



**Université mouloud Mammeri Tizi-Ouzou
Faculté des sciences économiques,
commerciales et de gestion**

Département des sciences commerciales

**Mémoire réalisé en vue d'obtention du diplôme
de master en science commerciale
Option : finance**

Thème

**Essai d'analyse du passage au nouveau système
comptable et financier (SCF) pour les entreprises
Algériennes : Cas de SARL PATURAGE
D'ALGERIE**

Présenté par

M^{lle} SABER THIZIRI

M^{lle} TAKHERBOUCHT HAFSA

Devant le jury composé de

Président : M^{me} RAYAH, Maitre de conférences « A », UMMTO

Rapporteur : Mr SAHNOUNE Mohand, Maitre de conférences « A », UMMTO

Examineurs : Mr ANICHE Arezki, Maitre de conférences « A », UMMTO

M^r SAHALI Nourdine, Maitre de conférences « A », UMMTO

Soutenu le 03 décembre 2015

Remerciements

Le présent mémoire est le fruit et l'aboutissement de nos études à l'université Mouloud Mammeri de Tizi Ouzou.

Il n'aurait pu voir le jour sans le soutien de plusieurs personnes que nous tenons à remercier :

Notre promoteur Mr SAHNOUN pour son encadrement, son soutien et pour les précieux conseils et les encouragements qui nous ont aidés à réaliser ce travail.

Notre Co-encadreur M^{me} SEMRANI NADIA et Mr S. BOUAROUR trouvent ici l'expression de nos grandes reconnaissances.

A tous ceux qui nous ont prêté main forte et contribué à la réalisation de ce travail, et que nous n'avons pas pu désigner, nous excusent et qu'ils sachent que nous ne les avons pas oubliés et que nous les remercions de tout cœur.

DÉDICACES

A mes chers parents,

Rien au monde ne pourrait compenser tous les sacrifices qu'ils ont consentis pour notre éducation et notre bien être afin que nous puissions réaliser nos objectifs.

A mes frères,

Pour l'amour, la grande affection et le respect qu'ils nous ont toujours témoignés.

A mes ami(e)s et tous ceux qui nous sont chers,

Pour leurs soutiens, leurs compréhensions et leurs dévouements continus.

SABER THIZIRI

DÉDICACES

A mes chers parents,

Rien au monde ne pourrait compenser tous les sacrifices qu'ils ont consentis pour notre éducation et notre bien être afin que nous puissions réaliser nos objectifs.

A mes frères et ma sœur et ses enfants,

Pour l'amour, la grande affection et le respect qu'ils nous ont toujours témoignés.

A mes ami(e)s et tous ceux qui nous sont chers,

Pour leurs soutiens, leurs compréhensions et leurs dévouements continus.

TAKHARBOUCHT HAFSA

Introduction générale	6
Partie I. la normalisation et le système comptable en Algérie	
Chapitre I : la normalisation comptable algérienne et son évolution	10
Introduction.....	10
Section1. La normalisation et ses enjeux.....	10
Section2. Les réformes du plan comptable national et la mise en œuvre du S.C.F.....	16
Conclusion	36
Chapitre II : le nouveau système comptable algérien et les états financiers.	37
Introduction.....	37
Section1. Le nouveau système comptable financier algérien	37
Section2. Les états financiers.....	59
Conclusion	69
Partie II .Analyse des états financiers de l'entreprise Pâturage d'Algérie	
Chapitre I. présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie.....	70
Introduction.....	70
Section1. Les composants de l'entreprise	72
Section 2. La direction financière	81
Conclusion	86
Chapitre II. Comparaison entre les états financiers P.C.N/S.C.F	87
Introduction.....	87
Section 1. La méthodologie suivie par l'entreprise pour le passage.....	87
Section 2. Etablissement des états financiers en S.C.F.....	100
Conclusion	110
Conclusion générale	111
Bibliographie.....	113
Table des matières.....	116

Liste d'abréviation

C.N.C : Conseil National de Comptabilité

C.O.S.O.B : Commission d'Organisation et de Surveillance des Opérations de Bourse

C.R.C : Comité de Réglementation Comptable

C.S.C : Conseil Supérieur de Comptabilité

F.A.S.B: Financial Accounting Standards Board

F.I.F.O: First In First Out

G.B : Grande Bretagne

I.A.S: International Accounting standard

I.A.S.B: International Accounting standard Board

I.A.S.C: International Accounting Standards Committee

I.F.R.I.C: International Financial Reporting Interpretation Committee

I.F.R.S: International Financial Standards Board

O.E.C: Ordre des Experts Comptables

P.C.G : Plan Comptable Général

P.C.N : Plan Comptable National

S.A.R.L : Société A Responsabilité Limitée

S.C.F : Système Comptable Financier

S.I.C: Standing Interpretations Committee

S.P.A: Société Par Action

T.C.R : Tableau Compte Résultat

V.N.C : Valeur Nette Comptable

INTRODUCTION GENERALE

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

Aussi, dans un monde où les capitaux, les marchés et les entreprises ont de plus en plus une portée internationale, la comptabilité financière doit elle aussi suivre cette évolution. L'objectif est d'harmoniser les outils comptables, moyen de pilotage interne de l'entreprise, et de les amener à fournir une information financière normalisée, comparable et fiable.

La normalisation comptable internationale implique l'harmonisation et la standardisation des règles comptables. Pour cela, le normalisateur international devait être reconnu par le plus grand nombre ; c'est désormais International Accounting Standards Board (I.A.S.B) avec International Financial Reporting Standards (I.F.R.S). Les dites normes comptables internationales existantes ont contribué à l'amélioration et l'harmonisation de l'information financière au niveau international.

Ces dernières années, l'Algérie connaît une mutation profonde en faveur d'une politique affirmée d'ouverture économique et de transition à une économie de marché. Cette évolution s'est accompagnée de libéralisation du commerce extérieur, d'ouverture du capital social des entreprises publiques ou privées, de mesures d'encouragement à la concurrence, d'une réforme du secteur bancaire. Ces réformes doivent aboutir à la mise en place d'instruments financiers nouveaux pour fournir une information financière de qualité, répondant aux besoins et aux préoccupations des différents auteurs économiques en relation avec les entreprises, notamment aux besoins des investisseurs.

Dans le domaine de la comptabilité, le passage à l'économie de marché nécessite de nouveaux instruments normatifs comptables pour mesurer la pérennité et la rentabilité des entreprises. Celle-ci doit fournir un niveau d'information plus

INTRODUCTION GENERALE

important qu'elle n'avait l'habitude de le faire produire. Or, pour que l'information produite par les états financiers soit utile à la prise de décision et répondre aux préoccupations et aux besoins des bailleurs de fond et des investisseurs, elle doit être claire, explicite, fiable, vérifiable et comparable.

En se trouvant plus adapté à la réalité des entreprises et aux exigences informationnel, actuellement le P.C.N a connu une réforme. Cette réforme passe obligatoirement par un nouveau référentiel comptable qui pourra répondre d'une part, aux exigences d'une économie de marché, d'autre part, aux exigences internationales en matière d'information comptable et financière.

La réforme comptable a débuté en 1998, à l'initiative du conseil national de comptabilité. Divers travaux ont été menés a cet égard, mais ce n'est qu'en 2004 que les travaux de la réforme se sont achevés par l'élaboration d'un nouveau référentiel comptable qui prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière des I.A.S/I.F.R.S. Le texte portant nouveau S.C.F, porté par la loi 7/11 répond aux aspects liées à la définition du cadre conceptuel, les règles générales et spécifiques d'évaluation, de comptabilisation et présentation des états financiers.

Ce nouveau système comptable est mis en application par le bais d'un cadre législatif et règlementaire conformément au projet d'une loi comptable relative au système comptable des entreprises. Un décret porte l'approbation du cadre conceptuel de la comptabilité et un arrêt du ministère des finances porte les règles d'évaluations et comptabilisations et ainsi que la nomenclature des comptes.

L'objectif de notre travail est d'illustrer les apports du nouveau système comptable financier sur les états financiers en analysant le bilan et le tableau du compte résultat de l'entreprise.

La question se pose d'elle-même ; elle consiste à se demander de:

Quelles sont les modalités du passage du PCN vers le SCF et comment cela s'est traduit dans les états financiers des entreprises de production, à travers le cas de la SARL Pâturage d'Algérie?

INTRODUCTION GENERALE

Dans cette question principale découle une série d'interrogation :

- Pourquoi une réforme comptable ?
- qu'elle est la méthodologie suivie par l'entreprise Pâturage d' Algérie pour le passage ?
- Qu'elle est la différence entre les états financiers présentés en PCN et celles qui sont présenté en SCF ?

Pour pouvoir répondre à cette question, on a mis en œuvre deux hypothèses que nous avons jugée utile qui est les suivantes :

Hypothèse 1 : L'application du nouveau S.C.F a permis une présentation des états financiers plus lumineuse par rapport au P.C.N.

Hypothèse 2 : Le S.C.F algérien fournis une information explicite, fiable et comparable.

Sachant que l'adoption de nouvelles normes est un sujet d'actualité et une nouveauté pour le comptable algérien que pour les entreprises Algériens ce qui rend difficile la collecte de l'information en matière d'ouvrage algérien.

Notre méthodologie de recherche est basée sur une approche descriptive et une approche analytique. La première consiste dans l'exploitation de la documentation bibliographique disponible.la deuxième, fait référence à l'étude d'un cas pratique au niveau de SARL PATURAGE. Le choix de cette entreprise est fait car elle est une grande entreprise et elle n'est pas étudié par d'autres ce qui nous permettra d'apporter une nouveauté pour notre travail.

Nous avons organisé notre travail en deux parties dont la première est théorique et la deuxième pratique. A fin de répondre au souci de l'équilibre, on a subdivisé chaque partie en deux chapitres dont chaque chapitre comporte deux sections et chaque section traite un élément précis du chapitre.

INTRODUCTION GENERALE

Dans le premier chapitre de la première partie, nous allons étudier le cadre de normalisation comptable algérien et son évolution. Dans le deuxième chapitre, on traitera la préparation des états financiers selon les nouvelles normes.

Dans la deuxième partie, le premier chapitre traitera la présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie, alors que dans le deuxième chapitre, nous aborderons la comparaison entre les états financiers.

INTRODUCTION DE LA PARTIE I

L'ouverture du commerce international, a intensifié les échanges mondiaux, ainsi, le développement des marchés financiers et l'investissement direct à l'étranger se trouvent freinés par le problème de la pluralité des référentiels comptables. Le défaut de normes formelles et d'homogénéité de l'information financière fournie aux investisseurs, impose la nécessité d'une normalisation comptable internationale, d'où l'émergence des normes comptables internationales dites IAS/IFRS (International Accounting Standard /International Financial Reporting Standard).

Dès 1973, l'IASC (International Accounting Standard comittee), publie les normes IAS/IFRS, qui sont appliquées en Europe au 1^{er} janvier 2005. Aujourd'hui, plus de 130 pays de par le monde adoptent ces nouvelles normes. A l'instar de ces pays, l'Algérie se dote d'un référentiel comptable qui s'inspire largement de ces normes internationales, appelé SCF

Le Système comptable financier a été institué par la loi N° 07-11 du 25 Novembre 2007. Ce référentiel entre en application depuis le 1^{er} janvier 2010 après la promulgation de deux autres textes fondamentaux à savoir le décret 08-156 du 26 mai 2008 portant application de la loi 07-11 et 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.

Cette partie traite le cadre de normalisation comptable en Algérie et son évolution. Elle est subdivisée en deux chapitres, le premier est consacré pour la normalisation et ses enjeux, le deuxième, il abordera les états financiers.

Introduction

A fin que l'information financière soit claire et rapidement compréhensible par tous les agents économiques, à l'échelle national qu'international, une normalisation des règles comptables deviennent nécessaire, surtout, avec le passage d'une économie planifiée à une économie de marché.

Dans ce premier chapitre, nous aborderons la nécessité de la normalisation ainsi que son évolution.

Ce chapitre comprend deux sections. Dans la première, nous traiterons la normalisation en tant que phénomène. Dans la seconde, nous aborderons le plan comptable national et les principales réformes entreprises en vue de s'adapter à la normalisation comptable internationale.

Section 1. La normalisation comptable et ses enjeux

La normalisation consiste à unifier les règles comptables qui sont applicables à l'ensemble d'une profession d'un pays.

Dans cette section, nous tentons de cerner les concepts de la normalisation, les systèmes nationaux de normalisation, leur nécessité ainsi que leur enjeux.

1. La notion de la normalisation

1.1. La norme comptable

Une norme est une règle obligatoire plus ou moins contraignante que doit respecter la pratique comptable. Elle peut être de nature technique ou conceptuelle voire mixte.

Une norme technique porte sur un sujet déterminé alors qu'une norme conceptuelle fixe les objectifs à respecter par les praticiens lorsqu'ils sont confrontés à une opération pour la quelle il n'existe pas de norme technique .

Les normes comptables définissent les règles à suivre pour élaborer les documents qui permettent de juger de la situation financière des entreprises.

Elles constituent un outil indispensable à tous les acteurs de l'économie : les dirigeants pour prendre de « bonnes » décisions et les investisseurs pour évaluer la rentabilité de leurs investissements et les risques qu'ils encourent.

Une norme comptable comporte trois volets :

- ce que l'on comptabilise ;
- comment on évalue les (actifs et les passifs) ;
- quelles informations sont données pour expliquer les comptes.

De ce fait les normes constituent un guide précieux pour les professionnels et un label de qualité informationnelle pour les autres utilisateurs.

Les normes qui sont actuellement applicables sont les normes comptables internationales IAS/IFRS.

Voici quelques exemples de normes adoptées :

- IAS1 portant sur la présentation des états financiers.
- IAS2 traitant la suppression de la méthode LIFO pour valoriser les stocks.
- IAS16 présentant les immobilisations corporelles et traite du coût et des modalités de comptabilisation
- IAS 23 portant sur le coût des emprunts.

1.2. La normalisation comptable

La normalisation comptable correspond à un processus de construction d'un ensemble de normes comptables.

La normalisation comptable internationale correspond à l'élaboration et la mise en place de normes comptables pouvant être utilisées dans tous les pays.

1.3. Le normalisateur

La normalisation internationale est une mission assurée par: (*International Accounting Standards Committee Foundation*) l'IASCF.

Les instances de l'union européenne ont décidé d'adopter et d'imposer comme référentiel comptable celui des normes IAS/IFRS.

En France, cette normalisation internationale est réalisée par le conseil national de la comptabilité(CNC) et par le comité de la réglementation comptable (CRC).

2. définition de la normalisation

La normalisation peut être définie comme « l'adoption d'une terminologie et de règles communes et à la production des états financiers identique d'une entreprise à l'autre.

La normalisation offre l'intérêt de permettre la comparaison dans le temps (normalisation temporelle) et d'une entreprise à l'autre (normalisation spatiale).

Chaque pays possède son propre système de normalisation et de réglementation comptable »¹

3. les principaux systèmes nationaux de normalisation

Les principaux systèmes nationaux de normalisation et de réglementation comptable montrent que le rôle joué par l'Etat est un facteur discriminant entre le modèle anglo-saxon et le modèle européen.

Dans certains pays, l'Etat joue un rôle important tant au niveau de l'élaboration des normes que de leur mise en application (France, Algérie...), dans d'autres pays, l'Etat n'intervient pas dans leur élaboration mais participe à leur mise en application (Etats-Unis...) et dans d'autres pays encore, l'Etat n'intervient pas dans leur élaboration ni dans leur application (GB...).

Il est courant d'opposer le modèle des Etats Unis à celui de la France. Chacun de ses deux pays cherche à asseoir son influence dans le choix et la construction de système comptable dans les pays en voie de développement.

3.1. Le modèle américain de normalisation

Se caractérise par l'existence d'un normalisateur national le FASB (le Financial Accounting Standards Board), d'un ensemble de normes comptables appelées US GAAP (generally accepted accounting principles), et d'une profession comptable, l'AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) qui jouent un rôle important dans la normalisation comptable aux Etats Unis.

3.2. Le modèle français de normalisation

Se définit par un plan comptable générale (PCG), l'existence d'un normalisateur national (conseil national de la comptabilité) d'un droit comptable CNC (règles et lois)

¹OULD AMEUR Smail, « La normalisation comptable en Algérie : présentation du nouveau système comptable et financier », université Ferhat Abbas Sétif, p28.

ou l'état joue un rôle important malgré l'influence de la profession comptable représentée par (l'ordre des experts comptables) l'OEC et la (la compagnie nationale des commissaires aux comptes) CNCC.

La diversité des systèmes de normalisation comptable rend nécessaire une harmonisation comptable à l'échelle internationale. L'IASC (International accounting standard comité) et puis l'IASB (International Accounting Standard Board) sont des organismes dont la mission était de produire et de publier des normes comptables pour la présentation des états financiers et d'œuvrer pour leur diffusion dans le monde.

Les normes élaborées par l'IASB sont appelées IFRS (international Financial reporting standards/norme internationale de l'information financière).

3.3. Le model Algérien de normalisation

L'Algérie a adopté un nouveau plan comptable dit système comptable financier cohérent avec les normes comptables internationales IFRS qui se substitue au plan comptable national (PCN).

L'élaboration du nouveau plan comptable s'est faite avec l'assistance d'un groupe d'expert français.

D'après la loi n° 7-11 du 25/11/2007 « la comptabilité des entreprises doit être aménagée conformément aux dispositions du nouveau plan comptable à partir du 1/1/2009 »².

Le système comptable et financier « concerne toutes les entreprises soumises au code de commerce, les entreprises publiques ou parapubliques, ou d'économie mixte, les coopératives et plus généralement les entités produisant des biens et services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent des activités économiques qui se fondent sur des activités répétitives. Les très petites entreprises peuvent être autorisées à ne tenir qu'une comptabilité simplifiée³ ».

4. La nécessité de la normalisation

4.1. Un environnement économique et juridique de plus en plus international

Les normes comptables en vigueur jusqu'à présent ont été établies dans un cadre national ce qui

² Loi n° 07-11 du 25/11/2007

³ OULD AMEUR Smail, « La normalisation comptable en Algérie : présentation du nouveau système comptable et financier », université Ferhat Abbas Sétif, p28, p29.

dérange de plus en plus les firmes internationales qui souhaitent que leurs actions soient cotées sur plusieurs places financières.

Par exemple, pour des entreprises américaines implantées en France, elles doivent en effet, tenir deux comptabilités : la première en tenant compte des normes américaine et la deuxième en tenant compte des normes françaises si elle est installée en France.

Comme les marchés de capitaux se mondialisent de plus en plus, il était devenu nécessaire de faire évaluer de façon permanente les normes comptables nationales afin d'adapter la présentation des comptes des entreprises à des standards internationaux.

Les entreprises et les investisseurs souhaitent pouvoir évaluer selon les mêmes règles les groupes implantés dans différents pays.

4.2. Un mauvais usage des règles et un manque d'information

Certaines affaires comme Enron, vivendi ont mis à jour des pratiques plus ou moins légales des textes comptables.

Ces affaires ont mis en évidence la nécessité de revoir (la comptabilité).

En effet, un système de règles était auparavant applicable à la comptabilité et l'inconvénient d'une règle est d'autoriser ce qu'elle n'interdit pas.

Actuellement, c'est un référentiel de normes qui est applicable Les normes permettent donc de donner un référentiel commun afin d'interpréter et comparer sur des bases communes l'information financière. Un langage commun a donc été créé et il est compris par les différents partenaires. Des normes ont été mises en place pour définir un actif, un amortissement...etc.

D'autre part, la normalisation permet de définir des principes et des règles communes et impératives comme le principe de la prudence, la règle d'indépendance des exercices...etc.

5. Les enjeux de la normalisation

5.1 .Avantages de la normalisation

Les avantages de la normalisation sont multiples .Les plus importants sont :

- elle permet une comparaison fiable entre les entreprises ;
- un seul référentiel est applicable si bien que les divergences entre les pays sont évitées ;

- les informations à fournir sont renforcées et elles contribuent à la transparence des comptes ;
- la normalisation permet un meilleur contrôle de l'application des règles de la fiscalité aux entreprises ;
- la standardisation permet des gains de productivité dans la production des comptes ;
- les comptes annuels peuvent être lus facilement par les tiers ;
- le commissaire aux comptes peut contrôler plus facilement les comptabilités et l'expert-comptable peut surveiller les comptes plus simplement.

5.2. Inconvénients de la normalisation

La normalisation comporte cependant des limites.

En effet, il est nécessaire de prévoir plusieurs compléments au plan comptable général pour tenir compte des spécificités des différents secteurs d'activités.

En France, nous avons 43 adaptations professionnelles du plan comptable général et 49 plans comptables particuliers.

D'autre part, les normes comptables internationales privilégient la rentabilité à court terme. Les informations sont uniquement orientées vers l'investisseur et elles sont trop nombreuses pour les PME (Petites et moyennes entreprises).

Les normes comptables internationales favorisent une approche économique du patrimoine à la différence des approches juridiques et fiscales.

En fin, la normalisation donne plutôt des informations orientées vers les investisseurs les informations sont aussi voire trop nombreuses et la rentabilité à court terme est privilégiée. Du fait de la normalisation, le concept de juste valeur est utilisé ce qui entraîne une forte volatilité des résultats des entreprises.

Les nouvelles normes comptables sont nécessaires car elles permettent de donner un référentiel commun et de créer un langage commun compris par un ensemble de plus en plus larges d'utilisateurs nationaux et étrangers contexte d'internationalisation ; Pour cela l'Algérie a réformé son système comptable et c'est le but de la section suivante.

Section 2. Les réformes du plan comptable national et la mise en œuvre du système comptable financière SCF

Le PCN mis en œuvre en 1975, été le fait du conseil national de comptabilité avec la participation des experts comptables français, de l'institut national des statistiques.

Il est resté depuis seule comme forme de normalisation jusqu'à l'adoption des nouvelles normes comptables.

Cette section est consacrée à l'examen des orientations et lignes directives du PCN, son cadre juridique, ses insuffisances ainsi que les travaux liés à la réforme.

1. Le cadre juridique du PCN

Le PCN est promulgué sous forme d'une ordonnance et d'un arrêté d'application, ses textes ont un caractère schématique.

1.1. L'Ordonnance n°75-35

L'ordonnance 75-35 du 29 avril 1975 portant plan comptable national traite du champ d'application du P.C.N, à savoir les organismes publics à caractère industriel et commercial, les sociétés d'économie mixte et les entreprises qui, quelle que soit leur forme, La nomenclature des comptes est annexée à l'ordonnance.

1.2. L'arrêté d'application

L'arrêté d'application du 23 juin 1975, relatif aux modalités d'application du P.C.N, traite de l'organisation et de la gestion comptable, de l'évaluation des investissements et des stocks et des documents de synthèse. Les définitions et les règles de fonctionnement sont présentées en annexe 1 de l'arrêté d'application. Cette dernière contient également des dispositions particulières relatives aux subventions d'investissement, à l'inventaire intermittent et aux cessions inter-entreprises.

2. Les additifs au PCN

Le PCN a connu quatre additifs depuis 1975. Il s'agit de :

La circulaire N°1850/F/DC/CE/89/047 du 24 mai 1989 relative à la comptabilisation des opérations liées à l'autonomie des entreprises ;

- la circulaire N°635 F/DC/CE/90/046 du 11 mars 1990 relative à la comptabilisation de la participation des travailleurs aux bénéfices de l'entreprise ;
- l'instruction N°001/95 du 02 octobre 1995 relative à l'harmonisation de la comptabilité des fonds de participation ;
- l'instruction N°581 MF/DGC du 21 avril 1997 relative à la comptabilisation de la réintégration de l'écart de réévaluation⁴.

Par ailleurs, il faut noter que cinq plans sectoriels ont été promulgués depuis l'apparition du P.C.N. Ils concernent le secteur agricole (1987), le secteur des assurances (1987), le secteur du bâtiment et des travaux publics (1988), le secteur du tourisme (1989) et le secteur bancaire (1992). Les cinq plans comptables présentent, en général, la liste des comptes, la terminologie explicative, les règles de fonctionnement des comptes et les documents de synthèse.

3. L'orientation et ligne directrice du PCN

Le PCG, datant de 1947 et révisé en 1957, a été appliqué par les entreprises en Algérie avant l'entrée en vigueur du PCN. Les concepteurs du PCG de 1957 ont lancé une réforme en 1971 pour tenir compte de l'évolution économique et juridique, des besoins en information comptable et des moyens modernes de traitement de l'information et l'adaptation de la quatrième directive européenne. Le besoin de révision est ressenti aussi en Algérie étant donné que les cadres juridiques et économiques dans lesquels évoluent les entreprises ont fait l'objet de modification.

⁴ Plan Comptable National, Editions Société Nationale de Comptabilité, Alger, 2000, PP2-15.

Le PCG de 1957 répondait aux besoins d'une économie libérale régulée par le marché. Cette approche ne satisfait pas les besoins d'information d'une économie planifiée.

Du point de vue des options économiques prises par l'Algérie, le PCG présente des insuffisances. La difficulté résulte de l'obtention des informations exploitables par les gestionnaires, les institutions financières et le planificateur. Par exemple, la difficulté d'avoir des informations facilement agrégées à partir des états financiers sans faire des retraitements et l'absence d'une bonne structure pour le suivi et le contrôle de cessions internes. Les institutions financières avaient besoin d'un classement des dettes et des créances par liquidité (court, moyen et long terme) et la répartition de ces dernières en monnaies étrangères, pour la gestion de la dette et le financement des entreprises.

Dans son discours prononcé le 05 Mai 1972, à l'occasion de l'installation officielle du conseil supérieur de la comptabilité (CSC), le ministre des finances précise que le développement accéléré et planifié de l'économie Algérienne a mis à jour les insuffisances de certains instruments et techniques de gestion hérités de la période coloniale, qui sont inadaptés dans le contexte d'une économie indépendante et planifiée en cours d'édification.

Par la même occasion le ministre des finances avait confié au CSC deux missions : l'assainissement de la profession comptable, d'expert-comptable et l'élaboration d'un nouveau plan comptable type. En plus des deux premières missions, le ministre des finances a confié également au CSC la réforme de la comptabilité publique. Le ministre des finances donne des orientations pour chaque mission attribuée au CSC. Notre intérêt est porté sur les orientations concernant la deuxième mission qui se résumait ainsi :

Prendre en considération les besoins des utilisateurs de l'information comptable, à savoir les organismes bancaires et organisme central de planification ;

Fixer et simplifier le vocabulaire comptable et déterminer des normes pour la production des documents.

Elaborer un plan comptable qui représente un outil adapté aux besoins de la planification algérienne ainsi qu'aux besoins de la gestion des entreprises (un instrument de prévision et de prise de décision). Selon le ministre des finances le PCG 1957, du point de vue de la planification, est un instrument inadapté parce qu'il ne permet pas de déterminer annuellement des grandeurs comme la valeur ajoutée, la formation brute du capital fixe, l'épargne nette et l'investissement productif.

Ces grandeurs doivent être trouvées dans le nouveau plan comptable.

Fournir à la comptabilité nationale des informations facilement agrégées et avec une signification claire à des besoins statistiques et prévisionnelles. Ces informations doivent être obtenues sans opérer des reclassements et des calculs savants.

Suivant il y avait en premier lieu, comme le précisait le ministre des Finances, le plan comptable doit constituer un outil de gestion pour les responsables des entreprises. Un instrument qui permet la prise de décision et le contrôle de leur application pour pouvoir corriger à temps l'orientation prise par l'entreprise et assurer la base de nouvelles prévisions. Il s'agit également de permettre aux entreprises de connaître les coûts et prix de revient des services et biens produits par l'entreprise et de mesurer à tout moment le niveau des stocks.

Le ministre des Finances soulignait aussi les insuffisances, devant être prises en considération et pouvant constituer des limites aux changements, ceux-ci résidaient dans la pénurie en cadres comptables qualifiés et formés selon les principes du PCG de 1957. Il conseillait une réforme progressive pour assurer son application effective. Des lors le plan comptable proposé devait être une solution à court terme et révisable. Le ministre des Finances conseillait aussi au CSC de se référer à certaines expériences des pays à économie planifiée.

C'est dans l'optique de rénovation des instruments de la politique économique et financière que s'inscrivait la mission confiée au CSC. Celle-ci consistait dans la révision du plan comptable existant pour doter le pays d'outils de gestion adaptés au processus de planification économique et financière.

4. Les autres sources de la réglementation

D'autres sources de réglementation comptable sont venues compléter les principaux textes du P.C.N. Il s'agit de l'arrêté du 09 octobre 1999 portant adaptation du P.C.N à l'activité des holdings et à la consolidation des comptes, de l'arrêté du 09 octobre 1999 précisant les modalités d'établissement et de consolidation des comptes de groupes. Ces deux arrêtés complètent le P.C.N en matière d'établissement des comptes de groupes, puisqu' aucune de ses dispositions ne faisaient allusion aux comptes consolidés. Ces deux arrêtés émanant du Ministère des Finances apportent des éclaircissements dans des domaines tels que :

- la nomenclature des comptes de groupes ;
- la codification des comptes intra-groupe ;
- la terminologie et les règles de fonctionnement des comptes spécifiques à la consolidation ;
- les documents de synthèse à établir ;
- les méthodes de consolidation, leur champ d'application et enfin les modalités d'établissement des comptes consolidés⁵.

Le code de commerce qui, à travers plusieurs de ses articles vient compléter le P.C.N. On peut citer comme exemples :

- l'article 716 relatif à l'inventaire des éléments de l'actif et du passif à la clôture de chaque exercice et qui traite aussi du rapport de gestion ;
- l'article 717 qui prévoit la permanence des méthodes d'évaluation et des formes concernant l'établissement du bilan et du compte des pertes et profits ;

⁵Arrêté du 09 octobre 1999 précisant les modalités d'établissement et de consolidation des comptes de groupes.

- l'article 718 qui traite des conditions de constatation des amortissements et des provisions ;
- les articles 729 jusqu'à 732 bis 4 traitent des filiales, participations et sociétés contrôlées. La consolidation concerne selon l'article 732 bis 3, uniquement les sociétés holding qui font appel public à l'épargne et/ou sont cotées en bourse.

Enfin, l'article 721 précisait que dans les SARL et les SPA, il doit être fait sur les bénéfices nets de l'exercice, diminués le cas échéant des pertes antérieures, un prélèvement d'un vingtième au moins affecté à la formation d'un fonds de réserve dit réserve légale. Ce prélèvement cesse d'être obligatoire, lorsque la réserve atteint le dixième du capital social⁶.

5. Les limites du P.C.N

La démarche de présentation du P.C.N sera suivie pour traiter de ses insuffisances, en abordant, en premier lieu, ses insuffisances conceptuelles et, ensuite ses insuffisances techniques.

5.1. Les insuffisances conceptuelles

Les insuffisances conceptuelles se rapportent au cadre conceptuel, aux objectifs et utilisateurs de l'information comptable, aux principes comptables et à la définition des concepts comptables.

L'absence d'un cadre conceptuel, même implicite, a provoqué la stagnation du référentiel comptable. Sans ce cadre, les nouveaux problèmes et situations non prévues par le P.C.N ne pouvaient être résolues. Ainsi lorsqu'elle même s'ils sont résolus par des interprétations personnelles des professionnels, ces interprétations ne sont pas forcément justes.

⁶MABROUK Hocine, Code de Commerce Algérien, Editions Houma, 4^{ème} Edition, Alger, 2005, PP456-461.

Un cadre conceptuel est un ensemble structuré d'objectifs et de principes fondamentaux liés entre eux, grâce auxquels il est possible de mettre au point des normes cohérentes et d'indiquer la nature, les fonctions et les limites de la comptabilité financière et des états financiers.

Cette définition indique que la principale caractéristique d'un cadre conceptuel est l'affirmation claire des objectifs assignés à la comptabilité. Cet élément essentiel à la cohérence de la normalisation suppose d'identifier les utilisateurs et d'indiquer les besoins à satisfaire. Le cadre conceptuel sert de guide aux normalisateurs afin d'assurer une plus grande cohérence dans la normalisation, il sert à faciliter la résolution de problèmes comptables pour lesquels il n'existe aucune norme, d'indiquer les limites du jugement des professionnels dans la préparation des états financiers, d'établir un lien entre la théorie et la pratique, et enfin de renforcer la légitimité professionnelle du normalisateur et protéger la profession comptable face aux critiques et aux pressions auxquelles elle est soumise dans son rôle de normalisateur ⁷.

La non-définition des objectifs et des utilisateurs de l'information comptable constitue une insuffisance conceptuelle. La conception actuelle du P.C.N privilégie les informations macro-économiques et statistiques à travers le classement des charges par nature et l'élaboration de certaines grandeurs. Cependant, au niveau international, l'objectif de la comptabilité est de satisfaire les besoins d'information de plusieurs utilisateurs dont les investisseurs. Les principes sur lesquels est fondée la comptabilité en Algérie ne sont pas clairement exprimés.

Le P.C.N ne donne pas de définitions aux concepts comptables tels que l'actif, le passif, les capitaux propres, les produits et les charges et ne précise pas les conditions de leur prise en compte.

⁷BACHAGHA Saheb, Pour un référentiel comptable algérien qui réponde aux exigences de l'économie de marché, Editions El-Houda, Alger, 2003, PP10-11.

5.2. Les insuffisances techniques

Elles se rapportent au cadre comptable, à la classification des comptes, aux documents de synthèse, aux règles d'évaluation, aux définitions et règles de fonctionnement des comptes et au traitement de certaines opérations.

5.2.1. Le cadre comptable

La nomenclature actuelle du P.C.N ne prévoit pas certains comptes qui devraient pourtant exister. Nous citons quelques-uns par classe à titre indicatif.

Classe 1: capital amorti, non amorti, prime de conversion d'obligations en actions, provisions réglementées.

Classe 2 : construction sur sol d'autrui, investissements financiers.

Classe 4 : produits à recevoir, provisions pour dépréciation des comptes de groupes et associées, provisions pour dépréciation des comptes financiers.

Classe 5 : dettes provisionnées pour congés payés.

Classe 6 : pertes de change, avantages en nature accordés au personnel, redevance de crédit-bail.

Classe 7 : gains de change.

5.2.2. La classification des comptes

Aucune distinction n'est faite entre actifs courants/non courants et entre passifs courants/non courants.

La définition des classes de l'actif reposant sur une optique juridique (patrimoniale) de l'entreprise ne permet pas de présenter l'outil de production, ni de distinguer entre actifs d'exploitation et hors exploitation, ni de présenter les biens utilisés en exploitation qui ne sont pas la propriété de l'entreprise.

Par exemple les valeurs mobilières sont incluses parmi les éléments du compte créances d'investissement. Ce dernier regroupe les titres de participation et les titres de placement. Notons que les titres de placement sont des valeurs à court terme alors qu'un investissement est, par définition, une valeur durable.

On peut également citer le cas des dotations aux provisions pour dépréciation des stocks ou créances sont considérées comme hors exploitation alors qu'elles ne représentent aucun caractère exceptionnel dans la vie courante de l'entreprise.

5.2.3. Les documents de synthèse

Les documents de synthèse sont nombreux, dix-sept tableaux et ce, quelle que soit la taille et l'activité de l'entreprise. En raison de non application du principe de l'importance relative, toutes les entreprises, même les plus petites, sont obligées de fournir toutes les informations exigées par le P.C.N.

Le bilan et le T.C.R ne font pas référence aux données de l'exercice précédent. Pour effectuer des comparaisons, il faut recourir aux tableaux explicatifs. L'actif ne fait pas apparaître les masses telles que les actifs immobilisés, les actifs circulants, les créances à court ou à long terme. Au niveau du bilan, la situation patrimoniale est privilégiée à la situation économique.

Le T.C.R ne fait pas la distinction entre le résultat courant et le résultat financier et ne fait pas référence à certains soldes intermédiaires reconnus au niveau international, tel que l'excédent brut d'exploitation (E.B.E).

Le tableau des mouvements patrimoniaux ne permet pas de faire la distinction entre les flux d'exploitation, les flux d'investissement et les flux de financement. Par contre, il permet de faire la comparaison avec l'exercice précédent absente au bilan et nécessaire pour l'analyse financière. Le tableau des fonds propres donne une analyse par origine des fonds propres et non pas la variation de l'actif net. Le tableau des engagements ne fournit que des informations sur les engagements reçus ou donnés non

comptabilisés. Les autres tableaux constituent une analyse par nature des éléments du bilan et du T.C.R.

5.2.4. Les règles d'évaluation :

Les règles d'évaluation et de comptabilisation, lorsqu'elles existent, sont très sommaires. Le P.C.N préconise le coût historique comme méthode d'évaluation à la date de l'inventaire. Aucune méthode n'est préconisée pour l'évaluation des entrées et des sorties de stocks ; une liberté est donnée aux entreprises pour le choix de la méthode de valorisation la plus appropriée aux spécificités de leurs stocks.

L'évaluation de certains éléments, comme les actifs et les passifs en monnaies étrangères, les évènements postérieurs à la date de clôture ne sont pas traités. Le P.C.N ne donne aucune précision sur les méthodes d'amortissement, les taux d'amortissement et la procédure de constitution des provisions pour dépréciation des stocks et des créances douteuses.

5.2.5. Les définitions et les règles de fonctionnement des comptes

Les règles de fonctionnement des comptes sont sommaires. La définition de certaines classes et leurs intitulés ne correspond pas à leur contenu. Par exemple, la classe 1 comprend parmi ses éléments, le compte liaison inter-unités qui ne constitue pas un moyen de financement apporté ou laissé à la disposition de l'entreprise.

Autre exemple, la classe 4 contient des comptes qui ne constituent pas des créances, à savoir les comptes débiteurs du passif, les dépenses en attente d'imputation, les titres de participation et les cautionnements. Le compte 42 abrite des comptes qui n'ont aucun rapport avec les investissements tels que les prêts, les placements et les cautionnements versés.

5.2.6. Le traitement de certaines opérations

Certaines opérations ne sont pas traitées par le P.C.N. Nous pouvons en citer quelques-unes : le crédit-bail, les opérations effectuées en monnaies étrangères, les investissements incorporels, les fusions, les liquidations.

6. Les réformes comptables

6.1. Les acteurs de la normalisation comptable en Algérie

Depuis 1996, la normalisation comptable est confiée au Conseil National de la Comptabilité. Par ailleurs, l'ordre des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés a lui aussi un rôle important à jouer en matière de normalisation comptable.

6.1.1. Le Conseil National de la Comptabilité

6.1.1.1. Présentation :

Organe créé auprès du Ministre chargé des Finances, le Conseil est un organe consultatif à caractère interministériel et interprofessionnel. Il a une mission de coordination et de synthèse dans le domaine de la recherche et de la normalisation comptables et des applications y afférentes. Le Conseil peut traiter de toutes questions se rapportant à son domaine de compétence, de sa propre initiative ou à la demande du Ministre chargé des Finances. Il peut être consulté par les commissions des assemblées élues, les organismes, sociétés ou personnes intéressés par ses travaux.

6.1.1.2. Les attributions du CNC

Le Conseil a notamment pour attributions :

- de réunir et d'exploiter toutes les informations et documentations relatives à la comptabilité et à son enseignement ;
- de réaliser ou de faire réaliser toutes études et analyses en matière de développement et d'utilisation des instruments et processus comptables ;

- de proposer toutes mesures visant la normalisation des comptabilités et leur exploitation rationnelle,
- d'examiner et de donner son avis et ses recommandations sur tous les projets de textes juridiques se rapportant à la comptabilité ;
- de contribuer au développement des systèmes et programmes de formation et de perfectionnement dans les professions comptables ;
- de suivre l'évolution au plan international, des méthodes, organisations et instruments se rapportant à la comptabilité ;
- d'organiser toutes manifestations et rencontres à caractère technique entrant dans le champ de ses compétences.

6.1.1.3. Organisation et composition du CNC

Présidé par le Ministre des finances, le CNC est composé entre autres, du président en exercice du Conseil de l'ordre des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, d'un représentant du ministre chargé des finances, d'un représentant du Ministre chargé de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique, d'un représentant du Ministre chargé du commerce, d'un représentant de la Banque d'Algérie, d'un représentant de la C.O.S.O.B, de six représentants de la profession désignés par le Conseil de l'ordre national parmi les experts comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés et de deux enseignants ayant au moins le rang de maître-assistant dans le domaine de la comptabilité et des finances, désignés par le Ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique ⁸.

6.1.1.4. Les insuffisances :

« En créant le Conseil National de la Comptabilité, les pouvoirs publics qui ont voulu se doter d'un organe de normalisation qui leur faisait défaut jusque là, se sont beaucoup inspiré du modèle français de normalisation comptable, qui se caractérise lui

⁸Décret Exécutif N°96-318 du 25 septembre 1996 portant création et organisation du Conseil National de la Comptabilité.

aussi par l'attribution des travaux de normalisation au Conseil National de la Comptabilité français.

Mais si les structures algériennes et françaises se ressemblaient en 1996, il n'en est plus de même aujourd'hui. En effet, les autorités françaises ont jugé opportun l'institution au sein de leur C.N.C d'un comité dit d'urgence. Ce comité, saisi par le président du C.N.C ou par le Ministre de l'économie de toute question relative à l'interprétation ou l'application d'une norme comptable nécessitant un avis urgent, doit statuer dans un délai maximum de trois mois à compter de la date de saisine »⁹.

Devant le vide juridique qui caractérise la réglementation comptable algérienne, mais aussi le caractère jugé inopérant de notre C.N.C par nos professionnels les plus chevronnés, il aurait été fort intéressant que les pouvoirs publics dotent le C.N.C d'un comité d'urgence afin de répondre aux besoins des professionnelles sur des aspects techniques de la comptabilité dans les meilleurs délais.

6.2. L'ordre des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés

6.2.1. Les attributions

Créé en 1991 et doté de la personnalité juridique, l'ordre regroupe les personnes physiques et morales habilitées à exercer la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. Il est chargé dans le cadre de la loi :

- de veiller à l'organisation et au bon exercice de la profession ;
- de défendre l'honneur et l'indépendance de ses membres ;

⁹COLASSE Bernard, Comptabilité générale PCG 1999 et IAS, Editions Economica, 7^{ème} Edition, Paris, 2001, P73.

- d'élaborer un règlement intérieur qui détermine notamment les conditions d'inscription, de suspension ou de radiation du tableau de l'ordre¹⁰.

L'ordre national est administré par un Conseil. Ce dernier est chargé, conformément au règlement intérieur, de l'inscription, de la suspension ou de la radiation du tableau de l'ordre national. Le Conseil apporte son concours aux travaux initiés par les autorités publiques compétentes en matière de normalisation comptable, de diligence professionnelle et de tarification. Il représente aussi les intérêts de la profession à l'égard des autorités compétentes, des tiers et des ordres étrangers similaires.

6.2.2. Composition du Conseil

Le conseil de l'ordre est composé de treize membres : douze membres élus par le congrès national et un membre représentant les pouvoirs publics désigné par le Ministre chargé des finances. Le congrès national est composé par les membres élus par les conseils régionaux. Ces derniers sont élus par les professionnels de leur région respective, installés au niveau régional et régulièrement inscrits au tableau de l'ordre national¹¹. Chacune des catégories élit parmi ses membres quatre représentants au Conseil de l'ordre national. Le Conseil élit parmi ses membres un président, deux vice-présidents, un secrétaire général et un trésorier.

¹⁰Loi N°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

¹¹ Décret exécutif N° 01-421 du 20 décembre 2001 modifiant et complétant le décret exécutif N°92-20 du 13 janvier 1992, modifié et complété, fixant la composition et précisant les attributions et les règles de fonctionnement du Conseil de l'ordre national des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.

6.2.3. Les attributions du Conseil

Outre les missions que lui confient les dispositions de la loi N° 91-08 citée ci-dessus, le Conseil de l'ordre a, entre autres, pour mission :

- de sauvegarder les intérêts moraux et matériels des membres de l'ordre ;
- de veiller au respect, par tous les membres de l'ordre, des dispositions législatives et réglementaires en vigueur, du règlement intérieur et en général, des décisions régulières adoptées par l'assemblée générale ;
- d'émettre tout avis sur des questions qui lui sont soumises par les autorités compétentes en matière de technique comptable, de droit ou de finance en liaison avec la vie de l'entreprise ;
- de favoriser et promouvoir l'évolution constante du niveau théorique et technique des membres de l'ordre, de préparer, d'organiser, de surveiller, de contrôler en relation avec les autorités compétentes, les stages et séminaires professionnels et participer à des tâches d'enseignement, de formation et de recherche ;
- d'assurer la vulgarisation, la diffusion et la publication des résultats de travaux relatifs aux domaines couverts par la profession¹².

6.2.4. Analyse critique

Depuis sa création, l'ordre n'a véritablement pas contribué à relever le niveau de la profession et des professionnels et n'a pas accompli les missions qui lui ont été dévolues par la loi de la meilleure manière. En effet, devant un vide juridique qui caractérise la réglementation comptable algérienne, l'ordre se devait d'apporter sa contribution pour combler ce vide, ne serait-ce que par des avis et des recommandations (comme le fait son homologue français par exemple) celles-ci

¹²Décret exécutif N° 92-20 du 13 janvier 1992 fixant la composition et précisant les attributions et les règles de fonctionnement du Conseil de l'ordre national des experts-comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés.

auraient guidé et éclairé à coup sûr nos professionnels dans l'accomplissement de leur mission.

L'ordre est resté muet et pire encore, ses membres se sont divisés au sein de deux institutions ordinales, chacune d'entre elles revendiquant sa légitimité, si bien que les pouvoirs publics ont envisagé de mettre les trois catégories professionnelles sous tutelle, ce qui aurait été grave et aurait constitué tout simplement une atteinte à l'indépendance de la profession. Mais, en mars 2006, les membres des deux institutions ordinales se sont engagés à régler leurs différends, notamment en se regroupant au sein d'une seule institution¹³. Mais la question qui se pose, est de savoir si cette réconciliation entre les membres des deux institutions n'est qu'une pure manœuvre stratégique, dans le but d'éviter que la profession ne soit mise sous tutelle, et qu'en réalité le malaise perdure entre les membres de cette profession qui est très influente dans la sphère économique des grands pays industrialisés.

6.3. Les travaux liés à la réforme comptable en Algérie :

Tout logiquement les réformes économiques engagées en Algérie devaient être complétées par un nouveau référentiel comptable. C'est ainsi qu'en 1996, les autorités publiques ont décidé de réformer le P.C.N, afin de répondre aux besoins résultants du nouvel environnement économique en Algérie et juridique des institutions économique.

Après avoir été pris en charge par un organisme national (le Conseil National de la Comptabilité), les travaux de réforme furent confiés à un organisme étranger, en l'occurrence le C.N.C français.

Nous examinerons dans ce qui suit, les travaux des deux institutions et l'orientation prise par la réforme

¹³www.onecc.dz

6.3.1. Les travaux du C.N.C

Lors de son installation, le 28 mars 1998, le Ministre des Finances a confié au C.N.C sa première mission qui consistait en la réforme du P.C.N. Dans le cadre de la réforme comptable, le C.N.C, organe officiel de la normalisation comptable, s'est fixé comme mission prioritaire la révision du P.C.N, pour l'adapter aux mutations de l'économie nationale. Un groupe de réflexion fut constitué pour réfléchir sur une approche méthodologique de révision du P.C.N. Après l'approbation de la démarche du groupe de réflexion, ce dernier fut transformé en une commission dite commission P.C.N. Dans le cadre de ses travaux, la commission P.C.N a élaboré deux questionnaires d'évaluation du P.C.N. Le premier a été envoyé aux professionnels comptables en janvier 1999 et le second en juillet 2000. Les résultats du premier questionnaire sont synthétisés dans un rapport d'évaluation datant du mois de novembre 1999, contenant les remarques et constats relevés par les répondants.

La commission P.C.N aboutit dans son rapport d'évaluation aux conclusions suivantes :

- dédier des chapitres particuliers aux principes, aux règles d'évaluation et à la terminologie comptable ;
- reconsidérer le nombre, la forme et le contenu des états de synthèse ;
- réaménager et enrichir la nomenclature des comptes pour mieux répondre aux besoins des utilisateurs.

D'autres propositions méritent selon la commission une appréciation approfondie. C'est le cas par exemple, de la nécessité de tenir compte des normes et usages internationaux. Par ailleurs, aucune information n'est disponible sur les conclusions du deuxième questionnaire. Après avoir formulé les conclusions citées ci-dessus, la commission P.C.N retient l'option de révision du P.C.N et les principes de sa révision.

6.3.1.1. La révision du P.C.N

Tenant compte des réponses peu nombreuses du premier questionnaire, la commission opta pour l'option de révision du P.C.N sans pour autant le remplacer. La commission évoque, pour ne pas le remplacer, les motifs suivants :

- ne pas dérouter les praticiens et le coût élevé engendré par la réforme ;
- la commission pensait que le remplacement du P.C.N pourrait porter préjudice aux professionnels.

6.3.1.2. Les principes directeurs guidant la révision du P.C.N

Pour la révision du P.C.N., la commission P.C.N arrêta les principes directeurs suivants :

- les principes comptables, les règles d'évaluation et le fonctionnement des comptes devraient occuper une place prépondérante dans le plan comptable révisé ;
- la nomenclature devrait être complétée, clarifiée et améliorée pour répondre aux besoins des utilisateurs ;
- les états de synthèse devront être améliorés, simplifiés et complétés en conciliant les exigences légales et le traitement informatisé ;
- les annexes devront être simplifiées et enrichies et doivent jouer un rôle complémentaire par rapport au bilan et au compte de résultat Elles ne devront pas faire double emploi avec ces derniers ;

Des principes adoptés par la commission, nous constatons qu'il n'y a pas véritablement une volonté de changement. Les points retenus sont souvent des questions de forme.

6.3.2. Les travaux du C.N.C français

Les travaux de la commission P.C.N furent arrêtés en 2001, et la mission de la réforme comptable a fait l'objet d'un appel d'offres, dont l'objet était la prise en charge

de la réforme comptable. L'appel d'offres fut remporté par le C.N.C français avec un financement de l'opération par la Banque Mondiale.

Après l'étude du P.C.N, le groupe de travail du C.N.C français présenta trois scénarios possibles pour la réforme du P.C.N aux organes algériens compétents pour le choix d'un scénario qui ferait l'objet d'une étude plus approfondie par le groupe de travail.

6.3.2.1. Le premier scénario : aménagements simples du P.C.N

Selon ce scénario, la structure du P.C.N. serait maintenue et la réforme serait limitée à des mises à jour techniques pour prendre en considération les changements de l'environnement économique algérien.

6.3.2.2. Le deuxième scénario : adaptation du P.C.N et l'ouverture vers des solutions internationales

Selon ce scénario, la structure du P.C.N serait maintenue avec l'introduction de quelques solutions techniques développées selon les normes comptables internationales.

6.3.2.3. Le troisième scénario : élaboration d'un système comptable conforme aux normes comptables internationales

Dans ce scénario, un nouveau référentiel serait rédigé selon les concepts, les principes, les règles et les solutions retenues par les normes comptables internationales (IAS/IFRS) et ce, en respectant les spécificités nationales¹⁴.

¹⁴REZZAG Imad, « Nécessité d'adapter le Plan Comptable National aux nouvelles exigences comptables internationales », Mémoire de fin d'études pour l'obtention d'un diplôme de Post-Graduation spécialisée en Comptabilité, Ecole Supérieure de commerce, Alger, promotion 2003/2004, PP 82-83.

6.3.3- Le choix du scénario

Après présentation des trois scénarios possibles, le C.N.C. algérien opta pour le troisième scénario. Mais, le nouveau référentiel comptable devait, lors de sa conception, prendre en considération certains paramètres qui en fait conditionnaient sa bonne réussite. Ces paramètres peuvent être énumérés dans les points suivants :

- le nouveau référentiel devait, dans le cadre de l'harmonisation comptable internationale, être conforme aux normes IAS/IFRS ou aux plus importantes ;
- les très petites entreprises devaient pouvoir disposer d'un système adapté à leurs spécificités et à leurs moyens ;
- la conservation de certaines spécificités du P.C.N, à savoir l'existence d'une nomenclature des comptes, la présentation de modèles d'états financiers et surtout des précisions sur les règles de fonctionnement des comptes ;
- le nouveau référentiel comptable devait concerner toutes les entreprises nonobstant leur taille et éviter une application de deux référentiels comme c'est le cas en France (un référentiel pour les comptes individuels et un autre pour les comptes consolidés).

Ces paramètres ont donné naissance au projet du nouveau référentiel comptable dit «système comptable d'entreprise». En fait, il s'agit d'un changement qui consiste à faire converger les règles comptables appliquées en Algérie aux normes IAS/IFRS.

Le Plan Comptable National a assigné des objectifs dans des conditions économiques, politiques et sociales qui sont différentes de celle d'aujourd'hui. En 1996, les autorités publiques ont décidé de réformer la comptabilité algérienne pour la mettre à jour par rapport aux changements subis par l'environnement économique.

Loin d'être une simple modification du plan comptable, les travaux de réforme du PCN s'inscrivent dans un double perspectif :

- celle d'une prise en compte par l'outil comptable des réalités économiques des pays ;

- aussi d'un mouvement d'harmonisation au niveau mondial.

Mais et afin d'y parvenir, deux options possibles étaient envisagées : soit par la mise en convergence progressive ou brutale, soit par une refonte globale du référentiel national.

Conclusion

Pour conclure, nous pouvons dire que le principal souci est de fournir une information financière fiable et comparable.

Dans le contexte du passage à une économie du marché, et en vue des insuffisances du référentiel comptable algérien, l'Algérie a été obligé de s'adapter aux nouvelles normes comptables internationales et mettre en places un nouveau système comptable et financier qui fera l'objet du chapitre suivant.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Introduction

La décision de refondre entièrement le plan comptable national 1975, pour élaborer un nouveau référentiel comptable financier totalement cohérent avec les IFRS, Ce nouveau système comptable financier sera mis en application par un cadre législatif et réglementaire conformément au projet d'une loi comptable relative au système comptable des entreprises, un décret et d'une arrêté du ministère des finances. La conversion à ce système représente beaucoup plus qu'un simple exercice technique de comptabilité, il est important que le CNC soit sûr que le plan de conversion au nouveau référentiel soit bien planifié et bien géré. Une approche utile pour évaluer le niveau de préparation de la société dans son processus de conversion aux SCF. Toutefois, responsabilité du CNC est au-delà de la surveillance du processus de conversion au SCF.

Ce chapitre est divisée en deux sections ; la première est consacrée au projet du nouveau système comptable national, la seconde pour les états financiers.

Section 1. Le nouveau système comptable financier algérien

Les travaux de réforme comptable ont donné naissance au projet du nouveau système comptable d'entreprise qui devra remplacer le P.C.N. Même s'il n'est pas totalement conforme au référentiel IAS/IFRS, ledit projet endosse une bonne partie des normes de l'IASB. Nous étudierons dans ce qui suit les objectifs du SCF, son apport, le cadre conceptuel et l'organisation de la comptabilité ainsi les règles d'évaluations.

1. Les objectifs du système comptable financier

Le système comptable financière répond aux objectifs suivant :¹⁵

- assurer et faciliter la comptabilité des comptes pour un meilleur fonctionnement des entreprises à vacation internationale.
- protéger les investisseurs et préserver la confiance envers les marchés.

¹⁵ A .le Manh , Baudrier, C. Maillet, « Norme comptable internationales IAS/IFRS », édition. Berti, p. 41.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- renforcer la comptabilité des marchés de capitaux et développer les opérations

transfrontalières et la cotation sur d'autres bourses que la place locale.

- assurer une meilleure homogénéisation pour permettre une plus grande des sociétés en matière d'information financière.
- focaliser d'avantage l'attention sur l'analyse des performances (cash-flux) et des aspects stratégique.

2. Les principaux apports du SCF

Il est que le SCF pose des problèmes et des contraintes de mise en application, mais il est aussi marqué par quatre principales avancées :

La première avancées a trait au dépassement de l'implicite énonciation proposé par l'ancien système .En effet, le SCF est explicite dans les règles et les principes devant guider les pratiques comptables, que soit au niveau de l'enregistrement des transactions, leurs évaluation des états financier .Il propose des solutions techniques à l'enregistrement comptable d'opérations ou de transactions non traité par le PCN .Il apporte plus de transparence et de fiabilité dans les comptes comparé au PCN et dans l'information financière qu'ils véhiculent, ce qui renforce la crédibilité des entreprises .Il facilite le contrôle des comptes qui s'appuie désormais sur des concepts et des règles clairement définis.

Le deuxième avancée se rapporte à la prise en compte des besoins des investisseurs, actuels ou potentiel, qui devront disposer d'une information financière sur les entreprises, à la fois harmonisée, transparente et comptable avec celle d'autres entreprises même à l'échelle internationale, ce qui renforce la crédibilité des entreprises et leur facilite la prise de décision .ceci va encourager l'investissement du fait d'une meilleure lisibilité des comptes par les analystes financiers et les investisseurs .l'application par les entreprises des normes comptables internationalement reconnues ,obligeant à une meilleure transparence

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

des comptes ,est une mesure de sécurité financière qui participe à l'instauration ou la restauration de la confiance.

La troisième avancée porte sur le choix de l'option internationale, du fait que le SCF s'est orienté vers les normes internationales IAS/IFRS, se rapprochant ainsi de la pratique universelle, ce qui permet à la comptabilité de fonctionner avec un support conceptuel et des principes plus adaptés à l'économie contemporaine et de produire une information détaillée ,reflétant une image fidèle de la situation financière .

La quatrième avancée réside dans la possibilité pour les très petites entreprises d'appliquer un système d'information basé sur une comptabilité simplifiée.

3. Le cadre conceptuel et l'organisation de la comptabilité

Ce nouveau système comptable introduit le concept de cadre conceptuel', Le cadre conceptuel présente les concepts sous-jacents à la préparation et la présentation des états financiers. Le cadre conceptuel est structuré selon la hiérarchie suivante¹⁶ :

- Champ d'application et définition ;
- Principes et conventions comptables ;
- Définition des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges.

3.1. Champ d'application et définition

Toute personne physique ou morale :

- soumises au code de commerce ;
- publique, parapublique ou économie mixte ;
- coopératives et entité produisant biens ou service marchands ou non si activité économique fondé sur actes répétitifs.

Les utilisateurs de l'information financière : selon le projet sont :

¹⁶ « Système comptable financière », page bleu, avril 2010, p.10.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- dirigeants, organes d'administration, structures internes de l'entreprise ;
- fournisseurs de capitaux (actionnaires, banques et autre bailleur de fonds) ;
- administration (fiscale, statistique...) ;
- autres partenaires (fournisseurs, clients, salariés, assureurs...) ;
- autres groupes d'intérêt (public...).

3.2. Principes et conventions comptables

3.2.1. Hypothèses sous-jacentes à la préparation des états financiers

- comptabilité sur la base des droits constatés (comptabilité de l'exercice) ;
- continuité d'exploitation.

3.2.2. Les principes comptables fondamentaux

La comptabilité obéit à des principes comptables fondamentaux qui sont les piliers d'une comptabilité saine. Le système comptable financier a retenu ce qui suit :

- la périodicité ;
- l'indépendance des exercices ;
- la convention de l'entité ;
- la convention de l'unité monétaire ;
- le principe de l'importance relative ;
- le principe de prudence ;
- le principe de permanence des méthodes ;
- la convention de coût historique ;
- l'intangibilité du bilan d'ouverture ;
- la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique ;
- le principe de non compensation ;
- l'image fidèle.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

3.2.3. Les Caractéristiques qualitatives de l'information financière

L'information financière doit être :

- pertinente ;
- fiable ;
- La comparable ;
- intelligible.

3.3. Définition des actifs, des passifs, des produits et des charges

3.3.1. Les actifs

Les actifs représentent des ressources contrôlées par l'entité du fait d'événement passés et dont elle attend des avantages économique futures.

Les éléments d'actif destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entité constituent l'actif non courant ; ceux qui en raison de leur destination ou de leur nature n'ont pas cette vocation constituent l'actif courant

Un actif peut être :

- utilisé pour la production de biens ou de services (immobilisations et stocks de matières premières) ;
- échangé contre d'autres actifs (stocks de marchandises ou de produits, créances,...) ;
- utilisé pour régler un passif (liquidités) ;
- distribué aux actionnaires (liquidités).

3.3.2. Les passifs

Les passifs sont constitués des obligations actuelles de l'entité résultant d'évènements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Le règlement de l'obligation peut s'effectuer par :

- un règlement monétaire ;
- un transfert d'autres actifs ;
- une fourniture de services ;
- le remplacement de l'obligation par une autre ;
- la conversion de l'obligation en part de capital.

3.3.2.1. Les capitaux propres (ou Fonds propres, ou Capital financier)

Excédent des actifs de l'entité sur les passifs courants ou non courants. La définition des capitaux propres résulte donc de la relation suivante : $\text{Capitaux propres} = \text{Actifs} - \text{Passifs}$

3.4. Les Produits

Accroissement d'avantages économiques au cours de l'exercice sous forme d'entrées ou d'accroissement d'actifs ou de diminution de passifs.

On distingue les << revenus >> qui proviennent de l'activité courante de l'entreprise et les << gains >> (profits de cessions d'immobilisations, plus-values de réévaluations d'actifs).

3.5. Les Charges

Diminutions d'avantages économiques sous forme de sortie ou de diminution d'actifs ou d'apparition de passifs.

On distingue les charges résultant de l'activité courante (coût des ventes, frais de personnel, amortissements,...) et les pertes (catastrophes, cessions d'immobilisations, variation du taux de change,...).

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

3.6. Résultat net

Le résultat net de l'exercice est égal à la différence entre le total des produits et le total des charges de cet exercice, hors opérations affectant directement le montant des capitaux propres.

3.4. Organisation de la comptabilité

La comptabilité est organisée comme suit :

- la comptabilité est tenue en monnaie nationale ;
 - les écritures comptables sont passées selon le système dit << en partie double >> ;
 - chaque écriture comptable s'appuie sur une pièce justificative datée ;
 - toute entité tient un livre journal, un grand livre et un livre d'inventaire, sous réserve des dispositions spécifiques concernant les très petites entités ;
 - les livres comptables ou les documents qui en tiennent lieu, ainsi que les pièces justificatives sont conservés pendant dix ans ;
 - la comptabilité peut être tenue manuellement ou au moyen de systèmes informatiques
- Quelques précisions concernant :
- l'élaboration d'un manuel de procédure ;
 - le contenu des registres obligatoires ;
 - les obligations spécifiques liées à la tenue de la comptabilité au moyen de systèmes informatiques.

4. Règles d'évaluation et de comptabilisation

Les règles d'évaluation et de comptabilisation sont constitués de :

- principes généraux ;
- règles spécifiques d'évaluation et de comptabilisation ;
- modalités particulières d'évaluation et de comptabilisation.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

4.1. Principes généraux

Les principes généraux Sont des principes de base de comptabilisation et de mesure des éléments des états financiers.

4.1.1. Comptabilisation des actifs des passifs des charges et des produits

Les transactions doivent enregistrées ;

- une absence de comptabilisation ne peut être justifiée ou corrigée par une information narrative ou chiffrée d'une autre nature (annexe) ;
- un actif est comptabilisé au bilan lorsqu'il est probable qu'il procurera à l'entreprise des avantages économiques futurs et que son coût ou sa valeur peut être mesuré de façon fiable ;
- un passif est comptabilisé au bilan lorsqu'il est probable que le règlement de l'obligation qu'il représente provoquera une perte d'avantages économiques futurs pour l'entreprise et que le montant de ce règlement peut être mesuré de façon fiable ;
- un produit est comptabilisé au compte de résultat lorsqu'un accroissement d'avantages économiques futurs lié à une augmentation des actifs ou à une diminution des passifs s'est produit et qu'il peut être mesuré de façon fiable ;
- une charge est comptabilisée au compte de résultat lorsqu'une diminution d'avantages économiques futurs liée à une diminution des actifs ou à une augmentation des passifs s'est produite et qu'elle peut être mesurée de façon fiable.

4.1.2. Règles générales d'évaluation

Détermination des montants monétaires auxquels les éléments sont inscrit et comptabilisés aux états financiers à la comptabilisation ou à chaque fin d'exercice.

La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée en règle générale sur la convention du coût historique. Cependant il peut être procédé dans certaines conditions et pour certains éléments à une révision de cette évaluation sur la base :

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- de la juste valeur (ou coût actuel ou prix de marché) ;
- de la valeur de réalisation (ou valeur vénale) ;
- de la valeur actualisée (ou valeur d'utilité ou cash-flow futures actualisés).

Elles sont comptabilisées, comme tous les actifs, au coût d'acquisition pour les immobilisations acquises et au coût de production pour les immobilisations fabriquées par l'entreprise elle-même.

4.1.2.1. Concept du coût historique

Le coût historique ne tient pas compte des effets de variation des prix d'une part et de l'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie.

- pour les biens acquis à titre onéreux, par le coût d'acquisition ;
- pour les biens reçus à titre d'apport en nature, par la valeur d'apport ;
- pour les biens acquis à titre gratuit, par la juste valeur à la date d'entrée ;
- pour les biens acquis par voie d'échange, les actifs dissemblables sont enregistrés à la juste valeur des actifs reçus, et les actifs similaires sont enregistrés à la valeur comptable des actifs donnés en échange ;
- pour les biens ou services produits par l'entité, par les coûts de production.

A chaque arrêté des comptes, toute entreprise doit apprécier s'il existe un quelconque indice montrant qu'un actif a pu perdre de la valeur. Si un tel indice existe il faut estimer la valeur recouvrable de l'actif.

Perte de valeur = VNC - valeur recouvrable (ou valeur vénale)

4.1.2.2. Valeur recouvrable ou valeur vénale

La valeur recouvrable, c'est la valeur la plus élevée entre le prix de vente net et la valeur d'utilité.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Prix de vente : Montant pouvant être obtenu à la vente d'un actif, lors de la transaction dans des conditions de concurrence normale entre des parties bien informées et consentantes, diminuées des coûts de sortie.

Valeur d'utilité : C'est la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés attendus de l'utilisation continue de l'actif et de sa sortie à la fin de sa durée d'utilité.

4.1.2.3. Constatation de la perte de valeur

La perte de valeur d'un actif est constatée par la diminution du dit actif et par la comptabilisation d'une charge. En d'autres termes, c'est la valeur recouvrable qui devient inférieure à la VNC. Dans ce cas, la VNC est à aligner à la valeur recouvrable.

Constat d'une reprise de la perte de valeur : Si la valeur recouvrable redevient supérieure à la valeur comptable, il y a lieu de ramener cette dernière à hauteur de cette valeur recouvrable par

Le constat d'un produit, sans toutefois dépasser la VNC qui aurait été déterminée si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours d'exercices antérieurs. Après la comptabilisation initiale en tant qu'actif, une immobilisation corporelle doit être comptabilisée à son coût, diminuée du cumul des amortissements et des pertes de valeur.

4.2. Règles spécifiques d'évaluation et de comptabilisation

Autres que les règles générales d'évaluation et comptabilisation ils existent des règles particulières ou spécifiques.

4.2.1. Immobilisations corporelles et incorporelles

Les immobilisations corporelles sont des actifs destinés à être utilisés dans la production de biens ou la fourniture de services, la location à des tiers ou l'administration de l'entreprise pendant plus d'une période comptable.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire, identifiable, sans substance physique, contrôlé et utilisé par l'entité. Le terme identifiable permet de distinguer les immobilisations incorporelles des composantes du goodwill (savoir-faire, notoriété, réputation,...) qui ne sont pas séparables de l'entreprise.

Exemples : logiciels, brevets, droits de reproduction, films cinématographiques, fichiers clients, franchises, parts de marchés,...

Une immobilisation corporelle ou incorporelle est comptabilisée en actif,

-S'il est probable que des avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'entité ;

-Si le coût de cet peut être évalué de façon fiable.

Les immobilisations peuvent être constituées de plusieurs sous-ensembles ayant des durées d'utilisation différentes. Chaque élément dont le coût est significatif par rapport à l'ensemble auquel il appartient doit être amorti séparément. Les composants d'un actif sont traités comme des éléments séparés s'ils ont des durées d'utilité différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent (cas des moteurs d'avions).

Les immobilisations sont comptabilisées à leur coût directement rattachable ou attribuable qui comprend :

- coût de préparation du site ;
- frais initiaux de livraison et de manutention ;
- frais d'installation ;
- honoraires des professionnels (Architectes, Ingénieurs) ;
- coût de démantèlement ou de rénovation du site s'il constitue une obligation pour l'entité (provision au passif).

Les dépenses ultérieures engagées pour les immobilisations existantes doivent être traduites en comptabilité sous l'un des deux angles suivants :

- Si restauration du niveau de performance de l'actif : Comptabilisées en charges ;

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- Si augmentation de la valeur comptable de ces actifs : (c'est à dire quand il est probable que des avantages économiques futurs, supérieurs original de performance)
- Comptabilisées en Immobilisation, c'est à dire rajoutées à la valeur comptable de l'actif :
- modification technique d'une unité de production allongeant sa durée de vie ou modifiant sa capacité ;
- amélioration de pièces machines permettant d'obtenir une amélioration substantielle de la qualité ou de la productivité de l'unité ;
- nouveau processus de production pour obtenir une réduction des coûts opérationnels).

4.2.1.1. Amortissements

Les amortissements doivent se faire suivant un mode d'amortissement linéaire, dégressif, ou selon l'utilisation technique de l'actif concerné (plan d'amortissement) :

Répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité estimée ;

- tenir compte de la valeur résiduelle probable de l'actif ;
- la durée d'utilité et le mode d'amortissement doivent être réexaminés périodiquement. En cas de modification des estimations ou prévisions antérieures : la dotation de l'exercice et des exercices suivants doit être ajustée ;
- la durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle est présumée ne pas dépasser 20 ans.

4.2.1.2. Les coûts de développement des immobilisations

Les immobilisations corporelles lourdes ou complexes (équipements industriels, ensembles immobiliers,...) occasionnent des dépenses au cours d'années suivant leur mise en service (rénovation, réparations, entretien, agrandissement, ...).

Seules peuvent donc être inscrites au bilan les dépenses qui améliorent les performances d'une immobilisation par rapport aux prévisions initiales :

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- augmentation de la durée de vie ou de la capacité de l'actif ;
- augmentation substantielle de la qualité ;
- réduction notable des frais d'exploitation liés à l'utilisation de l'actif.

Les dépenses d'entretien ou de réparations qui permettent seulement à l'actif d'atteindre le niveau de performance attendu au moment de son acquisition doivent rester en charges.

4.2.1.3. Dépenses de recherche

Les dépenses afférentes à la première phase de recherche d'un projet interne à l'entreprise constituent des charges, donc elles ne peuvent être immobilisées (Cas des frais de recherche appliquée et fondamentale).

4.2.1.4. Dépenses de développement

Pour être activées (obligatoire), ces dépenses doivent satisfaire aux conditions générales de comptabilisation d'un actif, c'est-à-dire :

- être source de cash-flow futurs ;
- avoir un coût mesurable avec fiabilité.

Constituent des immobilisations incorporelles si l'entreprise remplit les conditions ci-après :

- La faisabilité technique nécessaire à l'achèvement en vue de sa mise en service ou de sa vente ;
- l'intention d'achever et de l'utiliser ou de la vendre ;
- sa capacité à l'utiliser ou la vendre ;
- la façon dont l'immobilisation générera des avantages économiques futurs probable (existence d'un marché ou utilité si en interne) ;
- la disponibilité des ressources (techniques, financières) appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre ;
- la capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

4.2.1.5. Cas particulier des immeubles de placement

Les immeubles de placement sont des biens immobiliers détenus pour en retirer des loyers ou pour valoriser le capital. Ils peuvent être évalués :

-soit à leur coût d'acquisition ou de production des amortissements et des pertes de valeur (méthode du coût) ;

-soit à la juste valeur, les écarts étant chaque année comptabilisés en résultat.

Le choix de la méthode d'évaluation concernant l'ensemble de la catégorie

« Immeubles de placement » ne doit être en aucun cas modifiable.

4.2.1.6. Cas particulier d'un actif biologique

L'activité agricole est considérée comme la gestion par une entité de transformation d'actifs biologiques vivants en produits agricoles ou autres actifs biologiques.

Un actif biologique est un animal ou une plante vivante, alors qu'un produit agricole est le produit récolté des actifs biologiques de l'entité.

Exemple d'actifs biologiques : Arbres, vigne, plantes, animaux vivants, etc.

Exemples de produits agricoles : lait, laine, blé, raisin, viande abattue.

Ils doivent être évalués lors de leur comptabilisation initiale et à chaque date de clôture à leur juste valeur diminuée des coûts estimés du point de vente, sauf si ce n'est pas possible.

Les gains et pertes provenant de la variation de la juste valeur doivent être portés dans le résultat net de chaque exercice.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

4.2.1.7. Evaluation des immobilisations : autre traitement autorisé

Il existe d'autre traitement autorisé concernant les immobilisations : évaluation à chaque fin d'exercice sur la base de leur montant réévalué, sous les conditions suivantes :

- les variations doivent être enregistrées en capitaux propres ;
- choix définitif pour une ou plusieurs catégories d'immobilisations.

4.2.2. Actifs financiers non courants (Immobilisations financières) : titres et créances

Les actifs financiers sont des titres et créances à plus d'un an détenus par une entité autres que les valeurs mobilières de placement. Il s'agit principalement des actifs ci-après :

- Titres de participations et créances rattachées ;
- titres immobilisés de l'activité de portefeuille (participation minoritaire) ;
- autres titres immobilisés représentatifs de part de capital ou de placement à long terme (obligations et autres emprunts) ;
- prêts et créances que l'entreprise n'a pas l'intention de vendre à court terme (créances clients de plus de +2 mois).

4.2.2.1. Titres détenus à des fins de transaction ou disponibles à la vente

Évalués à la juste valeur, c'est à dire le coût actuel y compris les frais de courtage et les taxes non récupérables et les frais de banque.

A souligner que la juste valeur est le montant pour lequel un actif pourrait être échangé ou un passif éteint entre parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

4.2.2.2. Titres émis par l'entité (prêts et créances)

Évalués au coût amorti, c'est à dire l'actif financier diminué des remboursements en principal et toute dépréciation ou non recouvrable (perte de valeur).

Le coût amorti est une méthode qui consiste à amortir toutes les différences entre le coût d'acquisition et le prix de remboursement par l'usage du taux effectif.

La méthode du taux d'intérêt effectif : c'est la méthode qui actualisé le flux attendu de trésorerie à la valeur comptable nette actuelle.

Dans les états financiers individuels les participations dans les filiales, les co-entreprises ou les entités associés qui ne sont pas détenues dans l'unique perspective d'une cession dans un

Avenir proche, et les créances rattachées à ces participations sont comptabilisés au coût amorti. Elles sont soumises à la clôture de chaque exercice à un test de dépréciation afin de constater une éventuelle perte de valeur, conformément aux règles générales d'évaluation des actifs.

4.2.3. Stocks et en cours

Conformément au principe de prudence, les stocks sont évalués au plus faible de leur coût et de leur nette de réalisation. A leur sortie du magasin, les stocks sont évalués soit par la méthode FIFO soit par les coûts moyens pondérés d'acquisition.

Une perte de valeur sur stock doit être comptabilisée en charge dans le compte de résultat.

4.2.4. Cas particulier des produits agricoles

Évalués lors de la comptabilisation initiale et à chaque de clôture à la juste valeur diminués des coûts estimés du point de vente. Les gains et les pertes provenant de la variation de la juste valeur sont comptabilisés en résultat net de l'exercice.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

4.2.5. Subventions

Les subventions sont comptabilisées en produit dans le compte de résultat sur un ou plusieurs exercices au même rythme que les coûts auxquels elles sont rattachées et sont censés compenser.

Les subventions liées à des actifs amortissables sont comptabilisées en produits dans les proportions de l'amortissement comptabilisé.

4.2.6. Provision pour charges

C'est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain.

Cette provision est comptabilisée lorsque :

- l'entité à une obligation actuelle, résultant d'un événement passé ;
- il est probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour éteindre cette obligation ;
- le montant de l'obligation peut être estimé de façon fiable.

4.2.7. Coûts d'emprunts

Les coûts d'emprunts sont comptabilisés en charges financières de l'exercice au cours duquel elles sont encourues, sauf à ce qu'ils soient incorporés dans le coût d'un actif.

L'incorporation des coûts d'emprunts est suspendue en cas d'interruption de l'activité productive.

4.2.8. Charges et produits financiers

Les différés de paiement obtenus ou accordés à des conditions inférieures aux conditions du marché doivent être comptabilisés à leur juste valeur après déduction du produit financier ou du coût financier lié à ce différé.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Valeur nominale de la contrepartie moins (-) Juste valeur de l'opération correspondant au coût estimatif du crédit obtenu ou accordé.

4.3. Opérations particulières

Ils existent des opérations particulières traitées par le nouveau référentiel.

4.3.1. Opérations faites en commun ou pour le compte de tiers

4.3.1.1. Opérations faites en commun

L'enregistrement de ce type d'opérations doit tenir compte :

- des clauses contractuelles ;
- de l'organisation comptable prévue par les coparticipants.

Lorsque la comptabilité des Opérations faites en commun est tenue par un gérant, les charges et les produits de ces Opérations faites en commun sont compris dans les charges et produits de ce gérant.

Lorsque les Opérations faites en commun impliquent le contrôle conjoint et la copropriété d'un ou plusieurs actifs, chaque coparticipant doit comptabiliser en plus de sa quote-part des produits et charges, une quote-part des actifs et passifs.

4.3.1.2. Concessions

Dans le cadre de concession de service public, les actifs mis dans la concession par le concédant sont inscrits à l'actif du bilan de l'entité concessionnaire.

Le maintien au niveau exigé par le service public du potentiel productif des installations concédées est assuré par le jeu des amortissements ou éventuellement par des provisions adéquates (dépréciations ou renouvellement).

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

4.3.1.3. Opérations traitées pour le compte de tiers

En qualité de mandataire : L'opération est enregistrée dans un compte de tiers et la rémunération est enregistrée dans un compte de résultat.

Au nom de l'entité : L'opération est enregistrée dans les charges et produits de l'entité.

4.3.2. Contrats à long terme

Un contrat à long terme porte sur la réalisation d'un bien, d'un service dont les dates de démarrage et d'achèvement se situe dans des exercices différents.

Il peut s'agir de :

- Contrats de construction ;
- contrats de remise en état d'actifs ou de l'environnement ;
- contrats de prestations de service.

Deux approches de comptabilisation peuvent être prises en considération :

4.3.2.1. Méthode de l'avancement

Les charges et produits sont comptabilisés au rythme de l'avancement. On dégage un résultat comptable au fur et à mesure de sa réalisation.

4.3.2.2. Méthode de l'achèvement

Si le système de traitement ou la nature du contrat ne permet pas un suivi à l'avancement, on enregistre en produit un montant équivalent à celui des charges constatées dont le recouvrement est probable ;

Si des pertes à l'achèvement apparaissent comme probables, il y a lieu de constituer une provision pour charges à hauteur de la perte totale du contrat non encore constatée par les enregistrements comptables.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

4.3.3. Impôts différés

Comptabiliser en charge ou en produit l'impôt sur le résultat imputable aux seules opérations de l'exercice.

- Impôt différé actif recouvrable ; Au cours d'exercices Futurs
- Impôt différé passif payable.

Sont enregistrés au bilan et au compte de résultats

- Décalage temporaire entre la constatation comptable d'un produit ou d'une charge et sa prise en compte dans le résultat fiscal d'un exercice ultérieur dans un avenir prévisible ;
- Déficit fiscal ou crédits d'impôts reportables si leur imputation est probable dans un avenir prévisible.

4.3.4. Contrat de location-financement

Contrat de location ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et avantages inhérents à la propriété d'un actif avec ou non transfert de propriété en fin de contrat.

La comptabilisation doit se faire comme suit : Chez le preneur :

- le bien à l'actif (immobilisation) à sa juste valeur ou à la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location ;
- et au passif l'obligation de payer les loyers futurs.

Chez le bailleur : A l'actif, la créance pour l'investissement net (ou la juste valeur, si le bailleur est fabricant ou distributeur).

Chez le preneur et le bailleur : On distingue les intérêts financiers (charge ou produit) et le remboursement en principal (investissement ou créance).

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

4.3.5. Avantages octroyés aux personnels

Les avantages accordés par une entité à son personnel en activité ou non actif sont comptabilisés en charges dès que le personnel a effectué le travail prévu en contrepartie de ces avantages, ou dès que les conditions auxquelles étaient soumises les obligations contractées par l'entité vis à vis de son personnel sont remplies.

A chaque clôture d'exercice, le montant des engagements de l'entité en matière de pension, de compléments de retraite, d'indemnités et d'allocations en raison du départ à la retraite ou d'avantages similaires des membres de son personnel et de ses associés et mandataires sociaux est constaté sous forme de provisions.

Ces provisions sont déterminées sur la base de la valeur actualisée de l'ensemble des obligations de l'entité vis à vis de son personnel, en utilisant des hypothèses de calcul et des méthodes actuarielles adaptées.

4.3.6. Opérations effectuées en monnaies étrangères

Lors de la comptabilisation initiale, conversion en monnaie nationale, au cours du change au jour de la transaction.

En fin d'exercice, comptabilisation au cours du jour (écarts constatés en pertes et gains de change) des dettes et créances.

4.3.7. Changements d'estimations ou de méthodes comptables, corrections d'erreurs ou d'omissions

Les impacts des changements d'estimation comptable fondés sur de nouvelles informations ou sur une meilleure expérience et qui permettent d'obtenir une meilleure information sont inclus dans le résultat net de l'exercice en cours ou des exercices futurs si ces changements les affectent également.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Un changement de méthode comptable n'est effectué que s'il est imposé dans le cadre d'une nouvelle réglementation ou s'il permet une amélioration dans la présentation des états financiers de l'entité concernée.

L'impact sur les résultats des exercices antérieurs d'un changement de méthode comptable ou d'une correction d'erreur, est imputé sur le montant du poste « report à nouveau » de l'exercice en cours (ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués).

4.3.8. Le cas particulier des très petites entités

Les petites entités qui remplissent certaines conditions de chiffre d'affaires, d'effectif et d'activité fixées par le Ministère des Finances sont assujetties, sauf option contraire de leur part, à une comptabilité dite de trésorerie. Toutefois, les conditions évoquées ci-dessus ne sont pas mentionnées dans le projet.¹⁷

Le nouveau système comptable financier (SCF) est réalisé dans un cadre de réponse à une stratégie de convergence du langage comptable au plan mondial.

Il a apporté beaucoup de modification surtout sur les états financiers qui seront l'objet de la section suivante.

¹⁷Ministère des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Système Comptable Projet 6B-juillet 2004, PP11-35.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Section 2. Les états financiers

Les états financiers sont un ensemble complet de document comptable et financière permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de la trésorerie de l'entreprise à la fin d'exercice. Dans cette section présentera les états financiers l'IAS1, ses éléments aussi leur utilisateurs.

1. Présentation des états financiers « IAS 1 »

Toute entité entrant dans le champ d'application de la présentation du présent système comptable établit annuellement des états financiers.¹⁸

Pour être conformes aux IAS/IFRS, les états financiers doivent :

- contenir une mention explicite et sans réserve de conformité aux normes
- respecter intégralement les exigences de chaque norme (IAS et IFRS) de chaque interprétation (SIC et IFRIC) applicable.

De façon exceptionnelle, il est possible de ne pas appliquer une norme qui ne donnerait pas une image fidèle, à condition avec une autre norme.

La norme IAS 1 ne prescrit aucune format de présentation obligatoire mais fournit plument une liste des éléments à indiquer dans les états financiers.

1.1. Objectif

L'objectif de la norme IAS 1 est de prescrire une base de présentation générale à tous des états financiers, afin qu'ils soient comparables tant aux états financiers de l'entreprise pour les exercices antérieurs qu'aux états financiers d'autres entreprises.¹⁹

IAS 1 décrit les hypothèses de base d'élaboration des états financiers qui sont :²⁰

¹⁸ « Le système comptable financier SCF », page bleu, septembre2008, p.61.

¹⁸Stéphan brun, « l'essentiel des normes comptables internationales IAS/IFRS », p.54.

¹⁹Josette Peyrard, « Analyse financière », Vuibert, paris, 8^{ème} édition, p.18.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- Continuité d'exploitation ;
- Comptabilité d'engagement ;
- Matérialité et regroupement des éléments ;
- Non-compensation ;
- Fréquence de l'information financière ;
- Information comparative ;
- Permanence des méthodes de présentation.

1.2. Champ d'application

La norme IAS 1 s'applique à toutes les entités présentant des états financiers conformément aux normes comptables internationales, y compris les banques et les compagnies d'assurance. Les banques devront compléter les dispositions de la norme IAS1 par les dispositions de la norme IAS 30 « Informations à fournir dans les états financiers des banques et des institutions financières assimilées ».

1.3. Principales caractéristiques

Les états financiers doivent être présentés selon les 8 principes comptables suivants :

- image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie d'une entreprise,
- conformité à toutes les dispositions de chaque norme applicable et chaque interprétation applicable,
- continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention, ou n'a pas d'autre solution réaliste que, de liquider l'entreprise ou de cesser son activité,
- méthode de la comptabilité d'engagement, sauf pour les informations relatives aux flux de trésorerie,
- permanence de la présentation d'un exercice à l'autre,
- présentation séparée dans les états financiers de tout élément significatif, sinon regroupement,
- non compensation des actifs et des passifs,

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- information comparatives pour toutes les informations chiffrées accompagnées si nécessaire d'informations sous forme narrative et descriptive.

2. Les composants des états financiers

Un jeu comptable d'états financiers comprend les composantes suivantes :

- Un bilan ;
- Un compte de résultats ;
- Un état indiquant les variations des capitaux propres ;
- Un tableau des flux de trésorerie ;
- Une annexe.²¹

2.1. Le bilan

Le bilan est un tableau qui décrit séparément les éléments de l'actif et ceux du passif tout en distinguant les éléments courants et les non courants.

C'est un document comptable qui reflète la situation de l'entreprise, à une date précise, avec d'un côté, les moyens dont elle dispose (passif) et de l'autre l'utilisation de ces moyens (actif). Il se présente sous forme d'un tableau composé de deux parties:

La partie de gauche, appelée " Actif"

La partie de droite, appelé " passif"

Le bilan se présente sous forme d'un tableau regroupant tous les comptes de la classe 1 à la classe 5, il doit comporter des postes présentant les montants suivants :

- Immobilisations corporelles,
- Immeubles de placement,
- Immobilisations incorporelles,

²¹ MAILLET Catherine, LE MANH Anne, « Les normes comptables internationales IAS/IFRS », Editions Foucher, Paris, 2004, PP 25-26.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- Actif financière,
- Participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence,
- Actif biologique,
- Stocks,
- Clients et autres débiteurs,
- Provisions,
- Trésorerie et équivalents de trésorerie,
- Fournisseurs et autre créditeurs,
- Passif financiers,
- Actifs et passifs d'impôts,
- Intérêts minoritaires,
- Capital émis et réserves.

Chaque entreprise doit distinguer désormais de manier obligatoire, et non plus optionnelle, les éléments courants et non courants, sauf lorsqu'une présentation en fonction de la liquidité des actifs fournit une information plus fiable et plus pertinente.²²

2.2. Compte de résultat

Il constitue un tableau de bord des performances financières de l'entité, il est représenté soit par **nature** soit par **fonction**.

Le compte de résultat est un compte récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours de l'exercice. **Il ne tient pas compte de la date d'encaissement** ou de **décaissement** et fait apparaître, par différence, le résultat de l'exercice²³.

Ce tableau regroupe toutes les charges, produits et résultat de la période. Les résultats sont déterminés par stade de réalisation et représentant en même temps des soldes caractéristiques de gestion : marge brute (ou commerciale), valeur ajoutée, résultat d'exploitation, résultat brute de l'exercice et résultat de l'exercice

²² Stéphan brun, « l'essentiel des normes comptables internationales IAS/IFRS », p.54.

²³ Art 34 du décret exécutif n°08-156 du 26/5/2008 portant application des dispositions de la loi n°07-11 du 25/11/2007 correspondant au SCF.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Au minimum, le compte de résultat doit comporter des postes présentant les montants suivants :

- Produit des activités ordinaires,
- Charge financiers,
- Quote-part dans le résultat net des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence,
- Profit de perte relatif des abondons d'activité,
- Charge d'impôt sur le résultat,
- Résultat de la période.

L'entreprise doit présenter, soit au compte de résultat soit dans les notes annexe, une analyse selon une classification, établie par nature ou par fonction, des charges dans l'entreprise.

2.3. Variations des capitaux propres

Le tableau de variation des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice.

L'entreprise doit présenter séparément un état présentant le passage des capitaux propres en début d'exercice à ceux de clôture.

L'état doit détailler tous les éléments de variation :

- Les résultats de la période,
- Les éléments comptabilisés directement en capitaux propres,
- L'effet des changements de méthodes comptables et corrections d'erreurs,
- Les variations sur le capital et les distributions de dividendes,
- Le solde des réserves et reports à nouveau,
- Le rapprochement entre la valeur comptable de début et fin d'exercice de chaque catégorie de capital, prime d'émission et réserve.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

2.4. L'annexe

Les notes annexes aux états financiers d'une entreprise doivent :

- Présenter des informations sur la base d'établissement des états financiers et les méthodes comptables spécifiques choisies et appliquées aux transactions et événements important,
- Indiquer les informations imposées par les normes comptables internationales qui ne sont pas présentées par ailleurs dans les états financiers,
- Et fournir des informations supplémentaires qui ne sont pas présentées dans le corps des états financiers mais qui sont nécessaires à une image fidèle.

Chacun des postes du bilan, du compte de résultat et du tableau des flux de trésorerie doit renvoyer à l'information correspondante dans les notes annexes.

La structure de présentation des notes annexes est la suivantes :

- Une déclaration de conformité aux normes comptables internationales,
- Un résumé des bases d'évaluation et des méthodes comptables appliquées,
- Des informations supplémentaires pour les éléments présentés dans chacun des états financiers,
- D'autres informations dont les éventualités, les engagements et les informations non financières.

2.5. Le tableau de flux de trésorerie

Le tableau de flux de trésorerie est obligatoire et fait partie intégrante des états financiers décrits par IAS1 .son contenu est normalisé par la norme IAS 7 .ce document est très apprécié des dirigeants, analystes financiers et actionnaires .car il synthétise les entrées et les sorties d'argent, durant un exercice .par ce tableau, il est facile de comprendre quelles ont été les ressources et comment elles ont été employées.

L'objectif de la normalisation IAS 7 est d'imposer la fourniture d'une information sur l'historique des évaluations de trésorerie d'une entité au moyen d'un tableau des flux de trésorerie .ce dernier permet de se faire une opinion sur les variation des actifs nets ,la

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

solvabilité et la liquidité de l'entité ,la capacité de l'entité à générer de la trésorerie ,sa capacité à exercer une influence sur le montant et le rythme des flux de trésorerie ,et enfin la valeur actuelle des flux de trésorerie futurs de différentes entités .

Les flux de trésorerie et des équivalents de trésorerie sont classés en :

- Flux de trésorerie liés aux activités opérationnelles (1)
- Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement (2)
- Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (3)

=variation de la trésorerie=(1) +(2) +(3)

3. Les utilisateurs des états financiers

3.1. Investisseurs actuels et potentiels

Ils mesurent le risque inhérent à leurs investissements et mesure de leur rentabilité ;
résolution de la question : faut-il acheter, conserver ou vendre ?, capacité à payer des dividendes (pour les actionnaires).

3.2. Membres du personnel

Information sur la stabilité et la rentabilité de l'entreprise, capacité de l'entreprise à payer une rémunération, avantages en matière de retraite, opportunités en matière d'emploi.

3.3. Prêteurs

Paiement des intérêts et des prêts à l'échéance ainsi la solvabilité.

3.4. Fournisseurs et autres créiteurs

Paiement à l'échéance, solvabilité, pérennité de l'entreprise si elle est un client majeur.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

3.5. Clients

Continuité de l'entreprise

3.6.État et organismes publics

Répartition des ressources, activités de l'entreprise, politiques fiscales, statistiques nationales.

3.7. Public

Contribution à l'économie locale, tendances et évolutions récentes de la prospérité de l'entreprise et sur l'étendue de ses activités.

4. La comptabilisation des éléments des états financiers

La « *Comptabilisation* » est le processus consistant à incorporer dans le bilan ou dans l'état de résultat un élément des états financiers.

Un élément d'actif, de passif, de produit, de charge est comptabilisé dès lors que :

· Il est probable que tout avantage économique futur qui lui est lié ira à l'entité ou en proviendra.

L'élément a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.

La probabilité d'avantages économiques futurs s'apprécie au moment où les états financiers sont préparés. Cela signifie qu'on doit, le cas échéant, tenir compte des événements survenus après la clôture de l'exercice.

La possibilité de déterminer le coût ou la valeur d'un article avec précision n'est pas une condition à sa comptabilisation ; une estimation raisonnable suffit pour assurer la fiabilité. Ce n'est que lorsqu'une telle estimation ne peut être faite que l'article en question doit être exclu des états financiers, quand bien même il satisfait à tous les autres critères.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Les transactions concernant des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges doivent être enregistrées en comptabilité ; une absence de comptabilisation ne peut être justifiée ou corrigée par une information narrative ou chiffrée d'une autre nature, telle qu'une mention en annexe.

Les produits des activités ordinaires provenant de la vente de biens doivent être comptabilisés lorsque les conditions suivantes sont satisfaites :

- l'entreprise a transféré à l'acheteur les risques et avantages importants inhérents à la propriété des biens ;
- l'entreprise ne continue ni à être impliquée dans la gestion, telle qu'elle incombe normalement au propriétaire, ni dans le contrôle effectif des biens cédés ;
- le montant des produits des activités ordinaires peut être évalué de façon fiable
- il est probable que des avantages économiques associés à la transaction iront à l'entreprise ;
- les coûts encourus ou à encourir concernant la transaction peuvent être évalués de façon fiable.

Les produits provenant des ventes ou des prestations de service et autres activités ordinaires sont évalués à la juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir à la date de la transaction.

Les produits provenant de l'utilisation par des tiers d'actifs de l'entité correspondent :

- à des intérêts, comptabilisés en fonction du temps écoulé et du rendement effectif de l'actif utilisé,
- à des loyers et redevances comptabilisés au fur et à mesure de leur acquisition en fonction des accords conclus,
- à des dividendes, comptabilisés lorsque le droit des actionnaires sur ces dividendes est établi.
- Les charges nettement précisées quant à leur objet, que des événements survenus ou en cours rendent probables, entraînent la constitution de provisions.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

- Les provisions sont rapportées aux résultats quand les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister.

Dans l'hypothèse où un événement, ayant un lien direct de causalité et prépondérant avec une situation existante à la date d'arrêté des comptes d'un exercice, est connu entre cette date et celle de l'établissement des comptes dudit exercice, il convient de rattacher les charges ou produits liés à cet événement à l'exercice clos.

Une charge est comptabilisée dans le compte de résultat dès qu'une dépense ne produit aucun avantage économique futur ou bien lorsque les avantages économiques futurs ne remplissent pas ou cessent de remplir les conditions de comptabilisation au bilan en tant qu'actif.

L'objectif des états financiers à usage générale est de fournir des informations sur la situation financière, la performance financière et des flux de trésorerie de l'entité qui soient outillent à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de discision économique.

CHAPITRE 2 : le nouveau système comptable financier algérien et les états financiers

Conclusion

Le système comptable d'entreprise ne reprend pas la totalité des normes comptables internationales IAS/IFRS, mais il endosse une bonne partie d'entre-elles.

Toutefois, ce système sera bien plus qu'un changement de référentiel comptable. Il s'agit en fait d'un changement de culture comptable ou d'une révolution, de par la nature des nouvelles règles et des nouvelles normes qui y sont contenues. L'adoption du système comptable d'entreprise, qui est fort probable, aura pour conséquence directe d'impacter les systèmes d'information des entreprises et leur communication financière

CONCLUSION DE LA PARTIE I

Le système comptable d'entreprise ne reprend pas la totalité des normes comptables internationales IAS/IFRS, mais il endosse une bonne partie d'entre-elles.

Toutefois, ce système sera bien plus qu'un changement de référentiel comptable. Il s'agit en fait d'un changement de culture comptable ou d'une révolution, de par la nature des nouvelles règles et des nouvelles normes qui y sont contenues. L'adoption du système comptable d'entreprise, qui est fort probable, aura pour conséquence directe d'impacter les systèmes d'information des entreprises et leur communication financière.

Et si l'adoption du nouveau référentiel comptable présente des avantages de taille, tels que la présentation d'informations financières plus sûres, plus complètes, plus loyales, plus riches, plus fiables et plus transparentes, il n'en demeure pas moins que son application comporte également des inconvénients non négligeables tels que la volatilité des comptes, les problèmes d'interprétation et de connexité avec la fiscalité.

Introduction de la partie II

L'Algérie se trouve confrontée à un projet grandiose visant à passer du Plan Comptable National au nouveau Système Comptable Financier, avec tout ce qu'il apporte comme changements en conceptions et en pratiques. Concrètement, 250000 entreprises sont touchées par la réforme comptable, et 600 000 cadres comptables et financiers doivent être formés (Naïma Hamidache , le quotidien l'Expression, Edition online du 31 Mars 2008) .

Ces changements induiront des modifications profondes pour les entreprises algériennes et par conséquent des contraintes certaines que les institutions et les professionnels doivent dépasser.

Le nouveau système comptable financier permettra une meilleure lecture des états financiers et la possibilité de comparabilité dans un langage normalisé. Il propose aussi des solutions techniques à l'enregistrement comptable d'opérations ou de transactions non traitées auparavant par le PCN, par exemple le crédit-bail, avec un meilleur contrôle des comptes qui s'appuiera désormais sur des concepts et des règles clairement définis. Ceci, dans le but d'apporter plus de transparence et de fiabilité dans la restitution de l'information financière.

Aujourd'hui avec le nouveau système comptable, toutes les entreprises algériennes doivent passer par l'étape du basculement de leurs états financiers, de l'année 2009, du PCN au SCF, pour aboutir à des soldes de réouverture, en Janvier 2010, conformes à ceux du nouveau système comptable. Cette étape permettra le respect du principe de comparabilité des exercices.

La SARL PATURAGE d'ALGERIE est parmi les entreprises qui ont adapté le SCF.

Dans cette partie, nous analysons les états financiers de l'entreprise Pâturage d'Algérie. Cette dernière est subdivisée en deux chapitres, dans la première, nous présenterons l'entreprise Pâturage d'Algérie. Dans la deuxième, nous s'intéresserons à la Méthodologie de passage du PCN au SC et comparaison des états financiers.

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

Introduction

Le nouveau S.C.F. est rentré en application à partir du 01 janvier 2010, toute entreprise est astreinte à tenir une comptabilité selon ce référentiel. Comme toutes les autres ..., l'entreprise Pâturage d'Algérie est tenue de se conformer à la nouvelle réglementation comptable.

Dans ce chapitre, nous présenterons pâturage d'Algérie qu'est l'objet de notre cas pratique.

Ce chapitre est subdivisé en deux sections, dans la première on présentera les différents composants de l'entreprise, la deuxième, nous abordons le passage du PCN au SCF au pâturage.

Section 1. Les différents composants de l'entreprise

Chaque entreprise a son organigramme et différent direction qui feront l'objet de cette section.

1. Un aperçu historique et situation géographique de l'entreprise

Le complexe laitier PATURAGE D'ALGERIE a été créé en 1998 pour faire face au besoin du marché algérien en quantité de lait demandé par les consommateurs.

Le projet d'investissement lancé a permis la création d'une nouvelle usine situé à la commune d'AIN EL HAMMAM wilaya Tizi-Ouzou sous le nom de la MONTAGNARDE.

Mais face aux difficultés économique que cela engendrait et ensuite à un incendie, le gérant de l'entreprise a décidé de déménager en 2002, pour venir s'installer l'usine à Tizi-Ouzou sous le nom du SARL PATURAGE d'ALGERIE.

Depuis sa création l'entreprise a émergée sous la forme d'une SARL (société à responsabilité limitée) à caractère familial. Elle est la propriété de trois actionnaires.

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

2. Missions et objectifs de l'entreprise

Elle a pour activité la transformation et la commercialisation de lait et ses dérivés. Sa capacité de production évaluée à 250 000 litres par jour avec un chiffre d'affaire de 100 000 000 DA par année.

A son actif une équipe dynamique et bien expérimentée de 270 ouvriers. Une grande partie de ce personnel a bénéficié d'une formation spécifique dans le domaine de lait et du fromage notamment auprès d'une école française spécialisée ENIL « Ecole Nationale de l'Industrie de Lait ».

Sur le plan socio-économique la filière présente des enjeux notamment en termes de réduction de la facture en devise relative à l'importation des matières premières. On a créé un département de collecte de lait cru de vache pour l'utilisation à grande échelle dans la production et aussi à la satisfaction des besoins de consommateurs, tout en tenant compte de leur pouvoir d'achat.

L'objectif principal de l'entreprise est d'assurer sa pérennité (vendre plus pour vivre longtemps) c'est à dire le maximum du produit et une rentabilité durable et continue pour garantir la survie de l'entreprise tout en étant flexible dans un environnement concurrentiel.

Le second objectif est de procéder à l'exportation, en effet, elle est sélectionnée par ALGEX (agence nationale de promotion des exportations) parmi 44 entreprises nationales publiques est prise à participer au programme « OP TIM EXPORT ».

Autres objectifs :

- améliorer la présentation de l'entreprise ;
- renforcer l'image de marque de l'entreprise ;
- Etablir un meilleur climat relationnel avec sa clientèle ;
- accroître sa lucidité sur le marché avec sa gamme variée des produits ;

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

-faire de mieux pour éviter l'imperfection des vendeurs en les formant et en mettant à leur disposition des moyens nécessaires ;

-être à l'écoute des dernières technologies a fin de s'adapter ou fluctuation de l'environnement.

-augmentation durable de chiffre d'affaire de l'entreprise ;

-augmenter sa part du marché ;

-exploiter toutes les opportunités offertes par le marché acquérir de nouvelle cible potentielle.

3. organisation et organigramme de l'entreprise

Le complexe laitier PATURAGE D'ALGERIE est composé de sept services principaux dirigé par la direction générale.

3.1. Le président directeur général

C'est le gérant, le propriétaire de l'entreprise, il est le principal décideur de toute les grandes actions qui concerne l'entreprise, il trace la politique générale de l'entité a court, moyen et long terme.

3.2. Le directeur générale

C'est le coordinateur principal entre les différentes directions de l'entreprise et c'est l'intermédiaire entre le président directeur générale et les directeurs des services lui en rendront comptes des situations régulièrement.

3.3. La secrétaire de direction

Elle est chargée de recevoir les courriers et l'organisation des rendez-vous et des réunions.

3.4. La direction technique

Elle est subdivisée en deux fonctions

3.4.1. Responsable de production

Le responsable de production est chargé de suivre le processus de fabrication, assurer une bonne production, aussi, il est chargé de l'étude de conception et le contrôle du produit.

3.4.2. Responsable de maintenance

Le responsable de maintenance est chargé d'assurer la disponibilité des équipements et leurs fiabilités et efficacité pour éviter les arrêts de la production.

3.5. La direction des ressources humaines

La direction des ressources humaines est chargée de :

- Etablir les contrats d'embauches en respectant la réglementation ;
- Etablir un PV d'installation ;
- S'assurer la constitution d'un dossier complet pour chaque agent avant de procéder au paiement de salaire ;
- Procéder en collaboration avec le responsable de structure à l'élaboration des fiches de fonction pour chaque type de travail ;
- Veille au respect de la discipline en application du règlement intérieur ;
- Vérifier la mise à jour des livres légaux.

3.6. La direction de comptabilité et finance

La direction de comptabilité et finance est chargée des activités financières et comptables de l'entreprise, ainsi :

- Etablir un programme détaillé pour le déroulement du processus suivant l'objectif tracé par le directeur général ;

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

-lancé la campagne budgétaire par une note explicative dans une réunion regroupant les principaux intervenants ;

-Reçoit des structures opérationnelles, les réalisations mensuelles, en quantité et en valeur, et renseigne le fichier d'exécution budgétaire ;

-contrôler l'enregistrement et l'imputation des opérations ;

-Etablir toute les états et les synthèses périodiques (bilan, tableau de comptes résultat, grand livre, la balance)

3.7. La direction commerciale

La direction commerciale est chargée de relation avec les différents clients, établir une politique commerciale pour permettre un bon déroulement des ventes ainsi cherché de nouveau marché.

3.8. La direction d'approvisionnement

La direction d'approvisionnement assure la continuité de la production en procurant les matières premières nécessaire en quantité et en qualité au moment requis, il a pour activité les achats, les magasins et stockage.

4. les Services

4.1. Service contentieux

Il contient trois (03) service qui sont :

-commercial

-social

-pénal

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

4.1.1. Service Commercial

C'est en cas de factures impayées, si le client ne paie pas les facteurs après des appels et trois mises en demeure, un dossier sera constitué et transmis à un avocat pour être traité

4.1.2. Service Social

Quand un ouvrier est lésé par l'entreprise, il l'attaque en justice, là elle doit faire et suivre l'affaire en justice.

4.1.3. Service Pénal

Chèque sans provision : C'est quand le client donne un chèque avec une somme définie, quand l'entreprise va récupérer son argent à l'entreprise à la banque, s'il y a pas la somme définie dans le compte, la banque lui donne un certificat de non-paiement est de 20 jours si non il sera attaqué en justice.

Reconnaissance des dettes : le client reconnaît cette dette.

4.2. Services des moyens généraux

-S'occupe de la logistique

gestion du parc automobile inclus les réparations et les chauffeurs : avec un chef s'occupant de l'entreprise et réparation des véhicules, gestion du carburant, gestion des chauffeurs.

4.2.1. La sécurité de l'usine

La sécurité est assurée 24h/24, la surveillance, les agents s'occupent de nettoyage, évacuation des déchets vers le centre d'enfouissement.

4.2.2. L'hygiène

Pour l'hygiène, des agents polyvalents qui font les travaux d'entretien (à l'antérieur) et dératassions.

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

4.2.3. Les achats locaux

Les achats regroupent bureautique, pièces de recharge, fournitures, détergents

4.2.4. Gestion des dossiers d'assurances

Elle concerne véhicules, usine (catastrophes naturelles, incendie, explosions, marchandises ; responsabilité civile .vole sur la personne, livraison, argent)

gestion de divers dossiers relatifs aux agréments et autorisation (renouvellement périodique)

4.3. Service approvisionnement

S'occupe de l'achat de la matière premier.

La matière première achetée :

- Poudre de lait à 0% de MG
- Poudre de lait à 26% de MG
- Matière grasse
- Ferments
- Conservateur
- Sel de table
- Sel de fonte
- Chlorure de sodium
- Cheddar
- Colorant alimentaire
- Boites (8, 16, 24, barre, camembert...)
- Filmes aluminium

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

-Filme de sachets

-Caisses

-Emballage

La poudre est achetée de l'ONIL (office national des industries laitières)

4.4. La production

L'entreprise propose une gamme variée de produit laitier et dérivés à savoir :

-fromage a pattes a molle : ces fromages sont le fruit d'une coagulation mixte, le lait utilisé doit être fortement peuplé en ferment lactique, tel que : le petit brieau, le figuier, brie galette, le cerisier.

-les fromages de fontes : ils sont établis à base d'un seul fromage ou de mélange de plusieurs variétés de fromage. Pour cela les fromages sont écroutés, découpés, râpés et broyés puis mélangés avec les autre produits laitiers (beurre, crèmes...) tel que : fromage fondu, crème de gouda, crème de camembert.

-les fromages frais : ils sont élaborés dans les ateliers à partir du lait reconstituée, recombinaison de qualité maîtrisée tel que : tartine aux fines herbes et à l'ail, tartine à la crème d'olive, délice d'Algérie fromage frais.

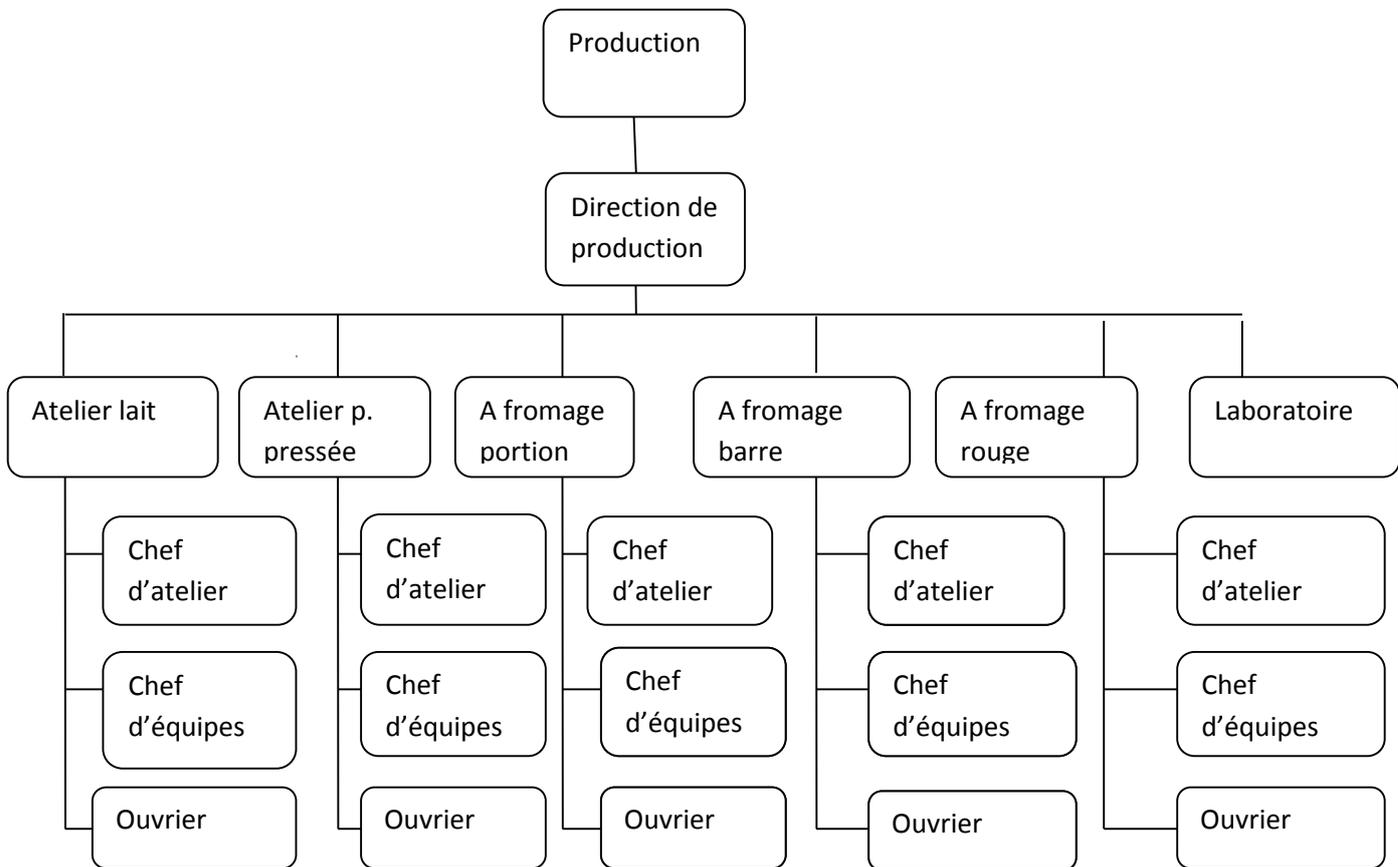
-les fromages à pâte pressées : ces fromages sont élaborés dans les ateliers à partir de lait sélectionnée. Ils sont affinés dans les caves durant de longues périodes appelé pate pressé.

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

4.4.1. Organigramme de production

Cet organigramme résume le processus de production

Schéma n°1 : Organigramme de production



Source : rapport de stage

4.4.2. Les processus de production

4.4.2.1. Laboratoire

L'unité contient un laboratoire pour contrôler les produits à différentes étapes de leurs processus de production pour détecter toute éventuelle anomalie ou propagation bactérienne.

4.4.2.2. Tâches allouées

-contrôle et analyse sur la matière première et du produit fini

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

-contrôle et analyse sur les encours

-contrôle et analyse des machines et atelier

4.4.2.3. Type d'analyse

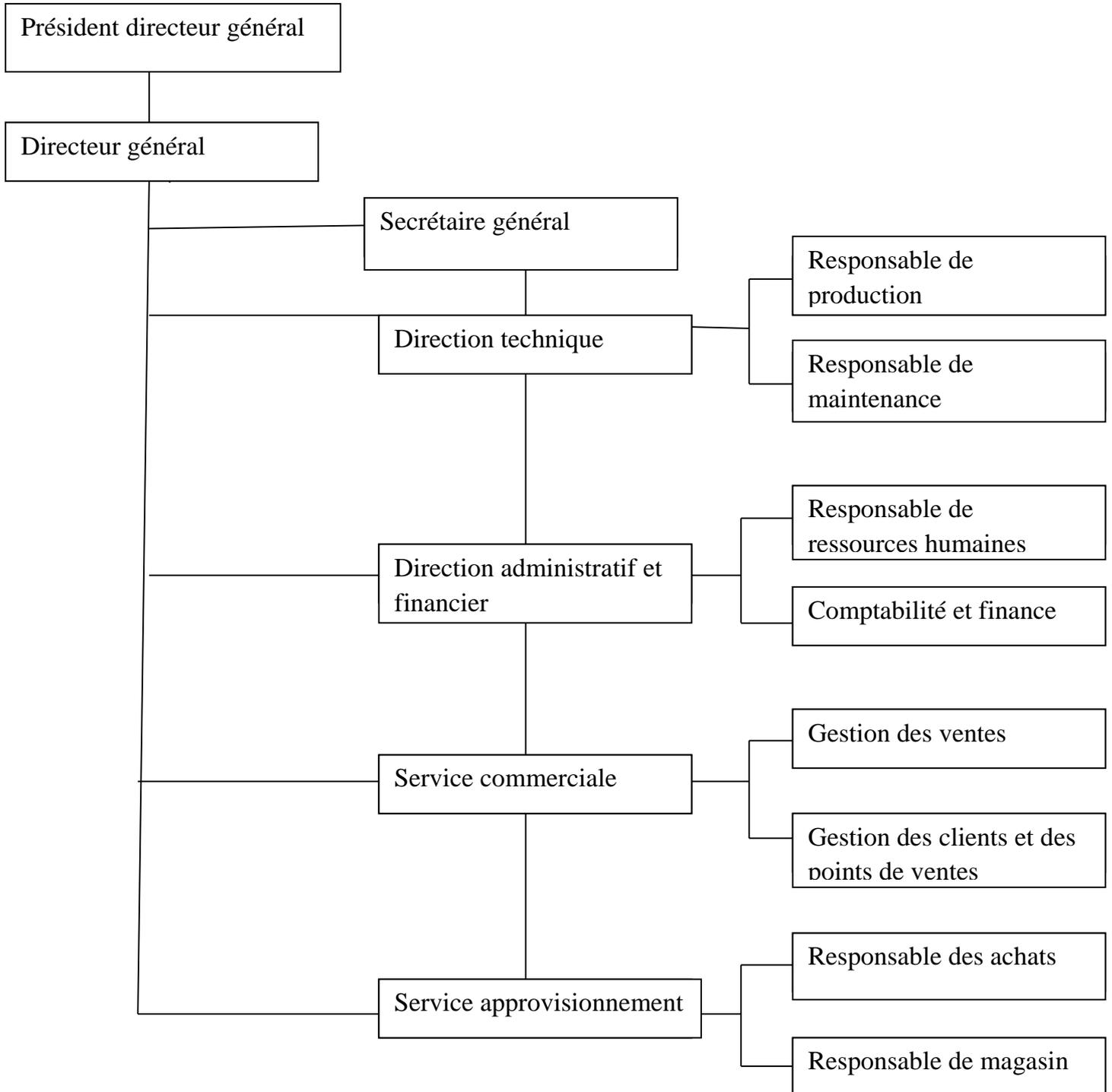
-analyse physico-chimique : PH acidité, teneur en matière grasse, densité...

-analyse bactériologique : flore pathogène, bactéries lactique...

Après avoir présenté les différents services de l'entreprise Pâturage d'Algérie, nous allons baser sur la direction financière ou déroulera notre stage, et qui fait l'objet de la section suivante

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

Schéma n°2 : Organigramme de Pâturage d'Algérie



Source : Document interne de l'entreprise

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

Section2. La direction financière

Comme toute entreprise de production, la Pâturage d'Algérie possède une direction financière qui s'occupe des opérations financières.

Dans cette section, nous abordons les différentes sections et ses services.

1. Présentation de la direction financière

Elle s'occupe de toutes les activités financières de l'entreprise, planification, contrôle, assistance des programmes d'exécutions et l'enregistrement des mouvements financiers.

2. Organisation de la direction financière

La direction financière se compose de trois sections principales, et chaque une a un rôle à accomplir pour l'enregistrement et l'imputation des opérations et vérifications des documents comptables pour son bon fonctionnement.

Les différentes sections sont :

2.1. Section finance

La section finance est chargé de :

- Etablir un programme pour coordonner entre les différentes opérations relatives au fonction de cette direction ;
- Encadrer les comptables dans l'exécution de leur taches ;
- Assurer la coordination entre les différentes structures ;
- Transmettre les statistiques au contrôle de gestion ;
- Montage de dossier de crédit et d'investissement ;
- S'occuper de relation avec les organismes financières.

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

2.2. Comptabilité générale

Elle s'occupe de l'enregistrement de plusieurs opérations dans le but d'établir des états de fin d'année.

2.2.1. Opération de trésorerie

Son fonctionnement est de :

- Vérifier et classer les avis de débit et de crédit ;
- Procéder à la comptabilisation des chèques et des ordres de virements émis ;
- Etablir les états de rapprochements bancaires ;
- Etablir le rapprochement avec la structure suivi de la trésorerie ;
- Analyser régulièrement les comptes de trésorerie ;
- Transmettre les statistiques au contrôle de gestion ;
- Participer au travail du bilan ;
- Assurer la sauvegarde des données sur autre supports (cd, USB).

2.2.2. Opérations d'achats

Son rôle est de :

- Classer une copie des dossiers d'achats et procéder aux vérifications d'usage ;
- Préparer l'imputation et procéder à la comptabilisation dans le journal auxiliaire ;
- Analyser régulièrement le compte fournisseur (achat, règlement) ;
- Faire le rapprochement des données avec la structure approvisionnement ;
- Transmettre les statistiques au contrôle de gestion ;
- Participer au travail du bilan ;
- Assurer la sauvegarde des données sur autre support (cd, USB) ;

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

2.2.3. Opération de ventes

- Vérifier et classer les factures de ventes par ordre chronologique ;
- Vérifier la séquence de numérisation ;
- Procéder à la comptabilisation facture par facture dans le journal auxiliaire ;
- Faire le rapprochement des données avec les différents clients ;
- Analyser le compte client (ventes, encaissement) ;
- Transmettre les statistiques au contrôle de gestion ;
- Participer au travail du bilan ;
- Assurer la sauvegarde des données sur autre support (CD, USB).

2.2.4. Opérations diverses

Ses opérations sont :

- Vérification et comptabilisation des salaires sur la base de journal de paie ;
- Préparer les déclarations fiscales G50 et les déposer avant le 20 de chaque mois ;
- Vérifier la conformité des G50 par rapport aux données affichées par la comptabilité ;
- Mettre à jour le fichier des investissements ;
- Classer les factures d'acquisition d'investissement par compte et par date ;
- Comptabiliser les mouvements d'investissement ;
- Comptabiliser les dotations aux amortissements et provisions ;
- Transmettre les statistiques au contrôle de gestion ;
- Participer au travail du bilan ;
- Assurer la sauvegarde des données sur autre support (CD, USB).

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

2.2.5. Opération des mouvements de stocks

Elle est chargé de :

- Vérifier et classer les bons d'entrée et de sortie de matières et fournitures par ordre de date et de séquence (y compris les bons annulés) ;
- Procéder à la comptabilisation des entrées et des sorties en activant régulièrement l'interface informatique à partir de logiciel GESTION DE STOCK ;
- Comptabiliser mensuellement les états (document approuvé) d'entrée et de sortie, fournis par le magasin ;
- Procéder à un rapprochement des données avec la structure magasin ;
- Analyser les comptes de stock ;
- Déterminer les écarts par rapport à l'inventaire physique et procéder à leur comptabilisation après approbation ;
- Transmettre les statistiques au contrôle de gestion ;
- Participer au travail du bilan ;
- Assurer la sauvegarde des données sur autres support.

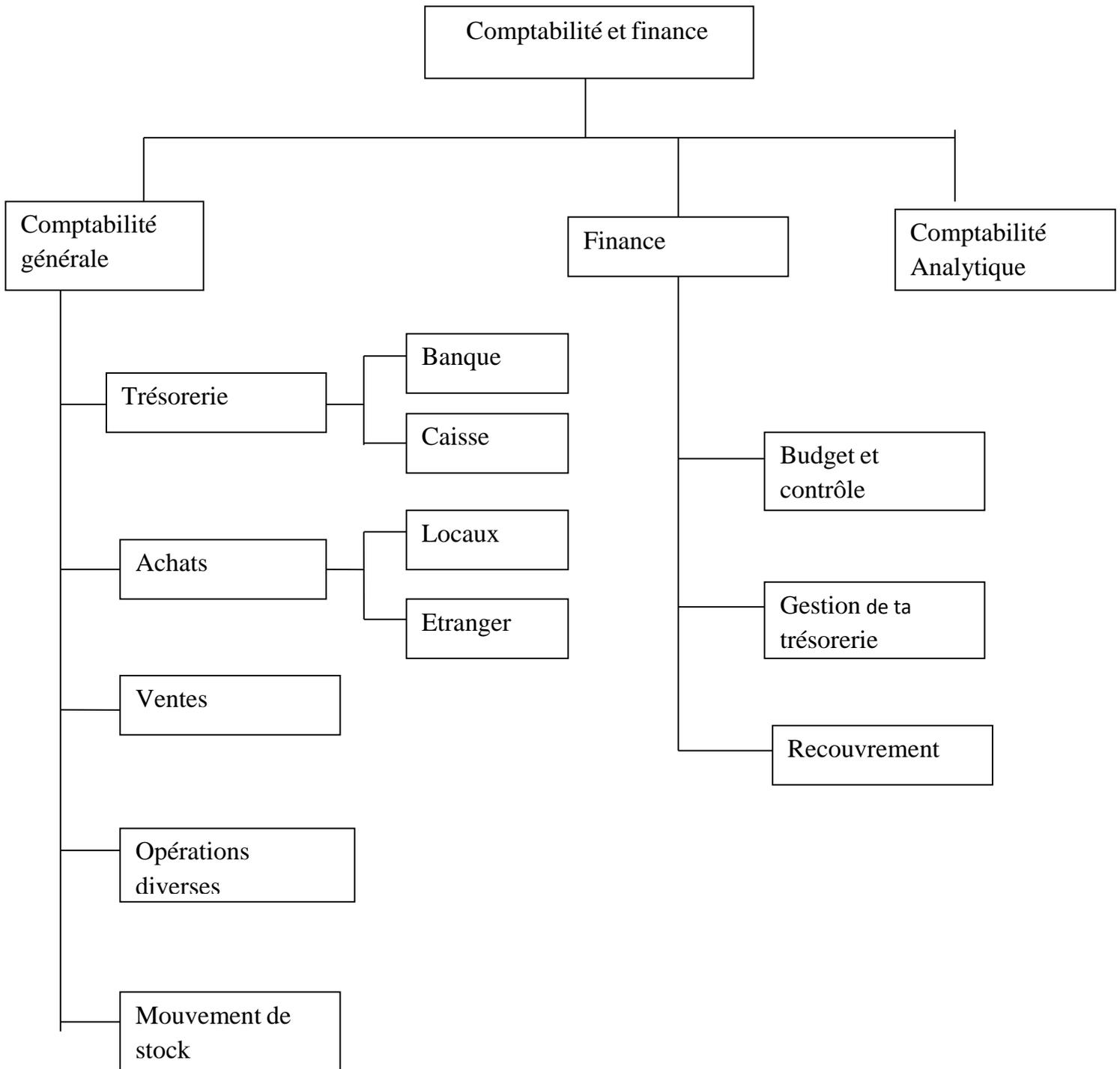
2.3. Comptabilité analytique

Le rôle de cette section est la détermination des coûts et des prix de revient pour chaque produit, ainsi, la détermination de résultat analytique et le comparé au résultat dans la comptabilité générale et proposer des correctifs en vu des écarts calculés, en fin, transmettre les statistiques au contrôle de gestion et assurer la sauvegarde des données sur autre support.

La direction financière joue un rôle très important dans l'entreprise, car elle s'occupe de toutes les opérations financières effectuées par cette dernière.

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

Schéma n° 3 : Organigramme de la direction finance et comptabilité



Source : document interne de l'entreprise

Chapitre I. Présentation de l'entreprise pâturage d'Algérie

Conclusion

Pâturage est comme toutes les autres entreprises, elle a une place importante dans le marché, elle doit publier une information claire et compréhensible. Son adoption du nouveau référentiel est obligatoire.

Introduction

L'application du système comptable d'entreprise favorisera la production d'états financiers plus fiables, plus pertinents, plus riches et apportera des solutions aux divers problèmes qui n'ont pas été traités par le P.C.N. Les états financiers, au nombre de cinq, qui pourront être produits avec le système comptable d'entreprise favoriseront une meilleure comparabilité entre entreprises et entre plusieurs années. Néanmoins, les entreprises devront se doter des moyens humains et matériels nécessaires, mais également une méthodologie pour assurer une bonne transition.

Dans ce chapitre, nous traiterons la méthodologie de la première application du S.C.F au niveau d'une entreprise algérienne ainsi que l'établissement des états financiers en se focalisant sur le bilan et le compte résultat.

Ce chapitre est subdivisé en deux sections. Nous aborderons dans la première la méthodologie suivie par l'entreprise pour passer d'une comptabilité en PCN à une comptabilité sous SCF.

Dans la deuxième section, nous allons tenter de comprendre les apports du SCF à la présentation des états financiers les plus importants (bilan et compte résultat) et cela en comparant ces états avant et après adoption du S.C.F.

Section 1. La méthodologie suivie par l'entreprise pour le passage

Au premier janvier 2010, Pâturage est obligée d'établir sa comptabilité selon le nouveau référentiel comptable. Ainsi, elle doit établir un bilan d'ouverture, à cette date, conforme à la nouvelle réglementation. Pour faire ce passage, l'entreprise doit suivre une méthode. Dans cette section, on abordera les états financiers bilan T.C.R selon le P.C.N, ainsi la méthodologie de la première application.

1. Présentation de bilan et du T.C.R selon le P.C.N.

Pour l'exercice 2009, pâturage avait présenté pour la dernière fois son bilan et son compte résultat de la période selon les décisions normatives du P.C.N.

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

1.1. Le bilan au 31/12/2009

Actif du bilan en PCN

COMPTE	ACTIF	BRUT	AMORT/PR OV	MONTANT NET
	INVESTISSEMENT			
20	FRAIS PRELIMINAIRES			
21	VALEURS INCORPORELLES	221987 ,00		221987,00
22	TERRAINS	1384864,00		1384864,00
24	EQUIPEMENTS DE PRODUCTION	520942680,61	280829867,90	240112812,71
25	EQUIPEMENTS SOCIAUX	333295,32	331235,50	2059.82
28	INVESTISSEMENTS EN COURS			
	TOTAL 2	522882826 ,93	281161103,40	241721723,53
	Stocks			
30	MARCHANDISES			
31	MATIERES ET FOURNITURES	160733759 ,28		160733759,28
33	PRODUITS SEMI-OUVRES	11534845,00		11534845,00
34	PRODUITS ET TRAVAUX EN COURS			
35	PRODUIT FINIS	7551570,45		7551570,45
36	DECHETS ET REBUS			
37	STOCKS A L'EXTERIEURE			
38	ACHATS			
	TOTAL 3	179820174,73		179820174,73
	CREANCE			
40	COMPTES DEBITEURS DU PASSIF			
42	CREANCES D'INVESTISSEMENTS	29279000 ,00		29279000,00
43	CREANCES DE STOCKS	67452405,61		67452405,61
44	CREANCES SUR ASSOCIES/S,			
45	APPA,	10398561,37		10398561,37
46	AVANCES POUR COMPTES	26573299,64		26573299,64
47	AVANCES D'EXPLOITATION	78478856,16	15539589,20	62939266,96
48	CREANCES SUR CLIENTS DISPONIBILITES	48955894,48		48955894,48
	TOTAL 4	261138017,26	15539589,20	245598428,06
	RESULTAT DE L'EXERCICE			
	TOTAL GENERAL	963841018,92	296700692,60	667140326,32

Source : Rapport de commissariat aux comptes

L'actif du bilan en PCN comporte les classes 2 ; 3 ; 4, ces comptes sont comptes débiteurs.

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

Passif du bilan

COMPTE	LIBELLE	MONTANT
10	FONDS PROPRES	
11	FONDS SOCIAL	100000000 ,00
12	FONDS PERSONNEL	
13	PRIMES D'APPORTS	
14	RESERVES	1572419,05
15	SUBVENTIONS	
16	ECART DE REVALUATION	
17	REPARTITION DU PATRIMOINE	
18	LIAISON INTER-UNITES	
19	RESULTATS EN INSTANCE D'AFFECTATION PROVISIONS P.PERTES & CHARGES	57475288,38
	TOTAL 1	159047707,43
50	DETTES	113351372 ,49
52	COMPTES CREDITEURS DE L'ACTIF	19191929,61
53	DETTES D'INVESTISSEMENTS	207249,56
54	DETTES DE STOCKS	51297508,08
55	DETENTIONS POUR COMPTE	27218409,59
56	DETTES D'EXPLOITATION	113324861,58
57	AVANCES COMMERCIALES	176398883,12
58	DETTES FINANCIERES	
	TOTAL 5	500990214,03
88	RESULTAT DE L'EXERCICE	7102404,86
	TOTAL GENERAL	667140326,32

Source : Rapport de commissariat aux comptes

Le passif du bilan en PCN contient la classe 1 et 5, ces comptes sont des comptes créditeurs.

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

1.2. Le T.C.R au 31/12/2009

COMPTE	LEBELLE	DEBIT	CREDIE
70	vente de marchandises		25912961 ,32
60	marchandises consommé	23785642 ,14	
80	MARGE BRUTE		2127319,18
80	marge brute		2127319,18
71	production vendue		1051558316,18
72	production stockée		11204633,89
73	production de l'entreprise /elle-même		
74	prestations fournies		
75	transfert de charges de production		
61	matières et fournitures consommées	913555579,19	
62	services	27227787,32	
	TOTAL	940783366,51	1064890269,26
81	VALEUR AJOUTEE		124106902,75
81	valeur ajoutée		124106902,75
77	produits divers		
78	transfert de charges d'exploitation		
63	frais de personnel	63104271,94	
64	impôts et taxes	3563313,55	
65	frais financier	20320707,82	
66	frais divers	3164860,98	
68	dotations aux amortis .provisions	30794474,25	
897	produits inter-unités		
896	charges inter-unités		
	TOTAL	120947628,54	124106902,75
83	RESULTAT D'EXPLOITATION		3159274,20
79	PRODUITS HORS EXPLOITATION		9370680,72
69	CHARGES HORS EXPLOITATION	5427550,06	
84	RESULTATS HORS EXPLOITATION		3943130,66
83	RESULTATS D'EXPLOITATION		3159274,20
880	RESULTATS BRUT DE L'EXERCICE		7102404,86
889	IMPOT/LES BENEFICES DES SOCIETES		
88	RESULTAT DE L'EXERCICE		7102404,86

Source : Rapport de commissariat aux comptes

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

Le compte résultat est un compte de gestion, il récapitule les charges et les produits réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice.

Le compte de charges est un compte débiteur (06), par contre le compte de produits (07) est un compte créditeur.

2. la translation des soldes des comptes PCN-75 aux comptes SCF

Après avoir examiné le plan des comptes SCF adaptés aux besoins de l'entreprise ainsi que le tableau de correspondance des comptes PCN-75 aux compte équivalent en SCF. Le journal de translation faisant ressortir tous les écritures du transfert des comptes PCN vers les comptes en SCF est établi en extracomptable.

Nous avons constaté tous les comptes pour lesquels le SCF est établi sont transférés et ceux dont la correspondance n'existe pas en SCF sont imputés aux comptes transitoire ou d'attente.

2.1. Les comptes du PCN transférer en compte équivalant en SCF

Pour que l'entreprise puisse faire le passage du PCN en SCF elle a utilisé le tableau de correspondance. Une partie de ce dernier sera présenté et le reste sera établis en annexe.

PLAN COMPTABLE NATIONAL 1975		NOMENCLATURE COMPTABLE CONVERGENTE SCF	
	Classe 1 : Fonds propres		
100	Apports de l'Etat (appelés / non appelés)	101	Capital émis (capital social ou fonds de dotation, ou fonds d'exploitation)
104	Apport des particuliers (appelés / non appelés)	101	Capital émis (capital social ou fonds de dotation, ou fonds d'exploitation)
110	Fonds d'exploitation	101	Capital émis (capital social ou fonds de dotation, ou fonds d'exploitation)
119	Compte de l'exploitant	108	Compte de l'exploitant
120	Primes d'apport	103	Primes liées au capital social
130	Réserves (légales, réglementées, statutaire, contractuelles, facultatives)	106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)
131	Réserves réglementaires	106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)
132	Réserves statutaires	106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)
133	Réserves contractuelles	106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)
134	Réserves facultatives	106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)
141	Subventions d'investissement reçus	131	Subventions d'équipement
		132	Autres subventions d'investissements
147	Subventions inscrites à produits exceptionnels (en négatif)	131	Subventions d'équipement

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

		132	Autres subventions d'investissement
150	Ecart de réévaluation en franchise d'impôt	105	Ecart de réévaluation
151	Ecart imposable	105	Ecart de réévaluation
17	Liaisons inter-unités	181	Comptes de liaison entre établissements
18	Résultat en instance d'affectation	11	Report à nouveau
190	Provisions pour pertes probables et charges	153	Provisions pour pensions et obligations similaires
		155	Provisions pour impôts
		156	Provisions pour renouvellement des immobilisations (concession)
		158	Autres provisions pour charges - passifs non courants
198	Provisions pour participations des travailleurs	481	provisions - passifs courants
	Classe 2 : investissements		
200	Frais relatifs au pacte social	62	Services
		64	Impôts et taxes
201	Frais d'emprunt	169	Primes de remboursement des obligations (si emprunt correspondant sont en cours)
202	Frais d'investissement	2xx	Compte d'investissement concerné
203	Frais de formation professionnelle	1x	Capitaux propres , première application SCF
		62	Autres services
		63	Charges de Personnel
204	Frais de fonctionnement antérieur au démarrage	1x	Capitaux propres, première application SCF
		6x	Charges par nature
205	Frais d'études et de recherche	1x	Capitaux propres, première application SCF
		6x	Charge par nature
		203	Frais de développement immobilisables
208	Frais exceptionnels	1x	Capitaux propres , première application SCF
		6x	Charges par nature
209	Résorption des frais préliminaires		A affecter aux comptes "20x" correspondants existants au 31/12/09
210	Fonds de commerce	208	Autres immobilisations incorporelles
212	Droits de la propriété industrielle et commerciale	204	Logiciels informatiques et assimilés
		205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques
220	Terrains	211	Terrains
224	Carrières et gisements	211	Terrains
226	Autres terrains	211	Terrains
240	Bâtiments	213	Constructions
241	Ouvrage d'infrastructure	213	Constructions
242	Installations complexes	215	Installations techniques, matériel et outillage industriels
243	Matériel et outillage	215	Installations techniques, matériel et

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

			outillage industriels
244	Matériel de transport	218	Autres immobilisations corporelles
245	Equipement de bureau	218	Autres immobilisations corporelles
246	Emballages récupérables	218	Autres immobilisations corporelles
247	Agencements et installations	212	Agencements et aménagements de terrain
		218	Autres immobilisations corporelles
250	Bâtiments sociaux	213	Constructions
251	Equipements sociaux, matériel	218	Autres immobilisations corporelles
252	Equipements sociaux, mobilier et équipement ménager	218	Autres immobilisations corporelles
257	Equipements sociaux, aménagements	218	Autres immobilisations corporelles
280	Investissements en cours	232	Immobilisations corporelles en cours
		237	Immobilisations incorporelles en cours
290	Amortissement des investissements	280	Amortissement des immobilisations incorporelles
		281	Amortissement des immobilisations corporelles

Source : Document interne de l'entreprise

2.2. Les comptes PCN transférés aux 47 comptes transitoires ou d'attente

Les comptes de ci-dessous de la classe 4 et 5 sont des comptes transférés aux comptes transitoires car elles n'ont des comptes équivalant en SCF.

469001 INSTANCES BDL 171.....	9 829 583,13
469002 INSTANCES BDL 161.....	805 000,00
469003 INSTANCES NTEXIS.....	149 030,00
469004 INSTANCES SGA.....	444 265,00
469005 INSTANCES CPA 194	1 067 456,99
469006 INSTANCES ARCO BANK.....	15 106,00
469007 INSTANCES BNP.....	1 000 000,00
469008 INSTANCES BADR	6 051 247,00
469020 INSTANCES CAISSE	1 200 000,00
579024 RECETTES EN INSTANCES BNP.....	4 522 752,35
579100 RECETTES EN INSTANCES BNP	3 810 584,21
579171 RECETTES BDL 171.....	60 501 611,84 (1)
579820 RECETTES BDL.....	1 153 612,20 (1)

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

579901 AYAD.....	664 510,00 (1)
579902 EFCOPAL.....	116 358,00 (1)
579904 HARBOUCHE.....	3 579 300,00 (1)
579905 LAMRAOUI HOCINE.....	1 480 000,00 (1)
579907 MAOUCHE HANAFL.....	1 550 000,00 (1)
579909 YAZID.....	10 000 ,00 (1)
579910 ZEGGANE.....	100 000 ,00 (1)

(1) Affecté au compte 47579 BNP

2.2. Les comptes des charges et produits hors exploitation

Les comptes PCN-75 de charges hors exploitation (compte 69) et de produits hors exploitation (compte 79) sont translatés directement aux comptes de charges et produits du nouveau SCF retenus.

Les plus significatifs devraient être retraités aux comptes 115 reports à nouveau (ajustement résultant du changement de méthodes comptables) conformément aux orientations du C.N.C. Nous avons relevé les comptes suivants :

Compte 696000 d'un total de 1 102 987,63 DA, pour les comptes de charge ;

Compte 798200 d'un total de 1 313 392,87 DA, pour les comptes de produit.

3. Les retraitements

L'examen du journal des retraitements fait ressortir les opérations suivantes :

- Le retraitement des contrats de location de financement ;
- le retraitement des loyers ;
- le retraitement des amortissements ;
- retraitement des comptes transitoire.

3.1. Le retraitement des contrats de location de financement

Selon l'ancien référentiel comptable, PATURAGE traite tous les contrats de location comme des contrats de location simple. Au premier janvier 2010, elle doit retraiter ces contrats en distinguant entre les contrats de location simple et les contrats de location de financement. Pour les contrats de location simple, il ne subit pas de changements. Pour ce qui est des contrats de location de financement, ils seront retraités à l'actif et au passif du bilan. Cette opération de retraitement s'est traduite comme suit :

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

3.1.1. Présentation d'un tableau récapitulatif des contrats

Ce tableau résume les contrats de financement utilisé par l'entreprise Pâturage d'Algérie.

Tableau n°1 qui récapitule les contrats de financement

Dates d'acquis	Désignation du matériel acquis	Montants	Observations
31.07.2009	4 Camion HD	9490598,28	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt.
31.08.2009	2 Hyndai HR frigo	3607692,30	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
31.08.2009	1 Hyndai HD 65 frigo	2372649,57	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
20.08.2008	1 Tracteur routier Man	6640000,00	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
20.09.2008	1 Mat Roulant Hyndai	2948162,39	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
12.03.2008	1 Camion Iveco	7852944,00	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
12.03.2008	4 HD 65+prise	9394871,79	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
24.01.2007	4 Foryota	5111111,08	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
09.07.2006	1 Pajero 4x4	3350427,35	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
30.06.2007	1 Camionnette 4x2	1106837,61	Comptabilisé au débit du compte immobilisations corporelles et au crédit du compte 167 Emprunt
	total	51875294,37	

Source : Rapport du commissariat aux comptes

Les contrats de location de financement sont enregistrés au débit du compte 218 par le crédit du compte 167 par un total de 51875294,37

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

N° du compte		Libellé	Débit	Crédit
Débit	crédit			
218		Immobilisation corporelle	51875294,37	
	167	Dette de location de financement		51875294,37

3.1.2. Retraitement des loyers

Ce tableau récapitule les loyers

Tableau n°2 des loyers

Désignation	2006	2007	2008	2009	Montant à retraiter	Montants retraités
1 Pajero 4x4	1288157,51	739624,93	833492,33	452612,31	3316887,08	3316887,08
1 Camionnette 4x2	-	188163 ,69	351375,42	391365,61	930904,72	930904,72
4 Foryota	-	2113761 ,16	1385275,51	1560963,30	5059999,97	5059999,97
4 HD 65+pris	-	-	3547897,24	2471073,34	6018970,58	5364874,29
1 Camion Iveco	-	-	3005600,72	2065509,92	5071110,64	4529600,73
1 Mat Routierhynda i	-	-	292038,32	926915,78	1218954,10	1218954,10
1 Tracteur routier Man	-	-	825082,45	2102338,22	2927420,67	2717981,28
1 Hyndai HD 65 frigo	-	-	-	568642,55	568642,55	568642,55
2 Hyndai HR frigo	-	-	-	864639,88	864639,88	864639,88
4 Camion HD	-	-	-	2371146,51	2371146,51	2371146,51
Total	1288157,51	3041549 ,78	10240761,9 9	13775207,42	28348676,7	26943631,1 1
Taux IBS	25%	25%	19%	19%		19%
134 Impôts différés (IBS)	322039 ,38	760387,45	1945744,78	2617289,41	5645461,02	5119289,91
115 Ajustement	966118 ,13	2281162,33	8295017,21	11157918,08	22700215,68	21824341,2 0

Source : Rapport du commissariat aux comptes

Les loyers sont enregistrés au débit du compte 167 par le crédit des deux comptes 115 et 134.

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

Le montant des loyers retraités est inférieur de **1405045,59 DA** dont :

- Compte 115 Ajustement est enregistré au crédit par un total de 875874,48
- compte 134 Impôts différé passif est enregistré au crédit par un total de 526171,11

N° du compte		Libellé	Débit	Crédit
Débit	crédit			
167		Dette de location de financement	1 405 045,59	
	115	Report à nouveau ajustement liés au passage		875 874,48
	134	impôts différé passif		526 171,11

Le compte 134 « impôts différés passif » est crédité par le débit du compte 693 « imposition différée passif » ou d'un compte de capitaux propres, selon le cas, pour les montants d'impôts payables au cours d'exercices futurs (cas d'un produit comptabilisé mais imposable sur les exercices futurs).

3.1.3. Retraitement des amortissements

Le tableau ci-dessous résume les amortissements effectués par l'entreprise

Tableau n°3 récapitulatif des amortissements

Désignation	2006	2007	2008	2009	Montant à retraiter	Montants retraités
1 Pajiro 4x4x	335042,87	670085,74	670085,74	670085,74	2345300,09	2345299,15
1 Camionnette 4x2	-	110683,76	221367,52	221367,52	553418,80	
4 Foryota	-	1022222,22	1022222,22	1022222,22	3066666,66	3066666,45
4 HD 65+prises	-	-	939487,18	1878974,36	2818461,54	2818461,24
1 Camion Iveco	-	-	1308824,00	1570588,80	2879412,80	2879412,80
1 Mat roulant Hyndai	-	-	147408,12	589632,47	737040,59	147408,12
1 Tracteur routier Man	-	-	442666,67	1328000,00	1770666,67	1770666,67
1 Hyndai HD 65 frigo	-	-	-	158176,64	158176,64	158176,64

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

2 Hyndai HR frigo	-	-	-	240512,84	240512,84	240512,82
4 Camion HD		-	-	790883,19	790883,19	790883,19
TOTAL	335042,87	1802991,72	4752061,45	8470443,78	15360539,82	14789296,18
Taux ISB	25%	25%	19%	19%	3046784,64	
134 Impôts différé (ISB)	83760,72	450747,93	902891,67	1609384,32		2809966,27
115 Ajustement	251282,15	1352243,72	3849169,78	6861059,46	12313755,18	11979329,91

Source : Rapport de commissariat aux comptes

Le montant des amortissements retraités par l'entreprise est inférieure à **571243,64 DA** dont il est enregistré au débit des comptes suivant :

- Compte 115 Ajustement est enregistré par un total de 334425,27 ;
- Compte 133 Impôts différé actif est enregistré par un total 236818,37 ;

Et au crédit du compte 28 amortissement des immobilisations.

N° du compte		Libellé	Débit	Crédit
Débit	crédit			
115		Report à nouveau ajustement liés au passage	571243,64	
	133	impôts différé actif		334425,27
	28	amortissement des immobilisations		236818.37

Le compte 133 « impôts différés actif » est débité par le crédit du compte 692 « impositions différées actif » pour les montants d'impôts sur les résultats recouvrables au cours d'exercices futurs (cas d'une charge comptabilisée dans l'exercice et dont la déductibilité sur le plan fiscal se fera au cours d'exercices futurs).

3.2. Le retraitement des comptes transitoires ou d'attente

L'entreprise a fait un retraitement pour les deux comptes transitoire suivant :

- Le compte 47469 ;

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

– Le compte 47579.

Le compte 47469 a reçu dans le cadre de translation tous les comptes de la classe 4 de PCN-75 cité ci-dessus. Il est retraité en le soldant au débit de compte 401 par un total de 20561689,29.

Le compte 47579 a reçu dans le cadre de translation les comptes de la classe 5 de PCN-75 cité auparavant. Il est retraité en le soldant au débit de compte 411 par un total de 77488728,68.

Après avoir faire les retraitements nécessaires par l'entreprise, elle a établi le bilan et le T.C.R. selon le nouveau plan comptable qui feront l'objet de la section suivante.

Ce dernier sera vérifié par un commissaire au compte pour exprimer son opinion, et formulera toute les réserves spécifiques qu'il jugera nécessaire.

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

Section 2. Etablissement des états financiers en SCF

Selon le S.C.F, les états financiers sont des documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière de l'entité pour laquelle ils sont établis.

Dans cette section, nous présenterons le bilan et le tableau du compte résultat au 01/01/2010 ainsi que la différence entre ses deux états financiers, pour le même exercice.

1. Présentation du bilan et du TCR selon le SCF

Dans ce qui suit nous allons présenter les deux états financiers en commençant par le bilan puis compte résultat.

1.1. Bilan du 01/01/2010

Actif du bilan

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET N-1
ACTIF IMPBILISE (NON COURT)					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisation incorporelles	R1S2L1	221987,00	0,00	221987,00	0,00
Immobilisation corporelles					
Terrains		1384864,00	0,00	1384864,00	0,00
Bâtiments	R1S3L2	173326244,02	77657722,15	95668521,87	0,00
Autres immobilisations corporelles	R1S3L3	399825026,28	218292734,43	181532291,85	0,00
Immobilisations en concession					
Immobilisation encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalences-entreprises associées					
Autre participations et créances rattachées	R1S5L2				
Autre titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants	R1S5L4	8279000,00	0,00	8279000,00	0,00
Impôts différés actif	R1S5L5	5090747,29	0,00	5090747,29	0,00
Total ACTIF NON COURANT		588127868,59	295950456,58	292177412,01	0,00
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		179820174,73	0,00	179820174,01	0,00
Créances et emplois assimilés					
Clients	R2S2L1	19622264,67	15539589,20	4082675,47	0,00
Autres débiteurs	R2S2L2	103152700,31	0,00	103152700,31	0,00
Impôts assimilés	R2S2L3	10379410,37	0,00	10379410,37	0,00
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placement et autres actifs financiers courant					
Trésorerie		47622324,99	0,00	47622324,99	0,00
Total ACTIF COURANT		360596875,07	15539589,20	345057285,87	0,00
Total GENERAL ACTIF		948724743,66	311490045,78	637234697,88	0,00

Source : Rapport de commissariat aux comptes

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

Dans l'actif du bilan établis en SCF des nouvelles rubriques apparaissent tel que le goodwill, ainsi que il contient les classes 2 ; 3 ; 4 ; 5. Ces comptes sont des comptes débiteurs

Passif du bilan

Libelle	NOTE	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis(ou compte d'exploitation)		100000000,00	0,00
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidé)	R1L03	1572419,05	0,00
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence			
Résultat net (résultat net du groupe)		7102404,86	0,00
Autres capitaux propres-Report à nouveau		58955415,15	0,00
TOTAL I(N)		167630239,06	0,00
Passif non courant			
Emprunt et dettes financières		131127420,96	0,00
Impôts (différés et provisionnés)		5393735,31	0,00
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avances			
Total PASSIF NON COURANT II		136521156,27	0,00
PASSIF COURANT			
Fournisseurs et comptes rattachés		42742555,83	0,00
Impôts		9039478,12	0,00
Autres dettes		103612405,61	0,00
Trésorerie passif		177958862,99	0,00
Total PASSIF COURANT III		333083302,55	0,00
TOTAL GENERAL PASSIF		637234697,88	0,00

Source : Rapport de commissariat aux comptes

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

Dans le passif du bilan établis en SCF contient des comptes créditeurs de la classe 1 ; 4 et 5.

1.2. Présentation du TCR au 1/01/2010

LIBELLE	NOTE	N	N-1
Ventes et produit annexes		1077471277,50	0,00
Variation stock produit fini et encours		11204633,89	0,00
Production immobilisée			
Subvention d'exploitation		6568638,00	0,00
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		1095244549,39	0,00
Achats consommés		-937341221,33	0,00
Services extérieurs et autres consommations		-32843208,11	0,00
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-970184429,44	0,00
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		125060119,95	0,00
Charges personnel		-61776765,94	0,00
Impôts, taxes et versements assimilés		-3563313,55	0,00
IV-EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION		59720040,46	0,00
Autres produit opérationnels		1369421,50	0,00
Autres charges opérationnelles		-1141611,48	0,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-30794474,25	0,00
Reprises sur pertes de valeur et provisions			
V-RESULTAT OPERATIONNEL		29153376,23	0,00
Produit financiers		1432621,22	0,00
Charges financières		-23483592,59	0,00
VI-RESULTAT FINANCIER		-22050971,37	0,00

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		7102404,86	0,00
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôt différés (variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1098046592,11	0,00
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-1090944187,25	0,00
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		7102404,86	0,00
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		7102404,86	0,00

Source : Rapport de commissariat aux comptes

Le compte résultat établis en SCF contient les comptes charges et produits ainsi l'apparition des nouveaux soldes internationaux comme l'excédent brut d'exploitation.

2. La comparaison des états financiers entre le PCN et le SCF

Nous allons dans ce qui suit essayer de faire ressortir successivement les éléments de divergence entre les bilans PCN-SCF et entre les comptes résultat PCN-SCF.

2.1. La différence entre Le bilan PCN et le bilan SCF

Nous allons nous intéresser ici aux éléments suivants :

- L'immobilisation incorporelle et frais préliminaire ;
- l'immobilisation financière ;
- l'actif courant ;
- le Passif courant.

2.1.1. Immobilisations incorporelles et frais préliminaires

Selon le SCF, une immobilisation «incorporelle est un actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires».

Dans ce qui suit nous allons présenter la comptabilisation ainsi le goodwill et les immobilisations générées en interne.

2.1.1.1. Comptabilisation

Une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée dans le bilan quand :

- s'il est probable que des avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'entité ;
- si le coût de l'actif peut être évalué de façon fiable.

Les critères de comptabilisation sont applicables à la fois pour les immobilisations incorporelles acquises et pour celles qui sont générées en interne.

2.1.1.2. Goodwill et immobilisations incorporelles générées en interne

a- Goodwill

Il faut savoir que le Goodwill, inscrit au compte 210 selon le plan comptable algérien, ne peut être comptabilisé en immobilisations incorporelles car celui-ci ne répond pas aux critères de comptabilisation. En effet, son coût ne peut être évalué de façon fiable ; de plus, il ne s'agit pas d'un élément identifiable contrôlé par l'entreprise.

Le Goodwill, ne sera donc plus inscrit au compte 210 comme c'était le cas dans les règles algériennes, mais il sera comptabilisé en charges, classe 6, au titre d'éléments extraordinaires. De plus, il ne pourra plus être amorti.

b. Immobilisations incorporelles générées en interne

Il est difficile d'apprécier si une immobilisation incorporelle générée en interne satisfait aux critères de comptabilisation. Pour apprécier si une immobilisation incorporelle générée en interne satisfait aux critères de comptabilisation, l'entreprise doit distinguer la phase de recherche et la phase de développement.

- Phase de recherche

Les dépenses pour la recherche doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues et non en immobilisations incorporelles. La norme IAS 38 considère que, pendant la phase de recherche, une entreprise est incapable de prouver l'existence d'une immobilisation incorporelle qui générera des avantages économiques futurs probables.

-Phase de développement

Les dépenses encourues pendant la phase de développement doivent être comptabilisées en immobilisations incorporelles si, et seulement si, l'entreprise peut démontrer tout ce qui suit :

- ces dépenses se rapportent à des opérations spécifiques à venir ayant de sérieuses chances de rentabilité globale ;
- l'entité a l'intention et la capacité technique, financière et autre d'achever les opérations liées à ces dépenses de développement et de les utiliser ou de les vendre ;
- ces dépenses peuvent être évaluées de façon fiable.

Que ce soit les frais de recherche ou de développement, lorsqu'ils ne répondent pas aux conditions de comptabilisation émises par le SCF pour être activées, ils sont portés en charges dans les éléments extraordinaires car ce sont des charges qui ne se reproduisent pas de manière fréquente et régulière.

2.1.1.3. Frais préliminaires

Les frais préliminaire ne peuvent être comptabilisés en immobilisations incorporelles car ceux-ci ne répondent pas aux critères de comptabilisation. En effet, ils ne génèrent pas de bénéfices futurs. Les frais préliminaires ne seront donc plus inscrits en classe 2 comme c'était le cas dans le PCN, mais ils seront comptabilisés en charges, classe 6, au titre d'éléments extraordinaires. De plus, ils ne pourront plus être amortis comme c'était le cas selon le PCN.

2.1.1.4. Amortissements des immobilisations incorporelles

Le montant d'amortissement d'une immobilisation incorporelle dont la durée de vie est déterminable doit être réparti de façon systématique sur sa durée d'utilité. Cependant, les durées d'amortissements qui sont supérieures à 20 ans sont rejetées par SCF.

Le mode d'amortissement utilisé doit traduire le rythme de consommation par l'entreprise des avantages économiques futurs de l'actif. Si ce rythme ne peut être déterminé de façon fiable, le mode linéaire doit être appliqué.

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 et/ou la méthode d'amortissement ne sont plus appropriées.

Or que dans le PCN, le montant amortissable d'une immobilisation incorporelle est déterminé après déduction de la valeur résiduelle,

- Les durées et méthodes d'amortissements sont basées uniquement sur des facteurs économiques ;
- la durée d'amortissement peut s'élever jusqu'à 20 ans. Cette règle est applicable à l'ensemble des immobilisations incorporelles ;
- la durée et la méthode d'amortissement doivent être revues au moins une fois par an.

2.1.2. Immobilisations financières

Une immobilisation financière est une créance dont le règlement doit intervenir dans un délai supérieur à un an, elle est valorisée à sa juste valeur et non plus selon le coût historique comme c'est le cas dans P.C.N.

Les immobilisations financières sont comptabilisées en classe 02 selon le SCF et non plus en classe 04 comptes débiteur du passif selon le P.C.N.

2.1.3. Actif courant

Dans cette rubrique, on trouve la classe 4 compte tiers et la classe 5 compte financiers .ils sont figuré dans l'actif et le passif.

Par contre selon l'ancien plan comptable la classe 4- créances- figure seulement dans l'actif et la classe 5- dettes- figure dans le passif.

2.1.4. Au passif du bilan

Le résultat de l'exercice est comptabilisé comme produit dans la classe 8 selon le PCN, alors que dans ce nouveau plan comptable il figure dans la classe 1.

2.1. 5. Inclusion des actifs et passifs non comptabilisé au bilan d'ouverture

L'application rétrospective des normes au bilan d'ouverture implique d'inclure tous les actifs et passifs qui correspondent aux définitions et aux conditions de comptabilisation des IFRS, par exemple :

- les frais de développement comptabilisé en charges, mais considérées comme des immobilisations incorporelles selon le projet ;
- les actifs en location financement et le passif correspondant ;
- les instruments financiers non comptabilisés à l'actif ou au passif les provisions pour retraites et prestations assimilées non comptabilisées ;
- les actifs et passifs des sociétés non consolidées alors qu'elles répondent aux critères.
- l'effet de ces reclassements est imputé sur les capitaux propres (en réserves ou report à nouveau).

2.1.6. Elimination de certains actifs et passifs comptabilisés

L'application rétrospective des normes au bilan d'ouverture implique aussi d'éliminer un certain nombre d'actifs figurent au bilan et notamment :

- Les frais préliminaire, les charges différées et charges à étaler ;
- les frais de recherche appliquée comptabilisés en immobilisations ;
- les provisions pour grosses réparations précédemment comptabilisées ;
- les autres provisions pour risques non admises comme provisions pour charges ;
- les éléments tels que parts de marché acquises dans le cadre d'un regroupement ;
- l'effet de ces reclassements est imputé sur les capitaux propres (en réserves ou en report à nouveau).

2.1.7. Reclassement de certains actifs ou passifs

L'application rétrospective des normes au bilan d'ouverture implique enfin de reclasser certains postes d'actifs, de passifs ou de capitaux propres dans une autre catégorie :

- reclasser les actifs et les passifs qu'ils ont par ordre de liquidités en actifs et passifs courants et non courants ;
- certaines créances d'investissement doivent être reclassées dans les déférentes catégories d'actifs financiers.

2.1.8. Méthodes d'évaluations au bilan d'ouverture

L'entité a modifié rétrospectivement les méthodes d'évaluation de certains actifs ou passifs au bilan d'ouverture, par exemple :

- les provisions pour charges doivent être actualisées si l'actualisation a un effet significatif ;
- les actifs et les passifs d'impôt différé qui ont été actualisés dans les états financiers consolidés doivent être ramenés à leur valeur nominale.

2.2. La différence entre le TCR en PCN et le TCR en SCF

Le TCR fait distinction entre le résultat opérationnel et le résultat financier et fait référence à certains soldes intermédiaires reconnus au niveau international par exemple l'excédent brut d'exploitation. De plus, le résultat qui apparaît au TCR est un indicateur de la performance de gestion de l'entreprise

3. l'impact sur l'entreprise

Après le passage au nouveau plan comptable, l'entreprise a commencé son activité en établissant des états financiers en SCF.

Le changement de référentiel comptable donnera l'occasion aux entreprises :

- De revoir l'organisation de la production des données comptables et financières en rapprochant les éléments de gestion et de reporting interne des états financiers traditionnels ;
- De revaloriser la fonction comptable.

Outre l'aspect purement comptable, l'adoption du système comptable d'entreprise reposera sur la qualité des systèmes d'information des entreprises. De nombreuses adaptations, voire changements de logiciels seront nécessaires du fait de la plus grande complexité et technicité des règles d'amortissement et de dépréciation d'actifs et la reconnaissance des immobilisations incorporelles.

Le passage au nouveau référentiel est un sujet long, coûteux et complexe dont les bénéfices ne seront peut-être pas récoltés à court terme.

La mise en place des nouvelles règles comptables au sein de pâturage est une nécessité pour rétablir l'ancien plan comptable et mettre à jour son système comptable. Alors, le passage à un nouveau référentiel est inévitable. Ce passage a nécessité des efforts importants fournis par pâturage afin de concilier entre les deux référentiels et de publier une information claire et utile à la prise de décision.

Chapitre II. Comparaison entre les états financiers

Conclusion

La mise en place des nouvelles règles comptables au sein de l'entreprise Pâturage d'Algérie est nécessaire pour mettre à jour son système comptable. L'objectif est de publier une information fiable et pertinente. Ainsi, le bilan représente un élément très important dans les états financiers et qui est influencé par les nouvelles règles.

Il reflète la situation de l'entreprise en matière de son patrimoine, les dettes et ses capitaux propres. Grâce à ce dernier un investisseur peut savoir si l'entreprise est rentable, si elle a la capacité d'autofinancement ou bien elle utilise les dettes comme moyen de financement.

Conclusion partie II

Le nouveau système comptable financier est plus complet que le PCN de 1975 parce qu'il est constitué d'une loi qui fixe des principes et des règles pour la tenue comptable, d'un décret qui fixe le cadre conceptuel devant servir de guide à l'élaboration des états financiers (donnant notamment les définitions des concepts et fixe les principes et conventions comptables), d'un arrêté qui fixe les normes comptables, la nomenclature des comptes et les règles de leur fonctionnement avec les modèles des états financiers et d'un glossaire qui donne la définition de tous les termes utilisés pour faciliter la compréhension pour tout lecteur.

L'existence de principes et de normes comptables met fin aux interprétations possibles, facilite la tenue des comptabilités et leur contrôle. Par ailleurs, le nouveau système comptable financier légalise le choix de la tenue de la comptabilité au moyen informatique, alors que toutes les entités, pour des raisons pratiques utilisaient l'outil informatique pour l'élaboration de leur bilan comptable et bilan fiscal sans que ce système ne soit balisé en termes de sécurité, d'identification de l'opérateur, de procédures de sauvegarde.

Mais au cours de notre stage, nous avons remarqué la non maîtrise de nouveau système comptable ce qui nous a posé un grand problème ce qui explique notre utilisation des données théoriques au niveau de cas pratique.

Conclusion générale

Tant que la comptabilité était orientée vers la satisfaction des besoins purement internes, elle pouvait être organisée librement par chaque entité de façon à obtenir les informations qu'elle juge nécessaires pour ses besoins. Mais dès lors que ces informations allaient être communiquées à des tiers, Par souci de prudence et d'objectivité, il est judicieux d'établir des règles précises.

Le PCN est élaboré pour une économie planifiée où l'état exerce un contrôle sur ses ressources. La comptabilité ne fournit pas des informations à des parties externes pour la prise de décision concernant les crédits ou les investissements. Les utilisateurs ne sont, ni des actionnaires, ni des créanciers mais les différentes institutions de l'état.

La mondialisation de l'économie a montré la nécessité de s'imprégner et de s'adapter en matière de normalisation comptable et financière internationale, d'où la réflexion sur l'élaboration d'un nouveau référentiel comptable d'entreprise pour Algérie était devenue inéluctable. Ce nouveau projet de référentiel comptable prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière d'IAS-IFRS, ce qui constitue un choix d'avant-garde.

De ce fait l'Etat Algérien a adopté les normes internationales pour compléter les normes nationales en réalisant une nouvelle version du PCN appelée SCF sous une forme modernisée et rédigée sur la base de l'application des concepts, des principes, des règles et des solutions retenues par les normes internationales.

Le projet a été adopté par le Conseil du gouvernement en 2006 et à ce propos, il devenait intéressant de se pencher sur les apports et les impacts de l'adoption du projet et qui par ailleurs constituent la problématique de ce thème de recherche.

Nous avons pu, grâce à l'étude du projet du nouveau système comptable et des spécificités de notre pays, particulièrement au cours de notre stage passé au sein de l'entreprise Pâturage, de dégager un ensemble d'impacts éventuels de l'adoption de ce projet ainsi son apport.

Le nouveau système comptable d'entreprise a favorisé la production des états financiers plus fiables, plus pertinents, plus riches et d'apporter des solutions aux divers problèmes qui n'ont pas été traités par le P.C.N. Les états financiers, au nombre de cinq ont favorisé une meilleure comparabilité spatiale (entre entreprises) et temporelle (sur plusieurs années) pour les entreprises.

L'apparition de certains éléments qui n'existent pas en PCN tel que le Goodwill, l'excédent brut d'exploitation, ainsi que le classement des actifs et passifs par ordre d'exigibilité et de liquidité.

Ainsi, aussi simple soit-il, nous espérons que notre travail a répondu aux multiples questions que suscite ce thème, et permettra à d'autres chercheurs d'approfondir et compléter nos travaux dans un domaine qui manque cruellement de références bibliographiques nationales.

Ouvrages

- BACHAGHA S., « Pour un référentiel comptable algérien qui réponde aux exigences de l'économie de marché », Editions El-Houda, Alger, 2003
 - Barento P., «Norme IAS/IFRS », EDITION Paris Dunod, 2004.
 - Barneto P., « Normes IAS/IFRS application au Etat financiers », Edition Dunod, Paris, 2004.
 - BRUN S., « L'essentiel des normes comptables internationale IAS/IFRS »,Gualino éditeur,paris,2006.
 - Colasse B., « Comptabilité générale » ,8^{ème} EDITION .économie.2006.
 - Escaffre L., « Les normes comptables internationales IAS/IFRS »,Gualino éditeur,2006.
 - MABROUK H., « Code de Commerce Algérien », Editions Houma, 4^{ème} Edition, Alger, 2005.
 - MAILLET C., « Les normes comptables internationales IAS/IFRS », Editions Foucher, Paris.
 - Obert R., «Pratique des normes IAS/IFRS comparaison avec les règles française et les US GAAP», Edition Dunod, Paris, 2004.
 - Raffournier B., « Les normes comptables internationales IFRS/IAS» ,2^{ème} édition .économica, 2006.
 - Richard J., «SCF et normes IFRS », Edition Dunod, Paris ,2005
- Article et revue**
- OULD AMEUR S., « La normalisation comptable en Algérie : présentation du nouveau système comptable et financier », Université Ferhat Abbes Sétif.

Thèses et mémoires

- HAKIMI S., « Le passage du PCN 1975 aux nouvelles normes comptable IAS/IFRS en Algérie : le système comptable financier », MEMOIRE de Magister, UMMTO, 2010.
- MEROUANI S., « L'application des normes IFRS en Algérie : enjeux et perspectives », MEMOIRE de fin d'étude, IEDF, Koléa, 2006.
- MEROUANI S., « Le projet du SCF : anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS », MEMOIRE de Magister, ESC, Alger, 2007.
- ZIGHEM H., « Traitement comptable des immobilisations de l'entreprise selon les nouvelles normes Algériennes SCF : cas de SONATRACH », MEMOIRE de Magister, UMMTO. 2012.

Textes législatives et réglementaires

- Loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant Système Comptable Financier.
- Loi N°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé
- Ordonnance n°75-35 du 29 Avril 1975portant le Plan Comptable National.
- Décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier.
- Décret Exécutif N°96-318 du 25 septembre 1996 portant création et organisation du Conseil National de la Comptabilité.
- Décret exécutif N° 01-421 du 20 décembre 2001 modifiant et compétant le décret exécutif N°92-20 du 13 janvier 1992, modifié et complété, fixant la composition et précisant les attributions et les règles de fonctionnement du Conseil de l'ordre national des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.
- Décret exécutif N° 92-20 du 13 janvier 1992 fixant la composition et précisant les attributions et les règles de fonctionnement du Conseil de l'ordre national des experts-comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés.
- 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.

- Arrêté du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application du Plan Comptable National
- Arrêté du 09 octobre 1999 portant adaptation du P.C.N à l'activité des holdings et à la consolidation des comptes de groupe.
- Arrêté du 09 octobre 1999 précisant les modalités d'établissement et de consolidation des comptes de groupes.
- Instruction n° 2 du 29 Octobre 2009 portant première application du système comptable financier 2010
- Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, conseil National de la comptabilité, Ministère des finances, 2010.

-Webographie

- www.cnc.dz
- www.mfdgi.gov.dz
- www.onecc.dz

-Autres

- Plan Comptable National, Editions Société Nationale de Comptabilité, Alger, 2000
- Le système comptable financier SCF, page bleu, septembre, 2008.

Tableau de correspondance

	Classe 3 Stocks		
30	Marchandises	30	Stocks de marchandises
31	Matières et fournitures	31	Matières premières et fournitures
		32	Autres approvisionnements
		321	Matières consommables
		322	Fournitures consommables
		326	Emballages
330	Produits semi-ouvrés	351	Produits intermédiaires
340	Produits et travaux en cours	331	Produits en cours
		335	Travaux en cours
		341	Etudes 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'extérieur (en cours de route, en dépôt ou en consignation)
38	Achats	38	Achats stockés
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 biens
		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'extérieur
	Classe 4 : Créances		
40	Comptes débiteurs du passif		A reclasser en fonction des comptes débiteurs d'origine
421	Titres de participation (EPE, Stés mixtes, privées, autres)	261	Titres de filiales
		262	Autres titres de participation
		265	Titres de participation évalués par équivalence (entreprises associées)
422	Bons	272	Titres représentatifs de droit de créance (obligations, bons)
		501	Part dans des entreprises liées
		503	Autres actions ou titres conférant un droit de propriété
		506	Obligations, bons du trésor et bons de caisse à court terme
		508	Autres valeurs mobilières de placement et créances

			assimilées
423	Titres de placement	503	Autres actions ou titres conférant un droit de propriété
		508	Autres valeurs mobilières de placement et créances assimilées
424	Prêts	274	Prets et créances sur contrat de location- financement
		276	Autres créances immobilisées
425	Avances et acomptes sur investissements	409	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances
426	Cautions versés	275	Dépôts et cautionnements versés
429	Autres créances d'investissement	467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs
430	Avances aux fournisseurs(à ventiler)	409	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances
435	Consignations versées	409	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances
438	Remises à obtenir	409	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances
440	Associés(apports en numéraire / en nature - associés défaillants))	456	Associés, opérations sur le capital
448	Créances sur les sociétés apparentées	266	Créances rattachées à des participations groupe
		267	Créances rattachés à des participations hors groupe
		268	Créances rattachés à des sociétés en participation
456	Impôt sur le revenu des valeurs mobilières	442	Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tiers
457	Taxes récupérables et précomptes	442	Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tiers
462	Avances sur services	409	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances
463	Avances au personnel	425	Personnel, avances et acomptes accordés
464	Avances sur impôts et taxes	444	Etat, impôts sur les résultats
		445	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires
465	Avances sur frais financiers	467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs
466	Avances sur frais divers	467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs
468	Frais comptabilisés d'avance (à plus d'un an)	138	Autres produits et charges différées
468	Frais comptabilisés d'avance (moins d'un an)	486	Charges constatées d'avance

469	Dépenses en attente d'imputation	47	Comptes transitoires ou d'attente
470	Clients	411	Clients
		416	Clients douteux
		419	Clients créditeurs , avances reçues, RRR à accorder et autres avoirs à établir
471	Clients, retenues de garantie	411	Clients ou création d' un sous compte ex: 412
478	Factures à établir (à ventiler)	417	Créances sur travaux ou prestations en cours
		418	Clients - produits non encore facturés
479	Effets à recouvrer	413	Clients effets à recevoir
480	Fonds en dépôt chez le notaire		prévoir un sous compte 516
483	Comptes au Trésor	515	Trésor Public et établissements publics
484	Comptes dans les établissements financiers	517	Autres organismes financiers
485	Comptes bancaires	512	Banques comptes courants
486	Comptes postaux	515	Trésor Public et établissements publics
487	Caisse	53	Caisse
488	Régies et accreditifs	54	Régies d'avances et accreditifs
489	Virements des fonds	581	Virements de fonds
49	Provision pour dépréciation de créances	296	Pertes de valeur sur participations et créances rattachées à participations
		297	Pertes de valeur sur autres titres immobilisés
		298	Pertes de valeur sur autres actifs financiers immobilisés
		491	Pertes de valeur sur comptes de clients
		495	Pertes de valeur sur comptes du groupe et sur associés
		496	Pertes de valeur sur comptes de débiteurs divers
		591	Pertes de valeur sur valeurs en banque et Etablissements financiers
		594	Pertes de valeurs sur régies d'avances et accreditifs
	Classe 5 : Dettes		
50	Comptes créditeurs de l'actif		A reclasser selon les soldes des comptes créditeurs d'origine
520	Emprunts obligataires	162	Emprunts obligataires convertibles
		163	Autres emprunts obligataires
521	Emprunts bancaires	164	Emprunts auprès des établissements de crédit
522	Crédits d'investissement (à ventiler)	404	Fournisseurs d'immobilisations
523	Autres emprunts	168	Autres emprunts et dettes assimilés
		171	Dettes rattachées à des participations groupe
		172	Dettes rattachées à des participations hors groupe
		173	Dettes rattachés à des sociétés en participation
		178	Autres dettes rattachées à des participations

524	Fournisseurs, retenue de garantie	404	Fournisseurs d'immobilisations
525	Cautionnements reçus	165	Dépôts et cautionnements reçus
526	Consignations à rembourser	419	Clients créditeurs, avances reçues, RRR à accorder et autres avoir à établir
529	Autres dettes d'investissement	168	Autres emprunts et dettes assimilés
530	Fournisseurs	401	Fournisseurs de stocks et services
538	Factures à recevoir	408	Fournisseurs factures non parvenues
540	Tantièmes à payer	467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs
543	Impôts sur le revenu global	447	Autres impôts, taxes et versements assimilés
545	Cotisations sociales retenues	431	Sécurité sociale
		438	Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir
546	Oppositions sur salaires	427	Personnel, oppositions sur salaires
547	Taxes dues sur ventes	445	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires
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
558	Dettes envers les sociétés apparentés	451	Opérations Groupe
562	Créditeurs de services	401	Fournisseurs de stocks et services
		467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs
563	Personnel	421	Personnel, rémunérations dues
		426	Personnel, dépôts reçus
		428	Personnel, charges à payer et produits à recevoir
564	Impôts d'exploitation dus	444	Etat, impôts sur les résultats
		447	Autres impôts, taxes et versements assimilés
565	Créditeurs de frais financiers	518	Intérêts courus
566	Créditeurs de frais divers	443	Opérations particulières avec l'Etat et les collectivités publiques
		446	Organismes internationaux
		448	Etat, charges à payer et produits à recevoir (hors impôts)
		467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs
568	Organismes sociaux	431	Sécurité sociale
		432	Autres organismes sociaux
		438	Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir

570	Acomptes et avances reçus des clients	419	Clients créditeurs, avances reçues, RRR à accorder et autres avoirs à établir
577	Remises à accorder	419	Clients créditeurs , avances reçues, RRR à accorder et autres avoirs à établir
578	Produits comptabilisés d'avance (à plus d'un an)	138	Autres produits et charges différés
578	Produits comptabilisés d'avance	487	Produits constatés d'avance
579	Recettes en attente d'imputation	47	Comptes transitoires ou d'attente
583	Effets à payer	403	Fournisseurs effets à payer
		405	Fournisseurs d'immobilisations, effets à payer
588	Avances bancaires	519	Concours bancaires courants
	Classe 6 : Charges		
600	Marchandises consommées	600	Achats de marchandises vendues
610	Matières et fournitures consommées	601.	Matières premières
		602	Autres approvisionnements
		605.	Achats de matériels, équipements et travaux
		607	Achats non stockés de matières et fournitures
		608	Frais accessoires d'achat
		609	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats
620	Transports	624	Transports de biens et transport collectif du personnel
621	Loyers et charges locatives	613	Locations
		614	Charges locatives et charges de copropriété
622	Entretien et réparations	615	Entretien, réparations et maintenance
624	Documentation	618	Documentation et divers
625	Rémunérations de tiers	611	Sous-traitance générale
		617	Etudes et recherches
		621.	Personnel extérieur a l'entreprise
		604	Achats d'études et de prestations de services
		622.	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires
		651	Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels , droits et valeurs similaires
626	Publicité	623	Publicité, publication, relations publiques
627	Déplacements et réceptions	625.	Déplacements, missions et réceptions
628	P et T	626.	Frais postaux et de télécommunications
630	Rémunération du personnel	631.	Rémunérations du personnel
631	Rémunération des	631	Rémunérations du personnel

	associés		
632	Indemnités et prestations directes	638	Autres charges de personnel
633	Participation aux bénéfices	632	Participation des salariés aux bénéfices (sous compte à ouvrir)
634	Contributions aux activités sociales	637.	Autres charges sociales
635	Cotisations sociales	635	Cotisations aux organismes sociaux
		636	Charges sociales de l'exploitant individuel
641	Taxe sur l'activité professionnelle	642	Impôts et taxes non récupérables sur le chiffre d'affaires
643	Droits indirects	645	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)
644	Taxes spéciales	645	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)
646	Droits d'enregistrement	645	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)
647	Droits de douane	645	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)
648	Autres droits, impôts et taxes	641.	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations
		645	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)
650	Intérêts des emprunts	661.	Charges d'intérêts
651	Intérêts des comptes courants et des dépôts créditeurs	661.	Charges d'intérêts
653	Intérêts bancaires	661.	Charges d'intérêts
654	Escomptes	709	Rabais, remises, ristournes accordés
655	Frais de banque et de recouvrement	627	Services bancaires et assimilés
656	Frais d'achat des titres	627	Services bancaires et assimilés
657	Commissions sur ouverture de crédits, cautions et avals	627	Services bancaires et assimilés
660	Assurances	616	Primes d'assurances
668	Jetons de présence	653.	Jetons de présence
669	Autres frais divers	628	Cotisations et divers
		656.	Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités
		657	Charges exceptionnelles de gestion courante
		658.	Autres charges de gestion courante
682	Dotations aux amortissements	681.	Dotations aux amortissements, provisions. et pertes de valeur - actifs non courants
		685	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs courants
		686.	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur, éléments financiers
685	Dotations aux provisions	681.	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants
		685	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de

			valeur - actifs courants
690	Subventions accordées	656	Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités
694	Créances irrécouvrables	654.	Pertes sur créances irrécouvrables
		664	Pertes sur créances liées à des participations
	Classe 7 : Produits		
700	Ventes de marchandises	700	Ventes de marchandises
710	Production vendue	701	Ventes de produits finis
		702	Ventes de produits intermédiaires
		703	Ventes de produits résiduels
		704	Vente de travaux
		708	Produits des activités annexes
720	Production stockée	723	Variation de stocks d'en-cours
		724	Variation de stocks de produits
730	Production de l'entreprise pour elle-même	731	Production immobilisée d'actifs incorporels
		732	Production immobilisée d'actifs corporels
740	Prestations fournies	705	Ventes d'études
		706	Autres prestations de services
770	Produits financiers	761	produits de participations
		762	Revenus des actifs financiers
		768	Autres produits financiers
778	Autres produits divers	751	Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires
		753	Jetons de présence et rémunérations d'administrateurs ou de gérant
		755	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun
		757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion
		758	Autres produits de gestion courante
790	Subventions reçues	741	Subvention d'équilibre
		754	Quotes-parts de subventions virée au résultat de l'exercice..
		748	Autres subventions d'exploitation
794	Rentrées sur créances annulées	756	Rentrées sur créances amorties
	Impôts sur les bénéfices		
889	Impôts sur les bénéfices	695	Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires

Liste des schémas et tableaux

Schéma n° 1. Organigramme de production.....	78
Schéma n° 2. organigramme de pâturage d'Algérie	80
Schéma n°3. Organigramme de la direction finance et comptabilité	85
Tableau n° 1 qui récapitule les contrats de financement	95
Tableau n° 2 des loyers	96
Tableau n° 3 récapitulatif des amortissements	97

Introduction générale	6
Partie I. la normalisation et le système comptable en Algérie	
Chapitre I. La normalisation comptable algérienne et son évolution	10
Introduction	10
Section1. La normalisation et ses enjeux	10
1. La notion de la norme	10
1.1. La norme comptable	10
1.2. La normalisation comptable	11
1.3. Le normalisateur	11
2. définition de la normalisation	12
3. Les principaux systèmes de normalisation	12
3.1. Le model américain de normalisation.....	12
3.2. Le model français de normalisation.....	13
3.3. Le model Algérien de normalisation.....	13
4. La nécessité de normalisation	13
4.1. Un environnement économique et juridique de plus en plus international	13
4.2. Un mauvais usage des règles et un manque d'information.....	14
5. Les enjeux de normalisation	14
5.1. Les avantages de la normalisation	14
5.2. Inconvénient de la normalisation	15
Section 2. Les réformes du plan comptable national et mise en œuvre du SCF.....	16
1. cadre juridique du PCN.....	16
1.1. L'ordonnance 75-35.....	16
1.2. L'arrêté de l'application.....	16
2. les additifs du PCN	16
3. orientation et lignes directives	17
4. les autres sources de la réglementation comptable en Algérie	20
5. les limites du PCN.....	21

5.1. Insuffisance conceptuelle.....	21
5.2. Insuffisances techniques	22
5.2.1. Le cadre comptable	23
5.2.2. La classification des comptes	23
5.2.3. Les documents de synthèse	24
5.2.4. Les règles d'évaluation	24
5.2.5. La définition et les règles de fonctionnement des comptes	25
5.2.6. Le traitement de certaines opérations	25
6. les réformes comptables.....	26
6.1. Les acteurs de la normalisation comptable en Algérie	26
6.1.1. Le conseil national	26
6.1.1.1. Présentation.....	26
6.1.1.2. Attributions du C.N.C	26
6.1.1.3. Organisation et Composition du C.N.C	27
6.1.1.4. Insuffisances.....	27
6.2. L'ordre des experts comptable, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.....	28
6.2.1. Attributions	28
6.2.2. Composition du conseil.....	29
6.2.3. Analyse critique	30
6.3. Travaux liés à la réforme comptable en Algérie.....	31
6.3.1. Les travaux du CNC.....	31
6.3.1.1. La révision du PCN.....	32
6.3.1.2. Les principes directeurs guidant la révision du PCN.....	32
6.3.2. Les travaux du CNC français.....	33
6.3.2.1. Le premier scénario.....	33
6.3.2.2. Le deuxième scénario.....	34
6.3.2.3. Le troisième scénario	34

6.3.3. Le choix du scénario	34
Conclusion.....	36
Chapitre II : le SCF Algérien et les états financiers.....	37
Introduction.....	37
Section1. Le nouveau système comptable financier.....	37
1. les objectifs du SCF	37
2. les principaux apports du SCF	38
3. le cadre conceptuel et l'organisation de la comptabilité.....	39
3.1. Champs d'application et définition	39
3.2. Principe et convention comptable	40
3.3. Définition des actifs, des passifs, des produits et des charges	41
3.4. Organisation de la comptabilité	43
4. Règle d'évaluation	43
4.1. Principes généraux	43
4.1.1. Comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits.....	44
4.1.2. Règle générale d'évaluation.....	44
4.2. Règle spécifique d'évaluation et de comptabilisation	46
4.2.1. Immobilisation corporelle et incorporelle.....	46
4.2.2. Actif financier non courant	51
4.2.3. Stocks et encours.....	52
4.2.4. Subvention	53
4.2.5. Provision pour charge	53
4.2.6. Cout d'emprunt	53
4.2.7. Charge et produit financier	53
4.3. Opération particulière	54
4.3.1. Opération faite en commun ou pour le compte tiers.....	55
4.3.2. Contrat à long terme.....	55
4.3.3. Impôt différés.....	56

4.3.4. Contrat de location financement	56
4.3.5. Avantage octroyé aux personnels	57
4.3.6. Opération effectuée en monnaie étrangères	57
4.3.7. Changement d'estimation ou de méthode comptable	57
Section 2. Les états financiers.....	59
1. présentation des états financiers	59
1.1. Objectif	60
1.2. Champ d'application.....	60
1.3. Principale caractéristique.....	60
2. composants des états financiers	61
2.1. Bilan	61
2.2. Compte résultat	62
2.3. Variation des capitaux propres.....	63
2.4. L'annexe.....	64
2.5. Tableau de flux de trésorerie.....	64
3. les utilisateurs des états financiers.....	65
3.1. Investisseur actuel ou potentiel	65
3.2. Membre du personnel.....	65
3.3. Prêteurs.....	65
3.4. Fournisseur et autre créancier.....	65
3.5. Client.....	66
3.6. Etat et organisme publique.....	66
3.7. Public.....	66
4. La comptabilisation des éléments des états financiers	66
Conclusion	69
Partie II. Analyse des états financiers de l'entreprise Pâturage d'Algérie	
Chapitre I. Présentation de l'entreprise Pâturage d'Algérie	70
Introduction.....	70

Section1. Les différents composants de l'entreprise	70
1. Un aperçu historique et situation géographique de l'entreprise	70
2. Missions et objectifs de l'entreprise	71
3. organisation et organigramme de l'entreprise	72
3.1. Le président directeur général	72
3.2. Le directeur générale	72
3.3. La secrétaire de direction	72
3.4. La direction technique	73
3.4.1.1. Responsable de production	73
3.4.1.2. Responsable de maintenance	73
3.5. la direction des ressources humaines.....	73
3.6. la direction de comptabilité et finance.....	73
3.7. la direction commerciale	74
3.8. la direction d'approvisionnement	74
4. Les services.....	74
4.1. Service contentieux	74
4.1.1. Service commercial	75
4.1.2. Service social	75
4.1.3. Service pénal.....	75
4.2. Service des moyens généraux	75
4.2.1. La sécurité de l'usine	75
4.2.2. L'hygiène	75
4.2.3. Les achats locaux	76
4.2.4. Gestion des dossiers d'assurance	76
4.3. Service approvisionnement	76
4.4. La production	77
4.4.1. Organigramme de production	78
4.4.2. Processus de production.....	78
4.4.2.1. Laboratoire	78

4.4.2.2. Taches allouée	78
4.4.2.3. Type d'analyse.....	79
Section 2. La direction financière	81
1. Présentation de la direction financière	81
2. Organisation de la direction financière	81
2.1. Section finance	81
2.2. Comptabilité générale	82
2.2.1. Opération de trésorerie	82
2.2.2. Opérations d'achats	82
2.2.3. Opération de ventes	83
2.2.4. Opérations diverses	83
2.2.5. Opération des mouvements de stocks	84
2.3. Comptabilité analytique	84
Conclusion.....	86
Chapitre II. Méthodologie de passage du PCN au SCF et comparaison des états financiers cas de Pâturage d'Algérie	87
Introduction	87
Section 1. La méthodologie suivie par l'entreprise pour le passage.....	87
1. présentation de bilan et du T.C.R selon le P.C.N.	87
1.1. Le bilan au 31/12/2009	88
1.2. Le T.C.R au 31/12/2009	90
2. La translation des soldes des comptes PCN-75 aux comptes SCF.....	91
2.1. Les comptes du PCN transférer en compte équivalent en SCF.....	91
2.2. Les comptes PCN transférés aux 47 comptes transitoires ou d'attente	93
2.3. Les comptes des charges et produits hors exploitation	94
3. Les retraitements.....	94
3.1. Retraitement des contrats de location financement	94
3.1.1. Présentation de tableau récapitulatif des contrats	94

3.1.2. Retraitement des loyers	96
3.1.3. Retraitement des amortissements.....	97
3.2-retraitement des comptes transitoires ou d'attente	99
Section2. Etablissement des états financiers en SCF	100
1. présentation du bilan et TCR selon le SCF.....	100
1.1. Bilan du 01/01/2010	100
1.2. Présentation du TCR au 1/01/2010	102
2. la comparaison des états financiers entre le PCN et le SCF	103
2.1. La différence entre Le bilan PCN et le bilan SCF	103
2.1.1. Immobilisations incorporelles et frais préliminaires.....	104
2.1.1.1. Comptabilisation	104
2.1.1.2. Goodwill et immobilisations incorporelles générées en interne	104
2.1.1.3. Frais préliminaires	106
2.1.1.4. Amortissements des immobilisations incorporelles.....	106
2.1.2. Immobilisations financières	107
2.1.3. Actif courant.....	107
2.1.4. Au passif du bilan.....	107
2.1. 5. Inclusion des actifs et passifs non comptabilisé au bilan d'ouverture.....	107
2.1.6. Elimination de certains actifs et passifs comptabilisés	108
2.1.7. Reclassement de certains actifs ou passifs	107
2.1.8. Méthodes d'évaluations au bilan d'ouverture	108
2.2. La différence entre le TCR en PCN et le TCR en SCF	109
3. l'impact sur l'entreprise	109
Conclusion.....	110
Conclusion générale.....	110

