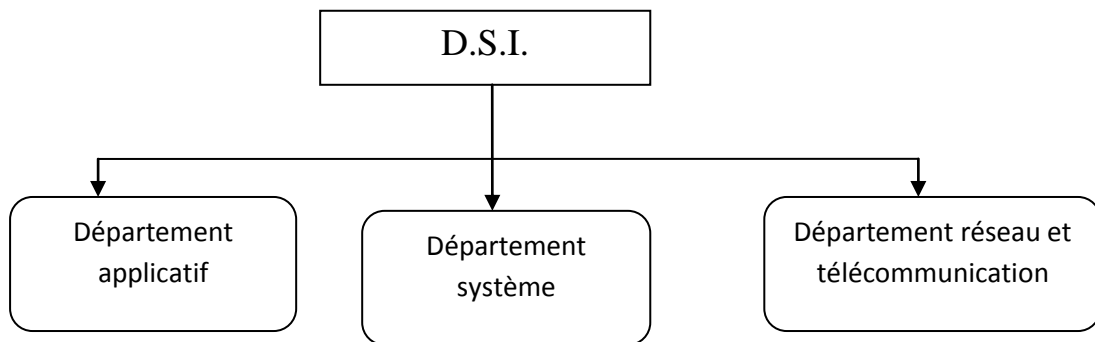
- elle transmet l'information entre la DFC et les autres directions (elle joue un rôle intermédiaire).

#### 4.1.2. Direction audit interne

L'audit interne est une activité de conseil qui permet d'améliorer le fonctionnement et la performance d'une organisation. Son objectif est d'assister les membres de l'organisation en vue de l'exercice efficace de leurs responsabilités.

#### 4.1.3. Direction systèmes d'information

**Figure n° 6 :** Direction systèmes d'information



**Source :** Direction systèmes d'information

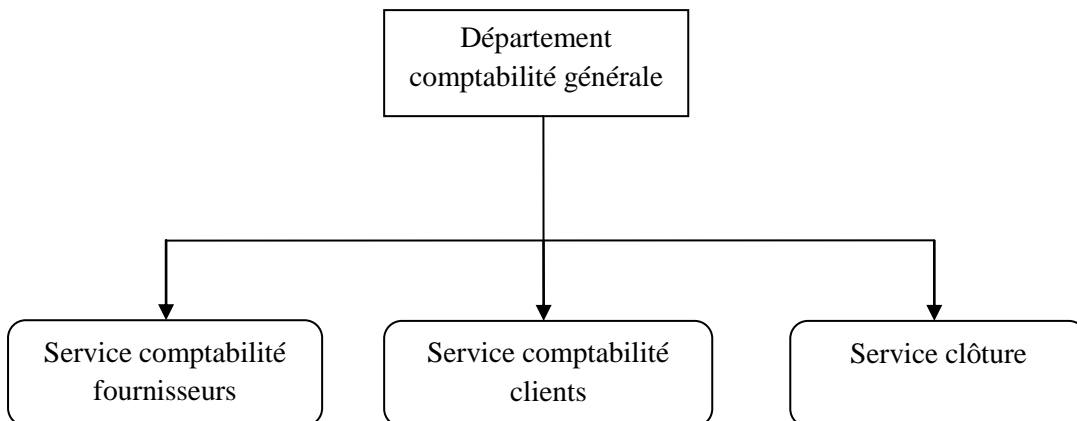
En cas de problèmes on appel le service « heldesk » qui orientera le problème posé à l'administrateur approprié.

L'informatisation ne remet pas en cause l'organisation manuelle des documents comptables mais la complète en offrant une possibilité supplémentaire de contrôle d'exactitude et de cohérence des données saisies.

CEVITAL utilise pour sa comptabilité le logiciel sage 1000 de plus le big finances pour les immobilisations et le coswin pour la comptabilité matières.

#### 4.1.4. Département comptabilité générale

La comptabilité générale enregistre, classe et regroupe les informations relatives aux mouvements de valeurs ayant pour origine les activités de l'entreprise. Ce dernier est sous la responsabilité d'un chef de département, il est divisé en trois services à voir ci-après.

**Figure n° 7:** Département comptabilité générale

**Source :** Département comptabilité générale

**Service comptabilité fournisseurs :** il est constitué d'un chef de service, un cadre comptable et six comptables

➤ **fournisseurs locaux :** concerne tous les achats effectués en Algérie

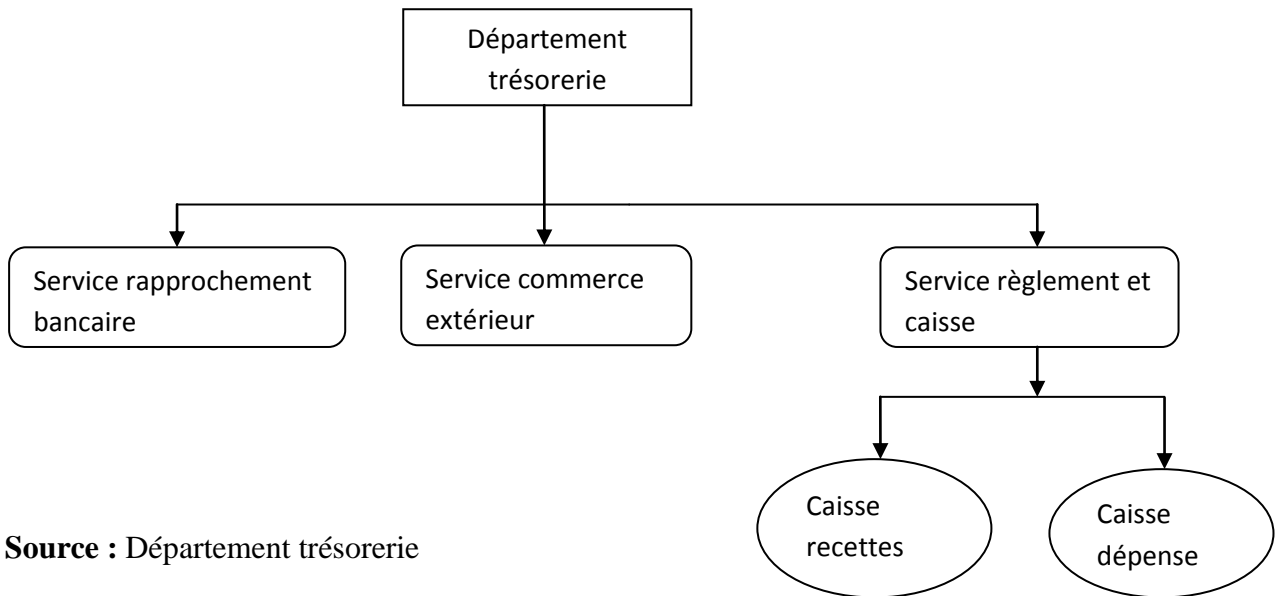
- réception et vérification des demandes de règlements (que ça soit de la part de la direction approvisionnements, logistique...) par rapport au bon de commande, facture, et le bon de réception (pour achats stockable, sinon attestation du service fait pour les prestations de service) ;
- constatation des factures d'achats (matières premières, marchandises, fournitures de bureau, emballages, transport, publicité, ...) ;
- remise d'une copie du dossier d'achat pour le service comptabilité matière pour constater l'entrée en stock (pièce comptable, demande de règlement, facture, bon de commande, bon de réception.) ;
- comptabilisation des factures électricité, eau, téléphone ;
- constatation des factures d'hôtels ;
- affectation analytique des charges ;
- comptabilisation des règlements fournisseurs et virements de fonds ;
- confirmation des soldes avec les fournisseurs ;
- lettrage et analyse des comptes fournisseurs ;
- comptabilisation de la caisse Alger, Oran et Bejaia.

**NB :** toute facture (attestation du service fait) ayant un montant qui dépasse **1 million** de dinars doit être signée par le directeur des finances.

- **fournisseurs étrangers** : concerne toutes les importations
  - réception et vérification des dossiers d'importation envoyés par le transit ;
  - constatation des importations et tous les frais d'approches qui sont liés ainsi que leur affectation ;
  - comptabilisation des prestations de service effectuées par des fournisseurs étrange.
- **Service clôture** : parmi ses missions
  - la comptabilisation de toutes les charges du personnel (salaire, avances sur salaires, les prêts et Congés payés, déclarations fiscales et parafiscales, Primes, les dons au personnelles, frais médicaux);
  - établissement du 301 bis (état récapitulatif des salaires versés aux salariés pour chaque mois compte tenu de l'IRG retenu) ;
  - analyse des comptes de personnel.
- **Service comptabilité clients** : ce service s'occupe de
  - la création des codes pour les clients (Exemple ; C 1254632) ;
  - l'attribution d'une catégorie pour chaque client (clients locaux, clients étrangers, filiale) ;
  - la vérification des BL, BT par rapport aux bordereaux d'envoi et signalisation des manquants à la sécurité ;
  - classement des BT et des BL ;
  - vérification des factures d'avoir ;
  - suivi des accusés de réception ;
  - la comptabilisation des factures clients locaux et étrangers ;
  - suivi des reçus de versement et leur constatation ;
  - suivi de la situation des clients, des recettes en attente d'imputation ;
  - letterer et analyser les comptes 411 et 512 ;
  - confirmation des soldes avec les clients ;
  - rapprochement des soldes avec le commercial ;
  - calculer la TAP pour chaque produit ;
  - établissement d'un état 104 (état des ventes en gros locales).

#### 4.1.5. Département trésorerie : il est divisé en quatre services

Figure n° 8 : Département trésorerie



Source : Département trésorerie

Ce dernier s'occupe de différentes tâches :

- l'établissement des états de rapprochement bancaire Bejaia, Alger en dinars et en devise ;
- suivi des domiciliations import/export ;
- suivi de la trésorerie;
- règlement des frais de missions ;
- suivi des placements (taux, intérêts, date d'échéance) ;
- établissement des ordres de virements ;
- établissement des bons de caisse.

#### 4.1.6. Département gestion des immobilisations

Avant de voir l'aspect comptable de ce département, j'ai eu droit à une visite guidée de tout le complexe cevital avec le chef de département. Le département est divisé en deux services :

➤ **Service comptabilité immobilisations** : s'occupe de

- traiter les dossiers de la direction projet qui est devenue la direction maintenance (le dossier comporte une demande de règlement, facture, bon de commande, ordre de service, PV provisoire de réception, attestation de service fait, convention) ;

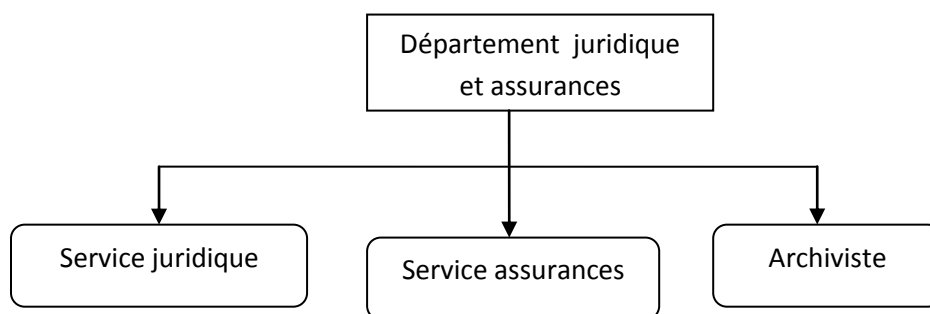
- traiter les dossiers achats d'immobilisations auprès des fournisseurs locaux et étrangers ;
- constater les projets en cours au compte 23 immobilisations en cours ;
- affectation C/23 après réception du PV d'installation vers un compte investissement ;
- suivre les contrats concernant les immobilisations ;
- établir des notes de débit et de crédit (concernant les transferts inter filiales) ;
- analyser et letterer les comptes.

➤ **Service gestion des immobilisations** : s'occupe de

- une fois que les projets en cours sont passés en immobilisation, le comptable pourra enfin calculer les amortissements (à partir de la date de mise en service) selon un plan d'amortissement;
- mise à jour du fichier des immobilisations (BIG INVEST) ;
- suivi des mouvements d'immobilisations : cessions, réformes, transferts ;
- faire l'inventaire permanent des immobilisations et s'assurer de leur existence physique.

#### 4.1.7. Département juridique et assurances

**Figure n° 9** : Département juridique et assurances



**Source** : Département juridique et assurances

➤ **Service juridique** : ce dernier s'occupe de

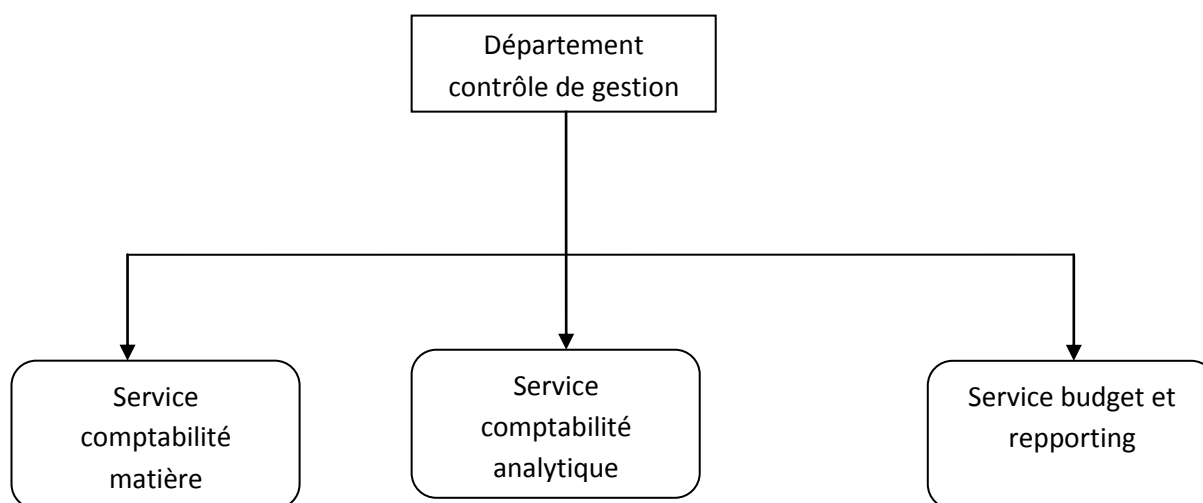
- la gestion de contentieux (litige avec les fournisseurs, clients, salariés) ;
- représenter la société auprès des administrations judiciaires ;
- assister la DFC lors de l'établissement des contrats et conventions afin de les analyser et de les interpréter ;
- collaborer avec la direction approvisionnement dans l'établissement des contrats ;
- faire de l'expertise juridique (chercher des lois au profit de l'entreprise) ;



- dépôt de plainte à l'encontre de toute personne morale ou physique qui porte préjudice à la société ;
  - suivre les affaires judiciaires ;
  - établissement des demandes de règlement des honoraires d'avocats.
- **Service assurance** : ses principales missions sont :
- assurer tous les biens de cevital auprès de la CAAT contre les risques aux quels ils sont exposés ;
  - suivre tous les sinistres déclarés et établir une fiche suiveuse ;
  - mettre à jour avec les services comptabilité les valeurs des biens et marchandises à assurer ;
  - faire des statistiques en ce qui concerne les accidents et en mesurer l'évolution.
- **Archiviste**
- La DFC verse tous les trois mois des boites qui contiennent toutes les pièces justificatives à l'archiviste qui à son tour doit :
- classer les boites sur les rayonnages en les triant par journal, par service et par année ;
  - identification des boites versées en les numérotant puis les enregistrées;
  - communiquer les pièces à la DFC en cas de besoin tout en gardant une copie.

#### 4.2.8. Département contrôle de gestion

Figure n° 10: Département contrôle de gestion



Source : Département contrôle de gestion

➤ **Service comptabilité matière**

- après que le service fournisseurs ait comptabilisé la facturation de tous les achats locaux et étrangers et compris ceux de LLK, c'est au tour du service comptabilité matières de constater l'entrée en stock après réception et vérification des copies de dossiers d'achats remis par le service comptabilité fournisseurs ;
- constatations de toutes les consommations telles que produits d'entretien, matières première, pièce de rechange ;
- comptabilisation de l'état des consommations déclaré par sage ;
- valorisation des productions selon les fiches coût établies par la comptabilité analytique ;
- mettre à jour la balance des stocks matière première, produits intermédiaires, produits finis et autres.

**NB** : les stocks sont valorisés au coût unitaire moyen pondéré

➤ **Service comptabilité analytique** ; se charge de

- calculer le cout de production des produits semi finis et produits finis en utilisant la méthode des coûts complets (fiche coûts reçue des structures) ;
- calculer les couts indirects à partir des charges comptabilisées durant la période.
- analyser et suivre la rentabilité des produits finis ;
- calculer du coût de revient global et suivre son évolution.

➤ **Service budget et reporting** : a pour missions

- collecter les informations, analyser leur cohérence les consolider et établir des budgets.
- établir les tableaux de bord (tableau de bord journalier tableau de bord mensuel ;
- établir un compte de résultat et analyser l'évolution des charges pour chaque activité.

## **Section 02 : le traitement comptable des immobilisations de CEVITAL selon les nouvelles normes algériennes**

Le nouveau référentiel comptable SCF a été mis en application au sein de la société CEVITAL à partir 01/01/2010, donc la totalité des opérations comptables de cette entité sont enregistrées selon ce nouveau plan comptable. Dans cette section nous asseyons de montrer l'impacte de SCF sur l'évaluation et la comptabilisation des immobilisations corporelles, incorporelles et financiers ainsi nous illustrons les différents situations par des exemples chiffrés.

## 1. la comptabilisation d'acquisition et d'amortissement des immobilisations

Nous allons traiter deux exemples différents l'un porte sur les immobilisations corporelles, et l'autre concerne les immobilisations incorporelles. A partir des données de l'entreprise CEVITAL nous avons essayé d'illustrer le traitement comptable de l'acquisition et des dotations aux amortissements de ces immobilisations.

### 1.1. Les immobilisations corporelles

#### 1.1.1. Acquisition d'un équipement industriel

Le 26/03/2010, l'entreprise cevital a acquis un équipement industriel pour les besoins de sa raffinerie de sucre pour un montant de 5 800 000,00 DA, les frais de douane s'élèvent à 120 000,00 DA, les frais de transport et de manutention à 90 000,00 DA, les frais de mise en service de cette machine à 80 000,00 DA. La mise en service de cette machine était le 20/04/2010.

A l'issue des données ci-dessus nous allons déterminer le coût d'acquisition de cette machine, comptabiliser son achat, calculer les amortissements et également les constater.

#### ➤ L'évaluation initiale

Selon le nouveau référentiel cette immobilisation sera évaluée au coût suivant :

$$\text{Coût d'acquisition} = \text{Prix d'achat} + \text{frais accessoires}$$

Dans ce cas les frais d'accessoires assimilés à l'acquisition de l'équipement industriel sont : les Frais de douane, les frais de transport et de manutention, les frais de mise en service.

$$\text{Coût d'acquisition} = 5\,800\,000,00 + 120\,000,00 + 90\,000,00 + 80\,000,00$$

$$\text{Coût d'acquisition} = 6\,090\,000,00 \text{ DA}$$

- **TVA sur les frais de douane**

Le taux de la TVA sur les frais de douane = 17%

$$\text{TVA} = 120\,000,00 \times 17\% = 20\,400,00 \text{ DA}$$

$$\text{Les frais de douane} + \text{TVA} = 120\,000,00 + 20\,400,00 = 140\,400,00 \text{ DA}$$

La centralisation de l'opération concernant cette acquisition sera ainsi comptabilisée :

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		26/03/2010		
215 200		Installation Technique M.O.I	6 090 000,00	
445 620		TVA	20 400,00	
	404 100	Fournisseur d'immobilisation étrangère		5 970 000,00
	401 000	Fournisseur		140 400,00

### ➤ l'évaluation postérieure

Tous les modes d'amortissements sont possibles (linéaire, dégressif, unité d'œuvre,...) mais le mode de référence reste le mode linéaire car c'est le mode utilisé par l'organisme d'accueil. Le calcul des amortissements de cette machine comme suit :

$$\text{Annuité d'amortissement} = \text{Base amortissable (BA)} \times T \times \frac{N}{12}$$

$$\text{Base Amortissable} = \text{Valeur d'origine} - \text{Valeur Résiduelle (VR)}$$

$$\text{VR} = 00 \text{ DA}$$

$$\text{BA} = 6\,090\,000,00 \text{ DA}$$

$$T = 10\%$$

- La première annuité (2010)

Pour cette année on compte 8 mois à partir de la mise en service de cette machine.

$$\text{Annuité} = 6\,090\,000,00 \times 0,1 \times \frac{8}{12} = 406\,000,00 \text{ DA}$$

- Annuité (2011, 2012)

$$\text{Annuité} = 6\,090\,000,00 \times 0,1 = 609\,000,00 \text{ DA}$$

- Annuité (2013)

Pour l'année 2013 on compte 4 mois à partir de mois de janvier.

$$\text{Annuité} = 6\,090\,000,00 \times 0,1 \times \frac{4}{12} = 203\,000,00 \text{ DA}$$

$$\text{VNC} = \text{valeur d'origine} - \text{cumul des amortissements}$$

A partir de cette formule nous avons calculé les VNC de chaque année figuré dans le tableau ci-dessous :

**Tableau n° 8:** Tableau d'amortissement d'un équipement industriel (DA)

Exercice	Valeur comptable	Taux	Annuité	Cumul	VNC
31/12/2010	6 090 000.00	10 %	406 000.00	406 000.00	5 684 000.00
31/12/2011	6 090 000.00	10 %	609 000.00	1 015 000.00	5 075 000.00
31/12/2012	6 090 000.00	10 %	609 000.00	1 624 000.00	4 466 000.00
20/04/2013	6 090 000.00	10 %	203 000.00	1 827 000.00	4 263 000.00

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

➤ **Les écritures comptables de l'amortissement**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	crédit		Débit	Crédit
681 115 2	281 520	31/12/2010 Dotations équipement industriel	406 000.00	
		Amortissement équipement industriel		406 000.00
681 115 2	281 520	31/12/2011 Dotations équipement industriel	609 000.00	
		Amortissement équipement industriel		609 000.00
681 115 2	281 520	31/12/2012 Dotations équipement industriel	609 000.00	
		Amortissement équipement industriel		609 000.00
681 115 2	281 520	20/04/2013 Dotations équipement industriel	203 000.00	
		Amortissement équipement industriel		203 000.00

### 1.1.2. Acquisition des camions

Durant l'année 2010 Cevital à fait l'acquisition de plusieurs immobilisations corporelles; on prend l'exemple suivant : pour ses besoins de distribution de sucre liquide Cevital à fait l'acquisition de 12 camions citernes pendant 4 mois (acquisition de 3 camions chaque mois pour un montant de 85 000,00 € pour chacun).

Le 01/01/2010 avec un taux de change d'acquisition de 100,45 :

Droit de douane: 3 842 212,50 et frais d'assurances: 40 983,60 avec une TVA de 17%

Le 01/02/2010 avec un taux de change d'acquisition de 101,85 :

Droit de douane: 3 895 762,50 et frais d'assurances: 41 554,80 avec une TVA de 17%.

Le 01/03/2010 avec un taux de change d'acquisition de 102,30 :

Droit de douane: 3 913 089,75 et frais d'assurances: 41 739,62 avec une TVA de 17%

Le 01/04/2010 avec un taux de change d'acquisition de 103,95 :

Droit de douane: 3 976 087,50 et frais d'assurance: 42 411,60 avec une TVA de 17%

La date de livraison s'effectue le 2<sup>ème</sup> jour de chaque mois.

#### ➤ le calcul de coût d'acquisition

A partir des données ci-dessus nous concluons calculé le coût d'acquisition, qui se présente dans le tableau suivant :

**Tableau n° 9** : le Calcule de coût d'acquisition (DA)

Montant en devise 100%	Montant en devise 85%	Montant des avances en devise 15%	Montant en DA	Montant en DA 85%	Montant en DA 15%	Droits douane	TVA/D.D	Assurance	TVA/ASS	Valeur Comptable
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 538 250,00	7 257 512,50	1 280 737,50	<b>3 842 212,50</b>	<b>5 007 683,62</b>	<b>40 983,60</b>	<b>6 967,21</b>	12 421 446,10
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 538 250,00	7 257 512,50	1 280 737,50					8 538 250,00
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 538 250,00	7 257 512,50	1 280 737,50					8 538 250,00
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 657 250,00	7 358 662,50	1 298 587,50	<b>3 895 762,50</b>	<b>5 077 477,12</b>	<b>41 554,80</b>	<b>7 064,32</b>	12 594 567,30
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 657 250,00	7 358 662,50	1 298 587,50					8 657 250,00
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 657 250,00	7 358 662,50	1 298 587,50					8 657 250,00
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 695 755,00	7 391 391,75	1 304 363,25	<b>3 913 089,75</b>	<b>5 100 060,30</b>	<b>41 739,62</b>	<b>7 095,74</b>	12 650 584,37
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 695 755,00	7 391 391,75	1 304 363,25					8 695 755,00
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 695 755,00	7 391 391,75	1 304 363,25					8 695 755,00
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 835 750,00	7 510 387,50	1 325 362,50	<b>3 976 087,50</b>	<b>5 182 167,37</b>	<b>42 411,60</b>	<b>7 209,97</b>	12 854 249,10
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 835 750,00	7 510 387,50	1 325 362,50					8 835 750,00
85 000,00	72 250,00	12 750,00	8 835 750,00	7 510 387,50	1 325 362,50					8 835 750,00
<b>1 020 000,00</b>	<b>867 000,00</b>	<b>153 000,00</b>	<b>104 181 015,00</b>	<b>88 553 862,75</b>	<b>15 627 152,25</b>	<b>15 627 152,25</b>	<b>20 367 388,41</b>	<b>166 689,62</b>	<b>28 337,24</b>	<b>119 974 856,87</b>

Source : le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

➤ **L'écriture comptable de l'acquisition**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
218 210		Matériel de transport marchandise	119 974 856,87	
445 620		TVA	20 395 725,65	
	404 100	Fournisseur d'immobilisation étrangère		124 743 430,27
	512 000	Banque		15 627 152,25

**1.2. Les immobilisations incorporelles**

Le 02/05/2010, CEVITAL a acquis un Logiciel pour la gestion de la maintenance des Huiles, sucre et la margarine pour un montant de 1 860 000,00 DA, la prestation de fournisseur s'élève à 156 000,00 DA. La mise en service de ce logiciel était le 17/09/2010 sur une durée de 03 ans.

A l'issue des données ci-dessus nous allons déterminer le coût d'acquisition de cette machine, comptabiliser son achat, calculer les amortissements et également les constatés.

➤ **L'évaluation initiale**

**Coût d'acquisition** = le prix d'achat de logiciel + les frais d'installation

Coût d'acquisition = 1 860 000,00 + 156 000,00

**Coût d'acquisition** = 2 016 000,00 DA

Taux de la TVA = 17 %

TVA = 2 016 000,00 × 17 % = 342 720,00 DA



➤ **La comptabilisation de l'acquisition**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		02/05/2010		
204 000		Logiciels informatiques et assimilés	2 016 000,00	
445 620		TVA	342 720,00	
	404 000	Fournisseur d'immobilisation		2 358 720,00

➤ **l'évaluation postérieure**

**BA** = 2 016 000,00 DA

**T** =  $1/3 \times 100 = 33.33 \%$

- la première annuité (2010)

Pour cette année on compte 3 mois à partir de la mise en service de ce logiciel.

Amortissement =  $2\,016\,000,00 \times 1/3 \times \frac{3}{12} = 168\,000,00$  DA

- annuité (2011,2012)

Amortissement =  $2\,016\,000,00 \times 1/3 = 672\,000,00$  DA

- annuité (2013)

Pour l'année 2013 on compte 4 mois à partir de mois de janvier.

Amortissement =  $2\,016\,000,00 \times 1/3 \times \frac{4}{12} = 224\,000,00$ DA

**Tableau n° 10** : Tableau d'amortissement de logiciel (DA)

Exercice	Valeur	Durée	Amortissement	Cumul	VNC
31/12/2010	2 016 000,00	3 ans	168 000,00	168 000,00	1 848 000,00
31/12/2011	2 016 000,00	3 ans	672 000,00	840 000,00	1 176 000,00
31/12/2012	2 016 000,00	3 ans	672 000,00	1 512 000,00	504 000,00
20/04/2013	2 016 000,00	3 ans	224 000,00	1 736 000,00	280 000,00

**Source** : le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

## ➤ la comptabilisation des amortissements

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
681 112 2	280 400	31/12/2010 Dotations logiciel informatique	168 000,00	
		Amortissement logiciel informatique		168 000,00
681 112 2	280 400	31/12/2011 Dotations logiciel informatique	672 000,00	
		Amortissement logiciel informatique		672 000,00
681 112 2	280 400	31/12/2012 Dotations logiciel informatique	672 000,00	
		Amortissement logiciel informatique		672 000,00
681 112 2	280 400	20/04/2013 Dotations logiciel informatique	224 000,00	
		Amortissement logiciel informatique		224 000,00

**2. Les immobilisations en cours**

Ces comptes ont pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non encore achevées à la fin de chaque exercice, ainsi que les avances et acomptes versés par l'entreprise à des tiers en vue de l'acquisition d'une immobilisation, en ce cas l'entreprise CEVITAL fait l'extension de bâtiment R+3 et se bâtiment peut être décomposé de la manière suivante :

Libellé	VO	Proposition T
Terrain	1 500 000,00	NA
Construction génie civil	95 952 640,20	5%
Installation électriques générales	4 500 000,00	10%
Installation chauffage et ventilation	5 000 000,00	8%
Installation vitrerie	3 752 500,00	10%
Installation sanitaire	1 508 000,00	20%
<b>Total</b>	<b>112 213 140,20</b>	

➤ **l'écriture comptable**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
231 101		Bâtiment en cours- terrain	1 500 000,00	
231 102		Bâtiment en cours-construction génie civil	95 952 640,20	
231 103		Bâtiment en cours-installation électriques générales	4 500 000,00	
231 104		Bâtiment en cours-installations chauffage et ventilation	5 000 000,00	
231 105		Bâtiment en cours-installation vitrerie	3 752 500,00	
231 106		Bâtiment en cours-installation sanitaire	1 508 000,00	
	73	production de l'entreprise pour elle-même		112 213 140,20

Au 31/12/2009 tous les travaux sont achevés (réalisés) alors on passe l'écriture comptables suivantes :

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		31/12/2009		
213 000		Bâtiments	112 213 140,20	
44562		TVA déductible	19 076 233,80	
	231 100	Bâtiment en cours		112 213 140,20
	44 571	TVA collectée		19 076 233,80

Date de mise en exploitation 04/01/2010

➤ **Le calcul des amortissements**a. **Selon l'approche par composant (SCF)**

Puisque les composants ont des taux d'utilisation différents, donc la loi oblige l'utilisation de l'approche par composant. Les tableaux d'amortissement de chaque composant sont présentés comme suit :

- **Construction génie civil**

Annuité d'amortissement de l'année (2010) =  $95\,952\,640,20 \times 0,05 = 4\,797\,632,00$  DA

C'est la même annuité pour les années 2011, 2012.

Annuité d'amortissement de l'année (2013) =  $95\,952\,640,20 \times 0,05 \times \frac{4}{12} = 1\,599\,210,66$  DA

**Tableau n° 11:** Tableau d'amortissement de construction génie civil (DA)

Exercice	Valeur comptable	Taux	Amortissement	Cumul	VNC
31/12/2010	95 952 640,20	5 %	4 797 632,00	4 797 632,00	91 155 008,20
31/12/2011	95 952 640,20	5 %	4 797 632,00	9 595 264,00	86 35 7376,20
31/12/2012	95 952 640,20	5 %	4 797 632,00	14 392 896,00	81 559 744,20
20/04/2013	95 952 640,20	5 %	1 599 210,66	15 992 106,66	7 9960 533,54

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

- **Installation électrique générale**

Annuité d'amortissement de l'année (2010) =  $4\,500\,000,00 \times 0,1 = 450\,000,00$  DA

Annuité d'amortissement de l'année (2013) =  $4\,500\,000,00 \times 0,1 \times \frac{4}{12} = 150\,000,00$  DA

**Tableau n° 12:** Tableau d'amortissement d'installation électrique générale (DA)

Exercice	Valeur comptable	Taux	Amortissement	Cumul	VNC
31/12//2010	4 500 000,00	10 %	450 000,00	450 000,00	4 050 000,00
31/12/2011	4 500 000,00	10 %	450 000,00	900 000,00	3 600 000,00
31/12/2012	4 500 000,00	10 %	450 000,00	1 350 000,00	3 150 000,00
20/04/2013	4 500 000,00	10 %	150 000,00	1 500 000,00	3 000 000,00

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

- **Installation chauffage et ventilation**

Annuité d'amortissement de l'année (2010) =  $5\,000\,000,00 \times 0,08 = 400\,000,00$  DA

Annuité d'amortissement de l'année (2013) =  $5\,000\,000,00 \times 0,08 \times \frac{4}{12} = 133\,333,33$  DA

**Tableau n° 13:** Tableau d'amortissement d'installation chauffage et ventilation (DA)

Exercice	Valeur comptable	Taux	Amortissement	Cumul	VNC
31/12/2010	5 000 000,00	8 %	400 000,00	400 000,00	4 600 000,00
31/12/2011	5 000 000,00	8 %	400 000,00	800 000,00	4 200 000,00
31/12/2012	5 000 000,00	8 %	400 000,00	1 200 000,00	3 800 000,00
20/04/2013	5 000 000,00	8 %	133 333,33	1 333 333,33	3 666 666,67

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

- **Installations vitrerie**

Annuité d'amortissement de l'année (2010) = 3 752 500,00 × 0,1 = 375 250,00 DA

Annuité d'amortissement de l'année (2013) = 3 752 500,00 × 0,1 ×  $\frac{4}{12}$  = 125 083,33 DA

**Tableau n° 14:** Tableau d'amortissement d'installation vitrerie (DA)

Exercice	Valeur comptable	Taux	Amortissement	Cumul	VNC
31/12/2010	3 752 500,00	10 %	375 250,00	375 250,00	3 377 250,00
31/12/2011	3 752 500,00	10 %	375 250,00	750 500,00	3 002 000,00
31/12/2012	3 752 500,00	10 %	375 250,00	1 125 750,00	2 626 750,00
20/04/2013	3 752 500,00	10 %	125 083,33	1 250 833,33	2 501 667,00

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

- **Installation sanitaire**

Annuité d'amortissement de l'année (2010) = 1 508 000,00 × 0,2 = 301 600,00 DA

Annuité d'amortissement de l'année (2013) = 1 508 000,00 × 0,2 ×  $\frac{4}{12}$  = 100 533,33 DA

**Tableau n° 15:** Tableau d'amortissement d'installation sanitaire (DA)

Exercice	Valeur comptable	Taux	Amortissement	Cumul	VNC
31/12/2010	1 508 000,00	20 %	301 600,00	301 600,00	1 206 400,00
31/12/2011	1 508 000,00	20 %	301 600,00	603 200,00	904 800,00
31/12/2012	1 508 000,00	20 %	301 600,00	904 800,00	603 200,00
20/04/2013	1 508 000,00	20 %	100 533,33	1 005 333,33	502 666,67

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

**Les écritures comptables des amortissements**

- **Au 31/12/2010**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		31/12/2010		
681		Dot aux amort, provision et PV actifs non courants	6 324 482 ,00	
	281 301	Amort de bâtiment-construction génie civil		4 797 632,00
	281 302	Amort de Bâtiment-installation électriques générales		450 000,00
	281 303	Amort de Bâtiment-installations chauffage et ventilation		400 000,00
	281 304	Amort de Bâtiment-installation vitrerie		375 250,00
	281 305	Amort de Bâtiment-installation sanitaire		301 600,00

Pour les deux années 2011 et 2012 on passe les mêmes écritures comptables pour la dotation aux amortissements.

- **Au 20/04/2013**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		20/04/2013		
681		Dot aux amort, provision et PV actifs non courants	2 057 893,99	
	281 301	Amort de Bâtiment-construction génie civil		1 599 210,66
	281 302	Amort de Bâtiment-installation électriques générales		150 000,00
	281 303	Amort de Bâtiment-installations chauffage et ventilation		133 333,33
	281 304	Amort de Bâtiment-installation vitrerie		125 083,33
	281 305	Amort de Bâtiment-installation sanitaire		100 533,33

**b. selon l'approche globale (PCN)**

Annuité d'amortissement de l'année (2010) =  $112\,213\,140,20 \times 0,05 = 5\,610\,657,01$  DA

C'est la même annuité pour les années 2011, 2012.

Annuité d'amortissement de l'année (2013) =  $5\,610\,657,01 \times \frac{4}{12} = 1\,870\,219,00$  DA

**Tableau n° 16 :** Tableau d'amortissement du bâtiment (DA)

Exercice	Valeur comptable	Taux	Amortissement	Cumul	VNC
31/12//2010	112 213 140,20	5 %	5 610 657,01	5 610 657 ,01	106 602 438,19
31/12/2011	112 213 140,20	5 %	5 610 657,01	11 221 314,02	100 991 826,17
31/12/2012	112 213 140,20	5 %	5 610 657,01	16 831 971,03	95 381 169,17
20/04/2013	112 213 140,20	5 %	1 870 219,00	18 702 190,03	93 510 950,17

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

➤ **L'écriture comptable des amortissements**

• **Au 31/12/2010**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
681	281 300	31/12/2010 Dot aux amort, provision et PV actifs non courants Amortissement de bâtiment	5 610 657,01	5 610 657,01

Pour les deux années 2011 et 2012 on passe les mêmes écritures comptables de la dotation aux amortissements

• **Au 20/04/2013**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
682	291 300	20/04/2013 Dotation aux amortissements Amortissement de bâtiment	1 870 219,00	1 870 219,00

Après la comparaison entre les montants d'amortissements calculés par les deux approches ci dessus, nous avons constaté que l'approche par composants matérialise la réalité technique des investissements corporels réalisés par les entreprises et traduit plus fidèlement leurs conditions d'exploitation.

### **3. la comptabilisation de la dépréciation**

#### **3.1. La dépréciation**

##### **a. Dépréciation du bien**

L'entité doit apprécier à chaque clôture des comptes et à chaque situation intermédiaire, s'il existe un indice quelconque montrant qu'un actif a pu perdre comptablement de sa valeur. Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur, un test de dépréciation est effectué : la valeur nette comptable de l'actif immobilisé est comparée à sa valeur recouvrable.

Pour apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif ait pu perdre de la valeur, une entreprise doit au minimum considérer les indices suivants :

- Externes : valeur de marché, changements importants, taux d'intérêt ou de rendement ;
- Internes : obsolescence ou dégradation physique, changements importants dans le mode d'utilisation, performances inférieures aux prévisions.

##### **b. Détermination de la dépréciation**

Si la valeur actuelle d'un actif immobilisé devient inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière, si l'actif continue à être utilisé, est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.

L'entreprise CIVITAL a acquis quarts citernes Cominox transport liquide pour une valeur de 6 375 014,67 DA chacune, après leurs utilisation elle a constaté que ces citernes ont des fuites, cela veut dire qu'il existe un indice de perte de valeur alors un teste de dépréciation est effectué par l'entreprise à la clôture de l'exercice.

Selon le rapport de l'expert, la valeur de marché estimée est inférieure à la VNC, Il faut donc constater une dépréciation qui sera égale à :

$$\text{Valeur de Marché} - \text{Valeur nette Comptable} = \text{Dépréciation}$$

Le tableau ci-dessous représente la différence entre valeur nette comptable et valeur du marché estimé pour chaque citerne



Libellé	VNC	Valeur Du Marché	Montant de La dépréciation
Citerne Cominox transport liquide	1 420 211,57	148 080,00	1 272 131,57
Citerne Cominox transport liquide	1 420 211,57	148 080,00	1 272 131,57
Citerne Cominox transport liquide	2 174 588,31	148 080,00	2 026 508,31
Citerne Cominox transport liquide	2 125 004,86	148 080,00	1 976 924,86
Total	7 140 016 ,00	592 320,00	6 547 696,00

➤ **L'écriture comptable de la dépréciation**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
681	291	Dotation pour perte de valeur I.C Perte de valeur sur I.C Constatation de dépréciation	6 547 696,00	6 547 696,00

### 3.2. La reprise de dépréciation

La perte de valeur constatée sur un actif au cours d'exercices antérieurs est reprise en produit dans le compte de résultat lorsque la valeur recouvrable de cet actif redevient supérieure à sa valeur comptable.

La valeur comptable de l'actif est alors augmentée à hauteur de sa valeur recouvrable, sans toutefois pouvoir dépasser la valeur comptable nette d'amortissement qui aurait été déterminée si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours des exercices antérieurs.

Un palan à chaîne est acquis le 01/01/2010 pour 250 000,00 DA, ce bien est amorti sur 5 ans selon le mode linéaire. Les hypothèses suivantes sont définies :

- Au 31/12/2011, la valeur actuelle est estimée à 127 500,00 DA ;
- Au 31/12/ 2012, la valeur actuelle est estimée à 112 500,00 DA.

Le tableau d'amortissement de ce palan à chaîne se présente comme suit :

**Tableau n° 17 : Tableau d'amortissement d'un palan à chaîne (DA)**

Années	Amortissement théorique				Valeur de marché	Amortissement réel			Dépréciation	reprise	VNC réelle
	BA	Dot aux amort	Cumul d'amort	VNC sans dépréciation ni reprise		BA	Dot aux amort	VNC provisoire			
31/12/2010	250 000 00	50 000,00	50 000,00	200 000,00		250 000,00	50 000,00	200 000,00			200 000,00
31/12/2011	250 000 00	50 000,00	100 000,00	150 000,00	127 500,00	250 000,00	50 000,00	150 000,00	22 500,00		127 500,00
31/12/2012	250 000 00	50 000,00	150 000,00	100 000,00	112 500,00	127 500,00	42 500,00	85 000,00		15 000,00	100 000,00
31/12/2013	250 000 00	50 000,00	200 000,00	50 000,00		100 000,00	50 000,00	50 000,00			50 000,00
31/12/2014	250 000 00	50 000,00	250 000,00	00		100 000,00	50 000,00	00			00

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

➤ **la constatation de la dépréciation au 31/12/2011**

La valeur recouvrable (127 500,00 DA) est inférieure à la VNC (150 000,00 DA) il faut donc constater une dépréciation de 22 500,00 DA

La VNC corrigée = VO - amortissement cumulé - dépréciation

$$\text{VNC} = 250\,000,00 - 100\,000,00 - 22\,500,00 = 127\,500,00 \text{ DA}$$

La VNC corrigée devient la base amortissable pour l'exercice suivant.

➤ **la constatation de la reprise de dépréciation au 31/12/2012**

Il faut constater une dotation aux amortissements proportionnelle à la durée restante à courir (3 ans).

La valeur recouvrable est supérieur à la VNC, alors pas de dépréciation.

La valeur recouvrable (112 500,00 DA) est supérieur à la VNC du plan d'origine (100 000 DA). Il faut donc reprenant 15 000,00 DA comme reprise de dépréciation.

$$\text{La reprise} = 100\,000,00 - 85\,000,00 = 15\,000,00 \text{ DA}$$

➤ **au 31/12/2013**

La VNC hors dépréciation (100 000,00 DA) devient la base amortissable de l'exercice suivant. Il faut constater une dotation aux amortissements proportionnelle à la durée restante à courir (2 ans).

**L'enregistrement comptable**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
681 115		31/12/2010 Dotations aux amortissements M.I	50 000,00	
	281 520	Amortissement matériel industriel		50 000,00
681 115		31/12/2011 Dotations aux amortissements M.I	50 000,00	
	281 520	Amortissement matériel industriel		50 000,00
681 115		d° Dotations pour dépréciations M.I	22 500,00	
	291 125	Dépréciation matériel industriel		22 500,00
681 115		31/12/2012 Dotations aux amortissements M.I	42 500,00	
	281 520	Amortissement matériel industriel		42 500,00
291 125		d° Dépréciation matériel industriel	15 000,00	
	781 115	Reprise sur dépréciation M.I		15 000,00
681 115		31/12/2013 Dotations aux amortissements M.I	50 000,00	
	281 152	Amortissement matériel industriel		50 000,00
681 115		31/12/2014 Dotations aux amortissements M.I	50 000,00	
	281 152	Amortissement matériel industriel		50 000,00

**4. La cession des immobilisations**

Il est connu que chaque entreprise renouvelle et cède des immobilisations pour la continuité de son bon fonctionnement d'une période à l'autre durant notre stage pratique nous avons traité un cas similaire de cession d'actif après qu'elle a fait un trait de quelques immobilisations mises hors exploitation durable, à cet effet elle a organisé une vente aux enchères publique que nous avons traités dans l'exemple ci-dessous.

#### 4.1. Le cas de cession avec moins-values

##### ➤ le cas n°1 de cession avec moins-values

Au 19/02/2013 une cession d'un tracteur routier MAT 05426 504 06 avec un montant de 300 000,00 DA :

- le coût d'acquisition est de 2 106 290,45 DA
- amortissements cumulés sont de 1 790 346,92 DA
- VNC de la dernière période = 2 106 290,45 - 1 790 346,92 = 315 943,53 DA
- Moins-value de cession = 300 000,00 - 315 943,53 = - 15 943,53 DA

Le tableau suivant représente le plan d'amortissement de tracteur routier de la date d'acquisition jusqu'à la date de cession.

**Tableau n° 18** : Le tableau d'amortissement de tracteur routier MAT 05426 504 06 (DA)

Exercices	BA	Amortissement	Cumul	VNC
01/09/2004	2 106 290,45	70 209,68	70 209,68	2 036 080,77
31/12/2005	2 106 290,45	210 629,05	280 838,73	1 825 451,72
31/12/2006	2 106 290,45	210 629,05	491 467,78	1 614 822,67
31/12/2007	2 106 290,45	210 629,05	702 096,83	1 404 193,62
31/12/2008	2 106 290,45	210 629,05	912 725,88	1 193 564,57
31/12/2009	2 106 290,45	210 629,05	1 123 354,93	982 95,52
31/12/2010	2 106 290,45	210 629,05	1 333 983,98	772 306,47
31/12/2011	2 106 290,45	210 629,05	1 544 613,03	561 677,42
31/12/2012	2 106 290,45	210 629,05	1 755 242,08	351 048,37
19/02/2013	2 106 290,45	35 104,84	1 790 346,92	315 943,53

**Source** : le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

##### ➤ L'enregistrement comptable

- Avant de passer à l'enregistrement comptable de la cession de ce matériel on doit d'abord enregistrer le montant de l'amortissement complémentaire au 19/02/2013

**01-Amortissement complémentaire de 2013**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		19/02/2013		
681 112 182		Dot aux amort. de matériel de transport	35 104,84	
	281 820	Amortissement de matériel de transport		35 104,84
		Constatation de l'amortissement		

**02- sortie de tracteur routier du bilan de l'entreprise**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		19/02/2013		
462 000		Créance sur cession d'immobilisation	300 000,00	
281 820		Cumul d'amortissement de matériel de transport	1 790 346,92	
652 000		Moins-values de cession	15 943,53	
	218 210	Matériel de transport		2 106 290,45
		Cession d'immobilisation		

**03- l'encaissement de prix de cession**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		21/03/2013		
512 000		Banque	300 000,00	
	462 000	Créance sur cession d'immobilisation		300 000,00
		L'encaissement		

**➤ le cas n°2 de cession avec moins-values**

Au 01/04/2013 une cession d'un Tracteur routier MAT 05322 505 06 avec un montant de 205 100 DA ;

- le coût d'acquisition est 2 106 290,45 de DA
- amortissements cumulés sont 1 825 451,76 de DA
- VNC de la dernière période = 2 106 290,45 - 1 825 451,76 = 280 838,69 DA
- moins values de cession= 205 100 - 280 838,69 = - 75 738,69 DA

Le tableau suivant représente le plan d'amortissement de tracteur routier de la date d'acquisition jusqu'à la date de cession.

**Tableau n° 19:** Le tableau d'amortissement de tracteur routier MAT 05322 505 06 (DA)

Exercice	BA	Amortissement	Cumul	VNC
01/09/2004	2 106 290,45	70 209,68	70 209,68	2 036 080,77
31/12/2005	2 106 290,45	210 629,05	280 838,73	1 825 451,72
31/12/2006	2 106 290,45	210 629,05	491 467,78	1 614 822,67
31/12/2007	2 106 290,45	210 629,05	702 096,83	1 404 193,62
31/12/2008	2 106 290,45	210 629,05	912 725,88	1 193 564,57
31/12/2009	2 106 290,45	210 629,05	1 123 354,93	982 935,52
31/12/2010	2 106 290,45	210 629,05	1 333 983,98	772 306,47
31/12/2011	2 106 290,45	210 629,05	1 544 613,03	561 677,42
31/12/2012	2 106 290,45	210 629,05	1 755 242,08	351 048,37
01/04/2013	2 106 290,45	70 209,68	1 825 451,76	280 838,69

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

➤ **L'enregistrement comptable**

- Avant de passer à l'enregistrement comptable de la cession de ce matériel on doit d'abord enregistrer le montant de l'amortissement au 01/04/2013

**01-Amortissement complémentaire de 2013**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	crédit
681 112 182	281 820	01/04/2013 Dot aux amortis. De matériel de transport Amortissement de matériel de transport Constatation de l'amortissement	70 209,68	70 209,68

**02- sortie de tracteur de bilan de l'entreprise**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		01/04/2013		
462 000		Créance sur cession d'immobilisation	205 100,00	
281 820		Cumul d'amortissement de Matériel de transport	1 825 451,76	
652 000		Moins valus de cession	75 738,69	
	218 210	Matériel de transport		2 106 290,45
		Cession d'immobilisation		

**03- l'encaissement de prix de cession**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		21/04/2013		
512 000		Banque	205 100,00	
	462 000	Créance sur cession d'immobilisation		205 100,00
		L'encaissement		

**4.2. Le cas de cession avec plus-values****➤ le cas n°1 de cession avec plus-values**

Au 19/02/2013 une cession d'un Semi remorque N° CHASSIS 154983 MAT : 318476 00

16avec un montant de 1 426 534,93 DA ;

- le coût d'acquisition est de 2 674 753,00 DA
- amortissements cumulés sont de 2 674 753,00 DA = le coût d'acquisition
- VNC de la dernière période = 2 674 753,00 – 2 674 753,00 = 00 DA
- plus-values de cession = 1 426 534,93 DA

Le tableau suivant représente le plan d'amortissement de semi remorque de la date d'acquisition jusqu'à la date de cession.



**Tableau n° 20** : Le tableau d'amortissement de semi remorque N° CHASSIS 154983 MAT : 318476 (DA

Exercice	BA	Amortissement	Cumul	VNC
17/12/2007	2 674 753,00	0	0	2 674 753,00
31/12/2008	2 674 753,00	534 950,60	534 950,60	2 139 802,40
31/12/2009	2 674 753,00	534 950,60	1 069 901,20	1 604 851,80
31/12/2010	2 674 753,00	534 950,60	1 604 851,80	1 069 901,20
31/12/2011	2 674 753,00	534 950,60	2 139 802,40	534 950,60
31/12/2012	2 674 753,00	534 950,60	2 674 753,00	0,00

**Source** : le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

### 01. sortie de semi remorque de bilan de l'entreprise

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		19/02/2013		
462 000		Créance sur cession d'immobilisation	1 426 534,93	
281 820		Cumul d'amortissement de Matériel de transport	2 674 753,00	
	752 000	Plus-value de cession		1 426 534,93
	218 210	Matériel de transport		2 674 753,00
		Cession d'immobilisation		

### 2. l'encaissement de prix de cession

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		21/03/2013		
512 000		Banque	1 426 534,93	
	462 000	Créance sur cession d'immobilisation		1 426 534,93
		L'encaissement		

➤ **le cas n°2 : cession avec plus-values**

Au 31/12/2012 une cession d'un tracteur routier 4X2 N° CHASSIS 123650 MAT : 00980 00 16 avec un montant de 2 126 210,82 DA ;

- le coût d'acquisition est de 3 752 136,75 DA
- amortissements cumulés sont de 3 752 136,76 DA
- VNC de la dernière période = 3 752 136,76 – 3 752 136,76 = 00 DA
- plus-values de cession = 2 126 210,82 DA

Le tableau suivant représente le plan d'amortissement de tracteur routier de la date d'acquisition jusqu'à la date de cession.

**Tableau n° 21:** Le tableau d'amortissement de tracteur routier 4X2 N° CHASSIS 123650 MAT : 00980 00 16 (DA)

Exercice	BA	Amortissement	cumul	VNC
02/03/2008	3 752 136,76	625 356,13	625 356,13	3 126 780,62
31/12/2009	3 752 136,76	750 427,35	1 375 783,48	2 376 353,27
31/12/2010	3 752 136,76	750 427,35	2 126 210,83	1 625 925,92
31/12/2011	3 752 136,76	750 427,35	2 876 638,18	875 498,57
31/12/2012	3 752 136,76	750 427,35	3 627 065,53	125 071,22
19/02/2013	3 752 136,76	125 071,26	3 752 136,76	0,00

**Source :** le travail est réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL

**1. sortie de tracteur routier du bilan de l'entreprise**

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
		19/02/2013		
462 000		Créance sur cession d'immobilisation	2 126 210,82	
281 820		Cumul d'amortissement de Matériel de transport	3 752 136,76	
	752 000	Plus-value de cession		2 126 210,82
	218 210	Matériel de transport		3 752 136,76
		Cession d'immobilisation		

## 2. l'encaissement

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
512 000	462 000	21/03/2013 Banque Créance sur cession d'immobilisation L'encaissement	2 126 210,82	2 126 210,82

## 5. Les immobilisations financières

En date du 30/10/2007 Cevital a acquis des actions auprès de CEVEILEC pour un montant global de 800 000.00 DA, le détail se présente ci-dessous.

Porteur	Nombre d'action	P.U	Total
Issad Rebrab	200	1 000,00	200 000,00
Malik Rebrab	200	1 000,00	200 000,00
Salim Rebrab	200	1 000,00	200 000,00
Omar Rebrab	200	1 000,00	200 000,00
Totale	<b>800</b>	1 000,00	<b>800 000,00</b>

### L'écriture comptable de l'acquisition

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
261 100	512 000	30/10/2007 Titre de Filiale Action Banque Comptabilisation de l'acquisition	800 000.00	800 00.00

Au 31/12/2012 Cevital a constaté une perte de valeur sur de ses actions, cette perte est présenté dans le tableau suivant :

Porteur	Nombre d'action	P.U	Total	Perte de valeur
Issad Rebrab	200	900,00	180 000,00	20 000,00
Malik Rebrab	200	900,00	180 000,00	20 000,00
Salim Rebrab	200	900,00	180 000,00	20 000,00
Omar Rebrab	200	900,00	180 000,00	20 000,00
<b>Totale</b>	<b>800</b>	Totale	<b>720 000,00</b>	<b>80 000,00</b>

### L'écriture comptable de la dépréciation

N° du compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
686 000	296 100	31/12/2012 Dotations pour dépréciation Perte de valeur sur immobilisations financière Constatation de dépréciation	80 000,00	80 000,00

➤ **Tableau comparatif entre PCN et SCF****Tableau n° 22** : Tableau comparatif entre PCN et SCF

<b>Le nouveau SCF</b>	<b>Le nouveau PCN 75</b>
La durée et méthodes d'amortissement sont basées uniquement sur des facteurs économiques.	Les durées et méthodes d'amortissement sont souvent influencées par des considérations fiscales.
Les frais accessoires tombent sous la définition des immobilisations corporelles si la durée d'utilisation attendue dépasse un an. Les frais accessoires sont amortis sur une durée de vie n'excèdent pas celle de l'actif lié.	Suite à la réforme fiscale les frais accessoire au prix d'achat sont amortis au même rythme que le montant principal de la valeur d'investissement
La durée et méthode d'amortissement doivent être réexaminées périodiquement.	Le réexamen périodique de la durée de l'amortissement n'est pas imposé.
Le goodwill généré en interne est comptabilisé en charges et non en immobilisation.	Le goodwill est activé en valeur incorporelles
Les dépenses de développement doivent être comptabilisées en immobilisations incorporelles et non en charges. S'il y a des avantages économiques futurs dans le cas contraire elles sont considérées comme des charges de la période de décaissement ou de constatation.	Tous les frais de recherche et développement sont considérés comme des charges. Et transférer en immobilisations (frais préliminaire pour lesquels on applique des résorptions sur une durée maximale de 5 ans).
Les frais préliminaires doivent être comptabilisés en charges.	Les frais préliminaires doivent être comptabilisés en investissements. Ces dépenses sont résorbées selon PCN.
Il est préconisé de faire des testes de dépréciations sur les immobilisations des apparitions d'indice de dévaluations ou de perte de valeur.	Les disparitions algériennes ne prévoient rien en matière de révision de la durée et de la méthode d'amortissement.
Les modes d'amortissements utilisés sont : linéaire ; dégressif et unité – d'œuvre.	Les modes d'amortissements utilisés sont : linéaire ; dégressif et progressif.
Approche par composant	Approche Globale
L'amortissement et perte de valeur	Uniquement l'amortissement
Pièce de rechange spécifique	Pièce de rechange standard

**Source** : note CNC (conseil national de la comptabilité)

La mise en place des nouvelles règles comptable au sien de CEVITAL est désormais nécessaire pour mettre à jour son système comptable. Moderniser les règles de comptabilité d'évaluation et de comptabilisation implique certes des efforts importants fournis par l'entreprise. Les immobilisations représentant l'élément le plus importants dans le patrimoine de CEVITAL, et qui sont influencées par ces nouvelles règles. Ces immobilisations sont évaluées, lors de leur entrée, soit au coût d'acquisition, au coût de production ou, encoure, à la juste valeur. Ainsi que ces derniers doivent être amorties sur leur durée de vie économique et dépréciés à chaque constatation d'un indice indiquant une perte de valeur.

Avec le temps, CEVITAL peut faire sortir quelques immobilisations de son bilan, soit parce qu'elles ne rapportent plus des avantages économiques futurs, soit pour les remplacés par d'autre actifs immobilisés plus performants.

# *Conclusion générale*

## Conclusion générale

La comptabilité financière est devenue un langage économique qui reflète le niveau de développement d'une société. Elle a été construite à travers l'histoire et par conséquent, l'influence de l'environnement social, culturel et économique propre à chaque pays y est intégrée. La comptabilité doit répondre à la nécessité de produire l'information financière, une telle information doit être compréhensible et crédible d'un point de vue international en raison de la globalisation économique et de la croissance des groupes et des investissements étrangers. Pour répondre à ce besoin, beaucoup de pays ont adoptés des nouvelles normes comptables IAS/IFRS. Ces normes comptables internationales sont élaborées et publiées par l'organisme privé l'IASB. Elles sont adoptées et appliquées par beaucoup de pays du monde.

L'objectif des normes IFRS est d'harmoniser les outils comptables et d'imposer l'utilisation d'un référentiel comptable international commun aux entreprises pour répondre à la mondialisation des marchés et des transactions internationales, à la nécessité de fournir aux investisseurs, actionnaires et petits porteurs des données transparentes, fiables, compréhensibles, normalisées, homogènes et comparables ; à rétablir la crédibilité des comptes, des comptables et des managers.

L'un des avantages que nous pouvons retirer de l'application du référentiel international est l'amélioration de la qualité des informations de gestion interne par l'utilisation des règles comptables davantage guidées par l'économie.

L'Algérie a opté pour le SCF qui lui permet une meilleure lecture des états financiers et la possibilité de les comptabiliser dans un langage normalisé, avec un meilleur contrôle des comptes qui s'appuie sur des concepts et des règles clairement définis, et ce, dans le but d'apporter plus de transparence et de fiabilité dans les comptes et dans l'information financière, ce qui renforcera la crédibilité des entreprises. Ainsi, elles vont améliorer leurs organisations internes et la qualité de leurs communications avec les parties prenantes, ce qui encouragera l'investissement du fait d'une meilleure lisibilité des comptes par les analystes financiers et les investisseurs étrangers.

L'adoption du nouveau référentiel implique la préparation des états financiers sur la base des principes de la juste valeur, la dépréciation et la réévaluation des actifs et passifs de l'entreprise, l'approche par composant etc. Représentent des principes d'évaluation et de comptabilisation nouveaux dans le traitement comptable des immobilisations.

Selon le SCF, les immobilisations contenues dans le bilan d'une entreprise peuvent être corporelles, incorporelles ou financières. Quelque soit la nature de l'immobilisation, elle



doit être évalué lors de son entrée dans le patrimoine de l'entreprise à son coût. Ce dernier comprend les frais d'achat ou de production augmentés de toutes les dépenses attribuables. Comme il peut représenter la juste valeur à la date d'entrée de l'actif immobilisé. Après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, une immobilisation doit être évaluée postérieurement, soit par la méthode de référence (coût historique) ou par l'autre méthode autorisée (la réévaluation), cette dernière est facultatif.

L'évaluation des immobilisations de l'entreprise selon le principe de la juste valeur permet de donner la valeur réelle des immobilisations au moment de l'évaluation ce qui donne une évaluation récente et pertinente du patrimoine de l'entreprise. Ainsi, la juste valeur permet d'émettre une information financière visant à améliorer la fiabilité des prévisions des investisseurs et la prise de décisions pertinentes dans les meilleurs délais.

Une immobilisation corporelle est composée souvent de parties ayant des durées de vie différentes ; de ce fait, ces composants, néanmoins parties intégrantes d'un tout, doivent être enregistrés séparément et amortis selon leur propre durée respective de vie. La décomposition des immobilisations corporelles permet aux entreprises de mieux prendre en compte la complexité de certains actifs amortissables, dont certains éléments ont des utilisations différentes. L'approche par composants matérialise donc la réalité technique des investissements corporels réalisés par les entreprises et traduit plus fidèlement leurs conditions d'exploitation. Cependant, les modalités d'application entraîneront certainement des divergences entre le traitement comptable et le traitement fiscal. Engendre aussi des difficultés dans l'appréciation du niveau de décomposition des immobilisations et dans l'intégration des dépenses de gros entretien.

L'importance des actifs immobilisés fait la nécessité de suivre l'évolution de leur valeur, de leur entrée dans l'entreprise par les différentes modalités : acquisition, production, échange, location ou apport en nature, jusqu'à leur sortie du bilan pour la vente ou la mise en réforme.

Notre étude présente certaines limites liées notamment aux contraintes relatives à la durée du stage (30 jours seulement au sein de l'entreprise), et aux contraintes de disponibilité des données nécessaires à notre travail de recherche. Aussi, il ya la non prise en compte des autres donnés comme la réévaluation des immobilisations ainsi que les immobilisations financières.

Enfin, toutes les questions que nous avons posées n'ont sans doute pas trouvé de réponses définitives. Modestement, nous avons essayé de recenser les apports de SCF en matière d'immobilisations au sein de CEVITAL. Cette étude peut susciter des prolongements

possibles en utilisant plus de donner et en intégrant les autres immobilisations financières et incorporelles. Pour cette raison, nous pouvons considérer la recherche dans ce domaine est ouverte.

# *Annexes*

:

**Annexe 01 : moins- values de cession**

Libellé d'Investissement	Date d'Acquisition	Date de Cession	Tx Amo	Valeur d'Actif	Amort Pratique	Amort Cumulé	VNC Au 30-04-2013	Prix de Cession	Résultat de Cession	
									Plus Values	Moins Values
RACTEUR ROUTIER MAT 05426 504 06	01/09/2004	19/02/2013	10%	2 106 290,45	35 104,84	1 790 346,92	315 943,53	300 000,00		15 943.53
RACTEUR ROUTIER MAT 05322 505 06	01/09/2004	01/04/2013	10%	2 106 290,45	70 209,68	1 825 451,76	280 838,69	205 100,00		75 738.69
RACTEUR ROUTIER MAT 05528 504 06	01/09/2004	01/04/2013	10%	2 106 290,45	70 209,68	1 825 451,76	280 838,69	268 000,00		12 838.69
<b>Total</b>					<b>175 524,20</b>	<b>5 441 250,44</b>	<b>877 620,91</b>	<b>773 100,00</b>	<b>0,00</b>	<b>104 520,9</b>

## Annexe 02 : plus-values de cession

Compte	LIBELLE	DATE	Valeur comptable	Dotation au 30/04/2013	Cumul Amortissement	VNC	Prix cession	Résultat de cession	
								plus values	moins values
218 210 000	SEMI REMORQUE N° CHASSIS 154983 MAT : 318476 00 16	17/12/07	2 674 753,00	534 950,60	2 674 753,00	0,00	1 426 534,93	1 426 534,93	
218 210 000	SEMI REMORQUE N° CHASSIS 254890 MAT : 1258900 16	17/12/07	2 674 753,00	534 950,60	2 674 753,00	0,00	1 426 534,93	1 426 534,93	
218 210 000	TRACTEUR ROUTIER 4X2 N° CHASSIS 123650 MAT : 00980 00 16	02/03/08	3 752 136,75	125 071,26	3 752 136,76	0,00	2 126 210,82	2 126 210,82	
218 210 000	TRACTEUR ROUTIER 4X2 N° CHASSIS 215980 MAT : 07898900 16	02/03/08	3 752 136,75	125 071,26	3 752 136,76	0,00	2 126 210,82	2 126 210,82	
	<b>Total</b>		<b>12 853 779,50</b>	<b>1 320 043,72</b>	<b>12 853 779,52</b>	<b>0,00</b>	<b>7 105 491,50</b>	<b>7 105 491,50</b>	<b>0,00</b>

*Liste des tableaux,  
et des figures*

## Liste des tableaux, des figures

### Liste des tableaux

<b>Tableau n° 1 :</b> Les catégories d'immobilisation financières .....	42
<b>Tableau n° 2 :</b> Les règles d'évaluation des titres à l'inventaire .....	42
<b>Tableau n° 3 :</b> Le tableau d'amortissement par le mode linéaire.....	49
<b>Tableau n° 4 :</b> Le tableau d'amortissement par l'unité d'œuvre.....	50
<b>Tableau n° 5 :</b> les coefficients de taux d'amortissement dégressif. ....	50
<b>Tableau n° 6 :</b> Le tableau de l'amortissement par la méthode dégressif.....	52
<b>Tableau n° 7 :</b> Identification des dépréciations.....	55
<b>Tableau n° 8 :</b> Tableau d'amortissement d'un équipement industriel .....	75
<b>Tableau n° 9 :</b> Calcule de coût d'acquisition .....	76
<b>Tableau n° 10 :</b> Tableau d'amortissement de logiciel.....	79
<b>Tableau n° 11 :</b> Tableau d'amortissement de construction génie civil .....	83
<b>Tableau n° 12 :</b> Tableau d'amortissement d'installation électrique générale .....	84
<b>Tableau n° 13 :</b> Tableau d'amortissement d'installation chauffage et ventilation.....	84
<b>Tableau n° 14 :</b> Tableau d'amortissement d'installation vitrerie.....	84
<b>Tableau n° 15 :</b> Tableau d'amortissement d'installation sanitaire.....	85
<b>Tableau n° 16 :</b> Tableau d'amortissement du bâtiment .....	86
<b>Tableau n° 17 :</b> Tableau d'amortissement d'un palan à chaîne .....	90
<b>Tableau n° 18 :</b> Le tableau d'amortissement de tracteur routier MAT 05426 504 06 .....	93
<b>Tableau n° 19 :</b> Le tableau d'amortissement de tracteur routier MAT 05322 505 06 .....	95
<b>Tableau n° 20 :</b> Le tableau d'amortissement de semi remorque N° CHASSIS 154983 MAT : 318476 .....	97
<b>Tableau n° 21 :</b> Le tableau d'amortissement de tracteur routier 4X2 N° CHASSIS 123650 MAT : 00980 00 16 .....	98
<b>Tableau n° 22 :</b> Tableau comparatif entre PCN et SCF .....	99

## Listes des figures

<b>Figure n° 1</b> : Evaluation des immobilisations corporelles .....	31
<b>Figure n° 2</b> : Evaluation des immobilisations incorporelles .....	38
<b>Figure n° 3</b> : Test de dépréciation. ....	57
<b>Figure n° 4</b> : organigramme général de CEVITAL.....	64
<b>Figure n° 5</b> : organigramme de la DFC .....	65
<b>Figure n° 6</b> : direction systèmes d'information.....	66
<b>Figure n° 7</b> : Département comptabilité générale.....	67
<b>Figure n° 8</b> : Département trésorerie .....	69
<b>Figure n° 9</b> : Département juridique et assurances.....	70
<b>Figure n° 10</b> : Département contrôle de gestion.....	72



# *Références bibliographiques*

# Bibliographie

## Ouvrages

1. BACHIR S., « *Apprendre les normes IAS/IFRS* », Edition Dar EL Qouds El Arabi, Algérie, 2009.
2. BARBE DANDON O. ; DIDELOT L. « *Maîtriser les IFRS* », Paris, 2007.
3. BARNETO P., « *Normes IAS/IFRS application aux états financiers* », Edition Dunod, Paris, 2004.
4. BARNITO P., « *Normes IFRS* », Paris, 2006.
5. BRUN S., « *IAS/IFRS : Les normes internationales de l'information financière* », édition Gulino, France, 2006.
6. COLASSE B., « *Harmonisation comptable internationale, dans Encyclopédie, contrôle de gestion et audit* », édition Economica, 2000.
7. Conseil National de la Comptabilité, « *Projet de système comptable et financier* », Juillet 2006.
8. DELVAILLE P., « *La comptabilité internationale* », 1<sup>éd</sup> Foucher, 2009.
9. DICK W. ; MAISSIONNIER-PIERRA F., « *Comptabilité financière en IFRS* », Edition, Pearson, France, 2006.
10. DUMALANEDE E., « *Comptabilité générale* », Edition BERTI.
11. HEEM G., « *Lire les états financiers en IFRS* », édition d'organisation, 2004.
12. International Accounting Standards Committee, « *Normes comptables internationales* », Expert comptable média, Paris 1997.
13. ITMEYE A. ; BOSQUET J-F., « *Normes IAS/IFRS, que faut-il faire? Comment s'y prendre ?* », 2<sup>éd</sup> d'organisation, 2005.
14. LOZATO M. ; NICOLLE P., « *Gestion des investissements et de l'information financière* », 7<sup>éd</sup> Dunod, Paris 2012.
15. MAILLET-BUODRIER C. ; LE MATH.A A., « *Les normes comptables internationales IAS/IFRS* », édition Berti, 2007.
16. OBERT R., « *Pratique des normes IAS/IFRS* », 2<sup>éd</sup> Dunod, 2004.
17. Ouvrage collectif d'un travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de contrôle de Gestion, « *Normes IAS/IFRS Que faut-il ? Comment s'y prendre ?* », éditions d'Organisation, 2004.

18. RAFFOURNIER B., « *Les normes comptables internationales IAS/IFRS* », 2<sup>éd</sup> Economica, 2005.
19. RAFFOURNIER B., « *Les normes comptables internationales* », Economica, Paris, 1996.
20. TOURON PH. ; TONDEUR H., « *Comptabilité en IFRS* », édition d'organisation, 2004.
21. VPOUC'H MEOUCHY J. ; VAN GREUNING H., « *Normes comptables internationales: guide pratique, Banque mondiale* », Washington, 2003.

### **Articles, Séminaire et revues**

1. ANTOINE M., « *Les dépréciations des immobilisations financières* », octobre 2009.
2. BENYEKHELF A., Maître Assistante - Université d'Alger3, « *Le système comptable algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organismes de normalisation comptable internationale* », Revue du chercheur N° \_ 08/2010.
3. HATTAB A., CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE, « *Plan comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier* », CONSTANTINE – ALGERIE.
4. ISSAYOUTI Tarek., « *Les nouvelles modalités de réévaluation des immobilisations* », séminaire sur SCF, Alger, 2005.
5. Le Projet de Développement des Secteurs Financier et Privé-PSD, « *Plan comptable national révisé du Burundi : A. note sur le respect des normes IAS/IFRS B. principales modifications par rapport au plan comptable national de 1985* », Edition, octobre 2012.
6. OULD AMER S., Faculté des sciences économiques et de gestion Université Ferhat ABBES –SETIF, « *La normalisation comptable en Algérie : Présentation du nouveau système comptable et financier* », Revue des Sciences Économiques et de Gestion N°10 (2010).

### **Mémoires**

1. MEROUANI S., « *Le projet du nouveau système comptable financier Algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS* », mémoire de magister, ESC, Alger, 2007.
2. ZIGHEM H., « *Le traitement comptable des immobilisations de l'entreprise selon les nouvelles normes algériennes : cas de SONATRACH* », Université de Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2012.

#### **4. Textes législatifs et réglementaires**

1. Arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.
2. la loi n°07-11 du 25/11/2007 portant système comptable financier.
3. textes des normes IAS/IFRS, « IAS 1, IAS 7, IAS 16, IAS 38, IAS 36, IAS 39 », publication officielle de l'IASB.

#### **5. Sites internet**

1. [www.doc-etudiant.fr](http://www.doc-etudiant.fr)
2. [www.Focus.Fr](http://www.Focus.Fr)
3. [www.cnc.dz](http://www.cnc.dz)

# *Table des matières*

# Table des matières

<b>Introduction générale</b> .....	1
<b>Chapitre I : la normalisation comptable</b> .....	4
<b>Section 01 : la normalisation comptable internationale de L'IASB</b> .....	4
1. Historique de la normalisation comptable .....	5
2. Objectif de la normalisation .....	8
3. les principes comptables fondamentaux .....	9
3.1. Le cadre conceptuel .....	9
3.1.1. Définition de cadre conceptuel .....	9
3.1.2. Objectifs de cadre conceptuel .....	10
3.1.3. Les principes de base .....	10
3.1.3.1. Les hypothèses de base .....	11
3.1.3.2. Les caractéristiques qualitatives .....	12
3.2. Les états financiers .....	14
3.2.1. Définition des états financiers .....	14
3.2.2. Objectifs des états financiers .....	14
3.2.3. Les composants des états financiers .....	15
3.2.3.1. Le bilan .....	16
3.2.3.2. Le compte de résultat .....	18
3.2.3.3. Le tableau de flux de trésorerie .....	19
3.2.3.4. Tableau de variation des capitaux propres .....	20
3.2.3.5. Les notes annexes .....	21
<b>Section 02 : la normalisation comptable en Algérie</b> .....	21
1. Bref historique sur la comptabilité en Algérie .....	22
2. Le modèle Algérien de normalisation .....	24
3. Les Objectifs du SCF .....	25

4. Travaux liés à la réforme comptable .....	26
4.1. Cadre juridique du Nouveau Système Comptable Financier.....	26
4.2. La loi relative au Système Comptable Financier .....	27
5. Les changements apportés par le SCF .....	27
<b>Chapitre II : le traitement comptable des immobilisations .....</b>	<b>29</b>
<b>Section 01 : comptabilisation et évaluation des immobilisations .....</b>	<b>29</b>
1. Les immobilisations corporelles .....	30
1.1. Définition et comptabilisation des immobilisations corporelles .....	30
1.1.1. Définition des immobilisations corporelles .....	30
1.1.2. Comptabilisation des immobilisations corporelles .....	30
1.2. Evaluation des immobilisations corporelles .....	31
1.2.1. Evaluation initiale.....	31
1.2.1.1. Le coût d'une immobilisation acquise par l'entreprise .....	32
1.2.1.2. Le Coût d'une immobilisation produite par l'entreprise .....	32
1.2.1.3. Coût d'une immobilisation acquise par voie d'échange.....	33
1.2.2. Evaluation postérieur (ultérieur).....	34
1.2.2.1. La méthode de référence (méthode du coût historique) .....	34
1.2.2.2. L'autre méthode autorisée (méthode de la juste valeur).....	34
1.3. Sortie d'immobilisation .....	35
2. Les immobilisations incorporelles .....	37
2.1. Définition et comptabilisation des immobilisations incorporelles .....	37
2.1.1. Définition des immobilisations incorporelles.....	37
2.1.2. Comptabilisation des immobilisations incorporelles.....	37
2.2. Evaluation des immobilisations incorporelles .....	38
2.2.1. Evaluation initiale.....	38
2.2.1.1. L'acquisition séparée .....	38
2.2.1.2. Immobilisations incorporelles générées en interne.....	39
2.2.2. Evaluation postérieur .....	40

2.2.2.1. La méthode de référence (méthode du coût historique) .....	40
2.2.2.2. L'autre traitement autorisé (méthode de la juste valeur) .....	40
2.3. Sortie d'immobilisation .....	41
3. Les immobilisations financières .....	41
3.1. Définition et Comptabilisation des immobilisations financières .....	41
3.1.1. Définition des immobilisations financières .....	41
3.1.2. Comptabilisation des immobilisations financières .....	43
3.2. Evaluation des immobilisations financières .....	43
3.2.1. L'évaluation initiale .....	43
3.2.2. Evaluation ultérieure .....	44
<b>Section 02 : amortissement et dépréciation des immobilisations .....</b>	<b>45</b>
1. Amortissement .....	45
1.1. Définition de l'amortissement .....	45
1.2. Les concepts liés à l'amortissement .....	46
1.2.1. La base d'amortissement .....	46
1.2.2. La durée d'amortissement .....	46
1.2.3. Période d'amortissement .....	47
1.2. Les modes d'amortissement .....	47
1.2.1. Mode d'amortissement linéaire (amortissement constant) .....	47
1.2.2. Amortissement selon la méthode des unités d'œuvre .....	49
1.2.3. Le mode d'amortissement dégressif .....	50
1.3. L'enregistrement comptable de l'amortissement .....	52
1.4. Amortissement des immobilisations .....	52
1.4.1. Amortissement des immobilisations corporelles .....	52
1.4.2. Amortissement des immobilisations incorporelles .....	53
1.4.2.1. Immobilisations incorporelles d'une durée d'utilité indéterminée .....	53
1.4.2.2. Immobilisations incorporelles d'une durée d'utilité déterminée .....	54
2. Dépréciation .....	54



2.1. Définition de la dépréciation .....	54
2.2. La constatation de la dépréciation .....	55
2.3. Teste de dépréciations .....	55
2.4. L'enregistrement comptable de la dépréciation.....	57
2.5. La reprise de la dépréciation.....	58
2.6. Dépréciation des immobilisations .....	59
2.6.1. Dépréciation des immobilisations corporelles.....	59
2.6.2. Dépréciation des immobilisations incorporelles.....	59
2.6.3. Dépréciation des immobilisations financières .....	59
<b>Chapitre III : application du nouveau SCF sur les immobilisations de CEVITAL .....</b>	<b>61</b>
<b>Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil .....</b>	<b>61</b>
1. Historique et évolution de CEVITAL .....	61
2. Situation géographique .....	62
3. Activités de CEVITAL .....	62
4. L'organisation générale des composantes et les missions des directions.....	63
4.1. La DFC .....	65
4.1.1. Assistante du DFC .....	65
4.1.2. Direction audit interne .....	66
4.1.3. Direction systèmes d'information .....	66
4.1.4. Département comptabilité générale .....	66
4.1.5. Département trésorerie .....	69
4.1.6. Département gestion des immobilisations .....	69
4.1.7. Département juridique et assurances .....	70
4.2.8. Département contrôle de gestion .....	71
<b>Section 02 : le traitement comptable des immobilisations de CEVITAL selon les nouvelles normes algériennes .....</b>	<b>72</b>
1. la comptabilisation d'acquisition et d'amortissement des immobilisations .....	73

1.1. Les immobilisations corporelles .....	73
1.1.1. Acquisition d'un équipement industriel .....	73
1.1.2. Acquisition des camions .....	75
1.2. Les immobilisations incorporelles .....	78
2. Les immobilisations en cours .....	80
3. la comptabilisation de la dépréciation .....	86
3.1. La dépréciation .....	86
3.2. La reprise de dépréciation.....	87
4. La cession des immobilisations .....	90
4.1. Le cas de cession avec moins-values.....	91
4.2. Le cas de cession avec plus-values .....	94
5. Les immobilisations financières .....	97
<b>Conclusion générale</b> .....	101
<b>Annexe</b> .....	104
<b>Liste des tableaux, des figures</b> .....	106
<b>Référence Bibliographique</b> .....	108

## **Résumé**

L'adoption de nouveau référentiel comptable implique des changements importants qui interviennent sur l'évaluation et la comptabilisation des différents actifs en général et des immobilisations en particulier. La normalisation comptable au niveau international et l'adoption du SCF algérien au niveau national ont introduit beaucoup de principes importants dans la comptabilité. L'objectif est de refléter la réalité économique du patrimoine de l'entreprise à un moment donnée. Parmi ces changements ceux intervenant sur l'évaluation et la comptabilisation des immobilisations. Alors, la valeur des actifs immobilisés lors de leur entrée représente leur coût, par exemple le coût d'acquisition pour les actifs achetés ou le coût de production pour les actifs produits par l'entreprise. Par la suite, cette valeur n'est plus fixe. Elle connaît des changements pour inclure les amortissements enregistrés et les éventuelles dépréciations. Ainsi, pour l'évaluation des immobilisations à une date antérieure à celle d'acquisition, on doit se baser sur le principe de la juste valeur. Cette dernière doit être observée sur un marché actif. Aussi, on peut comptabiliser une immobilisation à l'actif même s'elle n'appartient pas à l'entreprise, c'est donc le respect du principe de la prééminence de la réalité économique sur la forme juridique. En fin pour visualiser l'applicabilité des différents changements intervenants sur le traitement comptable des immobilisations, on a étudié le cas de la société CEVITAL.

**Mots clés :** immobilisation, amortissement, dépréciation, réévaluation.

## **Abstract**

The adoption of new accounting standards involves significant changes occurring on the assessment and recognition of different assets in general and capital in particular. The international accounting standards and the adoption of the Algerian national CFS introduced many important principles in accounting. The aim is to reflect the economic reality of the business assets at a given time. These changes include those involved in the assessment and recognition of property. So, the value of fixed assets at their entry is their cost, such as cost of acquisition for assets purchased, or the cost of production for assets produced by the company. Subsequently, this value is not fixed. It is changing to include recorded depreciation and impairment losses. Thus, for the assessment of property at a date prior to that acquisition, it must be based on the principle of fair value. This must be seen in an active market. Also, one can recognize an asset to the asset, even though it does not belong to the company, so it's the principle of the primacy of the economic substance over legal form. In the end to see the applicability of the various stakeholders changes the accounting treatment for property, we studied the case of the company CEVITAL.

**Keywords :** immobilization, amortization , Depreciation, revaluation.