

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université de Mostaganem
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et Sciences de Gestion
Département de Finance et Comptabilité



Mémoire réalisé en vue de l'obtention du diplôme de master académique
Option : Audit Comptable et Contrôle de Gestion

Le traitement comptable des immobilisations non- financières de
l'entreprise selon le SCF algérien

Réalisé par l'étudiante :

Benbernou Naima Zoulikha

Encadreur :

Mr.Merhoum Med el habib

Devant le jury composé de :

Président	Belayachi Boumedine	Maître de conférences « A »	Université Mostaganam
Rapporteur	Merhoum Med el Habib	Maître de conférences « A »	Université Mostaganam
Examineur	Boucherf Djilali	Docent	Université Mostaganam

Année universitaire : 2016/2017

Remerciement

Avant tout je tiens à remercier Allah le tout puissant qui m'a donné la volonté et le courage pour achever ce modeste travail.

En préambule à ce mémoire, je souhaite adresser mes remerciements les plus sincères aux personnes les plus chères à mon cœur mes Parents qui m'ont apporté leur aide, leur soutien, leur patience et qui ont contribué à l'élaboration de ce mémoire ainsi qu'à la réussite de cette formidable année universitaire.

Je tiens à remercier sincèrement Monsieur Merhoum Med el Habib, qui, en tant qu'encadreur de mémoire, c'est toujours montré à l'écoute et qui a été disponible tout au long de la réalisation de ce mémoire, ainsi pour l'inspiration, l'aide et le temps qu'il a bien voulu me consacrer et sans qui ce mémoire n'aurait jamais vu le jour.

Mes remerciements s'adressent également à Monsieur Belbachir Abdelkader « Commissaire au compte et expert agréé près des cours et tribunaux de Mostaganem », pour sa générosité et la grande patience dont il a su faire preuve malgré ses charges académiques et professionnelles.

J'exprime ma gratitude à tous les consultants et internautes rencontrés lors des recherches effectuées et qui ont accepté de répondre à mes questions avec gentillesse.

Enfin, j'adresse mes plus sincères remerciements à mon fiancé, tous mes frères, , proches et amis, qui m'ont toujours soutenue et encouragée au cours de la réalisation de ce mémoire.

Merci à tous et à toutes.

Sommaire

Sommaire

Introduction générale	1
Chapitre 1: Cadre conceptuel des immobilisations non- financières.....	7
Introduction.....	8
Section 1: Présentation et étude du SCF.....	9
1. Cadre juridique de la réforme comptable et mise en œuvre du SCF.....	9
2. Éléments composants le SCF	14
3. Principes comptables selon le SCF.....	19
Section 2: immobilisations non- financières, généralités.....	22
1. Définition et catégories.....	22
2. Normes internationales source de réglementation algérienne.....	26
3. Modes d'évaluations des immobilisations non- financières.....	29
Section 3: Évaluation initiale et comptabilisation des immobilisations non- financières.....	31
1. Évaluation initiale et comptabilisation des immobilisations incorporelles.....	31
2. Immobilisations reçues par contrat de location.....	35
3. Immeuble de placement.....	37
4. Évaluation initiale et comptabilisation des immobilisations incorporelles.....	38
Conclusion.....	40
Chapitre 2 : Évaluation ultérieure et comptabilisation des immobilisations non- financières.....	41
Introduction.....	42
Section 1: Amortissements des immobilisations non- financières.....	43
1. Amortissements, généralités.....	43
2. Différentes modes d'amortissement.....	47

Sommaire

3. Amortissements des immobilisations non- financières, évaluation et comptabilisation.....	50
Section 2 : Dépréciation et réévaluation des immobilisations non- financières.....	52
1. Identification et suivi de la dépréciation.....	52
2. Pratique de réévaluation des immobilisations non- financières.....	57
3. Incidences sur le plan d'amortissement.....	60
Section 3: Dépense, évaluation et comptabilisation ultérieures.....	60
1. Dépenses ultérieures sur les immobilisations non- financières.....	61
2. Méthode d'évaluation ultérieure des immobilisations non- financières.....	62
3. Décomptabilisation des immobilisations non- financières.....	66
Conclusion.....	70
Chapitre 3: Études de cas.....	71
Introduction.....	72
Section 1: Présentation du bureau d'étude.....	73
1. Présentation du bureau d'étude et de la société.....	73
2. Présentation des immobilisations non- financières de BURO+.....	76
3. Comptes d'amortissement et dépréciation des immobilisations non- financières.....	80
Section 2: traitement comptable initiale des immobilisations non- financières.....	83
1. Traitement des immobilisations incorporelles.....	83
2. Traitement des immobilisations corporelles.....	84
3. Traitement des immobilisations en cours.....	85
Section 3: Traitement comptable ultérieure et la sortie des immobilisations non- financières.....	85
1. Évaluations ultérieures des immobilisations non- financières.....	85

Sommaire

2. Amortissements des immobilisations non- financières.....	86
3. Dépréciation et la sortie des immobilisations non- financières.....	91
Conclusion.....	100
Conclusion générale	101
Bibliographie.....	107

Liste des abréviations

PCN	Plan Comptable National
SCF	Système Comptable Financier
CNC	Conseil National de Comptabilité
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
HT	Hors Taxes
IASC	International Accounting Standards Committee
VNC	Valeur Nette Comptable
FIFO	First In First Out
B2B	Business to business
UOP	Unité d'Oeuvre de Production
DA	Dinar Algerien
JO	Journal Officiel

Introduction Générale

Pour s'adapter aux évolutions économiques ayant lieu au niveau international, l'Algérie a entamé une série de réformes, notamment, la loi 90-10 visant principalement le passage à l'économie de marché algérien, la loi sur la privatisation ainsi que d'autres mesures visant l'ouverture de notre économie. En matière de comptabilité, ces réformes ont incité voire même ont obligé les autorités publiques algériennes de réformer leur ancien référentiel comptable PCN¹ par un nouveau référentiel, en l'occurrence, le Système Comptable Financier SCF. L'organisme chargé de cette réforme est le Conseil National de la Comptabilité CNC.

Le projet du SCF algérien qui s'inspire des normes internationales IAS² / IFRS³, a été élaboré en 2001 par un groupe de travail composé de représentants du Conseil National de la Comptabilité algérien et des représentants de l'organisation d'experts comptables et de Conseil National des Commissaires aux Comptes Français.

La loi de finances complémentaire pour 2009 vient pour confirmer l'obligation d'appliquer une comptabilité conforme aux nouvelles dispositions. Dans son article 06 précise que: « Les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le système comptable financier, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles fiscales applicables pour l'assiette de l'impôt ».

L'un des axes dominants du SCF algérien est l'adoption de la juste valeur comme mode d'évaluation. Ce principe comptable trouve son origine dans les principes comptables anglo-saxons. Cette règle d'évaluation préconise que certains actifs et passifs du bilan de l'entreprise soient évalués à la valeur de marché.

En effet, les actifs les plus importants au sein de l'entreprise sont représentés par les immobilisations corporelles, incorporelles et financières. Ces immobilisations ont une durée d'utilité (de vie) très longue, donc, elles restent longtemps à la disposition de l'entreprise. Alors, pour connaître ce que vaut aujourd'hui le patrimoine de l'entreprise, nous devons évaluer ces immobilisations à la juste valeur et non au coût historique. En l'ère actuelle, les transactions financières dépassent très largement les transactions réelles, cela revient principalement au phénomène de la spéculation et la recherche du gain rapide. L'entreprise doit, donc, maîtriser l'évolution de la valeur de ses immobilisations. Par conséquent, elle doit comptabiliser toute

¹ Plan Comptable National adopté en 1975.

² International Accounting Standards.

³ International Financial Reporting Standards.

variation de la valeur de ses immobilisations. Les immobilisations corporelles et incorporelles sont au cœur de notre travail de recherche.

Le SCF algérien a apporté beaucoup de changements concernant le traitement comptable des immobilisations corporelles et incorporelles. Ces changements interviennent tant en matière des méthodes d'évaluation notamment l'évaluation à la juste valeur, l'introduction du principe de la dépréciation et de réévaluation, qu'en matière de la comptabilisation tout en respectant le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'aspect juridique. Cela, donc, nous incite à poser une question principale concernant la problématique de notre recherche:

Comment peut-on évaluer les immobilisations non- financières et qu'elle est le mode de leurs traitement comptable a la lumière des normes comptables algériennes ?

De cette question principale découle une série d'interrogation :

- Est-ce que l'application du SCF répond aux exigences économiques que l'Algérie cherche à suivre leur rythme ?
- Quelles sont les différentes méthodes d'évaluation des actifs immobilisés ?
- Comment comptabilise-t-on les différentes écritures comptables dans le journal de l'entreprise ?

Hypothèses

Afin de répondre aux questions susmentionnées et après la consultation d'un ensemble d'ouvrages on a pu formuler les hypothèses suivantes :

- L'application du système comptable financier SCF répond aux exigences du système économique (l'économie du marché).
- Les immobilisations non- financières représentent l'ensemble des moyens et des valeurs fixes corporelles et incorporelles, d'une durée de vie plus d'un an.
- L'application du système comptable financier SCF dans l'entreprise repose sur la forme et contenu des comptes.

Raisons

Le choix de notre sujet se justifie par plusieurs raisons, qui sont les suivantes :

- Désir personnel par ce que le sujet d'étude est relatif à notre domaine de spécialité (audit et contrôle de gestion) ;

- Peux d'études sur le thème traitement comptable des immobilisations non-financières selon les normes algérienne ;
- La comptabilité est devenue un outil important qui permet la prise de décision pertinente en matière du choix d'investissement et dans les meilleurs délais ;
- Le thème est un sujet très intéressant puisqu'il traite un élément très sensible du bilan ; et
- La documentation disponible en la matière s'avère limitée, ce qui nous permet de contribuer à la mise à disposition des lecteurs un travail théorique renforcé par un cas pratique.

Importance

L'objectif de notre travail est de mettre en évidence comment le préparateur des états financiers a obtenu les informations financières publiées concernant les différentes catégories d'immobilisations non- financières. Autrement dit, notre objectif consiste à expliquer les démarches suivies dans l'évaluation des immobilisations non- financières ainsi que les écritures comptables y afférentes selon les normes comptables du SCF.

Objectifs

Le sujet de l'étude vise sur la tentative de répondre à la problématique, aussi bien que :

- Une tentative de répondre à notre problématique et de vérifier la validité des hypothèses ;
- Présentation des actifs non- courants (immobilisations) selon le système comptable financier ;
- Traitement comptable des immobilisations non- financières (corporelles et incorporelles) dans tous ces cas probables dans l'entreprise ;
- L'application du traitement comptable des immobilisations non- financières selon le SCF dans l'entreprise économique algérienne.

Méthode

Notre recherche combine plusieurs méthodes de recherche, elle s'inscrit principalement dans une méthode déductive, permettant de développer des propositions.

En premier lieu, nous avons mené une étude documentaire à partir de la revue de la littérature, qui nous a permis de formuler notre problématique de recherche.

Ensuite, nous avons eu recours a une méthode descriptive, consiste dans l'exploitation de la documentation disponible et permettant d'approfondir le cadre théorique.

Quant à notre étude de cas, nous avons opté un travail sur une analyse qualitative, fait référence à l'étude du cas pratique dans un bureau de commissaire au compte, expert agréé près les cours et les tribunaux.

Études précédentes

Il existe plusieurs études précédentes dans le cadre de notre sujet, mais elles ont négligé le côté du traitement comptable des immobilisations non- financières y compris les études :

- L'étude de Lakhdar Khellaf, qui a traité dans sa thèse de doctorat les normes internationales de comptabilité IAS/IFRS et leur application en Algérie, à l'université Hadj Lakhdar de Batna, 2014.
- L'étude de Larbi Mohamed, dans son intervention lors d'un colloque international sur le cadre conceptuel du système de comptabilité financière et les mécanismes appliqués conformément aux normes comptables international les IAS/IFRS, à l'université Saad Dahlab de Blida, au titre de traitements comptables des actifs fixes, 2011.
- L'étude de Safia Haid, pour atteindre les exigences du Licence en sciences commerciales et financières : le régime des amortissements selon les normes IAS/IFRS, 2004.
- L'étude de Zighem Hafida, traitement comptable des immobilisations de l'entreprise selon les nouvelles normes algérienne SCF, Magister en sciences économiques, Tizi Ouzou, université Moloud Mammeri, 2012.

Annonce du plan

Pour mener à bien ce travail de recherche, nous avons organisé notre étude en trois principaux chapitres. Afin de répondre au souci de l'équilibre, nous avons subdivision chaque chapitre en trois sections dont chaque section répond à une partie précise du chapitres :

Le premier chapitre est un chapitre préliminaire dont on fait une étude générale sur le système comptable financier algérien et les immobilisations non- financières. La première section, nous présentons le système comptable financier algérien. Dans la seconde, nous faisons une vue globale sur les immobilisations non- financières les différentes catégories, les normes internationales concernées ainsi que la classe 2 « comptes d'immobilisation » du SCF algérien. Dans la troisième section, nous traitons la question de l'évaluation et comptabilisation initiale des immobilisations non- financières selon le SCF algérien.

Le deuxième chapitre traite de l'évaluation des immobilisations non- financières après leurs comptabilisations initiales. Dans la première section, nous cernons la notion de l'amortissement puis son application sur les immobilisations non- financières dans l'entreprise. Dans la deuxième section, nous abordons la question de l'application des notions de réévaluation et de dépréciation des immobilisations non- financières. Dans la troisième section, nous analysons la problématique d'évaluation et de comptabilisation ultérieures des immobilisations non- financières après que la valeur de ces dernières connaisse des changements.

Dans le troisième chapitre et dernier chapitre, nous étudions le cas de BURO+ qui fait preuve de l'application de la théorie sur le terrain. Dans la première section, nous présentons le bureau d'étude et la société BURO+ ainsi que ses immobilisations non- financières et les comptes y afférents. Dans la seconde section, nous traitons le traitement comptable initial des immobilisations non- financières de BURO+selon le référentiel comptable algérien. La troisième et dernière section est réservée pour le traitement comptable ultérieur et la sortie des immobilisations non-financières de BURO+.

Chapitre 1

Cadre conceptuel des immobilisations non-financières

Introduction

Le passage d'une économie planifiée¹ à une économie de marché² a suscité le besoin d'adapter les méthodes d'évaluation et de comptabilisation des flux réel et financiers et de présentation de l'information de façon général. L'Algérie a, opté pour l'adoption du nouveau système comptable SCF s'inspirant des normes comptables internationales IAS/ IFRS. Il est à noter que les états financiers présentés selon les normes internationales donnent une lisibilité des comptes des entités au niveau international et nous permettent d'utiliser le même langage financier avec le reste du monde.

Les immobilisations représente des éléments très importants dans la structure du patrimoine de l'entreprise d'où la nécessité de les revoir à tout moment. Donc, plus l'entreprise détient de valeurs immobilisées plus sa pérennité est assurée.

Des règles d'évaluation ont été mises en place par la normalisation international sur le SCF algérien ait adopté en 2007. Ce dernier a mis en place une nomenclature de comptes concernant les immobilisations. Ces dernières sont représentées, donc, dans, la classe 2« comptes d'immobilisation ».

Ce chapitre introductif se compose de trois sections dans la première, nous présentons et étudions le système comptable Algérien SCF. La seconde est réservée pour l'étude de l'aspect générale abordons des immobilisations non- financières. La troisième et dernière section fera l'objet du traitement comptable initial des immobilisations non- financières.

¹L'économie planifiée est une économie où les choix en matière d'investissement, de production et de fixation des prix sont faits par l'État ou ses organismes habilités.

²L'économie de marché est une économie dans laquelle les agents économiques (entreprises, ménages) ont la liberté de vendre et d'acheter des biens, des services et des capitaux.

Section1 : Présentation et étude du SCF

Le nouveau système comptable et financier adopté en Algérie par l'APN en Novembre 2007 (journal officiel n°74 du 26 juillet 2007) et censé entrer en vigueur en janvier 2009, il devrait être applicable dès janvier 2010, ce qui exige une mise à jour des compétences des professionnels du secteur. Ce système, qui intègre les normes internationales IAS (normes internationales comptables) et IFRS (normes internationales d'information financières), exige des informations financières lisibles pour les utilisateurs, utiles, permanentes, fiables et comparables avec les données des autres entreprises du même secteur. Le système comptable financier est une unité de mesure de la santé financière des entreprises et que c'est pour cela qu'il devrait être unique et universel. Il faut rappeler, à ce propos, que la comptabilité des entreprises algériennes est régie par les mêmes textes de loi depuis près de 41 ans, à travers l'ordonnance n°75-25 du 29 avril 1975 portant Plan Comptable National et l'arrêté d'application du 23 juin 1975 qui définissent les règles applicables pour l'établissement et la présentation des comptes entreprises.

1. Cadre juridique de la réforme comptable et mise en œuvre du SCF

En Algérie, les travaux de réforme de la comptabilité ont commencé en 1998.

Les autorités publiques ont décidé de réformer la comptabilité algérienne pour la mettre à jour par rapport aux changements se déroulant au niveau international. Alors, la mission de réforme fut, ainsi, confiée au Conseil National de la Comptabilité CNC.

Le cadre juridique du nouveau système comptable comprend, principalement, une loi comptable relative au système comptable des entreprises ; un décret portant l'approbation du cadre conceptuel de la comptabilité et un arrêté qui porte sur les règles d'évaluation et de comptabilisation ,la nomenclature et fonctionnement des comptes ainsi que d'autres textes réglementaires .

1.1. Textes législatifs

Loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier

Cette loi a été publiée au journal officiel n°74 de l'année 2007. Elle comprend sept 07 chapitres et 43 articles. Elle a pour objet de définir ¹ :

- Le champ d'application du SCF algérien (Chapitre 1) ;

¹ Jo n°74 portant la loi n°07-11 relative au Système Comptable Financier Algérien.

- Le cadre conceptuel¹, des principes comptables et les normes comptables (Chapitre 2) ;
- L'organisation de la comptabilité (Chapitre 3) ;
- Les états financiers (Chapitre 4) ;
- La consolidation et les comptes combinés² (Chapitre 5) ;
- Les chargements d'estimations et de méthodes comptables³ (Chapitre 6) ;
- Les dispositions finales (Chapitre 7) ;

Date d'application 1er janvier 2009 et l'abrogation de l'ordonnance n° 75-35 du 29 avril 1975 portant Plan Comptable National. Mais, par la suite, son application a été reportée pour le 1er janvier 2010.

On note que toute définition d'un élément (contenu ou modèle d'états financiers, par exemple) ou de changement de méthode seront définis par voie réglementaire.

Ordonnance n° 08-02 de 24 juillet 2008 portant loi de finances complémentaire pour 2008

Publiée dans le journal officiel n°42 de 27 juillet 2008, cette ordonnance traite, entre autres, l'aspect amortissement des immobilisations.

Ordonnance n° 09-01 de 22 juillet 2009 portant loi de finances complémentaire pour 2009

Publiée au journal officiel n°44 de 26 juillet 2009, l'ordonnance n° 09-01 prévoit, entre autres, les dispositions suivantes :

- Le non application des règles comptables incompatibles avec les règles fiscales ;
- L'étalement de l'imposition de la plus-value de réévaluation d'immobilisations ;
- L'impossibilité de différer fiscalement le résultat de l'exécution des contrats à long terme ;
- Les éléments de faible valeur dont le montant n'excède pas 30000 DA peuvent être constatés comme charges déductibles de l'exercice concerné.

Loi n° 09-09 de 30 décembre 2009 portant loi de finances pour 2010

Publiée dans le journal officiel n°78 de 30 décembre 2009, cette loi prévoit, principalement, ce qui suit :

¹ Le cadre conceptuel Algérien tire son fondement du cadre conceptuel adopté par l'IASB en avril 2001.

² Le développement y afférent est celui du référentiel IAS/ IFRS.

³ Le développement, qui y est consacré par la loi, est celui du référentiel IAS/ IFRS.

- Les éléments de la faible valeur (n'excèdent pas 30000 DA) peuvent être enregistrés comme des charges déductibles de l'exercice concerné ;
- La base d'amortissement des immobilisations faisant l'objet à déduction de la TVA et servant à une activité soumise à la TVA représente le prix d'achat ou de revient HT.

Par contre, si l'activité n'est pas soumise à la TVA, la base d'amortissement comprend celle-ci.

- L'amortissement linéaire et le mode d'amortissement des immobilisations. Dans des conditions particulières, on peut recourir soit à l'amortissement dégressif ou progressif ;
- La durée d'amortissement d'une immobilisation acquise par un contrat de crédit-bail est la durée du contrat.

1.2. Textes réglementaires

Décret exécutif n° 08-156 de 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi n° 07-11

Ce décret, publié au journal officiel n° 27 ayant pour objet la fixation des modalités d'application des articles 5, 7, 8, 9,22 ,25 ,30 et 36 de la loi 11/07 (Art 2)¹.

Explique le contenu des articles concernant le cadre conceptuel, les principes et les normes comptables, l'organisation de la comptabilité, la consolidation, les états financiers, les changements d'estimation et les méthodes comptables².

Arrêtes du 26 juillet 2008

Deux arrêtes ont été mis en place (publiés au journal officiel n°19), l'un concerne la comptabilité des entreprises de grande et de moyenne taille et l'autre pour les petites.

Un arrête ayant pour objet de fixer les règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits, le contenu et le mode de présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes (art 2)³.

L'autre arrête fixe les seuils de chiffre d'affaires, d'effectifs et de l'activité applicables aux petites entités pour la tenue d'une comptabilité financière simplifiée. Donc, dans cet arrête, ils ont fixés le seuil minimum de chiffre d'affaires que l'entité doit avoir et le nombre minimal d'effectif pour différentes activités.

¹ Journal officiel n° 27 du 26/05/2008, p 9.

² Ces éléments sont repris du cadre conceptuel de l'IASB adopté en 2001.

³ Journal officiel n° 19 du 25/03/2009, p 3.

Décret exécutif n° 09-110 du 07 avril 2009 fixant les conditions et modalités de tenue de la comptabilité au moyen de systèmes informatiques

Ce décret, publié au journal officiel n°21 de 08 avril 2009, a pour objet de définir les conditions et modalités de la tenue d'une comptabilité financière au moyen de systèmes informatiques. Il met en évidence toutes les caractéristique que le logiciel de la comptabilité doit remplir, par exemple, le principe de la partie double¹, le principe d'équilibre entre les totaux débits et ceux crédits² ainsi que d'autres caractéristique.

- Les biens acquis à titre gratuit sont inscrits à l'actif pour leur valeur vénale ; et des dispositions en matière de provisions et de frais préliminaires.

Instruction n° 02 du 29 octobre 2009

L'instruction n°02 du 29 octobre 2009 portant première application du système comptable financier 2010.

Elle a pour objet de mettre en évidence les modalités et procédures à mettre en œuvre pour le passage de l'ancien référentiel comptable PCN au nouveau SCF.

Cette instruction prévoit que toute personne physique ou morale astreinte à la tenue d'une comptabilité (en application de la loi n°07-11 de 25 novembre 2007 portant le SCF algérien) doit respecter, pour la présentation de ses états financiers, les dispositions prévues par le système comptable financier applicable sur le territoire algérien à compter de nous faciliter l'opération de translation des comptes.

1.3. Notes méthodologiques publiées par le CNC

Deux notes méthodologiques ont été publiées en 2010 concernant le traitement des comptes des immobilisations non financières selon le SCF. Ces notes méthodologiques sont les suivantes :

Note méthodologique de première application du SCF relative aux immobilisations incorporelles

Cette note méthodologique vient pour expliquer les procédures nécessaires à suivre par les entreprises au 31/12/2009 lors de leur basculement vers le nouveau référentiel comptable. Les retraitements portent principalement sur deux points : les investissements incorporels et les frais

¹ Veut dire que chaque entrée fait l'objet d'une sortie et vice-versa de même montant.

² Dans chaque état financier doit figurer une égalité entre le total débit et ce crédit.

préliminaires. Ils doivent être, donc, reclassé soit comme des charges ou dans l'un des comptes suivants :

- 203 Frais de développement immobilisables ;
- 204 Logiciels informatiques et assimilés ;
- 205 Concessions et droits similaires, brevets, licences, marque ;
- 207 Ecart d'acquisition ;
- 208 Autres immobilisations incorporelles.¹

Note méthodologique de première application concernant les immobilisations corporelles

Cette note méthodologique met en évidence les modalités d'application mettre en œuvre par les entreprises lors du passage, au 31/12/2009, concernant les immobilisations corporelles.²

Les retraitements des immobilisations corporelles concernent les éléments suivants dont chacun est étudié dans une étape précise selon la construction de notre plan de travail :

- L'approche par composant ;
- Les pièces de rechange spécifiques ;
- Les immobilisations non utilisées ;
- Les immobilisations utilisées et complètement amorties ;
- Les immeubles de placement ;
- Les frais d'emprunt et d'investissement ;
- Les immobilisations en location-financement ;
- Les réévaluations et dépréciations ;
- Les coûts de démantèlement et de remise en l'état du site ;
- Les provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices liées à des immobilisations.

¹Zighem Hafida, traitement comptable des immobilisations de l'entreprise selon les nouvelles normes algériennes SCF, magister en science économique, Tizi-ouzou, université Moloud Mammeri, 2012, p 61.

²Idem, p 61.

2. Éléments composant le SCF

La structure du nouveau système comptable et financier est constituée de plusieurs composantes indispensables à son application.

2.1. Cadre conceptuel

Le cadre conceptuel de la comptabilité financière constitue la structure de référence qui sert de support et de guide à l'élaboration des normes comptables. Il est aussi un ensemble d'objectifs, de concepts fondamentaux et d'éléments qui entretiennent, entre eux, des liens de cohérence et de complémentarité.

Il a pour objectif :

- L'élaboration des normes comptables cohérentes permettant la confection des données et des états financiers.
- L'arbitrage en cas de litige et d'appréhension ou d'opposition d'intérêts avec propositions des solutions adéquates.
- L'interprétation des états financiers.
- La résolution des questions comptables non traitées par les normes comptables.
- L'aide à la révision des normes comptables et à l'élaboration de la normalisation.
- L'aide des différents utilisateurs à la préparation, le contrôle et l'interprétation des états financiers.
- Il a aussi pour but d'expliquer les normes, de les comprendre dans le but de leur diffusion.

La cadre conceptuel concerne essentiellement l'élaboration des états financiers des entreprises économiques et sert de références aux différents utilisateurs.¹

2.2. Champ d'application du SCF

L'article 4 de la loi 07/11 stipule qu'elles sont astreintes à la tenue d'une comptabilité financière, les entités suivantes :

- Les sociétés soumises aux dispositions du code de commerce ;
- Les coopératives ;

¹ Lakhdar khellaf, les normes internationales de comptabilité IAS/ IFRS et leur application en Algérie, thèse de doctorat, Batna, université Hadj Lakhdar, 2014, p 160.

- Les personnes physiques ou morales produisant des biens et des services marchands ou non marchands dans la mesure où elles exercent des activités économiques qui se fondent sur des actes répétitifs ; et
- Et toutes autres personnes physiques ou morales qui y sont assujetties par voie légale ou réglementaire.¹

Pour les petites entités dont les chiffres d'affaires, l'effectif et l'activité ne dépassent pas des seuils déterminés peuvent tenir une comptabilité simplifiée (Art5).

Dans ce cadre les petites entités « sauf option contraire de leur part, doivent fournir des états spécifiques constitués de :

- Une situation en fin d'exercice.
- Un compte de résultat de l'exercice.
- Un état de variation de la trésorerie au cours de l'exercice»²

2.3. Présentation des états financiers

Constitués d'un ensemble complet et indissociable de documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de la variation de la situation de l'entité à la date de clôture des comptes.

Ils sont établis au moins une fois par année, par les entités concernées autres que les petites entités et comprennent :

- Un bilan ;
- Un compte de résultats ;
- Un tableau de flux de trésorerie ;
- Un tableau de variation des capitaux propres ;
- Une annexe précisant les règles et méthodes comptables utilisées et fournissant des compléments d'information au bilan et au compte de résultats.³

a- Bilan

Considéré comme un état récapitulatif des actifs, des passifs et des capitaux propres de l'entité à la date de clôture des comptes.

¹ Journal officiel n° 74 du 25/11/2007, p 3.

² Article 43 : décret exécutif n°08-156 du 26 /05/2008.

³ Journal officiel n°74 du 25/11/2007, article 25.

Le bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif. Il fait apparaître de façon distincte au moins les rubriques suivantes lorsqu'il existe des opérations concernant ces rubriques :¹

A l'actif :

- Immobilisations corporelles ;
- Immobilisations incorporelles ;
- Les amortissements ;
- Les participations ;
- Les actifs financiers ;
- Les stocks ;
- Les actifs d'impôts (en distinguant les impôts différés) ;
- Les clients, les autres débiteurs et autres actifs assimilés (charges constatées d'avance) ;
- La trésorerie positive et équivalente de trésorerie positive.

Au passif :

- Les capitaux propres avant distributions décidées ou proposées après la date de clôture, en distinguant le capital émis (dans le cas des sociétés), les réserves, le résultat de l'exercice et les autres éléments ;
- Les passifs non courants portant intérêts ;
- Les fournisseurs et autres créditeurs ;
- Les passifs d'impôts (en distinguant les impôts différés) ;
- Les provisions pour charges et passifs assimilés (produits constatés d'avance) ;
- La trésorerie négative et l'équivalent de trésorerie négative.

b- Comptes de résultat

Le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours de la période considéré. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement. Il fait apparaître par différence, le résultat net de l'exercice : bénéfique/ profit ou perte.²

$$\text{Charges}^1 - \text{Produits}^2 = \text{Compte de résultat}$$

¹ Journal officiel n°19 du 25/03/2009, article 220-1.

² Saidi Yahia et BerrehoumaAbelhamid, présentation des états financiers dans le nouveau SCF algérien 2009, journal of financial and accounting studies, centre University of El-Oued-Algeria, Issuel, 2011, p 120.

Art 230-2 du SCF 2007

Les informations minimales présentées au compte de résultat sont les suivantes :

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

Selon le SCF algérien, certaines informations minimales doivent apparaître dans les tableaux préconisés sous deux formes :

- Compte de résultat par nature ;
- Compte de résultat par fonction.

c- Tableau de flux de trésorerie

Introduit par le nouveau système comptable et financier, le « Tableau de flux de trésorerie » a pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que les informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie.³

¹ Elles diminuent les capitaux propres autrement que par distribution.

² Ils augmentent les capitaux propres autrement que par des augmentations provenant des apports des participants aux capitaux propres.

³ Journal officiel n°19 du 25/03/2009, article 240-1, p22.

De plus il permet de connaître les origines des entrées et des sorties de disponibilités durant l'exercice, et ce concernant les flux:

- Générés par les activités opérationnelles
- Générés par les activités d'investissement
- Générés par les activités de financement

Seuls les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles sont présentées selon l'une des méthodes préconisées par le système : directe ou indirecte.¹

d- Etats de variation des capitaux propres

De la place qu'il occupe dans le domaine de création de l'entreprise, premier élément constitutif, le capital constitue l'ensemble des éléments apportés ou créés pour l'exercice de l'activité, il permet aussi de donner aux utilisateurs des informations sur la taille et la place de l'entreprise sur le marché.

Le nouveau système comptable lui a octroyé une place prépondérante dans les états financiers, il permet d'analyser les mouvements ayant affecté chacune des rubriques le constituant durant l'exercice en fournissant les informations concernant :²

- Le résultat de l'exercice,
- Des changements de méthode comptables et aux corrections d'erreurs fondamentales ayant un impact sur les capitaux propres,
- Des produits et charges ayant un impact sur les capitaux propres,
- Aux opérations en capital (augmentation, diminution, remboursement...)
- Aux distributions de résultat et affectations décidées au cours de l'exercice.

Variation globale des capitaux propres = Total des produits et charges générés par les activités de l'entreprise au cours de période qu'ils soient comptabilisés en résultat ou en capitaux propres (hors variation résultant de transactions avec les détenteurs du capital)

e- Annexe des états financiers

Introduit par le nouveau système comptable et financier, comme document obligatoire afin d'élucider les utilisateurs sur l'usage de l'entité, l'annexe comporte des informations sur les points

¹ Saïdi Yahia et Berrehouma Abelhamid, Op.cit., p 122.

² Journal officiel n°19 du 25/03/2009, article 250-1, p 23.

qui présentent un caractère significatif ou sont utiles pour une bonne compréhension des opérations figurant sur les états financiers et concernent :¹

- Les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité en conformité avec les normes et toute dérogation doit être précisée ;
- Les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension des états financiers ;
- Les informations concernant les entités associées, co-entreprises, filiales ou société mère ainsi que les transactions ayant eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants ;
- Les informations à caractère général ou concernant les opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle ;
- La liste des informations qui doivent figurer dans l'annexe2 ;
- Les notes des annexes doivent être organisées suivant la numérotation dans les états financiers,

Au cas où des événements se produiraient après la date de clôture et qui n'affectent pas la situation, les ajustements ne sont pas nécessaires. Par contre si ces événements affectent la situation, ils doivent faire l'objet d'information avec précision.

3. Principes comptable selon le SCF

Enoncé par la Loi 07-11 du 25/07/2007 dans le chapitre II, la comptabilité financière repose sur les principes généralement reconnus.

3.1. Hypothèses sous-jacentes

Ce sont la comptabilité d'engagement et la continuité d'exploitation.

- a- Comptabilité d'engagement:** les transactions et les évènements sont pris en compte au moment où ils se produisent et non au moment des encaissements ou des paiements, de plus, les utilisateurs doivent être renseignés sur les obligations futures de l'entité.²
- b- Continuité d'exploitation :** cela suppose que l'entreprise poursuit normalement ses activités dans un avenir prévisible et qu'elle n'a ni l'intention, ni l'obligation de mettre fin à ses activités ou de réduire sensiblement leur étendue.³

¹ Idem.

² Article 122-1 du système comptable financier.

³ Article 122-2 du système comptable financier.

Dans le même cadre la Loi 07-11 a dicté les caractéristiques qualitatives de l'information financière dans l'article 6.

3.2. Caractéristiques qualitatives de l'information financière

Elles sont les attributs que doit revêtir l'information financière véhiculée dans les états financiers, et sont indispensables dans le cadre de l'élaboration et divulgation de l'information financière utile pour la prise de décision.

Les caractéristiques de l'information financière selon le SCF sont:

- **Intelligibilité**

Qualité d'une information lorsqu'elle est facilement compréhensible par tout utilisateur ayant une connaissance raisonnable des affaires et des activités économiques et de la comptabilité et ayant la volonté d'étudier l'information d'une façon raisonnablement diligente.¹

- **Pertinente**

Qualité de l'information lorsqu'elle peut influencer les décisions économiques des utilisateurs en les aidant à évaluer des événements passés, présents ou futurs, ou en confirmant ou en corrigeant leur évaluation passée.²

- **Fiabilité**

Qualité de l'information lorsqu'elle est exempte d'erreur et de préjugé significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à la voir représenter.³

- **Comparabilité**

Qualité de l'information lorsqu'elle est établie et présentée dans le respect de la permanence des méthodes et permet à son utilisateur de faire des comparaisons significatives dans le temps et entre entités.⁴

¹ Journal officiel n°19 du 20/03/2009, p 73.

² Ibid, p74.

³ Ibid, p 71.

⁴ Ibid, p 69.

- **Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique**

Principe retenu par l'IASC, il est à la base de la fiabilité de l'information financière. Son respect conduit à enregistrer dans les états financiers les opérations effectuées par l'entité conformément à leur nature et à leur réalité financière et économique, sans s'en tenir à leur statut juridique.

3.3. Convention comptables

Les textes réglementaires du SCF citent les conventions et principes suivants:

a- Convention de l'entité

L'entité comptable est considérée comme autonome et distincte de la ou des personnes des participants à ses capitaux propres. Ses états financiers prennent en compte uniquement l'effet de ses propres transactions et des seuls événements qui la concernent.¹

Cette convention est énoncée dans l'article 9 de la Loi 07-11.

b- Convention de l'unité monétaire

Une seule unité de mesure doit être utilisée pour enregistrer les transactions d'une entreprise. Le SCF stipule dans l'article 10 de la Loi 07-11 « l'unité de mesure unique pour enregistrer les transactions d'une entité est le dinar algérien ».

c- Coût historique

Montant de trésoreries payées ou juste valeur de la contrepartie donnée pour acquérir un actif, à la date de son acquisition ou de sa production. Montant des produits reçus en échange de l'obligation ou montant de trésorerie que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif dans le cours normal de l'activité.²

Le SCF a préconisé en matière de comptabilisation, les méthodes comptables concernant les conventions comptables, caractéristiques qualitatives, hypothèses sous-jacentes, les principes fondamentaux (Principe de l'importance relative, principe de l'image fidèle, principe d'autonomie des exercices, principe de prudence, et principe de cohérence) ainsi que les règles pratiques et procédures spécifiques appliquées par une entité pour établir et présenter les états financiers.

¹ Ibid, p 69.

² Ibid., p 70.

Dans le cas où l'application d'une règle comptable ne peut être satisfaite et touche à l'image fidèle de l'entité, un changement de méthode comptable est nécessaire avec énonciation dans les annexes des états financiers.

Section 2 : Immobilisations non- financières, généralités

Chaque entreprise, quel que soit la nature de son activité: industrielle, commerciale ou mixte, son patrimoine se compose des éléments courants et autres non courants. Ces derniers qui font l'objet de notre travail se baptisent selon le SCF algérien «immobilisations».

Dans cette section, nous étudions la définition et les différentes catégories des immobilisations non financières, les normes qui traitent ces éléments non courants ainsi que leur application en Algérie.

1. Définition et catégories

1.1. Définition

Une immobilisation, dite aussi actif immobilisé ou encore actif non courant, est un bien d'une durée de vie de plus d'un an.¹

Actif qui est défini comme: «des ressources contrôlées par l'entité du fait d'événements passés et destinés à procurer à l'entité des avantages économiques futurs».²

Actifs non courants ce sont des actifs : «qui sont destinés à être utilisés de manière continue pour les besoins des activités de l'entité, telles les immobilisations corporelles ou incorporelles;

Ou qui sont détenus à des fins de placement à long terme ou qui ne sont pas destinés à être réalisés à les douze mois compter de la date de clôture».³

On peut dire une immobilisation est un actif qui réunit dans sa définition les quatre caractères suivants :

- l'actif doit être identifiables du patrimoine;
- l'entreprise doit avoir le contrôle⁴ de cet actif;

¹ Bernadette Collain et autres, mini manuel de comptabilité, Paris, Dunod, 2011, p 107.

² Article 20 du décret exécutif n°08-156 du 26/05/2008.

³ Article 21 du décret exécutif n°08-156 du 26/05/2008.

⁴ La notion de contrôle signifie que l'entreprise peut exploiter, louer ou vendre l'actif.

- l'entreprise bénéficie des avantages économiques futurs de l'utilisation de cet actif; et
- l'actif doit être utilisé sur une période qui excède celle de l'exercice comptable.

1.2. Différentes catégories

En comptabilité, on distingue deux catégories d'immobilisations non financières qui sont :

a- Immobilisations corporelles

Le SCF algérien définit les immobilisations corporelles dans l'article 121-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008¹ comme :

«Une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par entité pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins administratives, et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice.»

Les principales subdivisions comptables sont les suivantes² :

Compte 211. Terrains : Enregistre les terrains que la société acquiert. Le compte 211 «terrains» comprend les terrains susceptibles de recevoir une construction, les chantiers, les carrières et gisements.

Compte 212. Agencements et aménagements des terrains : Enregistre tous les coûts engagés pour rendre les terrains propres ou disponibles à leur utilisation (mouvements de terre, drainages, clôtures, plantations...).

Compte 213. Constructions : Sont considérés comme bâtiments : Les fondations et leurs appuis, les murs, les planchers, les toitures ainsi que les aménagements faisant corps avec eux, à l'exclusion de ceux qui peuvent être facilement détachés ou encore de ceux, qui, en raison de leur nature et de leur importance, justifient une inscription distincte.

Compte 215. Installations techniques, matériels et outillages industriels : Il s'agit de toutes les installations, matériels et machines, ainsi que leurs agencements et aménagements, liés directement à l'activité de l'entreprise.

Compte 218. Autres immobilisations corporelles : Sont enregistrés dans ce compte, les installations générales, agencements et aménagements divers, le matériel de transport, le matériel

¹ Journal officiel n° 19 du 29/03/2009, p 7.

² Hanifa Ben Rabia et autres, Manuel de comptabilité approfondie, Alger, Berti édition, 2013, p 38.

de bureau et matériel informatique, le mobilier, le cheptel, les emballages récupérables, et les immobilisations à caractère social.

b- Immobilisations incorporelles

Le SCF algérien définit les immobilisations incorporelles, dans l'article 121-2 de l'arrêté du 26 juillet 2008¹, comme des actifs identifiables, non monétaires et immatériels, contrôlés et utilisés par l'entité dans le cadre de des activités ordinaires. Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchises, de frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale.

Une immobilisation satisfait aux critères d'identifiable lorsqu'elle:²

- Soit séparable, c'est à dire, qu'elle peut être séparée de l'entité ;
- Peut être vendue, transférée par licence, louée ou échangée, soit de façon individuelle soit dans le cadre d'un contrat avec un actif ou un passif lié; et
- Résultat de droits contractuels ou autres droits légaux, que ces droits soient cessibles ou séparables de l'entité ou d'autre droits et obligations.

Le SCF classe en immobilisations incorporelles des éléments identifiables. Ces derniers sont constitués de :³

Compte 203. Frais de développement immobilisables : Enregistre à son débit les frais de développement inscrits à l'actif.

Cet enregistrement s'effectue en contrepartie du compte 73 «production immobilisée d'actifs incorporels »après l'enregistrement des coûts correspondant à ces actifs dans le compte des charges par nature de la même période.⁴

Compte 204. Logiciels informatiques et assimilés : Ce compte enregistre les licences d'exploitation de logiciels informatiques et assimilés. Figurent dans ce compte certaines dépenses d'acquisition ou de création de logiciels et de sites internet pour être utilisées de façon durable pour ses propres besoins.

¹ Journal officiel n°19 du 29/03/2009, p8.

² Zighem Hafida, Op.cit., p 69.

³ Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 36.

⁴ Benaïbouche Mohand Cid, La comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier, 2ème édition, Alger, Office des publications universitaires, 2012, p 61.

Compte 205. Concessions et droits similaires, brevets, licences, marque, procédés : Ce sont les dépenses faites pour l'obtention de l'avantage que constitue la protection accordée sous certaines conditions à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'exploitation d'un brevet, d'une licence, d'une marque, d'un procédé, de droits de propriété littéraire et artistique ou au titulaire d'une concession.

Ce compte ne concerne pas les logiciels acquis ou produits par l'entreprise qui sont comptabilisés au compte 204 «logiciels informatiques et assimilés».

Compte 207. Ecart d'acquisition ou goodwill : Ce compte contient les écarts d'acquisitions positifs ou négatifs résultant d'un regroupement d'entreprises dans le cadre d'une acquisition, d'une fusion, ou d'une consolidation, par conséquent ce compte peut être créditeur ou débiteur.

Compte 208. Autres immobilisations incorporelles : Enregistre toutes les immobilisations incorporelles qui n'ont pas été citées dans les comptes précédents comme les fichiers clients acquis, par exemple.

1.3. Distinction entre immobilisations et charges

En comptabilité, une charge est un emploi qui conduit à un appauvrissement de l'entreprise, elle correspond à un bien ou un service acquis pour les besoins de son activité. Elles sont comptabilisées dans les comptes de classe 6. Fiscalement, une charge est déduite immédiatement.¹

Une immobilisation est un actif utilisé durablement par l'entreprise. Elles sont comptabilisées dans les comptes de classe 2.

Pour qu'un bien constitue une immobilisation, il doit :

- être identifiable ;
- procurer des avantages économiques futurs à l'entreprise ;
- et avoir une valeur économique positive.

Fiscalement, une immobilisation est déduite du résultat suivant le rythme de son amortissement.

¹ <http://www.compta-facile.com/charge-ou-immobilisation/> constater le 20/12/2016.

Les définitions énoncées permettent de classer deux types de dépenses :

D'un côté les biens acquis qui seront utilisés sur plusieurs exercices et qui procureront dans le futur des avantages économiques à l'entreprise, il s'agit des immobilisations, et d'un autre côté les dépenses liées à des biens ou services consommés rapidement et ne constituant pas un investissement durable pour l'entreprise, il s'agit des charges.¹

2. Normes internationales source de réglementation algérienne

Dans ce point, il s'agit d'étudier les normes qui ont des relations avec les immobilisations corporelles et incorporelles ainsi que les normes communes, c'est-à-dire, appliquées à l'ensemble de ces actifs non courants.

2.1. Normes concernant les immobilisations corporelles

La normalisation algérienne essaye, toujours, de rapprocher les normes comptables algériennes de celles l'organisme international « IASB ».

Ce dernier réserve cinq normes comptables internationales pour le traitement des immobilisations corporelles et sont les suivantes :

- La norme IAS 16 « immobilisation corporelle » (Annexe 1 ; Chapitre II ; Section 1 selon le SCF Algérien) ;
- La norme IAS 17 « contrat location » (Annexe 1 ; Chapitre III ; Section 5 selon le SCF Algérien) ;
- La norme IAS 40 « immeubles de placement » (Annexe 1 ; Chapitre II ; Section 1 selon le SCF Algérien) ;
- La norme IAS 36 « dépréciation d'actifs » (Annexe 1 ; Chapitre II ; Section 2 selon le SCF Algérien) ; et
- La norme IFRS 5 « actifs non courants détenus en vue de la vente » (Annexe 1 ; Chapitre II ; Section 2 selon le SCF Algérien).

Dans ce cas, nous développons les ISA 16 et ISA 40. Les autres normes seront développées parmi les normes communes puisqu'elles touchent les 2 immobilisations.

¹<http://www.compta-facile.com/charge-ou-immobilisation/> constater le 20/12/2016.

Norme ISA 16 « immobilisation corporelle »

La norme ISA 16 immobilisations corporelles a été publiée, initialement, par l'IASC. L'ISA 16 définit et prescrit le traitement comptable des immobilisations corporelles, en particulier, le calcul du cout pour chaque élément de cet actif, de leur amortissement et de la possibilité de pratiquer des réévaluations. Autrement dit, elle propose un mode de détermination des montants de ces immobilisations, ainsi que leurs conditions de dépréciation.

Bien que le traitement de référence repose sur l'évaluation au cout historique, les principes posés par la norme ISA 16 mettent l'accent sur l'actualisation des avantages économiques futurs.¹

Norme IAS 40 « immeubles de placement »

L'IAS 40 « immeubles de placement » publiée le 18/12/2003, appliquée à partir du 01/01/2005, elle a pour objectif de définir la notion de placement immobiliser, les méthodologies de reconnaissance ainsi que les méthodes de mesure d'un immeuble de placement.

L'ISA 40 traite la comptabilisation et l'évaluation des immeubles de placement. C'est-à-dire, les actifs immobiliers que l'entreprise donne en location ou qu'elle détient dans l'espoir de réaliser des plus-values.

2.2. Normes concernant les immobilisations incorporelles

Les normes qui font référence aux immobilisations incorporelles sont :

- L'ISA 38 « immobilisations incorporelles » ;
- La norme IAS 17 « contrat location » (Annexe 1 ; Chapitre III ; Section 5 selon le SCF Algérien) ;
- La norme IAS 36 « dépréciation d'actifs » (Annexe 1 ; Chapitre II ; Section 2 selon le SCF Algérien) ; et
- La norme l'IFRS 5 « actifs non courants détenus en vue de la vente » (Annexe 1 ; Chapitre II ; Section 2 selon le SCF Algérien).

Dans ce point, nous étudions la norme ISA 38 « immobilisations incorporelles ».

¹Eric Ducasse et autres, Normes Comptables Internationales IAS/IRFS, édition de boeck université, Belgique, de boeck & larcier s.a, 2005, p 124.

Norme ISA 38 « immobilisations incorporelles »

L'ISA 38 a été publiée, par l'IASB, le 31 mars 2004. En raison du processus important de révision des normes engagé par l'IASB, l'ISA 38 a fait l'objet d'un amendement ultérieur.

La version révisée d'IAS 1 présentation des états financiers publiée par l'IASB le 6 septembre 2007 a apporté des modifications à l'ISA 38.

2.3. Normes communes

Les normes en question sont :

- La norme IAS 17 « contrat location » ;
- La norme IAS 36 « dépréciation d'actifs » ; et
- La norme l'IFRS 5 « actifs non courants détenus en vue de la vente ».

Ces normes couvrent les 2 catégories d'immobilisations, c'est-à-dire, immobilisations corporelles et incorporelles.

Norme IAS 17 « contrat location »

La norme publiée le 18/12/2003 est applicable aux exercices ouverts au 01/01/2005.

Selon la norme ISA 17, un contrat de location est un accord par lequel le bailleur (propriétaire) cède au preneur (locataire), pour une période déterminée, le droit d'utilisation d'un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiements.

La norme IAS 17 distingue, essentiellement, entre deux types de contrats de location : un contrat de location financement et un contrat de location simple¹.

Norme IAS 36 « dépréciation d'actifs »

La norme ISA 36 « dépréciation d'actifs », approuvée en avril 1998² et publiée en mars 2004 traite de la dépréciation des actifs et indique les modalités à suivre lorsque la valeur recouvrable³ d'un bien est inférieure à sa valeur comptable. Ces modalités reposent sur

¹ Ahmed Nait Nadir, le passage aux normes comptables internationales IAS/IFRS et impacts financiers, formation offchoring, Agadir, université Ibn Zohr, 2007.

² Eric Ducasse et autres, Op.cit., p 129.

³ La valeur recouvrable correspond au maximum entre la valeur d'utilité et la valeur vénale.

l'identification d'indices de dépréciation et de tests qui devront être effectués pour tous les actifs ou groupes d'actifs apparentant à l'entreprise.

Norme l'IFRS 5 « actifs non courants détenus en vue de la vente »

L'IFRS 5 « actifs non courants détenus en vue de la vente » a été publiée par l'IASB en mars 2004. L'IFRS 5 annule et remplace l'ISA 35 «Abandon d'activités ».

Une entité doit classer un actif non courant (ou un groupe destiné à être cédé) comme détenu en vue de la vente si sa valeur comptable est recouvrée, principalement, par le biais de sa vente plutôt que par l'utilisation continue. Pour cela, l'actif (ou le groupe destiné à être cédé) doit être immédiatement disponible pour la vente dans son état actuel et sous réserve uniquement des conditions habituelles pour la vente de tels actifs (ou groupes destinés à être cédés).

3. Modes d'évaluation des immobilisations

L'évaluation est le processus consistant à déterminer les montants monétaires auxquels les éléments des états financiers vont être comptabilisés et inscrits au bilan et compte de résultat. Ces règles sont définies par les normes comptables internationales IAS/IFRS et sont adoptées par le SCF algérien dans l'article 112-1 de la loi 07/11. Ces règles sont en nombres de quatre (04) qui sont les suivantes:

a- Coût historique

Les actifs sont comptabilisés pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie payés ou pour la juste valeur de la contrepartie donnée pour les acquérir au moment de leurs acquisitions. C'est cette règle qui est préconisée en Algérie en matière d'évaluation

Art 112-2:¹ « Le cout historique des biens inscrits à l'actif du bilan lors de leur comptabilisation est constitué, après déduction des taxes récupérables et des remises commerciales, rabais et autres éléments similaires :

- Pour les biens acquis à titre onéreux, par le cout 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.

¹ Journal officiel n°19 du 25/03/2009, p 6.

- 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 couts de production.»

b- Coût actuel ou la juste valeur

Les actifs sont comptabilisés pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie qu'il faudrait payer si le même actif ou un actif équivalent étaient acquis actuellement.

La juste valeur : 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.¹

c- Valeur de la réalisation (ou de règlement)

Les actifs sont comptabilisés pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie qui pourraient être obtenu actuellement en vendant l'actif lors d'une sortie volontaire.

d- Valeur actualisée ou valeur d'utilité

Les actifs sont comptabilisés pour la valeur actualisée des entrées nettes futures de trésorerie qu'ils génèrent dans le cours normal de l'activité. C'est le fait de ramener la valeur des montants futurs, qui seront encaissés par l'entreprise en utilisant l'actif immobilisé acquis, au moment de l'évaluation.

Valeur d'utilité : Valeur actualisée des flux de trésorerie futurs estimés attendus de l'utilisation continue d'un actif et de sa sortie à la fin de sa durée d'utilité.²

Selon le projet du SCF algérien de juillet 2006³, la méthode d'évaluation des actifs immobilisés est fondée, en règle générale, sur la convention du coût historique. Cependant il est procédé dans certaines conditions fixées par le présent règlement et par certains éléments à une révision d'évaluation sur la base :

- De la juste valeur (au coût actuel) ;
- De la valeur de réalisation ;

¹ Collectif EPBI, Maxi-poche Système comptable financier SCF, Alger, Pages Bleues, 2008, p 215.

² Idem, p 215.

³ Dans son article 312-1.

- De la valeur actualisée (au coût d'utilité).¹

Section 3 : Évaluation initiale et comptabilisation des immobilisations non- financières

Les actifs doivent faire l'objet d'une évaluation lors de leur entrée dans l'entreprise. Plusieurs méthodes d'évaluation peuvent théoriquement être appliquées. Ce pendant le SCF a choisi une méthode de base pour l'évaluation des éléments inscrits en comptabilité : c'est celle des coûts historiques. Elle est fondée sur les notions de coût d'acquisition et de coût de production. Ces notions doivent être précisées selon les actifs auxquels elles s'appliquent.

1. Évaluation initiale et comptabilisation des immobilisations corporelles

1.1. Évaluation initiale

L'entreprise peut avoir des immobilisations de différentes manières, elle peut les acheter, les produire ou les échanger par d'autres actifs immobilisé comme elle peut les avoir gratuitement ou dans le cadre un contrat. Alors, la détermination de la valeur d'entrée de ces immobilisations diffère.

a- Immobilisation acquise

Une immobilisation acquise est une immobilisation achetée par l'entreprise auprès d'une autre personne physique ou morale. L'entreprise doit évaluer cet actif corporel à son coût d'acquisition.

Selon l'article 112-3 de l'arrêté du 26 juillet 2008 : Le coût d'acquisition d'un actif est égal au prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de l'opération déduction faite des rabais² et remises³ commerciaux, majoré des droits de douanes et autres taxes fiscales non récupérables par l'entité auprès de l'administration fiscale ainsi que des frais directement attribuables pour obtenir le contrôle de l'actif et sa mise en état d'utilisation.

Les frais de livraison et de manutention initiaux, les frais d'installation, les honoraires de professionnels tels d'architectes et ingénieurs constituent des frais directement attribuables.

Sont exclus du coût d'acquisition les frais généraux administratifs et les frais engagés à l'occasion de la mise en exploitation d'un bien immobilisé pendant la période intérimaire entre la

¹ Lakhdar khellaf, Op.cit., p 185.

² Réduction accordée exceptionnellement pour prendre en compte un défaut, un retard ou la non-conformité d'un bien.

³ Réduction accordée habituellement pour une opération donnée en fonction de l'importance de la vente, de la qualité du client, etc.

fin de son installation (date d'arrêt du cumul des coûts d'entrée) et son utilisation à capacité normale.¹

Ces frais sont, donc, comptabilisés comme des charges dans le compte de résultat. Quand l'actif n'est pas payé dans l'immédiat, son coût représente la valeur actualisée du montant futur si l'effet de cette actualisation est significatif.

Coût d'acquisition = coûts d'achat + charges directes+ (coûts d'emprunt + coûts de démantèlement) avec conditions²

b- Immobilisation produit en interne

Une immobilisation produite en interne est une immobilisation fabriquée par l'entreprise, elle-même, et qui va être immobilisée, c'est -à -dire, utilisée au sein de la même entreprise pour une période dépassant celle du cycle d'exploitation. Les biens immobilisés produits par l'entité, elle-même, doivent être évacués, selon l'article 112-2 de l'arrêté du 26 juillet 2008, par le coût de production. Les frais que doit comprendre ce dernier sont fixés par l'article 112-4 du même arrêté.

Le coût d'un actif produit par l'entité pour elle-même inclut le coût des matériaux, la main d'œuvre, et les autres charges de production, les coûts anormaux de gaspillage de matières premières, de main d'œuvre ou d'autres ressources engagées pour la construction d'un actif par l'entité pour elle-même ne sont pas inclus dans le coût de cet actif.³

Coût de production= Coût d'acquisition des matières premières, fournitures... + Charges de production (charges externes, main-d'œuvre...)⁴

c- Immobilisation échangé par un autre actif immobilisé

Une immobilisation échangée par une autre immobilisation obtenue par l'entreprise en cédant celle-ci à une autre entreprise pour avoir un actif immobilisé en contrepartie.

Pour les biens acquis par voie d'échange, on distingue entre les actifs dissemblables qui sont enregistrés à la juste valeur des actifs reçus et les actifs similaires¹ qui sont enregistrés à la valeur comptable des actifs donnés en échange selon l'article 112-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008.

¹ Marie-Astrid Le Theule, Charlotte Zweibaum et Bernadette Collain, comptabilité approfondie, DCG 10, Paris, Vuibert, p 190.

² H. Devasse et autres, Manuel de comptabilité, Alger, éditions Berti, 2010, p 51.

³ Hanifa Ben Rabia, Op.cit., p 60.

⁴ EricDumalanéde, Comptabilité générale, Alger, Berit éditions, 2009 2011, p 152.

Concernant les biens reçus à titre gratuit, ils sont évalués par leur juste valeur à la date d'entrée selon l'article 112-2 de l'arrêté du 26 juillet 2008. Par contre, les immobilisations reçues à titre d'apport en nature sont enregistrées par leur valeur d'apport² (selon le dernier article).

1.2. Comptabilisation après évaluation initiale

Selon le traitement de référence prévu à l'article 321-5, « Une immobilisation corporelle après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif est comptabilisée à son coût diminué du cumul d'amortissement et du cumul des pertes de valeur.

Ce pendant une entité est autorisée à comptabiliser sur la base de leur montant réévalué les immobilisations corporelles appartenant à une ou plusieurs catégories d'immobilisations qu'elle aura préalablement définies ».

La valeur d'entrée des immobilisations dans le patrimoine de l'entreprise est enregistrée au débit du compte approprié de la classe 2 « **Comptes d'immobilisation** » en créditant un compte financier, par exemple, le compte 512 « **Banque** » (si l'immobilisation est payée en cash) ou le compte 404 « **Fournisseurs d'immobilisations** » (si l'immobilisation sera réglée à crédit).

L'enregistrement des immobilisations corporelles acquises se fait comme suit :

Date d'entrée :

21	Immobilisation corporelle	.....
44562	Etat, TVA déductible sur immobilisation		.....
404	Fournisseur d'immobilisation		.....
	Acquisition d'une immobilisation corporelle		

Concernant les immobilisations produites en interne, son enregistrement comptable lors de leur entrée dans le patrimoine de l'entreprise passe comme suit :

¹A. Kaddouri et A. Mimeche, Cours de comptabilité financières selon les normes IAS/IFRS et le SCF, éditions ENAG, Algérie, achevé d'imprimer sur les presses ENAG, 2009, p 147.

² La valeur d'apport correspond à la valeur à laquelle les actifs sont apportés à la société bénéficiaire des apports dans le cadre d'une fusion ou d'un apport d'actifs.

Date d'entrée :

21	Immobilisation corporelles	.....
732	Production immobilisée d'actifs corporels		.....

Généralement, la production des immobilisations par l'entreprise dépasse l'exercice comptable, donc, quand l'immobilisation est toujours en cours de réalisation, l'enregistrement comptable, à la fin de l'exercice, passe comme suit :

Le 31/12/N

23	Immobilisation corporelle en cours	.....
73	Production immobilisées		.....
	Production en cours l'actif corporel		

L'entreprise doit enregistrer les dépenses relatives à la production de l'immobilisation comme c'est mentionné ci-dessus tant que l'immobilisation est en cours de réalisation. Après l'achèvement des travaux, l'enregistrement comptable y afférent est le suivant :

21	Immobilisation corporelle	.....
23	Immobilisation corporelle en cours		.....
73	Production immobilisées		.....

Notons que l'immobilisation acquises dont la valeur n'est pas importante sont considérées comme des charges et non pas des actifs immobilisés.

Selon le SCF algérien, les éléments de faible valeur dont le montant hors taxe n'excède pas 30 000 DA peuvent être constatés comme charge déductible de l'exercice de leur rattachement.¹

Cette dépense sera enregistrée, donc, dans l'un des deux comptes suivants de la classe 6 « **Comptes des charges** ».

- Compte 605 « **Achats de matériels, équipements et travaux** »
- Compte 607 « **Achats non stockés de matières et fournitures** »

¹L'article 5 de l'ordonnance n°09-01 de 22/07/2009.

On note que pour un actif composé de plusieurs éléments dont la durée d'utilité est différente ou qui procurent des avantages économiques à un rythme différent sont traités comme des actifs séparés, c'est donc l'approche par composants.

2. Immobilisations reçues par un contrat de location

Il s'agit de deux cas, l'un concernant les contrats de location simple et l'autre pour les contrats de location-financement.¹

2.1. Immobilisations reçues par un contrat de location simple

a- Évaluation et comptabilisation chez le bailleur

Le bailleur enregistre le bien donné en location simple à l'actif et il procède à son amortissement sur sa durée d'utilisation. Il comptabilise, donc, les loyers reçus comme des produits de manière régulière sur la durée de bail dans le compte de résultat. Si le bailleur supporte des frais lors de la conclusion du contrat de location, ils seront rajoutés à la valeur comptable du bien loué et étalés en charges sur la durée de location au même rythme que les loyers.

b- Évaluation et comptabilisation chez le locataire

Pour les contrats de location simple, les paiements au titre de location (à l'exclusion du coût des services tels que l'assurance et maintenance) sont comptabilisés en charges sur base linéaire à moins qu'une autre base systématique de comptabilisation soit représentative de l'échelonnement dans le temps des avantages qu'en retirera l'utilisateur, même si les paiements ne sont pas effectués sur cette base.²

Notons que les locations portant sur les terrains ce considérant comme des locations simples puisque ces biens ont une durée de vie illimitée, sauf si à la fin de la location il y aura lieu transfert de propriété. Aussi, dans le cas où le contrat de location porte sur un ensemble immobilier (terrain et bâtiment) on doit séparer l'enregistrement comptable des paiements minimaux de chaque élément si c'est possible.

¹Zighem Hafida, Op.cit.,p 108.

²Hanifa Ben Rabia, Op.cit., p 144.

2.2. Immobilisations reçues par un contrat de location-financement

Une immobilisation en location-financement qui ne sont pas juridiquement propriété de l'entité mais qui répondent à la définition d'un actif figurent en immobilisation non- financières à l'actif du locataire, et en créances à l'actif du bailleur.¹

a- Évaluation et comptabilisation chez le bailleur

Dès la signature du contrat, le bailleur enregistre le montant du bien loué dans un compte de créances, c'est le compte 274 «**Prêts et créances sur un contrat de location-financement**». Dans le cas où le bailleur n'est pas le fabricant ou le distributeur, ce montant est majoré des coûts directs liés à la négociation et la mise en place du contrat.²

Le bailleur enregistre les redevances perçues par le crédit du compte 763 «**Revenus de créances**» pour la partie des intérêts reçus et du compte 274 «**Prêts et créances sur contrat de location-financement**» pour la partie du remboursement du principal en débitant un compte de trésorerie, par exemple, le compte 512 «**Banque**».

b- Évaluation et comptabilisation chez le locataire

La comptabilisation d'un actif immobilisé chez le preneur se passe dans un compte d'immobilisations corporelles ou incorporelles. Les biens loué est évalué au moment le plus faible entre la juste valeur et la valeur actualisée des paiements minimaux prévus au contrat augmentée de la valeur actualisée du rachat du bien par le bailleur à la fin du contrat.

Le preneur, de son côté, enregistre ce bien lors de la signature du contrat, en débitant un compte d'immobilisations par le crédit du compte 167 «**Dettes sur contrat de location-financement**». Par la suite, il enregistre les redevances versées par le débit du compte 167 «**Dettes sur contrat de location-financement**» pour la partie du remboursement du principal et du compte 661 «**Charges d'intérêts**» pour la partie des intérêts versés en créditant un compte de trésorerie.³

On note que lorsque le contrat de location porte sur un ensemble immobilier composé d'un terrain et d'une construction, il doit être décomposé en deux contrats séparés si c'est possible.

¹Marie-Astrid Le Theule et autres, Op.cit., p 198.

²Mustapha Touil, Nouveau système de la comptabilité financière en Algérie SCF, Alger, Dar El Hadith lil-kitab, 2010, p 172.

³Idem, p 170.

3. Immeubles de placement

Un immeuble de placement appartient aux différentes catégories d'actifs sur lesquelles un investisseur particulier ou une personne morale peut placer une partie de ses capitaux. Un immeuble de placement est donc un actif d'investissement destiné à rémunérer des fonds grâce aux loyers perçus et avec également une possibilité de plus-value lors de la revente.¹

Les biens immobiliers pour être qualifiés d'immeuble de placement doivent répondre à une définition stricte. Les biens immobiliers sont considérés comme étant des immeubles de placement dès lors qu'ils sont :

- Détenus en pleine propriété ou dans le cadre d'un contrat de location-financement;
- Détenus pour en retirer des loyers plutôt que pour l'utiliser dans le cadre de l'activité ordinaire de production ou de vente si l'activité de la société consiste à réaliser des opérations d'achat/vente immobilière.²

3.1. Valeur initiale des immeubles de placement

Un immeuble de placement doit être évalué, initialement, à son coût d'acquisition ou de construction. Ces coûts sont identiques à ceux prévus dans le coût d'acquisition d'immobilisations.

3.2. Conditions de comptabilisation d'un immeuble de placement

L'entité doit comptabiliser un immeuble de placement en tant qu'actif lorsque :

- Il est probable que les avantages économiques futurs associés à l'immeuble de placement lui reviennent; et
- Le coût de l'immeuble placement peut être évalué de façon fiable.³

3.3. Enregistrement initiale d'un immeuble de placement

Selon le SCF algérien, l'évaluation et la comptabilisation initiale des immeubles de placements sont identiques à celles formulées pour les immobilisations corporelles, doit être comptabilisé comme une immobilisation corporelle.⁴

¹ Lakhdar Khellaf, Op.cit., p 91.

² A. Kaddouri et A. Mimeche, Op.cit., p 158.

³ Idem, p 159.

⁴ Article 121-17 du système comptable financier.

4. Évaluation initiale et comptabilisation des immobilisations incorporelles

4.1. Création en interne des immobilisations incorporelles

Les éléments incorporels créés en interne sont des biens produits par l'entreprise, elle-même. A ce moment, il est difficile de distinguer les dépenses engagées pour la création de ces actifs de l'ensemble des dépenses de l'entreprise. Alors, on doit faire la distinction entre les deux phases suivantes:

a- Phase de recherche

Toutes les dépenses de recherche doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues, car il n'est pas possible à ce stade de démontrer l'existence d'avantages économiques futurs.¹

Cette phase correspond à une investigation originale. Le but de cette dernière est d'acquérir une compréhension et des connaissances scientifiques ou techniques nouvelles.

Dans cette phase, les conditions de comptabilisation précitées comme actif incorporel, ne sont pas réunies. Alors, les dépenses engagées ne seront pas enregistrées dans l'actif et, donc, elles sont considérées comme des charges à comptabiliser dans le compte de résultat.²

b- Phase de développement

Les frais de développement doivent être immobilisés si l'entreprise satisfait simultanément aux six critères suivants:³

- La faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente ;
- Son intention d'achever l'immobilisation incorporelle ;
- Sa capacité à utiliser ou à vendre l'immobilisation incorporelle ;
- La façon dont l'immobilisation incorporelle générera des avantages économiques futurs (existence d'un marché pour la production, ou si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité) ;
- La disponibilité de ressources technique, financière ou autres, pour achever le développement et utiliser ou vendre l'immobilisation ;

¹ A. Kaddouri et A. Mimeche, Op.cit., p 152.

² Zighem Hafida, Op.cit., p 115.

³ A. Kaddouri et A. Mimeche, Op.cit., p 153.

- Sa capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.

Lorsqu'il n'est pas possible de faire la distinction entre les dépenses de recherche et de développement, elles doivent être enregistrées en frais de recherche.

4.2. Évaluation initiale d'immobilisation incorporelle

Les immobilisations incorporelles sont évaluées, lors de leur entrée, à leur coût. Ce dernier se détermine de la même façon que pour les immobilisations corporelles.

Donc, le coût d'une immobilisation incorporelle acquise séparément comprend les éléments suivants :

- Son prix d'achat, y compris les droits de douane et les taxes non remboursables, après déduction des remises et rabais commerciaux ; et
- Les coûts, directement, attribuables à la préparation de l'actif en vue de son utilisation prévue.

Dans le cas d'immobilisations incorporelles acquises par voie d'échange, l'évaluation doit être évaluée à son coût de production. Ce dernier est identique à celui des immobilisations corporelles.¹

4.3. Comptabilisation après évaluation initiale

Après évaluations initiale des immobilisations incorporelles, l'écriture comptable passe comme suit: Date d'entrée :

20	Immobilisation incorporelle	.....
512	Banque		.....
	Activation des immobilisations incorporelles		

Dans ce cas, il s'agit d'un paiement immédiat. Quand il s'agit d'un paiement différé, on doit d'abord actualiser les montants payés dans l'avenir au moment de l'acquisition.

Quand il s'agit d'un paiement à crédit, on doit créditer le compte 404 «**Fournisseurs d'immobilisations**».

¹ Zighem Hafida, Op.cit., p 117.

Conclusion

Pour conclure ce chapitre, nous pouvons dire que le principal souci de nos jours est de satisfaire les besoins d'informations des investisseurs en particulier et des autres utilisateurs des états financiers en général.

Selon le SCF algérien, l'immobilisation non- financière quel que soit sa nature, elle doit être évaluée lors de son entrée dans le patrimoine de l'entreprise à son coût. Ce dernier comprend les frais d'achat ou de production augmentés de toutes les dépenses attribuables. Comme il peut représenter la juste valeur à la date d'entrée de l'actif immobilisé.

La comptabilisation initiale de l'entrée de l'immobilisation non- financière fait l'objet de débiter le compte de l'immobilisation concernée, et donc, il s'agit de l'augmentation des investissements de l'entreprise par le crédit d'un compte de trésorerie, ce qui signifie, la baisse de trésorerie de l'entreprise si l'immobilisation est acquise en cash. Dans le cas où l'immobilisation est acquise à crédit, on doit créditer le compte 404 « **Fournisseurs d'immobilisations** ».

Le traitement comptable initial des immobilisations non- financières selon le SCF algérien est très proche de celui des normes publiées par l'IASB. Les règles d'évaluation et de comptabilisation des immobilisations non- financières préconisées par l'IASB sont identiques à celles promulguées par le SCF algérien. Aussi, l'application du principe de la prééminence de l'économique sur le juridique apparaît clairement dans la comptabilisation des immobilisations reçues par un contrat de location-financement.

Chapitre 2

Évaluation ultérieure et comptabilisation des immobilisations non-financières

Introduction

Après l'entrée des immobilisations non- financières dans le patrimoine de l'entreprise et au cours de leur utilisation, ces éléments connaissent des changements intervenus sur leur valeur d'entrée. Donc, l'entreprise doit évaluer et comptabiliser ces changements. Ces derniers sont dus soit à leur utilisation (amortissement) ou à des événements exceptionnels (dépréciation¹).

Les amortissements des immobilisations non- financières sont constatés, généralement, à la clôture de l'exercice. L'entreprise les enregistre au crédit du compte 28 «Amortissements des immobilisations». Pour déterminer les annuités de l'amortissement, il existe plusieurs modes. L'entreprise choisit le mode des immobilisations. Si ce rythme ne peut pas être déterminé de façon fiable, le mode d'amortissement linéaire est appliqué.

Les immobilisations peuvent sortir du patrimoine d'une entreprise par cession, par disparition, par remplacement ou enfin par mise hors service.

L'objectif de ce chapitre est d'étudier les différentes étapes que connaissent les immobilisations non- financières dans l'entreprise après leur comptabilisation initiale jusqu'à leur cession ou leur destruction.

¹ Dépréciation représente le terme de perte de valeur.

Section 1 : Amortissement de l'immobilisation non-financière

Au fur à mesure que l'entreprise utilise ses immobilisations, ces dernières connaissent une détérioration progressive. Cette détérioration fait baisser la valeur comptable de l'immobilisation. L'entreprise enregistre, alors, cette baisse chaque fin d'année sous forme d'amortissement. Ce concept fait l'objet d'une étude détaillée dans cette section.

1. Amortissement, généralités

Toutes les immobilisations corporelles sont des actifs amortissables, toutes immobilisations incorporelles sont des actifs amortissables à l'exception des terrains.

1.1. Définition

Selon l'article 121.7 de l'arrêté de 26 Juillet 2008¹, l'amortissement est la constatation de la consommation des avantages économiques attendus d'un actif immobilisé corporel ou incorporel.

L'amortissement est une charge calculée qui ne fait pas l'objet d'un décaissement. Celui-ci se fait, donc, juste à l'acquisition de l'immobilisation. Cette charge permet de constituer une réserve en vue de renouveler l'immobilisation amortie à la fin de sa durée de vie. L'amortissement représente, ainsi, une source d'autofinancement.²

L'amortissement d'un actif commence à la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés. Cette date correspond généralement à la mise en service de l'actif.

En Algérie, quatre modes d'amortissement sont autorisés³ : l'amortissement linéaire, l'amortissement dégressif, l'amortissement progressif et le mode des unités d'œuvre de production. Le premier mode reste privilégié.

1.2. Notions relatives à l'amortissement

Pour bien cerner le mot amortissement, nous devons expliquer toutes notions qui ont relation avec. Ces notions sont les suivantes :

¹ Journal officiel n° 19 du 25/03/2009, article 121.7, p 8.

² Bernadette Collai et autres, Op.cit., p 181.

³ Article 121.7 : la loi 07-11 du 25/11/2007.

a- Base amortissable

La base amortissable ou le montant amortissable d'un actif représente le cout d'acquisition ou de production de l'actif diminué de la valeur résiduelle estimée du bien (SCF 121.7).

La valeur résiduelle est le montant, net des couts de sortie prévus, qu'une entreprise obtiendrait en cédant le bien en fin d'utilisation. Elle n'est prise en compte pour déterminer le montant amortissable que lorsqu'elle est significative et mesurable. Cette valeur est la plus souvent insignifiante, sauf dans le cadre de certaines opérations particulières telles que, par exemple, les concessions ou les projets à durée déterminée.¹

Selon le SCF algérien, la base amortissable, d'une immobilisation acquise, représente le cout d'achat hors taxes récupérables. Ce cout comprend le prix d'achat, les charges directement attribuables à l'acquisition de l'immobilisation ainsi que les taxes non récupérables.

Donc : **Base amortissable = cout d'achat hors taxes récupérable**

Avec : **Cout d'achat HT = prix d'achat + frais d'achat + TVA non récupérable**

b- Taux d'amortissement

C'est un taux qui s'applique sur la base amortissable pour donner l'annuité de l'amortissement.

Taux d'amortissement = 100/durée d'utilisation = X%

c- Annuité de l'amortissement

L'annuité de l'amortissement est le montant annuel de la dotation aux amortissements comptabilisée en fin d'exercice. Elle est obtenue en appliquant sur la base d'amortissement le taux défini comme ci-dessus.

d- Plan d'amortissement

Le plan d'amortissement est la traduction du rythme de consommation des avantages économiques attendus en fonction de l'utilisation probable de l'actif.²

En pratique, on désigne aussi sous ce terme le tableau prévisionnel où on inscrit les montants respectifs répartis sur chacun des exercices comptables couverts par la durée probable du bien.

¹ Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 81.

² H. Devasse et autres, Op.cit., p 81.

Le plan d'amortissement est établi dès l'entrée du bien dans le patrimoine de l'entité et toute modification doit être justifiée.

Le plan d'amortissement est établi en fonction :¹

- De la valeur amortissable du bien ;
- De la durée et du rythme de consommation des avantages économique ;
- De la méthode retenue pour traduire cette consommation.

e- Durée d'utilité

« La durée d'utilité est :

- Soit la période pendant laquelle l'entité s'attend à utiliser un actif amortissable ;
- Soit le nombre d'unités de production ou d'unités similaires que l'entité s'attend à obtenir de l'actif considéré. »²

La durée d'utilité est la durée de vie restant à l'immobilisation pour être utilisée normalement.

Au moment de la mise en exploitation, la durée d'utilité s'apparente à la durée de vie.

A la fin de chaque année, la durée de vie est corrigée en fonction de l'utilisation réelle de l'immobilisation.³

La détermination de la durée d'utilité est liée à plusieurs facteurs qui sont les suivants :

- La capacité de production de l'actif ;
- Son usure probable en tenant compte du programme d'entretien de l'entreprise ;
- L'obsolescence technique à laquelle l'actif est soumis ; et
- Les limites légales d'utilisation de l'actif, par exemple la durée du contrat de la location.

La durée d'amortissement est, donc, déterminée par l'entreprise, elle-même, en fonction de la durée probable d'utilisation.

Cette durée doit, par conséquent, tenir compte de deux critères :

¹ Bernadette Collain et autres, Op.cit., p 182.

² Journal officiel n°19 du 25/03/2009, p 70.

³ Zighem Hafida, Op.cit., p 135.

- D'une part, la durée d'utilisation inhérente à la nature du bien lui-même ;
- D'autre part, l'utilisation envisagée par l'entreprise, ce qui recouvre aussi bien les modalités d'utilisation par l'entreprise que la politique de cession ou encore le niveau de qualité technique auquel l'entreprise entend maintenir le bien.¹

Remarque : pour les immobilisations incorporelles, l'article 121-13 stipule que « La durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle est présumée ne pas dépasser 20 ans. Dans le cas d'un amortissement sur une durée plus longue ou d'une absence d'amortissement des informations spécifiques sont fournies dans l'annexe aux états financiers.»²

1.3. Typologie de l'amortissement

En principe chaque écriture de dotation doit traduire l'élément d'immobilisation amorti. C'est pour cette raison que chaque compte d'immobilisation doit être subdivisé.

Cette subdivision se traduit par l'illustration que présente le tableau suivant :

¹ Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p82.

² Journal officiel n°19 du 25/03/2009, p 9.

Élément d'actif amortissable			Compte d'amortissement		
Immobilisations corporelles					
2	12	Agencements et aménagements de terrains	28	12	Amortissement agencements et aménagements de terrains
2	13	Constructions	28	13	Amortissement constructions
2	15	Installations techniques, matériel et outillage industriels	28	15	Amortissement installations techniques, matériel et outillage industriels
2	18	Autres immobilisations corporelles	28	18	Amortissement autres immobilisations corporelles
2	2	Immobilisation en concession	28	2	Amortissement immobilisation en concession
Immobilisations incorporelles					
2	03	Frais de développement	28	03	Amortissement des frais de développement
2	04	Logiciels informatiques et assimilés	28	04	Amortissement des logiciels informatiques et assimilés
2	05	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques	28	05	Amortissement concessions et droits similaires, brevets, licences, marques
2	07	Ecart d'acquisition	28	07	Amortissement écart d'acquisition
2	08	Autres immobilisation incorporelles	28	08	Amortissement autres immobilisation incorporelles

Tableau II- 1 : typologie de l'amortissement ¹

2. Différents modes d'amortissement

Le mode d'amortissement exprime l'évolution de la consommation des avantages économiques futurs de l'actif par l'entreprise dans la production de biens ou de services.

Selon article 121-7 du SCF algérien : « Le mode d'amortissement d'un actif est le reflet de l'évolution de la consommation par l'entité des avantages économiques de cet actif, mode linéaire,

¹ Présenté par l'étudiant en se fondant sur la nomenclature des comptes selon le SCF algérien.

mode dégressif ou mode des unités de production. Si cette évolution ne peut être déterminée de façon fiable, la méthode linéaire est adoptée.

- l'amortissement linéaire conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif ;
- le mode dégressif conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'actif ;
- le mode des unités de production donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif ;

Le mode progressif qui conduit à une charge croissante sur la durée d'utilité de l'actif. »¹

a- Amortissement linéaire

L'amortissement linéaire est la répartition uniforme de la consommation des avantages en nature sur la durée d'utilité de l'immobilisation. Il conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif.²

Le principe d'indépendance des exercices implique le calcul de la charge d'amortissement pour chaque année. Il en découle que la consommation des avantages en nature de la première année se limitera à l'utilisation de l'immobilisation pendant le premier exercice. Elle sera, donc, proportionnelle au temps d'utilisation. Il en sera de même pour la dernière année.

b- Amortissement dégressif

L'amortissement dégressif représente une charge décroissante sur la durée de vie de l'actif amortissable. Ce mode permet d'avoir des premières annuités plus élevées ce qui fait une économie d'impôt au début de la période d'utilisation. Il permet, aussi, aux entreprises de renouveler rapidement leurs immobilisations.³

Pour appliquer ce mode d'amortissement, les conditions suivantes doivent se réunir :

- Le bien amortissable doit être acquis neuf ou fabriqué par l'entreprise ;
- La durée d'utilité de l'immobilisation doit être supérieure ou égal à 3 ans ;
- Le taux d'amortissement est obtenu par la multiplication du taux linéaire par un coefficient variable suivant la durée d'utilisation de l'immobilisation.

¹ Journal officiel n° 19 du 25/03/2009, p 8.

² Benaibouche Mohand Cid, Op.cit., p 191.

³ Zighem Hafida, Op.cit., p 149.

Ce coefficient est fixé dans l'ordonnance n°08-02 de 24/07/2008 pour calcul du taux d'amortissement des équipements. Il est de 1.5 pour les équipements dont la durée d'utilisation est de 3 ou 4 ans, de 2 pour les équipements de durée d'utilisation de 5 ou 6 ans ou de 2.5 pour une durée qui excède 6 ans ;

- Le point de départ de l'amortissement est le premier jour du mois d'acquisition et non de mise en service. Dans ce cas, le temps couru se mesure en mois ;
- L'amortissement diminue d'année en année, mais ne peut jamais être inférieur à l'amortissement linéaire ni supérieur à 2 fois de celui-ci ; et
- A la clôture de chaque exercice, le montant de l'annuité est obtenu en appliquant le taux dégressif sur la valeur nette comptable.

c- Amortissement des unités d'œuvres de production

L'annuité de l'amortissement, dans ce mode, est basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif.

Dans ce mode d'amortissement, on doit prendre en considération la capacité de production prévue pour l'immobilisation et sa durée d'utilisation en production.

Il donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif.

On calcule le taux d'amortissement d'après l'estimation de durée d'utilisation exprimée en unités d'activité :¹

$$\text{Taux} = \text{base amortissable} / \text{total des unités d'activités estimées}$$

$$\text{Annuité d'amortissement} = \text{nombre d'unités d'activités réalisées} * \text{le taux}$$

d- Amortissement progressif

Contrairement au mode d'amortissement dégressif, le mode progressif donne lieu à une charge croissante sur la durée d'utilité de l'actif amortissable.

L'amortissement progressif est obtenu en multipliant la base amortissable par une fraction admettant comme numérateur le nombre correspondant à la durée d'utilisation déjà courue et comme dénominateur « $n(n+1)/2$ », avec « n » étant le nombre d'années d'amortissement.

¹Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 86.

La base amortissable à prendre en compte pour le calcul de l'amortissement progressif est le prix d'achat ou de revient pour les immobilisations neuves. Elle représente le prix d'achat Hors TVA déductible si l'immobilisation est destinée à une activité sou mise à la TVA ou bien de TVA comprise dans le cas contraire.¹

3. Amortissement des immobilisations non-financières, évaluation et comptabilisation

Un actif amortissable représente un actif dont l'utilisation par l'entité est déterminable. On dit que l'utilisation d'un actif soit déterminable lorsque l'usage attendu de l'actif par l'entité est limité dans le temps. Cette utilisation par l'entité se mesure par la consommation des avantages économiques attendus de l'actif. Elle peut être déterminée en termes d'unités de temps ou par d'autres unités d'œuvre (par exemple unités de production) lorsque ces dernières reflètent plus correctement le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif.

3.1. Amortissement des immobilisations corporelles

Il faut distinguer entre l'amortissement des immobilisations décomposables et l'amortissement des immobilisations non décomposables.

L'amortissement des immobilisations décomposables consiste à répartir le montant amortissable de l'immobilisation sur la durée d'utilité prévue par l'entreprise.²

Par contre, l'amortissement des immobilisations décomposables consiste à amortir chaque composant de façon individuelle sur sa propre durée d'utilité, c'est-à-dire, sur la période à courir jusqu'à son remplacement.

On note que l'immobilisation décomposable comprend une partie non décomposable appelée structure et une partie décomposable appelée composants. C'est le cas généralement des immeubles.

Il appartient au propriétaire de définir la durée d'amortissement de chacun des composants compte tenu des caractéristiques spécifiques de l'immeuble.

L'amortissement de la structure de l'immeuble comme les composants associés doivent être amortis sur leur durée d'utilisation réelle.

¹ Bernadette Collain et autres, Op.cit., p 187.

² Mustapha Touil, Op.cit., p 181.

3.2. Amortissement des immobilisations incorporelles

Tout d'abord, on doit faire la distinction entre les immobilisations incorporelles à durée de vie définie ou finie, qui doivent être amorties sur cette durée, et les immobilisations incorporelles de la durée de vie indéfinie ou infinie qui peuvent faire l'objet de dépréciation annuelle ou à chaque fois qu'un indice de perte de valeur a été identifié par l'entreprise. Cette dernière catégorie représente des immobilisations non amortissables.¹

L'amortissement d'une immobilisation incorporelle commence dès qu'elle est mise en service. Le montant amortissable d'un actif incorporel à durée d'utilité finie doit être réparti systématiquement sur cette durée.

La durée d'amortissement et le mode d'amortissement d'une immobilisation incorporelle doivent être réexaminés, au moins, à la clôture de chaque exercice. En cas où la durée d'utilité attendue de l'immobilisation en question est différente des estimations antérieures, la durée d'amortissement doit être modifiée. Si le rythme attendu de la consommation des avantages économiques futurs de l'actif a connu un changement important, on doit modifier le mode d'amortissement. Ces changements doivent, donc, être comptabilisés comme des changements d'estimation comptables.

Selon l'article 121-13² de l'arrêté du 26 juillet 2008, une immobilisation incorporelle doit être amortie sur une durée inférieure ou égale à vingt 20 ans à compter de la date à laquelle l'immobilisation est prête à fonctionner. Dans le cas contraire, une justification doit être portée en annexe. Le goodwill, par exemple, est amorti sur sa durée d'utilité qui ne doit pas excéder 20 ans sauf cas particulier qui doit être justifié et mentionné dans l'annexe.

La durée d'utilité d'un actif incorporel non amortissable doit être réexaminée à chaque période pour confirmer qu'elle soit, toujours, indéterminée. Si des événements importants influencent cette durée d'utilité et qui la rendent finie, on doit enregistrer ces événements comme un changement d'estimation comptable. L'immobilisation incorporelle doit être, donc, amortie sur cette durée d'utilité.³

¹ Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 81.

² Journal officiel n°19 du 25 /03/2009, p 9.

³ Zighem Hafida, Op.cit., p 157.

On doit cesser de pratiquer l'amortissement d'une immobilisation à la date la plus adéquate entre celle à laquelle cet actif est classé comme détenu en vue de la vente ou inclus dans un groupe destiné à être cédé et la date à laquelle il est dé comptabilisé.

3.3. Enregistrement comptable

La dotation d'amortissement des immobilisations corporelles et incorporelles doivent être portée au crédit du compte 28 « **Amortissement des immobilisations** ».

Cette dotations est enregistrée en contrepartie d'un compte de charge, soit le compte 681 « **Dotation aux amortissements des immobilisations corporelles** » ou « **Dotation aux amortissements des immobilisations incorporelles** ».

En cas de cession, d'expropriation ou de disparition indemnisée ou non (mise hors service) des éléments d'actifs, le compte d'amortissement y afféra est viré aux subdivisions du compte 21 « **Immobilisations corporelles** ».

681	Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeur-actifs non courants	.....
281	Amortissement des immobilisations corporelles		.....

Section 2 : Dépréciation et réévaluation des immobilisations non- financières

Avec l'adoption du SCF, deux principes, dont le rôle est prépondérant, sont introduits dans le traitement comptable des immobilisations. Il s'agit de la dépréciation et la réévaluation des immobilisations. Ces deux notions sont basées sur un concept introduit dans la comptabilité algérienne, c'est ce lui de la juste valeur.

1. Identification et suivi de la dépréciation

« La dépréciation d'une immobilisation corporelles et incorporelles est la constatation que sa valeur actuelle est devenue inférieure à sa valeur nette comptable »¹

Autrement dit le test de dépréciation permet de calculer la différence, en plus des éventuels amortissements, entre la valeur comptable et la valorisation réelle d'un actif (juste valeur).

¹ Comptable 2013, Mémento pratique Francis, Lefebvre 32 édition, p 816.

Avant de procéder à la dépréciation des actifs immobilisés, certaines conditions doivent se réunir. L'entité doit, donc, identifier un indice justifiant la perte de valeur. Puis, cette dernière doit être évaluée et enregistrée dans les états financiers de l'entité.

1.1. Indices de dépréciation

On peut distinguer entre deux catégories d'indices :

a- Indices externes

Il s'agit d'indices qui ont, principalement, relation avec l'évolution des conditions de marché. Parmi ces indices, nous pouvons citer entre autres:¹

- La diminution de la valeur de marché de façon significative durant l'exercice comptable par suite de fluctuations des prix (inflation ou déflation);
- La survenance des changements importants technologiques, économiques, juridiques ou de marché au cours de l'exercice et qui ont un effet négatif sur l'entreprise;
- L'augmentation des taux d'intérêt de marché ou autres taux de rendement du marché durant l'exercice, avec probabilité que ces changements affectent le taux d'actualisation utilisé dans le calcul de la valeur d'utilité et diminue significativement la recouvrable de l'actif; et
- La valeur comptable de l'actif net² de l'entreprise est supérieure à sa capitalisation boursière³.

b- Indices internes

Il s'agit d'indices internes à l'entreprise. Parmi ces indices:

- L'existence d'un indice d'obsolescence ou de dégradation physique de l'actif;
- Des changements importants intervenus dans l'exercice ou à intervenir dans un avenir proche dans le degré ou le mode d'utilisation d'un actif qui ont des effets négatifs sur l'entreprise ; et

¹A. Kaddouri et A. Mimeche, Op.cit., p 168.

² L'actif net est une notion comptable, obtenue par la soustraction de l'ensemble des actifs de l'entreprise l'ensemble de ses dettes. Il est synonyme des capitaux propres de l'entreprise.

³ Elle est obtenue en multipliant le nombre d'actions par leurs cours.

- Des indications internes qui montrent que la performance économique d'un actif est ou sera moins importante.¹

L'entreprise doit apprécier à chaque clôture des comptes et à chaque situation intermédiaire, s'il existe un indice quelconque montrant la valeur recouvrable d'un actif est devenue inférieure à sa valeur nette comptable.²

Si l'entreprise constate l'existence de l'un de ces indices internes ou externes, elle doit faire une estimation formalisée de la valeur comptable pour procéder à un test de dépréciation.

1.2. Procédure d'un test de dépréciation

Chaque clôture d'exercice comptable, l'entité doit apprécier la valeur de ses actifs corporels, incorporels et s'il existe un indice montrant une perte de valeur.

Pour les immobilisations, selon l'article 121-10³ de l'arrêté du 26 juillet 2008: « si la valeur recouvrable d'une immobilisation devient inférieure à sa valeur nette comptable après amortissements, celle-ci est ramenée à la valeur recouvrable par la constatation d'une perte de valeur ».

Pour procéder à un test de dépréciation, il faut :

- D'abord, déterminer l'actif ou le groupe d'actifs à déprécier.
- Puis de calculer la valeur recouvrable de l'actif ou du groupe d'actifs à tester. La valeur recouvrable représente la valeur la plus élevée entre le prix de cession diminué des coûts de sortie (valeur vénale) et la valeur d'utilité (valeur d'usage). Cette dernière est définie comme la valeur actualisée des flux futurs de trésorerie et de la valeur résiduelle de l'actif.
- Enfin, il faudra comparer la valeur nette comptable avec la valeur recouvrable. Si la valeur recouvrable est supérieure à la valeur nette comptable, il faut arrêter la procédure (aucune perte de valeur ne doit être constatée). Par contre, si la valeur nette comptable de l'actif testé est supérieure à la valeur recouvrable, il y a une perte de valeur. Il y a, donc, lieu de constater cette dépréciation et de la comptabiliser.⁴

¹ Zeghime Hafida, Op.cit., p 151.

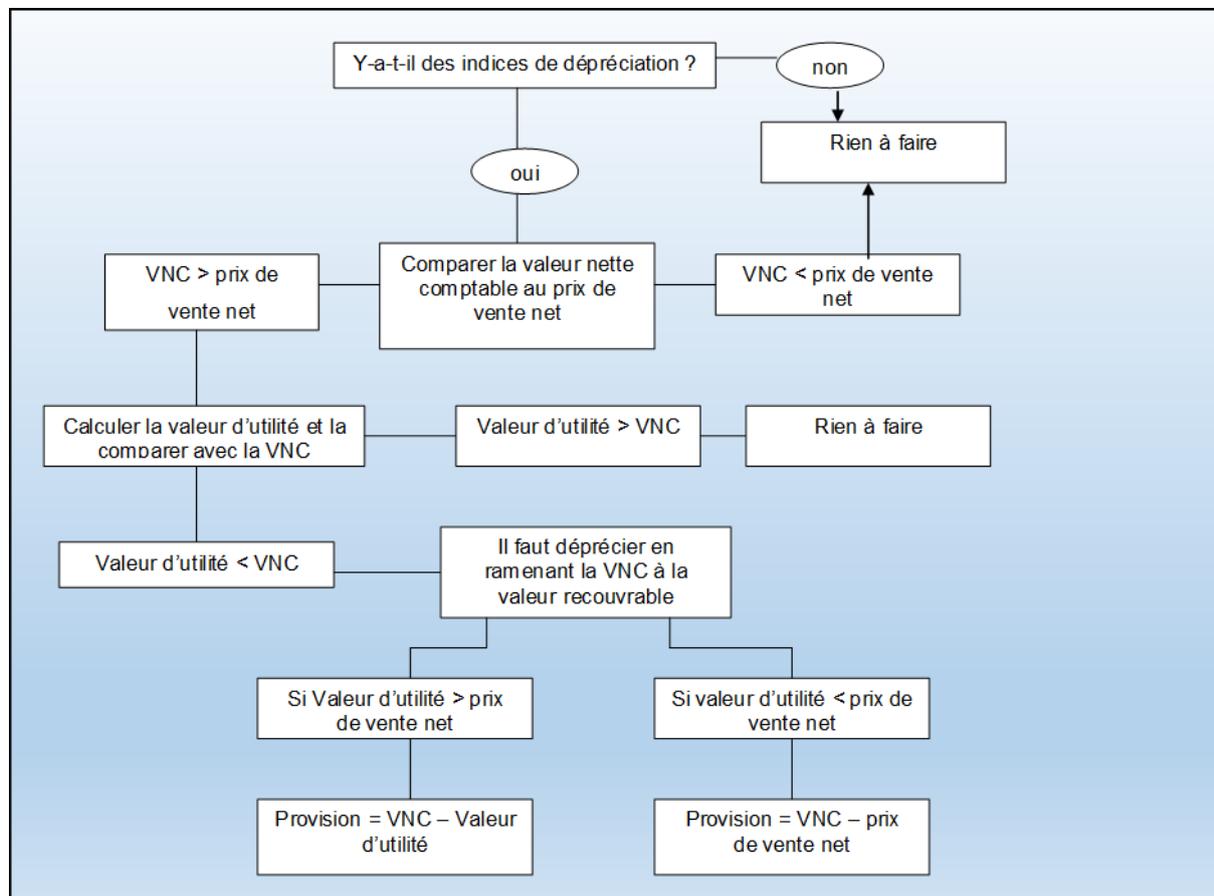
² Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 90.

³ Journal officiel n°19 du 25/03/2009, article 121.10, p 9.

⁴ Benaibouche Mohand Cid, Op.cit., p 203.

Cette nouvelle valeur sera la nouvelle base d'amortissement. Suite à ces changements, le plan d'amortissement doit être modifié selon les nouvelles données (nouvelle valeur comptable).

La procédure d'un test de dépréciation est résumée dans la figure suivante:



Source : www.iasb.org constater le 12/11/2014

1.3. Comptabilisation d'une dépréciation et reprise de dépréciation

Quand une entité constate l'existence d'un indice de dépréciation, elle doit comptabiliser une perte de valeur. Avec la disparition de l'indice, elle doit reprendre le montant de la perte de valeur enregistré.

Nomenclature des comptes :

Compte 290 « **Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles** » ;

Compte 291 « **Pertes de valeur sur immobilisations corporelles** » ;

Compte 292 « **Pertes de valeur sur immobilisations mise en concession** » ;

Compte 293 « **Pertes de valeur sur immobilisations en cours** » ;

Compte 296 « **Pertes de valeur sur participations et créances rattachées aux participations** » ;

Compte 297 « **Pertes de valeur sur autres titres immobilisés** » ;

Compte 298 « **Pertes de valeur sur autres actifs financiers immobilisés** ».

a- Comptabilisation d'une dépréciation

Pour comptabiliser une de valeur, la valeur nette comptable de l'actif doit être supérieure à sa valeur recouvrable. La différence entre ces deux valeurs représente, donc, le montant de la perte de valeur de l'actif.

La comptabilisation de la perte de valeur d'un actif, déjà réévalué, se fait en déduction de l'écart de réévaluation enregistré dans les fonds propres de l'entreprise. Dans le cas où la nouvelle perte de la valeur dépasse l'écart de réévaluation, déjà enregistré, il y a lieu de comptabiliser l'excédent comme une charge qu'il faut enregistrer dans le compte de résultat.¹

b- Comptabilisation d'une reprise de dépréciation

Comme pour la dépréciation d'actifs, si l'entreprise constate un indice d'appréciation, elle doit reprendre les pertes, déjà, comptabilisées.

L'article 112-10² de l'arrêté de 26 juillet 2008, préconise: « La perte de valeur constatée sur un actif au cours d'exercices antérieurs est reprise en produits dans le compte de résultat lorsque la valeur recouvrable de cet actif redevient supérieure à sa valeur comptable. La valeur comptable est alors augmentée à hauteur de sa valeur recouvrable, sans toutefois pouvoir dépasser la valeur comptable nette qui aurait été déterminée si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours des exercices antérieur ».

Aussi, l'article 121-26³ du même arrêté préconise ce qui suit: « Toute reprise de perte de valeur d'un actif réévalué est enregistrée comme une réévaluation lorsque la constatation de la perte de valeur a été antérieurement enregistrée comme une réévaluation négative ».

Notons que les dépréciations du goodwill ne font pas l'objet de reprises une fois que les pertes ont été comptabilisées.

¹Bernadette Collain et autres, Op.cit., p 190.

²Journal officiel N°19 du 25/03/2009, article 112.10, p7.

³Op.cit., article 121.26, p10.

c- Enregistrement comptable

Selon l'article 112-8¹ de l'arrêté du 26 juillet 2008, la perte de valeur d'un actif est constatée par la diminution de la valeur de cet actif, d'un côté, et par la comptabilisation d'une charge, de l'autre côté. Donc, le montant de la perte de valeur doit être porté au crédit du compte 29 « **perte de valeur sur immobilisations** » tout en débitant le compte 68112 « **perte de valeur sur les immobilisations corporelles** ».

Le compte de perte de valeur doit être réajusté à chaque clôture d'exercice. Si le montant de la perte de valeur a augmenté, on doit débiter encore le compte des dotations correspondant du montant de l'augmentation. Par contre, on doit créditer l'un des sous compte du compte 78 « **reprises sur pertes de valeurs et provisions** » lorsque le montant de la perte de valeur est diminué ou annulé. Dans ce cas, l'indice de perte de valeur baisse ou disparaît.

A la date de cession d'une immobilisation, le montant de la perte de valeur, antérieurement constatée, doit être déduit de la valeur de l'immobilisation pour déterminer la plus-value ou la moins-value de cession.

2. Réévaluation des immobilisations non- financières

2.1. Réévaluation, généralités

Selon le SCF, la réévaluation est un traitement comptable, qui n'est pas obligatoire, elle est proposée comme un traitement alternatif au modèle du coût amorti.

La réévaluation consiste à remplacer la valeur nette comptable (après pertes de valeur et amortissements) des immobilisations par sa juste valeur à condition que celle-ci puisse être estimée de manière fiable.²

La réévaluation des immobilisations concerne l'ensemble des immobilisations de l'actif (incorporelles, corporelles et financières). Elle ne peut pas être décidée isolément, c'est à dire, si l'entreprise décide de réévaluer un actif corporel, elle doit réévaluer tous les autres actifs qui peuvent l'être. Ainsi, la réévaluation des actifs doit être régulièrement mise à jour pour éviter que la valeur comptable ne soit différente de la juste valeur à la date de clôture.

¹ Op.cit. article 112.8, p7.

² Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 92.

La fréquence des réévaluations dépend des fluctuations de la juste valeur des actifs concernés, lorsque les fluctuations sont importantes, une réévaluation annuelle peut être nécessaire ; dans les autres cas, une réévaluation tous les trois à cinq ans peut être suffisante.

La réévaluation a pour objectif de ramener la valeur comptable des différents types d'immobilisations au niveau de leur valeur actuelle.¹

2.2. Traitement comptable de l'écart de réévaluation

La réévaluation consiste à remplacer la valeur nette comptable (après pertes de valeur et amortissements) d'une catégorie d'actifs par sa juste valeur (prix de cession net), à la clôture l'écart de réévaluation est calculé par différence entre la juste valeur de l'immobilisation et sa valeur nette comptable :

$$\text{Écart de réévaluation} = \text{juste valeur} - \text{valeur nette comptable}$$

L'écart peut prendre deux situations, soit positif, soit négatif :

a- Cas d'un écart de réévaluation positif:

L'écart de réévaluation doit être enregistré en capitaux propres dans le compte 105 « **Écart de réévaluation** » pour ne pas faire apparaître un profit, ou en compte de résultat en compensant une réévaluation négative du même actif antérieurement enregistrée comme charge.²

Lors du passage, la loi de finances complémentaire pour 2009 publiée dans l'ordonnance 09-01 de 26 juillet 2009, soumet à imposition étalée sur 5 ans, l'écart de réévaluation positif constaté. Lorsqu'un actif réévalué est vendu, l'écart de réévaluation est maintenu dans les capitaux propres.

a- Cas d'un écart de réévaluation négatif :

Dans ce cas, l'écart de réévaluation doit être enregistré dans le compte de résultat comme charge ou en capitaux propres dans le compte 105 « **Écart de réévaluation** » en déduction de l'écart de réévaluation positif du même actif antérieurement enregistré. L'excédent sera, éventuellement, enregistré comme charge.

L'écart constaté lors de la réévaluation ne doit pas affecter le résultat comptable, c'est à dire qu'une augmentation de la valeur d'une immobilisation doit être accompagnée d'une

¹ Zighem Hafida, Op.cit., p 155.

² Idem, p 166.

augmentation des capitaux propres inscrite dans le compte 1052 «**Écart de réévaluation libre**». Donc, l'opération de réévaluation n'influe ni sur le résultat comptable ni sur les amortissements antérieurs. Par contre, l'immobilisation sera amortie sur la base de la valeur réévaluée selon les modalités du plan d'amortissement initial.¹

2.3. Réévaluation, évaluation et comptabilisation

Selon l'article 121-20² de l'arrêté du 26 juillet 2008: «...cependant, une entité est autorisée à comptabiliser sur la base de leur montant réévalué, les immobilisations corporelles appartenant à une ou plusieurs catégories d'immobilisations qu'elle aura préalablement définies».

Aussi, l'article 121-21³ du même arrêté préconise que : « Dans le cadre de cet autre traitement autorisé, chaque immobilisation concernée, après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, est comptabilisée à son montant réévalué, c'est à dire, à sa juste valeur à la date de réévaluation, diminué du cumul des amortissements ultérieures et du cumul des pertes de valeurs ultérieures.

Les réévaluations sont effectuées avec une régularité suffisante pour que la valeur comptable des immobilisations concernées ne diffère pas de façon significative de celle qui aurait été déterminée en utilisant la juste valeur à la date de clôture».

Pour la comptabilisation de l'écart de réévaluation, l'article 121-23⁴ de l'arrêté du 26 juillet 2008 préconise ce qui suit :

«Lorsque la valeur comptable d'un actif augmente à la suite d'une réévaluation, l'augmentation est créditée directement en capitaux propres sous le libellé écart de réévaluation. Toutefois, une réévaluation positive est comptabilisée en produit dans la mesure où elle compense une réévaluation négative du même actif, antérieurement comptabilisées en charges ».

En matière de comptabilisation, toujours, de l'écart de réévaluation, l'article 121-24⁵ du même arrêté préconise que : « Lorsque la réévaluation d'un actif fait apparaître une perte de valeur (réévaluation négative), cette perte de valeur est imputée en priorité sur l'écart de réévaluation antérieurement comptabilisée en capitaux propres au titre de ce même actif. Le solde éventuel (écart de réévaluation net négatif) est constaté en charge».

¹ Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 94.

² Jo n°19, Op.cit., p 10.

³ Idem.

⁴ Idem.

⁵ Idem.

3. Incidences sur le plan d'amortissement

Avec l'adoption du SCF algérien, plusieurs facteurs peuvent influencer le barème initial de l'amortissement d'une immobilisation. Ces facteurs sont les suivantes :¹

3.1. Incidences d'une dépréciation

La constatation d'une dépréciation modifie de manière prospective la base amortissable de l'immobilisation. Cette modification influence directement le plan d'amortissement qui en découle. La nouvelle base amortissable est la nouvelle valeur après dépréciation, qui est la valeur actuelle de l'actif. Elle sera, donc, répartie de façon systématique sur la durée d'utilité restant à courir pour l'immobilisation.

3.2. Incidences d'une reprise de dépréciation

En cas où l'indice de dépréciation disparaît ou connaît une diminution, la dépréciation enregistrée doit être reprise et le plan d'amortissement sera également modifié de façon prospective. Toutefois, cette nouvelle valeur actuelle ne doit pas dépasser la valeur nette comptable qui aurait été reconnue si le plan d'amortissement, initialement établi, avait été poursuivi.

3.3. Incidences de la réévaluation sur le plan d'amortissement

La réévaluation des immobilisations peut être positive (augmentation) ou négative (baisse). Cette dernière position est l'équivalent d'une dépréciation, ce qui veut dire que la réévaluation a une même influence que la dépréciation sur le plan d'amortissement. Donc, dans les deux sens, le plan d'amortissement doit être poursuivi selon la nouvelle base amortissable.

Section 3 : Dépenses, évaluation et comptabilisation ultérieures

L'utilisation continue des immobilisations par l'entreprise fait l'objet de dépenses supplémentaires afin de remplacer des composants ou d'améliorer le niveau de la performance d'une immobilisation. A ce moment, cette dernière doit changer de valeur pour inclure ces dépenses ultérieures. Alors, une nouvelle évaluation et comptabilisation sont nécessaires. Le traitement comptable, dans ce cas-là, diffère selon que ces dépenses améliorent ou rétablissent le niveau de la performance initial de l'immobilisation.

¹ Benaibouche Mohand Cid, Op.cit., p 195-196.

1. Dépenses ultérieures sur les immobilisations non- financières

On peut distinguer entre les dépenses de remplacement et les dépenses de gros entretiens. Mais, avant d'entamer ces dépenses, on doit définir les conditions de comptabilisation des différents frais ultérieurs à l'acquisition en immobilisations

1.1. Conditions de comptabilisation en immobilisations

Pour qu'une dépense postérieure à la date d'acquisition doive être enregistrée à l'actif du bilan comme immobilisation, c'est-à-dire, rajoutée au coût d'acquisition initial, les conditions suivantes doivent se réunir¹ :

- Il est probable que ces dépenses rapporteront des avantages économiques futurs à l'entité au-delà du niveau de la performance défini à l'origine.
- Ces dépenses sont étroitement attribuables à l'actif ;
- Ces dépenses peuvent être mesurées de façon fiable.

Selon l'article 121-6² de l'arrêté du 26 juillet 2008: « Les dépenses ultérieures relatives à des immobilisations corporelles ou incorporelles déjà comptabilisées en immobilisations sont comptabilisées en charge de l'exercice au cours duquel elles sont encourues si elles restaurent le niveau de la performance de l'actif. Si elles augmentent la valeur comptable de ces actifs, c'est-à-dire quand il est probable que des avantages économiques futurs, supérieurs au niveau original de la performance, iront à l'entité, elles sont comptabilisées en immobilisations et ajoutées à la valeur comptable de l'actif».

Donc, les dépenses ultérieures relatives à une immobilisation déjà comptabilisée qui doivent être activées sont attribuées à la valeur comptable de l'immobilisation.

1.2. Dépenses de remplacement

Les dépenses de remplacement d'une partie d'une immobilisation dites aussi (composants ou dépenses de première catégorie), sont des dépenses par l'entité sur des immobilisations corporelles pour remplacer ou renouveler une partie substantielle de cet actif. Ces dépenses ne représentent pas des charges mais des composants à immobiliser.

¹ Zighem Hafida, Op.cit., p 172.

² Journal officiel n°19 du 25/03/2009, p8.

Ils sont considérés comme des composants les éléments principaux d'une immobilisation corporelle qui satisfont cumulativement aux deux conditions suivantes :¹

- Ils doivent avoir une durée réelle d'utilisation différente de celle de l'immobilisation à laquelle ils se rattachent ;
- Ils doivent faire l'objet de remplacement au cours de la durée réelle d'utilisation de l'immobilisation corporelle à laquelle ils sont rattachent.

Selon le SCF algérien, les pièces de rechange et matériels d'entretien spécifiques sont comptabilisés en immobilisations corporelles (s'effectue au sein du coût initial) lorsque leur utilisation est liée à certaines immobilisations et si l'entité compte les utiliser sur plus d'un exercice.²

Toutes dépenses encourues pour remplacer ou renouveler un composant sont comptabilisées comme une acquisition d'un actif distinct et l'actif remplacé est sorti du bilan.

1.3. Dépenses de gros entretiens

Les dépenses de gros entretiens, dites aussi (composants de deuxième catégorie) et de grande révision sont celles qui font l'objet de programmes pluriannuels, ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur entrée de vie au-delà de celle prévue initialement.

Ces dépenses doivent être inscrites à l'actif en tant que composant distinct amorti sur la période séparant les deux entretiens.³

2. Méthode d'évaluation ultérieure des immobilisations non- financières

Deux méthodes sont possibles pour l'évaluation postérieure à la comptabilisation initiale des immobilisations :

2.1. Méthode du coût

L'immobilisation est évaluée à son coût d'entrée diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur, c'est-à-dire, à sa valeur nette comptable déterminée sur la base du coût historique.

¹ Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 86.

² Zighem Hafida, Op.cit., p 173.

³ H. Devasse et autres, Op.cit., p 86.

La valeur nette comptable (VNC) d'un actif est égale à :

- Sa valeur brute
- Diminuée de l'amortissement et des dépréciations qui l'ont grevé.

Le cas le plus illustratif est celui des immobilisations pour lesquelles la VNC s'obtient de la façon suivante :

VNC = Valeur Brute de l'Immobilisation – Amortissement Cumulé – Dépréciation Totale

Valeur Brute de l'Immobilisation : La valeur brute correspond en général au coût d'achat H.T. de l'actif pouvant inclure des frais de mise en service.

Amortissement Cumulé : L'amortissement retenu dans la formule correspond à l'ensemble des dotations aux amortissements enregistrées sur l'actif.

Dépréciation Totale : Cette dépréciation est le résultat d'une perte de valeur constatée lors d'un test de dépréciation par rapport à la valeur nette théorique de l'immobilisation, c'est-à-dire la VNC obtenue après avoir réalisé la dotation prévue par le plan d'amortissement initial.¹

2.2. Méthode de la juste valeur

Cette méthode, appelée aussi méthode de réévaluation, consiste à remplacer la valeur comptable du bien par sa juste valeur, c'est à dire, sa valeur de marché à la date de réévaluation. Autrement dit, l'immobilisation doit être comptabilisée à son montant réévalué représenté par la juste valeur à la date de la réévaluation diminué du cumul d'amortissements ultérieurs et du cumul des pertes de valeurs ultérieures.

La juste valeur est le montant pour lequel un actif pourrait être échangé entre des parties bien informées, consentantes et agissant dans des conditions de concurrence normale.²

Les réévaluations doivent être effectuées avec une régularité suffisante pour que la valeur nette comptable ne diffère pas de façon significative de celle qui aurait été déterminée en utilisant la juste valeur à la date de clôture.³

Ce modèle prévoit que la juste valeur doit être déterminée de façon fiable, c'est à dire, doit être déterminée d'après un marché actif.

¹ <http://www.easycompta.eu/actualites/comptabilite-actualites/valeur-nette-comptable-une-immobilisation> constater le 01/01/2017.

² Collectif EPBI, Maxi- poche Système comptable financier SCF, Alger, pages bleues, 2008, p 215.

³ A. Kaddouri et A. Mimeche, Op.cit., p 154.

2.3. Coût ou juste valeur ?

La valeur de l'immobilisation doit respecter le principe de l'image fidèle. Cette dernière se dégage, donc, de la juste valeur. Si l'application de la méthode de juste valeur est possible, l'entreprise doit l'appliquer, si non, elle doit recourir à la méthode de coût.

Selon l'article 121-21¹ de l'arrêté de 26 juillet 2008: « ...la juste valeur des terrains et constructions est habituellement valeur de marché.

Cette valeur est déterminée sur la base d'une estimation effectuée par des évaluateurs professionnels qualifiés.

La juste valeur des installations de production est également leur valeur de marché. En l'absence d'indication sur leur valeur de marché (installation spécialisée), elles sont évaluées à leur coût de remplacement net d'amortissement.

Après réévaluation, les montants amortissables sont déterminés sur la base des montants réévalués ».

Concernant les immeubles de placement, d'après l'article 121-17² de l'arrêté du 26 juillet 2008: « Après sa comptabilisation initiale en tant qu'immobilisation corporelle, les immeubles de placement peuvent être évalués:

- Soit au coût diminué du cumul d'amortissements et du cumul des pertes de valeurs selon la méthode utilisée dans le cadre général des immobilisations corporelles (méthode du coût).
- Soit sur la base de la juste valeur (méthode de la juste valeur).

La méthode choisie est appliquée à tous les immeubles de placement jusqu'à leur sortie des immobilisations ou jusqu'à leur changement d'affectation (dans le cas d'un changement d'utilisation d'un immeuble de placement).

Dans le cas où la juste valeur d'un immeuble de placement détenu par une entité ayant opté pour la méthode de la juste valeur ne pourrait pas être déterminée de façon fiable, cet immeuble de placement sera comptabilisé selon la méthode du coût et des informations seront communiquées dans l'annexe concernant la description de l'immeuble, les raisons pour lesquelles la méthode de la juste valeur n'a pas été appliquée, et si possible un intervalle d'estimation de cette juste valeur ».

¹ Journal officiel n°19 du 25/03/2009, article 121.21, p10.

² Op.cit., article 121.17, p9.

L'article 121-18¹ du même arrêté préconise que : « La perte ou le profit résultant d'une variation de la juste valeur d'un immeuble de placement est comptabilisée dans le résultat net de l'exercice au cours duquel il se produit. La juste valeur doit refléter l'état réel du marché à la date de clôture de l'exercice ».

Si l'écart est positif, c'est à dire, la juste valeur est supérieure à la valeur comptable de l'immeuble de placement, l'enregistrement comptable passe comme suit:

2133	Constructions- immeubles de placements	.....
757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		.....
	L'enregistrement de la variation de la juste valeur		

Si l'écart est négatif, et donc, la juste valeur est inférieure à la valeur comptable, la comptabilisation de cette variation passe, au journal, comme suit:

657	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion	.....
2133	Constructions- immeubles de placements		.....
	L'enregistrement de la variation de la juste valeur		

Les actifs financiers doivent être évalués, ultérieurement, au coût amorti, c'est à dire, au coût d'origine d'éducation faite des remboursements en principal et les éventuelles dépréciations et montants non recouvrables. Exception faite pour les actifs détenus en vue de leur cession qui comprennent les titres de participation et créances rattachées et les titres immobilisés de l'activité de portefeuille TIAP sont évalués à la juste valeur. Cette dernière correspond, selon l'article 122-5 de l'arrêté du 26 juillet 2008²:

- Au cours moyen du dernier mois de l'exercice pour les titres coté en bourse ; ou
- A leur valeur probable de négociation qui peut être déterminée sur la base de modèles et techniques d'évaluation généralement admis, pour les titres non cotés.

Selon le même article, les écarts d'évaluation dégagés lors de cette évaluation doivent être comptabilisés directement en augmentation ou diminution des capitaux propres.

¹ Op.cit., article 121.18, p9.

² Journal officiel n°19 du 25/03/2009, article 122.5, p11.

Par contre, ces montants enregistrés comme écarts d'évaluation doivent être repris et enregistrés en résultats net de l'exercice dans cas suivants:

- L'actif financier est vendu par l'entreprise, recouvré ou transféré ; ou
- L'apparition d'une indication objective de dépréciation de l'actif. A ce moment, la perte de valeur doit être reprise des capitaux propres pour l'enregistrer dans le résultat net de l'exercice comme perte de valeur.

3. Décomptabilisation des immobilisations non- financières

Une immobilisation doit être décomptabilisée, et donc, sortie du bilan de l'entité lors de sa cession ou lorsqu'aucun avantage économique futur n'est attendu ni de son utilisation continue dans l'entreprise ni de sa vente. Dans ce dernier cas, l'immobilisation est mise hors service.

L'opération de cession des immobilisations ou opération désinvestissement est accompagnée, dans la plupart des cas, par l'acquisition d'immobilisations nouvelles ou plus performantes.

La cession d'immobilisations concerne, généralement, les immobilisations corporelles.

3.1. Cession d'immobilisation

L'article 121-11¹ de l'arrêté du 26 juillet 2008 préconise ce qui suit : « Une immobilisation corporelle ou incorporelle est éliminée du bilan lors de sa sortie de l'entité ou lorsque l'actif est hors l'usage de façon permanente et que l'entité n'attend plus aucun avantage économique futur ni de son utilisation ni de sa sortie ultérieure ».

a- Définition

Les cessions d'immobilisations constituent des opérations à caractère exceptionnel pour l'entreprise. Cette dernière les achète pour les exploiter dans la production des biens et/ou la fourniture de services.

La sortie de l'élément du patrimoine doit être enregistrée à la date de l'opération ou l'événement qui opère le transfert de la propriété du bien.²

La sortie du bien du patrimoine implique deux opérations comptables :

¹Op.cit., article 121.11, p 9.

²Bernadette Collain et autres, Op.cit., p 120.

- La constatation de la disparition du bien à l'actif du bilan par annulation de sa valeur comptable à la date de l'opération ;
- La constatation de la différence entre le prix de cession et la valeur nette comptable qui constitue le résultat de la cession (plus ou moins-value).¹

La différence entre le prix de vente et la valeur nette comptable donne lieu à une plus-value si le premier est supérieur à la deuxième ou à une moins-value dans le cas contraire.

Résultat de cession = prix de cession- valeur nette comptable

Donc, toute cession de bien influence le résultat par la plus-value ou la moins-value résultant de cette opération.

La valeur comptable est déterminée pour les immobilisations non amortissables par le coût d'acquisition déduction faite des éventuelles pertes de valeur. Elle représente, pour les immobilisations amortissables, le coût d'acquisition diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Pour déterminer la valeur comptable, au moment de la sortie, des actifs financiers acquis à différents prix, on applique soit la méthode de coût moyen pondéré ou la méthode FIFO² (premier entré, premier sorti).

b- Enregistrement comptable de la cession

Le principe de l'enregistrement comptable est le suivant :

- On inscrit au débit les amortissements cumulés (compte 28) et les pertes de valeur constatées (compte 29), pour solder ces comptes ;
- Le prix de cession est enregistré au débit du compte de trésorerie ou/ et compte 462 « **Créances sur cession d'immobilisations** ».

Le résultat de la cession est comptabilisé :

- Au débit du compte 652 « **Moins-values sur sortie d'actifs immobilisé non financiers** » ;
- Au crédit le compte 752 « **Plus-values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers** ».

¹ Hanifa Ben Rabia et autres, Op.cit., p 115.

² First In, First Out.

3.2. Mise hors service d'immobilisation

L'article 121-12¹ de l'arrêté du 26 juillet 2008 préconise ce qui suit : « Les profits et les pertes provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation corporelle ou incorporelle sont déterminés par différence entre les produits de sortie nets estimés et la valeur comptable de l'actif et sont comptabilisés en produits ou en charges opérationnelles dans le compte de résultat. Les mêmes règles sont applicables dans le cadre d'un abandon d'activité par l'entité ».

Dans ce cas, les immobilisations sont sorties du patrimoine de l'entreprise et ne peuvent plus se vendre. Elles, sont, donc, mise en réforme. L'immobilisation, à ce moment, ne peut procurer aucun avantage économique à l'entreprise.

La décision de mise hors service ne peut être décidée librement, elle revient, donc, à un comité de direction comprenant les responsables techniques. La mise au rebut doit faire l'objet d'un procès-verbal daté et signé et communiqué au service comptable.

3.3. Différence entre la cession et la mise hors service d'immobilisation

Les deux opérations se ressemblent sur plusieurs points. Les différences se trouvent au niveau des points suivants :²

- Le prix de vente, dans l'opération de mise au rebut est nul, alors que dans l'opération de cession est largement positif ;
- La valeur actuelle du bien mis au rebut est nulle parce que ce dernier ne revient avec aucun avantage économique à l'entreprise. Aussi, la valeur vénale, dans ce cas, est nulle ;
- L'opération de mise hors service intervient avant la fin du plan d'amortissement. A cet effet, la dernière annuité d'amortissement sera plus importante que les précédentes. Elle ramène, donc, la valeur nette comptable à sa valeur actuelle qui est nulle. Cette dernière annuité sera comptabilisée comme charge exceptionnelle. Notons que dans ce cas, il n'y a pas lieu de comptabiliser une dépréciation car l'immobilisation ne sera plus être utilisée par l'entreprise ;

¹ Journal officiel n°19 du 25/03/2009, article 121.11, p 9.

² Zighem Hafida, Op.cit., p188.

- Enfin, dans l'opération de mise au rebut, l'entreprise n'enregistre aucune opération de vente relative à l'immobilisation sortie. Alors, l'entreprise ne comptabilise pas le prix de vente, c'est le contraire dans l'opération de cession des immobilisations.

Le suivi de l'évolution de la valeur des immobilisations et la comptabilisation des dépenses ultérieures à la date d'acquisition permettent des calculs exacts des plus-values ou des moins-values lors de leur cession. Ainsi, l'information financière publiée sera fondée et utile à la prise de décisions en matière d'investissement.

Conclusion

Après la comptabilisation initiale en tant qu'actifs, une immobilisation doit être comptabilisée à son coût diminué du cumul des amortissements et des pertes de valeur.

Cependant, un autre traitement est introduit par le SCF: la réévaluation des immobilisations non- financières. La fréquence de cette dernière dépend des fluctuations de la juste valeur des immobilisations non- financières sur le marché. Lorsque la juste valeur d'un actif réévalué diffère significativement de sa valeur comptable, une nouvelle réévaluation est nécessaire.

Pour les immobilisations, la juste valeur connaît des mouvements importants et volatils. Ces immobilisations font, donc, l'objet d'une réévaluation annuelle. Par conséquent, si une immobilisation a subi une réévaluation négative (dépréciation) lors de sa sortie, le montant de cette dernière doit être repris. Aussi, la valeur de l'immobilisation, les amortissements et la dépréciation pratiqués doivent être exclus du bilan lors de la cession de l'immobilisation en question. La différence entre le prix de cession déduction faite de tous les frais relatifs à la cession et la valeur nette comptable de l'immobilisation non- financière cédée peut engendrer soit une plus-value soit une moins-value.

Ce solde influe directement sur le résultat des activités de l'entreprise vers l'augmentation ou la diminution.

Chapitre 3

Étude de cas

Introduction

Afin de répondre à notre problématique et aux questions précédemment évoquées, on a fait référence à une recherche bibliographique tout en traitant la documentation disponible relative à notre sujet de recherche.

Cette étude théorique est renforcée par une recherche empirique qui traite le cas de BURO+, Cette étude a été menée au niveau de bureau d'étude de Mr BELBACHIR. Le choix de cette société s'explique par la présentation de ses immobilisations d'un échantillon parfait pour notre travail de recherche. Il comprend, donc, des immobilisations corporelles et incorporelles. L'objectif d'étudier un cas concret est vérifier le degré l'applicabilité de la théorie sur le terrain.

Pour donner une image fidèle de cette étude et sur la base des données obtenues a été divisé ce chapitre en trois sections qui sont les suivantes :

Section 1 : Bureau d'étude et société BURO+, aspect général

Dans cette section, nous abordons une présentation de bureau d'études et de la société algérienne BURO+¹ objets de notre cas pratique et leurs immobilisations non-financières.

1. Présentation du bureau d'étude et de la société BURO+

1.1. Présentation du bureau d'étude

Mr Abdelkader BELBACHIR est un commissaire au compte et expert agréé près des cours études tribunaux de Mostaganem, il a obtenu son diplôme le 06 juillet 1974, 12 ans après avoir obtenu son diplôme et avoir travaillé dans plusieurs sociétés ; c'est ce qu'il lui a permis d'avoir une certaine expérience. Et c'est cette expérience-là qu'il a poussé à créer son propre bureau en Avril 1986 qui se situe à Pépinière, rue Belkheir Boubekers N°08 à Mostaganem.

Un an après, Mr BELBACHIR voit les clients qui demandent ces précieux services se succéder au point de le pousser à ouvrir une collaboration dans le cadre de la comptabilité avec Mr ATTOU ADDA (comptable agréé par l'état) et cela n'a duré que quelques années.

Après la fin de cette collaboration Mr BELBACHIR a embauché quatre nouveaux employés tous comptable agréé par l'état.

Le Bureau de Mr BELBACHIR est un commissariat au compte et s'occupe aussi d'expertise auprès des cours et tribunaux ainsi qu'il traite différents dossiers de clients à l'activité ou employé Privé tel:

- Tenue de comptabilité ;
- Déclaration de Pays ;
- Déclaration de G50 (impôts) ;
- Déclaration de CNAS ;
- Déclaration CACOBATPH ; et
- Etablir les bilans de fin d'année.

¹ Par mesure de confidentialité nous appelons la société objet de cas pratique BURO+.

Commissariat aux comptes en Algérie

Dans notre pays l'intérêt porté au contrôle est tout récent. La réforme de l'économie nationale, en plaçant l'entreprise comme moyen privilégié d'accumulation de richesse, a conduit naturellement à redonner à l'information financière et comptable toute son importance et, par voie de conséquence à imposer le commissariat comme garant indispensable de la fiabilité et de la sincérité de cette information.

La loi 88/04 modifiant et complétant le code de commerce le commissariat aux comptes était applicable aux seules sociétés par action de droit privé, le secteur public n'était pas concerné. Aux termes des nouvelles dispositions de la loi précitée, les entreprises publiques économiques sont des personnes morales régies par les règles du droit commercial et sont de ce fait soumises au commissariat aux comptes. La profession de comptable et d'expert-comptable était régie par les dispositions de l'ordonnance 71-82 du 29 décembre 1971 dont la promulgation visait à réglementer les modalités d'exercices de la profession et à définir la compétence des comptables et des experts comptables. L'extension du champ d'application du commissariat aux comptes rendaient nécessaire la révision des textes relatifs à cette profession eu égard notamment au nombre de professionnels nécessaires pour contrôler et assister efficacement le nombre considérable d'entreprises concernées.¹

1.2. Présentation de la société BURO+

a- Définition

BURO+ est une société Algérienne spécialisée dans la distribution de fournitures de bureaux, d'articles bureautique, de consommable informatique, de papèterie, de produits scolaires et de beaux-arts. Fondée en 1996, par un jeune architecte ambitieux, elle a créé sa propre marque en 1999, et a lancé son réseau de distribution en 2005. Jusqu'à présent, elle totalise 10 points de ventes répartis sur les wilayas suivantes : Mostaganem, Oran, Ghilizane et Tlemcen. Après plus de 17 ans d'existence, elle a gagné la confiance des fournisseurs nationaux et internationaux et possède dans son portefeuille plus de 15 grandes marques mondiales. La promesse qu'offre est de satisfaire la demande de ses clients à travers le concept « One Stop », un arrêt pour faire vos approvisionnements professionnels et personnels.

BURO+ est un leader incontesté, dans son secteur d'activité est:

¹Djaghdane Fatima, l'audit et la mise en place d'un système de contrôle de gestion, magister en sciences commerciales, Oran, université d'Oran Es-Senia, 2008, p 27.

- la première chaîne de distribution en Algérie ;
- la première marque de produits avec une offre très large ;
- la première enseigne qui a lancé un catalogue B2B¹ ;
- la première chaîne qui propose un programme de fidélité attractif ; et
- la première adresse en Algérie pour les produits Beaux-Arts.

Ces visions sont : À l'horizon 2020 nous serons le leader de la grande distribution dans le marché de la papeterie en Algérie

Sa mission : Nous œuvrons pour le plaisir de l'apprentissage, le confort du travail et l'inspiration de la créativité.

Le fondateur du BURO+ résume les clefs du succès en six points:

- le réinvestissement systématique des gains dans des secteurs porteurs à forte valeur ajoutée ;
- la recherche et la mise en œuvre des savoir-faire technologiques les plus évolués ;
- l'attention accordée au choix des hommes et des femmes, à leur formation et au transfert des compétences ;
- l'esprit d'entreprise ;
- le sens de l'innovation ; et
- la recherche de l'excellence et la fierté et la passion de servir l'économie nationale.

b- Les choix comptable adopté par la société BURO+

La première rubrique de l'actif du bilan de la société BURO+ représente la catégorie qui dure pour une période qui dépasse une année dans l'entreprise. Ce sont les immobilisations incorporelles, les immobilisations corporelles et les immobilisations financières. Ces immobilisations figurent dans la classe 2 « Comptes d'immobilisations ».

Les différentes immobilisations font l'objet d'évaluation et de comptabilisation continue afin de donner une image fidèle des actifs de l'entreprise dans ses états financiers.

Les immobilisations corporelles et incorporelles sont amorties à partir de la date à laquelle l'immobilisation est prête à être utilisée. Pour des raisons de simplification, BURO+ a décidé que

¹ Business to business.

cette date est celle de leur mise en service dès lors qu'il n'y a pas de différence significative entre ces deux dates.

Les taux d'amortissement retenus pour les immobilisations corporelles et incorporelles de BURO+ sont des taux fiscaux.

Les différentes immobilisations non- financières de l'entreprise peuvent avoir des pertes de valeur en cas d'évolution défavorable des conditions de marché. Dans le cas contraire et après l'enregistrement d'une perte de valeur, celle-ci doit être reprise. Ainsi, les actifs évalués à la juste valeur doivent faire l'objet d'une réévaluation continue pour enregistrer la variation constatée.

Toute autre dépense ultérieure, qui ne restaure pas le niveau initial de l'immobilisation et qui obéit à la définition d'une immobilisation non- financière, doit être comptabilisée comme composant de l'immobilisation principale.

La sortie des immobilisations non- financières de BURO+ du bilan, peut être soit la vente, soit pour être mise au rebut si aucun avantage économique n'est attendu de l'utilisation continue de l'immobilisation ou encore.

2. Présentation des immobilisations non- financières de la société

Les différentes immobilisations non- financières de BURO+ sont regroupées dans les comptes suivants :

2.1. Immobilisations incorporelles (Compte 20)

203 Frais de développement immobilisables

2037 Etudes diverses

204 Logiciels informatiques et assimilés

2040 Logiciels acquis et assimilés

2041 Logiciels produits et assimilés

205 Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques

2050 Fonds de commerce¹

20500 Droit au bail

¹Le fonds de commerce comprend : la clientèle, l'achalandage, le droit au bail ainsi que le nom commercial et l'enseigne.

2051 Droits de propriété industrielle et commerciale

20510 Brevets, licences, marques, modèles, dessins

207 Écart d'acquisition- Goodwill¹

208 Autres immobilisations incorporelles

2.2. Immobilisations corporelles (Compte 21 et 24)

a- Immobilisations enregistrées dans le compte 21

210 Matériel de transport²

2100 Matériel automobile

- Les véhicules utilitaires légers
- Les véhicules utilitaires moyens
- Les véhicules utilitaires lourds
- Les remorques
- Le matériel automobile en contrat de location-financement

211 Terrains

2110 Terrains en propriété

21100 Carrières et gisements

21106 Autres terrains³

2111 Terrains en location-financement

212 Agencements et aménagement des terrains en propriété

21207 Aménagement des terrains en propriété

2121 Aménagement des terrains en location-financement

¹ Il enregistre les écarts d'acquisition (Goodwill) résultant d'un regroupement d'entreprise dans le cadre d'une consolidation.

² Il comprend tous les moyens de transport des personnes et des objets à l'exception des canalisations qui sont enregistrées dans le compte 24« Équipements fixes et complexes de production».

³ Ce sont les terrains de bâtiments d'habitation réservés au personnel et les terrains pour œuvres sociales.

213 Constructions

2310 Bâtiments : ils peuvent être détenus en propriété ou en location-financement.

Ils se décomposent en 4 composants :

- Le structure : comprend les terrassements, les gros œuvres, charpente, couverture ;
- L'étanchéité : il s'agit d'étanchéité, ravalement, chauffage, porte de garage ;
- Les équipements : peinture, papiers peints, revêtements souples ;
- Agencements et aménagements : menuiseries intérieures et extérieures, cloisons platerie, revêtements scellés, électricité, ascenseur.

21300 Bâtiments industriels

21301 Bâtiments administratifs et commerciaux

21302 Autres bâtiments d'exploitation

21303 Immeubles de placement

214 Équipements sociaux

2140 Bâtiments sociaux¹

21401 Logements du personnel

21402 Bâtiments pour œuvres sociales

21404 Constructions légères démontables

2141 Matériel

2142 Mobilier et équipement ménager

21420 Mobilier

21421 Équipement ménager

2147 Aménagements

21470 Aménagements des bâtiments sociaux

21472 Aménagements terrains et bâtiments pour œuvres sociales

¹ Ils peuvent être détenus en propriété ou en location-financement. Ils sont décomposés en 4 composants comme les précédents.

215 Installations techniques

2151 Matériels et outillages

21510 Matériels et outillages généraux

216 Équipements de bureau

2160 Mobilier de bureau

2161 Matériel de bureau

217 Agencements et installations¹

2170 Agencements²

2171 Installations générales

218 Autres immobilisations corporelles

2185 Pièces immobilisées

2186 Emballages récupérables

2188 Matériel d'impression, prise de vue et projection

2189 Matériel informatique

b- Immobilisations enregistrées dans le compte 24

BRUO+ utilise, aussi le compte 24, qui est selon le SCF algérien disponible mais qui n'est pas affecté à l'enregistrement d'immobilisations précises, pour la comptabilisation d'une catégorie d'immobilisations corporelles. Ce compte est intitulé «Équipements fixes et complexes de production».

2.3. Immobilisations en concession et en cours

a- Immobilisations en concession (Compte 22)

221 Terrains en concession

222 Agencements et aménagements de terrains en concession

¹ Sauf ceux liés aux constructions (Compte 213) et aux bâtiments des équipements sociaux (Compte 214) qui sont enregistrés comme composants à ces comptes.

² Travaux destinés à mettre en état d'usage les diverses immobilisations de la BURUO+ essentiellement, les terrains et bâtiments.

223 Constructions en concession¹

225 Installations techniques en concession

228 Autres immobilisations corporelles en concession

229 Droits du concédant²

b- Immobilisations en cours (Compte 23)

232 Immobilisations corporelles en cours

237 Immobilisations incorporelles en cours

238 Avancés et acomptes sur commandes d'immobilisations

2380 Avancés et acomptes sur investissements

23800 Avances et acomptes en dinars

23801 Avancés et acomptes en devises

2388 Créances sur constructions «clés ou productions en main»

23880 Créances en dinars

23881 Créances en devises

3. Comptes d'amortissement et de dépréciation

3.1. Comptes d'amortissement des immobilisations (Comptes 28)

280 Amortissements des immobilisations incorporelles

2803 Amortissement frais de développement immobilisables

2804 Amortissement des logiciels informatiques et assimilés

2805 Amortissement concession et droits similaires, brevets, licences, marques

2807 Amortissement écart d'acquisition- Goodwill

¹ Il enregistre les bâtiments, les installations générales, les agencements et aménagements et les ouvrages d'infrastructure en concession.

² Il enregistre la contrepartie de toutes les immobilisations reçues en concession, uniquement, à titre gratuit.

2808 Amortissement autres immobilisations incorporelles

281 Amortissements des immobilisations corporelles

2810 Amortissements matériels de transport

2811 Amortissements des terrains

2812 Amortissements agencements et aménagements de terrain

2813 Amortissements constructions

2814 Amortissements des équipements sociaux

2815 Amortissements installations techniques, matériels et outillages

2816 Amortissements des équipements de bureau

2817 Amortissements des agencements et installations

2818 Amortissements autres immobilisations corporelles

282 Amortissements des immobilisations mises en concession

2821 Amortissements de terrains mis en concession

2822 Amortissements des agencements et aménagements de terrain en concession

2823 Amortissements des constructions en concession

2825 Amortissements des installations techniques en concession

2828 Amortissements des autres immobilisations corporelles en concession

3.2. Comptes de pertes de valeur sur immobilisations non- financières (Compte 29)

290 Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles

2903 Pertes de valeur sur frais de développement immobilisables

2904 Pertes de valeur sur logiciels informatiques et assimilés

2905 Pertes de valeur sur concession et droits similaires, brevets, licences, marques

2907 Pertes de valeur sur écart d'acquisition- Goodwill

2908 Pertes de valeur sur autres immobilisations incorporelles

291 Pertes de valeur sur immobilisations corporelles

2910 Pertes de valeur sur matériels de transport

2911 Pertes de valeur sur terrains

2912 Pertes de valeur sur agencements et aménagements de terrain

2913 Pertes de valeur sur constructions

2914 Pertes de valeur sur équipements sociaux

2915 Pertes de valeur sur installations techniques, matériels et outillages

2916 Pertes de valeur sur équipements de bureau

2917 Pertes de valeur sur agencements et installations

2918 Pertes de valeur sur autres immobilisations corporelles

292 Pertes de valeur sur immobilisations mises en concession

2921 Pertes de valeur sur terrains mis en concession

2922 Pertes de valeur sur agencements et aménagements de terrain en concession

2923 Pertes de valeur sur constructions en concession

2925 Pertes de valeur sur installations techniques en concession

2928 Pertes de valeur sur autres immobilisations corporelles en concession

293 Pertes de valeur sur immobilisations en cours

2932 Pertes de valeur sur immobilisations corporelles en cours

2937 Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles en cours

2938 Pertes de valeur avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations non-financières

Section 2 : Traitement comptable initial des immobilisations non- financières

Les immobilisations de BURO+ sont évaluées soit pour la valeur d'acquisition qui représente le coût historique de l'immobilisation soit pour la valeur de production qui regroupe l'ensemble des frais engagés dans la production.

1. Traitement des immobilisations corporelles

Les agencements et aménagements de terrains sont évalués pour le total des dépenses d'aménagement ou de l'agencement des terrains. Les autres immobilisations corporelles produites s'évaluent à leur coût de production. Par contre, les immobilisations acquises s'évaluent à leur coût d'acquisition.

a- Cas d'une acquisition d'immobilisations

BURO+ a acquis le 01/03/2016 une machine auprès d'un fournisseur étranger à crédit. La marchandise a été expédiée par avion dont les conditions d'achat sont les suivantes :

- Prix d'achat HT 170 000 DA ;
- Fret¹ aérien 2 350 DA ;
- Assurance de transport 1 000 DA ;
- Droits de douane HT 1 280 DA ;
- Livraison HT 2 300 DA ;
- Frais de mise en service 4 000 DA ;
- Frais de formation du personnel utilisateur 2 000 DA ; et
- Frais d'entretien 1 500 DA.

Le coût d'acquisition, dans notre cas, se compose de tous les frais à l'exception des frais d'entretien et de formation du personnel. Ces frais seront, donc, comptabilisés comme charges dans le compte du résultat.

Coût d'acquisition de la machine = 170 000+ 2 350+ 1 000+ 1 280+ 2 300+ 4 000

Coût d'acquisition = 180 930 DA

Alors, l'enregistrement comptable se fait comme suit :

01/03/2016 :

¹ Prix de transport de marchandise.

215	Installation techniques, matériels et outillages industriels	180 930	
404	Fournisseurs d'immobilisations		180 930
	Facteur N°...		

b- Cas d'une production interne d'immobilisations

BURO+ a construit un dépôt pour une utilisation interne. Le coût de construction s'élève à 600 000 DA. Sache que la TVA est de 19%.

Le montant de la TVA est de : $600\ 000\ \text{DA} \times 19\% = 114\ 000\ \text{DA}$.

L'écriture comptable est la suivante :

Date d'entrée :

213	Construction	600 000	
	État, TVA déductible sur immobilisations	114 000	
44562			
732	Production immobilisée d'actifs corporels		600 000
44571	État, TVA collectée		114 000

2. Traitement des immobilisations incorporelles

Les frais de développement immobilisations sont évalués, initialement, pour le montant de différentes frais engagés. Ce dernier regroupe :

- Coût d'acquisition des matières consommées ;
- Charges directes de production qui comprennent, les coûts des matériaux ou services utilisé, salaires du personnel, les droits d'enregistrement, les coûts de dépôts brevets, etc.
- Une fraction des charges indirectes de production : on doit prendre qu'un certain pourcentage de ces charges qui est attribué au frais de développement, par exemple, les frais généraux et administratifs.

Les autres immobilisations incorporelles sont, initialement, évaluées à leur coût d'acquisition pour les immobilisations acquises ou pour leur coût de production pour les immobilisations produites.

3. Traitement des immobilisations en cours

BURO+ évalue ces immobilisations non encore achevées, que se soient corporelles ou incorporelles, soit sur la base des factures pour les immobilisations faites par les tiers, soit selon le coût de production en cas de production en interne.

BURO+ a commencé la construction d'un garage destiné à la satisfaction de ses propres besoins le 02/09/2015. A la fin de l'exercice, les travaux ont atteint 70% avec un coût de 500 000 DA. Le 31/03/2016, l'entreprise a achevé tous les travaux de construction avec un coût total de 720 000 DA.

A la fin de la première année, l'immobilisation n'est pas encore finie, donc, on doit enregistrer ces frais dans le compte des immobilisations en cours. Dans la deuxième année, les travaux sont achevés et les frais sont enregistrés dans le compte des immobilisations.

La comptabilisation passe comme suit :

31/12/2015 :

2321	Constructions en cours	500 000	
73	Production immobilisée		500 000

31/12/2016 :

213	Constructions	720 000	
2321	Constructions en cours		500 000
73	Production immobilisée		220 000

Section 3 : Traitement comptable ultérieur et la sortie des immobilisations non-financières

3.1. Évaluation ultérieures des immobilisations non- financières

Différentes modes peuvent être utilisées lors de l'évaluation ultérieure des immobilisations au sein de BURO+. Le coût amorti représente le mode le plus utilisé sur les différentes immobilisations. Les immeubles de placements de BURO+ peuvent être évalués soit au coût amorti, soit à la juste valeur. Dans ce dernier cas, l'immeuble ne subira ni d'amortissement ni de dépréciation. Alors, l'évaluation de la juste valeur doit être enregistrée comme charge ou produit

dans les deux cas suivants : Les valeurs de marché issues des expertises immobilières réalisées au 31 décembre 2016 pour BURO+ sont les suivantes :

Immeuble de placement 1 :

Valeur du marché au 1^{er} janvier 12 000 DA / Valeur du marché au 31 décembre 14 000 DA

Différence au 31 décembre : 14 000 – 12 000 = 2 000 DA

Immeuble de placement 2 :

Valeur du marché au 1^{er} janvier 5 000 DA

Valeur du marché au 31 décembre 4 000 DA

Différence au 31 décembre : 5 000 – 4 000 = - 1 000 DA

Les écritures comptables sont les suivantes à la clôture de 2016 :

21303	Immeubles de placement 1	2 000	
757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		2 000

657	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion	1 000	
21306	Immeubles de placement 2		1 000

2. Amortissement des immobilisations non- financières

2.1. Modes d'amortissement

Par l'introduction des nouvelles normes comptables algériennes, tous les modes d'amortissement sont possibles d'être pratiqués tant qu'ils reflètent la réalité économique et la consommation des avantages économiques futurs. Les modes d'amortissement sont: le mode linéaire, le mode progressif, le mode dégressif et l'amortissement à l'unité d'œuvre de production (UOP)¹.

¹ Cet amortissement donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif.

- **Amortissement linéaire**

Une immobilisation du coût d'acquisition de 70 000 DA sera utilisée par l'entreprise durant 4 ans à partir de 19/10/2012. Cette immobilisation s'amortit selon le mode linéaire à un taux 25% ($100/4 = 25\%$).

L'annuité annuelle d'amortissement s'obtient comme suit :

$$\frac{70\,000 \times 0.25 \times 12}{12} = 17\,500 \text{ DA}$$

La première et la dernière ne sont pas complètes, donc, doivent être calculées en fonction de nombre de jours comme suit :

La première annuité :

$$\frac{70\,000 \times 0.25 \times 2}{12} = 2\,916.67 \text{ DA}$$

La dernière annuité :

$$\frac{70\,000 \times 0.25 \times 10}{12} = 14\,583.33 \text{ DA}$$

Le plan d'amortissement est le suivant :

Année	Montant d'acquisition	Taux	Montant de l'annuité	Cumul des annuités	VNC
2012	70 000.00	25%	2 916.67	2 916.67	67083.33
2013	70 000.00	25%	17 500.00	20 416.67	49583.33
2014	70 000.00	25%	17 500.00	37 916.67	32083.33
2015	70 000.00	25%	17 500.00	55 416.67	14583.33
2016	70 000.00	25%	14 583.33	70 000.00	0.00
Total			70 000.00		

Valeur nette comptable = Montant d'acquisition – cumul des annuités

- **Amortissement dégressif**

L'entreprise a acquis une machine, le 01/03/2015, pour une valeur HT de 65 000 DA. La durée d'utilisation est de 5 ans. Sachant que la durée d'utilisation est de 5 ans, le taux d'amortissement linéaire annuel est le suivant : $100/5 = 20\%$. Puisque l'immobilisation est utilisée sur 5 ans, le coefficient dégressif est de 2.

Ainsi, le taux d'amortissement dégressif se trouve comme suit :

Taux dégressif = taux linéaire × coefficient dégressif

$$\text{Taux dégressif} = 20\% \times 2 = 40\%$$

La première annuité est incomplète, elle se calcul en fonction du temps réel d'utilisation comme suit :

La première annuité :

$$\frac{65\,000 \times 40\% \times 10}{12} = 21\,666.67 \text{ DA.}$$

Le second est les autres annuités se calculent sur la base de la valeur nette comptable qui les précède :

La seconde annuité :

$$(65\,000 - 21\,666.67) \times 40\% = 17\,333.33 \text{ DA.}$$

Le plan d'amortissement est le suivant :

Années	Montant d'acquisition	VNC début	Annuités	Cumul des annuités	VNC fin
2015	65 000.00	65 000.00	21 666.67	21 666.67	43 333.33
2016	65 000.00	43 333.33	17 333.33	39 000.00	26 000.00
2017	65 000.00	26 000.00	10 400.00	49 400.00	15 600.00
2018	65 000.00	15 600.00	7 800.00	57 200.00	7 800.00
2020	65 000.00	7 800.00	7 800.00	65 000.00	0.00

Dans les deux dernières étapes, le taux dégressif est devenu inférieur aux taux linéaire qui est respectivement de $1/2 = 0.5$ soit un taux de 50%, et de $1/1 = 1$ soit un taux de 100%. Donc, pour ces deux étapes, on a appliqué le taux linéaire.

- **Amortissement des unités d'œuvres de production**

Une machine, dont la durée d'utilité est de 5 ans, a été acquise par l'entité avec une somme de 200 000 DA. La capacité de production prévue de la machine pour la première année est de 60 000 unités, pour la seconde, elle est de 55 000 unités, pour la troisième année, elle est de 50 000 unités,

Chapitre 3 : Étude de cas

concernant la production prévisionnelle pour la quatrième et la cinquième année, sont respectivement, 45 000 et 40 000 unités. Soit la production totale de la machine est de 250 000 unités.

Le ratio du cout d'acquisition de la machine rapporté à la production totale prévue est de :

$$\frac{20\,000}{25\,000} = 0.8$$

Le plan d'amortissement est le suivant :

Années	Unités	Taux	Amortissement
N	60 000	0.8	48 000.00
N+1	55 000	0.8	44 000.00
N+2	50 000	0.8	40 000.00
N+3	45 000	0.8	36 000.00
N+4	40 000	0.8	32 000.00

- **Amortissement progressif**

L'entreprise a acheté le 01/01/2015 une machine d'un montant de 260 000 DA amortissable sur 6 ans.

Pour établir le tableau d'amortissement de la machine, on doit d'abord calculer la valeur : $n(n+1)/2$. $n(n+1)/2 = 6(6+1) = 21$.

$$\text{Le montant de la première annuité} = \frac{260\,000 \times 1}{21} = 12\,380,95$$

Le plan d'amortissement est le suivant :

Année	Base amortissable	Taux	Annuité	Valeur comptable
31/12/2015	260 000	1/21	12 380.95	247 619.05
31/12/2016	260 000	2/21	24 761.90	222 857.15
31/12/2017	260 000	3/21	37 142.86	185 714.29
31/12/2018	260 000	4/21	49 523.81	136 190.48
31/12/2019	260 000	5/21	61 904.76	74 285.72
31/12/2020	260 000	6/21	74 285.72	0.00

2.2. Amortissement des immobilisations non- financières

Après la détermination du montant de l'annuité d'amortissement suite à l'identification du mode d'amortissement à appliquer ainsi que la base amortissable et le taux d'amortissement, la comptabilisation passe par le débit du comité 681 « **Dotations aux amortissements et perte de valeur actifs non courants** » par le crédit du compte d'amortissement de l'immobilisation concernée.

Notons que les immobilisations en cours ainsi que les terrains de BURO+ ne sont pas amortissables, exception fait pour les carrières et gisements, mais, ils peuvent subir une dépréciation.

Les immeubles de placement évalués ultérieurement au coût amorti font l'objet d'écriture comptable des amortissements comme les autres constructions en débitant le compte 681 « **Dotations aux amortissements et pertes de valeur actifs non courants** » par le crédit du compte 2813 « **Amortissement des constructions** ».

Le 01/01/2012, l'entreprise a acquis une installation pour 2 500 000 DA HT. L'installation est équipée d'un moteur pour son utilisation d'une valeur de 500 000 DA HT qui doit être changé tous les 5 ans. La durée d'utilité de l'installation est de 15 ans. Le 01/01/2016, le moteur est remplacé. Sa valeur de remplacement est de 600 000 DA HT.

Le 01/01/2012 :  criture lors de l'acquisition

2151	Installation techniques, matériels et outillages industriels -structure -	2000000	
2152	Installation techniques, matériels et outillages industriels -moteur-	500 000	
445	Etat, taxe sur le chiffre d'affaires (2 500 000×19 %)	475 000	
512	Banque		2975000

Chapitre 3 : Étude de cas

Le 31/12/2012 : écritures d'amortissements

681	Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeur	233333,33	
28151	Amortissements de structure (2 000 000 /15)		133333,33
28152	Amortissements de moteur (500 000 /5)		100 000

Le 01/01/2016 : sortie de l'ancien composant

28151	Amortissements de moteur	500 000	
2152	Installation techniques, matériels et outillages industriels -moteur-		500 000

Entrée du nouveau composant

2152	Installation techniques, matériels et outillages industriels -moteur-	600 000	
445	Etat, taxe sur le chiffre d'affaires (600 000 × 19%)	114 000	
512	Banque		714 000

Le 31/12/2012 : écritures d'amortissements

681	Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeur- actifs non courants	253333,33	
28151	Amortissements de structure (2 000 000 /15)		133333,33
28152	Amortissements de moteur (600 000 /5)		120 000

3. Dépréciation et sortie des immobilisations non- financières

3.1. Enregistrement des pertes et des reprises de pertes de valeur

La perte de valeur des actifs dépréciables représente une baisse intervenue sur la valeur de ces derniers. Elle fait l'objet d'un enregistrement comme suit en prenant l'exemple des agencements et aménagement des terrains en propriété :

681	Dotations aux amortissements et pertes de valeur actifs non courants	.....
2912	Pertes de valeur sur agencements et aménagement des terrains en propriété		.....

BURO+ pratique un test de dépréciation chaque année sur les terrains. Alors que pour les carrières et gisements, il doit être pratiqué lorsqu'un indice de perte de valeur est constaté.

Après cette comptabilisation, si l'entreprise constate encore une baisse de la valeur de l'actif en question, elle trace une même écriture comptable du montant de la baisse¹.

Par contre, si elle constate une augmentation de la valeur, elle doit reprendre une partie² de la perte de valeur enregistrée.

L'enregistrement de la reprise de perte de valeur passe comme suit :

2912	Pertes de valeur sur agencements et aménagement des terrains en propriété	.....
781	Reprise d'exploitation sur pertes de valeur-actifs non courants		.....

Quand on enregistre une reprise de perte de valeur, la valeur nette comptable de l'actif déprécié après cette reprise ne doit pas dépasser celle prévue si le plan d'amortissement initial est maintenu.

Concernant les immobilisations en cours, leur dépréciation s'enregistre comme suit :

681	Dotations aux amortissements et pertes de valeur actifs non courants	.....
293	Pertes de valeur sur immobilisations en cours		.....

L'augmentation de la perte de valeur fait l'objet d'une même écriture comptable, alors que la reprise s'enregistre comme suit :

¹ Ce que signifie une augmentation de la perte de valeur.

² Elle correspond au montant de l'augmentation de la valeur.

293	Pertes de valeur sur immobilisations en cours	.....
781	Reprise d'exploitation sur pertes de valeur -actifs non courantes		.....

- **Procédure d'un test de dépréciation**

Au 31/12/2014, l'entreprise a constaté une baisse brutale des prix sur le marché. Alors, elle doit déprécier une machine d'un coût d'acquisition de 80 000 DA, les amortissements cumulés, en cette date, sont de 30 000 DA.

Pour appliquer un test de dépréciation sur la machine, elle doit comparer la valeur nette comptable par rapport à la valeur recouvrable. Pour le faire, elle a identifié la valeur vénale de la machine qui est de 35 000 DA ainsi que sa valeur d'usage qui est de 41 000 DA.

La valeur recouvrable est la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage. Elle est, donc, de 41 000 DA.

La valeur nette comptable représente le coût d'acquisition déduction faite des amortissements cumulés: $80\,000 - 30\,000 = 50\,000$ DA.

La valeur nette comptable est supérieure à la valeur recouvrable. Donc, on doit enregistrer une perte de valeur correspondant au de l'excédent.

La perte de valeur est, donc, de: $50\,000 - 41\,000 = 9\,000$ DA.

- **Comptabilisation d'une dépréciation et reprise de dépréciation**

L'entreprise BURO+ a constaté que la valeur de l'aménagement de terrain a atteint 260 000 DA au 31/12/2013. La valeur enregistrée au bilan à cette date est de 300 000 DA. L'entreprise doit, donc, ajuster la valeur de l'aménagement des terrains par rapport à la réalité.

L'entreprise a constaté, au 31/12/2014, la disparition de l'indice qui a fait la dépréciation de la valeur de l'aménagement de terrains un 31/12/2013.

L'entreprise a constaté, au 31/12/2013, une dépréciation de la valeur de l'aménagement des terrains. Cette dépréciation se calcule comme suit:

Provision pour dépréciation = valeur d'origine – valeur d'inventaire

Chapitre 3 : Étude de cas

La dépréciation = 300 000 - 260 000 = 40 000 DA.

L'enregistrement comptable de la dépréciation passe, dans le journal de l'entreprise, comme suit : Le 31/12/2013

681	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	40 000	
2912	Pertes de valeur des agencements et aménagement de terrains		40 000
Comptabilisation d'une dépréciation			

Après disparition de l'indice de dépréciation, l'entreprise doit reprendre le montant enregistré comme perte de valeur. Cette reprise de dépréciation doit être enregistrée comme suit :

Le 31/12/2013 :

2912	Pertes de valeur des agencements et aménagement de terrains	40 000	
781	Reprise d'exploitations sur pertes de valeur et provisions-actifs non courants		40 000
Comptabilisation d'une reprise de dépréciation			

3.2. Cession des immobilisations corporelles

La mise hors services (s'il s'agit d'une valeur nette comptable nulle) et la cession des immobilisations corporelles, en prenant l'exemple des agencements et aménagement des terrains en propriété, s'enregistre comme suit :

2812	Amortissements des agencements et aménagement des terrains en propriété	.....
2912	Pertes de valeur agencements et aménagement des terrains en propriété	.....
212	Agencements et aménagement des terrains en propriété		.....

Concernant l'opération de la vente des immobilisations en cas de cession avec gain ou perte. Elle se comptabilise comme suite :

Chapitre 3 : Étude de cas

En cas de cession avec plus-value :

2812	Amortissements des agencements et aménagement des terrains en propriété	.....
2912	Pertes de valeur des agencements et aménagement des terrains en propriété	.....
462	Créances sur cession d'immobilisations	.....
212	Agencements et aménagement des terrains en propriété		.....
752	Plus-values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers		.....

En cas de cession avec moins-value:

2812	Amortissements des agencements et aménagement des terrains en propriété	.....
2912	Pertes de valeur des agencements et aménagement des terrains en propriété	.....
462	Créances sur cession d'immobilisations	.....
652	Moins-values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	.....
212	Agencements et aménagement des terrains en propriété		.....

La sortie des immobilisations corporelles en cours peut être soit pour être immobilisées, soit l'entreprise annule l'en-cours ou pour être transférées à une autre unité. L'enregistrement comptable passe comme suit : Cas de la mise de l'en-cours en immobilisations

21	Immobilisations corporelles	.....
232	Immobilisations corporelles en cours		.....

Notons que si l'entreprise a, déjà, enregistré des pertes de valeur, elle doit les reprendre.

Cas de l'annulation de l'en-cours: elle fait l'objet de l'enregistrement, d'abord, du montant de l'en-cours comme perte de valeur qui sert à annuler les cours comme suit :

681	Dotations aux amortissements et pertes de valeur - actifs non courants	.....
293	Pertes de valeur sur immobilisations en cours		.....
293	Pertes de valeur sur immobilisations en cours	.....
232	Immobilisations corporelles en cours		.....

● **La cession des immobilisations corporelles**

L'entreprise a cédé, le 04/07/2014, une machine acquise pour un montant de 350 000 DA HT. L'amortissement cumulé au moment de la cession est de 180 000 DA. Sachant que le prix de vente est de 300 000 DA, enregistrer l'opération nécessaire de la cession :

La valeur nette comptable lors de la cession = 350 000 - 180 000 = 170 000DA.

Le résultat de cession = 300 000 – 170 000 = 130000 DA = plus-value.

L'opération de vente doit être enregistrée comme suit : Le 04/07/2014 :

462	Créances sur cession d'immobilisation	300 000	
2185	Amortissement des installations techniques	180 000	
215	Installations techniques		350 000
752	Plus- values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers		130 000

● **Mise hors service d'immobilisations**

L'entreprise a acheté, le 01/01/2012, une machine d'un montant de 45 000DA. Au 31 / 12 / 2014, l'entreprise constate une dépréciation d'un montant de 5 000DA. A cette même date, vue l'évolution technologique, l'entreprise veut mettre au rebut la machine en question et de la remplacer par une autre plus performante. Sachant que la machine s'amortisse linéairement sur 5 ans, enregistrer les différentes opérations relative à la mise au rebut de la machine :

Pour enregistrer les différentes opérations relatives à la mise au rebut de la machine, on doit d'abord, calculer la valeur nette comptable à la date de sortie de la machine. Pour le faire, on doit

Chapitre 3 : Étude de cas

déduire le cumul des amortissements à cette date ainsi que les pertes de valeur de la valeur d'acquisition.

Le calcul du cumul des amortissements au 31/12/2014:

Le cumul des amortissements= $45000/5 \times 3 = 27000$ DA.

Le calcul de la valeur nette comptable au 31 / 12 / 2014:

La valeur nette comptable= $45000-27000-5000= 13000$ DA.

On doit, d'abord, enregistrer le montant de la dépréciation, cela passe suit:

Le 31/12/2014

681	Dotations aux amortissements, provisions, et perte de valeur- actifs non financiers	5 000	
2915	Pertes de valeur sur installations techniques		5 000
	Comptabilisation de dépréciation		

Par la suite, on comptabilise l'opération de la mise au rebut et la reprise de la dépréciation.

L'enregistrement passe comme suit :

Le 31/12/2014 :

2915	Pertes de valeur sur installations techniques	5 000	
718	Reprise d'exploitations sur pertes de valeur et provision – actifs non courants		5 000
	Comptabilisation d'une reprise de perte de valeur		
2815	Amortissements des installations techniques	27 000	
672	Valeur comptable des immobilisations mises au rebut	18 000	
215	Installations technique		45 000
	Décomptabilisation de la machine mise en réforme		

Généralement, cette machine (immobilisation corporelle) peut être vendue sur le marché d'occasions après démontage ou elle peut être réutilisée en tant que pièce de rechange pour

d'autres équipements. Ces pièces doivent être comptabilisées dans un compte de stocks, c'est le compte 36 « stocks provenant d'immobilisations ». Cette opération s'enregistre comme suit :

2815	Amortissements des installations techniques	27 000	
36	Stocks provenant d'immobilisations	3 000	
672	Valeur comptable des immobilisations mises au rebut	15 000	
215	Installations techniques		45 000

3.3. Cession des immobilisations incorporelles

On prenant l'exemple des logiciels informatiques et assimilés, l'enregistrement comptable de la cession des immobilisations incorporelles passe comme suit si la valeur nette comptable lors de la cession est positive : La cession de l'immobilisation avec une plus-value :

2804	Amortissement des logiciels info. et assimilés	.....
2904	Pertes de valeur sur logiciels info. et assimilés	.....
462	Créances sur cessions d'immobilisations	.....
204	Logiciels informatiques et assimilés		.....
752	Plus-value sur sorties d'actifs immobilisés non financiers		.....

La cession de l'immobilisation avec une moins-value :

2804	Amortissement des logiciels info. et assimilés	.....
2904	Pertes de valeur sur logiciels info. et assimilés	.....
462	Créances sur cessions d'immobilisations	.....
652	Moins-values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	.....
204	Logiciels informatiques et assimilés		.....

Notons que le compte 462 « **Créances sur cessions d'immobilisations** » enregistre le prix de cession des immobilisations cédées et il sera soldé lors du paiement comme suit :

512	Banque	.....
462	Créances sur cessions d'immobilisations		.....

Lors de la mise hors service des immobilisations dont la valeur nette comptable est nulle, on n'enregistre que l'opération de sortie en débitant le compte des amortissements et de pertes de valeur par le crédit du compte de l'immobilisation concernée. S'il s'agit d'une valeur nette comptable positive, on doit comptabiliser, d'abord, la dotation exceptionnelle d'amortissements. La sortie des immobilisations incorporelles en cours se comptabilise comme celle des immobilisations corporelles.

Conclusion

Les immobilisations non- financières représentent les éléments les plus importants dans le patrimoine BURO+. Ces immobilisations corporelles et incorporelles sont évaluées, lors de leur entrée, soit au coût d'acquisition, à la valeur d'apport, au coût de production ou, encore, à la juste valeur.

Les immobilisations corporelles et incorporelles évaluées à la juste valeur font l'objet de réévaluations continues par la suite. L'écart de réévaluation doit être enregistré dans les fonds propres de BURO+.

Les autres immobilisations corporelles et incorporelles doivent être amorties sur leur durée de vie économique et/ou dépréciées à chaque constatation d'un indice indiquant une perte de valeur.

Avec le temps, BURO+ peut faire sortir quelques immobilisations de son bilan, soit parce qu'elles ne rapportent plus d'avantages économiques, soit pour les remplacer par d'autres actifs immobilisés plus performants.

Conclusion Générale

Conclusion générale

L'adoption du SCF implique la préparation des états financiers sur la base des principes qui rendent l'information publiée plus pertinente qu'auparavant. Ainsi, le principe de la juste valeur, la dépréciation et la réévaluation des actifs et passifs de l'entreprise, l'approche par composants, la primauté de l'économique sur le juridique, etc. Représentent des principes d'évaluation et de comptabilisation dans le traitement comptable des immobilisations.

Le principe de la juste valeur permet l'enregistrement comptable des différentes immobilisations à leur valeur économique, c'est à dire, réelle et non pas sur un coût historique. Autrement dit, ce principe oblige les entreprises à comptabiliser leurs immobilisations à leur valeur de marché.

La juste valeur des immobilisations non- financières peut être fixée par différentes manières: sur la base des prix observables sur un marché actif pour l'actif en question, de ses coût de remplacement ou dans des transactions récentes sur le marché, par la juste valeur des actifs similaires ou toute autre technique d'évaluation fiable.

L'utilisation du principe de la juste valeur comme référence pour l'évaluation des immobilisations de l'entreprise donne lieu à l'enregistrement d'un écart d'évaluation pour les dites immobilisations. Cet écart peut être positif ou négatif. Si l'entreprise enregistre un écart d'évaluation positif, par la suite l'immobilisation corporelle et incorporelle subit une dépréciation, celle-ci doit être enregistrée comme une réévaluation négative, c'est à dire, doit être déduite du premier. Si le montant de la perte de valeur excède celui de l'écart de réévaluation positif, on doit enregistrer le montant correspondant à celui de l'écart de réévaluation comme réévaluation négative, le reste doit être enregistré dans le compte de résultat comme charge et qui représente une dépréciation(perte de valeur). Ainsi, le principe de l'évaluation des actifs à leur juste valeur représente un impact majeur pour les entreprises qui ont, surtout, des participations financière importantes.

La réévaluation des immobilisations non- financières doit être suivie par l'entreprise de manière régulière et permanente afin d'éviter un grand écart entre la valeur comptable de l'immobilisation et sa juste valeur à la clôture de l'exercice.

En appliquant la méthode de réévaluation, si par la suite, la juste valeur de l'immobilisation réévaluation ne peut plus être déterminée avec fiabilité, ladite immobilisation doit être évaluée sur

la base de la méthode de coût amorti, c'est à dire, son dernier montant réévalué diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur ultérieurs.

La comptabilisation des immobilisations selon le principe de la prééminence de la substance sur la forme ou la primauté de l'aspect économique sur l'aspect juridique est un autre principe introduit par le nouveau référentiel comptable algérien. Il oblige l'entreprise de comptabiliser les biens selon leur forme économique, par exemple, ce qui est important pour l'acquisition d'une immobilisation c'est l'entrée de celle-ci dans le patrimoine de l'entreprise (aspect économique.) et non pas la réception de la facture (aspect juridique). Aussi, la comptabilisation d'une immobilisation reçue par un contrat de crédit-bail parmi les immobilisations de l'entreprise même si elle n'est pas propriétaire, mais elle l'utilise sur une longue durée et que ses avantages économiques reviennent à elle (l'immobilisation remplit les conditions de comptabilisation en tant qu'immobilisation). Ce principe permet, donc, de publier une information plus économique servant à l'investisseur national et étranger. Cette information est loin de tout autre objectif fiscal servant à récolter des recettes pour l'état.

Selon le SCF algérien, les immobilisations composées de plusieurs éléments dont la durée d'utilisation diffère d'un composant à l'autre, font l'objet d'un enregistrement comptable distinct lors de leur acquisition et d'un amortissement individuel. Autrement dit, l'entreprise doit présenter pour chaque composant son propre plan d'amortissement dont la durée de celui-ci commence de sa mise en œuvre jusqu'à son remplacement.

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

Validités des hypothèses

A travers les chapitres précédents, et les hypothèses précédentes nous avons atteint les résultats suivants :

- La 1^{ère} hypothèse n'est pas validée

Le système comptable financier n'a pas répondu aux exigences du système économique dans son ensemble, mais il est seulement appliqué pour faciliter et pour éviter l'erreur et la complexité du

processus de prise de décision de l'entité et les utilisateurs des états financiers, cela a été prouvé dans la section 1 du 1^{er} chapitre.

- La 2^{ème} hypothèse est validée

Les immobilisations non- financières sont acquises a fins d'utilisation à long terme pas dans le but de la vente et ils sont soumis à l'amortissement et peuvent subir une dépréciation, ce qui a été prouvé dans la section 1 du 2^{ème} chapitre.

- La 3^{ème} hypothèse est validée

A partir de notre étude pratique nous avons constaté que la forme et le contenu des comptes de l'entité l'objet de notre cas pratique s'éloigne considérablement suite à son application du SCF, et du côté de contenu il n'y a pas de grande différence sur tout sur les montants déclarait même si le PCN n'a pas été changé par le SCF.

Résultats

- On peut dire que l'objectif du SCF n'a pas été la réforme autant que changement, cela pose la question suivante : le SCF est venu pour la réforme du PCN ou est-il imposé à la suite des conditions de partenariat avec l'Union européenne ?
- Les concepts qui étaient en place ont changé, ce qu'on appelait investissement et devenu immobilisation, il n'est pas reconnu sur base de forme juridique mais sur la base de la substance économique.
- Immobilisation représente toutes les ressources détenues de l'entité suite à des événements passés, et il attend des bénéfices futurs.
- Le système comptable financier à traiter quelques imperfections existantes dans le plan comptable national, et il a donné la possibilité de comptabilité avec l'environnement mondial. Ce ne veut pas dire que le SCF n'a pas de imperfections. En prenant l'exemple du classement des immobilisations corporelles, où nous constatons que le compte 218 rassemble plusieurs immobilisations corporelles d'une grande importance à l'entité, ce qui a été mieux classé dans différents comptes du PCN.

Contextes

Le sujet de notre étude traite les immobilisations non- financières qui sont comprises dans les actifs fixes non- courants qui sont considérés comme un élément très important dans le bilan comptable.

L'un des sujets de contexte qui peuvent faire l'objet d'une étude est l'amortissement des actifs non- courants ou traitement de la détérioration de la valeur des actifs non- courants. Il existe d'autres éléments du bilan que les actifs non- courants d'une importance qui peuvent faire l'objet d'étude et analyse, comme les actifs courants, stocks, passifs courants et non courants ... Etc.

Le changement dus à l'adoption du SCF algérien ne porte pas sur les exigences comptables elle-même, mais ils concernent aussi les exigences économique et juridique. Cela pourrait créer des problèmes lors de l'application, ce qui mérite de faire l'objet d'une étude visant à déterminer le plus important et de présenter des propositions afin de parvenir à des solutions viables.

Bibliographie

Ouvrages

- A.Kaddouri et A. Mimeche, Cours de comptabilité financières selon les normes IAS/IFRS et le SCF, éditions ENAG, Algérie, achevé d'imprimer sur les presses ENAG, 2009.
- Benaibouche Mohand Cid, La comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier, 2^{ème} édition, Alger, Office des publications universitaires, 2012.
- Bernadette Collain, Frédérique Déjean et Marie- Astrid Le Theule, mini manuel de comptabilité, Paris, Dunod, 2011.
- Collectif EPBI, Maxi-poche Système comptable financier SCF, Alger, Pages Bleues, 2008.
- Eric Dumalanéde, Comptabilité générale, Alger, Berit éditions, 2009 2011.
- Eric Ducasse, Anne Jallet- Auguste, Stephane Ouvrard et Christant Part Dit Hauret, Normes Comptables Internationales IAS/IRFS, édition de boeck université, Belgique, de boeck & larcier s.a, 2005.
- H.Devasse et autres, Manuel de comptabilité, Alger, éditions Berti, 2010.
- Hanifa Ben Rabia, Georges Langlois, Micheline Friédéric et Alain Buraud, Manuel de comptabilité approfondie, Alger, Berti édition, 2013.
- Marie-Astrid Le Theule, Charlotte Zweibaum et Bernadette Collain, comptabilité approfondie, DCG 10, Paris, Vuibert.
- Mustapha Touil, Nouveau système de la comptabilité financière en Algérie SCF, Alger, Dar El Hadith lil-kitab, 2010.
- Mémento pratique Francis, Comptable 2013, Lefebvre 32 édition, 2013.

Thèses et mémoires

- Ahmed Nait Nadir, le passage aux normes comptables internationales IAS/IFRS et impacts financiers, formation offchoring, Agadir, université Ibn Zohr, 2007.
- Djaghdane Fatima, l'audit et la mise en place d'un système de contrôle de gestion, magister en sciences commerciales, Oran, université d'Oran Es-Senia, 2008.
- Lakhdar khellaf, les normes internationales de comptabilité IAS/ IFRS et leur application en Algérie, thèse de doctorat, Batna, université Hadj Lakhdar, 2014.

Bibliographie

- Saidi Yahia et BerrehoumaAbelhamid, présentation des états financiers dans le nouveau SCF algérien 2009, journal of financial and accounting studies, centre University of El-Oued-Algeria, Issuel, 2011.
- Zighem Hafida, traitement comptable des immobilisations de l'entreprise selon les nouvelles normes algériennes SCF, magister en science économique, Tizi-ouzou, université Moloud Mammeri, 2012.

Textes réglementaires

- Instruction n°02 du 29 octobre 2009 portant première application du système comptable financier 2010 ;
- Jo n°21 de 07 avril 2009 portant le décret n°09-110 fixant les conditions et modalités de tenue de la comptabilité au moyen de systèmes d'informatique ;
- Jo n°27 de 28 mai 2008 portant décret exécutif n °08-156 de 26 mai 2008 prévoyant application des dispositions de la loi n 07-11;
- Jo n°42 de 27 juillet 2008 comprenant l'ordonnance n°08-02 de 24 juillet 2008 portant loi de finances complémentaire pour 2008 ;
- Jo n°44 de 26 juillet 2009 portant ordonnance n°09-01 de 22 juillet 2009 relative à la loi de finances complémentaire 2009 ;
- Jo n°74 de 25 novembre 2007 portant la loi n°07-11 relative au système comptable financier algérien ;
- Jo n°78 de 31 décembre 2009 portant la loi n°09-09 de 30 décembre 2009 portant la loi de finances pour 2010 ;
- Note méthodologique de première application : les immobilisations corporelles, Conseil National de la Comptabilité, Ministère des Finances, 2015 ;
- Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles, Conseil National de la Comptabilité, Ministère des Finances, 2015.

Webographie

- <http://www.compta-facile.com/charge-ou-immobilisation/>

Bibliographie

- <http://www.easycompta.eu/actualites/comptabilite-actualites/valeur-nette-comptable-une-immobilisation>
- www.iasb.org
- <http://www.cnc.dz/>

Résumé

L'Algérie a commencé à adopter des nouvelles normes comptables en parallèle avec les travaux de l'unification comptable internationale. Ce qui a obligé ceux qui s'intéressent au domaine de la comptabilité en Algérie de suivre ces changements et les comprendre sur tout le côté technique et leurs significations. Les actifs immobilisés, jouent un rôle prépondérant de la vie économique. L'évaluation incertaine des marchés explique la nécessité de la révision de la valeur des immobilisations non- financières de l'entreprise à tout moment. La normalisation comptable au niveau international et l'adoption du SCF au niveau national ont introduit beaucoup de principes importants dans la comptabilité. Parmi ces changements ceux intervenant sur l'évaluation et la comptabilisation des immobilisations non- financières. Alors, la valeur des actifs immobilisés lors de leur entrée représente leur coût, par exemple le coût d'acquisition pour les immobilisations achetées ou le coût de production pour les immobilisations produites par l'entreprise. Par la suite, cette valeur n'est plus fixe. Elle connaît des changements pour inclure les dépenses ultérieures, les amortissements enregistrés et les éventuelles dépréciations. En fin pour visualiser l'applicabilité des différents changements intervenus sur le traitement comptable des immobilisations non- financières, on a étudié le cas de la société BURO+.

Mots clés : les normes comptables internationales, traitement comptable, immobilisations corporelles, immobilisations incorporelles, l'entité.

الملخص

لقد شرعت الجزائر في تبني معايير محاسبية جديدة تماشيا مع أعمال التوحيد المحاسبية الدولية، مما يجبر المهتمين بالمحاسبة في الجزائر مواكبة هذه التغيرات وفهمها خاصة الجوانب التقنية وما تحمله من إبعاد. إن الأصول الثابتة، تلعب دورا فعالا في الحياة الاقتصادية التغيرات المستمرة والفجائية للأسواق، توضح جيدا مدى أهمية مراجعة قيم الأصول الثابتة للمؤسسة. إن التوحيد المحاسبي على مستوى الدولي وتبني النظام المحاسبي المالي على مستوى الوطني أحدثوا تغيرات هامة على المحاسبة وذلك بهدف مطابقة ممتلكات المؤسسة الواقع الاقتصادي في زمن معين. من بين هذه التغيرات، تلك التي أجريت على تقييم وتسجيل الأصول الثابتة. إذن، هذه الأخيرة تسجل، مثلا، عند دخولها إلى المؤسسة بتكلفة الشراء بالنسبة إلى التثبيات المشتراة أو بتكلفة الإنتاج فيما يخص التثبيات المنتجة. بعد هذا التسجيل الاولاني، يجب تسجيل المصاريف اللاحقة، الاهتلاكات أو الانخفاضات المحتملة التي تعرفها قيم الأصول. وأخيرا، لتشخيص التغيرات التي طرأت على المعالجة المحاسبية للتثبيات ومدى تطبيقها من طرف المؤسسات الجزائرية، لقد درسنا حالة المؤسسة+ BURO.

الكلمات المفتاحية: المعايير المحاسبية الدولية، المعالجة المحاسبية، التثبيات العينية والمعنوية، الكيان.