



UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE
TIZI-OUZOU
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, DES SCIENCES COMMERCIALES ET DE
GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES ECONOMIQUES

Mémoire

**En vue de l'obtention de diplôme de Master en sciences
commerciales**

Option: Finance

Thème

**« analyse des changements apportés par le SCF aux
traitement comptable des immobilisations dans des
entreprises algériennes : cas de l'ENIEM »**

Réalisé par :

TELLACHE Mohamed
ZAMOUM Yahia

Dirigé par :

Mme MESSAOUDENE Nassima

Devant le jury composé de :

Président	: M^r MOUZAOUI Zaki	(MAB) UMMTO
Rapporteur	: Mme MESSAOUDENE Nassima	(MAB) UMMTO
Examinatrice	: M^{elle} GUERMAH Hayet	(MAB) UMMTO

Promotion 2016/2017

Remerciements

En premier, je tiens à remercier DIEU tout puissant, clément et miséricordieux qui ma guider et aider à prendre mon chemin.

Je remercie l'ensemble du personnel de l'ENIEM Oued Aissi et tous ceux qui ont participés de pré ou de loin a la réalisation de ce rapport en particulier :

✓ Mr. Abed Amine

Aussi, Mes sincères remerciements à l'ensemble des enseignants de la faculté des sciences économiques et de gestion et commercial, à tous mes professeurs qui ont fait tout leur possible afin de nous former, particulièrement à notre encadreur :

✓ Madame. Messaoudane Nassima

Mes remerciement vont aussi, du fond du cœur, a toute ma famille qui m'a vraiment soutenu et encouragé durant mon cycle de formation, en particulier :

✓ Mon père que DIEU ait pitié de son âme.

✓ Ma mère que DIEU me la garde et préserve le plus longtemps possible.

Tellache Mohamed

Remerciement

En premier je remercie DIEU tout puissant qui nous aide et qui nous guide dans notre destinée que nous acceptons avec joie.

Aussi, je remercie l'ensemble du personnel de l'ENIEM Oued Aissi et particulièrement ceux qui m'ont prêté assistance dans l'accomplissement de mon travail en mettant à ma disposition l'outil et le savoir-faire. Leur présence m'a été d'une utilité considérable, en particulier :

✓ Mr. Abed Amine

Mes sincères remerciements à l'ensemble du personnel de L'université et à tous mes professeurs qui ont fait tout leur possible afin de nous former, particulièrement :

Madame. Messaoudane Nassima.

Enfin mes remerciements vont à toute ma familles qui m'ont aidées, soutenue et encouragée durant le cycle de formation, en particulier :

✓ Mes chères parents qui mon vraiment soutenus et que DIEU l'accueil dans son vaste Paradies.

Zamoum Yahia

Dédicaces :

Je dédie ce modeste travail à :

- ✓ **Mon chère père pour son éducation et ses valeurs qu'il m'a inculqué et que DIEU l'accueil dans son vaste Paradies.**
- ✓ **A ma très chère mère qui m'a toujours encouragé et conseiller à avancer.**
- ✓ **A ma sœur Fatiha.**
- ✓ **A mon frère Abdelkader**
- ✓ **A ma cousine Malika**
- ✓ **A tous mes amis : Zohir, Karim, Said, Mensour, Sahnoune.....etc**
- ✓ **A tous les cousins et voisins.**
- ✓ **A deux personnes qui y en vraiment de valeur dans ma vie : Rabhi Mohamed, Bzkr Razika.**

Trouvez ici l'expression de ma profonde gratitude et le témoignage de mon éternel amour.

Je dédié ce travail à :

- ✓ **Mon binôme : Yahia**

Bien à vous toutes et tous : Tellache Mohamed

Dédicaces :

Je dédié ce travail à :

- ✓ **Mes chères parents qui mon vraiment soutenus et que DIEU l'accueil dans son vaste Paradies.**
- ✓ **Mes sœurs que j'aime beaucoup.**
- ✓ **Mes frères**
- ✓ **A tous les cousins et les voisins A tous mes amis : Zohir, Karim, Boualem Sahnoune.....**
- ✓ **Mes amis sans exception.**
- ✓ **Et tous le reste de la famille Zamoum**

Trouvez ici l'expression de ma profonde gratitude et le témoignage de mon éternel amour.

Je dédié ce travail à :

- ✓ **Mon binôme : Mohamed**

Bien à vous toutes et tous : Zamoum Yahia

Sommaire

Introduction générale.....	01
Chapitre 1 : La normalisation et la transformation comptable en Algérie : le passage du PCN au SCF.....	04
Introduction.....	04
Section1 : La normalisation comptable et le processus d'adoption du NSCF en Algérie.....	04
Section2 : Les normes comptables internationales.....	13
Section3 : Le passage du PCN vers le SCF.....	21
Conclusion.....	24
Chapitre 2 : traitement comptable des immobilisations.....	25
Introduction.....	25
Section1 : Les immobilisations.....	25
Section2 : L'amortissement des immobilisations.....	44
Section3 : Dépréciation des immobilisations.....	53
Conclusion.....	64
Chapitre 3 : application du SCF sur les immobilisations de L'ENIEM.....	65
Introduction.....	65
Section1 : Présentation Général de l'organisme d'accueil.....	65
Section 2 : Les différents types d'acquisition de l'ENIEM.....	73
Section3 : Application du SCF sur les immobilisations de l'ENIEM.....	81
Conclusion.....	90
Conclusion générale.....	91
Bibliographie	

Liste des abréviations

Liste des abréviations :

AFAQ	Association française pour l'assurance de la qualité
BA	Base amortissable
BOMOP	Bulletin officiel des marchés de l'opération public
BL	Bons de livraisons
BSM	Bons de sortie matière
CAF	conseil national de la comptabilité
CAM	Complexe d'appareils ménagers
CFC	Chlorofluorocarbone
COSOB	Commission d'organisation et de surveillance des opérations de bourse
CNC	Conseil national de comptabilité
CNCC	Conseil national des commissions au comptes
CRC	Comite de la réglementation comptable
CSC	Conseil supérieur des comptables
DA	Dinars algérien
DAGRH	Département assistante gestion des ressources humaines
DFC	Département finance et comptabilité
DG	Direction général
EIMS	Entreprise industriel de matériel sanitaire
ENIEM	Entreprise national des industries de l'électroménager
EX	Exemple
GAAP	Generally accepted of tariffs and trade
HT	Hors taxe
IAS	International accounting standards
IASB	International accounting standards bord
IASC	International accounting standards comite
IFRS	International Financial reporting standards
ISO	International organization for standardization
JV	Juste valeur
MG	Moyen généraux
NTIC	Nouvelle technique d informations et de communication
NSCF	Nouveau système comptable financier
ONEC	L ordre national des experts comptable
OMC	Organisation mondiale de commerce
OICV	Organisation international des commissions de valeur
PCAN	Plan comptable analytique national
PCG	Plan comptable générale
PCN	Plan comptable national
SAV	Service après vente
SCF	Système comptable financier
SNC	Société national de comptabilité
T	Taux
TCR	Tableau de compte de résultat
TPE	Très petites entreprises
TVA	Taxe sur la valeur ajoute
UC	Unité commercial, unité climatisation, unité cuisson

UF	Unité froide
UPT	Unité prestation technique
UGT	Unité génératrice de trésorerie
UO	Unité d'œuvre
US	Unité sanitaire
VE	Valeur d'entre
VNC	Valeur d'origine
VO	Valeur original
VU	Valeur d'utilité

Liste des tableaux

Liste des tableaux

N°	Titre de tableau	
1	Comparaison entre le PCN et le SCF pour les immobilisations corporelles	31
2	Comparaison entre le PCN et le SCF pour les immobilisations incorporelles	38
3	Les différents taux d'amortissement et de vie des immobilisations	45
4	Le coefficient de multiplicateur	47
5	Indice de perte de valeur	54
6	Les cas possibles de dépréciation	56
7	Tableau d'amortissement de réfrigérateur	75
8	Tableau d'amortissement du bâtiment au 31/12/2009	80
9	Tableau d'amortissement du bâtiment au 31/12/2010	81
10	Tableau d'amortissement du logiciel	86

Liste des figures

Liste des figures

N°	Figures	Page
1	La démarche d'adoption du NSCF	12
2	Evaluation des immobilisations corporelles	27
3	Evaluation des immobilisations incorporelles	34
4	Présentation les quatres modes d'amortissements les plus courants	47
5	Organigramme de département finance et comptabilité	72
6	Schéma des activités de l'ENIEM	77
7	Schéma de direction commerciale	78
8	Organisation de l'entreprise de l'ENIEM	79
	<u>Schéma organisationnel du projet « NSCF » à l'ENIEM</u>	<u>80</u>

Introduction général

Introduction

Dans un monde où les capitaux, les marchés et les entreprises sont internationaux, la comptabilité financière doit elle aussi être internationale pour atteindre l'objectif de comparer les états de performance. L'objectif est d'harmoniser les outils comptables, moyens de pilotage interne de l'entreprise, et de les amener à fournir une information financière normalisée, comparable et fiable. C'est ainsi que les limites d'un référentiel comptable reconnu nationalement ont été constatées et le besoin de normaliser les pratiques comptables à l'échelle mondiale.

L'harmonisation comptable est un processus institutionnel, ayant pour objectif de mettre en convergence les pratiques comptables nationales et par conséquent de faciliter la comparaison des états comptables produits par les entreprises de pays différents¹. L'objectif de l'harmonisation est de réduire les différences des pratiques comptables pour permettre la comparabilité dans le temps et dans l'espace.

Dans ce chapitre nous essayerons de développer le processus d'harmonisation comptable internationale. Dans la section I nous présenterons l'harmonisation des normes comptables internationales (NCI). La section II sera consacrée au passage du PCN vers le SCF. Enfin, la section III sera pour une présentation de normalisation et le processus d'adoption comptable du NSCF en Algérie.

Section I : L'harmonisation des normes comptables internationales (NCI)

On parle d'« Harmoniser » la comptabilité au niveau international. L'argument principal en faveur de l'harmonisation est la recherche de l'efficience dans les transactions internationales et faciliter la comparabilité des informations financières.

L'harmonisation comptable ne sert pas à unifier les pratiques comptables mais à les rapprocher. Elle apparaît comme la meilleure solution qui pourra pallier au problème de l'internationalisation de la communication financière que rencontre la comptabilité, dans la mesure où les pratiques comptables diffèrent et besoin en information financière croît sous l'influence de la mondialisation économique et financière.

1. Définition du concept d'harmonisation

« Harmonisation » est le terme consacré. En 1981, Nobes et Parker¹ décrivent l'harmonisation (*harmonisation*) comme « un processus destiné à accroître la compatibilité des pratiques comptables grâce à une limitation de leur niveau de variabilité »

¹ Cité par DELVAILLE Pascal, « L'harmonisation comptable européenne en droit et en pratique », thèse de Doctorat, U. Paris-Dauphine, Juin 2001, p. 23.

Chapitre 1 : La normalisation et les transformation comptables en Algérie : le passage du PCN au SCF

et la normalisation (*standardization*) comme « un processus qui semble impliquer l'imposition d'un ensemble plus strict de règles ».

Souvent on a tendance à confondre entre les deux termes « harmonisation » et « normalisation » et d'après ces définitions :

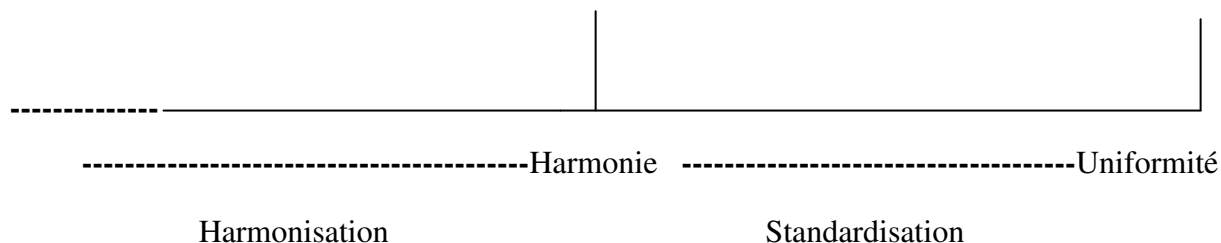
La normalisation signifie une certaine uniformité, c'est-à-dire des principes et règles comptables identiques, par contre l'harmonisation consiste à combiner et à manier les différentes pratiques comptables afin de concilier entre les systèmes comptables.

L'harmonisation et la normalisation sont considérées comme deux étapes d'un même processus qui peut s'arrêter à n'importe quel moment, les étapes sont les suivantes² :

- 1- Comparaison des divers systèmes comptables afin de mettre en évidence les différences ;
- 2- Effort en vue d'éliminer les différences, ce qui induit un mouvement vers l'harmonisation ;
- 3- Formulation et acceptation d'un ensemble coordonnant de norme comptables ;
- 4- Uniformité.

Dans cette optique, la standardisation constitue uniquement la dernière étape du processus que Vander Tas schématise de la façon suivante :

Figure n°01: Harmonisation et standardisation comptables



Source : Vander Tas, 1992, p.30, cité par DELVAILLE Pascal, Op cit, p.25.

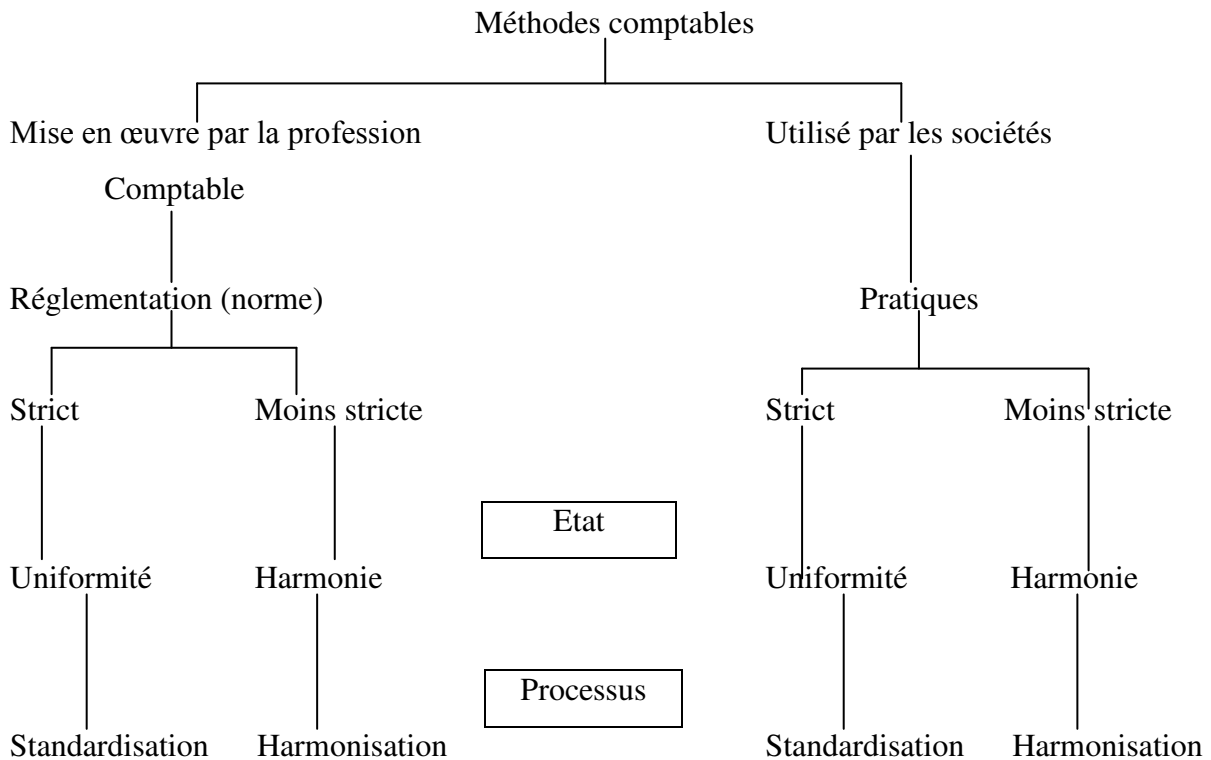
Cette figure montre que l'harmonisation, c'est-à-dire le rapprochement et la convergence entre les pratiques comptables, est la première étape de la normalisation qui elle, après standardisation des pratiques, donne lieu à une uniformité de ces dernières.

C'est l'harmonisation comptable qui permet de lever les principaux obstacles aux comparaisons internationales, même si la comparabilité parfaite et totale est impossible³, une normalisation au niveau international est maintenant considérée comme inutile.

²DELVAILLE Pascal, Op cit, p. 25.

³HOARAU Christian, « L'harmonisation comptable internationale », revue Comptabilité Contrôle Audit, volume 2, Paris, 1995.

Figure n°02: Domaine de normalisation et d'harmonisation comptable



Source : TAY et PARKER 1990, traduction de DELVAILLE Pascal, Op cit, p.27.

D'après TAY et PARKER, les méthodes comptables qu'elles soient élaborées par les pratiques ou par la réglementation, subissent les mêmes principes qui déterminent s'il s'agit d'une harmonisation comptable (harmonie) ou plutôt d'une normalisation (uniformité).

1.1 Intérêts et limites de l'harmonisation comptable

a) Les intérêts

L'argument principal en faveur de l'harmonisation est à travers la possibilité de comparaison qu'offre cette dernière. Une harmonisation comptable assure l'efficacité dans les transactions internationales, en évitant aux entreprises, surtout les FMN des coûts supplémentaires relatifs à l'élaboration des états financiers selon plusieurs systèmes comptables et de se conformer aux exigences locales sachant qu'actuellement, les sociétés multinationales sont obligées d'établir deux séries de comptes, des comptes consolidés conformes aux normes du pays de la société mère pour les besoins du marché des capitaux et des comptes individuels pour chaque filiale, établis selon les règles locales pour un but essentiellement fiscal. Ajoutant à ceci, les coûts de formation pour l'entreprise et l'auditeur, les coûts de logiciels et les coûts de transaction.

Chapitre 1 : La normalisation et les transformation comptables en Algérie : le passage du PCN au SCF

L'efficacité dans les transactions internationales se traduit aussi à travers la comparabilité des états financiers, ce qui représente un avantage considérable aux investisseurs internationaux.

Développer des normes reconnues à l'échelle internationale permet l'obtention des informations ayant la qualité de comparabilité entre des entreprises présentant des états financiers selon des référentiels différents, ce qui est très important pour les investisseurs, ceci leur assurera la qualité de l'information financière, mais surtout la comparabilité de plusieurs informations, leurs homogénéisations et leurs fiabilités. Les investisseurs doivent pouvoir se dire que les informations fournies par les entreprises sont complètes, exactes et dignes de confiance.

La seconde motivation qui pousse à l'harmonisation des systèmes comptables est la volonté d'unifier les conditions de la concurrence entre les pays. Si un ou plusieurs Etats au sein d'une union économique possèdent un système comptable particulièrement permissif ou favorable, les entreprises établies ailleurs risquent en effet d'être incitées à y transférer leur siège social, faussant ainsi la concurrence entre Etats membres⁴. En plus, en opérant sur une base globale, on a la sélection du talent dans le monde entier et on peut enrichir sa culture organisationnelle par les systèmes de partage des connaissances⁵.

b) Les limites

Parmi les effets contre l'harmonisation, on insiste sur la perte de l'identité nationale et des équilibres sociaux qui ont mis des années à s'établir. L'harmonisation comptable met en avant le risque de perte des cultures nationales. Même si les cultures tendent à se confondre, il subsiste des écarts entre pays pour ce qui concerne la comptabilité.

Cette dernière se met en place durant des années et comme nous l'avons vu, la diversité des systèmes comptables provient du fait que chaque pays a ses propres besoins sociaux, culturels et économiques, et les règles comptables évoluent dans ce sens, afin de répondre à ces besoins bien spécifiques et la vocation universelle de la comptabilité ne fera que nuire à ces cultures et spécificités.

⁴HALLER Axel et WALTON Peter, Op cit, p.11.

⁵TRABELSI Raoudha, « Application des IFRS dans les pays émergents : une étude exploratrice (cas de la Tunisie) », Séminaire international : « Normes comptables IAS/IFRS », mai 2008, U. Tizi Ouzou.

Certains organismes nationaux de normalisations comptables perçoivent l'harmonisation comptable comme une perte de personnalité et d'identité nationale, ils ne veulent pas se soumettre à un système avec une identité générique. Cette hétérogénéité dans les règles et les objectifs comptables entre les pays représente un obstacle à une harmonisation comptable globale et réussie.

Pour les entreprises, l'harmonisation a un coût : rendre la comptabilité universelle et changer les méthodes comptables, susceptibles de modifier l'image de la situation financière d'une société nécessite d'informer les utilisateurs et de former le personnel afin de s'adapter aux changements. Ce sont les PME qui souffrent le plus de ces coûts par rapport aux grandes sociétés, puisque ces dernières, du fait de leur grande taille, peuvent répartir ces dépenses.

2. Les normes comptables internationales (NCI)

La normalisation internationale repose sur un cadre de préparation et de présentation, l'information financière dit « le cadre conceptuel », qui regroupe un ensemble d'objectifs et de principe comptables fondamentaux liés entre eux, et destinés à permettre d'assurer la définition des normes cohérentes. Puis en parlera sur les états financiers et leur objectif et leur comptabilisation et évaluation.

2.1. Le cadre conceptuel

2.1.1. 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 »⁸.

2.1.2. Objectifs de cadre conceptuel

Le cadre conceptuel permet l'atteinte d'un certain nombre de missions, Il sert à⁹

- 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 ;
- Aide les organismes nationaux à développer les normes nationales ;

⁸DELVAILLE.P, « la comptabilité nationale » 1^{ère} édition, Foucher, 2009, p23.

⁹BACHIR.S, « apprendre les normes IAS IFRS », édition Dar EL Qouds El Arabi, Algérie, 2009, p10.

- 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.

2.2 Les principes de base

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

1.2.1. La comptabilité d'engagement(ou de droit)

Les états financiers sont préparés sur la base de la comptabilité d'engagement. Selon cette base, les effets de transaction et autres événements sont comptabilisés quand ces transactions ou événements se produisent (non pas lorsque intervient le versement ou la réception de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie) et ils sont enregistrés dans les livres comptables et présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent⁸.

1.2.2. Continuité d'exploitation

Les états financiers doivent être établis sur une base de continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention ou n'a pas d'autres solutions réalistes que de liquider l'entité ou cesser son activité. Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de cette évaluation d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité, ces incertitudes doivent être indiquées.

⁸OBERT.R, idem, pp56 57.19.

Lorsque les états financiers ne sont pas établis sur une base de continuité d'exploitation, ce fait doit être également indiqué ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'entité n'est pas considérée comme étant en situation de continuité d'exploitations⁹.

2.3. Les caractéristiques qualitatives des états financiers

On trouve dix caractéristiques qualitatives qui ont pour objectif de rendre utile l'information contenue dans les états financiers qui sont

2.3.1. L'intelligibilité

Une qualité essentielle immédiatement compréhensible par les utilisateurs. Ces derniers supposent avoir une connaissance raisonnable des activités économiques ainsi que de la comptabilité.

2.3.2. La pertinence

L'information doit être pertinente pour les besoins de prise de décisions des utilisateurs, l'information doit influencer les décisions économiques des utilisateurs en les aidants à évaluer des événements passés, présents ou futurs¹⁰.

2.3.3. La fiabilité

L'information doit également être fiable, elle possède la qualité de fiabilité quand elle est 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 voir présenter¹¹.

2.3.4. Comptabilité

L'évaluation et la présentation de l'effet financier des transactions et d'événement semblables doivent être effectuées de façon cohérente et permanente pour plusieurs entités parce que les utilisateurs souhaitent comparer la situation financière, la performance et la variation de la situation financière d'une entreprise au cours du temps. Il est important que les états financiers donnent l'information correspondante des exercices précédents.

⁹RAFFOURNIER.B, « les normes comptables international IAS/IFRS », 2^e édition, paris, 2006, p17.

¹⁰OBERT.R, « pratique des normes 1FRS », 36^e édition, paris, 2006, p 61.

¹¹OBERT.R, op.cit, p60

2.3.5. L'image fidèle

Pour être fiable, l'information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à présenter ou dont on s'attend raisonnablement à ce qu'elle les présente.

2.3.6. La prééminence de la substance sur la forme

L'information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à présenter, il est nécessaire que les transactions et événements soient comptabilisés et présenter conformément à leur substance et leur réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique.

2.3.7. Prudence

La prise en compte d'un certain degré de précaution dans les jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude.

2.3.8. Neutralité

Les informations contenues dans les états financiers doivent être neutre, 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 prédéterminée¹².

2.3.9. Exhaustivité

L'information contenues dans les états financiers doit être exhaustive, autant que le permettent le souci de l'importance relative et celui du coût.

2.3.10. L'importance relative

L'information est considérée comme significative si son omission ou son inexactitude peut influencer les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers¹³.

Ces caractéristiques ont quatre contraintes à respecter pour que l'information soit stable et fiables¹⁴

¹²OBERT.R, op.cit, p60.

¹³BRUN. S. IAS/IFRS : « les normes internationales d'information financière », Gualino éditeur, paris, 2006,P58.

¹⁴OBERT.R, op.cit, p 61.

- **La célérité:** L'information doit être fournie à la bonne date.
- **Le rapport coût/avantage:** Ces des contraintes générales plutôt qu'une caractéristique qualitative. Les avantages obtenus de l'information doivent être supérieurs au coût qu'il a fallu consentir pour la produire.
- **L'équilibre entre les caractéristiques qualitatives:** En pratique, la recherche d'un équilibre ou d'un arbitrage entre les caractéristiques qualitatives est souvent nécessaire. L'importance relative des caractéristiques dans les divers cas est une affaire de jugement professionnel.
- **L'image fidèle/présentation fidèle:** L'application des principales caractéristiques qualitatives et des dispositions normatives comptables appropriées a normalement pour effet que les états financiers donnent ce qui généralement s'entend par image fidèle ou présentation fidèle de la situation financière, de la performance et des variations de la situation financière d'une entreprise.

3.Les organismes chargés d'harmonisation comptable internationale

L'harmonisation au niveau mondiale est l'objectif qui s'est fixé l'IASC (*International accounting standards commitee*) crée en 1973, et devenu actuellement l'IASB (*International accounting standards board*) qui a pour but de proposer des normes ou des recommandations. L'IASC a pour but de contribuer au développement et à l'élaboration de principes comptables sur le plan international. Il publie, à cet effet des normes comptables internationales dont l'impact devient de plus en plus important en raison de l'intensification croissante des échanges internationaux. Les dites normes comptables internationales existantes ont contribué à l'amélioration et à l'harmonisation de l'information financière au niveau international.

La première approche de l'harmonisation internationale est faite en abordant l'IASB à travers son historique, son mode de fonctionnement et son processus d'adoption des normes. La deuxième approche consiste à présenter les référentiels comptables existants en Europe (directives) et aux Etats-Unis (US-GAAP).

3.1 Le conseil des normes comptables internationales (IASB)

La normalisation comptable internationale est le fait du conseil international de normalisation et de comptabilité. L'IASB fut créé il y'a plus de quarante ans, il est reconnu à ce jour comme un organisme normalisateur du niveau mondial, représenté par les parties prenantes à l'utilisation des états financiers et pourvu d'une structure organisée et d'un processus stricte d'adoption des normes IFRS.

1. Historique et évolution

1.1. Sa création

L'IASC est un organisme privé fondé en 1973 par les normalisateurs nationaux et d'organismes professionnels comptables de dix pays¹⁵, aujourd'hui il représente plus de 110 pays. Chaque pays membre s'engage à :

- Veiller à ce que les professionnels appliquent les normes IAS si celles-ci sont en accord avec la législation nationale ;
- Veiller à ce que, dans le cas contraire, les professionnels indiquent dans leur rapport de révision les points sur lesquels il y'a désaccord ;
- Faire tous les efforts possibles pour persuader les autorités d'harmoniser la législation nationale en conformité avec les normes IASC.

Le 29 juin, la charte de création d'un organisme international, le comité des normes comptables internationales a été signé à l'initiative de Henry Benson qui avait constaté que les différences au niveau des principes comptables étaient contraignantes pour le commerce et les investissements internationaux.

1.2. Evolution du normalisateur international

Il s'agit là de l'évolution des règles et rôle de l'IASB depuis sa création à ce jour. Ainsi, on peut identifier deux principales étapes :

1ère étape : de sa création à 2001.

2ème étape : de 2001 à nos jours.

1.2.1. Première étape : 1973-2001

A sa création, L'ISAC étant un organisme de droit privé, il ne pouvait pas imposer ses normes au sein des états membres, il suffisait à ses derniers de s'engager à promouvoir ces normes dans leurs pays respectifs.

L'IASB a été précédé par le Board (le conseil) de l'IASC qui a opéré de 1973 jusqu'en 2001. A cette époque, l'IASC élaborait des normes « ouvertes » qui ne heurtaient pas les réglementations nationales.

¹⁵Allemagne, Australie, Canada, Etats- Unis, France, Grande Bretagne, Irlande, Japon, Mexique, Pays-Bas.

L'IASC s'est fixé les missions suivantes¹⁶ :

- Bâtir et publier des normes comptables acceptables et utilisables sur le plan international et ce, en s'inspirant des méthodes utilisées par les grandes nations;
- Promouvoir l'utilisation de ces normes ;
- Travailler pour harmoniser les réglementations comptables et la présentation des états financiers sur le plan international.

Ainsi, l'ISAC était à la recherche d'un consensus, chose qui s'est réalisée lorsqu'il a reçu l'appui de l'IFAC (la Fédération Internationale des Comptables). Cette dernière créée en 1977 est une organisation mondiale qui réunit la profession comptable. Elle a pour mission¹⁷:

- Développer des noms dans l'audit, la formation, l'éthique et protéger l'intérêt public ;
- Favoriser la collaboration entre les membres de la profession comptable partout dans le monde ;
- Promouvoir la convergence des normes au niveau mondial et assurer les meilleurs usages, pratiques et normes de qualité.

1.2.2. Deuxième étape : 2001 à nos jours

Depuis 2001 l'IASB, qui succède à l'IASC, est une structure de droit privé. Basée à Londres, l'IASB est une filiale à 100% de la fondation autonome (l'IASC *Foundation*) dont le siège se trouvait dans l'Etat de Delaware aux Etats-Unis¹⁸.

Afin d'attribuer à l'IASC un véritable statut de normalisation internationale et pour s'adapter aux enjeux de la normalisation comptable internationale, l'organisme s'est reformé en Avril 2001. Les cinq points essentiels à retenir de la réforme sont les suivants :

- L'IASC est devenue une institution internationale indépendante, dans le cadre d'une fondation, l'IASCF;
- L'IASB a garanti la cohérence d'IAS émises par son prédécesseur, l'IASC.

Il a été conclut aussi par cette réforme que les normes numérotées de 1 à 41 existantes au 1^{er} avril 2001 conservent leur nomenclature IAS, tandis que les nouvelles normes émises porteront l'intitulé « IFRS n°X » et non pas « IAS n°X ». Les anciennes normes non modifiées restent désignées sous le vocable de normes IAS. Ce changement de terminologie témoigne de la volonté de l'IASB d'étendre son action à l'information financière en général et pas seulement au processus de normalisation comptable.

¹⁶BARNETO Pascal, « Normes IAS/IFRS : application aux états financiers », éd. Dunod, Paris, 2004, p. 21.

¹⁷Idem, p. 12

¹⁸AVENEL J.D, « Comptabilités nationales et normalisation internationale », éd Ellipses, Paris, 2005, p. 119.

2. Structure de l'IASB

Chapitre 1 : La normalisation et les transformation comptables en Algérie : le passage du PCN au SCF

A partir du 1er avril 2001 l'IASC est devenu officiellement l'organisme chargé de développer des nouvelles normes comptables, c'est à cette même date qu'il a été restructuré.

Fondé sur quatre organes, l'IASC a pour mission d'élaborer, de publier et d'approuver les normes sur le plan international afin de les faire accepter.

Il s'agit de (voir figure n°02) :

- La Fondation
- Le Conseil
- Le Groupe de Réflexion (SAC)
- Comité Technique (IFRIC)

2.1. La Fondation (Foundation)

L'International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) est l'instance au sein de l'IASB chargée de l'élaboration des normes comptables internationales, il s'agit donc de l'entité mère. Créée en février 2001 comme étant une entité à but non lucratif elle a été enregistrée dans l'état du Delaware au USA. Actuellement son siège est à Londres.

L'IASCF est composée de 22 membres appelés « Trustees » qui ont pour fonction d'assurer la direction de l'IASB ainsi que des entités qui lui sont associées (notamment le SAC et l'IFRIC).

Les trustees sont chargés de :

- S'assurer du bon fonctionnement du budget de l'IASB et l'approuver ;
- Évaluer et réviser annuellement la stratégie de l'IASB ;
- Approuver l'IASB et son travail sans toutefois s'ingérer dans ses travaux techniques et étudier toutes les questions qui concernent des normes comptables internationales ;
- Définir l'organisation et les procédures de fonctionnement de l'IASB, de l'IFRIC et du SAC ;
- Approuver les amendements à la constitution, à l'issue d'un processus de revue auquel est associé le SAC ;
- Designner les membres de l'IASB, de l'IFRIC et du SAC.

2.2. Le Conseil (Board)

Siégeant à Londres, le Board comprend 14 membres choisis en fonction de leurs compétences techniques et de leurs expériences pratiques afin d'assurer un équilibre dans la répartition de ses membres entre les auditeurs, les préparateurs d'états financiers,

les utilisateurs d'états financiers et les universitaires, sur la base de leur expérience récente¹⁹.

Douze de ces membres travaillent à temps plein, deux à temps partiel et 7 d'entre eux assurent la liaison entre L'IASB et les normalisateurs internationaux. Ils sont nommés pour une période de 5 années, renouvelable une fois.

Le Conseil a pour objet de :

- Publier les discussions et les exposés sondages ;
- Assumer la préparation, l'émission et l'interprétation des normes et des exposés de travail ;
- Consulter le comité technique ;
- Sous-traiter les travaux « techniques » ou « atypiques » ;
- Vérifier les procédures : entendre le public, faire les tests sur l'application des normes dans tous les environnements comptables et effectuer les conclusions des travaux ;
- S'occuper des publications en anglais.

Le Conseil constitue le groupe de travail ou l'assemblée indispensable à l'établissement des normes puisqu'il va désigner et représenter l'ensemble de l'organisation sous le nom d'IASB.

2.3. Le Comité de Réflexion (SAC)

Le comité consultatif de normalisation est composé de représentants d'origines diverses tant sur le plan professionnel que sur le plan géographique, recrutés pour leurs compétences professionnelles²⁰, nommés pour un terme de trois ans renouvelable.

Le Comité (conseil) de l'IASB est un groupe de réflexion, il a pour objectif de permettre à des organismes ou à des particuliers qui s'intéressent à l'information financière internationale de s'associer à son processus de normalisation.

C'est au niveau de l'IASCF que se définissent les responsabilités de ce Comité:

- Conseiller le conseil sur les décisions relatives à l'ordre du jour et les travaux prioritaires ;
- Informer le conseil des commentaires et avis que les organisations et les particuliers ont adressés au SAC sur les principaux projets de normalisation et de les conseiller d'une manière générale dans les autres domaines.

¹⁹L'origine professionnelle des membres est de quatre auditeurs, un utilisateur, quatre préparateurs, trois normalisateurs et deux universitaires.

²⁰La constitution prévoit un minimum de 30 membres.

Au moins trois fois par an, le SAC doit rendre compte de ses travaux auprès de L'IASB, ce dernier est tenu de consulter préalablement le SAC sur tous ses projets principaux. De même, les *Trustees* doivent consulter le SAC avant toute proposition de modification de la constitution de l'IASCF.

2.4. Le Comité Technique (IFRIC)

C'est un comité technique de travail créé en décembre 2001, composé de 12 membres votants, nommés par les Trustees pour un mandat fixe pouvant aller jusqu'à 3 ans renouvelable. Il s'agit normalement de professionnels comptables en entreprises et en profession libérale et d'utilisateurs d'états financiers, répartis selon une diversification géographique suffisamment large. Ils ne sont pas salariés.

L'IFRIC est chargé de:

- Préparer des interprétations des normes en tenant compte du cadre conceptuel et qui doivent être approuvées par le Board ;
- Faire des recommandations au Board sur les problèmes émergents ;
- Etablir des commentaires sur les questions qui donnent lieu ou qui pourraient donner lieu à des interprétations non satisfaisantes ou contradictoires.

Il vise à promouvoir l'application rigoureuse et uniforme des IFRS et aide l'IASB à assurer la convergence internationale des normes comptables.

II- Autres Organismes normalisateurs

Il existe d'autres organismes, à part l'IASB, qui peuvent intervenir dans le processus de normalisation. Il s'agit notamment :

ONU : à travers le groupe d'experts ISAR²¹, il définit un ensemble d'informations financières et non financières à fournir par les entreprises multinationales. C'est un organisme qui encourage l'harmonisation comptable internationale. L'ONU possède un secrétariat spécialisé dans les questions de comptabilité internationale à Genève. Cette unité travaille sous l'autorité de la CNUCED. Elle exerce deux activités principales : une assistance technique permanente et l'organisation d'une conférence annuelle sur des problèmes comptables d'actualité.

SEC : organisme gouvernemental créé en 1934, et qui a un rôle semblable à celui de la COB française, mais avec des pouvoirs judiciaires en plus; la SEC a exigé que les états financiers des sociétés cotées suivent les recommandations de l'AICPA puis du FASB.

²¹ISAR est le groupe de travail intergouvernemental d'experts des normes internationales de comptabilité et de publication qui avait pour objectif de travail d'améliorer l'information comptable des entreprises. Il s'est particulièrement intéressé au sujet de l'application des normes comptables internationales dans les PVD et par les PME.

Il a pour objectif de développer un consensus international, d'échanger des informations et d'établir des normes qui protègent les investisseurs.

OCDE : connue par ses travaux sur la fiscalité internationale, l'organisation a commencé à s'intéresser à la comptabilité internationale au début des années 1970. Il travaille sur les problèmes d'harmonisation comptable et encourage les institutions comptables à promouvoir l'harmonisation comptable. Son siège se trouve à Paris.

IFAD: est un forum composé d'une trentaine de représentants d'organismes tels que la Banque Mondiale, l'OCDE, la CNCUED, le comité Bâle, l'IFAC et les représentants des grands cabinets d'audit internationaux. Il a approuvé en juin 1999 un projet qui vise à améliorer la qualité de l'information financière dans le monde. La stratégie adoptée consiste à favoriser les normes IAS et à influencer la SEC pour qu'elle abandonne le système de réconciliation généralisée entre les normes non américaines et les normes américaines pour les sociétés qui veulent être cotées aux Etats-Unis.

IOSCO: cette organisation définit des règles de comportement afin d'assurer le contrôle des transactions relatives aux actifs financiers échangés et assurer l'efficacité des marchés. L'IOSCO reconnaît, ou a pris l'engagement de reconnaître rapidement les normes internationales.

UE: depuis 1978, l'UE essaye d'harmoniser les pratiques comptables des états membres.

ASEAN : créé en 1967 qui tente de promouvoir une harmonisation des comptabilités privée de ses membres.

Les organisations professionnelles : il s'agit de professionnels de la comptabilité qui se regroupent dans des fédérations (régionales ou internationales) telles que :

- **IFAC**: qui est une organisation professionnelle internationale à but non politique, qui s'est spécialisée dans l'élaboration des normes d'audit.

- **ECSAFA** : crée en 1990, l'ECSAFA est un organisme régional qui pour mission principale de coordonner le développement de la profession comptable, promouvoir les normes de compétences professionnelles internationales reconnues et les conduire à bien dans sa zone de couverture. Il est composé de corps professionnels appartenant à 13 pays²² et représentant des comptables qualifiés.

²²Maurice, Namibie, Ouganda, Swaziland, Tanzanie, Zimbabwe, Zambie, Afrique du Sud, Botswana, Ethiopie,

Kenya, Lesotho et Malawi.

- **FIDEF** : est un organisme qui regroupe dix pays dont l'Algérie et la Tunisie²³. Il traite des problématiques comptables dans les pays d'Afrique francophones. Cet organisme est chargé de développer la coopération entre les experts comptables francophones dans les domaines relevant de la profession, d'échanger des informations sur les réglementations et pratiques dans leurs pays respectifs et d'aider à institutionnaliser les professions comptables dans les pays membres.

Section II : Le passage du PCN vers le SCF

Nous le constatons déjà, le passage est un changement radical, d'autant plus que le nouveau référentiel rejette carrément le PCN 1975 et reprend des concepts jamais appliqués dans notre pratique comptable. C'est pourquoi, il est impératif de mener les démarches de migration (invasion d'un autre système) vers la nouvelle nomenclature et les nouvelles procédures induites par le SCF 2007.

L'objet de cette section est de présenter le PCN à travers son cadre conceptuel et technique. En suite, faire une comparaison du PCN 1975 et le SCF. En fin, de présenter les nouveaux apports du SCF.

2. Conception du PCN²³

Avant 1969, l'entreprise algérienne s'est inspirée du PCG français de 1942²⁴, hérité de la période coloniale. C'est à partir de 1969 qu'on a tenté de le remplacer par un plan qui s'adaptera mieux à la nouvelle situation de l'économie algérienne, c'est-à-dire le passage d'une économie libérale vers une économie planifiée.

Après avoir constaté les lacunes du PCG dues à son inadaptation aux nouvelles réalités économiques algériennes, le ministre des finances a été chargé de réformer le PCG et de le remplacer par un autre plan qui s'adapte le mieux aux besoins des utilisateurs.

En 1970, la loi de finance dans l'article 19 prévoit que les travaux de remplacement du PCG doivent être achevés au plus tard le 30 juin 1970²⁵. C'était la première tentative et aussi le premier échec.

En 1971, le 29 Décembre, le Conseil Supérieur de Comptabilité (CSC) a été mis en place par ordonnance. On lui a fixé deux missions principales : assainir la profession comptable et d'expert comptable et élaborer un nouveau plan comptable.

²³SNC, « Rapport de présentation du PCN », 1973, pp. 9-14.

²⁴Le PCG étant inspiré du plan comptable allemand.

²⁵C'est un délai de 6 mois seulement qui a été accordé à ce projet.

3. Cadre conceptuel et cadre technique du PCN

Le PCN est un plan obligatoire. Il contient une liste des comptes, des définitions de comptes, une terminologie, des règles d'évaluation et de fonctionnement.

3.1 Choix conceptuels

En absence d'un cadre conceptuel, puisque le PCN n'y fait pas référence explicitement, les éléments le constituant sont déduits des textes relatifs à l'ordonnance, à l'arrêté d'application relatif au PCN et à son rapport de présentation.

Il s'agit du champ d'application, des objectifs assignés à la comptabilité, des utilisateurs de l'information comptable, des qualités de l'information comptable, des principes comptables et des règles d'évaluation.

3.1.1 Champ d'application du PCN

Selon l'article 01 de l'ordonnance 75-35, tous les organismes publics à caractère industriel et commercial, les sociétés d'économie mixte et les entreprises qui, quelque soit leurs forme, et qui sont soumis au régime d'imposition d'après le bénéfice réel, doivent appliquer le PCN. Le champ d'application a été étendu aux associations à caractère social et culturel.

3.1.2 Les objectifs assignés à la comptabilité :

Les objectifs de la comptabilité ne sont mentionnés ni dans l'ordonnance, ni dans l'arrêté d'application du PCN. On s'est contenté d'y faire référence dans le projet de présentation du PCN et dans le discours prononcé par le ministre des finances lors de l'installation du CSC. La comptabilité doit répondre à des besoins macro-économiques ceux du planificateur, et à des besoins micro-économiques, ceux de l'entreprise.

3.1.3. Les utilisateurs de l'information comptable :

Aucune précision concernant les utilisateurs de l'information comptable n'a été donné ni dans l'ordonnance, ni dans l'arrêté d'application. Seules quelques indications figurent dans le discours du ministre des finances et dans le rapport de présentation du PCN : « Ainsi on ne saurait valablement orienter les travaux à venir, sans tenir compte des demandes et des suggestions en provenance des différents utilisateurs des comptabilités d'entreprise. A titre d'exemple, on doit prendre en considération les besoins des organismes bancaires auxquels un rôle stratégique a été dévolu depuis l'an dernier dans le financement et le contrôle des entreprises ainsi que les besoins spécifiques de l'organisme central de planification »²⁶.

²⁶SNC, Rapport de présentation du PCN, 1973, p. 2

La comptabilité, principalement par les documents de synthèse qui en "émanent, est appelée à satisfaire les besoins d'information de plusieurs catégories d'utilisateurs et notamment : les gestionnaires de l'entreprise, l'administration fiscale, les organes financiers, les ministères de tutelle, l'économie nationale par le canal de la comptabilité nationale.

La conception de base du Plan Comptable National a été axée sur l'obtention d'un système permettant de donner satisfaction à tous ces utilisateurs. Durant le déroulement des travaux, il s'est avéré parfois irréalisable de concilier l'ensemble des demandes.

3.1.4. Qualité de l'information comptable

Les caractéristiques qualitatives de l'information comptable n'ont pas été définies dans les textes du PCN et dans son rapport de présentation. La seule caractéristique à laquelle l'arrêté d'application du PCN a fait référence dans l'article 13 est la sincérité des écritures comptables, mais aucune disposition n'est prévue pour la préciser ou la définir.

3.1.5. Les concepts comptables

Il s'agit de la définition de l'actif, des capitaux propres, du passif, des produits et des charges.

3.1.6. Les principes comptables

Les principes comptables sont les hypothèses, les postulats, les conventions d'observation, de quantification et de saisie auxquels obéit la comptabilité. Ces principes ne sont ni définis, ni énoncés clairement par le PCN. Néanmoins, on peut déduire l'existence de principes implicites et des principes non prévus.

3.1.7. Les règles d'évaluation

L'article 18 de l'arrêté d'application du PCN stipule que « Les investissements sont inscrits en comptabilité pour leur coût d'acquisition. Ceux, créés par l'entreprise sont comptabilisés pour leur coût réel de production, et ceux qui naissent de l'activité de l'entreprise, sans nécessiter de dépenses propres, sont inscrits pour mémoire ». Concernant les stocks, l'article 21 du même arrêté stipule : «À la clôture de chaque exercice, les stocks sont évaluées de la manière suivante :

- Les marchandises, matières et fournitures sont évaluées au coût d'achat, comprenant le prix d'achat majoré des frais de transport, des droits de douane et plus généralement, de tous les frais payés à des tiers pour l'acheminement de ces produits à l'entreprise ;
- Les produits semi œuvre, les produits et travaux en cours, les produits finis sont évalués au coût de production, comprenant le coût d'achat des produits mis en oeuvre, majoré des charges directes et indirectes engagées pour leur fabrication ;

- Les déchets et rebuts sont estimés à leur valeur probable de réalisation diminuée d'une éventuelle décote représentant les frais de distribution y afférents ».

A partir de cet article on peut déduire que le PCN retient la méthode du coût historique pour l'évaluation des investissements et des stocks à l'entrée. Pour l'évaluation des créances et des dettes aucune précision n'a été donnée.

Concernant les provisions l'article 22 stipule : « Lorsque la valeur des stocks, à la clôture de l'exercice est inférieure à leur coût réel d'achat ou de production, les entreprises doivent constituer des provisions pour dépréciation ».

Ce qu'il faut souligner c'est que le PCN ne précise pas à quoi correspond la valeur des stocks à la clôture de l'exercice qui doit être comparée au coût réel d'achat ou de production. A la clôture de l'exercice, l'évaluation des investissements se fait à leurs coût historique, diminué des amortissements. Pour les stocks, le PCN fait référence à la règle statique de l'évaluation au plus bas du coût historique et de la valeur réelle²⁷ à l'inventaire.

A partir de ce qu'on vient de voir on peut déduire que le PCN manque d'un cadre conceptuel, ceci peut s'expliquer par le fait que celui-ci ait été fait dans une période où on accorde peu d'importance à ce concept.

3.2. Choix techniques

Les choix techniques concernent le cadre comptable du PCN, la codification, les documents de synthèse, la méthode du suivi des mouvements des stocks, les règles de fonctionnement des comptes et les définitions.

3.2.1. Un cadre comptable

Le PCN reprend le principe de la classification numérique, comme le PCG, il donne une nomenclature des comptes (plan de compte), structurée en huit classes.

Classe 1 : Fonds propres

Classe 2 : Investissements

Classe 3 : Stocks

Classe 4 : Créances

Classe 5 : Dettes

Classe 6 : Charges

Classe 7 : Produits

Classe 8 : Résultats

²⁷La valeur réelle est la valeur du marché.

Chacune de ces classes comprend des comptes, des sous-comptes et des subdivisions régis selon le principe de la numérotation décimale qui a d'ailleurs montré ses multiples avantages avec l'ancien cadre comptable (celui du PCG).

3.2.1.1. Les comptes de situation

Les comptes de situation décrivent les mouvements affectant la structure et la valeur globale du patrimoine de l'entreprise.

3.2.1.2. Les comptes de gestion : les Charges et les Produits

La classification des comptes des classes 6/ Charges et 7/ Produits est élaborée sur la base d'une classification par nature. Ceci représente un avantage, celui d'une séparation entre les opérations relatives à l'exploitation et les opérations qui ne le sont pas (hors-exploitation), ce qui est intéressant lors de la détermination du résultat. Les comptes de gestion décrivent les flux engendrés par l'activité de l'entreprise.

3.2.1.3. Les comptes de résultat : La classe 8-Résultats

Cette classe comprend différents résultats :

C/80-Marge brute

C/81-Valeur ajoutée

C/83-Résultat d'exploitation

C/84-Résultat hors exploitation

C/85-Résultat de liquidation

C/88-Résultat de l'exercice

C/89-Cession inter-unités

C'est une détermination par cascade. Les éléments de cette classe sont classés selon trois critères :

- Un critère fonctionnel, qui consiste à distinguer entre l'activité commerciale et l'activité de production ;
- Un critère de nature des opérations ;
- Un critère qui repose sur la distinction entre des opérations d'exploitation habituelle et celles qui sont exceptionnelles ou hors exploitation.

3.2.2. La codification

La codification est décimale. Cette dernière consiste à ce que le numéro de chacune des classes du 1 à 8 représente le premier chiffre des numéros des comptes de la classe. Chaque compte se subdivise en sous-compte, et chaque sous-compte commence par le numéro du compte dont il est sous-compte.

3.2.3. Les documents de synthèse

Le PCN prévoit dix sept documents annuels et obligatoires et applicables par toutes les entreprises quel que soit leur taille. Il s'agit du bilan, le TCR, le tableau des mouvements patrimoniaux, et les tableaux explicatifs.

3.2.4. Le suivi des mouvements des stocks

3.2.4.1. La tenue des stocks

L'une des innovations principales du PCN est l'inventaire permanent. C'est la méthode qu'il a préconisé pour le suivi des mouvements des stocks. Selon le PCN, l'inventaire permanent est « l'organisation des comptes de stocks, qui grâce à l'enregistrement des mouvements permet de connaître de façon constante, en cours d'exercice, les existants chiffrés en quantités et en valeurs ». Ce principe d'enregistrer les mouvements de stocks permet de connaître le niveau des existants en stock grâce à un enregistrement permanent des entrées et sorties.

3.2.4.2. L'évaluation des entrées en stocks

Les marchandises, les matières et les fournitures acquises par l'entreprise sont évaluées au coût d'achat historique.

Coût d'achat = prix d'achat + frais engagés par l'acheminement des achats à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent¹

3.2.4.3. L'évaluation des sorties des stocks

Pour le stockage, aucune méthode de valorisation n'est préconisée par le PCN.

3.Comparaison entre le PCN et le SCF

Le tableau suivant résume les points de comparaison entre les trois référentiels.

Chapitre 1 : La normalisation et les transformation comptables en Algérie : le passage du PCN au SCF

Tableau n° 06 : Comparaison des choix conceptuels entre, SCF 2007 et PCN 1975

Éléments de comparaison	Le SCF 2007	Le PCN 1975
Existence d'un cadre conceptuel	Existe et explicite	Existe mais incomplet et implicite pour la plupart de ses éléments
Existence de la définition du champ d'application	- Existe - Toutes les entreprises physiques ou morales astreintes à la tenue d'une comptabilité. - Une comptabilité simplifiée pour les TPE.	- Existe - Toute personne physique ou morale soumise à l'imposition d'après le régime réel. - D'autres entreprises non mentionnées peuvent l'utiliser. - Rien n'est prévu pour les TPE.
Objectifs des états financiers	- Fournir des informations sur la situation financière, la Performance financière et les flux de trésorerie de l'entreprise pour répondre aux besoins des utilisateurs.	- Les objectifs sont implicites. - L'objectif principale est de fournir l'information pour la planification, les statistiques et pour les besoins de l'entreprise.
Les utilisateurs de l'information comptable	- Ils ont été définis. - Ils sont internes et externe, les dirigeants sont privilégiés, ensuite les investisseurs et autres utilisateurs.	- Il ne fait aucune référence à leurs définitions hormis dans le rapport de présentation.
Les hypothèses de base	- Comptabilité d'engagement - Continuité de l'exploitation.	- Non citées. - Le principe de comptabilité d'engagement existence mais implicite, et le principe de continuité d'exploitation est inexistant.
Les principes comptables fondamentaux	- La périodicité, indépendance des exercices, convention de l'entité, convention de l'unité monétaire, l'importance relative la prudence, la permanence des méthodes, le cout historique, intangibilité du bilan d'ouverture, prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique, la non compensation, l'image fidèle.	- Définis pour certains : l'unité monétaire, la non compensation, la périodicité, l'indépendance des exercices et le coût historique. - D'autres sont implicites : la prudence, l'intangibilité du bilan. - Les autres sont inexistantes, en on parle uniquement dans le code de commerce(permanence des méthodes et l'image fidèle)
Caractéristiques qualitatives de l'information comptable	- Intelligibilité - Fiabilité - Comparabilité - Pertinence	- Inexistantes, sauf la sincérité.

Chapitre 1 : La normalisation et les transformation comptables en Algérie : le passage du PCN au SCF

Définitions des actifs, passifs et capitaux propres	-Existent et explicites.	- On ne trouve aucune définition de ce concept dans le PCN et ne précise pas les conditions de leurs prises en compte.
Critère de caractérisation d'un actif	-Notion de contrôle de ressource et non pas sa propriété selon le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.	- La propriété juridique - Implicite.
Distinction entre actifs courant et non courant et entre passifs courant et non courant	-Effectuer	- Non effectuer
Principes d'évaluation	- Evaluation initiale au coût historique. - Evaluations postérieures à la juste valeur, valeur de réalisation et valeur actualisée.	- Le coût historique et le cout réel. - Aucune précision n'est donnée pour les règles concernant l'évaluation des créances et des dettes.
Distinction entre capitaux propres et passifs	- Existe	- Inexistante - Le passif comprend deux types d'éléments : les dettes ou le passif réel et les capitaux propres ou le passif fictif.

Source : HAKIMI Samia « Le passage du P.C.N. 1975 aux nouvelles normes comptables internationales IAS/IFRS en Algérie : le Système Comptable Financier », mémoire de magister en sciences Economiques, option : Management des entreprises, P 136, 137.

On remarque à travers l'analyse de ce tableau, Le SCF prévoient un cadre conceptuel explicite comme étant la base de la normalisation.

L'absence d'un cadre conceptuel du PCN 1975 (sauf implicite pour des éléments minoritaires) ne passe pas inaperçue. Les objectifs de l'information comptable et des états financiers n'ont pas été définis explicitement dans ce dernier, ils les limitent à des besoins de planification et de statistiques, alors que pour le SCF et l'IASB, ils se sont intéressés à la performance et à la prise de décision. À noter que l'IASB privilège les investisseurs et que le SCF a cité les dirigeants en première position (sans les privilégier).

Les définitions des utilisateurs des états financiers sont explicitent dans le SCF, absentes dans le PCN.

En définissant les principes comptables, le SCF innove par rapport au PCN. L'objectif de l'information financière, les hypothèses de base et les autres principes ont été repris quasi intégralement par le SCF, mais il est le seul à préconiser le principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture. Les principes comptables sont explicitement définis, contrairement au PCN, avec l'apparition du principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique. Les deux référentiels privilégient la notion de contrôle de ressources sur la propriété juridique. Les méthodes d'évaluation sont claires et explicites et ils en existent plusieurs : évaluation initiale au coût historique et des évaluations ultérieures sur la base de la juste valeur, de la valeur de réalisation et valeur actualisée.

Pour les définitions des concepts comptables, les principes de comptabilisation et d'évaluation, le SCF 2007 converge. Le concept d'actif se base sur un critère économique en privilégiant la notion de contrôle de ressources sur celle de propriété juridique, contrairement au PCN. Aucun des référentiels ne fait référence à la base de comptabilisation d'une obligation au passif.

La distinction par nature retenue par le PCN est abandonnée par les deux autres référentiels, ainsi on distingue entre actif courant et non courant selon leurs destinations ou leurs natures. Les passifs aussi sont distingués entre courant et non courant.

Les capitaux propres sont exclus du passif pour le SCF. Pour le PCN on parle de passif réel (dettes) et passif fictif (capitaux propres). Néanmoins, quelques différences entre les deux référentiels existent, pour le SCF il existe deux types d'utilisateurs des états financiers internes (les différents organes de l'entreprise) et externes (les apporteurs de capitaux et les organes de planification). Pour l'IASB, une seule catégorie d'utilisateurs externes, et les investisseurs sont les plus privilégiés, alors que le SCF se contente de les citer dans un ordre de priorité.

4. Les changements apportés le SCF comporte les différences suivantes²⁸:

4.1. La primauté du bilan sur le compte de résultat

Jusqu'alors la primauté revenait au compte de résultat, aujourd'hui dans l'optique «Investisseur» le bilan devient un élément essentiel, il représente le potentiel de l'entreprise.

4.2. L'introduction de la juste valeur (full fair value)

Le nouveau système comptable et financier permet l'évaluation de certains actifs financiers à la valeur du marché.

²⁸OULD.AMERS : « La normalisation comptable en Algérie : Présentation du nouveau système comptable et financier. Revue des Sciences Économiques et de Gestion », Université de SETIF. N°10 (2010), p42.

Chapitre 1 : La normalisation et les transformation comptables en Algérie : le passage du PCN au SCF

Cette notion de « juste valeur » s'opposait jusqu'à présent aux principes fondamentaux de « coût historique » et de « prudence ».

- les coûts historiques correspondent aux prix réels d'achat.
- la juste valeur se réfère à une évaluation de la valeur actuelle sur le marché d'aujourd'hui.

Les entreprises seront désormais obligées de se pencher sur la valeur de leurs biens immobiliers (surtout les entreprises publiques soumises à la privatisation).

4.3. La mesure de la perte de valeur et la dépréciation des actifs

Le SCF prévoit la prise en compte de la dépréciation ou du ré estimation 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.

4.4. L'introduction de deux comptes de résultats:

L'un par nature et l'autre par fonction. Le compte de résultat par fonction est présenté dans l'annexe.

Le compte de résultat par nature distingue les éléments suivants :

Résultat opérationnel, résultat financier, résultat extraordinaire et résultat net de l'exercice.

5. Plaquettes de passage

Pour faciliter le passage au nouveau système comptable et financiers pour les entreprises Algériennes, ce tableau contient la nomenclature des comptes de PCN 1975 très détaillé par trois chiffres et leur enregistrement dans le nouveau référentiel. (Voir annexe n° 5).

6. Etude des normes comptables IAS-IFRS

Liste des normes applicable appelée à évaluer en fonction des nouvelles publications de l'IASB. Liste des normes 1AS (voir annexe n°1), principe de fonctionnement des 1AS (voir annexe n°2), liste des normes IFRS (voir annexe n°3), principe de fonctionnement et objectifs des IFRS (voir annexe n°4).

Section III : Les organes de la normalisation et le processus d'adoption du SCF en Algérie

L'objet de cette section est de présenter le nouveau système comptable, en commençant par une présentation des organes chargés de la normalisation comptable en Algérie, ensuite nous essayerons de présenter les processus d'adoption de ce système.

3.1 Les organes de la normalisation comptable en Algérie

Si nous nous arrêtons sur l'historique de la profession comptable en Algérie, nous remarquerons qu'elle a évolué en cinq principales périodes. D'abord avant l'indépendance,

la profession comptable algérienne était rattachée à celle du pays colonisateur (la France) et même après 1962, elle resta toujours régie par les textes relevant des accords d'Evian et de la loi fondamentale

En 1971, un conseil supérieur de la technique comptable a été mis en place sous la tutelle du Ministère des finances. Ce n'est qu'à partir de 1992, à l'instar des autres pays, que l'Algérie avait observé l'ère de la création de l'Ordre National des Experts Comptables, des Commissaires aux comptes et des Comptables agréés, élu par les professionnels de la comptabilité, ce conseil national marquait le début de l'exercice libéral de la profession.

En 1996, un autre organe fut créé toujours sous la tutelle du Ministère des finances, il s'agit du Conseil National de Comptabilité (CNC).

A partir de là nous pouvons déduire qu'en Algérie, l'organisation de la profession comptable est prise en charge par deux organes, l'un à caractère professionnel privé et l'autre à caractère interministérielle, interprofessionnelle et public. Aux côtés de ces deux organismes, ils existent d'autres organisations.

3.2 Le Conseil National de Comptabilité

Le pouvoir normatif est entre les mains de l'Etat, le Ministère des finances à la charge de normaliser la comptabilité, d'organiser et d'assurer la discipline de la profession comptable. Ses prérogatives sont exercées par l'intermédiaire d'un organe consultatif, le CNC.

Le CNC est un organe à caractère interministériel et interprofessionnel, créé auprès du Ministère des finances par décret n° 96-318 du 25 septembre 1996.

3.2.1 Missions et attributions²⁹

Le CNC a pour mission de prendre en charge les travaux de coordination et de synthèse dans le domaine de la recherche et de la normalisation comptable et des applications y afférentes dans ce cadre, il doit notamment :

- Réunir et exploiter toute information et documentation relatives à la comptabilité et à son enseignement ;
- Proposer toute mesure visant la normalisation des comptabilités et leur exploitation rationnelle ;
- Examiner et donner son avis et ses recommandations sur tous les projets de textes juridiques se rapportant à la comptabilité ;

²⁹Journal officiel de la République Algérienne n° 56, du 29 sept 1996, p. 15.

- Suivre l'évolution au plan international des méthodes, organisations et instruments se rapportant à la comptabilité ;
- Organiser toutes manifestations et rencontres à caractère technique entrant dans les champs de ses compétences ;
- Contribuer au développement des systèmes et programmes de formation et de perfectionnement dans les professions comptables.

3.2.2 Composition du CNC

Le CNC comprend vingt quatre (24) membres, il est présidé par le ministre des finances ou son représentant, il est composé du président en exercice du conseil de l'ordre des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés et des représentants de divers secteurs dont l'administration, les institutions financières, les chambres de commerce et d'agriculture, l'organisme boursier, l'enseignement supérieur, l'enseignement professionnelle et les institutions de contrôle. Les membres du conseil sont nommés par arrêté ministériel pour une durée de 3 ans renouvelable, à l'exception du président de l'ordre des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés. A titre consultatif, le conseil peut faire appel à toute administration, organisme ou personne qualifiée susceptibles de l'éclairer dans ses travaux.

3.2.3 Organisation du conseil

Présidé par le ministre des finances ou son représentant, le conseil national de la comptabilité comprend quatre instances :

- L'assemblée plénière
- Le Bureau
- Le comité applications comptable
- Les commissions techniques, au nombre de huit commissions

Le président du conseil de l'ordre national des experts comptable des commissaires aux comptes et des comptables agréés assure les fonctions du vice président. Le conseil est doté pour son fonctionnement d'un secrétariat administratif et technique dirigé par un secrétaire général. Ce dernier est assisté de trois chefs d'études chargés de la gestion administrative et des moyens, de la préparation et le suivi des travaux techniques, et de la documentation, la communication et les relations extérieures.

3.2 L'ordre national des experts comptables des commissaires aux comptes et des comptables agréés

L'ordre national des experts comptables des commissaires aux comptes et des comptables agréés est un organe professionnel chargé de³⁰ :

- Veiller à l'organisation et au bon exercice de la profession ;
- Défendre l'honneur et l'indépendance de ses membres ;
- Elaborer le règlement intérieur qui détermine notamment les conditions d'inscription, de suspension ou de radiation du tableau de l'ordre ;
- Représenter les intérêts de la profession à l'égard des tiers.

Il est doté d'une personnalité civile, groupant des personnes physiques ou morale habilitées à exercer la profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable. Pour pouvoir exercer ce métier, il faut remplir les conditions suivantes :

- Etre de nationalité algérienne ;
- Jouir de tous les droits civils ;
- Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit ;
- Justifier les conditions de titres ou diplômes légalement requis ;
- Etre inscrit aux tableaux de l'ordre national ;
- Prêter le serment³¹.

Cet organisme apporte son concours aux travaux initiés par les autorités publiques compétentes en matière de normalisation comptable.

Il représente les intérêts des professionnels et il est chargé d'établir, de réviser et de publier la liste des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés. Sont regroupés au sein de cet organe trois corps professionnels, à savoir les experts comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés, qui sont définis au sens de la loi 91-08 du 27 avril 1991 comme suit :

³⁰Loi n° 91-08 du 27 avril 1991, relative à la profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréés.

³¹Le serment qui doit être prêté devant le tribunal territorialement compétent est le suivant :

"الشريف المحترف سلوك الأمور آل في وأسلك المهنة سر وأتم وظيفتي تأدية في وأتعهد قيام أحسن بعلمي أقوم أن هو إلا إله لا الذي بالله أقسم".

- L'expert comptable

« Toute personne qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, fait habituelle d'organiser, de vérifier, de redresser et d'analyser les comptabilités et les comptes de toute nature des entreprises et sociétés commerciales ou de sociétés civiles, dans les cas légalement prescrits par la loi et qui le chargent de cette mission à titre contractuel d'expertise et/ou audit...Il peut être habilité, à exercer la fonction de commissaire aux comptes et à attester à ce titre de la sincérité et la régularité des comptabilité et des comptes... »³¹.

- Le Commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes est une personne qui atteste de la sincérité et de la régularité des comptes de société et des organismes prévus par la réglementation, en son nom propre et sous sa propre responsabilité. Pour L'exercice de cette profession il faut être titulaire d'un diplôme d'enseignement supérieur ou des hautes études commerciales dans les domaines des finances et de la comptabilité et avoir une expérience professionnelle de 10 ans, et un stage pratique dans le domaine.

- Le Comptable agréé

Un comptable agréé est le professionnel qui, en son nom propre et sous sa responsabilité, fait profession habituelle de tenir, centraliser, ouvrir, arrêter et surveiller les comptabilités et les comptes des entreprises et organismes qui font appel à son service, ainsi l'établissement de toutes les déclaration fiscales, sociales et administratives relatives aux travaux comptables.

Au sens de la réglementation évoquée précédemment la profession comptable algérienne est une profession libérale puisque dirigée par des professionnels membres de l'ordre élus par leur pairs.

Le conseil ainsi élu a pour charge de diriger, protéger, et défendre les intérêts de la profession et des professionnels. Le représentant des pouvoirs publics au sein de ce conseil, n'est qu'un simple observateur.

L'exercice de la profession comptable en Algérie peut se faire à titre individuel ou en association. Les experts comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés peuvent constituer entre eux, des sociétés civiles ou autres formes de sociétés conformément au code de commerce pour l'exercice de leur profession.

³¹Loi n° 91-08 du 27 avril 1991, article 19.

3.3 Les autres organisations

- a) **L'union nationale des économistes, staticiens et comptables** Cette union a pour rôle :
- Faire le lien entre les réalités nationales et internationales et contributeur par la réflexion et l'action à la recherche de solutions aux problèmes de développement national ;
 - La diffusion de la pensée économique et sociale en Algérie ;
 - Participer par son action sur le plan politique, économique, social, culturel et scientifique à l'édification de la société socialiste ;
 - Défendre les intérêts des membres de l'union et résoudre leurs problèmes ;
 - Mobiliser l'ensemble de ses membres autour des options fondamentales de la révolution socialiste.

Au lieu de jouer le rôle dans le domaine de la normalisation comptable, cette union était un moyen de contrôle des agissements de cette tranche professionnelle.

b) **La société nationale de comptabilité (SNC)** la SNC est une entreprise publique sous la tutelle du ministère des finances, elle a pour mission de venir en aide et d'assurer la fonction comptable auprès des entreprise qui en expriment le besoin. Elle intervient dans l'audit et le commissariat aux comptes, l'assistance comptable et le conseil en matière d'organisation et de formation.

4. Processus d'adoption du nouveau système comptable

L'adoption du projet est une succession de réunions. Après que le consultant ait transmis le premier projet, il est examiné par le groupe de travail algérien qui rédige des observations et remarques transmises par la suite au consultant pour prise en considération.

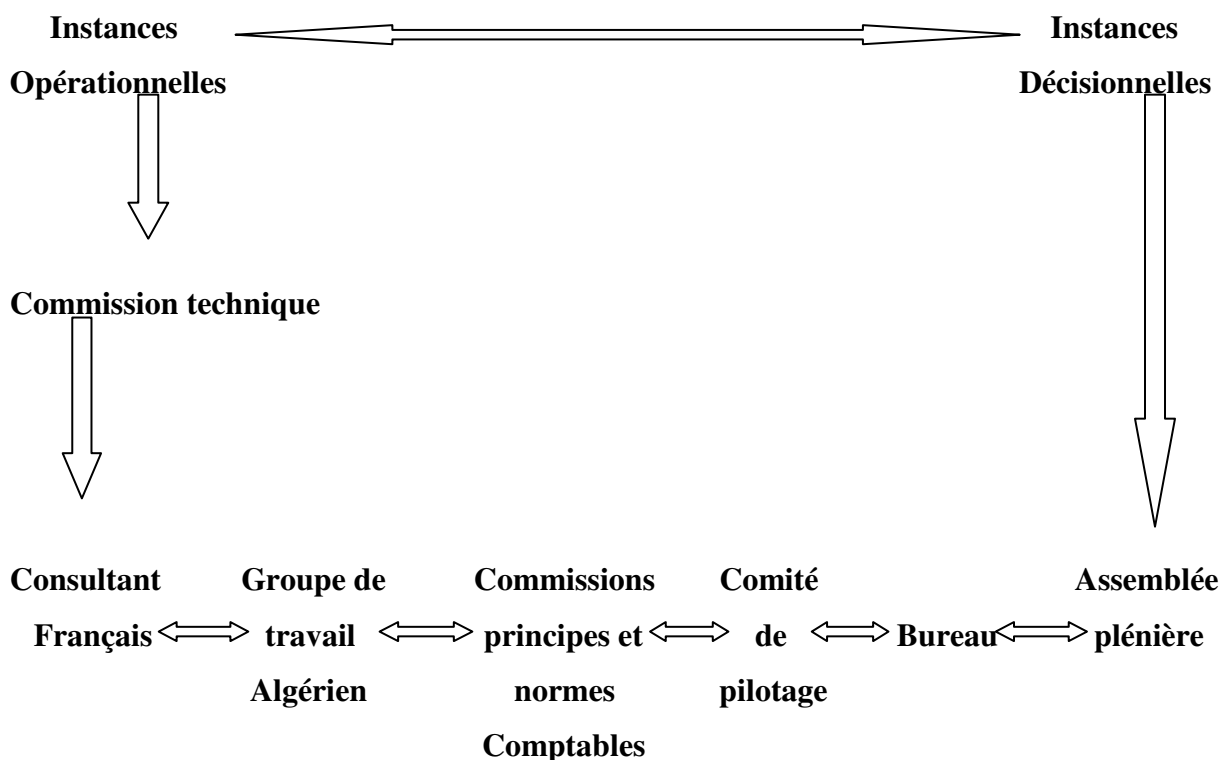
Après deux ou trois échanges, ce dernier envoie une nouvelle version du projet qui sera étudiée par le groupe. Cette version contient des réponses aux observations soulignées par le groupe sur le premier projet, elle sera remise à l'examen du même groupe de travail, pour vérifier si les premières observations ont été réellement prises en compte et examiner le deuxième projet, les remarques du groupe sur ce projet sont consignées dans une synthèse communiquée au consultant. Sur la base de cette synthèse le groupement français élabore un troisième projet, examiné à son tour par le groupe de travail algérien.

Cette succession examen, observation, prises en charge par le groupe français a donné lieu à six projets. Chaque projet a été étudié article par article lors des réunions d'échanges et de débats du groupe de travail algérien. Au début des réunions, le groupe de travail s'intéressait aux questions de formes, mais au fur et à mesure de l'avancement des travaux, et avec une maîtrise des normes comptables internationales, les débats ont plutôt porté sur des questions de fond.

Les décisions prises par le groupe de travail peuvent être approuvées ou rejetées par les instances décisionnelles supérieures, le bureau et l'assemblée plénière. C'est le projet définitif qui est proposé à ces deux instances pour approbation finale.

La démarche entreprise durant les travaux peut être schématisée comme suit

Figure n°01: La démarche d'adoption du NSCF



Source : HAKIMI Samia « Le passage du P.C.N. 1975 aux nouvelles normes comptables internationales IAS/IFRS en Algérie : le Système Comptable Financier », mémoire de magister en sciences Economiques, option : Management des entreprises, P 136, 137.

Chapitre 1 : La normalisation et les transformation comptables en Algérie : le passage du PCN au SCF

Pour résumer la démarche de la réforme comptable, on peut soulever les remarques suivantes:

- La commission PCN constituée a travaillé à huit clos, sans prendre en considération ce qui se passait à l'étranger. Elle a accordé plus d'importance aux questions techniques et de forme.
- La réforme comptable a été influencée par les diagnostics effectués par les institutions internationales (FMI, Banque mondiale, ONUDI).
- L'orientation des travaux tend vers les normes comptables internationales sans revenir au PCN.
- Les membres de la plénière étaient les vrais décideurs.
- La seule partie prenante participante est le Ministère des finances.

Conclusion

La mise en œuvre d'un système d'adaptation progressif et non brutal aux normes internationales, car les pays européens ont de longues traditions en matière de doctrines et de théories comptables. Il ne faut pas perdre de vue que la réforme du PCN en Algérie entraînera inévitablement une remise en cause de certaines dispositions fiscales, Surtout, ne pas perdre de vue, et cela est important, le principe de souveraineté du pays, car le PCN, comme le code de commerce, le code des impôts relèvent de la souveraineté de chaque pays concerné. Mais finalement, force est d'admettre que, encore une fois. Notre référentiel comptable a été élaboré par des intervenants étrangers.

Le nouveau système comptable et financier algérien s'inspire largement du référentiel de l'IASB tout en laissant la possibilité de produire des informations conformes aux normes nationales.

Il comprend un cadre conceptuel qui caractérise le modèle anglo-saxon, et un plan comptable qui existe dans le modèle européen. Ce système constitue une ouverture vers l'extérieur (organismes internationaux) et favorise l'investissement direct étranger.

Introduction

Les immobilisations représentent un poste très important dans les comptes de l'ensemble des entreprises, cet actif est destiné à demeurer durablement dans le patrimoine de l'entreprise. 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, et qui d'activité d'une façon durable ne se consomme pas par le premier usage. Dès leur acquisition par l'entreprise on distingue les immobilisations incorporelles (fonds de commerce, brevets), les immobilisations corporelles (constructions, matériels) et les immobilisations financières (titres). À leur entrée dans le patrimoine, les immobilisations font l'objet d'une évaluation qui permet leur enregistrement en comptabilité.

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

Section 1 : Les immobilisations

Cette première section sera consacrée à la présentation de la définition et de l'évaluation des immobilisations corporelle, incorporelle et financière.

1 : Les immobilisations corporelles

La norme applicable à la comptabilisation des immobilisations corporelles est l'IAS 16, l'objectif de cette norme est de prescrire la comptabilisation initiale et le traitement comptable ultérieur des immobilisations corporelles.

1.1. Définition

C'est un actif physique détenu, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens et services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins administratives et dont l'entité attend qu'il soit utilisé au-delà de l'exercice en cours¹.

¹DOV OGIEN, «comptabilité et audit bancaire »2^{ème} édition, paris, 2008. p 333.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

Ces immobilisations corporelles sont retracées dans des comptes 21xxxx (on en compte 23xxxx tant que leur réalisation - ou leur construction - n'est pas terminée).

On distingue :

- Les terrains nus reçus en affectation, en dotation ou acquis, ainsi que leurs aménagements ;
- Les bâtiments et leurs installations ou aménagements ;
- Les installations techniques, matériels et outillages ;
- Les matériels de transport (véhicules, navires, etc.) ;
- Les matériels de bureau et informatiques.

1.2. Objectif

L'objectif de la norme IAS 16 consiste à prescrire le traitement comptable pour les immobilisations corporelles de sorte que les utilisateurs des états financiers doit être appliquée pour la comptabilisation des immobilisations corporelles, sauf lorsqu'une autre norme comptable internationale impose ou autorise un traitement comptable différent².

1.3. Champs d'application

La norme IAS 16, s'applique à la comptabilisation de l'ensemble des immobilisations corporelles, sauf si d'autres normes imposent ou permettent un traitement comptable différent de celui prescrit par la présente norme. De fait, les immeubles de placement, qui sont traités dans IAS40, immeubles de placement, ne rentrent pas dans le champ d'application de cette norme³

1.4. Comptabilisation des immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles entrent initialement dans le bilan :

- à leur coût d'acquisition ;
- à leur coût de production.

Ce coût comprend :

- Le prix d'achat (y compris les droits de douane et les taxes) ;
- Tout coût directement attribuable à la préparation de l'actif (coûts de personnel, coût de préparation de site, honoraires, frais d'installation, etc.).

²GROUPE REVUE FIDUCIAIRE, « code IERS normes et interprétation », 8^{ème} édition, paris Cedex, 2013, p 133.

³DECOCK Good C, F .Dosne, « comptabilité internationale : les IAS/IFRS en pratique », édition économisa, paris. 2005, p 70.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

Ce coût d'entrée tient compte des frais d'installation, de démantèlement, de remise en état. Des tests de fonctionnement, d'honoraires d'experts, etc. Sauf les remises et rabais qu'il convient de déduire.

En effet, la norme IFRS est précise : elle ne permet d'incorporer que les frais accessoires directs, les frais indirects étant exclus du coût d'entrée des immobilisations

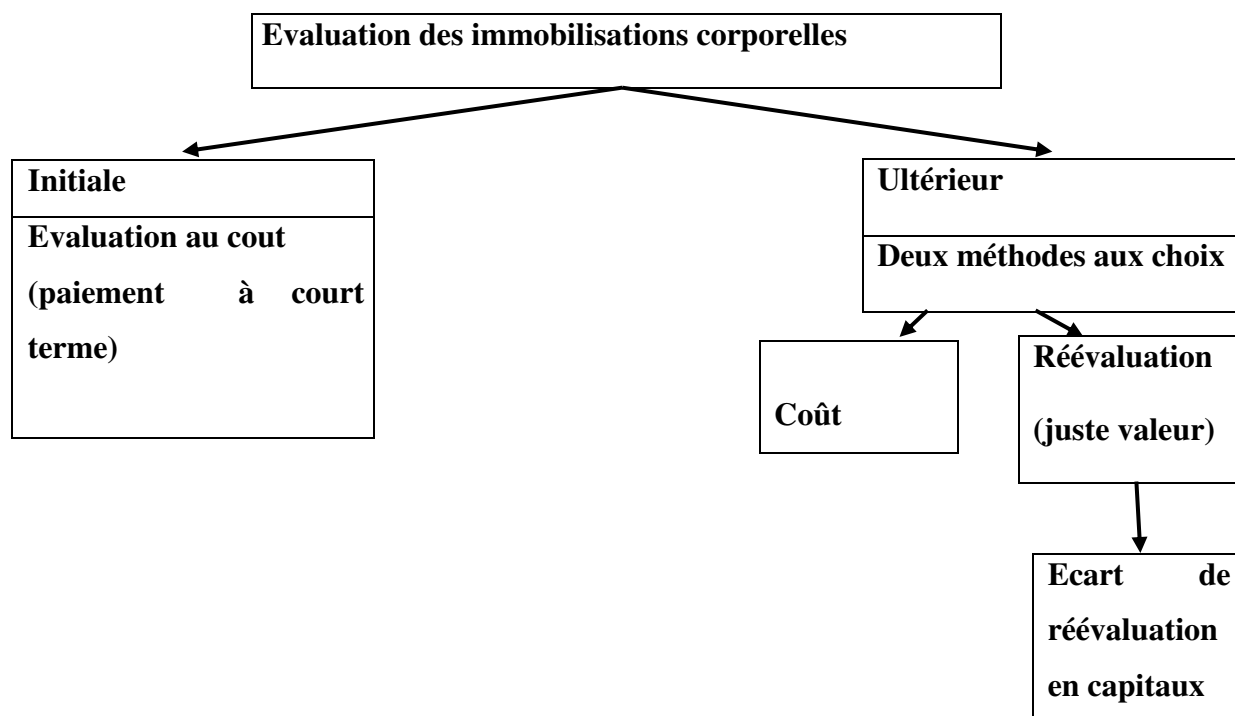
Les frais administratifs et frais généraux. les coûts de démarrage et de pré-exploitation. les coûts d'emprunts etc. (sauf option pour un traitement autorisé) ne font pas habituellement partie du coût d'un actif corporel.

Les immobilisations corporelles sont évaluées ultérieurement :

- soit à ce coût d'entrée diminué du cumul des amortissements ou des dépréciations (traitement de référence) ;
- soit à leur juste valeur (montant réévalué) diminués du cumul des amortissements ou des dépréciations (traitement autorisé)⁴.

1.5. Evaluation des immobilisations corporelles

Figure N°02: Evaluation des immobilisations corporelles



Source : [Dandon. B. O, et Didelot. L « maîtrise les IFRS », 3^{ème} édition Paris, 2007

⁴BARN ETO.P, « normes IFRS », 2^{ème} édition, paris, 2006, P121

1.5.1. Evaluation initiale

Les immobilisations corporelles sont, comme tous les actifs, comptabilisés au coût d'acquisition ou, si elles sont fabriquées par l'entreprise elle-même au coût de production.

a) Le coût des immobilisations acquises

Le coût d'acquisition comprend⁵ :

- Le prix d'achat, déduction faite des réductions à caractère commercial (rabais, remise ristourne...),
- Les éventuels droits de douane,
- Les taxes non récupérables,
- ainsi que tous les coûts directs nécessaires à la mise en état d'utilisation du bien (frais de la préparation du site, de transport et de manutention, d'installation, honoraire des architectes et ingénieurs ...).

Lorsque l'entreprise est tenue de démontrer l'installation ou de restaurer le site à l'issue de la période d'exploitation, ces dépenses futures doivent être estimées et incluses dans le coût de l'immobilisation, cela permet, par le biais de l'amortissement, d'étaler ces dépenses sur la durée d'exploitation de l'actif.

- **Le coût de production**

Le coût d'une immobilisation produite par l'entreprise pour elle-même obéit aux mêmes principes.

Si le bien en question est un de ceux que l'entreprise produit aussi pour ses clients, son coût correspond au coût de production des produits destinés à la vente. Il exclut évidemment tout profit interne.

Le coût de production d'une immobilisation corporelle 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 bien⁶.

⁵RAFFOURNIER.B, « les normes comptables internationales (IAS/IFRS) », 2^{ème} édition, Paris, 2005, pp132-133

⁶TAZDAIT. ALI, « maîtrise le système comptable financier », 1^{ère} édition, Alger, 2009. p 222.

b) Le coût des immobilisations échangées

Les immobilisations dont l'acquisition résulte d'un échange contre d'autres actifs non monétaires sont normalement comptabilisées à leur juste valeur.

Toute fois, si la transaction manque de « substance commerciale » ou si la juste valeur des actifs échangés ne peut être déterminée avec fiabilité. L'immobilisation acquise est comptabilisée pour un montant égal à la valeur comptable de l'actif cédé⁷.

La juste valeur : C'est le prix sur le marché actif ou organisé s'il en existe un, ou bien la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés de l'utilisation continue d'un actif de sa sortie à la fin de sa durée d'utilité ou qu'elle prévoit d'encourir lors de règlement d'un passif⁸.

La juste valeur d'un actif peut être évaluée de façon fiable :

- Si la variabilité de l'intervalle des justes valeurs raisonnables n'est pas significative pour cet actif
- Si les probabilités des différentes estimations dans l'intervalle peuvent être raisonnablement appréciées et utilisées pour évaluer la juste valeur.

Si une entité est en mesure d'évaluer de manière fiable la juste valeur de l'actif reçu ou de l'actif cédé, la juste valeur de l'actif cédé est alors utilisée pour évaluer le coût de l'actif reçu, sauf si la juste valeur de l'actif reçu est plus clairement évidente⁹.

1.6. Évaluation postérieure

La valeur comptable des immobilisations est différente selon que l'entité a utilisé le modèle du coût (historique) ou le modèle de la réévaluation (à la juste valeur)¹⁰.

1.6.1. Méthode d'évaluation au coût historique

Après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, une immobilisation corporelle sera comptabilisée à son coût initial diminué du cumul d'amortissement et du cumul des pertes de valeur¹¹.

La valeur comptable correspond au coût d'origine diminué du cumul des amortissements et des pertes éventuelles de valeur.

⁷RAFFOURNIER.B, op. Cit. p134-135.

⁸BERTI, « le système comptable et financier », 1^{ère} édition, Alger, 2009.

⁹GROUPE REVUE FIDUCIAIRE, « code IFRS normes et interprétations », 8^{ème} édition. Paris Cedex, 2013, p138.

¹⁰DOV OGIEN, op.cit., p 334.

¹¹BRUN. S. « IAS/IFRS : les normes internationales d'information financière », GUALINO éditeur, paris, 2006,p127.

La durée d'amortissement correspond à la durée réelle d'utilisation du bien et non plus à la durée d'usage (souvent plus courte). Le montant amortissable d'un actif est sa valeur brute sous déduction de sa valeur résiduelle. Cette valeur résiduelle, déterminée lors de l'entrée du bien à l'actif, n'est prise en compte que lorsqu'elle est à la fois significative et mesurables¹².

1.6.2. Le modèle de la réévaluation

Après sa comptabilisation en tant qu'actif, une immobilisation corporelle dont la juste valeur peut être évaluée de manière fiable doit être comptabilisée à son montant réévalué, à savoir sa juste valeur à la date de la réévaluation, diminuée du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul de pertes de valeurs ultérieurs¹³.

La réévaluation consiste à substituer à la valeur comptable nette d'un actif, sa juste valeur qui correspond à la valeur du marché ou à une valeur déterminée par des experts à partir d'estimations ; par exemple : la valeur des terrains et constructions et déterminée par des experts immobiliers sur la base des estimations effectuées à la date de réévaluation, diminuée du cumul des amortissements ultérieures et des pertes des valeurs futures.

La procédure de réévaluation sera mise en œuvre à des fréquences différentes selon la nature des immobilisations réévaluée par inventaire tournant.

La périodicité de 3 à 5 ans peut être suffisante pour des actifs qui ne subissent pas des fluctuations trop importantes de valeur. Par contre si le marché de l'actif est très fluctuant, la réévaluation doit être faite au minimum à chaque date de clôture¹⁴.

Lorsque la valeur comptable d'un actif est augmentée à la suite d'une réévaluation, l'augmentation doit être créditée directement en capitaux propres sous la rubrique "écarts de réévaluation".

1.7. L'écart de réévaluation

Relatif à une immobilisation corporelle et compris dans les capitaux propres peut être transféré directement dans les résultats non distribués lors de la comptabilisation de l'actif, cela peut signifier le transfert intégral de l'écart de réévaluation lorsque l'actif est mis hors service ou sortie.

¹²DOV OGIEN, op.cit. , p 334.

¹³GROUPE REVUE FIDUCIAIRE. « code IFRS normes et interprétations », 8^{ème} édition, paris Cedex . 2013. p139.

¹⁴Normes comptable internationale IAS 16, p 6.

Toute fois, une partie de cet écart peut être transférée au fur et à mesure de l'utilisation de l'actif par l'entité. Dans ce cas, le montant de l'écart transféré serait la différence entre l'amortissement basé sur la valeur comptable réévaluée de l'actif et l'amortissement basé sur le coût initial de l'actif. Les transferts de la rubrique « écart de réévaluation » à la rubrique « résultats non distribués » ne transitent pas par le compte de résultat¹⁵.

1.8. L'approche par composants

Imposée par l'IAS 16 consiste à dissocier un actif en une somme d'éléments significatifs et à traiter comptablement chacun d'eux de façon individuelle. La comptabilisation par composants est également obligatoire depuis le 1^{er} janvier 2005 en application du règlement CRC n° 2002-10 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs dans les comptes individuels et dans les comptes consolidés¹⁶.

1.9. Sortie d'une immobilisation corporelle

Une immobilisation corporelle doit être sortie de l'actif¹⁷:

- Lors de sa vente ;
- Lorsqu'aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa vente.

On comptabilise systématiquement en produits ou en charges le résultat de cession, qui est égal à la différence entre le prix de cession et la valeur comptable.

Un profit réalisé du fait de la cession d'une immobilisation corporelle ne peut être classé dans les produits des activités ordinaires.

1.10. Informations à fournir

Les états financiers doivent notamment indiquer, pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles¹⁸:

- les conventions d'évaluation utilisées pour déterminer la valeur brute comptable ;
- les modes d'amortissement utilisés ;
- les durées d'utilité ou les taux d'amortissement utilisés ;

¹⁵IAS 16 de l'IASB, www.focus.fr.

¹⁶DOV.OGIEN, op.cit, p 334.

¹⁷RAFFOURNIER.B, op.cit, P 144.

¹⁸OBERT.R, op.cit, 2006, pp263-264

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

- un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de la période, faisant apparaître :
- un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de la période, faisant apparaître : les pertes de valeur comptabilisées dans le résultat selon IAS 36 ;
- les pertes de valeur faisant l'objet d'une reprise dans le résultat selon IAS 36 ;
- lorsque les immobilisations corporelles sont inscrites à leur montant réévalué, les informations suivantes doivent être fournies :
 - la date à laquelle la réévaluation a été effectuée ;
 - pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles réévaluées, la valeur comptable qui aurait été comptabilisée si les actifs avaient été comptabilisés selon le modèle du coût.

Tableau N° 1 : Tableau de comparaison entre le PCN et le SCF pour les immobilisations corporelles

Le nouveau SCF	Le PCN 1975	
Les entreprises peuvent procéder à des ajustements de valeur des immobilisations dans le cadre d'une réévaluation légale des immobilisations corporelles	Le montant amortissable est déterminé après déduction de sa valeur résiduelle.	
Même si elle est significative, la valeur résiduelle d'une immobilisation corporelle n'est pas considérée pour déterminer le montant amortissable.	Les durées et méthodes d'amortissements sont basées uniquement sur des facteurs économiques.	Lorsqu'une immobilisation corporelle est réévaluée, toute la catégorie des immobilisations corporelles dont fait partie cet actif doit être réévalué.
Les durées et méthodes d'amortissements sont souvent influencées par des considérations fiscales.	Les frais accessoires Tombent sous la définition d'une immobilisation corporelle si la durée d'utilisation attendue dépasse un an. Les frais accessoires sont amortis sur une durée de vie n'excédent pas.	

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

Suite à la réforme fiscale, les frais accessoires au prix d'achat sont amortis même rythme que le montant Principal de la valeur d'investissement	La durée et la méthode d'amortissement doivent être réexaminées périodiquement	
Le réexamen périodique de la durée et de la méthode d'amortissement n'est pas imposé		

Source : réaliser par nous a partir des données de l'ENIEM

2. Les immobilisations incorporelles

L'IAS 38 prescrit la comptabilisation et les informations à fournir pour les immobilisations incorporelles qui ne sont pas traitées spécifiquement par d'autres normes.

2.1. Définition

La norme IAS 38 définit une immobilisation incorporelle comme étant « un actif non monétaire identifiable sans substance physique ». Une immobilisation incorporelle est identifiable :

- si elle est séparable des activités de l'entité (susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée) ;
- ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'entité¹⁹.

Les immobilisations incorporelles comprennent les frais d'établissement, les frais de recherche et de développement et les fonds commerciaux, à l'exception des biens détenus pour une activité de crédit-bail ou de location simple à titre principal ou de manière significative. Ils comprennent également les brevets, licences, marques, procédés, dessins et logiciels²⁰

2.2. Champs d'application:

La présente Norme doit être appliquée par toutes les entreprises pour la comptabilisation des immobilisations incorporelles, à l'exception²¹:

- des immobilisations incorporelles couvertes par une autre norme comptable internationale ;

¹⁹OBERT.R, op, cit, p275.

²⁰DOV OGIEN, op.cit, p260.

²¹OBERT.R, « pratique des normes IFRS », 3^{ème} édition, paris, 2006, p275.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

- des actifs financiers, tels que définis dans IAS 32 Instruments financiers : informations à fournir et présentation ;
- des droits miniers et des dépenses au titre de la prospection, du développement et de l'extraction de minerais, de pétrole, de gaz naturel et autres ressources non renouvelables similaires ;
- des immobilisations incorporelles résultant des contrats avec les assurés dans les entreprises d'assurance.

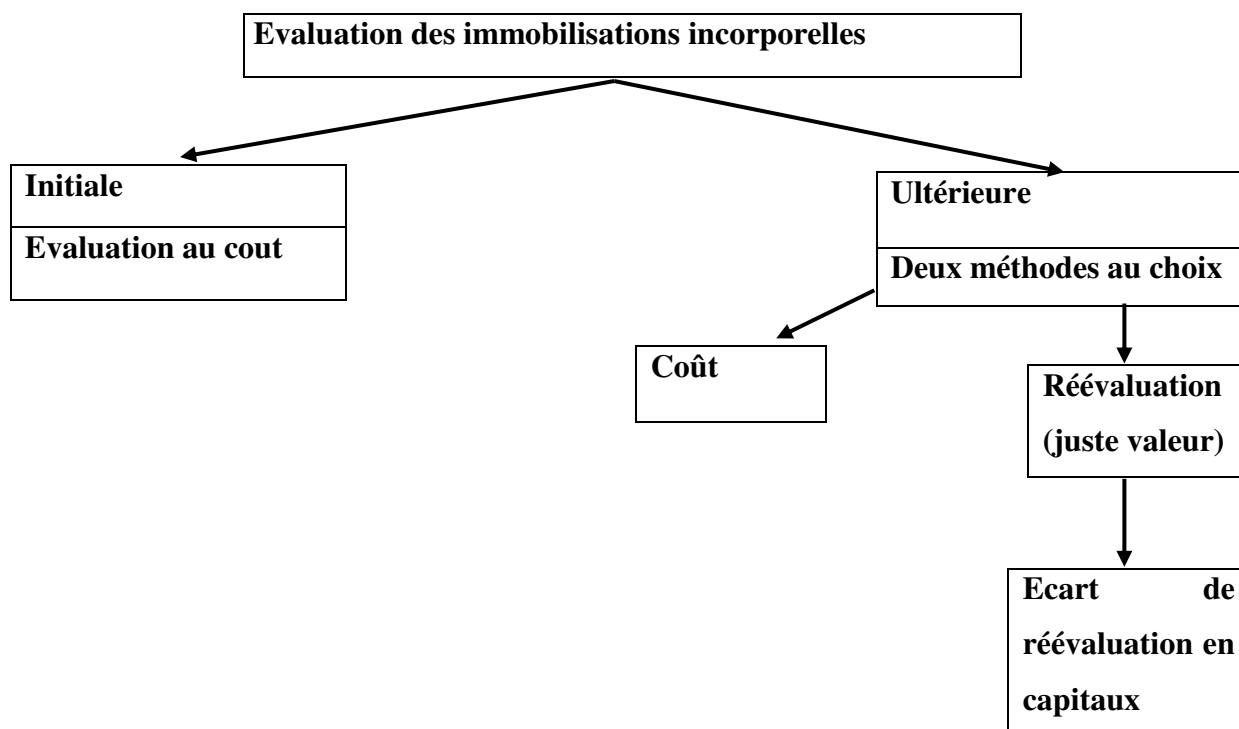
2.3. Comptabilisation des immobilisations incorporelles

IAS 38 impose de comptabiliser une immobilisation incorporelle si et seulement si²² :

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

2.4. Evaluation des immobilisations incorporelles

Figure N°03: Evaluation des immobilisations incorporelles



Source : Dandon. B.0, et Didelot. L « maîtriser les IFRS », 3^{ème} édition, Paris, 2007

²²RAFFOURNIER.B, op.cit, p387.

2.4.1. Evaluation initiale

Qui sont les suivant : immobilisation acquise séparément et L'acquisition dans le cadre d'un regroupement d'entreprises²³.

a. Immobilisation acquise séparément

Le coût d'une immobilisation incorporelle comprend son prix d'achat, y compris les droits d'importation et taxes non remboursables, après déduction des remises et rabais commerciaux, ainsi que toute dépense directement imputable à la préparation de cet actif en vue de l'utilisation envisagée.les dépenses directement attribuables incluent, par exemple, le coût de personnel résultant de son intervention dans la formation de l'immobilisation, les honoraires versés aux professionnels, le cout des tests nécessaires à un fonctionnement correct. Accompagner d'un exemple dans les mêmes pages.

b. L'acquisition dans k cadre d'un regroupement d'entreprises

Selon IFRS 3 regroupement d'entreprises, si une immobilisation incorporelle est acquise dans le cadre d'un regroupement d'entreprises, le coût de cette immobilisation incorporelle est sa juste valeur à date d'acquisition .La juste valeur d'une immobilisation incorporelle reflète les attentes du marché sur la probabilité que les avantages économiques futurs inclus dans l'actifs iront à l'entité .En d'autres termes, l'effet de la probabilité se reflète les immobilisations corporelles et incorporelle selon le système comptable et financier dans l'évaluation de la juste valeur de l'immobilisation incorporelle. Par conséquent, le critère de comptabilisation de la probabilité est toujours considéré comme satisfait pour les immobilisations incorporelles acquises lors de regroupements d'entreprises.

c. L'immobilisation incorporelle générée en interne

Lorsque l'élément en question n'a pas été acquis par l'entité mais développé en intente, il est généralement difficile de distinguer son coût de l'ensemble des dépenses supportées par l'entité. L'IAS 38 impose alors de distinguer deux phases dans la création de cet élément²⁴.

- Une phase de recherche.
- Une phase de développement.

²³OBERT.R, op . Cit , pp 275-276.

²⁴RAFFOURNIER. B , op. Cit , p 387.

La phase de recherche Elle correspond à une investigation originale dont le but est d'acquérir une compréhension et des connaissances scientifiques ou techniques nouvelles. L'IAS 38 considère qu'à ce stade, les conditions nécessaires à la comptabilisation d'un actif incorporel ne sont pas réunies. En conséquence, les dépenses correspondantes doivent être comptabilisées en charges.

La phase de développement Elle suit normalement celle de la recherche. C'est l'application de cette dernière à la production de matériaux, de procédés, de services nouveaux ou substantiellement améliorés, avant que ceux-ci soient produits ou utilisés.

Comme exemple d'activités de développement, l'IAS 38 cite :

- La conception et la construction de prototypes.
- La conception d'outils ou de moules impliquant une technologie nouvelle.

La conception, la construction et l'exploitation d'une unité pilote (unité de taille insuffisante pour une véritable exploitation commerciale). Il est parfois possible, dès la phase de développement, de déterminer si un projet est susceptible de donner naissance à un actif incorporel. Les dépenses relatives à cette période peuvent donc, dans certaines circonstances, être activées.

Mais des conditions très strictes sont exigées pour cela. Il faut en effet :

- Que la faisabilité technique du projet soit assurée.
- Qu'elle dispose des ressources techniques, financières et autres nécessaires à l'achèvement du projet.
- Qu'elle soit capable d'évaluer de façon fiable les dépenses de développement.

L'entreprise doit être capable de montrer comment l'actif générera probablement des avantages économiques futurs. Pour cela, il lui faudra démontrer soit l'existence d'un marché actif pour la production issue soit l'utilité si cet actif est destiné à être utilisé en interne.

Lorsque ces conditions sont remplies, l'entreprise doit, théoriquement, comptabiliser les dépenses correspondantes à l'actif.

d. Comptabilisation d'une charge

Une dépense relative à un élément incorporel doit être comptabilisée en charges lorsqu'elle est encourue, sauf²⁵ :

²⁵ Idem, pp 278-279.

- Si elle fait partie du coût d'une immobilisation incorporelle satisfaisant aux critères de comptabilisation des immobilisations incorporelles générées en interne (frais de recherche et frais de développement).
- Si l'élément est acquis dans le cadre d'un regroupement d'entreprises constituant une acquisition et s'il ne peut être comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle (élément non identifiable). Si c'est le cas, cette dépense (incluse dans le coût au goodwill négatif) à la date d'acquisition.

Les dépenses relatives aux activités de démarrage, les dépenses de formation, les dépenses de publicité et de promotion, les dépenses de délocalisation ou de réorganisation de tout ou partie de l'entreprise, puisqu'elles ne créent pas d'actifs identifiables, doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues. Les dépenses relatives à un élément incorporel qui ont été initialement comptabilisées en charges par l'entreprise dans ses états financiers annuels antérieurs ou ses rapports financiers intermédiaires ne doivent pas être incorporées dans le coût d'une immobilisation incorporelle à une date ultérieure.

2.5. Evaluation postérieure à la comptabilisation initiale

Une entité peut choisir soit le modèle du coût, soit le modèle de la réévaluation. si une immobilisation incorporelle est comptabilisée en utilisant le modèle de réévaluation, tous les autres actifs de sa catégorie doivent également être comptabilisés en utilisant le même modèle, à moins qu'il n'existe aucun marché actif pour ces actifs.

Une catégorie d'immobilisations incorporelles est un regroupement d'actifs de nature et d'utilisation similaires dans le cadre de l'activité d'une entité. Les différents éléments d'une catégorie d'immobilisations incorporelles sont réévalués simultanément afin d'éviter une réévaluation sélective des actifs et la présentation dans les états financiers de montants correspondant à un mélange de coûts et de valeurs à des dates différentes²⁶.

2.5.1. Le modèle du coût

Après sa comptabilisation initiale, une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée à son coût diminué du cumul des amortissements et cumul des pertes de valeur.

²⁶Normes comptables internationale IAS 38, paragraphe 73.

2.5.2. Le modèle de réévaluation

Après sa comptabilisation initiale, une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée pour son montant réévalué correspondant à sa juste valeur à la date de la réévaluation, diminué du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul des pertes de valeur ultérieures. Pour les réévaluations effectuées selon la présente Norme, la juste valeur doit être déterminée par référence à un marché actif. Les réévaluations doivent être effectuées avec une régularité suffisante pour qu'à la fin de la période de reporting la valeur comptable de l'actif ne diffère pas de façon significative de sa juste valeur²⁷.

Le modèle de la réévaluation ne permet pas :

- la réévaluation d'immobilisations incorporelles n'ayant pas été au préalable comptabilisée en tant qu'actif.
- la comptabilisation initiale d'immobilisations incorporelles pour des montants autres que leur coût.

Si une immobilisation incorporelle appartenant à une catégorie d'immobilisations incorporelles réévaluées ne peut pas être réévaluée parce qu'il n'existe pas de marché actif pour cet actif, celle-ci doit être comptabilisée au coût, diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur. Si la juste valeur d'une immobilisation incorporelle réévaluée ne peut plus être déterminée par référence à un marché actif, la valeur comptable de cet actif doit être son montant réévalué à la date de la dernière réévaluation faite par référence à un marché actif, diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur ultérieurs. La valeur comptable d'une immobilisation incorporelle augmente à la suite d'une réévaluation, l'augmentation doit être créditée directement en capitaux propres sous la rubrique "écarts de réévaluation".

2.4. Mises hors service et sorties

Une immobilisation incorporelle doit être dé comptabilisée²⁸ :

- lors de sa sortie.

²⁷GROUPE REVUE FIDUCIAIRE, op.cit, p475.

²⁸BRUN.S. op.cit, p138.

- lorsqu'aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie. Les profits ou les pertes en résultant doivent être comptabilisés en résultat. Les profits ne doivent pas être classés en produits des activités ordinaires.

2.5. Information à fournir

Pour chaque catégorie d'immobilisations incorporelles, une entité doit notamment fournir les informations suivantes en distinguant les immobilisations incorporelles générées en interne des autres immobilisations incorporelles²⁹ :

- que les durées d'utilité soient indéterminées ou finies et, si elles sont finies, les durées d'utilité ou les taux d'amortissement utilisés.
- les modes d'amortissement utilisés pour les immobilisations incorporelles à durée d'utilité finie.
- le poste du compte de résultat dans le quel est incluse la dotation aux amortissements des immobilisations incorporelles.
- un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de la période faisant apparaître les informations prescrites par la norme, etc.

²⁹OBERT.R, op.cit, paris, 2006, p283.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

Tableau N°2 : Tableau de Comparaison entre le PCN et le SCF pour les immobilisations incorporelles

Le nouveau SCF	Le PCN 1975	
Le Goodwill est activé en valeurs incorporelles.	Les dépenses de développement doivent être comptabilisées en immobilisations incorporelles et non en charges.	
Tous les frais de recherche et de développement sont considérés comme des charges.	Les frais préliminaires doivent être comptabilisés en charges.	
Les frais préliminaires doivent être comptabilisés en investissements. Ces dépenses sont amortissables selon le PCN.	Le montant amortissable d'une immobilisation incorporelle est déterminé après la déduction de la valeur résiduelle.	
Le montant amortissable ne prend pas en compte la valeur résiduelle de l'immobilisation incorporelle.	Méthodes d'amortissements sont basées uniquement sur des facteurs économiques.	Le Goodwill généré en interne est comptabilisé en charges et non en immobilisations.
Les durée et méthodes d'amortissements sont souvent influencées par des considérations fiscales.	La durée d'amortissement peut s'élever jusqu'à 20 ans. Cette règle est applicable à l'ensemble des immobilisations incorporelles	

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

La durée est fixée à 5 ans maximum, cette règle s'applique uniquement aux frais préliminaires.	La durée et la méthode d'amortissement doivent être revues au moins une fois par an.	
Les dispositions algériennes ne prévoient rien en matière de révision de la durée et de la méthode d'amortissement.		

Source : réaliser par nous même à partir des données de l'ENIEM

3. les immobilisations financières

3.1. Définition

Les immobilisations financières sont des actifs financiers d'utilisation durable. La classification des immobilisations financières comme actifs non courants permet de distinguer les titres acquis pour durer dans l'entreprise, de ceux qui sont dans le cadre des opérations financières courantes. Ainsi, les titres immobilisés ont souvent une finalité tactique ou stratégique pour l'entreprise. Les immobilisations financières désignent toutes les participations de l'entreprise, les prêts qu'elle a consenti à d'autres sociétés ou bien encore diverses créances liées aux participations financières³⁰.

3.2. Les différents types des immobilisations financières

Il y a quatre catégories des immobilisations financières qui sont :

- Titres de participation et créances rattachées, dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entité, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice des titres ou d'en avoir le contrôle : participations dans les filiales, les entreprises associées ou les co-entreprises ;
- Titres immobilisés de l'activité de portefeuille, destinés à procurer à l'entité à plus ou moins longue échéance une rentabilité satisfaisante, mais sans intervention dans la gestion des entreprises dont les titres sont détenus

³⁰TAZDAIT.A, « maîtrise du système comptable financier », 1^{ère} édition, Alger, 2009. p295.

- Autres titres immobilisés, représentatifs de parts de capital ou de placement à long terme, que l'entité a la possibilité, ainsi que l'intention ou l'obligation de conserver jusqu'à leur échéance ;
- Prêts et créances émis par l'entité et que l'entité n'a pas l'intention ou pas la possibilité de vendre à court terme : créances clients et autres créances d'exploitation à plus de douze mois, prêts à plus de douze mois consentis à des tiers.

Ces quatre catégories d'actifs financiers constituent des immobilisations financières figurant en actifs non courants (toutefois, dans le cadre de l'élaboration des états financiers consolidés, les titres de participations et créances rattachées font l'objet de retraitements conformément aux règles de la consolidation) certaines entités, telles que celles qui opèrent dans le secteur financier ou dans le secteur des assurances, peuvent effectuer des distinctions différentes de celles proposées³¹.

3.3. Comptabilisation initiale de l'immobilisation financière

Une entité doit comptabiliser un actif financier dans son bilan lorsque, et seulement lorsqu'elle a obtenu 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.

3.4. Evaluation des immobilisations financières

En ce qui concerne l'évaluation des immobilisations financières on a l'évaluation initiale et l'évaluation ultérieure

3.4.1. L'évaluation initiale

À 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'acquisition³².

Les enregistrements comptables de l'acquisition sont les suivants :

³¹Conseil national de la comptabilité, projet de système comptable et financier »juillet 2006, ministre des finances 22

³²Conseil National de la Comptabilité, juillet 2006, p20.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

		//		
26		Participation et créances rattachés à des participations	X	
27		Autres immobilisations financières	X	
445		TVA	X	
	512		Banque	X

Source : réalisé par nous même

3.4.2. 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 des concurrences normale »³³.

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.

³³IAS 39 de l'IASB, cité in 7 wwwfoccus.fr

- D'un instrument pour lequel il existe un 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.

3.4.3. Définition des modes d'évaluation

En présente les modes d'évaluation en commence par le coût amorti et en termine par la réévaluation

a. Le coût amorti

Le coût amorti correspond au montant auquel l'actif financier (ou le passif financier) été évalué lors de sa comptabilisation initiale, diminué des remboursements en principal, majoré ou diminué de l'amortissement cumulé de toute différence entre ce montant initiale et le montant à l'échéance, et diminué de toute réduction pour perte de valeur ou non recevabilité. La méthode du taux d'intérêt effectif est une méthode de calcul du coût amorti d'un actif ou d'un passif financier et d'affectation des produits financiers ou des charges financières au cours de l'exercice concerné. Le taux d'intérêt effectif est le taux qui actualise exactement les décaissements ou encaissements de trésorerie futurs sur la durée de vie prévue de l'instrument financier ou, selon le cas, sur une période plus courte de manière à obtenir la valeur comptable nette de l'actif ou du passif financier³⁴.

- La juste valeur qui correspond notamment
 - Les titres cotés, au cours moyen du dernier mois de l'exercice ;
 - Les titres non cotés à leur valeur probable de négociation, cette valeur prouvent être déterminée à partir de modèles et techniques d'évaluation généralement admis. La valeur probable de négociation pouvant être déterminée à partir des modèles et techniques d'évaluation généralement admis³⁵.

³⁴IAS 39, de l'IASB, www.foucus.fr.

³⁵TAZDAIT.A, op.cit, 2009, pp298 299.

b. La réévaluation

Les écarts d'évaluation dégagés lors de cette évaluation à la juste valeur sont comptabilisés directement en diminution ou en augmentation des capitaux propres.

Les montants ainsi constatés en capitaux propres sont repris en résultat net de l'exercice

- lorsque l'actif financier est vendu, recouvré ou transféré.
- ou s'il apparaît une indication objective de dépréciation de l'actif (dans ce cas, la perte nette cumulée comptabilisée directement en capitaux propres doit être sortie des capitaux propres et enregistrée dans le résultat net de l'exercice, en tant que perte de valeur).

Lors de la sortie d'un instrument financier disponible à la vente, les écarts constatés par rapport à la comptabilisation initiale sont portés en résultat, sans compensation entre les charges et les produits relatifs à des actifs différents, sauf dans le cas d'instruments financiers de couverture.

Cette section nous a permis d'appréhender sur la notion des immobilisations, en expliquant leur principes, nous avons mis le point sur leur définition, évaluation initiale et postérieure des immobilisations puis en passera à leur amortissement qui sera l'objet de la deuxième section.

Section 2. Amortissement des immobilisations

Après avoir présenté le détail des immobilisations, il est intéressant de montrer l'étendue de changement apporté par le nouveau plan comptable financier en matière d'amortissement. Outre que les immobilisations, on trouve aussi leurs amortissements qui ont subi de nombreuses évolutions, ces changements se font essentiellement au mode d'amortissement, la durée d'amortissement et de plus l'apparition de ce qu'on appelle « dépréciation des immobilisations ». Les différents éléments du patrimoine de l'entreprise peuvent subir des dépréciations, autrement dit des pertes de valeurs dues à des causes diverses.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

2.1. Amortissement des immobilisations

Un actif amortissable est un actif dont l'utilisation par l'entité est déterminable, sont amortissables les biens qui ont une durée d'utilisation déterminable. Les immobilisations corporelles, sauf les terrains ; aussi les immobilisations incorporelles bénéficiant d'une protection juridique, comme les technologies ayant fait l'objet de brevets ou licences.

2.2. Définition

L'amortissement correspond à la consommation des avantages économiques liés à un actif corporel est comptabilisé en charge à moins qu'il ne soit incorporé dans la valeur comptable d'un actif produit par l'entité pour elle-même³⁶.

L'amortissement d'une immobilisation est la répartition systématique de son montant amortissable sur sa durée d'utilisation. Cette utilisation se mesure par la consommation des avantages économiques attendus de l'actif. Elle peut être déterminable en termes d'unités de temps ou d'autres unités d'œuvre lorsque ces dernières reflètent plus correctement le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif³⁷.

A chaque fin d'exercice comptable, il est nécessaire d'apprécier les immobilisations présentes dans l'entreprise afin de passer les écritures de dotation ou de reprise aux amortissements. L'amortissement comptable d'une immobilisation est l'étalement de son coût sur sa durée d'utilisation. En effet la durée d'utilité d'un actif est définie en fonction de l'utilité attendue de cet actif pour l'entreprise.

Rôle de l'amortissement

- Niveau juridique : image fidèle ;
- Niveau comptable: charge calculée ;
- Niveau économique : étalement de la dépréciation ;
- Niveau financier : calcul et formation de la capacité d'auto financement (CAF)
- Niveau fiscal : réalisation d'économies d'impôt.

2.3. Le montant amortissable

Le montant amortissable est réparti de façon systématique sur la durée d'utilité de l'actif, en tenant compte de la valeur résiduelle probable de cet actif à l'issue de sa période d'utilité pour l'entité et dans la mesure où cette valeur résiduelle peut être déterminée de façon fiable.

³⁶TAZDAIT.A, op.cit. p242.

³⁷LOZATO M, DORIATH.I3, MENDES P, et NICOLLE.P, « comptabilité et gestion des organisations », 7^{ème} édition. Paris, 2010, p168.

Le montant amortissable 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 amortissable³⁸.

2.4. 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'unité similaires que l'entreprise s'attend à obtenir de l'actif, dans les meilleures conditions de fonctionnement et d'utilisation »³⁹.

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 changement ou d'amélioration, dans la production, ou d'une évolution de la demande du marché pour le produit ou le service fourni par l'actif.
- Les limites juridiques ou similaires sur l'usage de l'actif, telles que les dates d'expiration des contrats de location.

Il n'est plus question d'appliquer systématiquement des durées issues d'usages professionnels ; l'entreprise doit calculer elle-même la durée d'utilisation de ses actifs amortissables. La durée d'utilité d'une immobilisation peut être plus courte que sa vie économique. La variable déterminante, quelque soit le type d'amortissement, est la durée de vie. En fonction de celle-ci, le taux d'amortissement varie comme le montre le tableau ci-dessous.

³⁸DECOCK Good C, F. Dosne, «comptabilité internationale les 1AS/IFRS en pratique », édition Economis. Paris, 2005, p81.

³⁹Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'association nationale des directeurs financiers et de contrôle de gestion, « normes 1AS/IFRS que faut-il ? comment s'y prendre ? », édition d'organisation, 2004, p 202.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

Tableau N° 3 : Les différents taux d'amortissement et de vie des immobilisations

Nature de l'immobilisation	Durée de vie (probable)	Taux d'amortissement
Constructions normal Bâtiments administratifs	20 ans	5%
Constructions légères	10 ans	10%
Mobilier	10ans	10%
Matériel	5 à 10 ans	20% à 10%
Matériel roulant	4 à 5 ans	25% à 20%

Source : Béni, le système comptable et financier, 1^{re} édition, Alger, 2009.

2.5. La base amortissable

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 »⁴⁰.

La base d'amortissement=valeur brute de l'actif— 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 »⁴¹.

2.6. Le plan d'amortissement

Le plan d'amortissement est déterminé pour chaque bien par un taux d'amortissement qui dépend à la fois du mode d'amortissement (linéaire ou dégressif) et de la durée d'amortissement (ou de dépréciation) des immobilisations⁴².

⁴⁰MAILLET-Buodrier C, Le Math. AA, « les normes comptables internationales IAS/IFRS », édition. Berti, 2007, p 53- 54.

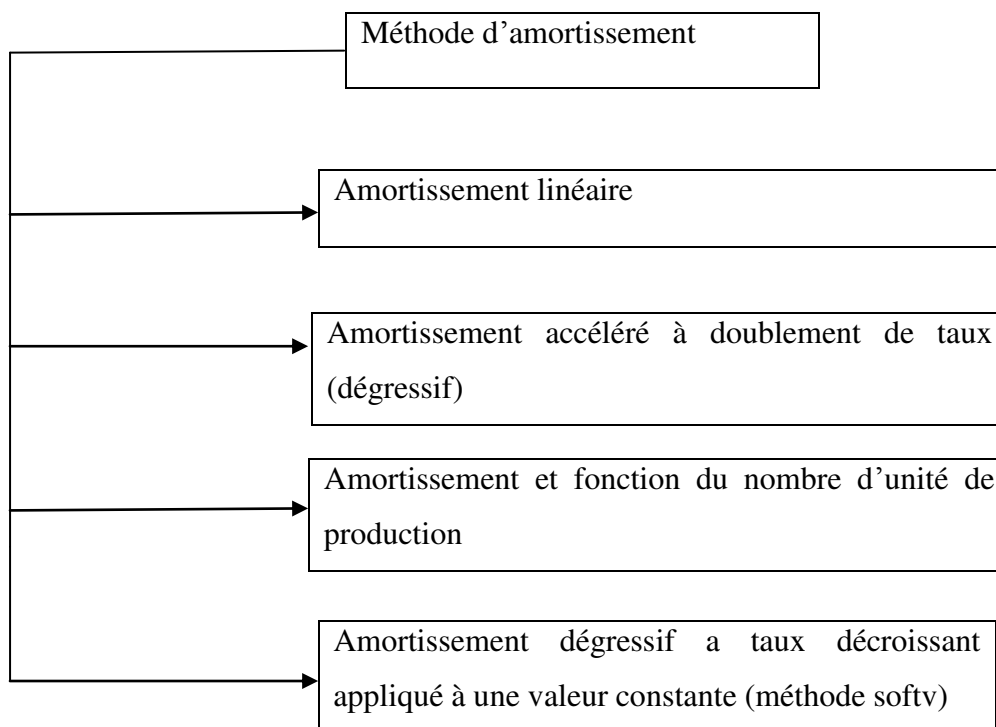
⁴¹Paragraphe 6,IAS 16 de I.IASB, cité in www.focus.fr.

⁴²Fiche technique réglementaire « les immobilisations de base », <http://www.sg.cnrs.fr/bpc/pratique/fi/doc/inventaire/ftr/imputation> , p , 5.

2.7. Le mode d'amortissement

Le mode d'amortissement utilisé doit traduire le système de consommation par l'entité des avantages économiques futurs de l'actif. Si ce système ne peut être déterminé de l'action fiable : le mode linéaire, le mode dégressif, le mode progressif, le mode économique.

Figure N°04: Présentation les quatre modes d'amortissements les plus courantes



Source : DICK W et MISSIONIER-P.F : « comptabilité financière en IFRS », éd, Pearson, Paris, 2006.

2.7.1. Le mode linéaire

L'amortissement linéaire consiste à répartir de manière égale la base amortissable sur la durée de vie du bien

- Le calcul de l'annuité d'amortissement s'effectue en divisant la base amortissable par la durée probable d'utilisation du bien.
- L'annuité d'amortissement est constante pendant toute la durée de bien.

Le point de départ du calcul de la première annuité est la date de début de consommation des avantages économiques. Elle correspond généralement à la date exacte de mise en service du bien. Selon le principe prorata temporis c'est-à-dire en nombre de jours, on calcule la première annuité proportionnellement au temps écoulé entre la date de mise en service et la

clôture de l'exercice comptable⁴³. L'amortissement linéaire ou constant consiste à déterminer annuellement une dotation (Montant) égale à la valeur d'acquisition X taux d'amortissement. Il répartit de manière égale les dépréciations sur la durée de vie du bien⁴⁴.

a. La comptabilisation

Chaque année, le compte 68 est débiteur du montant de l'annuité, alors que le compte 28 est créditeur du montant cumulé des annuités depuis la date de mise en service.

2.7.2. L'amortissement dégressif

Contrairement à l'amortissement linéaire qui répartit de façon égale la charge d'amortissement sur toute la durée de vie de l'immobilisation, l'amortissement dégressif est une disposition fiscale permettant de constater un amortissement plus rapide de l'immobilisation durant les premières années d'utilisation du bien. Cela permet à l'entreprise de constater, dans un premier temps, des dotations aux amortissements plus élevés.

L'entreprise enregistre alors des charges plus importantes au début de la période d'utilisation de l'immobilisation.

L'amortissement dégressif est une méthode de calcul de l'amortissement dont le montant d'annuités est décroissant.

Ce système est applicable qu'aux biens amortissables qui remplissent les critères suivants :

- Des biens neufs ou construits par l'entreprise pour elle-même ;
- La durée du bien doit être supérieure ou égale à 3 ans ;
- S'il s'agit des équipements d'hôtellerie⁴⁵.

L'amortissement dégressif consiste à appliquer, au taux d'amortissement linéaire, un coefficient de majoration variable selon la durée d'utilisation.

⁴³ DEFFAINC-CRAPSKY.C, RAIMBOUR.PH, « comptabilité générale », 4^{ème} édition, Bréal, 2006. p138.

⁴⁴ Amortissement linéaire, www.helpyo.c.

⁴⁵ BOUVIER, A, et DISLE.C, « introduction à la comptabilité », édition DUNOD, 2008.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

Tableau N° 4 : Le coefficient multiplicateur :

Durée de vie (probable)	Coefficient
3 – 4 ans	1,25
5 – 6 ans	1,75
Plus de 6 ans	2,25

Le taux d'amortissement dégressif est donc égal à :

Taux d'amortissement dégressif = taux d'amortissement linéaire * coefficient fiscal

2.6.3. Le mode progressif

L'amortissement dégressif est une disposition fiscale permettant de constater un amortissement plus rapide de l'immobilisation durant les premières années d'utilisation du bien. Cela permet à l'entreprise de constater, dans un premier temps, des dotations aux amortissements plus élevés. L'entreprise enregistre alors des charges plus importantes au début de la période d'utilisation de l'immobilisation. Cela a pour effet de diminuer, dans un premier temps, sa base imposable.

La base amortissable à prendre en compte pour le calcul de l'amortissement progressif est le prix d'achat ou de revient pour l'immobilisation neuves. Elle représente le prix d'achat HT déductible si l'immobilisation est destinée à une activité soumise à la TVA ou bien de TVA comprise dans le cas contraire⁴⁶.

2.6.4. Le mode d'unité 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'unité d'œuvre produites dans l'année sur le nombre prévisionnel total d'unité d'œuvre produite sur la durée de service du bien ».

⁴⁶BOUVIER.A, et DISLE.C, « introduction à la comptabilité », édition DUNOD. 2008.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

Dans cette méthode l'amortissement est calculé comme suit⁴⁷:

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

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

L'unité d'œuvre consiste 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.

2.7. Révision de la durée d'utilité et du mode d'amortissement

La durée d'amortissement et le mode d'amortissement doivent être au moins réexaminés à la clôture de chaque exercice. Si la durée d'utilité attendue de l'actif est différente des estimations antérieures, la durée d'amortissement doit être modifiée en conséquence.

Si les rythmes attendus des avantages économiques de l'actif à connu un changement doit être comptabilisé comme des changements d'estimation selon IAS⁴⁸.

2.8. Amortissement et comptabilisation

La constations annuelle de l'amortissement correspond :

- A une charge : perte de valeur (compte 681) ;
- A une dépréciation d'immobilisation.

681 dotations aux amortissements 28 amortissement des immobilisations



⁴⁷Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'association nationale des directeurs financiers et de contrôle de gestion, op.cit, p, 173.

⁴⁸OBERT.R, op.cit, p 282.

2.9. L'amortissement des immobilisations corporelles

Le montant amortissable d'un actif doit être réparti systématiquement sur sa durée d'utilité. Chaque partie d'une immobilisation corporelle ayant un coût significatif par rapport au coût total de l'élément doit être amortie séparément (amortissement par composants).

Une entité ventile le montant initialement comptabilisé pour une immobilisation corporelle en ses parties significatives et amortit séparément chacune de ces parties. La valeur résiduelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisées au moins à chaque fin de période annuelle et, si les attentes diffèrent par rapport aux estimations précédentes, les changements doivent être comptabilisés comme un changement d'estimation comptable conformément à la norme IAS 8 "Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs". Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel l'entité s'attend à consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif. Le mode d'amortissement appliqué à un actif doit être examiné au moins à la fin de chaque période annuelle⁴⁹.

2.9.1. Les immobilisations complexes

Certaines immobilisations sont constituées de plusieurs parties qui peuvent avoir des durées d'utilisation différentes. Ces le cas, par exemple, des avions, dans lesquels on peut distinguer la carlingue, les moteurs, les sièges, etc. La norme IAS 16 pose comme principe que chaque élément dont le coût est significatif par rapport à celui de l'ensemble doit être amorti séparément. Bien entendu, cette séparation n'a d'intérêt que lorsque les durées d'utilisation des différents composants sont diverses. Avec exemple dans les mêmes pages⁵⁰.

2.10. L'amortissement des immobilisations incorporelles

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

2.10.1. 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 »⁵¹.

⁴⁹Normes comptable financier, IAS16 de l'IASB.

⁵⁰RAFFOURNIER.B, op.cit, pp138-139.

⁵¹Paragraphe 88, IAS 38 de l'IAS13, cité in [www. Focus.fr](http://www.Focus.fr).

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.

2.10.2. 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. Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel l'entité prévoit de consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif. Si ce rythme ne peut être déterminé de façon fiable, le mode d'amortissement linéaire doit être appliqué⁵².

Le montant amortissable d'une immobilisation incorporelle est déterminé après déduction de la valeur résiduelle. Toutefois cette dernière est réputée nulle. Au minimum à la clôture de chaque exercice, la durée et la méthode d'amortissement doivent être réexaminées et modifiées en conséquence s'il s'avère que la durée ou la méthode d'amortissement ne sont plus appropriées.

2.11. Amortissement par composant

Cette méthode constitue un traitement obligatoire pour les éléments distincts d'une immobilisation corporelle. Dans ce cas, les éléments principaux d'immobilisations corporelles devront être comptabilisés séparément et faire l'objet d'un plan d'amortissement propre⁵³.

Les normes IFRS, et notamment la norme IAS 36, ont introduit la notion d'amortissement par composant, qui consiste en l'amortissement de chaque partie d'une immobilisation à part. Si les éléments constitutifs d'un actif ont des durées d'utilité différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent, il convient de les traiter comme des actifs amortissables séparément. Le traitement des composants est le suivant :

⁵² IAS 38 de l'IASF3, cité in www.Focus.fr.

⁵³ PERRIN.M, et GOUPIL. CH, « fiche de comptabilité générale rappels de cours et exercices corrigés » ellipses édition marketing S.A, 2013.

- A l'origine, c'est-à-dire lors de l'acquisition d'une immobilisation corporelle ou lors de la première application de la méthode par composants, les éléments qui répondent à la définition des composants sont identifiés à l'actif distinctement de l'immobilisation. Le prix d'acquisition de l'immobilisation est ainsi décomposé à l'actif entre les composants, le solde constituant la « structure » du bien ;
- En cours de vie, un plan d'amortissement distinct est suivi pour chacun des composants ainsi identifiés, ainsi que pour la structure ;
- En cas de remplacement, le composant remplacé doit être sorti de l'actif, sa valeur nette comptable étant comptabilisée en charges ; la valeur du composant de remplacement est en contrepartie inscrite à l'actif, et doit alors être amorti selon son propre plan d'amortissement. Il convient de préciser que pour les composants de deuxième catégorie, le PCG laisse aux entreprises le choix entre l'identification des composants proprement dits ou le maintien, comme par le passé, de provisions pour gros entretien⁵⁴.

Cette section nous a permis d'accueillir plein de choses sur l'amortissement des immobilisations et son principe d'application. Nous avons mis le point sur sa définition, comptabilisation et sur ces modes et leur fonctionnement puis en passerons à la dépréciation des immobilisations qui sera notre objet d'étude dans la troisième section.

Section 3. La dépréciation des immobilisations

La présente de cette norme est de prescrire les procédures qu'une entité applique pour s'assurer que ses actifs sont comptabilisés pour une valeur qui n'excède pas leur valeur recouvrable. Un actif est comptabilisé pour une valeur qui excède sa valeur recouvrable si sa valeur comptable excède le montant à recouvrer par son utilisation ou sa vente. Si tel est le cas, l'actif est déclaré comme étant déprécié et la Norme impose que l'entité comptabilise une perte de valeur. La Norme spécifie également dans quels cas une entité doit reprendre une perte de valeur et prescrit de fournir certaines informations.

⁵⁴AFARI. Asma, et HAMITRI.W : le régime des amortissements des immobilisations selon les nouvelles normes IAS/IFRS, mémoire de master 2, université Abderrahmane Mira, option finance, 13e année. 2011.

3.1. Le champ d'application

IAS 36 doit s'appliquer à la comptabilisation de la dépréciation de tous les actifs autres que⁵⁵ :

- les stocks (voir IAS 2 "stocks") ;
- les actifs générés par des contrats de construction (voir IAS 11 "Contrats de construction") ;
- les actifs d'impôt différé (voir IAS 12 "Impôts sur le résultat") ;
- les actifs générés par des avantages du personnel (voir IAS 19 "Avantages du personnel") ;
- les actifs financiers compris dans le champ d'application d'IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation" ;
- les immeubles de placement évalués à la juste valeur (voir IAS 40 "Immeubles de placement") ;

La présente Norme ne s'applique ni aux stocks, ni aux actifs générés par des contrats de construction, ni aux actifs d'impôt différé, ni aux actifs résultant d'avantages du personnel, ni aux actifs classés comme étant détenus en vue de la vente (ou inclus dans un groupe destiné à être cédé qui est classé comme étant détenu en vue de la vente) car les Normes existantes applicables à ces actifs contiennent des dispositions spécifiques concernant leur comptabilisation et évaluation.

3.2. Définition

Les dépréciations sont définies comme des pertes de valeurs constatées sur un actif qui est susceptible de générer des entrées de trésorerie indépendamment des autres actifs. La détermination de perte de valeur : Lorsque la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable nette d'amortissement, cette dernière doit être ramenée à sa valeur recouvrable. Le montant de l'excédent de la valeur comptable sur la valeur recouvrable constitue une perte de valeurs⁵⁶.

3.3. Les différents types de valeur d'un actif

La norme donne différentes définitions liées à la valeur de l'actif

⁵⁵ IAS 36 de l'IASB cité in : www.Focus.fr.

⁵⁶ BARNITO . P, op , cit, p 140.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

La valeur recouvrable d'un actif est le montant le plus élevé entre la valeur d'utilité de l'actif et sa juste valeur diminuée des frais de ventes.

Autrement dit : la valeur recouvrable = maximum (valeur d'utilité ; juste valeur moins frais de ventes). La valeur d'utilité : c'est la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés attendus de l'utilisation continue d'un actif (ou d'une unité génératrice de trésorerie)

La valeur comptable : c'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 actif⁵⁷.

3.4. Identification d'un actif qui a pu perdre de sa valeur

Une entité doit apprécier à chaque date de reporting s'il existe un quelconque indice qu'un actif peut avoir subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de l'actif⁵⁸.

Qu'il y ait un indice de perte de valeur ou non, une entité doit aussi :

- tester annuellement une immobilisation incorporelle à durée d'utilité indéterminée ou une immobilisation incorporelle qui n'est pas encore prête à être mise en service, en comparant sa valeur comptable à sa valeur recouvrable. Ce test de dépréciation peut être effectué à tout moment au cours d'une période annuelle, à condition qu'il soit effectué au même moment chaque année. Différentes immobilisations incorporelles peuvent être soumises à des tests de dépréciation à des moments différents. Toutefois, si la comptabilisation initiale d'une telle immobilisation incorporelle intervient pendant la période annuelle en cours, cette immobilisation incorporelle doit être soumise à un test de dépréciation avant la fin de cette période annuelle ;
- effectuer un test de dépréciation du goodwill acquis lors d'un regroupement d'entreprises, selon les paragraphes 80 à 99 de la norme.

⁵⁷ OBERT.R, op.cit, p 320.

⁵⁸ IAS 36 l'IASB cité in : www.Focus.fr.

Pour apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif ait pu se déprécier, une entité doit au minimum considérer les indices suivants⁵⁹ :

3.3.1. Sources d'informations externes

- durant la période, la valeur de marché d'un actif a diminué de façon plus importante que du seul effet attendu du passage du temps ou de l'utilisation normale de l'actif;
- d'importants changements, ayant un effet négatif sur l'entité, sont survenus au cours de la période ou surviendront dans un proche avenir, dans l'environnement technologique, économique ou juridique ou du marché dans lequel l'entité opère ou dans le marché auquel l'actif est dévolu
- la valeur comptable de l'actif net de l'entité est supérieure à sa capitalisation boursière.

3.3.2. Source d'informations internes

- il existe un indice d'obsolescence ou de dégradation physique d'un actif ;
- des changements importants, ayant un effet négatif sur l'entité, sont survenus au cours de la période ou sont susceptibles de survenir dans un proche avenir, dans le degré ou le mode d'utilisation d'un actif tel qu'il est utilisé ou qu'on s'attend à l'utiliser. Ces changements incluent la mise hors service de l'actif, les plans d'abandon ou de restructuration du secteur d'activité auquel un actif appartient et les plans de sortie d'un actif avant la date antérieurement prévue, et la ré estimation de la durée d'utilité d'un actif comme déterminée plutôt qu'indéterminée ;
- un élément probant provenant du système d'information interne montre que la performance économique d'un actif est ou sera moins bonne que celle attendue.

3.4. Test de dépréciation

Ainsi à la date de la clôture, il faut passer en revue les actifs- ou toutes les unités génératrices de trésorerie pour rechercher toute indication de perte de valeur. Le tableau présente une liste non exhaustive d'indices de perte de valeur⁶⁰.

⁵⁹IAS 3t des normes IFRS

⁶⁰BARNETO.P, op.cit, p140.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

Tableau N° 5: Indices de perte de valeur

Sources internes	Sources externes
Obsolescence ou dégradation physique	Valeur de marché
Changement de l'utilisation (restructuration, sorties)	Changement de l'environnement (technologique, du marché, économique, juridique)
Performance économique inférieure à celle attendue	Taux d'intérêt et taux de rendement
	Capitalisation boursière

Source : BARNETO.P : « nonnes IFRS », 2^{ème} édition, paris, 2006.

Remarque

Pour les actifs incorporels à durée de vie indéfinie et les goodwill, la recherche d'indicateurs de perte de valeur (et par la suite les tests de dépréciation à réaliser) doit être effectuée chaque année.

3.5. Evaluation et détermination de la valeur recouvrable

La valeur recouvrable d'un actif ou d'une unité génératrice de trésorerie est la valeur la plus élevée entre sa juste valeur diminuée des coûts de la vente et sa valeur d'utilité. Il n'est pas toujours nécessaire de déterminer à la fois la juste valeur d'un actif diminuée des coûts de la vente et sa valeur d'utilité. Si l'un ou l'autre de ces montants est supérieur à la valeur comptable de l'actif, l'actif ne s'est pas déprécié et il n'est pas nécessaire d'estimer l'autre montant. La valeur recouvrable est déterminée pour un actif pris individuellement, à moins que l'actif ne génère pas d'entrées de trésorerie largement indépendantes des entrées de trésorerie générées par d'autres actifs ou groupes d'actifs. Si tel est le cas, la valeur recouvrable est déterminée pour l'unité génératrice de trésorerie à laquelle l'actif appartient, sauf⁶¹.

- si la juste valeur de l'actif diminuée des coûts de la vente est supérieure à sa valeur comptable ;

⁶¹IAS 36, des normes IAS/IFRS.

Chapitre 2 : Traitement, amortissement et dépréciation comptables des immobilisations

- Si la valeur d'utilité de l'actif peut être estimée comme étant proche de sa juste valeur diminuée des coûts de la vente et si cette juste valeur diminuée des coûts de la vente peut être déterminée. Le tableau ci-dessous reprend les principaux cas dans lesquels il est possible de se trouver en matière de dépréciation⁶².

Tableau N°6 : Les cas possibles de dépréciation

Brute	Amortissement	VNC
100	20	80
Cas 1	JV=90	JV : 90>VNC Pas de dépréciation
Cas 2	JV=60 VU=70	JV : 60<VNC : 80 e VU : 70<VNC : 80 mais VU : 70>JV : 60 alors dépréciation : VNC-VU= 10
Cas 3	JV=60 VU=50	JV : 60< VNC : 80 et VU : 50<VNC : 80 mais VU : 50<JV : 60 alors dépréciation : VNC-VU=20
Cas 4	JV=60 VU=90	JV : 60< VNC et VU : 90>VNC : 80 pas de dépréciation

Source : BAYREN. E : « les nouvelles normes comptables IAS/IFRS », similaire de formation, Alger, 2008.

⁶²BAYREN.E. « les nouvelles normes comptables IAS/IFRS », similaire de la formation, Alger, 2008.

3.6. Comptabilisation d'une perte de valeur

Les tests de dépréciation ne peuvent se substituer aux règles d'amortissement. On y recourt uniquement pour l'évaluation et la comptabilisation des pertes de valeurs durables. Ces tests doivent être effectués chaque année à la même date en principe à la date de clôture des comptes même si elle n'est pas imposée. La perte de valeur est comptabilisée immédiatement en charges dans le compte de résultat⁶³.

Par ailleurs, la dotation aux amortissements de l'actif est ajustée pour les exercices futurs sur la base de sa valeur nette comptable révisée.

À la date de clôture suivante, il faut apprécier si une perte de valeur peut être reprise. Si c'est le cas, il faut augmenter la valeur comptable de l'actif à hauteur de sa valeur recouvrable et réajuster le plan d'amortissement.

Dans tous les cas, le montant de la reprise ne peut pas conduire à une valeur nette comptable supérieure à celle qui aurait été obtenue si aucune dépréciation n'avait été comptabilisée. Par contre, une perte de valeur ne se reprend pas sur un goodwill.

Remarque

Les provisions pour dépréciation des écarts d'acquisition sont irréversibles.

Les provisions pour dépréciation relatives aux autres immobilisations corporelles sont quant à elles réversibles dès lors qu'il y a un changement dans les estimations utilisées pour déterminer la valeur recouvrable de l'actif.

3.6.1. Comptabilisation de la dépréciation

681 29		// dotations aux amortissements Dépréciation Source : réaliser pour nous même X X	

⁶³BARNITO . P. op cit, p 143.

3.7. La modification du plan d'amortissement

La dépréciation pratiquée conduit à une valeur nette comptable rectifiée qui constitue en principe la nouvelle base du plan d'amortissement et modifie donc le plan antérieur⁶⁴.

Remarque

Selon l'IASB, les modifications du plan d'amortissement suite à des dépréciations ou des reprises de dépréciations ne peuvent conduire à ce que la nouvelle valeur nette comptable soit supérieure à celle qui aurait été obtenue s'il n'y pas eu de dépréciation ou de correction de dépréciation.

3.8. L'écart de réévaluation

L'IAS36 sur la dépréciation des actifs préconise de déprécier les actifs lorsque leur valeur recouvrable est inférieure à leur nette comptable. C'est cette situation se produit pour une immobilisation ayant été réévaluée, alors la valeur de référence sera la nouvelle valeur nette comptable obtenue après réévaluation. Celle-ci sera comparée à la valeur recouvrable⁶⁵.

Si la valeur recouvrable est inférieure à la VNC réévaluée alors une provision pour perte et charge devra être comptabilisée. Cette comptabilisation se fera en priorité par compensation avec l'écart de réévaluation de façon suivante :

		//		
105		écarts de réévaluation	X	
	29X	Provision pour perte et charge		X

Si par la suite, la valeur recouvrable connaît une augmentation, il faut annuler les provisions constatées en reconstituant par priorité l'écart de réévaluation qui avait été annulé de façon suivante :

		//		
29X		Provision pour perte et charge	X	
	105	écarts de réévaluation		X

Source : réaliser par nous même

⁶⁴JACQUES .R, CHRISTINE.C, DIDIER.B, et NADINE.J, « comptabilité financière » 9^{ème} édition. paris, 2008. 2010, 2011, pp 393 394.

⁶⁵HAMMACHE. \V, MECHERLIN : les immobilisations corporelles et incorporelles selon le système comptable et financier, mémoire de master. Université Abderrahmane mira. Option comptabilité, contrôle, audit, Bejaia, 2012.

3.9. L'écart d'acquisition ou goodwill

Le goodwill acquis lors d'un regroupement d'entreprises fixe le coût d'acquisition à la juste valeur de l'acquis et non sur la base du coût cumulé du regroupement. Le goodwill est mesuré et comptabilisé comme l'excès de la juste valeur de l'acquis, comme un tout, par rapport à la juste valeur des actifs et passifs acquis (full goodwill méthode). Ce qui revient à comptabiliser la part des minoritaires dans le goodwill.

À la date d'acquisition, l'acquéreur comptabilise de manière séparée du goodwill les actifs incorporels qui répondent aux critères d'IAS 38. Les coûts d'acquisition (frais juridiques...) sont comptabilisés en charges. Les acquisitions et les cessions après le regroupement d'entreprises sont considérées comme des transactions entre actionnaires et aucun résultat ne sont constaté.

Si la juste valeur de l'intérêt acquis excède la juste valeur du prix d'acquisition de cet intérêt, cet excès vient d'abord réduire le goodwill jusqu'à zéro ; ensuite, l'excédent résiduel est comptabilisé en profit. La norme IFRS 3 a entériné la suppression de l'amortissement systématique du goodwill. Les goodwill ne produisant pas de flux de trésorerie indépendants, ils sont alloués aux UGT ou, si nécessaire, à des regroupements d'UGT qui bénéficient des synergies du regroupement d'entreprises. L'ensemble formé par les UGT est soumis chaque année à un test de dépréciation visant à s'assurer que sa « valeur recouvrable » n'est pas inférieure à sa valeur nette comptable. Le goodwill est comptabilisé au débit de compte 207 écart d'acquisition seulement à hauteur ? De la part de l'intérêt acquis⁶⁶.

3.10. Dépréciation des immobilisations

En va présenter la dépréciation des immobilisations corporelle, incorporelle et financière

3.10.1. 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'IAS36, qui régleme 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 différence⁶⁷.

⁶⁶DOV .OGIEN, op.cit. p340.

⁶⁷RAFFOURNIER B, op, cit, p144

3.10.2. 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 recouvrable⁶⁸ :

- 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).

3.10.3. 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 financières⁶⁹.

3.11. Unités génératrice de trésorerie

La méthode des unités génératrices de trésorerie s'applique aux cas pour lesquels il n'est pas possible de déterminer une dépréciation d'actif sur une base individuelle. S'il existe un indice qu'un actif a pu perdre de la valeur, la valeur recouvrable de l'actif isolé doit être estimée. S'il n'est pas possible d'estimer la valeur recouvrable de l'actif isolé, une unité doit déterminer la valeur recouvrable de l'unité génératrice de trésorerie à laquelle l'actif appartient. L'unité génératrice de trésorerie d'un même actif ou de mêmes types d'actifs doit être identifiée de façon cohérente et permanente d'un exercice à l'autre, à moins qu'un changement ne soit justifié⁷⁰.

La valeur comptable d'une unité génératrice de trésorerie doit être déterminée de manière comptable des seuls actifs pouvant être directement attribués ou affectés sur une base raisonnable, cohérente et permanente à l'unité génératrice de trésorerie et qui généreront les entrées de trésorerie futures estimées lors de la détermination de la valeur d'utilité de l'unité moins que la valeur recouvrable de l'unité génératrice de trésorerie ne puisse être déterminée sans prendre en compte ce passif.

⁶⁸Idem, p 392

⁶⁹RAFFOURNIER.B, op.cit., 2005, p408.

⁷⁰OBERT.R, op.cit, pp 324-325.

3.12. L'affectation du goodwill aux unités génératrices de trésorerie

Le goodwill ne génère pas, en principe, des cash-flow identifiables. Sa valeur recouvrable doit donc être déterminée en liaison avec les unités génératrices de trésorerie auxquelles il se rattache. Le goodwill comptabilisé au bilan doit en premier lieu être ventilé entre les unités génératrices de trésorerie de l'acquéreur. Cette répartition ne doit pas être arbitraire mais au contraire basée sur les effets de synergie attendus de l'acquisition. Pour éviter une répartition trop globale de goodwill, IAS36 précise que la taille de chaque unité génératrice de trésorerie auquel est affectée une partie du goodwill ne doit pas dépasser celle des segments constitués en application de l'IAS14⁷¹.

3.13. L'affectation des actifs de support

Certains actifs contribuent au fonctionnement de l'entité dans son ensemble, comme par exemple le matériel informatique centralisé ou les équipements du siège social. Si ces actifs dits « de support » peuvent être affectés sur une base raisonnable et permanente à des unités génératrices de trésorerie, la valeur comptable de ces dernières se calcule actifs de support compris. Si cette affectation est impossible, le test de dépréciation des unités génératrices de trésorerie s'effectue sans tenir compte des actifs de support. Mais ceux-ci doivent alors être répartis entre les plus petits groupes d'unité génératrice de trésorerie pour lesquels une répartition est possible et un second test de dépréciation doit être effectué au niveau de ces groupes⁷².

3.14. Test de dépréciation des UGT avec goodwill

Une UGT à laquelle un goodwill a été affecté doit être soumise à un test de dépréciation tous les ans ainsi que chaque fois qu'il y a un indice que l'unité peut s'être dépréciée, en comparant la valeur comptable de l'unité, y compris le goodwill, à la valeur recouvrable de l'unité. Si la valeur recouvrable de l'unité excède sa valeur comptable, l'unité et le goodwill qui lui est affecté doivent être considérés comme ne s'étant pas dépréciés. Si la valeur comptable de l'unité excède sa valeur recouvrable, l'unité doit comptabiliser la perte de valeur.

⁷¹ RAFFOURNIER . B, op. cit, pp 362-363.

⁷²Idem, p362.

3.15. Echancier des tests de dépréciation

Le test de dépréciation annuel d'une UGT à laquelle un goodwill a été affecté peut être effectué à tout moment pendant une période annuelle, à condition que le test soit effectué au même moment chaque année. Diverses UGT peuvent être soumises à un test de dépréciation à des moments différents⁷³.

3.16. Perte de valeur d'une UGT

Une perte de valeur doit être comptabilisée pour une UGT (le plus petit groupe d'UGT auquel un goodwill ou un actif de support a été affecté) si, et seulement si, la valeur recouvrable de l'unité (du groupe d'unités) est inférieure à la valeur comptable de l'unité (du groupe d'unités).

La perte de valeur doit être répartie, en réduction de la valeur comptable d.' actifs de l'unité (du groupe d'unités) dans l'ordre suivant⁷⁴ :

- tout d'abord, réduction de la valeur comptable de tout goodwill affecté à l'UGT au (groupe d'UGT) ;
- ensuite, des autres actifs de l'unité (du groupe d'unités) au prorata de la valeur comptable de chaque actif dans l'unité (le groupe d'unités).

Pour répartir une perte de valeur selon le paragraphe précédent, une entité ne doit pas réduire la valeur comptable d'un actif en dessous du plus élevé de :

- sa juste valeur diminuée des coûts de vente (si on peut la déterminer) ;
- sa valeur d'utilité (si on peut la déterminer) ;
- zéro.

Le montant de la perte de valeur qui, par ailleurs, aurait été affecté à l'actif, doit être réparti au prorata entre les autres actifs de l'unité (du groupe d'unités).

Après l'application des dispositions énoncées ci-dessus, un passif doit être comptabilisé pour tout montant non réparti d'une perte de valeur d'une UGT si, et seulement si cela est imposé par une autre norme.

3.17. Reprise d'une perte de valeur

Une entreprise doit apprécier, à chaque date de clôture, s'il existe un indice montrant qu'une perte de valeur comptabilisée pour un actif au cours d'exercices antérieurs n'existe peut-être plus ou a diminué.

⁷³Paragraphe 96, IAS 36 de l'IASB cité in : www.focus.fr.

⁷⁴OBERT.R, op.cit, pp 326-327.

S'il existe un tel indice, l'entreprise doit estimer la valeur recouvrable de cet actif. La reprise d'une perte de valeur d'un actif autre que le goodwill doit être comptabilisée immédiatement en produit dans le compte de résultat à moins que l'actif soit comptabilisé à un montant réévalué. La reprise d'une perte de valeur doit être traitée comme une réévaluation positive.

La valeur comptable ne doit pas être supérieure à la valeur comptable qui aurait été déterminée (nette des amortissements) si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours d'exercices antérieurs. La reprise d'une perte de valeur d'une unité génératrice de trésorerie doit être répartie, à l'exception de celle sur le goodwill qui ne peut être reprise, entre les actifs dites de support au prorata de leur valeur comptable respective⁷⁵.

3.18. Informations à fournir

Pour chaque catégorie d'actifs, l'entité doit notamment fournir⁷⁶ :

- le montant des pertes de valeur comptabilisées dans le compte de résultat au cours de la période et le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) ces pertes de valeurs sont incluses ;
- le montant des pertes de valeur comptabilisées dans le compte de résultat au cours de la période et le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) ces pertes de valeur sont reprises ;
- le montant des pertes de valeur sur des actifs réévalués comptabilisés directement en capitaux propres au cours de la période ;
- le montant des reprises des pertes de valeur sur des actifs réévalués comptabilisés directement en capitaux propres au cours de la période.

Cette section nous a permis d'approfondir sur la notion de la dépréciation en expliquant son principe fonctionnement sur les immobilisations.

⁷⁵Idem, pp 327-328.

⁷⁶OBERT.R, op.cit, p 328.

Conclusion

Après avoir analysé et évalué les immobilisations on est arrivé à constater que l'innovation des IFRS introduit le concept de la juste valeur dans la valorisation des immobilisations leur amortissement et leur dépréciation. On a essayé de vous faire comprendre théoriquement l'application de l'amortissement est l'évaluation de la dépréciation des immobilisations corporelle, incorporelle et financière. Les entreprises disposent en plus d'une marge significative sur les choix des méthodes et durée d'amortissement et sur les choix des taux d'actualisations pour les tests de dépréciation.

Introduction

Au cours des deux chapitres précédent, nous avons essayé de présenter le passage de PCN au NSCF de mettre en exergue leur fonctionnement et d'exposer les principaux changements apportés par les états financiers résultant de l'application du SCF

Ceci dit cette étude ne serait être complète sans un cas pratique qui viendrait illustrer les aspects théoriques et appuyer les conclusions tirées précédemment.

C'est dans cet esprit que vient ce, présent chapitre à travers lequel nous avons tenté d'établir le traitement des immobilisations, leurs amortissements et la dépréciation selon le (NSCF).

Section 1 : Présentation générale de l'organisme d'accueil

Avant d'aborder comment se fait le traitement des immobilisations leurs amortissement et comptabilisation au sein de l'entreprise étudiée et vue que chaque entreprise présente des spécificités que ce soit de structure ou d'activité, nous avons jugé nécessaire de consacrer tout une section pour présenter l'organisme d'accueil

Dans cette section nous allons parler de l'historique, de la mission et l'activité de chaque unité de L'ENIEM mais aussi des différentes types d'acquisitions quelles exerce.

1. Historique et évolution

1.1 Historique de L'ENIEM

Le complexe d'appareils ménagers résulte d'un contrat « produit en main » établie dans le cadre du premier plan quadriennal, et signé le 21 Aout 1971 avec un groupe d'entreprises Allemande représentées par le chef de file D.I.A.G (groupe allemand de construction de génie civil) pour une valeur de 400 millions de dinars. Les travaux de génie civil ont été entamés en 1972 et la réception des bâtiments avec tous les équipements nécessaire à eu lieu en juin 1977 dans la zone industrielle de Oued Aissi à une dizaine de kilomètres à l'est du chef lieu de la wilaya de Tizi-Ouzou.

La superficie totale est de 55 hectares dont 12,5 hectares couverts, il est entré en production le 16 juin 1977.

1.2. Evolution de L'ENIEM

L'entreprise nationale des industries de l'électroménager est issue de la restructuration de la société nationale de la fabrication et de montage de matériaux électrique (SONELEC), par décret présidentiel n° 83-19 du 02 janvier 1983, dont le siège social est à Tizi-Ouzou.

Elle est indépendante de l'Etat après la signature des statuts de l'autonomie holding (SGP) mécanique et électronique (HOEMELEC)

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

L'ENIEM a été chargé de la production et de la commercialisation des produits électronique, et disposé à sa création de :

- Filiale sanitaire désignée par abréviation « EIMS » (Entreprise Industrielle de Matériels Sanitaires) sise à Miliana dans la wilaya de Ain-Défla. Son capital social est de 485.000.000 DA, acquise par l'entreprise ENIEM en 2000. Elle n'entre pas dans le champ de certification de l'entreprise, elle est devenue filiale à 100% ENIEM en 2006. Elle est spécialisée dans la fabrication et le développement des produits sanitaires (baignoires, Lavabos, Eviers de cuisines, et receveurs de douches).
- Filiale lampes désignée par abréviation « FILAMP », elle est implantée dans la zone industrielle de Mohammedia dans la wilaya de Mascara, son capital social est de 986.000.000 DA, elle est spécialisée dans la fabrication des lampes d'éclairage domestiques ainsi que les lampes de réfrigérateurs

1.3. Le capitale sociale et le patrimoine de l'entreprise

Le 08 octobre 1989, l'ENIEM a été transformée juridiquement en société par actions, avec un capital 40.000.000.00 DA celui-ci a été augmenté à 70.000.000.00 DA dans le cadre des mesures d'assainissement arrêtées par la direction centrale de trésor public.

En juillet 1993, le capital de l'entreprise a été porté à 2.957.000.000.00 DA.

Le capital social actuel est de 10.279.800.000.00 DA, est détenu en totalité (100%) par la société gestion de participation « Industries Électro-Domestiques » (INDELEC) son siège est à Tizi-Ouzou depuis 1998, l'ENIEM est organisée en unités et à cette année que l'entreprise est certifiée à l'ISO9002 par l'organisation internationale : AFAQ.

2. Organisation de l'ENIEM

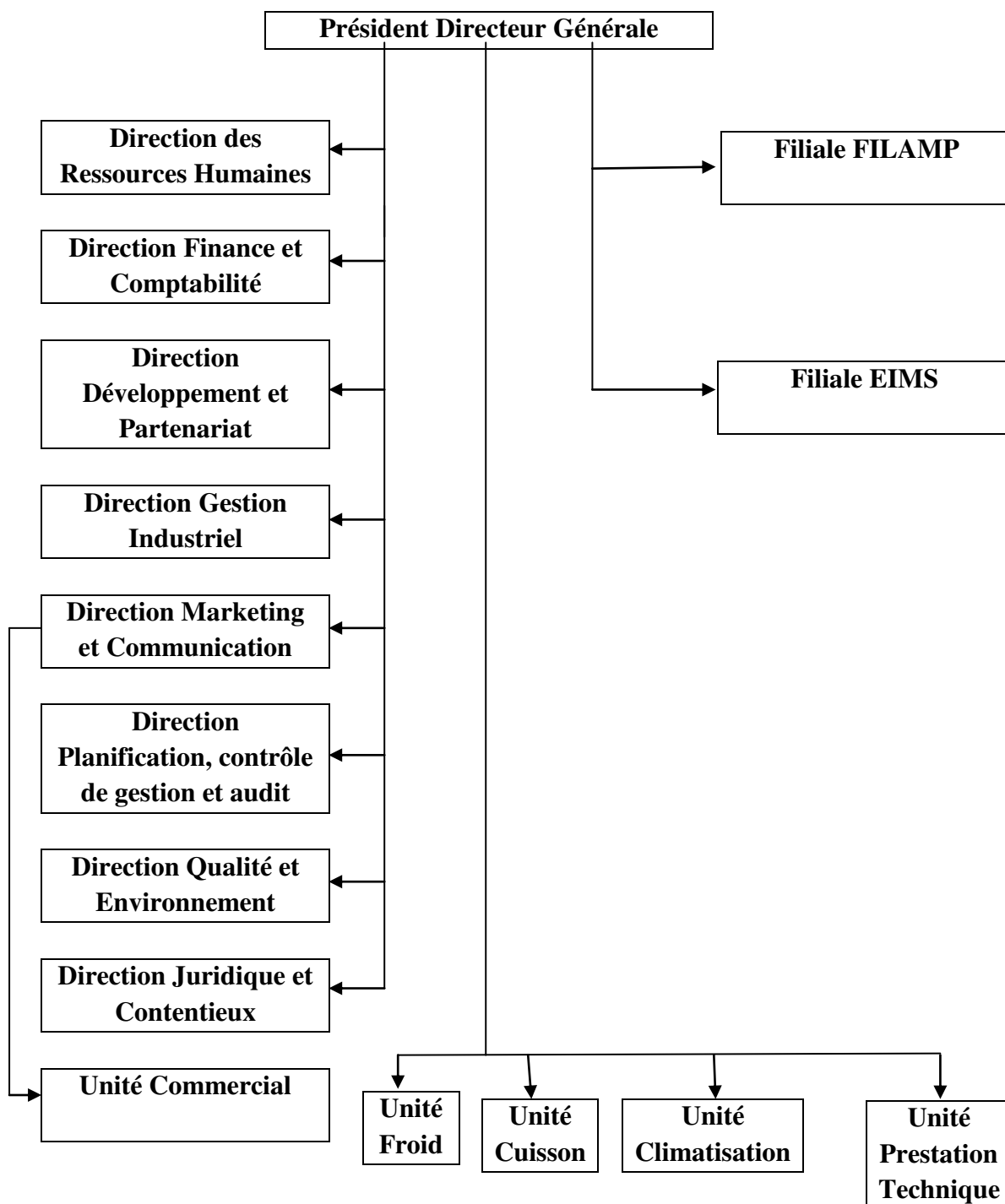
2.1 Organigramme générale de l'ENIEM

Au niveau fonctionnel, L'ENIEM regroupe des directions centrales suivantes:

- Direction finance et comptabilité
- Direction de la recherche et de développement
- Direction de la planification et de la stratégie
- Direction des ressources humaines
- Direction de l'exploitation.

Ces directions ont pour missions de s'occuper des questions relevant de leurs domaines respectifs et apportent une assistance aux différentes unités de production. Elles sont sous l'autorité hiérarchique du président directeur générale.

Figure N°08: organisation de l'entreprise ENIEM



Source : document Interne de l'ENIEM

2.2. Présentation de département finance et comptabilité

Ayant effectués notre stage pratique au sein du département finance et comptabilité pour avoir un aperçu sur la tenue de la comptabilité dans ce département, on a pu à travers un training dans les différents services, constaté ce qui suit :

Ce département prend en charge la gestion comptable et financière de l'ENIEM, il comprend comme le montre l'organigramme ci-dessous les deux services suivant :

- Service comptabilité générale
- Service finance

2.2.1. Service comptabilité générale

Il comprend trois sections :

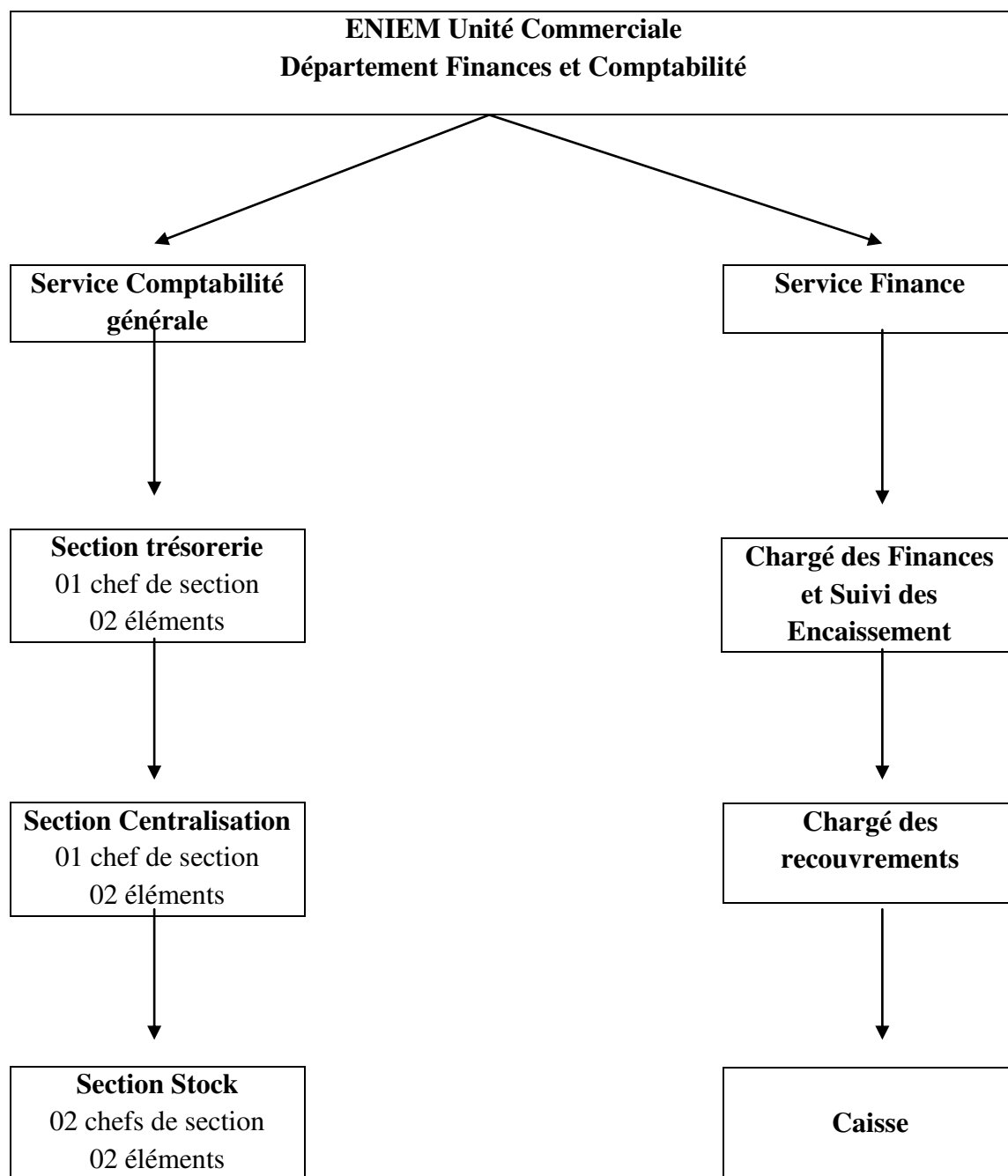
- **Section trésorerie** : chef de section et deux éléments
- **Section centralisation** : chef de section et deux éléments
- **Section stock** : deux chefs de section et deux éléments

2.2.2. Service finance

Il comprend trois sections :

- **Chargé des finances et suivi des encaissements**
- **Chargé des recouvrements**
- **Caisse**

Figure N°05: organigramme de Département Finance et Comptabilité



- ✓ 01 Chef de Département.
- ✓ 02 Chef de Services.
- ✓ 04 Chef de Section.
- ✓ 06 Eléments d'exécution.
- ✓ 01 Secrétaire

Source : document interne ENIEM

3. Marché de l'ENIEM et gamme de produit

3.1. Marchés de l'ENIEM

Il s'agit du marché national et le marché international. Le marché national est divisé en quatre segments :

- Les ménages (les nouveaux et les demandes de renouvellement)
- Le secteur commercial
- Les administrations et les établissements publics.
- La chaîne nationale du froid

Le marché international est composé de :

- Pays de l'Europe de l'ouest et de l'est
- Pays du Maghreb
- Pays africains francophones

3.2 Gamme de production de l'ENIEM

Elle fabrique des produits électroménagers de plusieurs types comme le montre le tableau suivant :

Tableau n° 09: La gamme des produits ENIEM

Nature des produits	Type des produits
Unité froids	Réfrigérateurs Table top (petit model) : - 160 litres- 1 porte- 2 étoiles - 240 litres- 1 porte- 2 étoiles Réfrigérateurs grand model: - Réfrigérateur 300D- 2 portes- 3 étoiles - Réfrigérateur/Congélateur 290C- 2 portes- 3 étoiles. - Congélateur vertical 220F- 1 porte- 2 étoiles. - Réfrigérateur vertical 350S- 1 porte- 2 étoiles. - Réfrigérateur 520I ADE- 2 portes- 3 étoiles - Réfrigérateur 520I SDE PB- 2 porte- 3 étoiles. Congélateurs horizontaux : - Congélateur bahut 350 I- 4 étoiles. - Congélateur bahut 480 I- 4 étoiles.

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

	Autres modèles fabriqués à l'unité froid : - Side by side - No frost - Armoire vitrée - Conservateurs
Unité cuisson	- Cuisinières tout gaz- 04 feux (tôle émaillée) - Cuisinières tout gaz- 04 feux (tôle inox) - Cuisinières tout gaz- 05 feux.
Unité climatisation	Les modèles de climatiseurs fabriqués sont : - Type fenêtre- 15000 et 18000 BTU/h - Split système- 7000- 9000- 12000- 18000 et 24000 BTU/h. Autres produits fabriqués à l'unité climatisation : - Machine à laver 07 Kg. - Chauffe eau 10 litres à GN et GB.
Filiale EIMS	Les produits fabriqués sont : - Baignoires - éviers - lavabos - receveurs de douche - radiateurs à gaz naturel
Filiale FILAMPS	- Lampes standards flamme, spot et réfrigérateur - Lampes standards E27 et B22. - Filaments

Source : Document interne de l'ENIEM

- L'unité commerciale de l'ENIEM s'occupe de la distribution et de l'exportation de ses produits, et assure le service après vente à la clientèle.

- L'unité prestation technique assure les fonctions de soutien aux unités de production.

Ses activités se répartissent comme suit :

Activités principales:

- Réparation des outils et moules ;

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

- Fabrication de pièces de rechange mécanique ;
- Gestion des énergies et fluides.

Activités secondaires:

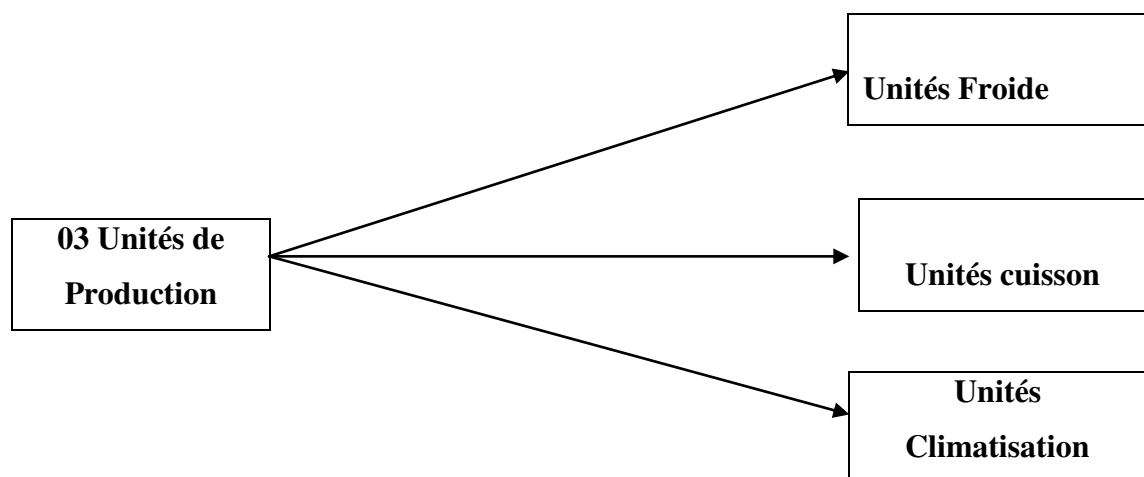
- Gardiennage et sécurité ;
- Travaux d'imprimerie ;
- Travaux de menuiserie ;
- Travaux de nettoyage ;
- Conception et réalisation d'outillages.

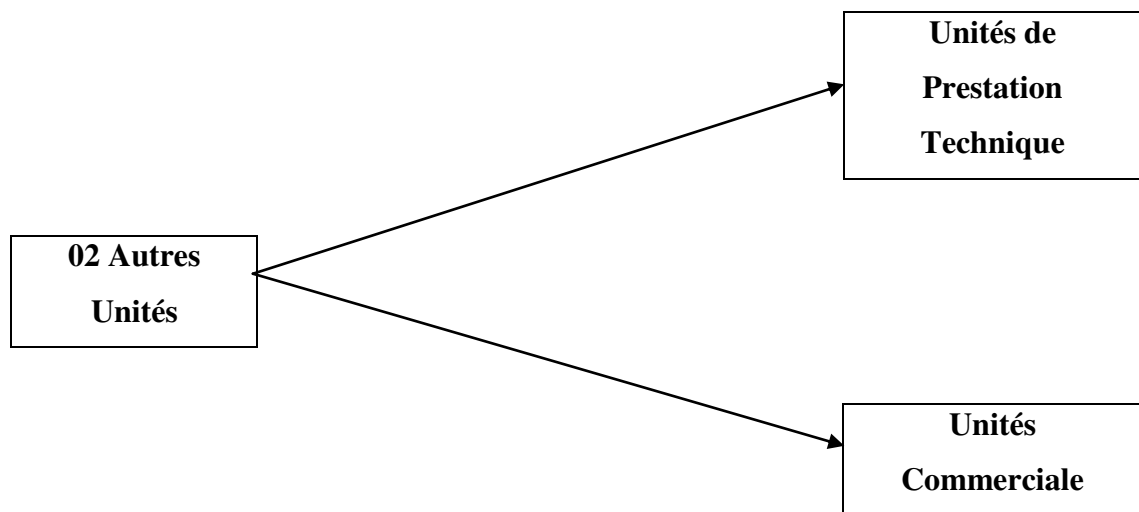
Son potentiel industriel est constitué :

- Un atelier central équipé de machines d'usinage mécanique par électroérosion ainsi qu'une ligne de traitement thermique ;
- Un équipement pour la production et la distribution des utilités (eau surchauffée, air comprimé, azote...).

L'ENIEM opère dans des segments d'activités différents et assure une gamme de produits très étendue.

Figure N°06: schéma des activités de l'ENIEM





Source : document interne de l'ENIEM

4. Objectif de l'ENIEM

Parmi les objectifs de l'entreprise on peut citer ce qui suit :

- L'amélioration de la qualité des produits ;
- L'augmentation de la capacité d'études et de développement ;
- L'amélioration de la maintenance de l'outil de production et de l'installation ;
- La valorisation des ressources humaines ;

Section II : La transition du PCN au SCF à l'ENIEM

2.1 La transition du PCN au SCF

Le passage au Nouveau Système Comptable Financier (NSCF) implique la mise en oeuvre au niveau de toute l'entreprise, d'un programme de passage lié à deux volets indissociables :

- D'abord, la formation du personnel comptable qui représente l'acteur principal de cette transition ;
- Ensuite, le remplacement du PCN par le NSCF.

2.1.1. Formation du personnel

L'action prioritaire concerne la formation et la sensibilisation au passage sous tous ces aspects, à adapter à la dimension et besoins de chaque entité. Le noyau dur du changement sera le plus souvent le système d'informations en relation avec l'édition des états financiers.

La formation du personnel au niveau de l'ENIEM sur l'application du nouveau système comptable et financier a débuté en 2008, soit un an après la publication de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007. C'est une formation sur site étalée sur deux ans, effectuée une fois par mois, à raison d'une journée. Elle a concerné 54 personnes du personnel comptable et financier de l'entreprise de toutes les unités, soit 3% de la masse salariale. La formation a été

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

prise en charge par un organisme privé, le coût est estimé aux environs de 250 millions de centimes.

L'Etat s'est engagé à rembourser le coût de formation concernant 1 % seulement de la masse salariale, soit 83,33 millions de centimes qui sera déduit de la taxe professionnelle relative à l'exercice 2010.

Les normes IAS/IFRS ne sont pas étudiées indépendamment du contexte national, en l'occurrence l'économie algérienne.

Il a été tenu compte du contexte historique, dans la mesure où la comptabilité dans le cadre des IAS/IFRS se présente par rapport à un contexte international où domine une problématique à la fois historique et économique. La formation a été approfondie par des cas pratiques des documents ont été remis aux participants à la fin de chaque séance.

Afin de faciliter la transition, l'ENIEM a confié des travaux de recherche sur le NSCF au personnel comptable. Au jour d'aujourd'hui, l'ENIEM est toujours entraîné à faire des formations de courtes durées à son personnel, à cause notamment de la non maîtrise de certains concepts et afin d'initier tous ceux qui sont concernés par l'application du NSCF.

2.1.2 Adoption du SCF 2007

En Algérie, la mise en œuvre du SCF, exprimée comme le passage aux normes internationales, passe obligatoirement par deux étapes, totalement indépendantes mais complémentaires : la translation et l'adoption.

La translation est l'action visant à transférer le détail constitutif des soldes des comptes PCN vers les comptes équivalents SCF. Néanmoins, tel qu'il apparaîtra au premier abord, la translation n'est pas une opération systématique de déversement de solde de compte à compte mais une action plus complexe qui nécessitera préalablement un reclassement des comptes PCN.

L'adoption est une étape elle-même composée généralement de trois phases (Diagnostic, Préparation, Conversion). Elle vise le retraitement du bilan d'ouverture SCF au 1er Janvier 2010 tel que préconisé par l'instruction N°02, qui constituera le N-1 comparativement au bilan au 31.12.2010.

Les membres de la cellule du projet, doivent formaliser un plan de travail qui devrait identifier les exigences de la mise en place du SCF en repérant les plus prioritaires. Ce plan de travail sera adapté à la taille de l'entreprise, aux spécificités de son industrie et à sa dispersion géographique. Il sera très allégé dans les PME. Ils auront un rôle didactique et doivent faire

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

l'effort de vulgarisation pour que tous les opérateurs comprennent leur implication directe et indirecte dans la réussite du projet de conversion au SCF.

Le progiciel de gestion doit être en mesure de permettre, d'assurer et d'accompagner la conversion, les entités doivent s'assurer que celui-ci répond à la fois :

- Aux exigences édictées par le décret exécutif n° 09-1 10 du 07 avril 2009.
- A celles qu'implique la mise en œuvre du SCF notamment en matière de gestion des immobilisations corporelles et incorporelles.
- A celles liées à la définition des états financiers SCF (autre que le compte de résultats et bilan)

Dans tous les cas les entités devront adopter une démarche ainsi résumée et généralement centrée sur :

Première étape:

- La mise en place d'un programme de formation adaptée ;
- La confection d'un plan de comptes interne SCF ;
- La confection d'un tableau de correspondances PCN/SCF) ;
- L'élaboration d'un journal des translations des soldes PCN vers le SCF ;
- L'élaboration d'une balance d'ouverture SCF 2010 avant retraitements ;
- L'élaboration d'un bilan d'ouverture SCF 2010 avant retraitements.

Deuxième étape:

- La réalisation d'un diagnostic et d'une étude d'impacts ;
- La mise en œuvre des retraitements préconisés par l'instruction N°02 ;
- L'élaboration d'un journal des retraitements
- L'élaboration d'une balance d'ouverture SCF 2010 après retraitements et ajustements
- La confection d'un bilan d'ouverture SCF 2010 après retraitements et ajustements ;
- La définition du format des états financiers N-1 SCF.

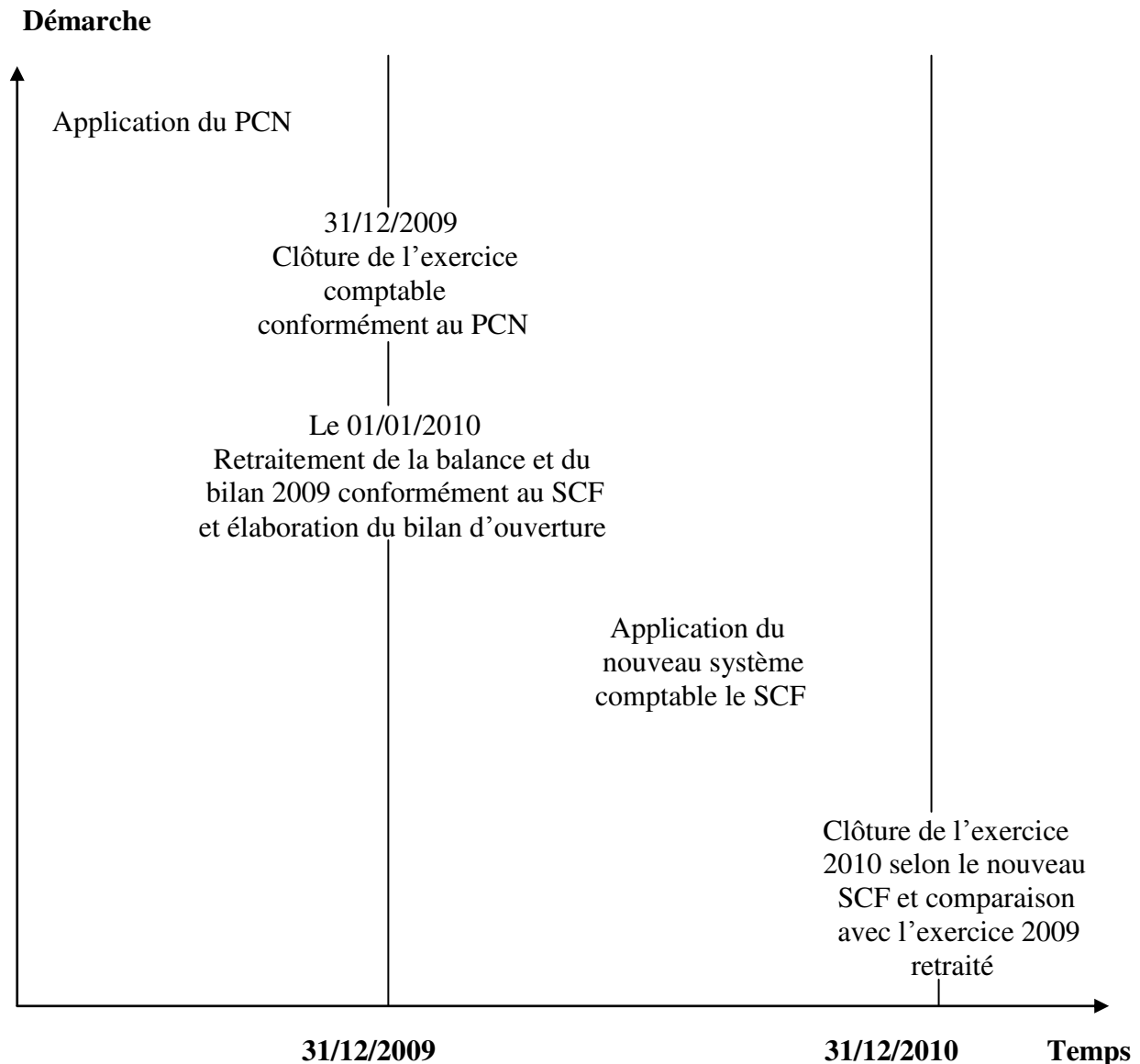
Les premiers comptes SCF établis au titre de l'exercice 2010 devront comporter :

- Les comptes de l'exercice 2010 établis conformément aux pratiques du SCF ;
- Les comptes de l'exercice 2009 retraités conformément aux normes, appliquée de manière rétrospective afin d'assurer la comparabilité des informations.

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

En pratique, on peut schématiser ces démarches comme suit :

Figure n° 15: Application du SCF dans le temps



Source : Document interne de l'ENIEM

La réussite de l'adoption des normes internationales est conditionnée par la mise en place d'une équipe projet qui aura pour mission de réaliser les étapes menant à la mise en œuvre effective du SCF aux normes internationales. Qu'il soit simple ou complexe, le projet de conversion obéira à trois grandes étapes :

- 1- Diagnostic : la réalisation d'un diagnostic et d'une étude d'impacts ;
- 2- Préparation (étude d'impacts chiffrée): la mise en œuvre des retraitements préconisés par l'instruction N°02 ;

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

3- Conversion (comptabilisation des ajustements nécessaires) : l'élaboration d'un journal des retraitements ; l'élaboration d'une balance d'ouverture SCF 2010 après retraitements et ajustements, la confection d'un bilan d'ouverture SCF 2010 après retraitements et ajustements et la définition du format des états financiers N-1 SCF ;

En pratique, selon la taille de l'entreprise, ces étapes peuvent être traitées séparément ou ensemble, néanmoins, deux types de situations se présentent le plus fréquemment :

- Une étude d'impacts simplifiée pour les petites entités qui se limiteront à une étude prenant appui sur le retraitement des comptes annuels 2009, fondé sur les principales divergences entre le référentiel PCN et le référentiel SCF.
- Un projet de conversion global doit être mis en œuvre pour les entités ayant l'obligation ou la possibilité d'appliquer intégralement les termes de l'instruction N°02. Les besoins de chaque entité sont à la fois spécifiques et fluctuants et dépendront de la taille, du secteur d'activité ou du calendrier de passage de l'entreprise.

3. La gestion du projet « NSCF » au sein de l'ENIEM

La gestion d'un projet revoie aux fonctions instrumentales du pilotage d'un projet : qualité, délai, risque, etc.

En 2009, un an après la diffusion de l'arrêté d'application du SCF en juillet 2008, l'ENIEM a procédé à travers des réunions regroupant les responsables financiers et comptables des différentes unités ainsi que le personnel du département informatique afin de :

- Sensibiliser les participants sur l'importance de la démarche ;
- Recenser les actions préalables à réaliser pour faciliter la réussite du projet ;
- Définir les étapes à suivre pour la mise en œuvre du nouveau dispositif de comptabilisation ;
- Le projet « Mise en oeuvre NSCF » sera suivi par le Directeur Central Finance et Comptabilité (DCFC) et le Directeur de l'Unité Prestation Technique (l'UPT).

Afin d'assurer la réussite du projet de conversion aux IFRS, l'ENIEM a procédé de la manière suivante :

3.1. Le diagnostic, un inventaire et une évaluation

Une attention particulière est accordée à cette étape. C'est celle de l'analyse de l'existant qui permet de déterminer la qualité du cahier des charges. Le diagnostic est évidemment une étape cruciale qui va permettre de définir de façon beaucoup plus précise les contours du projet et les enjeux.

Ce diagnostic préliminaire fait apparaître les impacts majeurs du passage au SCF, sur les procédures, les systèmes et contrôle de l'organisation concernée. Cette évaluation soutenue

par une communication adaptée doit faire prendre conscience à tous les cadres et opérateurs, des enjeux de la mise en place du SCF, afin de les sensibiliser sur les difficultés tant organisationnelles que comptables. Les membres de la cellule de projet, ont formalisé un plan de travail qui devrait identifier les exigences de la mise en place du SCF en repérant les plus prioritaires. L'ENIEM a procédé à l'élaboration d'un plan d'action détaillé et à la définition des procédures.

3.2. La préparation, une organisation par missions

Pour l'aboutissement du projet « Mise en oeuvre du NSCF » il a été décidé de créer deux comités et cinq commissions, chargés de la conversion et de l'application de la nouvelle réglementation. Les membres de ces comités et commissions sont du personnel comptable et financier de toutes les unités de l'entreprise :

3.2.1. Des commissions

Cinq commissions ont été créées à cet effet :

- Commission immobilisations et comptes rattachés ;
- Commission stocks, production et comptes rattachés ;
- Commission créances, disponibilités et comptes rattachés ;
- Commission fond propres, dettes et comptes rattachés ;
- Commission états financiers et annexe.

Les commissions sont chargées de traduire les classes du PCN en SCF et de faire la transposition des comptes, et transmettre ensuite au comité technique.

3.2.2. Un comité technique

Le comité technique est chargé d'assurer les différentes commissions et de suivre l'avancement de leurs travaux. Il est en contact permanent avec les commissions, il étudie leurs travaux et détecte les erreurs. Il est chargé d'approfondir l'explication des notions pour les valider ou les éliminer. Chaque travail présenté par une des commissions est minutieusement étudié en présence des autres commissions et du comité technique. Après débats, et une fois un accord est trouvé, le comité technique prépare des évaluations d'étapes et les soumet au comité de pilotage pour appréciation. Il est chargé ainsi de définir les besoins en termes de plan de charge pour la réalisation des travaux techniques.

3.2.3. Un comité de pilotage

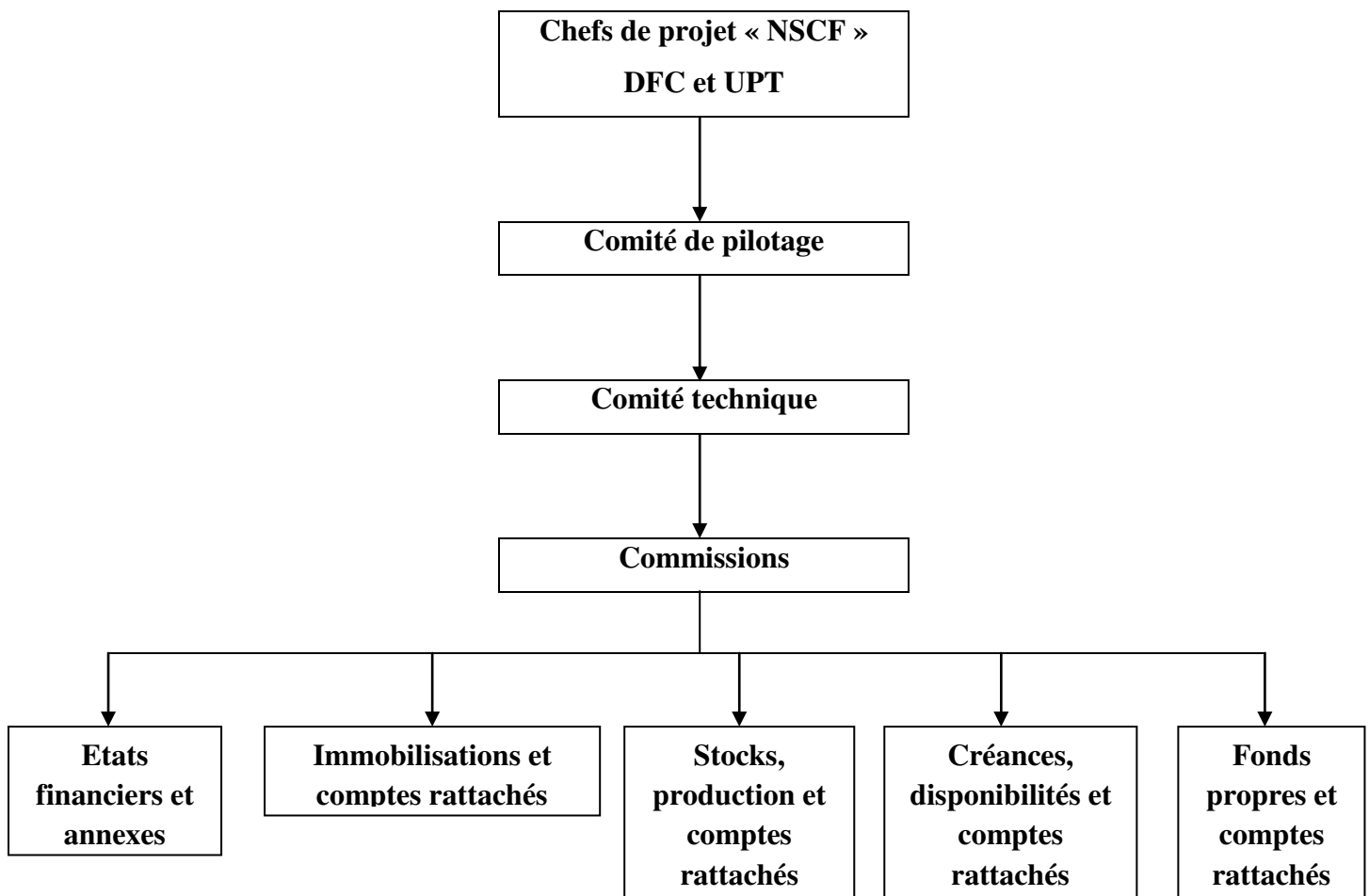
Le comité de pilotage¹ suit les travaux du comité technique, il étudie et débâte les incohérences de traduction qui peuvent exister avant de valider les classes présentées. Il donne les orientations techniques et définit les prérogatives des différentes commissions. Il arrête tous les problèmes rencontrés dans la mise en oeuvre du projet. Une fois une classe est validée, le comité de pilotage transmet le travail aux chefs de projet.

3.2.4. Le directeur finances et comptabilité en décideur final

Ceux sont le directeur central finances et comptabilité et le directeur de l'UPT. Leur mission est de définir les orientations pour mener à bien le projet : moyens matériels, humains, coordinations, etc. Ils sont chargés de présenter le travail validé à toutes les commissions et comités, y compris le personnel du département informatique, afin d'enregistrer la nouvelle nomenclature dans le système informatique de l'entreprise.

A travers ce que nous venons de voir, nous pouvons imaginer le schéma organisationnel suivant :

Figure N°09: Le schéma organisationnel du projet « NSCF » à l'ENIEM



Source : Document interne de l'ENIEM

3.3. La conversion, une « timide » migration vers le SCF

A l'ENIEM, la mission principale des commissions et des comités consiste à la conversion de l'actuel plan comptable particulier de l'entreprise au nouveau plan comptable ayant comme référence l'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, comme il a été préconisé par l'instruction n°02 portant application du SCF.

Ce travail a été effectué en collaboration avec toutes les compétences internes et externes de l'entreprise, ce qui permet de résoudre des questions qui dépassent les compétences du groupe de travail.

On remarque aussi l'importance accordée à l'outil informatique dans la mise en oeuvre du projet, puisque toute la comptabilité de l'entreprise est tenue en moyen de logiciel EASY (HP 3000). L'entreprise a donc choisi de garder le logiciel actuel et de l'adapter au nouveau référentiel comptable.

Les travaux des commissions et des comités ont abouti à la réalisation d'un plan comptable interne à l'entreprise selon le nouveau système comptable. Ce dernier a été transmis au département informatique pour entamer les travaux techniques informatiques.

Avant de procéder à l'application effective de ce nouveau système, il a été d'abord testé sur "EASY TEST" mis à la disposition du service finance et comptabilité de l'unité cuisson pour une durée d'une semaine. Ces tests ont servi pour la validation de cette opération avant le passage au travail sur des données réelles.

4. Les différents types d'acquisition de l'ENIEM

4.1 Acquisition externe de l'entreprise

Ce processus respecte plusieurs étapes chaque étape est différente de l'autre, pendant ces démarches l'entreprise doit être à l'écoute du marché afin de préciser leurs besoins et aussi de gérer ses relations d'une manière efficace pour éviter les risques, ces étapes se traduisent comme suit :

4.1.1. La demande (l'expression de besoin)

Cette phase est faite par le demandeur (l'entreprise), est aussi une phase fondamentale pour la réussite de l'opération d'achat, en précisant le bien à acquérir.

Il existe aussi ce qu'on appelle une offre. C'est une procédure réglementaire suivie par la société, elle consiste en la publication dans la presse et le BOMOP (Bulletin Officiel

des Marchés de l'Opérateur Public) du marché proposé par l'entreprise.

4.1.2. Le bon de commande

Après avoir respecté les exigences et les caractéristiques du besoin exprimé, vient l'étape de bon de commande, qui est l'engagement des entreprises à acquérir un ou plusieurs immobilisations qui scellé l'accord entre l'entreprise et le fournisseur, il doit être signé par le directeur de l'unité (donneur d'ordre).

Dans cette étape dès que l'entreprise reçoit la facture il est très important de passer par une procédure de contrôle qui garantir la conformité de la marchandise commandée avant son intégration dans le stock de l'entreprise par un bon d'entrée.

4.1.3. Le service fait

Cette phase est fondamentale avant le paiement de la facture, elle se fait par la structure DAGRH, elle consiste à apposer le caché de service fait qui atteste la réception du bien et aussi de sa conformité au bon de commande.

4.1.4. Le paiement de la facture

Dans cette étape, le DFC procède au paiement de la facture, après vérification de toutes l'exigence de la procédure d'achat (bon de commande, bon d'entrée...)

Le DFC établit ce qu'on appelle une demande de chèque au directeur en fournissant le dossier complet.

4.1.5 Fiche de mis a disposition

Cette fiche est établie par la structure de DAGRH, elle reprend toutes les caractéristiques du bien (désignation, numéro de série, frs ...), ainsi que son affectation à un centre de frais donnée.

4.1.6. L'enregistrement

Le service comptabilité est chargé de cette opération, en s'appuyant sur les données de fiche du mis a disposition, le comptable attribue à ce moment là un code unique pour le bien, pour pouvoir identifier le matériel acquis, dans le but de faciliter le suivi comptable du bien et son recensement à la fin de l'année (inventaire des immobilisations).

4.1.7 La comptabilisation

- ✓ A la réception du bien on comptabilise sur la base du dossier complet du bien de l'opération suivante :

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

		23/07/2017		
218210		Mobilier de bureau	275 000.00	
445620		TVA déductible sur investissement	52 250.00	
	404100	Fournisseur d'immobilisation		327 250.00
		Acquisition de coffre fort		

✓ Au paiement de frs, on passe à l'écriture suivant :

		07/08/2017		
404100		Fournisseur d'immobilisation	327 250.00	
	512105	Banque		327 250.00
		Règlement du fournisseur		

4.2. Acquisition interne de l'entreprise

L'acquisition interne c'est mettre à son profit des immobilisations que l'entreprise fabrique dans son activité normale, il s'agit de mettre à sa disposition un ou plusieurs biens pour ses besoins quotidien (climatiseur, réfrigérateur, cuisinier).

Pour ce faire, l'entreprise doit respecter la procédure interne en passant par les étapes suivant :

4.2.1. L'expression de besoin

Cette demande s'adresse au directeur de l'unité pour donner son accord pour la mise a disposition du produits (produits neuf ou déclassé) en motivant sa demande par le besoin ou un remplacement.

4.2.2 Le bon de livraison

Une fois l'accord donné, la structure de DAGRH se charge de l'opération, en déplaçant au magasin des produits finis, pour prélever le bien, en établissant un bon de sortie matière en reprenant les référence légal.

4.2.3 Fiche de mise a disposition

Le DAGRH attribue un numéro unique et séquentiel ou bien reprenant toujours les détails techniques du bien ainsi que les numéros des courriers BL, BSM.

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

4.2.4. La comptabilisation

- ✓ A la réception du bien on comptabilise à la base du dossier complet l'avoir émis par l'unité cédante (Unité Climatisation) l'opération suivant :

181101	89385	06/07/2017 Compte de liaison inter unité froid Cession produit finis (Annulation de la réception du bien)	41 381.65	41 381.65
--------	-------	---	-----------	-----------

- ✓ Constatation de la réception :

218230	181101	10/07/2017 Appareil ménage et climatiseur Compte de liaison inter unité froid (Réception du bien)	41381.65	41381.65
--------	--------	---	----------	----------

4.2.5. Attribution d'un numéro d'inventaire

Au niveau de UC il est établie un code d'inventaire unique pour chaque immobilisation qui se traduit par ce qui suit : **5.218230.0315.17.000**

Chaque tranche du code signifie :

- 5** —————> C'est le numéro de UC
- 218230** —————> C'est le compte comptable utilisé
- 0315** —————> C'est le numéro séquentiel du bien
- 17** —————> C'est l'année d'acquisition du bien
- 000** —————> C'est pour remplir le nombre de chiffre (16)

4.2.6. Le gestionnaire

L'application des immobilisations et on tenant compte de tout les informations nécessaire du bien attribuer, crée une immobilisation avec un numéro d'inventaire.

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

Le suivi du bien par une fiche d'amortissement dans le format suivant :

Fiche d'immobilisation

Désignation	REFRIGERATEUR 240 L PB		
N° Inventaire	5.218230.0315.17.000		
Code Comptable	218230	Valeur d'origine réévaluer	/
Date d'acquisition	10/07/2017	Valeur nette comptable	/
Fournisseur	/	Valeur résiduelle	/
Affectation	362	Valeur amortissable	41 381.65
Mode d'amortissement	Linéaire	Date mis en service	10/07/2017
Durée de vie/ T	6.67	Date réévaluation	/
Mode de fonctionnement	L	Date de cession	/
Valeur d'origine	41381.65	Date transfert	/

Plan d'amortissement

Exercice	Annuité	Cumul amorti	VNC
2017	3 103.62	3 103.62	38 278.03
2018	6 207.25	9 310.87	32 070.78
2019	6 207.25	15 518.12	25 863.53
2020	6 207.25	21 725.37	19 656.28
2021	6 207.25	27 932.61	13 449.04
2022	6 207.25	34 139.86	7 241.79
2023	6 207.25	40 347.11	1 034.54
2024	6 207.25	41 381.65	0.00

Source : document interne de l'ENIEM

Section III : application de nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de l'ENIEM

3.1 Méthode d'amortissement et gestion des immobilisations

Les immobilisations sont toujours gérées par le même logiciel DBASE, dans le quel une réévaluation doit être introduite, sachant que ceci demande de redéfinir tout le système puisque celui-ci n'accepte pas plus de trois réévaluations déjà effectuées par l'entreprise (ladernière en 2008). La 4ème réévaluation imposée par l'Etat sera effectuée par un expert désigné par ce dernier. Les unités continueront à appliquer la méthode d'amortissement linéaire. Pour permettre au département informatique de mettre à jour l'application des investissements, les unités doivent transmettre le tableau de concordance des comptes d'amortissement PCN et NSCF.

3.2. Les immobilisations corporelles

3.2.1. Bâtiment administratif à Tala Atmane

La construction de bâtiment en R+2 (ré-déchaussé et deux étages) et faite par un entrepreneur en travaux bâtiment pour un délai maximal de trente (30) mois à partir de 01 /01/1993 pour un montant de 255 685 512, 93 DA(HT).

❖ La comptabilisation :

		30/07/1995		
21315		constructions	255685512.93	
	232	immobilisation corporelle en cours		255685512.93
		Réalisation complet d'investissement en cours		

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

❖ L'amortissement du bâtiment

Le bâtiment est entré en application le 30/07/1995, afin de calculer l'amortissement selon le SCF en doit estimé la valeur vénale par-ce-que l'entreprise n'a pas appliqué le nouveau système comptable et financier

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

qu'a après 01/01/2010, suite au manque de quelque information, on les à estimé nous soins, elles sont donné ci-après :

- La valeur résiduelle du bâtiment est estimée à 9 300 000 DA

❖ L'amortissement pour l'année 2009

Selon l'article 7-121 de l'arrêter du 26/07/2008 portant le SCF :

- La base amortissable = valeur brute – valeur résiduelle

$$= 255\,685\,512.93 - 9\,300\,000$$

$$= 246\,385\,512.93 \text{ DA}$$

- La durée de vie de se bâtiment est 20 ans

- La dotation aux amortissements = base amortissable/durée de vie

$$= 246\,385\,512.93/20$$

$$= 12\,319\,275.65 \text{ DA}$$

- La valeur nette comptable = valeur brute – cumul d'amortissement de 01/08/1995 jusqu'à 31/12/2009)

$$= 255\,685\,512.93 - [5\,326\,781.52 + (12\,319\,275.65 \times 14)]$$

$$= 255\,685\,512.93 - [5\,326\,781.52 + 172\,469\,859.1]$$

$$= 77\,888\,872.31 \text{ DA}$$

Tableau d'amortissement au 31/12/2009

Montant brute	Valeur résiduelle	Base amortissable	Amortissement de 2009	Valeur nette comptable
255 685 512.93	9 300 000	246 385 512.93	12 319 275.65	77 888 872.31

Source : tableau est réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

❖ La comptabilisation

31/12/2009				
681		Dotation aux amortissements, provisions	12 319 275.65	
		Et perte de valeur		
	2813	amortissement de la construction		12 319 275.65
		Constatation de la dotation		

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

❖ L'amortissement pour l'année 2010

Comme se n'est pas le cas, l'ENIEM n'appliquera les normes qu'à partir de 01/01/2010.

La base amortissable de l'exercice de l'année 2010 a été recalculée en considérant que la valeur nette comptable au 31/12/2009 est la valeur brute du bâtiment.

- La base amortissable = $255\,658\,512.93 - 9\,300\,000$
= 246 385 512.93 DA
- La dotation aux amortissements = $246\,385\,512.93/20$
= 12 319 275.65 DA
- La valeur nette comptable = $255\,658\,512.93 - [5\,326\,781.52 + (12\,319\,275.65 \times 15)]$
= $255\,658\,512.93 - [190\,115\,916.27]$
= 65 569 596.66 DA

Tableau d'amortissement au 31/12/2010

Montant brute	Valeur résiduelle	Base d'amortissement	Amortissement de 2010	Valeur nette comptable
255 685 512.93	9 300 000	246 385 512.93	12 319 275.65	65 569 596.66

Source : réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

❖ La comptabilisation

		31/12/2010	
681		Dotations aux amortissements, provision et perte de valeur	12 319 275.65
	2813	Amortissement de la construction	12 319 275.65
		Constatation de la dotation	

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

❖ La décomposition du bâtiment

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

Selon la norme IAS 16 la valeur de l'immobilisation doit être décomposée comme suit :

- Composant structure : gros œuvre
- Composant étanchéité
- Composant réseaux divers
- Composant climatisation, chauffage, sanitaire
- Composant peinture et élément sans valeur
- Composant menuiserie

4. L'approche par composant

La durée d'amortissement si de sous ne reprisent pas réellement la vie du bâtiment administratif, par-ce-que chaque composant a sa durée de vie qu'il lui convient c'est pourquoi nous avons approfondi l'application du SCF sur les immobilisations corporelles de l'ENIEM. Pour renforcer la pertinence et la fiabilité des états financières de l'ENIEM nous avons précisé la durée d'amortissement par composant qui se résume comme suit :

- Composant structure : 40 ans
- Composant étanchéité : 10 ans
- Composant climatisation, chauffage, sanitaire 15 ans
- Composant réseaux divers 20 ans
- Composant peinture et élément sans valeur 10 ans
- Composant menuiserie 20 ans

Donc on doit procéder cette écriture

✓ Réception de la facture

		30/07/1995		
21301900	Structure		1 452 787.47	
21301901	Etanchéité		145 278.75	
21301902	Climatisation, Chauffage, Sanitaire		290 557.49	
21301903	Réseaux divers		435 836.24	
21301904	Peinture et élément sans valeur		290 557.49	
21301905	Menuiserie		290 557.49	
	232130	construction en cours		2 905 574.93
		Facture n°125		

✓ Paiement de la facture

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

		30/07/1995		
232130		Construction en cours	2 905 574.93	
	512	Banque compte courant		2 905 574.93
		Paiement de la facture n°125		

Puisque le bâtiment est arrivé à son échéance, nous avons amorti à partir de 01/01/2010, mais nous allons l'amortir pour les cinq (05) mois de l'année 1995 selon l'amortissement par composant

- Composant structure : $1\,452\,787.47/40 \times 5/12 = 15\,133.2$ DA
- Composant étanchéité : $145\,278.75/10 \times 5/12 = 6\,053.28$ DA
- Composant réseaux divers : $290\,557.49/20 \times 5/12 = 6\,053.28$ DA
- Composant climatisation, chauffage, sanitaire : $435\,836.24/15 \times 5/12 = 12\,106.56$ DA
- Composant peinture et élément sans valeur : $290\,557.49/10 \times 5/12 = 12\,106.56$ DA
- Composant menuiserie : $250\,557.49/20 \times 5/12 = 6\,053.28$ DA

Alors l'amortissement du bâtiment pour les cinq (05) mois de l'année 1995 c'est l'ensemble des amortissements des composants :

$$15\,133.2 + 6\,053.28 + 6\,053.28 + 12\,106.56 + 12\,106.56 + 6\,053.28 = 57\,506.17 \text{ DA}$$

Enregistrement comptable des amortissements

		31/12/1995		
681		Dotation aux amortissements et perte de valeur sur immobilisation	57 506.17	
	281301900	Amortissement composant structure		15 133.2
	281301901	Amortissement composant étanchéité		6 053.28
	281301902	Amortissement composant réseaux divers		6 053.28
	280301903	Amortissement composant climatisation, chauffage, sanitaire		12 106.56
	280301904	Amortissement composant peinture et Elément sans valeur		12 106.56
	280301905	Amortissement composant menuiserie		6 053.28
		Constatation de l'amortissement		

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

Le calcul des amortissements pour l'année 2010 sera comme suite

- Composant structure : $1\,452\,787.47/40 = 36\,319.69$ DA
- Composant étanchéité : la VNC = 00.00 DA
- Composant réseaux divers : $290\,557.49/20 = 14\,527.88$ DA
- Composant climatisation, chauffage, sanitaire : $435836.24/15 \times 7/12 = 16\,949.19$ DA
- Composant peinture et élément sans valeur : la VNC = 00.00 DA
- Composant menuiserie : $250\,557.49/20 = 14\,527.88$ DA

L'amortissement pour 2010 : les mêmes écritures sera enregistrées pour : 2011, 2012, 2013....

31/12/2010			
681		Dotation aux amortissements et perte De valeur sur immobilisation	82 324.64
	281301900	Amortissement composant structure	36 319.69
	281301901	Amortissement composant étanchéité	00.00
	281301902	Amortissement composant réseaux divers	14 527.88
	280301903	Amortissement composant climatisation, chauffage, sanitaire	16 949.19
	280301904	Amortissement composant peinture et élément sans valeur	00.00
	280301905	Amortissement composant menuiserie	14 527.88
		Constatation de l'amortissement	

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

5. Les immobilisations incorporelles

Les immobilisations incorporelles de l'ENIEM sont évaluées soit par la valeur d'acquisition qui représente le coût historique de l'immobilisation soit pour la valeur de production qui regroupe l'ensemble des frais engagé dans la production, les immobilisations acquises s'évaluent à leur coût d'acquisition, ENIEM enregistre l'entrée des immobilisations

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

incorporelles dans son patrimoine par le débit du compte de l'immobilisation incorporelle concernée en contrepartie d'un compte de tiers, compte 404.

« Fournisseurs d'immobilisations », ou d'un compte financier, compte 512 « Banque ».

Par exemple, l'enregistrement de l'acquisition des logiciels informatique passe comme suit :

L'ENIEM à acquis le 13/05/2012, un logiciel pour un montant de 6 193 359.75 DA, pour une durée de vie de 5 ans, avec un taux d'amortissement de 20.

5.1 La comptabilisation initiale

13/05/2012				
2040		Logiciel informatique et assimilés	6 193 359.75	
	404	Fournisseurs d'immobilisation		6 193 359.75
		Constatation de la facture		
		//		
404		Fournisseurs d'immobilisation	6 193 359.75	
	512	Banque		6 193 359.75
		Paiement de la facture		

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

5.2 Evaluation postérieure

Après avoir constaté la comptabilisation initiale nous allons passer au calcul et à la comptabilisation des amortissements.

➤ Tableau d'amortissement :

Tableau d'amortissement des immobilisations incorporelles.

Année	Montant début de période	Amortissement	Cumul d'amortissement	Montant fin de période
2012	6 193 359.75	825 781.3	825 781.3	5367578.45
2013	5 367 578.45	1 238 671.95	2 064 453.25	4 128 906.5
2014	4 128 906.5	1 238 671.95	3 303 125.2	2 890 234.55
2015	2 890 234.55	1 238 671.95	4 541 797.15	1 651 562.6

Source : tableau réalisé par nous même par des données de l'ENIEM

La base amortissable = coût d'amortissement × taux d'amortissement

$$= 6\,193\,359.75 \times 20$$

$$= 1\,238\,671.95 \text{ DA}$$

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

L'amortissement pour l'année 2012 = base amortissable × la durée de vie d'amortissement pour 2012

$$= 1\,238\,671.95 \times 8/12$$

$$= 825\,781.3 \text{ DA}$$

L'amortissement pour les années 2013, 2014, 2015 est de 1 238 671.95 DA

➤ La comptabilisation

		31/12/2012		
681		Dotation aux amortissements	825 781.3	
	28040	Amortissement du logiciel		825 781.3
		Constatation de l'amortissement		

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

La même comptabilisation pour les années 2013, 2014, 2015

		31/12/13-14-15-16		
681		Dotation aux amortissements	1 238 671.95	
	28040	Amortissement du logiciel		1 238 671.95
		Constatation de l'amortissement		

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

Remarque

Donc la dotation à l'amortissement pour 2017 serait comme suit :

Le calcul de la dotation pour 2017 = valeur brute/5 × 4/12

$$= 1\,238\,671.95 \times 4/12$$

$$= 412\,890.65 \text{ DA}$$

✓ La comptabilisation

		31/12 2016		
681		Dotation aux amortissements	412 890.65	
	28040	Amortissement du logiciel		412 890.65
		Constatation de l'amortissement		

Source : journal réalisé par nous même à partir des données de l'ENIEM

Conclusion

Chapitre 3 : application du nouveau système comptable et financier sur les immobilisations de L'ENIEM selon SCF.

L'ENIEM à met en œuvre le système comptable et financier dès : 01/01/2010 se qui exige d'elle une mis a jour des compétences, des professionnelles du secteur dans le domaine.

Cette étude aboutie a la conclusion que l'application du système comptable et financier dans l'ENIEM est susceptible d'améliorer la qualité de l'information comptable pour la prise de décision et le contrôle.

Ce stage pratique nous a permis d'élargir et d'enrichir nos connaissances en matière de traitement, de calcul des amortissements et dépréciation des immobilisations selon le SCF et connaître les insuffisances de plan comptable nationale en matière de traitement, amortissement et enregistrement des immobilisations ainsi que la fiabilité de l'information comptable.

Néanmoins, la mise en place d'un tel système implique la réunion d'un certain nombre de moyens, humains, techniques, organisationnels et matériels. Comme il nous a permis de constater que la mission du comptable ne se limite pas aux seuls enregistrements comptables, il est en coordination avec d'autres secteurs et/ou personnes internes et externes afin d'assurer cette comptabilisation des immobilisations.

Conclusion générale

L'ouverture des marchés financiers facilite le recours aux financements externes et permet aux entreprises de réduire le coût de ces financements, mais une telle ouverture nécessite toutefois de garantir aux investisseurs qu'ils disposent de toute l'information utile pour apprécier pleinement les caractéristiques des opportunités d'investissement qui leur sont offertes.

Le référentiel IAS/IFRS apporte une nouvelle conception de l'information financière. Désormais, on passe d'une comptabilité juridique et fiscale à un langage comptable « plus économique » pour les investisseurs, actionnaires et créanciers de l'entreprise. Il introduit de nouveaux concepts fondamentaux, l'information est susceptible d'être intelligible, pertinente, d'importance relative et fiable. C'est-à-dire une information orientée vers la mesure de la performance, qui vise à améliorer la transparence et la fiabilité des prévisions.

Aujourd'hui on assiste à une croissance du nombre de pays adhérents au système comptable de l'IASB. L'adoption inévitable de ces normes se traduira certainement par un bouleversement des méthodes comptables et remettra en cause la culture comptable et la méthode de pensée en science comptable.

L'Algérie s'est engagée dans une tendance à la mondialisation ce qui a abouti à l'élaboration d'un nouveau système comptable, selon le référentiel IAS/IFRS, il s'agit du SCF.

Le SCF constitue un changement de grande ampleur. Non seulement il prend en considération les insuffisances du PCN, mais aussi il adopte un cadre conceptuel avec tous ces composants. Ce qui constitue en lui seul une grande révolution dans la comptabilité algérienne. La transition du PCN vers le SCF remet en cause la pratique comptable et demande beaucoup d'efforts d'adaptation, au niveau des entreprises. Ceci nécessite un gros

effort en formation et commande des mesures de préparation et d'anticipation, car cette remise à niveau s'avère longue et présente des difficultés techniques.

A travers notre étude pratique à l'ENIEM nous avons pu constater les enjeux et les difficultés de la mise en place de ce nouveau référentiel. Les préoccupations les plus fréquentes se rapportent à :

- La mise en place d'un processus qui n'est pas encore complètement défini, ni maîtrisé et dont on ne mesure pas complètement les effets ;
- La complexité du référentiel de normes ; surtout par rapport aux idées reçues de l'ancien système, le PCN et la crainte des responsables financiers de ne pas avoir les moyens de préparer et d'appliquer un tel projet ;
- Le coût de la conversion : conseil, assistance, adaptation des systèmes informatique, formation des salariés, qui est supporté presque en totalité par l'entreprise.

Ces difficultés expliquent d'ailleurs le fait que l'ENIEM n'a pas encore réussi à intégrer ces normes en totalité. Ce qu'elle a réussi à faire est une simple transposition des comptes, sans pour autant intégrer l'amortissement par composant, encore moins l'évaluation à la juste valeur. A notre sens l'application du SCF à 100% prendra beaucoup plus de temps que ce que l'Etat algérien a imaginé. Cela nous permis de confirmer notre seconde hypothèse. Qui stipule que « que nos entreprises ont réussi à faire jusque-là est une simple transposition des comptes sans pour autant prendre en considération les vrais changements (évaluation, amortissement) ».

L'ENIEM, à l'instar des autres entreprises s'est rendu compte de l'importance de la transition du PCN au SCF, non seulement parce qu'il est obligatoire, mais aussi parce qu'il lui permettra d'obtenir des informations financières, au lieu d'être uniquement comptables, transparentes et lisibles par tous. Au sein de l'ENIEM, il est vrai que toutes les données de l'exercice 2009 ont été retraitées, mais ceux sont des retraitements de formes, c'est-à-dire des retraitements de nomenclature.

L'étude de ce thème nous a également permis de dégager des éléments de réflexions qui nous ont permis de faire un ensemble de recommandations qui peuvent être résumées dans les points suivants :

- La nécessité de la mise en place des programmes de formation pour les cabinets comptables, et procéder à des programmes de formation des formateurs qui pourront à leur tour diffuser cette nouvelle comptabilité. Aussi, Il sera judicieux d'intégrer dans

les programmes d'enseignement les normes comptables IAS/IFRS comme cela a été fait dans les pays ayant adopté ce référentiel ;
- Développer des échanges avec les institutions et organismes comptables nationaux et internationaux notamment l'IASB, pour bénéficier de leurs expériences.

Bibliographie

Bibliographie

- BACHIR. S : « apprendre les normes IAS/IFRS », édition Dar EL Quod EL Arabie, Algérie, 2009.
- BARNETO. pascal : « normes IFRS », 2^{ème} édition, paris, 2006.
- BAYERN.E : « les nouvelles normes comptables IAS/IFRS », similaire de la formation, Alger, 2008.
- Benmansour Mohammed El Bachir, Expert-comptable et Membre du conseil de l'ordre, présentation dans un colloque 10/12/2011 sur « La transition du PCN au SCF et ses retombées sur la profession comptable ».
- BERTI, « le système comptable et financier », 1^{ère} édition, Alger, 2009.
- BOUVIER.A, et DESLEC. C , « introduction à la comptabilité » édition Dunod, 2008.
- BRUN.S : « IAS/IFRS : les normes internationales d'information financière », GUALINO édition, paris, 2006.
- CAPRON : « la comptabilité », 6^{ème} édition de découverte, paris, 1985.
- CATHERINE DEFAINS-CRAPSKY : « comptabilité générale », 4^{ème} édition, Bréal, paris1
- Dandon. B. O, et Didelot. L : « maitrises les IFRS », 3^{ème} édition, paris, 2007.
- DECOCK good C, F. Dosne : « comptabilité internationale : les IAS/IFRS en pratique », édition economica, paris, 2005.
- DEFFAINC-CRAPSKY. C , RAIMBOUR. PH : « comptabilité générale », 4^{ème} édition, Bréal, 2006.
- DELVAILLE.P : « la comptabilité nationale », 1^{ère} édition, Foucher, 2009.
- DORAITH. B , LOZATO.M , MENDES.P, et NICOLLE.P : « comptabilité et gestion des organisations », 7^{ème} édition, paris, 2010.
- DOV.O : « comptabilité et audit bancaire », 2^{ème} édition, paris, 2008.
- DUMALANEDE.E : « comptabilité générale », édition, Berti.
- GROUPE REVUE FIDUCIERE : « code IFRS normes et interprétation », 8^{ème} édition, paris cedex, 2013.
- JACQUES.R, CHRISTINE.C, DIDIER.B, et NADINE J : « comptabilité financière », 9^{ème} édition, paris, 2008, 2010, 2011.
- HEEM.G, « lire les états financiers en IFRS », éd. Organisation, paris, 2004.

- KADDOURI.A, ADAMANE.M : « problématique d'application de système comptable financier Algérien sur les entreprises algériennes », université d'EL oued, 2013.
- LOZATO M, DORIATH.I3, MENDES P, et NICOLLE.P, « comptabilité et gestion des organisations », 7^{ème} édition. Paris, 2010
- MAILLET-Buodrier. C, Le Math. AA : « les normes comptables internationales IAS/IFRS », édition, Berti, 2007.
- Mohamed Amine TALEB, Les exigences du passage au Système Comptable Financier (SCF) dans les entreprises Algériennes, Master en Comptabilité et Fiscalité, U. Tlemcen, 2011.
- NACER EDDINE SADI, Epistémologie de la normalisation comptable dans les pays en transition à l'économie de marché, Communication Congrès AFC, 2012.
- OBERT.R : « pratique des normes IFRS », 3^{ème} édition, paris, 2006.
- OULD AMER.S : « la normalisation comptables en Algérie : Présentation du nouveau système comptable et financier, Revue des sciences économiques et de gestion », université de SETIF, N°10(2010).
- Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'association nationale des directeurs financiers et de contrôle de gestion : « normes IAS/IFRS que faut-il ? comment s'y prendre ? », édition d'organisation, 2004.
- PERRIN.M, et GOUPIL. CH, « fiche de comptabilité générale rappels de cours et exercices corrigés » ellipses édition marketing S.A, 2013.
- RAFFOURNIER.B : « les normes comptables internationales IAS/IFRS », 2^{ème} édition, paris, 2005.
- Samir MEROUANI, Le projet du NSCF Algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS, Magister, École supérieure de commerce, Alger, 2008
- TAZDAIT.ALI : « maitrise le système comptable financier » 1^{ère} édition, Alger, 2009.

Site

- www.foucus.com
- www.helpyo.c.la
- [http:// www.sg.cnrs.fr/bpc/pratique/fi/docs/inventaire/ft-e-imputayion](http://www.sg.cnrs.fr/bpc/pratique/fi/docs/inventaire/ft-e-imputayion)
- [http:// translat.google.dz](http://translat.google.dz) (Google traduction pour les entreprises).
- www.expert-comptable.com

Mémoire

- AFARI. Asma, et HAMITRI.W : « le régime des amortissements des immobilisations selon les nouvelles normes IAS/IFRS », mémoire de master2, université de Bejaia, option finance, 2011.
- OUALI. AMIROUCHE, TIMERIDJINE, ABDELMALEK : « le passage au nouveaux référentielle comptable », mémoire de master2, option comptabilité, contrôle et audit, université de Bejaia, 2010-2011.

Autres

- Conseil national de la comptabilité, « projet de système comptable et financier », ministre des finances 22, juillet 2006.
- Circulaire 185/F/DC/CE/89/047 du 24 mai 1989.
- International Accounting Standards Comite « normes comptables internationales », Expert comptable, media, paris, 1997.
- Journal officiel de la République Algérienne n° 56, du 29 sept 1996, p. 15.
- Le serment qui doit être prêté devant le tribunal territorialement compétent est le suivant : "المهنة سر وأتم وظيفتي تأدية في وأنعهد قيام أحسن بعلمي أقوم أن هو إلا إله لا الذي بالله أقسم".
"الشريف المحترف سلوك الأمور آل في وأسلك".
- Loi n° 91-08 du 27 avril 1991, article 19.
- Loi n° 91-08 du 27 avril 1991, relative à la profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréés.
- L'ordonnance n° 75-35 du 29 avril 1975 portant le plan comptable national.
- Normes comptable internationale IAS 16.
- Nonnes comptables internationale IAS 38.
- Normes comptables internationale IAS36.
- PCAN : plan comptable analytique national.
- Réforme de la formation et de ('organisation de la profession des comptables, experts-comptables et conseils fiscaux, Ministère des finances — CSC — pp 5

ANNEXES

ANNEXES N° 1 : Liste des normes IAS

N° norme	Désignation
IAS 1	Présentation des états financiers.
IAS 2	Stock.
IAS 7	Tableau des flux de trésorerie
IAS 8	Méthode comptable, changement d'estimation et d'erreurs
IAS 10	Evénement postérieurs à la date de clôture
IAS 11	Contrats de construction
IAS 12	Impôts sur le résultat
IAS 16	Immobilisation corporelles
IAS 17	Contrats de location
IAS 18	Produits des activités ordinaires
IAS 19	Avantages du personnel
IAS 20	Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique
IAS 21	Effets des variations du cours des monnaies étrangères
IAS 23	Coûts d'emprunts
IAS 24	Information relatives aux parties liées
IAS 26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite
IAS 27	Etats financiers consolidés et individuels
IAS 28	Participation dans des entreprises associées
IAS 29	Information financière dans les économies hyper inflationnistes
IAS 31	Participation dans des co-entreprises
IAS 32	Instruments financiers : présentation information à fournir
IAS 33	Résultat par action
IAS 34	Information financière intermédiaire
IAS 36	Dépréciation d'actif
IAS 37	Provisions, passif éventuels et actif éventuels

IAS 38	Immobilisation incorporelles
IAS 39	Instruments financiers : comptabilisation et évaluation
IAS 40	Immeuble de placement
IAS 41	Agriculture

ANNEXES N° 2 : Principes de fonctionnement et objectifs des IAS

Norme	Principes	Objectifs
IAS 1	Continuité d'exploitation, comptabilité d'engagement, présentés au moins une fois par an, la présentation des informations comparatives au titre de la période précédent	Prescrire une base de présentation de l'état financier
IAS 2	Les stocks doivent être évalués au plus faible du cout et de la valeur nette de réalisation	Prescrire le traitement comptable des stocks.
IAS 7	Présentation du tableau des flux de trésorerie qui ce classés en activités opérationnelles, d'investissement et de financement	Imposer la fourniture d'une information sur l'historique des évolutions de la trésorerie et des équivalents de trésorerie d'une entreprise
IAS 8	Sélection et application des méthodes comptables, cohérence et changements des méthodes comptables, la correction des erreurs	Fournir des informations et établir les critères de sélection et de changement des méthodes comptable, le traitement comptable
IAS 10	Détermination après la date de clôture du cout d'actifs achetés ou des produits des actifs vendus avant la date de clôture , continuités d'exploitation, indiquer la date d'approbation des états financiers et mentionner	Prescrire les informations qu'une entité doit fournir, prescrire quand une entité doit ajuster ses états financiers en fonction d'événements postérieurs a la date de clôture

IAS 11	Regroupement et division des contrats de construction, comptabilisation des produits et charges de contrat	Prescrire le traitement comptable des produits et couts relatifs aux contrats de construction, prescrire les règles d'affectation de produits et couts aux exercices
---------------	--	--

IAS 12	Présentation des actifs et des passifs d'impôt, évaluation des actifs et des passifs, comptabilisation de l'impôt exigible et l'impôt différé	Prescrire le traitement comptable des impôts sur le résultat, déterminer comment comptabiliser les conséquences fiscales actuelles et futures
IAS 14	Identification des niveaux de l'information sectorielle, présentation d'un secteur d'activité	Etablir les principes de la communication d'une information financière sectorielle sur les différentes lignes de produits et services que propose une entreprise et sur les différentes zones géographique
IAS 16	Comptabiliser le cout d'une immobilisation corporelle, évaluer le cout comptabilisé, répartition de montant amortissable d'un actif systématiquement sur sa durée d'utilité, déterminé si une immobilisation corporelle est dépréciée	Prescrire leur traitement comptable, détermination de la valeur comptable et les dotations aux amortissements et les pertes de valeur correspondantes

IAS 17	Classification des contrats de location, transactions de cessions-bails	Etablir pour le preneur et le bailleur les principes comptables appropriés et les informations à fournir au titre des contrats de location financement et des contrats de location simple
IAS 18	Evaluation des produits des activités ordinaires, comptabiliser les intérêts et les redevances et dividendes	

IAS 19	Comptabiliser le montant non actualisé des avantages à court terme. l'obligation de payer les prestations convenues aux membres de personnel, comptabiliser les indemnités de fin de contrat de travail au passif et en charges, l'intéressement et les primes à payer 12 mois ou plus après la fin de la période pendant laquelle les membres du personnel ont effectué les services correspondants	
IAS 20	Comptabiliser les subventions publiques tant qu'il existe une assurance raisonnable, comptabiliser les subventions publiques en produits différés, présenter au bilan les subventions liées à des actifs, remboursement de subventions publiques	
IAS 21	Enregistrer les transactions en monnaie étrangère, comptabiliser tous les écarts de change en résultant, convertir les actifs et les passifs de chaque bilan présenté	

IAS 23	Comptabiliser les couts d'emprunt dans les charges pendant l'exercice, déprécier la valeur comptable lorsque cette valeur est supérieure à sa valeur recouvrable, suspension et cessation de l'incorporation dans le cout d'un actif	
IAS 24	Contrôle l'entité, exerce une influence notable sur l'entité, exerce le contrôle conjoint sur l'entité	Assuré que les états financiers d'une entité contiennent informations nécessaires pour attirer l'attention sur la possibilité que la position financière et le résultat puissent avoir été affectés par l'existence de partie liée

IAS 26	Comporter un état des actifs nets affectés au paiement des prestations, comptabilise la juste valeur les placements de tenus au titre des régimes de retraite	
IAS 27	Présentation des états financiers consolidés et individuels, éliminer intégralement les soldes et les transactions et les produits et les charges, utilisation des méthodes comptables pour établir les états financiers consolidés	Prescrire les règles applicables à la préparation et à la présentation des états financiers consolidés
IAS 28	comptabiliser selon la méthode de la mise en équivalence les participations dans une entreprise associée et classer en actif non courant ces participations	Prescrire les règles applicables à la comptabilisation des entités dans les quelles l'investisseur exerce une influence notable

IAS 29	Exprimer dans l'unité de mesure en vigueur à la date de clôture tous les éléments du compte de résultat	
IAS 31	Un Co-entrepreneur peut regrouper sa quote-part de chacun des actifs, passifs, produits, charges et inclure dans ses états financiers des postes distincts pour sa quote-part comme il doit cesser d'utiliser la consolidation par intégration proportionnelle et la méthode de la mise en équivalence et comptabiliser le montant intégral de toute perte	Prescrire les règles applicables à la comptabilisation de l'entité contrôlée conjointement et à la présentation des actifs, des passifs, produits et charges des coentreprises dans les états financiers

IAS 32	Comptabiliser en produit ou en charge ou compte de résultat les intérêts, dividendes, profits et pertes liés à un instrument, compensation d'un actif financier et d'un passif financier, classement des instruments financier	Etablir des principes régissant, la présentation des instruments financiers, la compensation des actifs financiers et passifs financiers
IAS 33	Calculer le résultat de base par action et le résultat dilué par action d'une entité	Prescrire les principes de détermination et de présentation du résultat par action
IAS 34	Présenter les informations sur une base cumulée depuis le début de l'exercice jusqu'à la date intermédiaire, les produits perçus de façon saisonnière, cyclique ou occasionnelle, présenter antérieurement le retraitement des périodes intermédiaires	Prescrire le contenu minimum d'un rapport financier intermédiaire et les principes de comptabilisation et d'évaluation à appliquer aux états financiers

IAS 36	Identification d'un actif qui a pu perdre de sa valeur, estimer la valeur recouvrable de l'actif après avoir subi une perte de valeur, établir les projections des flux de trésorerie sur la base des prévisions, comptabilisation et évaluation d'une perte de valeur d'un actif si la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable, ajuster la dotation aux amollissements pour les périodes futures après la comptabilisation d'une perte de valeur	Prescrire le contenu minimum d'un rapport financier intermédiaire et les principes de comptabilisation et d'évaluation à appliquer aux états financiers
IAS 37	Comptabiliser une provision lorsque l'entreprise a une obligation actuelle, un actif éventuel ne doit pas comptabiliser dans une entreprise mais donne lieu à une information en annexe, un actif éventuel ne doit pas comptabiliser mais fournir en annexe une brève description de la nature des actifs éventuels	

IAS 38	Interdiction d'inscrire à l'actif incorporel des charges comptabilisées antérieurement, après la comptabilisation initiale une immobilisation incorporelle doit être comptabilisé à son cout diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur, répartir le montant amortissable d'une immobilisation incorporelle systématiquement sur sa durée d'utilité	
---------------	---	--

IAS 39	Comptabiliser un achat ou une vente normalisé d'actif financiers, évaluation d'actif et de passif financiers lors de la comptabilisation initiale, comptabiliser au compte de résultat un profit ou une perte sur un actif ou un passif financier	Etablir les principes de comptabilisation et d'évaluation des actifs financiers, des passifs financiers et de certains contrats d'achat ou de vente d'élément non financiers
IAS 40	Comptabiliser un immeuble de placement s'il est probable que les avantages économiques futurs associés à l'immeuble de placement iront à l'entité et le cout de l'immeuble de placement évaluer de façon faible, évaluation initiale d'un immeuble de placement à son cout, effectuer des transfert entrée ou sortie d'un immeuble de placement s'il ya changement d'utilisation	
IAS 41	Comptabilisation d'un actif biologique ou une production agricole. inclure dans le résultat net un profit ou une perte résultant de la comptabilisation initiale d'un actif biologique, comptabiliser en produit une subvention publique s'il devient une créance	

ANNEXES N ° 3 : Liste des normes IFRS

N° norme	Désignation
IFRS 1	Première adoption des IFRS
IFRS 2	Payement fondé sur des actions

IFRS 3	Regroupements d'entreprises
IFRS 4	Contrats d'assurances
IFRS 5	Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées
IFRS 6	Prospection et évaluation de ressources minérales
IFRS 7	Instruments financiers : information à fournir
IFRS 8	Segment opérationnels

ANNEXES N° 4 : Principe de fonctionnement et objectifs des IFRS

Norme	Principe	Objectifs
--------------	-----------------	------------------

IFRS 1	Comptabiliser tous les actifs et passifs dont les IFRS imposent la comptabilisation, ne comptabiliser des éléments en tant qu'actif ou passif si les IFRS n'autorisent pas une telle comptabilisation, évaluer tous les actifs et passifs comptabilisés, l'interdiction d'application rétrospective de certains aspects d'autre IFRS qui sont relatifs au dé comptabilisation d'actif et de passifs et a la comptabilisation découverte	
IFRS 2	Comptabiliser les biens ou services reçus ou acquis dans le cadre d'une transaction dont le paiement est fondé sur des actions, détermination de la juste valeur d'instrument de capitaux propres attribués, traitement des conditions d'acquisition des droits	Spécifier l'information financière à présenter par une entité qui entreprend une transaction dont le paiement est fondé sur des actions
IFRS 3	Comptabiliser tous les regroupements de l'entreprise, identification de l'acquéreur, affectation du cout d'un regroupement d'entreprises aux actifs acquis et aux passifs	
IFRS 4	Un assureur ne doit pas titre de demande et doit effectuer le teste de suffisance du passif, doit examiner si ses actifs au titre des cessions en réassurance sont dépréciés	Spécifier l'information financière pour les contrats d'assurance

IFRS 5	Classification et évaluation d'actifs non courants, un actif non courant ne doit pas amortir, comptabilisation des pertes de valeur et des reprises	Spécifier la comptabilisation d'actifs détenus en vue de la vente et la présentation et les informations à fournir sur les activités abandonnées
IFRS 6	Evaluation des actifs de prospection à leur cout, déterminé dans les principes comptables quelles sont les dépenses de prospection et d'évaluation qui sont comptabilisées à l'actif , les dépenses relatives à l'exploitation de ressources minérales ne doivent pas être comptabilisées parmi les actifs de prospection, comptabilisation des actifs incorporels et corporels de prospection et d'évaluation selon leur nature, dépréciation des actifs de prospection et d'évaluation lorsque la valeur recouvrable est inférieure à la valeur comptable	
IFRS 7	Fournir des informations permettant aux utilisateurs des états financiers d'évaluer l'importance des instruments financiers et d'évaluer la nature et l'ampleur des risques découlant des instruments financiers	
IFRS 8	Publier des informations financières descriptives sur les segments, détermine comment affecter les ressources et évaluer les performances	

ANNEXES N° 5 : Plaquette de passage

PCN 1975		NSCF	
1	Classe 1 : fonds social	1	Classe 1 : comptes de capitaux
10	Fonds social	101	capital émis (capital social ou fonds de Dotation, ou fonds d'exploitation)
100	apports de l'état		
101	apports des collectivités locales		
102	apports des entreprises publiques		
103	apports des sociétés privées		
104	apports des particuliers		
11	Fonds personnel		
110	fonds d'exploitation	108	comptes de l'exploitant
119	comptes d'exploitation	103	primes liées au capital social
12	Primes liées au fonds sociales	106	réserves
13	Réserve		
130	réserves légales		
131	réserves réglementées		
132	réserves statutaires		
133	réserves contractuelles		
134	réserves facultatives	131	subventions d'équipement
14	Subventions d'investissements	132	autres subventions d'investissement
141	subventions d'investissements reçues	132	autres subventions d'investissement
147	subventions inscrites à produits exceptionnels		
15	Ecart de réévaluation	105	Ecarts de réévaluations
152	écarts rapportés aux résultats	104	écarts d'évaluations
17	Liaisons inter-unités	107	écarts d'équivalences
		18	Comptes de liaison des établissements Et sociétés en participation
		181	comptes de liaison entre établissements
18	Résultats en instance d'affectation	188	comptes de liaison entre sociétés en participation
180	reports à nouveau	12	Résultats de l'exercice
19	Provisions pour pertes et charges	11	Report à nouveau
190	provisions pour pertes probables	15	Provisions pour charges-passifs non courants
		153	provisions pour pensions et obligations similaires
		158	autres provisions pour charges-passifs Non courants
195	provisions pour charges à répartir sur Plusieurs exercices		

2	Classe 2 : investissements	2	Classe 2 : comptes d'immobilisations
20	Frais préliminaires	61 62 63 65 66	Comptes de charges (imputation par Nature
200	frais relatifs au pacte social		
201	frais d'emprunt		
202	frais d'investissement		
203	frais de formation professionnelle		
204	frais de formation antérieur au Au démarrage		
205	frais d'études et de recherches		
206	primes de remboursement		
207	écarts d'acquisition		
208	frais exceptionnels		
209	résorptions des frais préliminaires	rien	
21	Valeurs incorporelles	20	Immobilisations incorporelles
210	fonds de commerce	207	écarts d'acquisition « goodwill »
212	droits de la propriété industrielle Et commerciale	205	concessions et droits similaires, brevets, licences, marques
22	Terrains	204	logiciels informatiques et assimilés
220	terrains de construction et chantiers	208	autres immobilisations incorporelles
224	carrières et gisements	211	terrains
226	autres terrains		
24	Equipements de production	21	Immobilisations corporelles
240	bâtiments	213	constructions
242	installations complexes	215	installations techniques
241	ouvrages d'infrastructure	218	autres immobilisations corporelles
243	matériels et outillage		
244	matériels de transport		
245	équipements de bureau		
246	emballages récupérables		
247	agencements et installations		
25	Equipements sociaux	218	autres immobilisations corporelles
250	bâtiments sociaux	213	constructions
251	matériels	218	autres immobilisations corporelles
252	meubles et équipement ménager		
257	aménagements		
28	Investissements en cours	23	Immobilisations en cours
		232	immobilisations corporelles en cours
		237	immobilisations incorporelles en cours
29	Amortissements des investissements	28	Amortissement des immobilisations
		280	amortissements des immobilisations incorporelles
		281	amortissements des immobilisations Corporelles

3	Classe 3 : stocks	3	Classe 3:comptes de stocks et en cours
30	marchandises	30	Stocks de marchandises
31	Matières et fournitures	31	Matières premières et fournitures
		311	matière a
		32	Autres approvisionnements
		321	matières consommables
		322	fournitures consommables
		326	emballages
		351	produits intermédiaires
33	Produits semi-ouvrés	33	En cours de production de bien
34	Produits et travaux en cours	331	produits en cours
		335	travaux en cours
		34	En cours de production de services
		341	études en cours
		345	prestations de services en cours
35	Produits finis	355	Produits finis
36	Déchets et rebuts	358	produits résiduels ou matières de récupération (déchets, rebuts)
37	Stocks à l'extérieur	37	Stocks à l'extérieures (en cours de route, en dépôt ou en consignation)
38	Achats	38	
39	Provisions pour dépréciation des stocks	39	Pertes de valeur sur stocks et en cours
		390	pertes de valeur sur stocks de marchandises
		391	pertes de valeur sur matières premières Et fournitures
		392	pertes de valeur sur autres approvisionnements
		393	pertes de valeur sur en cours de Production de bien
		394	pertes de valeur sur en cours de Production de services
		395	pertes de valeur sur stocks de produits
		397	pertes de valeur sur stocks à l'exercice
4	Classe 4 : créances	4	Classe 4 : comptes de tiers
40	Comptes débiteurs du passif	467	autres comptes débiteurs ou créditeurs
42	Créances d'investissements	26	Participations et créances rattachées à des participations
421	titres de participation	261	titres de filiales
		262	autres titres de participation

		256	titres de participation évalués par équivalence (entreprises associés)
422	bons	271 272 273	titres immobilisés autres que les titres Immobilisés de l'activité de portefeuille titres représentatifs de droit de créance (obligations, bons) titres immobilisés de l'activité de portefeuille
423	titres de placements	50 501 503 506 508	Valeurs mobilières de placement parts dans des entreprises liées autres actions ou titres conférant un droit de propriété obligations, bons de trésor et bons de Caisse à court terme autres valeurs mobilières de placement et créances assimilés
424	prêts	266 274	créances rattachés à des participations de groupe prêts et créances sur contrat de location-financement
425	avances et acomptes sur investissements	238	avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations
426	cautionnements versés	275	dépôts et cautionnements versés
429	autres créances d'investissements	267 268 276	créances rattachées à des participations Hors groupe créances rattachées à des sociétés en participation autres créances immobilisées
43	Créances de stocks		
430	avances aux fournisseurs	409	fournisseurs débiteurs : avances et acomptes RRR à obtenir, autres créances
435	consignations versées	275	dépôts et cautionnements versés
438	remises à obtenir	468	divers charges à payer et produit à recevoir
44	Créances sur associés et sociétés apparentées	45	Groupes et associés
440	associés (apports)	451	opérations groupes
444	comptes courants des associés et sociétés apparentées	455	associés comptes courants
448	créances sur sociétés apparentées	456 458	associés, opération sur le capital associés, opérations faites en commun ou En groupement
45	Avances pour comptes		

456	impôts sur le revenu des valeurs mobilières	447	autres impôts, taxes et versements assimilés
457	taxes récupérables et précomptes	442	états, impôts et taxes recouvrables sur des tiers
		445	états, taxes sur le chiffre d'affaires
46	Avances d'exploitations		
463	avances au personnel	425	personnels, avances et acomptes accordés
464	avances sur impôts et taxes	447	autres impôts, taxes et versements assimilés
468	frais comptabilisés d'avances	486	charges constatées d'avances
469	dépenses en attente d'imputation	47	Comptes transitoires ou d'attente
47	Créances sur clients	41	Clients et comptes rattachées
470	clients	411	clients
471	clients, retenus de garantie	416	clients douteux
477	produits à recevoir	518	intérêts courus
478	factures à établir	418	clients-produits non en cours facturés
		417	créances sur travaux ou prestation en cours
479	effets à recevoir	413	clients effets à recevoir
48	Disponibilités		
480	fonds en dépôts chez le notaire	511	valeurs à l'encaissement
483	comptes sur trésor	515	caisses de trésor publique et établissement publique
484	comptes dans les établissements Financiers	517	autres organismes financiers
485	comptes bancaires	512	banques comptes courants
486	comptes postaux	511	valeurs à l'encaissement
487	Caisses	53	Caisses
		531	caisses sièges sociales
		532	caisses a
488	Régies et accreditifs	54	Régies d'avances et accreditifs
		541	régies d'avances n°1
		542	régies d'avances n°2
489	virements des fonds	581	virements de fonds
49	Provisions pour dépréciation des créances	49	Pertes de valeurs sur comptes de tiers
		491	pertes de valeurs sur comptes de clients
		495	pertes de valeurs sur comptes de groupes et sur associés
		496	pertes de valeurs sur comptes de débiteurs divers
		481	provisions-passifs courants

5	Classes 5 : dettes	5	Classes 5 : comptes financiers
50	Dettes d'investissements	467	autres comptes débiteurs ou créditeurs
52	Emprunts d'investissements	16	Emprunts et dettes assimilés
520	emprunts obligatoires	161	emprunts obligatoires convertibles
		163	autres emprunts obligatoires
521	emprunts bancaires	164	emprunts auprès des établissements e crédit
522	crédits d'investissements	167	dettes sur contrat de location- financement
523	autres emprunts	168	autres emprunts et dettes assimilés
524	fournisseurs, retenus de garanties	409	fournisseurs débiteurs : avances et comptes, RRR à obtenir, autres créances
525	cautionnements reçus	165	dépôts et cautionnements reçus
529	autres dettes d'investissements	464	Dettes sur acquisitions valeurs mobilières de placement et instruments financiers dérivés
53	Dettes de stocks	40	Fournisseurs et comptes rattachées
530	fournisseurs	401	fournisseurs de biens et services
		404	fournisseurs d'immobilisations
538	factures à recevoir	408	fournisseurs factures non parvenus
54	Détentions pour comptes		
543	impôts sur le revenu global	444	états, impôts sur les résultats
545	cotisations sociales retenues	441	états et autres collectivités publiques, Subventions à recevoir
546	oppositions sur salaires	427	personnels, oppositions
547	taxes dues sur ventes	445	états, taxes sur le chiffre d'affaires
55	Dettes envers les associés et les sociétés apparentés		
551	apports à rembourser	456	associés, opérations sur le capital
555	comptes courants des associés	455	associés comptes courants
556	coupons et dividendes à payer	457	associés, dividendes à payer
557	tantièmes à payer	468	divers charges à payer et produits à recevoir
		17	Dettes rattachées à des participations
		171	dettes rattachées à des participations groupes
		172	dettes rattachées à des participations hors groupes
		173	dettes rattachées à des sociétés en participation
		178	autres dettes rattachées à des participations
56	Dettes d'exploitations		

563	personnels	42	Personnels et comptes rattachées
		421	personnels, rémunérations dues
		422	fonds des œuvres sociales
		426	personnels, dépôts reçus
		428	personnels, charges à payer et produits à recevoir
564	impôts d'exploitations dues	444	états, impôts sur les résultats
568	organismes sociaux	43	Organismes sociaux et comptes rattachées
		431	organismes sociaux a
		432	organismes sociaux b
		438	organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir
57	avances commerciales		
570	acomptes et avances reçus des clients	411	clients
577	remises à accorder	468	divers charges à payer et produits à recevoir
578	produits comptabilisés d'avances	487	produits constatés d'avances
579	Recettes en attentes d'imputation	47	Comptes transitoires ou d'attente
58	Dettes financières		
583	Effet à payer	403	fournisseurs effet à payer
		405	fournisseurs d'immobilisations effet à payer
588	Avances bancaires	519	concours bancaires courants
6	Classes 6 : charges	6	Classe 6 : comptes de charges (imputation par nature)
60	Marchandises consommées	600	achats de marchandises vendues
61	Matières et fournitures consommées	601	matières premières
		602	autres approvisionnements
		603	variations des stocks
		604	achats d'études et prestations de services
		605	achats de matériels, équipements et travaux
		607	achats non stockés de matières et fournitures
		608	frais accessoires d'achat
62	Services	61	Services extérieures
620	Transports	624	transports de biens et transports collectifs du personnel
621	Loyers et charges locatives	613	locations
		614	charges locatives et charges de copropriété

622	entretien et réparations	615	entretiens, réparations et maintenance
623	sous-traitances	611	sous-traitances générales
624	documentation	618	documentations et divers
625	Rémunérations de tiers	621	personnels extérieurs à l'entreprise
		622	rémunérations d'intermédiaires et honoraires
626	Publicité	623	publicités, publications, relations publiques
627	Déplacements et réceptions	625	déplacements, missions et réceptions
628	Postes et télécommunications	626	frais postaux et de télécommunications
63	Frais de personnels	63	Charges de personnels
630	Rémunérations du personnel	631	rémunérations du personnel
631	Rémunérations des associés	634	rémunérations de l'exploitant individuel
633	Participations aux bénéfices	638	autres charges de personnel
634	Contributions aux activités sociales	636	charges sociales de l'exploitant individuel
		637	autres charges sociales
635	Cotisations sociales	635	cotisations aux organismes sociaux
		628	cotisations et divers
64	Impôts et taxes	64	Impôts, taxes et versements assimilés
640	Versements forfaitaires	641	impôts taxes et versements assimilés sur rémunérations
641	Taxes sur l'activité professionnelle	645	autres impôts et taxes (hors impôts sur Les résultats)
643	Droits indirects		
644	Taxes spéciales		
646	Droits d'enregistrements		
647	Droits de douane		
648	Autres droits, impôts et taxes	69	Impôts sur les résultats et assimilés
		692	impositions différées actif
		693	impositions différées passif
		695	impôts sur les bénéfices basées sur le Résultat des activités ordinaires
		698	autres impôts sur les résultats
65	Frais financiers	66	Charges financières
650	Intérêt des emprunts	661	charges d'intérêts
653	Intérêt bancaires	661	charges d'intérêts
654	Escomptes accordés	609	RRR, obtenus sur achats
		619	RRR, obtenus sur services extérieurs
		629	RRR, obtenus sur autres services extérieurs
655	Frais de banques et de recouvrement	627	services bancaires et assimilés

656	frais d'achat des titres	608	frais accessoires d'achats
657	commissions sur ouverture de crédits, cautions et avals	627	services bancaires et assimilés
658	valeurs résiduelles des valeurs mobilières cédés	667	pertes nettes sur cession d'actif financiers
66	Frais divers	668	autres charges financières
660	assurances	616	primes d'assurances
668	jetons de présence	653	jetons de présence
669	autres frais divers	67	Eléments extraordinaires (charges)
68	Dotations aux amortissements et provisions	68	Dotations aux amortissements, provision et pertes de valeur
682	dotations aux amortissements	681	dotations aux amortissements, prov. et pertes de valeurs actifs non-courants
685	dotations aux provisions	685	dotations aux amortissements, prov. et pertes de valeur actifs-courants
69	Charges hors exploitations	65	Eléments extraordinaires (charges)
690	subventions accordées	656	amendes et pénalités, subventions accordés, dons et libéralités
692	valeurs résiduelles des investissements cédés ou détruits	652	moins values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers
693	valeurs des autres éléments d'actif cédés		
694	créances irrécouvrables	654	pertes sur créances irrécouvrables
696	charges des exercices antérieurs	658	autres charges de gestion courante
698	charges exceptionnelles	657	charges exceptionnelles de gestion courante
699	dotations exceptionnelles	686	dotations financiers aux amortissements, provisions et pertes de valeur
7	Classes 7 : produits	7	Classe 7 : comptes de produits
70	Ventes de marchandises	700	ventes de marchandises
71	Production vendue	701	ventes de produits finis
		702	ventes de produits intermédiaires
		703	ventes de produits résiduelles
		704	ventes de travaux
		705	ventes d'études
72	Production stockée	71	Production stockée ou déstockée
		713	variations de stocks d'en-cours
		714	variations de stocks de produits
73	Production de l'entreprises pour elle-même	72	Production immobilisée
		721	productions immobilisées d'actifs incorporels
		722	productions immobilisées d'actifs corporels

74	Prestations fournis	706	Ventes de prestations de services
75	Transfert de charges de production		Ne sont pas des produits
76	Revenus financiers	76	Produits financiers
760	Revenus sur dividendes	761	Produits de participations
761	Revenus sur comptes courants	708	Produits des activités annexes
762	Revenus des prêts		
763	Revenus sur bons et titres assimilés	762	Revenus des actifs financiers
768	Produits de cession des valeurs Mobilières cédées	767	Profits nets sur cessions d'actifs Financiers
77	Produits divers	75	Autres produits opérationnels
770	Produits divers	76	Produits financiers
		765	Ecarts d'évaluations sur actifs financiers plus-values
		766	Gains de changes
		768	Autres produits financiers
779	Autres produits divers	75	Autres produits opérationnels
		751	Redevances pour concessions, brevets, Licences, logiciels et valeur similaires
		709	RRR, accordés
78	Transfert de charges d'exploitation		Ne sont pas des produits
79	Produits hors exploitations	77	Eléments extraordinaires (produits)
790	Subventions reçues	74	Subventions d'exploitation
		741	Subventions d'équilibres
		748	Autres subventions d'exploitation
		754	Quotes-parts des subventions D'investissements virés au résultat De l'exercice
792	Produits de cession d'investissement	752	Plus values sur sorties d'actifs Immobilisés non financiers
793	Produits de cession des autres Eléments d'actifs		
794	rentrées sur créances annulées	756	Libéralités perçues, rentrées sur Créances amorties
796	Reprises sur charges des exercices Antérieurs	78	Reprises sur pertes de valeur et Provisions
		781	Reprises d'exploitations sur pertes de Valeur et provisions actifs non courants
		785	Reprises d'exploitations sur pertes de Valeur et provisions actifs courants
		786	Reprises financiers sur pertes de Valeur et provisions
797	Produits des exercices antérieurs	753	Jetons de présence et rémunérations D'administrateurs ou de gérants

		755	quote part de résultat sur opérations faites en commun
		758	autres produits de gestion courante
798	Produits exceptionnels	757	Produits exceptionnels sur opérations De gestion

Table des matières

Introduction général.....	01
Chapitre 1 : La normalisation et la transformation comptable en Algérie : le passage du	
PCN au SCF.....	04
Introduction.....	04
Section1 : La normalisation comptable en Algérie.....	04
1. La normalisation comptable au début de la transition à l'économie de marché.....	05
2. Le cadre institutionnel Algérien.....	07
3. Les organes de la normalisation comptables en Algérie.....	08
3.1. Le conseil national de la comptabilité.....	08
3.2 L'ordre national des experts comptables des commissaires aux comptes et des comptables agréés.....	09
3.3 Les autres organes.....	11
4. Processus d'adoption du NSCF.....	11
Section2 : Les normes comptables internationales.....	13
2.1. Le cadre conceptuel.....	13
2.2. Les principes de base.....	13
2.3. Les caractéristiques qualitatives des états financiers.....	14
3. Les états financiers.....	16
3.1. Définition des états financiers	17
3.2. L'objectif des états financiers.....	17
4.1. La primauté du bilan sur le compte de résultat.....	18
4.2. L'introduction de la juste valeur (full fair value)	18
4.3. La mesure de la perte de valeur et la dépréciation des actifs.....	19
5. Plaquettes de passage.....	20
6. Etude des normes comptables IAS/IFRS.....	20
Section 3 : Le passage du PCN vers le SCF.....	21

3.1. La mise en place du NSCF.....	21
3.2. Définition des préalables organisationnels pour le passage au SCF.....	22
3.3. Coût de la démarche.....	22
4. Les changements apportés	22
4.1 La primauté (le bilan sur le compte de résultat).....	23
4.2. L'introduction de la juste valeur(full faire value).....	23
4.3. La mesure de la perte de valeur et la dépréciation des actifs.....	23
4.4. L'introduction de deux comptes de résultats.....	23
5. Plaquettes de passage.....	23
Conclusion.....	24
Chapitre 2 : Traitement comptable des immobilisations.....	25
Introduction.....	25
Section 1 : Les immobilisations.....	25
1. Les immobilisations corporelles.....	25
1.1. Définition.....	25
1.2. Objectif	26
1.3. Champs d'application.....	26
1.4. Comptabilisation des immobilisations corporelles.....	26
1.5. Evaluation des immobilisations corporelles.....	27
1.6.Évaluation postérieure.....	29
1.7. L'écart de réévaluation.....	30
1.8. L'approche par composants.....	31
1.9. Sortie d'une immobilisation corporelle.....	31
1.10. Informations à fournir.....	31
2.les immobilisations incorporelles.....	33
2.1. Définition.....	33
2.2. Champs d'application	33

2.3. Comptabilisation des immobilisations incorporelles.....	34
2.4. Evaluation des immobilisations incorporelles.....	34
2.5. Evaluation postérieure à la comptabilisation initiale.....	37
2.4. Mises hors service et sorties.....	37
2.5. Information à fournir.....	37
3. les immobilisations financières.....	40
3.1. Définition.....	40
3.2. Les différents types des immobilisations financières.....	40
3.3. Comptabilisation initiale de l'immobilisation financière.....	41
3.4. Evaluation des immobilisations financières.....	41
Section 2 : Amortissement des immobilisations.....	41
2.1. Amortissement des immobilisations.....	41
2.2. Définition.....	41
2.3. Le montant amortissable	45
2.4. Durée d'amortissement.....	45
2.5. La base amortissable.....	46
2.6. Le plan d'amortissement.....	47
2.7. Les modes d'amortissement.....	47
2.7. Révision de la durée d'utilité et du mode d'amortissement.....	49
2.8. Amortissement et comptabilisation.....	50
2.9. L'amortissement des immobilisations corporelles.....	50
2.10. L'amortissement des immobilisations incorporelles.....	51
2.11. Amortissement par composant.....	52
Section 3: La dépréciation des immobilisations.....	53
3.1. Le champ d'application.....	53
3.2. Définition.....	53
3.3. Les différents types de valeur d'un actif	54

3.4. Identification d'un actif qui a pu perdre de sa valeur.....	54
3.4. Test de dépréciation	55
3.5. Evaluation et détermination de la valeur recouvrable.....	56
3.6. Comptabilisation d'une perte de valeur.....	57
3.7. La modification du plan d'amortissement.....	58
3.8. L'écart de réévaluation.....	58
3.9. L'écart d'acquisition ou goodwill.....	59
3.10. Dépréciation des immobilisations.....	60
3.11. Unités génératrice de trésorerie.....	61
3.12. L'affectation du goodwill aux unités génératrices de trésorerie.....	61
3.13. L'affectation des actifs de support.....	62
3.14. Test de dépréciation des UGT avec goodwill.....	62
3.15. Echancier des tests de dépréciation.....	62
3.16. Perte de valeur d'une UGT.....	62
3.17. Reprise d'une perte de valeur.....	63
3.18. Informations à fournir.....	64
Conclusion.....	64

Chapitre 3 : Application du nouveau système comptable et financier sur les

Immobilisations de l'ENIEM.....	65
---------------------------------	----

Introduction.....	65
--------------------------	-----------

Section 1 : Présentation générale de l'organisme d'accueil.....	65
--	-----------

1. Historique de l'ENIEM.....	65
-------------------------------	----

1.1. Création de l'ENIEM.....	65
-------------------------------	----

1.2. Evolution de l'ENIEM.....	65
--------------------------------	----

1.3. Le capital sociale et le patrimoine de l'ENIEM.....	66
--	----

1.4. Marcher de l'ENIEM.....	66
------------------------------	----

2. Structure et objectifs de l'ENIEM.....	67
---	----

2.1. La structure.....	67
2.2. Objectif de l'ENIEM.....	67
2.3. Organisation de l'ENIEM.....	68
2.4. Mission de l'ENIEM.....	68
3. Mission et activité principale de chaque unité.....	68
3.1 .La direction générale.....	68
3.2. Présentation de département finance et comptabilité.....	71
Section 2 : Les différents types d'acquisition de l'ENIEM.....	73
2.1. Acquisition externe de l'ENIEM.....	73
2.2. Acquisition interne de l'ENIEM.....	74
Section 3 : Application du NSCF sur les immobilisations de l'ENIEM.....	81
3.1. Les immobilisations corporelles.....	81
3.2. L'approche par composant.....	83
3.3. Les immobilisations incorporelles.....	87
Conclusion.....	90
Conclusion générale.....	91
Bibliographie	
Annexes	