

Université Abderrahmane Mira de Bejaïa



Faculté des Sciences Economique et Commerciales et des Sciences de
Gestion.

Département des Sciences de Gestion

Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme

Master en finance et comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème :

*Le régime des amortissements et
dépréciation des immobilisations selon les
normes IAS/IFRS.*

Cas de la SARL VMS INDUSTRIE.

Réalisé par :

KACEL Sofiane.

Encadreur :

Mr. FRISSOU Mahmoud.

Année universitaire : 2021/2022

Remerciements

En premier lieu, je tiens à remercier le bon dieu de m'avoir guidé à prendre mon chemin.

Je tiens à remercier tous les enseignants de ma spécialité pour m'avoir dirigé tout au long de mes études.

J'exprime mes sincères remerciements et reconnaissances à mon encadreur Mr FRISSOU, l'ensemble du personnel de VMS, ma famille et mes amis(es) de m'avoir aidé et motivé tout au long de ce travail. Veuillez trouver dans ce travail l'expression de ma reconnaissance, ma gratitude et mon profond Respect.

Liste des abréviations

Liste des abréviations :

AN : Annuité annuelle.

BA : Base Amortissable.

CE : Commission Européenne.

CNC : Conseil National des Comptable.

D.S.I. : Direction Systèmes d'Information.

DA : Dinars Algérien.

DFC : Direction Finance et Comptabilité.

IAS: International Accounting Standards.

IASB: International Accounting Standards Board.

IASC: International Accounting Standards Committee.

IASCF: Internationale Accounting Standards Committee Fondateur.

IFRIC: International Financial Reporting Interpretations Committee.

IFRS: International Financial Reporting Standards

JV : Juste Valeur.

MA : Montant amortissable.

N : Nombre de mois.

PCN : Plan Comptable National.

PCG: Plan Comptable Générale.

PME : Petite et Moyenne entreprises.

PV : Perte de Valeur.

SAC: Standards Advisory Council

SARL : société a responsabilité limitée.

SCF : Système Comptable Financier.

SIC : Standards International Committee.

T : Taux.

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée.

UGT: Unités Génératrices de Trésorerie.

UM : Unité Monétaire.

VNC : Valeur Net Comptable.

VV : Valeur vénal.

VR : Valeur Résiduelle.

OICV: Organisation Internationale des Commissions des Valeurs Mobilières.

VO : Valeur d'origine.

VA : valeur Actuelle.

VU : valeur d'utilité.

Sommaire

Sommaire :

Liste des abréviations.

Introduction générale	01
Chapitre 1: Normalisation et réforme comptable en Algérie.....	04

Section 1: Normalisation comptable et normes IAS/IFRS.....	05
---	----

Section 2 : Réforme comptable en Algérie.....	22
--	----

Chapitre 2: Présentation et comptabilisation des amortissements et dépréciation des immobilisations	32
--	----

Introduction	33
---------------------------	----

Section 1 : Amortissement des immobilisations	33
--	----

Section 2 : Dépréciation des immobilisations	56
---	----

Conclusion	75
-------------------------	----

Chapitre 3: Traitement des amortissements au sein de VMS.....	77
--	----

Section 1: Présentation générale de l'entreprise VMS Industrie	78
---	----

Section 2: Traitement des amortissements des immobilisations au sein de l'entreprise VMS.....	80
--	----

Conclusion générale	91
----------------------------------	----

Table de matière.

Liste des tableaux.

Bibliographie.

Introduction générale

Introduction générale:

La comptabilité est considérée comme un système d'organisation de l'information financière permettant l'enregistrement de toutes les opérations effectuées par l'entreprise au cours de son activité, Cependant elle accorde de l'importance à la comptabilisation des immobilisations par création de la richesse, mais aussi pour leurs usures qui génèrent une perte de valeur.

Dans un monde où les capitaux les marchés et les entreprises sont internationaux la comptabilité financière doit elle aussi être internationale pour atteindre l'objectif de comparer les états de performance. Pour cela, les institutions comptables internationales pour faciliter la communication ont adopté un nouveau référentiel qui rend l'information comptable plus pertinente transparente et fiable pour l'intérêt des utilisateurs des états financiers.

Les entreprises algériennes ont connu des difficultés à avoir un langage commun entre les acteurs économiques cela a démontré l'insuffisance du plan PCN sur le cadre conceptuel et technique. Elle ne peut rester à l'écart de ce mouvement international et a décidé d'adopter un nouveau plan comptable SCF. Ce changement introduit concerne l'obligation d'établir un état de performance et la prise en compte des pertes de valeur et des dépréciations. En effet, ce système apporte essentiellement sur l'utilisation de la notion de la juste-valeur, l'amortissement et la dépréciation des éléments d'actifs et la méthode d'évaluation et d'enregistrement comptables des immobilisations corporelles et incorporelles.

L'investissement avec lequel le patrimoine de l'entreprise est mesuré et développé est parmi les opérations les plus importantes dans la vie de l'entreprise.

Investir pour une entreprise consiste entre autres à acquérir des immobilisations caractérisées par leur longue durée d'utilité.

La modernisation des outils de production dans le souci d'atteindre un niveau de qualité et de productivité satisfaisant. Si la question de mobilisation des capitaux pour investir dans les immobilisations est impératif majeur ; il n'en est pas moins à la pratique de l'amortissement de ces derniers ,en effet l'amortissement est un concept clé de la politique comptable et financière et doit faire l'objet d'investigation prenant en compte la technicité des significations.

L'intérêt que je porte m'a conduit à un traitement dans un cadre des immobilisations, sur ce point exact nous allons traiter la problématique :

Quelles sont les principaux changements apportés par les normes en matière d'amortissement et dépréciations des immobilisations ?

De cette question principale découle une série d'interrogations :

- Pourquoi la normalisation comptable internationale est nécessaire et quels sont les normes IAS/IFRS et les nouveaux principes apportés ?
- Comment les normes IAS/IFRS définissent l'amortissement ?
- Qu'est ce qu'on sous entend par la notion dépréciation des immobilisations ?
- Comment procède-t-on à l'enregistrement comptable des amortissements et dépréciations des immobilisations ?

Je me déploierai à traiter la pratique de l'amortissement ce choix est justifié par la représentativité de ce poste dans l'actif de l'entreprise.

Les hypothèses de recherche sont les suivantes :

- les objectifs de SCF est la synchronisation des règles comptables à partir des normes IAS/IFRS.
- les immobilisations corporelles et incorporelles sont réévaluées à leur juste valeur.
- Les immobilisations corporelles et incorporelles sont considérées comme étant des actifs du bilan.

Pour tester ces hypothèses je me suis basé sur une méthode de travail qui repose sur une approche à la fois descriptive et comparative , qui combine une recherche bibliographique et documentaire à partir des différents ouvrages, revues et sites web, traitant du référentiel international IAS/IFRS. Tout cela dans le but de cerner les aspects liés à la recherche.

Pour mieux répondre aux questions posées dans la problématique, un plan de travail divisé en trois chapitres:

- Le premier chapitre est conçu pour présenter le contexte de la reforme comptable internationales, notamment les différentes notions relatives aux normes IAS/IFRS ainsi que l'adaptation de l'Algérie à ces changements comptables.
- Le deuxième chapitre fera l'objet de l'amortissement et la dépréciation des actifs ainsi que leurs traitements comptables.

- Le troisième chapitre il sera consacré à la présentation de l'entreprise VMS qui m'a accepté pour le stage pratique ; et le traitement comptable des amortissements au sein de l'entreprise.

*Chapitre 01 : Normalisation et réforme
comptable en Algérie.*

L'introduction des normes IAS/IFRS a souvent été décrite comme entraînant une révolution de l'information financière. À tout le moins, elle représente un changement profond pour les entreprises.

Le projet de nouveau système comptable financier est destiné à remplacer le PCN de 1975, car tous les professionnels se rendent compte de ses limites et ses insuffisances et son inadaptation à l'environnement économique actuel.

Dés lors, l'objet de ce chapitre est d'aborder la question de normalisation comptable internationale et sa nécessité.

Ce chapitre comporte deux sections. Dans la première, nous traitons la normalisation comptable internationale et le cadre conceptuel des normes IAS/IFRS. Dans la seconde, nous traitons le système comptable algérien de la normalisation.

Section 1 : Normalisation comptable et normes IAS/IFRS :

L'évolution contemporaine de la comptabilité des entreprises est marquée par deux faits : la normalisation la réglementation de la comptabilité générale et le développement de la recherche comptable. La comptabilité des entreprises est aujourd'hui normalisée ; et s'appuie sur une terminologie et des règles communes, la structure et l'organisation interne sont en principe identiques d'une entreprise à l'autre. L'initiative d'une telle normalisation, qu'explique par diverses raisons, revient tantôt aux états, tantôt à la profession comptable elle-même, tantôt encore à un organisme indépendant à la fois de l'état et de la profession.

Dés lors que l'état est mêlé d'organiser la vie économique, il s'est intéressé à la façon dont les entreprises tenaient leurs comptes ; et l'on peut faire remonter la réglementation comptable française (et aussi allemande) une ordonnance.¹

1. Présentation de contexte de la normalisation :

1.1 Définition de la normalisation :² C'est l'ensemble coordonné des recherches, propositions, actions qui ont pour objet d'améliorer la doctrine comptable, et la signification des documents comptables, du point de vue d'utilisation économique et sociale. Elle met en œuvre des principes et des règles communes applicables pour l'établissement et la présentation des comptes et des états de synthèse des différentes entreprises.

¹ Bernard (C), « comptabilité générale (PCG, IAS/IFRS et ENRON » ,9^eédition Dunod, paris, 2005, p29.

² LAUZEL (P), « La normalisation comptable », guide comptable, Edition : Foucher, 1996, p 65.

1.2. Historique de la normalisation comptable :³

En **1973**, plus de quinze ans après la naissance du plan comptable français, naît l'International Accounting Standards Committee « IASC », organisme international de normalisation comptable. Créé à Londres, à l'initiative de Sir Henry BENSON, premier président élu de l'IASC, ce dernier compte aujourd'hui plus d'une centaine de membres répartis dans plus de quatre-vingts (80) pays.

Les objectifs de l'IASC sont :

- ❖ de formuler et de publier, dans l'intérêt général, les normes comptables à observer pour présenter les états financiers et de promouvoir leur acceptation et leur application dans le monde.
- ❖ de travailler à l'amélioration et à l'harmonisation des réglementations, normes comptables et procédures relatives à la présentation des états financiers.
- ❖ En **1975**, publication des deux premières normes intitulées IAS 1 « publication des méthodes comptables » et IAS 2 « valorisation et présentation des stocks selon la méthode du coût historique ».

En **1982**, après la réalisation de l'International Financial Reporting Interpretation Committee « IFRIC », les activités de l'IASC et de l'IFRIC sont réorganisées, le rôle de normalisateur comptable international étant dévolu officiellement à l'IASC.

En **1987**, l'IASC engage un processus d'amélioration de ses normes afin de réduire le nombre d'alternatives proposées ainsi que d'assurer une meilleure comptabilité entre les entreprises utilisant les IAS.

En **1989**, l'IASC publie son cadre conceptuel pour la préparation et la présentation des états financiers. IL permet de donner l'esprit des nouvelles normes qui seront publiées après sa parution, et notamment, la définition et l'objectif des états financiers, leurs composantes et leur comptabilisation.

En **1990**, la commission européenne « CE » occupe un siège d'observateur au sein du conseil de l'IASC.

En **1995**, l'Organisation Internationale des Commissions des Valeurs Mobilières (OICV –IOSCO), en accord avec l'IASC, s'engage, sous certaines conditions, à recommander aux régulateurs nationaux d'accepter des états financiers présentés selon les normes

³SAHLI (F), «Les nouvelles méthodes d'évaluation comptable des immobilisations corporelles» Cas : SONELGAZ BEJAIA, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2012/2013.

Chapitre 01 : Normalisation et réforme comptable en Algérie.

comptables internationales pour toutes les émissions et cotations effectuées sur les marchés financiers internationaux, sans nécessité de réconciliation avec les normes locales. La commission européenne encourage le signaleur de cet accord.

En **1999**, une étude menée par la CE démontre que les IAS sont compatibles avec les directives européennes, à de rares exceptions près. La CE décide d'engager un plan d'actions pour les services financiers qui prévoit notamment l'application des IAS comme référentiel comptable européen à l'horizon 2005.

En **2000**, une nouvelle constitution de l'IASC est approuvée. La CE présente un plan selon lequel toutes les entreprises européennes cotées qui publient des comptes consolidés devront commencer à utiliser les IAS /IFRS dans leurs exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005.

En **2001**, réforme de l'IASC qui devient International Accounting Standards Board « IASB ». Ce dernier se voit doté d'un organe de direction : l'Internationale Accounting Standards Committee Fondateur « IASCF » qui est également chargé d'assurer son financement. Les normes publiées avant le 1er avril conservent la dénomination « IAS » International Accounting Standards et les normes émises à partir de cette date seront intitulées « IFRS » Internationale Financial Reporting Standards.

Présentation par la CE, le 13 février 2001, d'une proposition de règlement visant à rendre obligatoire les normes internationales pour les comptes consolidés des sociétés européennes cotées, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005.

En **2002**, publication au journal officiel du 11 septembre du règlement CE n° 1606/2002 dit « IFRS 2005 » : celui-ci impose aux sociétés européennes cotées qui publient des comptes consolidés l'application des IAS/IFRS pour les exercices à partir du 1er janvier 2005.

En **2003**, L'IASB publie la version révisée de 13 normes. Sur la recommandation de l'Accounting Regulatory Committee « ARC », la commission européenne publie le règlement CE N° 1725/2003 qui adopte la quasi-totalité des normes publiées par l'IASB (IAS 1 à IAS 41).

Durant les années **2004, 2005**, L'adoption de normes de l'IASB s'est poursuivie par la publication ultérieure de règlements européens. En juin 2005, les trusts de l'IASCF ont adopté des amendements à la constitution ; la version révisée de celle-ci est entrée en vigueur le 1er juillet 2005.

En **2006**, L'IASB et le FASB « Financial Accounting Standards Board », réaffirment leurs engagements visant à améliorer la cohérence, la comparabilité et l'efficacité des marchés mondiaux, en développant des normes comptables communes de haute qualité.

En **2007**, publication par l'IASB, de son projet d'exposé-sondage de norme internationale d'informations financières « IFRS » pour les PME.

1.3. Objectifs de la normalisation comptable : ⁴

- L'amélioration des méthodes comptables en vue d'améliorer l'image fidèle apportée par les états financiers.
- Une meilleure compréhension des comptabilités et de leur contrôle.
- Permettre la comparaison des informations comptables dans le temps et dans l'espace.
- Elaborer des statistiques.
- Elaborer dans l'intérêt général un jeu unique de normes comptables de qualité compréhensibles et qui s'appliquent dans le monde entier.

1.4 La nécessité de la normalisation comptable : ⁵

L'interdépendance des marchés financiers mondiaux est l'élément principal qui a rendu nécessaire une harmonisation des règles comptables.

En effet, le constat a été le suivant :

- Un manque de comparabilité de l'information financière dans le temps (pour une même entreprise) et dans l'espace (entre différentes entreprises).
- Un niveau de subjectivité important dans l'établissement des comptes.
- Une information financière ni admise ni comprise sur toutes les places boursières du monde.
- Un langage financier très hétérogène et marqué parfois par un manque de transparence des comptes et une faible qualité de l'information fournie : l'adoption des règles et méthodes comptables uniformes pose le problème des systèmes comptables des principaux pays dans le monde, qui ont tous des conceptions théoriques différentes.

⁴ BRUN (S), « Les normes comptables internationales IAS/IFRS », GUALINO Editeur, EJA-Paris 2006, p 26.

⁵ MEROUANI (S), « le projet du nouveau système comptable financier algérien, anticiper le passage du PCN 1975 aux normes IFRS. » Mémoire de magistère, Ecole supérieur de commerce, Alger, 2008. p 55.

- Les scandales récents ont illustré ce besoin d'avoir un référentiel comptable objectif connu et admet par tous. Dès lors, cette harmonisation a intéressé tous les acteurs économiques et tous les pays, les investisseurs les avantages financiers, les salariés des entreprises, les banques, les pouvoirs publics, etc....

2. Les Normes comptable IAS /IFRS :

2.1 Présentation des normes IAS /IFRS :

Les normes IAS/IFRS constituent un ensemble des normes comptables destinées à garantir une information transparente, intelligible et comparable ». ⁶ Les IFRS (International Financial Reporting Standards) sont des normes internationales d'information financière. Elles ont été créées pour homogénéiser la présentation et l'évaluation des comptes. Au niveau européen, ces normes ont actuellement pour but de permettre la transparence et la comparabilité des états financiers au sein de l'Union Européenne en supprimant les règles nationales divergentes des différents pays et en instaurant un référentiel unique, partagé par les acteurs internes et externes de l'entreprise. De plus, avec ces nouvelles normes, les comptes consolidés sont destinés en priorité aux investisseurs et aux créanciers de l'entreprise (alors que les dispositifs comptables algériens sont fortement marqués de considérations juridiques et fiscales pour le calcul de l'impôt à payer). Elles ont été choisies pour consolider les comptes des sociétés européennes cotées sur les places financières européennes (et plus récemment les PME), améliorer la mesure de la croissance et de la performance de ces entreprises et leur permettre ainsi un accès plus facile aux marchés des capitaux internationaux. ⁷

2.2 Objectif des normes IAS/IFRS ⁸:

Grâce à une information plus claire et transparente est de faciliter le fonctionnement des marchés des capitaux par une meilleure évaluation des entreprises pour :

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

⁶ BACHA (L), BARECHE (Z), « Le traitement comptable des immobilisations selon le SCF », Cas de l'entreprise DANONE DJURDJURA-ALGEIER, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2013/2014.

⁷ Selon le site web : www.focusifrs.com

⁸ OBERT (R), « Pratique des normes IAS/ IFRS », 2^{ème} édition, DUNOD, 2004, P8- 9.

2.3 Le processus d'adoption d'une norme⁹ :

L'élaboration d'une norme est soumise à une procédure stricte appelée « due process ». Celle-ci est basée sur une concertation avec toutes les parties intéressées, à travers notamment les organismes nationaux en liaison avec l'IASB. Les principales étapes de l'élaboration ou de la modification d'une norme IAS/IFRS sont les suivantes :

- Identification du sujet ;
- Etude comparative des pratiques nationales ;
- Consultation du Standards Advisory Council (SAC);
- Consultation d'un comité consultatif (appelé « Advisory Group ») ;
- Publication d'un document de discussion pour appel à commentaires (appelé « discussion paper » ou « draft statement of principles ») ;
- Publication d'un projet de norme ou de révision de norme (appelé « exposé sondage » ou « exposure draft ») ;
- Pour commentaires de toutes les organisations membres de l'IASB ;
- Analyse des commentaires reçus ;
- Approbation de la norme ;
- Publication de la norme définitive ;

2.4 La liste des normes IAS /IFRS

La liste des normes applicables appelée à évoluer en fonction des nouvelles publications de l'IASB, elle se présente comme suit :

Tableau n° 01 : La liste des normes IAS/IFRS

N°	Libellé	Date d'effectivité (dernière révision)
IAS 1	Présentation des états financiers	Le 1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 2	Stocks	Le 1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 7	Tableaux des flux de trésorerie	Le 1er janvier 1994 (1er décembre 1992)
IAS 8	Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs	Le 1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 10	Evénements postérieurs à la date de clôture	Le 1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 11	Contrats de construction	Le 1er janvier 2000 (1er Mai 1999).

⁹ BRUN (S), (1), Op. Cit. Paris, 2006, p 28.

Chapitre 01 : Normalisation et réforme comptable en Algérie.

		Norme en cours de discussion à l'IFRIC
IAS 12	Impôt sur le résultat	1er janvier 2001 (1er octobre 2000). Norme révisée indirectement au 18 décembre 2003 du fait de la révision des normes IAS 1, 8 et 21
IAS 16	Immobilisations corporelles	Le 1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 17	Contrats de location	Le 1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 18	Produits des activités ordinaires	Dernière révision 1997 (1er juillet 1998). Exposé sondage prévu au 4e trimestre 2004
IAS 19	Avantages du personnel	Révision en cours. Norme décomposée par la publication sous l'appellation IFRS 2 des paiements en actions et assimilés.
IAS 20	subventions publiques	Révision en cours. Publication prévue fin 2004
IAS 21	Effets des changements dans les taux de change	1er janvier 2005 (nouvelle norme publiée le 18/12/2003)
IAS 23	Coût des emprunts	
IAS 24	Informations relatives aux parties liées (relations de contrôle)	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 26	Comptabilité et rapports financiers du régime de retraite	1er janvier 1987 (1er janvier 1988)
IAS 27	États financiers consolidés et Séparés	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 28	Comptabilisation des participations dans des entreprises associées	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)

Chapitre 01 : Normalisation et réforme comptable en Algérie.

IAS 29	Présentation des états financiers dans un contexte d'hyperinflation	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 31	Enregistrement des opérations liées à une coentreprise	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 33	Résultat par action	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 34	Information financière intermédiaire	1er février 1998 (1er janvier 1999)
IAS 36	Dépréciation d'actifs	1er janvier 2005 (31 mars 2004)
IAS 37	Provisions, passifs et actifs Eventuels	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 38	Immobilisations incorporelles	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 39	Classification et comptabilisation des instruments financiers	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 40	Investissements immobiliers	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IAS 41	Agriculture	1er janvier 2005 (18 décembre 2003)
IFRS 1	Première Application	1er janvier 2004 (19 juin 2003)
IFRS 2	Rémunérations en actions	1er janvier 2005 (19 février 2004)
IFRS 3	Regroupements d'entreprises	1er janvier 2005 (31 mars 2004)
IFRS 4	Contrats d'assurance	1er janvier 2005 (31 mars 2004)
IFRS 5	Activités non-continues	1er janvier 2005 (31 mars 2004)

Source: Comptabilité en IFRS, Edition d'Organisation, 2004, TOURON(P), TONDEUR(H).

2.5 Les principes comptables fondamentaux :

2.5.1. Le cadre conceptuel :

2.5.1.1. Définition de cadre conceptuel :

Un cadre conceptuel « est un système cohérent d'objectifs et de principes fondamentaux liés entre eux qui a pour objet de donner une représentation utile de l'entreprise. C'est un préambule à la préparation et à la présentation des états financiers. Le cadre conceptuel constitue la structure de référence théorique qui sert de support et de guide à l'élaboration des normes comptables ». ¹⁰

Le cadre conceptuel « peut être considéré comme étant un cadre général qui s'applique à l'ensemble des entreprises, sans exception, produisant des comptes selon le référentiel IFRS et leur permet de se référer aux concepts de base des éléments traités dans les états financiers ». ¹¹

2.5.1.2 Objectifs de cadre conceptuel : Le cadre conceptuel permet l'atteinte d'un certain nombre de missions, Il sert à ¹²

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

¹⁰ DELVILLE (P), « La comptabilité internationale », 1^{er} éd Foucher, 2009, P 23.

¹¹ BRUN (S), « IAS/IFRS : Les normes internationales de l'information financière », Edition GULINO, France, 2006, P 53.

¹² BACHIR (S), « apprendre les normes IAS IFRS », édition, Dar EL QOUDS EL ARABI, Algérie, 2009, p10.

2.5.2 Présentation des états financiers :

2.5.2.1 Définition des états financiers¹³: Les états financiers sont une représentation financière structurée des événements affectant une entreprise, et des transactions réalisées par celles-ci. En effet, ils sont constitués d'un ensemble complet de documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de trésorerie de l'entreprise à la fin de l'exercice.

La présentation complète des états financiers IAS1 comprend :

Les entités entrant dans le champ d'application de la loi 07-11 de 25 novembre 2007 établissent ou moins annuellement des états financiers.

Les états financiers des entités autres que les petites entités comprennent :

❖ **Un bilan** : le bilan décreet séparément les éléments actifs et passifs de entités et fait partir de façon distincte des capitaux propre et le cas échéant, les autres fonds propres. Le bilan fournit une information sur la situation patrimoniale de l'entreprise. Il s'établit à partir des soldes des compte des classe 1 à 5 récentes dans la balance après l'inventaire¹⁴. Le bilan doit présenter les cinq catégories suivantes :¹⁵

➤ **Les actifs non courants (actifs immobilisés) :**

Ce sont des biens destinés à être utilisés d'une manière continue pour les besoins des activités de l'entreprise exemple : immobilisation corporelles ou incorporelles, immobilisations financièresetc.

➤ **Les actifs courants (actifs circulants) :**

Ce sont les actifs destinées à être vendues ou consommés durant le cycle d'exploitation de l'entreprise, ceux détenus à des fins de transaction, ceux destinés à être réalisés dans les 12 mois qui suivent la clôture de l'exercice, et ceux qui font partie de la trésorerie ou des équivalents de trésorerie.

➤ **Capitaux propres** : Sont apportés dans l'entreprise individuelle par l'exploitant (dans le cas d'une entreprise sociétaire, les apports sont effectués par plusieurs personnes : les associés)

¹³ BARNETO (P), « Normes IAS/IFRS application aux états financiers » édition, DUNOD, Paris, 2006, P3.

¹⁴ DISLE (C), MAESO (R), MEAU (M), « Introduction à la comptabilité », Edition, DUNOD, Paris, 2007, p 413.

¹⁵ DAVASSE (H), PARRUITE (M), SADOU (A), « manuel de comptabilité » Edition Foucher, Vanves, 2008, Berti édition Alger 2011 page 155.

- **Dettes non courantes** : Ce sont les passifs non liés au cycle normal d'exploitation ou dont l'échéance excède 12 mois exemple : dettes financières > à 12 mois ; l'emprunt et certains provision à long terme
- **Dettes courantes** : Ce sont les dettes que l'entreprise s'attend à éteindre dans le cadre de son cycle d'exploitation normal ou dont le règlement doit intervenir dans les 12 mois suivant la date de clôture de son exercice exemple : fournisseurs, personnel, rémunérations dues, organismes sociaux.....etc.
- ❖ **Le compte de résultat** : représente le solde des charges et produits de l'entreprise de tout l'exercice comptable.
- ❖ **Un tableau de flux de trésorerie** : appeler également tableaux des emplois et des ressources ou tableaux de financement, le tableau de flux de trésorerie et souvent présenté avec le bilan et le compte de résultat comme une part intégrante des états financier. Il permet d'améliorer la compréhension d'exploitation et de l'activité d'entité pendant l'exercice considéré. ¹⁶
- ❖ **Un tableau de variation de capitaux propres** : l'entité doit présenter, dans une composante séparée de ses états financiers, un état présentant :
 - Le résultat net de l'exercice ;
 - Chacune des éléments de produits et de charges, de profits ou de perte comptabilisée directement dans des capitaux propres ;
 - Les faits cumulés des changements de méthodes comptables et corrections des erreurs fondamentales ;
 - Les transactions sur le capital avec les propriétaires et les distributions aux propriétaires ;
 - Le solde des résultats accumulé non distribué en début de l'exercice et à la date de clôture ainsi que les variations de l'exercice ;
 - Un rapprochement entre la valeur comptable en début et en fin d'exercice de chaque catégorie de capitale. ¹⁷

¹⁶ OBERT (R), « pratique des norme IAS/IFRS », première édition, DUNOD, PARIS, 2003, p 89.

¹⁷ OBERT (R), 2003, idem, P 97.

- ❖ **Une annexe** : « l'annexe des états financiers et un doucement de synthèse qui comporte des informations utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers »¹⁸

2.5.2.2 Les objectifs des états financiers :

Selon l'IASB fournir une information aux utilisateurs est nécessaire sur:¹⁹

- ❖ la situation financière de l'entreprise. Les états financiers doivent permettre de mesurer la capacité de l'entreprise à générer la trésorerie suffisante pour faire face aux échéances: payer le personnel, les fournisseurs, rembourser les emprunts et rémunérer les actionnaires. Ils doivent aussi permettre de prédire la liquidité et la solvabilité de l'entreprise dans l'avenir. Ces informations sont principalement fournies dans le bilan;
- ❖ la performance de l'entreprise et la mesure de sa rentabilité. Les états financiers doivent permettre d'évaluer les capacités de l'entreprise à générer des profits avec les ressources actuelles et comment elle pourrait employer des ressources supplémentaires avec efficacité. L'information sur la performance est principalement donnée dans le compte de résultat;
- ❖ la variation de la situation financière. Elle permet d'apprécier les capacités de l'entreprise à générer de la trésorerie par ses activités d'investissement, de financement et ses activités opérationnelles de l'exercice. Elle permet aussi de déterminer les besoins d'utilisation des flux de trésorerie de l'entreprise. L'information sur la variation de la situation financière est principalement fournie par le tableau des flux de trésorerie. Les états financiers s'adressent à des utilisateurs qui en ont besoin comme source d'informations, et doivent donc être préparés et présentés en vue de satisfaire à leurs besoins. Les utilisateurs comprennent :²⁰
 - les investisseurs qui fournissent les capitaux et ont besoin d'informations sur le risque et la rentabilité.
 - les membres du personnel qui s'intéressent à des informations sur la stabilité et la rentabilité de l'entreprise, facteurs de garantie de leur emploi.

¹⁸ OULD Amer (S), « La normalisation comptable en Algérie : présentation du système comptable et financier » Revue des sciences économique et de gestion N°10,2010, p 15.

¹⁹ International Accounting Standards Committee, « Normes comptables internationales », Expert comptable média, Paris, 1997, P 42.

²⁰ RAFFOURNIER (B), « Les normes comptables internationales », Edition, ECONOMICA, Paris, 1996, P15.

- les prêteurs qui ont besoin d'informations sur la capacité de remboursement des prêts et de paiement des intérêts aux échéances prévues.
- les fournisseurs et les autres créanciers qui, comme les prêteurs, sont intéressés par des informations sur la capacité de l'entreprise de les payer à l'échéance. les clients qui sont en relation avec l'entreprise et qui ont un besoin d'informations sur la continuité de l'entreprise.
- les Etats et les organismes publics dans le cadre réglementaire et politique qui ont besoin de connaître la contribution des entreprises à l'économie nationale.
- le public qui bénéficie des emplois créés par les entreprises.

2.5.3 Règle de comptabilisation :²¹ Un article qui satisfait à la définition d'un élément de l'actif, du passif, des charges ou des produits doit être comptabilisé (§ 83) :

- il est probable que tout avantage économique futur qui lui est lié ira à l'entreprise ou en proviendra ;
- L'article a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.

Le § 82 du cadre conceptuel précise qu'un article qui possède les caractéristiques essentielles d'un élément mais qui ne satisfait pas aux critères de comptabilisation peut néanmoins mériter une information dans les notes annexes, textes explicatifs ou tableaux supplémentaires. Cette disposition est appropriée lorsque la connaissance de cet article est considérée comme pertinente pour l'évaluation de la situation financière, de la performance et des variations de la situation financière d'une entreprise par les utilisateurs des états financiers.

2.5.4 Règle d'évaluation :²²

L'évaluation est le processus consistant à déterminer les montants monétaires aux quels les éléments des états financiers vont être comptabilisés et inscrits au bilan et au compte de résultat (§ 99).

Cette disposition implique le choix d'une convention appropriée d'évaluation, qui peut être le coût historique, le coût actuel, la valeur de réalisation (de règlement), ou encore la valeur actualisée (§ 100).

a). Coût historique

Le coût historique correspond à la valeur donnée à la date d'acquisition. Le § 100-a du cadre conceptuel indique : «Les actifs sont comptabilisés pour le montant de trésorerie ou

²¹ www.mémoireonline.com

²² Idem.

d'équivalents de trésorerie payé ou pour la juste valeur de la contrepartie donnée pour les acquérir au moment de leur acquisition. »

« Les passifs sont comptabilisés pour le montant des produits reçus en échange de l'obligation, ou dans certaines circonstances (par exemple, les impôts sur le résultat), pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif dans le cours normal de l'activité. »

b). Coût actuel

Le coût actuel correspond à la valeur équivalente d'un actif ou d'un passif à la date d'évaluation.

« 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 était acquis actuellement. Les passifs sont comptabilisés pour le montant non actualisé de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie qui serait nécessaire pour régler l'obligation actuellement (§100-b). »

c). Valeur de réalisation (de règlement)

La valeur de réalisation correspond à la valeur de cession.

« Les actifs sont comptabilisés pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie qui pourrait être obtenu actuellement en vendant l'actif lors d'une sortie volontaire. Les passifs sont comptabilisés pour leurs valeurs de règlement, c'est-à-dire pour les montants non actualisés de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie que l'on s'attendrait à payer pour éteindre des passifs dans le cours normal de l'activité (§100-c). »

d). Valeur actualisée

La valeur actualisée correspond à la valeur des entrées et sorties de trésorerie futures actualisées à la date d'évaluation.

« Les actifs sont comptabilisés pour la valeur actualisée des entrées nettes futures de trésorerie que l'élément génère dans le cours normal de l'activité. Les passifs sont comptabilisés à la valeur actualisée des sorties de trésorerie nettes futures que l'on s'attend à devoir consentir pour éteindre les passifs dans le cours normal de l'activité (§ 100-d). ».

Le cadre conceptuel n'évoque pas la juste valeur alors qu'elle est primordiale pour l'application de plusieurs normes. La juste valeur est « le montant pour lequel un actif pourrait être échangé, ou un passif réglé, entre des parties bien informées et consentantes dans le cadre d'une transaction effectuée dans des conditions de concurrence normales. » (IAS 39, 40, IAS 41 § 8; IFRS 2,3).

2.5.5 Les principes de base :

2.5.5.1 Les hypothèses de base :

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

Les états financiers sont préparés sur la base de la comptabilité d'engagement. Selon cette base, les effets de transaction et autres événements sont comptabilisés quand ces transactions ou événements se produisent (non pas lorsque intervient le versement ou la réception de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie) et ils sont enregistrés dans les livres comptables et présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent.²³

b). Continuité d'exploitation

Le cadre conceptuel indique la définition suivante : « Les états financiers sont normalement préparés selon l'hypothèse, qu'une entité est en situation de continuité d'exploitation, et poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Ainsi, il est supposé que l'entreprise n'a ni l'intention, ni la nécessité de mettre fin à ses activités, ni de réduire de façon importante la taille de ses activités ». ²⁴

2.5.5.2 Caractéristiques qualitatives :

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

Les quatre principales caractéristiques qualitatives sont les suivantes :

❖ l'intelligibilité

L'IASB précise «qu'une information ne peut être exclue des états financiers au seul motif qu'elle serait trop difficile à comprendre par certains utilisateurs». ²⁵

❖ la pertinence

L'information doit être pertinente, c'est-à-dire de nature à influencer les décisions économiques des utilisateurs en aidant ceux-ci à évaluer les événements passés ,présents et futurs ²⁶

❖ La fiabilité

L'information doit également être fiable, elle possède la qualité de fiabilité quand elle est exempte d'erreur et de biais significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance.

²³ OBERT (R), « pratique des normes IFRS », 3^{ème} édition, paris, 2006, p56 57.19.

²⁴ Paragraphe 23 du cadre conceptuel de l'IASB.

²⁵ RAFFOURNIER (B), « Les norme comptable IFRS », 6^{ème} édition, ECONOMICA, 2015, p 17.

²⁶ OBERT (R), op.cit, p 61.

Pour présenter une image fidèle de ce qu'elle est censée présenter ou de ce qu'on pourrait s'attendre raisonnablement à voir présenter²⁷

- **l'image fidèle :**

L'information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à représenter.²⁸

- **l'exhaustivité**

Pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être exhaustive. Une omission peut rendre l'information fautive ou trompeuse et, en conséquence, non fiable et insuffisamment pertinente²⁹

- **Prudence**³⁰

La prudence est la prise en compte d'un certain degré de précautions dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les changes ne soient pas sous-évalués.

- **La prééminence de la substance sur la forme**³¹

Si l'information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à présenter, il est nécessaire que ceux-ci soient comptabilisés et présentés conformément à leur substance et à leur réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique. La substance des transactions et autres événements n'est pas toujours cohérente avec ce qui ressort du montage juridique apparent.

- **Neutralité**

Les informations contenues dans les états financiers doivent être neutres, les états financiers ne sont pas neutres si, par la sélection ou la présentation de l'information, ils influencent les prises de décisions ou le jugement afin d'obtenir un résultat ou une issue prédéterminée.³²

- ❖ **la comparabilité**

L'évaluation et la présentation de l'effet financier des transactions et d'événements semblables doivent être effectuées de façon cohérente et permanente pour une même

²⁷ OBERT (R), op.cit, p60.

²⁸ RAFFOURNIER (B), op.cit, 2005, P 17.

²⁹ VPOUC (H), MEOUCHY (J), VAN GREUNING (H), « Normes comptables internationales: guide pratique, Banque mondiale », Washington, 2003, P 7.

³⁰ Paragraphe 37 du cadre conceptuel de l'IASB.

³¹ Paragraphe 35 du cadre conceptuel de l'IASB.

³² OBERT (R), op.cit, p60.

entreprise, et de façon cohérente et permanente pour différentes entreprises. Une principale implication du principe de comparabilité est que les utilisateurs soient informés des méthodes comptables utilisées dans la préparation des états financiers, et de tout changement apporté à ces méthodes.³³

❖ L'importance relative

L'information est considérée comme significative si son omission ou son inexactitude peut influencer les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers³⁴.

Ces caractéristiques ont quatre contraintes à respecter pour que l'information soit stable et fiables³⁵

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

³³ Paragraphe 39 du cadre conceptuel de l'IASB.

³⁴ BRUN, (S), IAS/IFRS : « les normes internationales d'information financière », GUALINO éditeur, paris, 2006, P 58.

³⁵ OBERT (R), op.cit, p 61.

Section 2 : réforme comptable en Algérie.

Dans la section précédente, nous avons examiné la normalisation comptable, sa nécessité et ses objectifs. La normalisation, a également touché l'Algérie, étant elle aussi fait partie intégrante de cet ensemble économique ouvert sur mondialisation et la globalisation des marchés. La nécessité de produire une information financière complète et de qualité implique l'obligation de satisfaire de nouvelles exigences significatives en matière d'évaluation, de présentation et de comptabilisation. Le passage au SCF est donc un projet d'entreprise majeur, qui va bien au-delà des enjeux purement comptables. Cette section va nous permettre de situer la normalisation comptable algérienne par rapport à la normalisation internationale.

1. Evolution de système comptable algérien:³⁶

En 1962 : Au lendemain de l'indépendance, l'Algérie reconduit, par la loi 62-157 du 31/12/62, la législation française à l'exception des textes pouvant porter atteinte à la souveraineté nationale.

La jeune économie algérienne hérite ainsi du Plan Comptable Général (PCG) Français de 1957, comme une sorte de butin de guerre.

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

En 1970 : La loi de finances de cette année, prévoit l'application obligatoire de ce nouveau plan pour l'année 1971.

Mais les travaux de cette commission furent arrêtés avant terme et aucun projet ne vit le jour.

En 1975 : Promulgation du PCN.

En 1976 : La mis en application officielle et obligatoire du PCN.

Cinq plans sectoriels sont venu après³⁷;

- **En 1987 :** Secteur agricole et le Secteur des assurances.
- **En 1988 :** Secteur du bâtiment et travaux publics.
- **En 1989 :** Secteur du tourisme.
- **En 1992 :** Secteur bancaire.
- **En 1999 :** Activité des intermédiaires en opérations de bourse.

³⁶ MEROUANI (S), op.cit., p64 et 65.

³⁷ BENADDA (S), « L'adaptation du plan comptable national aux nouvelles mutations de l'économie algérienne, Mémoire de fin d'étude Master, Institut d'Economie Douanière et fiscal, Alger, 2001, p 16.

En 2007 : promulgation de la loi n°07-11 qui a pour objet la fixation du système comptable financier ainsi que les conditions et les modalités de son application.

En 2008 : décret exécutif n°08-156 portant l'application des dispositions de la loi N° 07-11.

En 2009 : instruction n°02 portant première application du système comptable financier, et l'arrêté du 25 mars portant le SCF.

En 2010 : l'application officielle du nouveau système comptable financier.

2. Les insuffisances du PCN:³⁸ On distingue deux types d'insuffisances, à savoir :

2.1 Les insuffisances conceptuelles : Les insuffisances conceptuelles se présentent comme suit:

- L'absence d'un cadre conceptuel même implicite a provoqué la stagnation de la comptabilité; La conception actuelle du PCN privilégie les informations macroéconomiques et Statistiques à travers le classement des charges par nature et l'élaboration de certaines grandeurs;
- Les principes sur lesquels est fondée la comptabilité ne sont pas clairement exprimés;
- Le PCN ne donne pas de définition aux concepts comptables actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges et ne précise pas les conditions de leur prise en compte;
- La comptabilité analytique n'est pas prise en charge sérieusement.

2.2 Les insuffisances techniques : Elles se définissent comme suit:

- La nomenclature du PCN ne prévoit pas certains comptes.
- Aucune distinction n'est faite entre actifs courants/non courants et entre passifs courants/non courants.
- La classification des dettes et créances par nature et non pas par liquidité et exigibilité ne facilite pas l'analyse financière.
- La définition des classes 2,3 et 4 reposant sur une optique juridique de l'entreprise (patrimoniale) ne permet pas de distinguer entre actifs d'exploitation et hors exploitation ni de présenter les biens utilisés en exploitation qui ne sont pas la propriété de l'entreprise.
- Les frais de recherche et développement sont considérés comme des frais préliminaires et non pas comme des valeurs incorporelles.

³⁸ ITGARITS (S), SAHLI (F), « Les nouvelles méthodes d'évaluation comptable des immobilisations corporelles : vers un nouvel état de performance » Cas de SONELGAZ Bejaia, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2012/2013, p21 et 22.

- Les valeurs incorporelles sont limitées au fonds de commerce et aux droits de propriété industrielle et commerciale.
- Les valeurs mobilières sont incluses parmi les éléments du compte créances d'investissements.
- Le PCN préconise le cout historique comme l'unique méthode d'évaluation à la date de clôture, sans prendre en considération certaines spécificités de quelques éléments des états financiers qui doivent être évalués selon d'autres méthodes d'évaluation.
- Le PCN ne donne aucune précision sur les méthodes d'amortissement, les taux d'amortissement et la procédure de constitution des provisions pour dépréciation des stocks et créances douteuses.
- Le PCN ne traite pas certaines opérations telles que le crédit-bail, les opérations en monnaie étrangère, les investissements incorporels ainsi que le changement des méthodes comptables.

3. Projet de nouveau SCF Algérien ³⁹: suite à l'ouverture de l'économie algérienne sur la mondialisation, et l'harmonisation mondiale des règles comptables, le conseil national de la comptabilité algérien a décidé de mettre en place un nouveau SCF. Ce projet est un accord avec les normes IAS/IFRS, qui a été élaboré en 2001 par un groupe de travail composé de conseil national de la comptabilité et experts-comptables algériens, et par l'organisation d'experts comptables et de conseil national des commissaires aux comptes français dans le cadre d'un programme financé par la banque mondiale. Le Conseil de Gouvernement avait examiné en 2006 un avant projet de loi portant sur le SCF, présenté par le ministre des Finances. Ce nouveau SCF sera appliqué par toutes les entités une année après la promulgation de cette loi. Le nouveau SCF est constitué par les textes suivants :

- ❖ La loi N°07-11 du 25 novembre 2007 porte sur le SCF abrogeant à partir de sa date d'entrée en vigueur prévue pour le 1er janvier 2009.
- ❖ L'ordonnance de 29 avril 1975, portant PCN et l'arrêté du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application de son application.
- ❖ Le décret exécutif N°08-156 du 25 novembre 2007 porte sur le SCF.
- ❖ L'arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers, ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes ;

³⁹ La loi n°7-11 du 25 novembre 2007 portant sur le système comptable financier.

❖ L'arrêté du 26 juillet 2008 fixant les seuils des chiffres d'affaires, d'effectifs et l'activité applicables aux petites entités pour la tenue d'une comptabilité financière simplifiée.

3.1 Objectifs du SCF⁴⁰ : Le nouveau système comptable et financier propose des solutions techniques à l'enregistrement comptable pour le but de :

- Donner une image fidèle de la performance et de la variation de la situation financière des entreprises.
- Permettre des comparaisons fiables dans le temps au sien de l'entité et dans l'espace, au niveau national, entre les entités.
- Contribuer à la croissance et à la rentabilité des entités par une meilleure connaissance des mécanismes économique et comptable.
- Permettre un contrôle des comptes donnent toutes garanties aux dirigeant, actionnaire et associés, a l'Etat et autres utilisateurs privilégiés tels le personnel ou les créanciers, sur leur Régularité, leur sincérité et leur transparence.
- Contribuer à une meilleure appréhension de la prise de décision et de la gestion de risque de tous les acteurs du marché, y compris les autorités publique.
- Permettre l'enregistrement de manière fiable et exhaustive la totalité des transactions et actes économique de l'entreprise, afin de pouvoir établir des déclarations fiscales fiables, sincères et régulière, dont le résultat sera rapproché des états financiers établis aux normes IFRS.
- Publier une information suffisamment sure, complète, fiable et transparent pour encourager les investisseurs en leurs assurant un suivi satisfaisant de leur fond.

3.2 Travaux liés à la réforme comptable : La réalisation des travaux de modernisation du PCN, a été arrêtée en trois phases⁴¹ :

- Phase 1: Diagnostic de l'état d'application du PCN avec un rapprochement du PCN des normes et pratiques comptables internationales.
- Phase 2 : Elaboration d'un projet de nouveau système comptable de l'entreprise.
- Phase 3 : Formation au nouveau système comptable.

⁴⁰ DERBAL (M), « Traitement comptable des immobilisations selon les normes du SCF », cas de SONELGAZ BOUIRA, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2012, p 22.

⁴¹Séminaire sur «le nouveau plan comptable des entreprises et normalisation international »sous le patronage de Mr le ministre des finances.

Chapitre 01 : Normalisation et réforme comptable en Algérie.

A la fin de la 1ere phase, trois scénarios d'évaluation possibles du PCN ont été débattues et qui ont leurs origines même dans le processus d'application des normes IAS/IFRS au niveau international :

❖ **1er scénario** : Maintenir la structure du PCN et limiter la refonte à des mises à jour techniques motivées par les modifications de l'environnement juridique et économique de l'Algérie, un environnement en constante évolution depuis l'avènement de la loi sur l'orientation des entreprises publiques économiques en 1988.

Ce scénario illustre bien la décision de 1999 des pouvoirs publics, par un arrêté du ministère des finances N°42 du 09 octobre 1999, d'adapter le PCN à l'activité des sociétés holdings et à la consolidation des comptes des groupes. Le résultat de cette adaptation est une nouvelle nomenclature comptabilité, une nouvelle terminologie comptable, ...etc. qui n'ont rien avoir avec le cadre comptable en vigueur. Les professionnels de la comptabilité dont notamment les commissaires aux comptes trouvent difficile cette adaptation, qui parfois répond à un autre cadre comptable conceptuel tout à fait différent et étranger à celui du PCN.

❖ **2eme scénario** : Assurer une certaine comptabilité avec les solutions techniques développées par les normes comptables internationales (IAS/IFRS) tout en préservent la structure du PCN.

L'application de ce scénario, sans mettre en place un nouveau cadre conceptuel, aboutirait avec le temps sur deux systèmes comptables différents qui donnerait lieu à un système hybride, plus complexe et qui pourrait éventuellement être une source d'incohérence et de confusion.

Ce scénario présente les inconvénients suivants :

- possibilité d'incohérence entre les traitements nationaux et certaines nouvelles dispositions;
- modification des outils pédagogiques de formation.

❖ **3eme scénario** : Quant à ce scénario, il consiste à réaliser une nouvelle version du PCN sous une forme modernisée et rédigée sur la base de l'application des concepts, des principes, des règles et des solutions retenues dans les normes internationales.

C'est ce scénario qui a été retenu par le conseil national de la comptabilité (CNC) lors de son assemblée plénière du 05/09/2001.

Le promoteur de la version définitive du nouveau système comptable des entreprises a tranché en la faveur des normes IAS/IFRS en matière d'évaluation et de présentation des états financiers.

Il convient aussi de noter que le promoteur du projet du nouveau système comptable des entreprises et conscient du fait que les normes IAS/IFRS sont conçues beaucoup plus pour les grandes entreprises qui ont une vocation transnationale motivée par la mondialisation économique alors que les PME ont besoin d'un système comptable simple devant répondre à des besoins d'informations financières spécifiques. C'est pourquoi il a préféré de suggérer au pouvoir public algérien l'adoption de tout un règlement comptable spécial pour ces types d'entreprises, comme ceci d'ailleurs est fortement recommandé par l'organisme normalisateur IASC/IASB.

3.3 Cadre juridique du SCF⁴² :

Le 25 novembre 2007, un exposé sur le projet de loi portant système comptable financier a été communiqué par le ministre des Finances devant la commission des affaires économiques et des finances, il a précisé que ce texte de loi vient définir le système comptable, les conditions et les modalités de sa mise en œuvre et corriger les dysfonctionnements relevés dans l'ordonnance 75-35 d'avril 1975 portant plan national comptable. Il permet, également, la réforme du système comptable appliqué depuis 1975, qui n'est plus adapté aux mutations que connaît le pays dans plusieurs domaines. L'entrée en vigueur du nouveau système comptable national, prévue initialement en janvier 2009, a été reportée jusqu'au 1er janvier **2010**, dans le cadre de la loi de finances complémentaire de 2008 (LFC), après avoir constaté que l'ensemble des opérateurs économiques ne pourraient pas être au rendez-vous sur le volet technique.

3.4 La Loi Relative Au Système Comptable Financier:⁴³

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

⁴² Le Midi Libre (A), « A Un système d'information orienté essentiellement sur le marché », Edition du 17 Janvier 2009.

⁴³ Le nouveau système comptable en vigueur dès 2009 en Algérie, (Morjane), Quotidien d'Oran, 31 mars 2008.

3.5 Les règles de fonctionnement des comptes⁴⁴ : le SCF distingue les classes suivantes :

Classe 1 : Comptes de capitaux ;

Classe 2 : Comptes d'immobilisations ;

Classe 3 : Comptes des stocks et encours ;

Classe 4 : Comptes de tiers ;

Classe 5 : Comptes financiers ;

Classe 6 : Comptes de charges ;

Classe 7 : Comptes de produits.

Selon les besoins d'informations et de traitement particulier de certaines opérations, il est possible d'utiliser des comptes spéciaux suivants :

- Classe 0 : Engagements hors bilan ;
- Classe 8 : Opérations de gestion inter-unités ;
- Classe 9 : Comptabilité analytique et de gestion.

Les règles de fonctionnement portent sur la définition du compte, leur champ d'application et leur méthodologie d'enregistrement comptable.

3.6 Les avantages de SCF :

Ce nouveau référentiel est caractérisé par trois avantages principaux :

- La première porte sur le choix de la solution internationale qui rapproche notre pratique comptable de la pratique universelle, ce qui permettra la comptabilité de fonctionner avec un support conceptuel et des principes plus adaptés à l'économie moderne et de produire une information plus détaillée, reflétant une image fidèle de la situation plus performante de l'entreprise⁴⁵
- La deuxième a trait à une énonciation de manière plus explicite des principes et des règles devant guider l'enregistrement comptable des transactions, leur évaluation et l'établissement des états financiers, ce qui limitera les risques de manipulation volontaire et involontaire des règles et facilitera la vérification des comptes. Il faut souligner également la prise en charge par le SCF des besoins des investisseurs, actuels

⁴⁴ La loi n°7-11 du 25 novembre 2007 portant sur le système comptable financier.

⁴⁵ BENYKHEL (A), « Le système comptable Algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organismes de normalisation comptable internationale », revue du chercheur N°08/2010, université d'Alger 3, p 30.

et potentiels, qui disposeront d'une information financier sur l'entreprise à la fois harmonisée, lisible et permettant la comptabilité et la prise de décision.⁴⁶

- La troisième réside dans la possibilité pour les très petites entités d'appliquer un système d'information basé sur une comptabilité simplifié.

4. Les normes IAS /IFRS applicables en Algérie⁴⁷ :

L'application des normes publiées par les organes internationaux devient obligatoire dès leur adoption par le conseil national de la comptabilité pour les entités et par l'ordre des experts comptables pour les professionnels.

L'Etat Algérien n'a pas accepté l'adoption de toutes les normes du référentiel IAS /IFRS.

4.1 Les normes IAS respectées en Algérie : L'Etat algérien n'adopte que vingt-deux (22) normes IAS parmi les trente (30) normes existantes à savoir :

- **IAS 1 : Présentation des états financiers** Cette norme énonce, en substance, les différents états financiers à publier par l'entité concernée. Son objectif est d'assurer la comparabilité avec les états financiers d'autres entités, et ceux de l'entité à des périodes antérieures.
- **IAS 2 : Les stocks** Elle prescrit le traitement comptable des stocks, y compris la détermination du coût et la comptabilisation en charge.
- **IAS 7 : Tableau des flux de trésorerie** Le tableau des flux de trésorerie doit présenter les flux de trésorerie de l'exercice classés en activités : opérationnelles, d'investissement et de financement.
- **IAS 8 : Méthodes comptables, changement d'estimations comptables et d'erreur** Elle détermine les critères de sélection et de changement des méthodes comptables, ainsi que le traitement comptable et l'information à fournir relative aux changements des méthodes comptables, aux changements d'estimation comptable et aux corrections d'erreurs.
- **IAS 10 : Evénements postérieurs à la date de clôture** Il s'agit ici des événements, favorables ou défavorables, qui se produisent entre la date de clôture et la date d'approbation des états financiers.

⁴⁶ BENYEKHEL (A), 2010, idem, p 31.

⁴⁷ITGARITS (S), SAHLI (F), « Les nouvelles méthodes d'évaluation comptable des immobilisations corporelles : vers un nouvel état de performance »Cas de SONELGAZ Bejaia, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2012/2013

- **IAS 11 : Contrats de construction** Elle prescrit le traitement comptable des produits et coûts relatifs aux contrats de construction, ainsi que les règles d'affectation de ces produits et coûts aux exercices au cours desquels les travaux de construction sont exécutés.
- **IAS 12 : Impôt sur le résultat** Elle prescrit le traitement comptable des impôts sur le résultat et la détermination de la manière de comptabiliser les conséquences fiscales actuelles et futures.
- **IAS 16 : Les immobilisations corporelles** Cette norme permet d'éclairer le traitement comptable des immobilisations corporelles.
- **IAS 17 : Les contrats de location** Elle traite les principes comptables appropriés et les informations à fournir au titre des contrats de location financement et des contrats de location simple. Elle est établie, pour le preneur et le bailleur.
- **IAS 18 : Produit des activités ordinaires** Cette norme prescrit le mode de comptabilisation des produits des activités ordinaires provenant des transactions et événements suivants : la vente des biens, la prestation des services et l'utilisation par des tiers d'actifs de l'entreprise produisant des intérêts, des redevances et des dividendes.
- **IAS 19 : Avantages de personnel** Cette norme repose sur l'hypothèse que le coût généré par les avantages du personnel doit être comptabilisé au cours de l'exercice dans lequel l'employé retire l'avantage, plutôt que lorsqu'il est payé ou en cours de paiement.
- **IAS 20 : Comptabilisation des subventions publiques** Cette norme s'applique à la comptabilisation et au traitement de toutes sortes de subventions, à l'exception des participations de l'Etat dans la propriété et les subventions agricoles.
- **IAS 21 : Effets des variations des cours des monnaies étrangères** Elle définit les transactions en monnaie étrangère et leur intégration dans les états financiers d'une entité à l'étranger et les activités à l'étranger.
- **IAS 23 : Coût d'emprunt** Il s'agit des intérêts et autres coûts supportés par l'entreprise dans le cadre d'un emprunt de fonds.
- **IAS 24 : Informations relatives aux parties liées** Elle détermine les transactions et les soldes des parties liées, qui peuvent être des entreprises associées, des coentreprises, ou autres, et leurs influences sur les états financiers de l'entreprise.

- **IAS 33 : Résultat par action** L'objectif de cette norme est de prescrire les principes de détermination et de présentation du résultat par action de manière à améliorer les comparaisons de la performance entre entités différentes pour une même période.
- **IAS 34 : Information financière intermédiaire** Elle consiste à présenter un rapport financier intermédiaire ainsi que de présenter les principes de comptabilisation et d'évaluation à appliquer aux états intermédiaires durant l'exercice comptable.
- **IAS 36 : Dépréciation d'actif** Cette norme s'applique à la comptabilisation de dépréciation de tous les actifs, sauf les stocks (IAS 2), les contrats de construction (IAS 11), les actifs d'impôts différés (IAS 12), les avantages de personnel (IAS19), les actifs financiers (IAS 32 et 39), les immeubles de placement (IAS 40) et l'actif biologique (IAS 41).
- **IAS 37 : Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels** Cette norme définit les règles relatives aux provisions, passifs éventuels et actifs éventuels.
- **IAS 38 : Les immobilisations incorporelles** Cette norme permet d'éclairer le traitement comptable des immobilisations incorporelles.
- **IAS 39 : Instruments financiers** Cette norme traite la comptabilisation et l'évaluation des actifs et passifs financiers pour tout type d'instrument financier.
- **IAS 40 : Immeubles de placement** La présente norme permet d'évaluer et de comptabiliser les propriétés de placement (les terrains et bâtiments).

4.2 Les normes IFRS respectées en Algérie : Les normes IFRS adoptées par l'Etat algérien sont :

- **IFRS 1 : Première adoption des IFRS** Cette norme précise qu'une entité doit présenter des informations sur la base de l'établissement des états financiers et sur les méthodes comptables spécifiques choisies.
- **IFRS 3 : Regroupements d'entreprises** L'objectif de la présente norme est de spécifier l'information financière communiquée par une entité lorsqu'elle entreprend un regroupement d'entreprises.
- **IFRS 5 : Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées** L'objectif de cette norme est de spécifier la comptabilisation d'actifs détenus en vue de la vente, et la présentation des informations à fournir sur les activités abandonnées.

***Chapitre 02 : Amortissements et dépréciation
des immobilisations.***

Introduction :

Dans un environnement marqué par la défiance des investisseurs à l'égard des états financiers des entreprises, il était nécessaire que le normalisateur comptable international clarifie certaines règles, d'autant plus que les pratiques étaient jusque là hétérogènes.

La mise en œuvre des nouvelles normes IAS/IFRS va entraîner au niveau des entreprises des modifications importantes en matière de suivi et de gestion des immobilisations, il en est ainsi pour la définition des actifs, de l'amortissement, ainsi que la dépréciation des actifs. La notion d'amortissement par composants est considérée comme une véritable révolution à travers le monde. Un bien amortissable n'est plus comme un seul mais comme un tout, composé de « sous actifs » ayant eux-mêmes leur mode et durée d'amortissement. A la logique de l'amortissement par composants s'ajoute celle de la comptabilisation des actifs à partir de leur valeur de marché (Fair value) et non plus de leur coût historique. Ce qui va soulever encore des difficultés sur le plan comptable et de nombreux retraitements seront à attendre pour le premier exercice, afin de mieux appréhender le sens de l'évolution qui privilégie une vision essentiellement économique par opposition au système comptable actuel basé essentiellement sur une vision juridique et fiscale.⁴⁸

L'objet de ce chapitre est de présenter en deux sections : l'étendue du changement en matière d'amortissement et dépréciation ainsi leur traitements comptable.

Dans la première section nous allons énumérer les éléments concernés par les amortissements, la base d'amortissement, autant il convient de parler des différents modes d'amortissements, et de la comptabilisation de ces derniers.

Ensuite nous allons parler dans la deuxième section de la dépréciation et de la perte de valeur des immobilisations.

Section 01 : Amortissements des immobilisations.

L'utilisation des immobilisations représentent dans l'économie une charge et un élément du coût supporté par l'entreprise, c'est un acte obligatoire pour donner un caractère de sincérité aux états financiers. Dans une démarche de convergence vers les nouvelles normes internationales IFRS, de nouvelles dispositions s'inscrivent et introduisent une modification profonde des concepts d'amortissement des immobilisations, basée sur une approche plus économique des actifs.⁴⁹

⁴⁸ www.memoireonline.com

⁴⁹ Idem.

1. Généralités sur l'amortissement :

1.1 Définition : L'amortissement est défini suivant le PCN comme « la constatation comptable de la perte subie par la valeur d'actif des investissements qui se déprécie nécessairement avec le temps, permettant ainsi de recouvrer les fonds investis »⁵⁰. Mais avec l'apparition des nouvelles normes, l'amortissement est considéré comme « la répartition systématique d'un montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité estimée, et ce selon un plan d'amortissement et en tenant compte de la valeur résiduelle probable de l'actif à l'issue de cette durée. »⁵¹ Il constitue une charge calculée qui ne fait pas l'objet d'un décaissement. 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 pour l'entreprise.⁵²

1.2 Le rôle de l'amortissement⁵³ : L'amortissement joue plusieurs rôles ; un rôle comptable, un rôle économique, un rôle fiscal et un rôle financier.

1.2.1 Le rôle comptable

L'amortissement permet de comptabiliser une perte de valeur due à la consommation des avantages économiques attendus subie par l'immobilisation. Il répond, donc, aux principes de l'image fidèle, de sincérité et de régularité définis dans les nouvelles normes comptables. Il permet, aussi, de faire apparaître la valeur résiduelle d'un bien à chaque fin d'exercice et à la date de cession de l'actif immobilisé en vue de calculer le résultat de la cession.

1.2.2 Le rôle économique

L'amortissement contribue au renouvellement des immobilisations totalement amorties par les réinvestissements qu'il induit.

1.2.3 Le rôle fiscal

Les dotations aux amortissements constituent des charges fiscalement déductibles.

⁵⁰ Cid BENAIBOUCHE Mohand, « Initiation a la nouvelle technique comptable », édition 95 Revue et Corrigée, 1996, p.372.

⁵¹ ROBERT (J-F), MECHIN (F), PUTEAUX (H), « Normes IFRS et PME » édition Dunod , paris, 2004 p.40.

⁵² BENAIBOUCHE MOHAND (C), « La comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier (SCF) », 2 édition, office des publications universitaires, Algérie, année 2012, p 191.

⁵³ BENLAKEHAL (B), MAKHLOUF (K), « Traitement comptable des immobilisations » Mémoire master. Université Abderrahmane mira. Option : Finance d'entreprise, Bejaia, 2017/2018.

A ce moment, l'amortissement permet de réaliser des économies d'impôt si elles ont été réellement comptabilisées

1.2.4 Le rôle financier

L'amortissement représente une charge calculée déductible mais non décaissable.

Il permet donc, de récupérer dans le temps le capital initialement investi en immobilisations.

Alors, le financement de la nouvelle immobilisation est partiellement réalisé par les dotations aux amortissements réalisées sur l'ancienne.

1.3 Le montant amortissable : « le coût d'un actif ou tout autre montant substituer au coût dans les états financiers (valeur brute), diminué de sa valeur résiduelle, cette dernière doit être à la fois significative et mesurable pour être déduite pour la détermination du montant amortissable ». ⁵⁴

- **La valeur résiduelle** d'un actif « est le montant estimé qu'une entité obtiendrait actuellement de la sortie de l'actif, après déduction des coûts de sortie estimés, si l'actif avait déjà l'âge et se trouvait déjà dans l'état prévu à la fin de sa durée d'utilité ». ⁵⁵ La base (le montant) d'amortissement = Valeur brute de l'actif – Valeur résiduelle nette.

1.4 La durée d'utilité : est « soit la période pendant laquelle l'entreprise s'attend à utiliser un actif, soit le nombre d'unités de production ou d'unité similaires que l'entreprise s'attend à obtenir de l'actif, dans les meilleures conditions de fonctionnement et d'utilisation » ⁵⁶. Il convient de prendre en compte les éléments suivants ⁵⁷ :

- L'usage attendu de l'actif, évalué par référence à sa capacité ou à sa production physique prévue.
- L'usure physique attendue, évaluée en fonction des conditions de fonctionnement et de maintenance prévues.
- L'obsolescence technique découlant de changements ou d'améliorations dans la production, ou d'une évolution de la demande de marché pour le produit ou le service fourni par l'actif.

⁵⁴ MAILLET-BOUDRIER (C), MANH (A.L), « Les normes comptables internationales IAS/IFRS », édition Berti, 2007, P 53-54.

⁵⁵ Paragraphe 6, IAS 16 de l'IASB, cité in : www.Focus.Fr.

⁵⁶ Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'association nationale des directeurs financiers et de contrôle de gestion, « normes IAS/IFRS que faut-il ? comment s'y prendre ? », édition d'organisation, 2004, p 202.

⁵⁷ Idem, p.242-243.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

- La durée de protection, légale ou contractuelle, des droits de l'entreprise à l'utilisation de l'actif.

Tableau n°2 : les taux les plus couramment utilisés en fonction des durées d'usage prévues par l'administration fiscale.

Bâtiments commerciaux : 2 à 5 %	Matériel de transport : 20 à 25 %
Bâtiments industriels : 2 à 5 %	Mobilier : 10 à 20 %
Matériel : 10 à 15 %	Matériel de bureau : 10 à 20 %
Outillage : 10 à 20 %	Agencements : 5 à 10 %

Source : GRANDGULLOT Béatrice & Francis, « comptabilité générale », 14^{ème} éd Gualino éditeur, lextenso.,2014/2015,p.156.

1.5 Les modes d'amortissement

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

Le mode d'amortissement doit permettre de traduire au mieux le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'entité. Il est appliqué de manière constante pour tous les actifs de même nature ayant des conditions d'utilisation identiques. Le mode linéaire est appliqué à défaut de modes mieux adaptés.⁵⁸

1.5.1 Le mode d'amortissement linéaire « constant » : L'amortissement linéaire consiste à appliquer pour chaque exercice une dotation constante aux biens amortis. Dans la mesure où le bien est souvent acquis en cours d'exercice comptable, il est nécessaire de pratiquer un amortissement partiel lors de la première et de la dernière annuité (amortissement dit prorata temporise)⁵⁹. L'amortissement est réalisé sur une période égale au nombre d'années probables d'utilisation de l'immobilisation par l'entreprise.

$$T=100/durée$$

$$A= V0 \times t. \text{ Et } t = 100/n. \quad A = V0 /n.$$

A : annuité d'amortissement ;

⁵⁸ BOUVIER Anne-Marie, DISLE Charlotte, « Introduction à la comptabilité : cas pratique », édition DUNOD, Paris, 2008, p.198.

⁵⁹ FAVRO Eric, « comptabilité et gestion des activités », édition Nathan, paris, 1997, p.5.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

V0 : coût d'acquisition ou de production de l'immobilisation ;

T : taux d'amortissement linéaire ;

N : durée d'utilité.

Exemple pratique :⁶⁰

Le 20/03/N, l'entreprise «SALAM» acquiert un matériel industriel 156000DA dont elle attend une consommation régulière des avantages économiques sur 5ans, qui correspond à un amortissement linéaire sur la même durée. La valeur résiduelle de ce matériel est considérée comme nulle en fin d'utilisation. A la fin d'utilisation du matériel, c'est à dire, au 20/03/2011, l'entreprise cède le matériel a 20 000 DA.

Solution :

Matériel industriel : Amortissement linéaire - Base d'amortissement = Coût d'acquisition - valeur résiduelle = 156000 - 0 = 156000 DA.

- Taux d'amortissement = $100/n = 100/5 = 1/5 = 0,2$ soit 20%

- Annuité d'amortissement = Base d'amortissement \times taux d'amortissement.

1ere annuité : Elle n'est pas complète (20/03 \rightarrow 31 /12 soit 9 mois) :

31/12/2006 : $A = 156000 \times 20\% \times 9/12 = 23400$ DA.

Les autres annuités :

2007, 2008, 2009, 2010 La même annuité : $A = 156000 \text{ DA} \times 20\% = 31200$ DA.

Dernière annuité :

Elle n'est pas complète (complète les 3mois restant de la première année d'amortissement) :

31/12/2011 : $A = 156000 \times 20\% \times 3/12 = 7800$ DA Ou $A = 31200 - 23400 = 7800$ DA.

- **Le plan d'amortissement :**

VNC = Base d'amortissement - Cumul d'amortissement.

Remarque : La date mise en service entre le 01 à 15 de ce mois on prend en considération ce mois dans les calcule dans le cas contraire sil est inférieur a 15 on le prend pas en considération dans les calcule.

Tableau n°3 : Répartition d'amortissement selon la méthode linéaire.

Année	Base amortissable	Amortissement	Amortissement cumulés	Valeur Nette comptable (VNC)
2006	156000	23400	23400	132600(156000-23400)
2007	156000	31200	54600(23400+31200)	101400(156000-54600)

⁶⁰ www.doucement.com.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

2008	156000	31200	85800(54600+31200)	70200(156000-85800)
2009	156000	31200	117000(85800+31200)	39000(156000-117000)
2010	156000	31200	148200(117000+31200)	7800(156000-148200)
2011	156000	7800	156000(148200+7800)	0 (156000-156000)

Source : www.doucement.com.

1.5.2 Le mode d'amortissement dégressif :

Le mode dégressif conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'actif.⁶¹ Contrairement à l'amortissement linéaire qui répartit de façon égale la charge d'amortissement sur toute la durée de vie de l'immobilisation, l'amortissement dégressif est une disposition fiscale permettant de constater un amortissement plus rapide de l'immobilisation durant les premières années d'utilisation du bien. Cela permet à l'entreprise de constater, dans un premier temps, des dotations aux amortissements plus élevés.

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

- Des biens neufs ou construits par l'entreprise pour elle-même ;
- La durée du bien doit être supérieure ou égale à 3 ans ;
- S'il s'agit des équipements d'hôtellerie⁶².

Tableau n° 4: Les coefficients de taux d'amortissement dégressif fiscal :

Durée d'utilisation	Coefficient
3 - 4 ans	1.5
5 - 6 ans	2
> 6 ans	2.5

Source: BARUCH Philippe « comptabilité générale » édition bargue , année 1996, paris, p 195 .

Exemple pratique 01 :

L'entreprise a acquis une machine le 01/03/2002, pour une valeur de 65000DA la durée d'utilisation est de 5ans.

⁶¹ KADDOURI(A), MIMECHE(A), « Cours comptabilité financière» édition ENAG, Alger 2009, p.165

⁶² BOUVIER(A), DISLE(C), « introduction à la comptabilité », édition DUNOD, 2008.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Solution :

- Durée d'utilisation : 5ans
- Taux linéaire annuel : $1/n=0,2=20\%$, puisque l'immobilisation est utilisée sur 5ans, le coefficient dégressif est de 2.
- Taux dégressif =Taux linéaire x coefficient dégressif

Donc Taux dégressif = $20\% \times 2=40\%$ alors le 31/12/2002 : $65000 \times 40\% \times 10/12=21666,67$.

La seconde annuité et les autres se calculent sur la base de la V.N.C qui les précède :

Exemple la 2eme annuité (31/12/2003) : $(65000-21666,67) \times 40\%=43333,33 \times 40\%=17333,33$ DA.

Tableau n°5 : Le plan d'amortissement dégressif.

Année	VNC début	Taux	Annuités d'amortissement	Amortissement cumulés	VNC fin
2002	65000	1/5	21666.67	21666.67	43333.33
2003	43333.33	1/4	17333.33	39000	26000
2004	26000	1/3	10400	49400	15600
2005	15600	1/2	7800	57200	7800
2006	7800	1/1	7800	65000	0

Source : www.mémoireonline.com

Exemple pratique 02 :⁶³

Soit un matériel acquis en Janvier 1999 pour prix hors taxe de 100.000 DA par une entreprise de production, Le bien est amortissable selon le système dégressif et sa durée normale d'utilisation est de 5 ans.

- Le taux linéaire est égal à $100/5=20\%$,
- Calcul du taux dégressif: Le taux dégressif applicable audit matériel est égal au taux linéaire précédemment déterminé (20%) affecté de coefficient correspondant soit : $20\% \times 2=40\%$.
- Détermination des annuités d'amortissement au taux de 40%.
 - **1ère année d'amortissement:**
 - La première annuité d'amortissement au 31.12.1999 est égale à la valeur d'origine du bien, affectée du taux de 40%: $100.000 \times 40=40.000$ DA.
 - La valeur résiduelle de l'investissement sera de: $100.000 - 40.000=60.000$ DA

⁶³ www.impots-dz.org/depliants/2005/irg/irg_09.htm.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

• 2ème année d'amortissement:

- La deuxième annuité d'amortissement au 31.12.2000 est égale à la valeur résiduelle précédemment déterminée affectée au taux d'amortissement dégressif soit $60.000 \times 40\% = 24.000$ DA.
- La valeur résiduelle au terme du deuxième exercice: $600.000 - 24.000 = 36.000$ DA.

• 3ème année d'amortissement:

- La troisième annuité d'amortissement au 31.12.2001 est égale à la valeur résiduelle déterminée au titre de la deuxième année d'amortissement affectée du taux correspondant soit: $36.000 \times 40\% = 14.400$ DA

• 4ème et 5ème année d'amortissement:

- L'annuité d'amortissement dégressif correspondant au 4ème exercice est égale à : $21.600 \times 40\% = 8.640$ DA.
- La valeur résiduelle de l'immobilisation est de : $21.600 - 8.640 = 12.960$ DA.
- L'annuité afférente au 5ème exercice est donc égale à 12.960 DA du fait que l'investissement doit être amorti sur une période de 5 ans.
- Toutefois, pour éviter que la dernière soit plus élevée que la précédente, l'entreprise est admise à pratiquer des annuités constantes égales à: $21.600 / 2 = 10.800$ DA pour chaque exercice.

Tableau n°6 : L'ensemble des calculs précédents sont repris dans le tableau :

ANNÉE	valeurs comptables nettes au début de l'exercice	Anuités d'amortissements dégressifs	Anuités aménagées	Valeurs comptables nettes en fin d'exercice
1.31/12/1999	100.000	40.000	-	60.000
2.31/12/2000	60.000	24.000	-	36.000
3.31/12/2001	36.000	14.000	-	21.000
4.31/12/2002	21.600	8.640	10.800	10.800
5.31/12/2003	10.800	12.960	10.800	-

Source : www.impots-dz.org/depliants/2005/irg/irg_09.htm

1.5.3 Le mode d'amortissement selon les unités d'œuvre⁶⁴ : Le mode des unités d'œuvres donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif.⁶⁵ L'annuité

⁶⁴ www.doucement.com.

⁶⁵ KADDOURI (A), MIMECHE (A), op.cit, 2009, p.165

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

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 incorporelle et sa durée d'utilisation en production. Le taux d'amortissement annuel, dans ce cas, correspond à la quantité prévisionnelle d'unités d'œuvres produites sur la durée d'utilisation de l'immobilisation incorporelle.

Exemple pratique :

Soit une machine de 500 000 DA ayant une durée de service de 5 ans.

Elle prévoit de fabriquer 100 000 unités en année 1, 200 000 unités en année 2, 300 000 unités en année 3, 250 000 unités en année 4 et 150 000 unités en année 5, soit un total de 1 000 000 unités. Le ratio du coût d'acquisition de la machine rapporté à production prévue est de 0,5%⁶⁶

Tableau n°7 : Le plan d'amortissement selon la méthode des unités d'œuvres de production.

Exercice	Base amortissable	Taux	Dotations aux amortissements	Amortissement cumulés	VNC
N	500000	0,5	50000	50000	450000
N+1	500000	0,5	100000	150000	350000
N+2	500000	0,5	150000	300000	200000
N+3	500000	0,5	125000	425000	75000
N+4	500000	0,5	75000	500000	000

Source : réalisé par mes propres soins.

1.6. Révision de la durée d'utilité, du mode et du plan d'amortissement⁶⁷

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

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

Contrairement aux pratiques antérieures, le plan d'amortissement, prévue à l'origine, peut être remis en question et modifié à tout moment, au cours de l'utilisation du bien amorti.

Les raisons de cette révision peuvent provenir de :

⁶⁶ Association nationale des directeurs financiers et de contrôle de gestion. p.174

⁶⁷ OBERT(R), op.cit, p282.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

- Modification de la durée d'utilisation prévue, provenant d'un changement de rythme dans la consommation des avantages économiques attendus.

Par exemple : l'augmentation de la production entraînant une accélération de la cadence d'une machine.

- Modification de la base amortissable : l'augmentation de la base, dépenses effectuées pour améliorer l'utilisation et le rendement d'une machine

Par exemple : l'augmentation de la valeur d'usage d'un véhicule et la diminution de la base, dépréciation d'une immobilisation. ⁶⁸

Exemple pratique:

Une entreprise a acquis un investissement le 01/01/N pour 100,000KDA HT durée d'utilisation prévu 5 ans, la valeur résiduelle négligeable.

Après 2ans d'utilisation l'entreprise change de stratégie d'investissement et décide de l'amortir sur 4 ans.

Tableau n 8 : plan d'amortissement révisé.

Exercice	Annuités prévues à l'origine	Prévues	Révisées	Cumulés
1	20000	20000	20000	20000
2	20000	40000	20000	40000
3	20000	60000	30000	70000
4	20000	80000	30000	100000
5	20000	100000	-	-

Source : Exemple faite au cours

1.8. Période d'amortissement :

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

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

2. Conditions d'application des amortissements :⁶⁹ La déduction des amortissements est subordonnée au respect des conditions suivantes:

⁶⁸MAESO ROBERT, PHILLIPS ANDRE et ROULET CHRISTIAN, « Comptabilité financière, manuel et corrigés », 9 édition, DUNOD, Paris 2003. p 203.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

- **1ère Condition:** seuls les éléments de l'actif immobilisé soumis à dépréciation peuvent faire l'objet d'un amortissement. Les immobilisations qui ne se déprécient pas de manière irréversible, tels que notamment les fonds de commerce et les terrains, ne peuvent être amortis.
- **2ème Condition:** seuls les amortissements qui sont effectivement passés en comptabilité sont déductibles pour la détermination du bénéfice imposable de l'entreprise.
- **3ème Condition:** L'amortissement doit être pratiqué sur la base et dans la limite de la valeur d'origine (Prix de revient) des biens.

3. Comptabilisation des amortissements : Les amortissements sont comptabilisés durant l'inventaire à chaque clôture de l'exercice comptable. Les amortissements sont des charges calculées, ce qui ne provoque pas une sortie d'argent. Par ailleurs le compte utilisé pour enregistrer un amortissement est le compte 68 "Dotations aux amortissements provisions et perte de valeur". Les amortissements des immobilisations sont comptabilisés de la manière suivante :

68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	X	
28	Amortissement des immobilisations Constatation de l'amortissement		X

4. L'approche par composant :⁷⁰ Parmi les nouveautés apportées par les normes en matière d'amortissement celle de l'approche par composant, selon l'IAS16 lors qu'une immobilisation corporelle est composée des parties ayant des durées d'utilité différentes, les différents composants des immobilisations doivent être inscrits séparément à l'actif ils sont ensuite amortis selon leur propre durée d'utilité. Donc l'approche par composant consiste à décomposer un actif en un nombre non restreint d'éléments mobilisables individuellement, des lors que leur valeur est significative, leur durée de vie ou rythme d'amortissement sont distinct la méthode doit être appliquée dans les cas suivantes :

- **Acquisition de tout ou partie d'un actif immobilisé :** Les éléments dont la durée de vie et le plan d'amortissement sont différents doivent être inscrits séparément à

⁶⁹ www.impots-dz.org/depliants/2005/irg/irg_09.htm

⁷⁰ RAFFOUNIER Bernard, « les normes comptables internationales IFRS/IAS » édition économique 2005 page 390.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

l'actif, si leur valeur unitaire est significative et peut être estimée de manière fiable Ex : des immeubles et leurs terrains.

- **Renouvellement d'une partie d'un actif** : Lors du remplacement d'un élément d'un ensemble, l'élément remplacé est sorti par l'entrée du nouvel élément.
- **Contrat de révision d'un actif** : S'il existe au moment de l'acquisition d'un bien un programme échelonné d'entretien et de révision du bien, une immobilisation (coût d'entretien) doit être créée et amortie sur la période entre deux entretiens ou révisions.

Exemple pratique 01: La société X s'est installée sur un site en janvier N-4, un pont roulant comprenant ossature, cabine, mécanisme et treuils, a été installé le 1er juillet N-4 pour 150000 UM. Le prix de l'ossature peut être évalué à 80000 UM, celui de la cabine à 25000 UM, celui du mécanisme à 30000 UM, et celui des treuils à 15000 UM. Le pont doit être révisé tous les 3 ans et une dépense de 6000 UM a été effectuée le 1er juillet N-1. La durée d'amortissement de l'ossature devrait être de 20 ans alors que celle de la cabine devrait être de 10 ans. D'autre part, le mécanisme et les treuils doivent être remplacés au bout de 8 ans pour le mécanisme et de 4 ans pour les treuils.

Le 1er juillet N, les treuils ont été remplacés et le coût s'est élevé à 20000 UM hors taxes. Pour le bilan au 31 décembre N, l'ensemble pont roulant aura les valeurs brutes et les amortissements suivants :

Tableau n°8 : amortissement approche par composant

Composants	Date d'entrée	Valeur brute	Durée d'amortissement	Amortissement au 31/12/N
Ossature	01/07/N- 4	80000	20ans	18000
Cabine	01/07/N- 4	25000	10ans	11250
Mécanisme	01/07/N- 4	30000	8ans	16875
Treuils	01/07/N*	20000	4ans	2500
Révision	01/07/N- 1	6000	3ans	3000
		161000		51625

*les treuils acquis le 01/07/N-4 ont été complètement amortis et ont été remplacés.

Source : OBERT(R), « pratique des normes IAS/IFRS », 3ème éd, Paris, 2006, P 256.

Exemple pratique 02 :⁷¹

Un avion est acquis le 01/01/N pour une valeur de 1 000 000 000 DA.

⁷¹ FRISSOU Mahmoud, «cours sur la comptabilité financière approfondie», 3ème année LMD, option : finance et comptabilité, Bejaia, p7.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Cet avion peut être décomposé de la manière suivante :

- la structure de l'avion amortissable sur 10 ans ; et
- les sièges de l'avion amortissable sur 5 ans avec une valeur de 300 000 000 DA.

Cet avion devra subir une révision tous les 2 ans. Cette révision est estimée à 5 000 000 DA.

Présenter les composants de l'avion, leur valeur brute et leur durée d'amortissement.

Présentation des composants de l'avion :

	Valeur brute	Durée d'amortissement
Avion – structure	1 000 000 000 - -300 000 000 - <u>-5 000 000</u> = 695 000 000	10 ans
Avion – sièges	300 000 000	5 ans
Avion – Révision	5 000 000	2 ans

5. Classement des actifs amortissable en IFRS : ⁷²

Un actif est amortissable lorsque son utilisation est limitée dans le temps, pour des raisons physiques, techniques ou juridiques.

- Physique : l'actif subit une usure physique liée à son usage ou au temps qui s'écoule, exemple (bâtiments, matériel industriels, installation technique).
- Techniques : l'actif est soumis à une évolution technologique entraînant son obsolescence, exemple (logiciels, matériels informatique....).
- Juridique : l'actif est exposé à la perte de l'avantage que procure une protection juridique, limitée dans le temps.

5.1. Les immobilisations corporelles :

5.1.1. Définition : « Selon la norme IAS 16, les immobilisations corporelles sont des actifs physiques détenus par une entreprise pour la production, la fourniture de biens ou de services, la location à des tiers ou à des fins administratives (gestion interne), et dont la durée d'utilisation est estimée supérieure à un exercice. »⁷³

Les terrains, les constructions, les machines, les navires, le mobilier, le matériel informatique

⁷² FRIEDRICH Jean-Jacques, « comptabilité générale & gestion des entreprises », 6ème édition Hachette livre, paris, p183.

⁷³Philippe Touron et Hubert Tondeur, « Comptabilité en IFRS », Editions d'Organisation2004p1.

...etc constituent des exemples d'immobilisations corporelles.⁷⁴

5.1.2. Comptabilisation :⁷⁵

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

5.1.3 Evaluation des immobilisations corporelles :

5.1.3.1 Evaluation initiale

Une immobilisation corporelle qui remplit les conditions pour être comptabilisée en tant qu'actif doit être initialement évaluée à son coût. Le coût « est le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie payés ou la juste valeur de toute autre contrepartie donnée pour acquérir un actif au moment de son acquisition ou de sa construction ».⁷⁶

a) Le coût des immobilisations acquises

Le coût d'acquisition comprend⁷⁷ :

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

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

❖ **Le coût de production :** Le coût d'une immobilisation produite par l'entreprise pour elle-même obéit aux mêmes principes. Si le bien en question est un de ceux que l'entreprise produit aussi pour ses clients, son coût correspond au coût de production des produits

⁷⁴ Philippe Tournon et Hubert Tondeur, op.cité, p 38.

⁷⁵ Philippe Tournon et Hubert Tondeur, idem P146.

⁷⁶ Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, op.cit. 2004, P146.

⁷⁷ RAFFOURNIER (B), « les normes comptables internationales (IAS/IFRS) », 2^{ème} édition, Paris, 2005, p132-133

destinés à la vente. Il exclut évidemment tout profit interne. Le coût de production d'une immobilisation corporelle est égal au coût d'acquisition des matières consommées, augmenté des autres coûts engagés au cours des opérations de production, c'est-à-dire des charges directes et indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien.⁷⁸

❖ **Coût d'une immobilisation acquise par voie d'échange :** Une ou plusieurs immobilisations corporelles peuvent être acquises par voie d'échange contre un ou plusieurs actifs non monétaires ou contre un ensemble d'actifs monétaires et non monétaires. Le coût d'une telle immobilisation corporelle est évalué à la juste valeur sauf si :⁷⁹

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

5.1.3.2 Evaluation postérieur :

a). La méthode de référence (méthode du coût historique)

Après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif. Une immobilisation corporelle sera comptabilisé à son cout initiale diminué du cumul d'amortissement est du cumul des pertes de valeur⁸⁰. Le coût historique est « le principe selon lequel un actif garde la valeur qu'il avait lors de son enregistrement comptable, même si avec le temps, il se déprécie, il ne tient donc pas compte des effets de variation de prix ou de l'évolution de pouvoir d'achat de la monnaie ». ⁸¹

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

Après sa comptabilisation en tant qu'actif, une immobilisation corporelle dont la juste valeur peut être évaluée de manière fiable doit être comptabilisée à son montant réévalué, à savoir sa juste valeur à la date de la réévaluation, diminuée du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul de pertes de valeurs ultérieurs⁸².

⁷⁸ TAZDAIT ALI, « maitrise le système comptable financier », 1^{ème} édition, Alger, 2009. p 222.

⁷⁹ Paragraphe 24, IAS 16 de l'IASB, cité in : www.Focus.Fr.

⁸⁰ BRUN (S) « IAS/IFRS : les normes internationales d'information financière », GUALINO éditeur, paris, 2006, p127.

⁸¹ Paragraphe 6, IAS 36 de l'IASB, cité in : www.Focus.Fr.

⁸² GROUPE REVUE FIDUCIAIRE. « Code IFRS normes et interprétations », 8^{ème} édition, paris Cedex. 2013. p139.

5.1.4 Dé-comptabilisation

La valeur comptable d'une immobilisation corporelle doit être dé-comptabilisée :

- lors de sa sortie ; ou
- lorsqu'aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie.

Le profit ou la perte résultant de la dé-comptabilisation d'une immobilisation corporelle sera inclus dans le résultat lors de la dé-comptabilisation de l'élément. Le profit ou la perte résultant de la dé-comptabilisation d'une immobilisation corporelle doit être déterminé comme la différence entre le produit net de la sortie, le cas échéant, et la valeur comptable de l'immobilisations corporelle.⁸³ Par ailleurs, la sortie d'une immobilisation corporelle du patrimoine d'une entreprise peut avoir plusieurs origines :⁸⁴

- La cession volontaire à un tiers (telle que la vente) ;
- La cession forcée à un tiers (telle que l'expropriation) ;
- Le retrait d'actif volontaire (exemple de mise au rebut) ;
- Le retrait d'actif forcé (exemple de destruction par sinistre).

L'enregistrement comptable dans le cas de la réalisation d'un gain ou d'une perte se fait comme suit :

- **Si un gain est réalisé :**

28		Amortissement	XX	
29		Perte de valeur	XX	
512		Banque	XX	
ou		Ou		
462		Créance sur cession d'immobilisation	XX	
	2X	Immobilisation		XX
	752	Plus value sur sortie d'actif immobilisé non financier		XX
Cession d'une immobilisation				

⁸³ www.mémoireonline.com.

⁸⁴ BARBE (O), DIDELOT(L), SIEGWART(J.L), MASSON(F),« Comptabilité financière approfondie », édition NATHAN, Paris 2012, p105.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

- **Si une perte est réalisée :**

L'enregistrement comptable se fait comme suit :

28		Amortissement	XXX	
29		Perte de valeur	XXX	
512		Banque	XXX	
ou		Ou		
462		Créance sur cession d'immobilisation	XXX	
652		Moins valus sur sortie d'actif immobilisé non financier	XXX	
	2X	Immobilisation		XXX
Cession d'une immobilisation				

Exemple pratique:

Une entreprise a cédé le 04/07/2017 une machine acquise pour 300 000 DA (HT). L'amortissement cumulé au moment de la cession est de 130 000 DA.

Sachant que le prix de vente est de 250 000 DA, l'enregistrement comptable de l'opération de cession nécessitera d'abord la détermination de la valeur nette comptable lors de la cession de l'immobilisation en question. Ensuite, sera dégagé le résultat de la cession qui permettra de déduire la constatation d'une plus-value ou d'une moins-value de cession.

La valeur nette comptable lors de la cession = 300 000 – 130 000= 170 000 DA.

Le résultat de cession = 250 000 –170 000= 80 000 DA (Plus-value).

2815		Amortissement	130000	
462		Créance sur cession d'immobilisation	250000	
	2X	Immobilisation		300 000
	752	Plus valus sur sortie d'actif immobilisé non financier		80000
Cession d'une installation technique.				

5.2. Les immobilisations incorporelles :

5.2.1 Définition : Une immobilisation incorporelle est définie par l'ISAB(IAS38) comme un actif non monétaire, identifiable, sans substance physique, détenu en vue de son utilisation pour la production ou la fourniture de bien ou de service, pour une location à des tiers ou à des fins administratives. L'IASB précise également qu'un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événement passés et dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise.⁸⁵

⁸⁵ HEEM (G), « lire les états financiers en IFRS », édition d'organisation, 2004, p. 60.

5.2.2 Comptabilisation : Pour comptabiliser une immobilisation incorporelle à l'actif, deux conditions sont nécessaires:

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

5.2.3 Evaluation des immobilisations incorporelles : Une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée initialement au coût engagé pour mettre en service l'actif, en vue de l'utilisation prévue.

5.2.3.1 Evaluation initiale :

a) L'acquisition séparée : Le coût d'une immobilisation incorporelle comprend son prix d'achat, y compris les droits de douane et les taxes non remboursables, après déduction des remises et rabais commerciaux, ainsi que tout coût, directement attribuable à la préparation de l'actif en vue de son utilisation prévue, parmi ces coûts:⁸⁶

- les honoraires résultant directement de la mise en état de fonctionnement de l'actif ;
- les coûts des tests de bon fonctionnement de l'actif. Ils sont exclus du coût d'une immobilisation incorporelle :
 - les coûts de lancement d'un nouveau produit ou service (y compris les coûts des activités de publicité et de promotion) ;
 - les coûts de l'exploitation d'une activité dans un nouveau lieu ou avec une nouvelle catégorie de clients (y compris les coûts de formation du personnel) ;
 - les frais administratifs et autres frais généraux.

b) Immobilisations incorporelles générées en interne :⁸⁷ les dépenses engagées au cours de cette phase doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues, au même titre que les dépenses liées au démarrage d'une activité ou d'une entreprise, et que satisfont le critère des avantages économiques futurs.

❖ **Phase de recherche**⁸⁸ : les dépenses engagées au cours de cette phase doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues, au même titre que les dépenses

⁸⁶ Paragraphe 27-29 IAS 38 de l'IASB, cité in : www.Focus.Fr.

⁸⁷ Exemple sur la phase de recherche : les activités visant à obtenir de nouvelles connaissances, la recherche d'autres matériaux, dispositifs, produits, procédés ou système ou service.

⁸⁸ Exemple sur la phase de développement : la conception, la construction et les tests de préparation ou de pré-utilisation de modèles ou prototypes, la conception d'outils, gabarits, moules et matrices impliquant une technologie nouvelle.

liées au démarrage d'une activité ou d'une entreprise, et que satisfont le critère des avantages économiques futurs.

- ❖ **Phase de développement**⁸⁹ : c'est la dernière phase du projet, celle de la mise en application des résultats de la phase de recherche. Les dépenses engagées lors de cette phase sont comptabilisées en actif incorporel si les conditions suivantes sont satisfaites :
- La faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de la mise en service ;
 - L'intention de l'entreprise d'achever l'I.I et de l'utiliser ou de le vendre ;
 - La capacité de l'entreprise à utiliser ou à vendre l'immobilisation incorporelle ;
 - La façon dont l'immobilisation générera des avantages économiques futurs ;
 - La capacité de l'entreprise à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement ;
 - La disponibilité de ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour achever l'immobilisation incorporelle.

5.2.3.2 Evaluation postérieur

Il existe deux méthodes d'évaluation postérieure d'une immobilisation incorporelle :⁹⁰

a) Méthode de référence : évaluation au coût historique

Les immobilisations incorporelles sont évaluées à leur coût initial, déduction faite des amortissements et éventuelles pertes de valeur.

b) Le modèle de réévaluation⁹¹ : L'immobilisation incorporelle est comptabilisée à son montant réévalué, à savoir sa juste valeur, déduction faite des amortissements et éventuelles pertes de valeur ultérieures. Cependant, IAS38 précise qu'en pratique le modèle de réévaluation est rarement applicable aux immobilisations incorporelles, en l'absence d'un marché actif. Ainsi, les marques et brevets ne peuvent pas être réévalués.

5.2.4 Dé-comptabilisation

Une immobilisation incorporelle doit être dé-comptabilisée lors dès sa sortie même lorsque aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie.

⁸⁹ www.memoireonline.com

⁹⁰ HAID (S) et DERIAS (H), « Le régime des amortissements et dépréciation des immobilisations selon les normes IAS/IFRS », Mémoire de fin d'étude, Ecole supérieure des sciences commerciales et financières, Alger, 2009, p47.

⁹¹ MAILLET-BOUDRIER (C), MANH (A.L), Op.cit, page 48.

Qu'elle soit volontaire (vente, mise en rebut) ou forcée (expropriation, sinistre), la sortie du patrimoine d'une immobilisation incorporelle implique :⁹²

- la constatation de l'annuité d'amortissement au titre de l'exercice de sortie ;
- la constatation du prix de cession ;
- la sortie de l'immobilisation du patrimoine ;
- la reprise de l'amortissement dérogatoire de dépréciations éventuelles.

Les profits ou les pertes en résultant doivent être comptabilisés en résultat. Les profits ne doivent pas être classés en produits des activités ordinaires.

6. Amortissement des immobilisations : Les immobilisations corporelles et incorporelles sont amortissables lorsque elles correspondent à des éléments : du patrimoine de l'entreprise, générant des avantages économiques futurs.

6.1 Amortissement des immobilisations corporelles⁹³

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

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

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

6.2.1. Immobilisations incorporelles d'une durée d'utilité indéterminée

Une immobilisation incorporelle doit être considérée par l'entité comme ayant une durée d'utilité indéterminée lorsque, « sur la base d'une analyse de tous les facteurs pertinents. Il n'y

⁹² BARBE (O), DIDELOT (L), SIEGWART (J-L), MASSON (F) , Op.cit, 2012, p 141.

⁹³ Normes comptable financier, IAS16 de l'IASB.

a pas de limite prévisible à la période au cours de laquelle on s'attend à ce que l'actif génère pour l'entité des entrées nettes de trésorerie »⁹⁴.

6.2.2 Immobilisations incorporelles d'une durée d'utilité déterminée

Dans ce cas, il faut procéder à une estimation de la durée ou du nombre d'unités de production constituant cette durée d'utilité. Les immobilisations incorporelles ayant une durée d'utilité déterminée sont amorties. Le montant amortissable doit être réparti systématiquement sur la durée d'utilité. Comme c'est le cas pour les immobilisations corporelles. Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel l'entité prévoit de consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif. Si ce rythme ne peut être déterminé de façon fiable, le mode d'amortissement linéaire doit être appliqué⁹⁵.

7. La nomenclature des comptes de l'amortissement :⁹⁶

La nomenclature des comptes de l'amortissement suivant la nature de l'immobilisation.

7.1. Les comptes d'amortissement des immobilisations corporelles

Pour le SCF, ces comptes sont inclus dans le compte principal 281 « Amortissement des immobilisations corporelles ». Ce compte se compose des sous-comptes suivants :

2812- Amortissement agencements et aménagements de terrain

Ce compte est crédité du montant de l'amortissement des agencements et aménagements de terrain par le débit du compte 68112 « Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles ». On doit débiter ce compte à la sortie de l'actif en créditant le compte 212 « Agencements et aménagements de terrain ».

2813- Amortissement constructions

Ce compte est crédité du montant de l'amortissement des constructions par le débit du compte 68112 « Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles ». On doit débiter le compte en question à la sortie de l'actif par le crédit du compte 213 « Constructions ».

2815- Amortissement installations techniques

Ce compte est crédité du montant de l'amortissement des installations techniques par le débit du compte 68112 « Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles ».

A la sortie de cet actif, le compte en question est débité par le crédit du compte 215

⁹⁴ Paragraphe 88, IAS 38 de l'IAS13, cité in [www. Focus.fr](http://www.Focus.fr).

⁹⁵ IAS 38 de l'IASF3, cité in www.Focus.fr.

⁹⁶ BENLAKEHAL (B), MAKHLOUF(K), « Traitement comptable des immobilisations » mémoire master, Université Abderrahmane Mira, Option: Finance d'entreprise, Bejaia, 2017/2018, p39.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

« Installations techniques, matériel et outillage industriel ».

2818- Amortissement autres immobilisations corporelles

Ce compte est crédité du montant de l'amortissement des autres immobilisations par le débit du compte 68112 « Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles ».

On doit le débiter à la sortie des autres actifs corporels immobilisés en créditant le compte 218 « Autres immobilisations corporelles ».

282 Amortissement des immobilisations mises en concession

Ce compte est crédité du montant de l'amortissement des immobilisations corporelles ou incorporelles mises en concession par le débit du compte 6821 « Dotations aux amortissements, provisions des biens mis en concession ». A la sortie de ces actifs, le compte en question est débité par le crédit du compte 22 « Immobilisations mises en concession ».

Selon le SCF, ces comptes sont représentés dans le compte principal 280 « Amortissement des immobilisations incorporelles ». Ce compte se subdivise en différents sous-comptes. Ces derniers sont les suivants :

2803- Amortissement des frais de développement immobilisables

Ce compte enregistre les dotations aux amortissements des frais de développement immobilisables enregistrés dans le compte 203 « Frais de recherche et de développement immobilisables ». Il est crédité par le débit du compte 68111 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles ».

2804- Amortissement des logiciels informatiques et assimilés

Il s'agit de l'amortissement des actifs présentés dans le compte 204 « Logiciels informatiques et assimilés ». Ce compte est crédité en débitant le compte 68111 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles ». Quand l'entreprise cède cet actif immobilisé, le compte en question est débité par le crédit du compte 204 « Logiciels informatiques et assimilés ».

2805- Amortissement concessions et droits similaires, brevets, licences, marques

Ce compte doit être crédité par le débit du compte 68111 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles ». Il se débite avec la sortie de l'actif incorporel par le crédit du compte 204 « Concessions et droits similaires, brevets, licences et marques ».

2807- Amortissement Ecart d'acquisition

Ce compte doit être crédité du montant de l'amortissement par le débit du compte 68111 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles ». Il se débite à l'occasion de la sortie de l'actif en créditant le compte 207 « écart d'acquisition goodwill ».

2808- Amortissement autres immobilisations incorporelles

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Il s'agit d'amortissement des éléments incorporels autres que les éléments précités. Ce compte se crédite du montant de l'amortissement par le débit du compte 68111« Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles ». Quand l'entreprise cède les autres actifs incorporels, le compte en question est débité par le crédit du compte 208« Autres immobilisations incorporelles ».

Section 02 : Dépréciation des immobilisations.

Selon IAS 16, la dépréciation reflète une perte de valeur sur un actif donné, résultant d'une baisse de rendement (faible performance), d'une concurrence accrue... Cette notion est différente de l'amortissement, qui est défini comme étant une consommation d'avantages économiques.⁹⁷

« Le mécanisme de l'amortissement permet de faire ressortir à la clôture de chaque exercice la valeur nette comptable d'une immobilisation. Dans certains cas, la valeur actuelle d'un bien peut être inférieure à sa valeur nette comptable. Cette moins-value latente, mise en évidence après le calcul de l'annuité d'amortissement de la période, doit également être constaté en comptabilité par le biais d'une dépréciation. »⁹⁸ Dans l'autre cas on appelle une reprise lorsque la valeur actuelle d'un bien peut être supérieure à sa valeur nette comptable, et cela après avoir constaté une dépréciation.

1. Définition de la dépréciation

La norme IAS 36 précise que la dépréciation est constatée lorsque « la valeur recouvrable est devenue inférieure à sa valeur nette comptable »⁹⁹ Les dépréciations sont définies comme des pertes de valeurs constatées sur un actif qui est susceptible de générer des entrées de trésorerie indépendamment des autres actifs. La détermination de perte de valeur : Lorsque la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable nette d'amortissement, cette dernière doit être ramenée à sa valeur recouvrable. Le montant de l'excédent de la valeur comptable sur la valeur recouvrable constitue une perte de valeurs.¹⁰⁰

Il convient alors de définir un nombre de termes qui constituent les références dans les évaluations des actifs et qui sont :

- **La valeur actuelle (recouvrable) :** est la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage (d'utilité).¹⁰¹

⁹⁷ KADDOURI Amar, MIMECHE Ahmed, « Cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007 », éditions ENAG, Alger, 2009, p.167.

⁹⁸ BARBE(O), DIDELOT(L), SIEGWART (J-L) «comptabilité approfondie 2014/2015», édition Nathan, France, 2014, p.138

⁹⁹ IAS 36 de l'IASB, cité in : www.Focus.Fr.

¹⁰⁰ BARNITO (P), op, cit, p 140.

¹⁰¹ OBERT(R), MAIRESSE (M-P), « comptabilité approfondie ; manuel et application »3ème édition ; DUNOD, Paris, 2011, p.73.

- **La valeur vénale (juste valeur) :** c'est le montant qui peut être obtenu de la vente d'un actif lors d'une transaction dans des conditions de concurrence normales entre des parties bien informées et consentantes, diminué des coûts de sortie.¹⁰²

- **La valeur d'usage (d'utilité) :** est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation à sa sortie.¹⁰³

Dans le cas où un actif ne génère pas directement de flux de trésorerie, sa valeur recouvrable est déterminée pour l'unité génératrice de trésorerie à laquelle il appartient.¹⁰⁴

- **La valeur nette comptable (VNC) :** est « le montant pour lequel un actif est comptabilisé au bilan après déduction du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur relatifs à cet actif »¹⁰⁵.

2. Les indices de dépréciation :

A l'exception, du cas notable du goodwill et des actifs à de vie indéfinie, l'IASB n'exige pas de faire systématiquement chaque année un test de dépréciation des actifs : il ne faut le faire que s'il ya des « **Indices** » de dépréciation. L'IASB distingue à ce propos des internes et des indices externe.¹⁰⁶

2.1 Les indices internes

- modification importante dans le mode d'utilisation ; exemple : restructuration du marché de l'entreprise entraînant une utilisation moindre d'un certain type de matériel ;
- facture d'obsolescence qui n'a pas été pris en compte au niveau de l'amortissement ;
- dégradation physique de toute nature : avaries, défauts graves et récurrents dans le fonctionnement ;
- performance inférieur à celle initialement prévue.

2.2 Les indices externes

- toute cause macroéconomique (niveau de vie, structure et habitudes de consommation) entraînant une baisse significative de la consommation du produit fabriqué ou vendu ;
- diminution de la valeur de marché d'un actif ; exemple : voitures d'occasion.

¹⁰² KADDOURI (A), MIMECHE(A), op.cit, 2009, p.170

¹⁰³ BARBE (O), DIDELOT (L), SIEGWART (J-L) , op.cit, 2014, p.139.

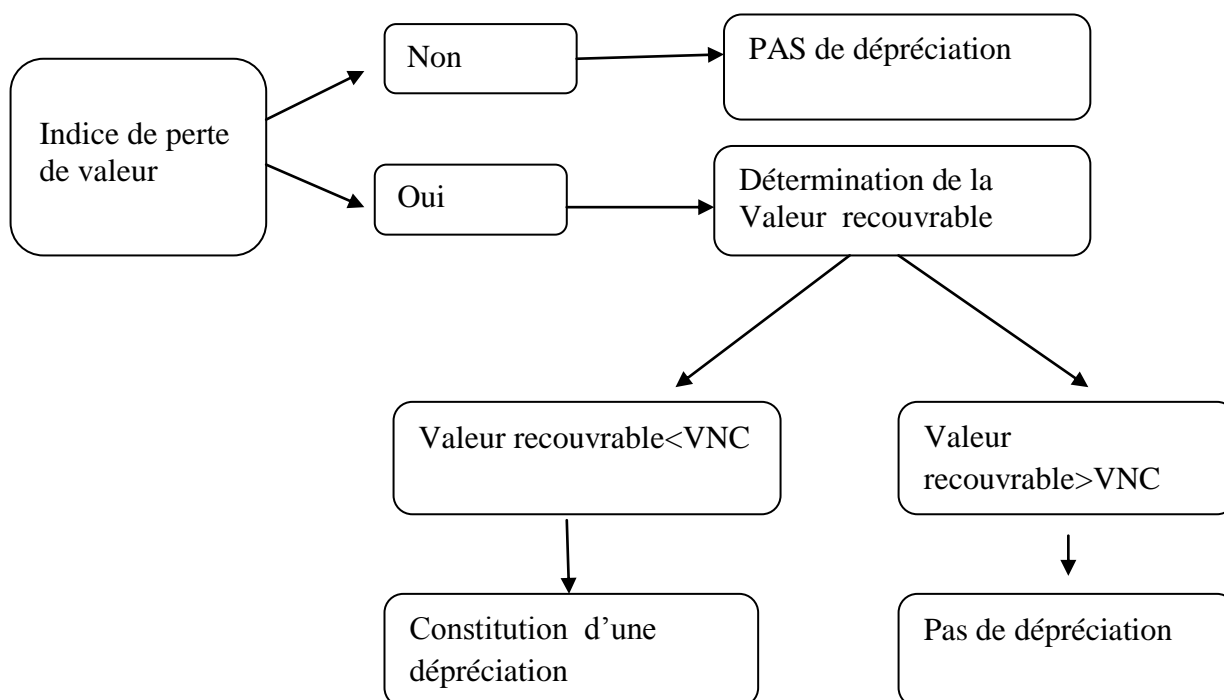
¹⁰⁴ Article n° 112-6, Journal Officiel de la République Algérienne n° 19, portant système comptable financier, du 28 RABIE EL AOUEL 1430 correspondant au 25 mars 2009, p.07.

¹⁰⁵ Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'Association nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, op.cit. 2004, P 172.

¹⁰⁶ RICHARD (J), COLLETTE (CH), BENSADON (D), JAUDET(N), « comptabilité financière »9e édition DUNOD, 2011 p 391.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Schéma n°1: L'explication de la dépréciation



Source : TOURON (Ph), TONDEUR (H), « comptabilité en IFRS », édition d'organisation, 2004.

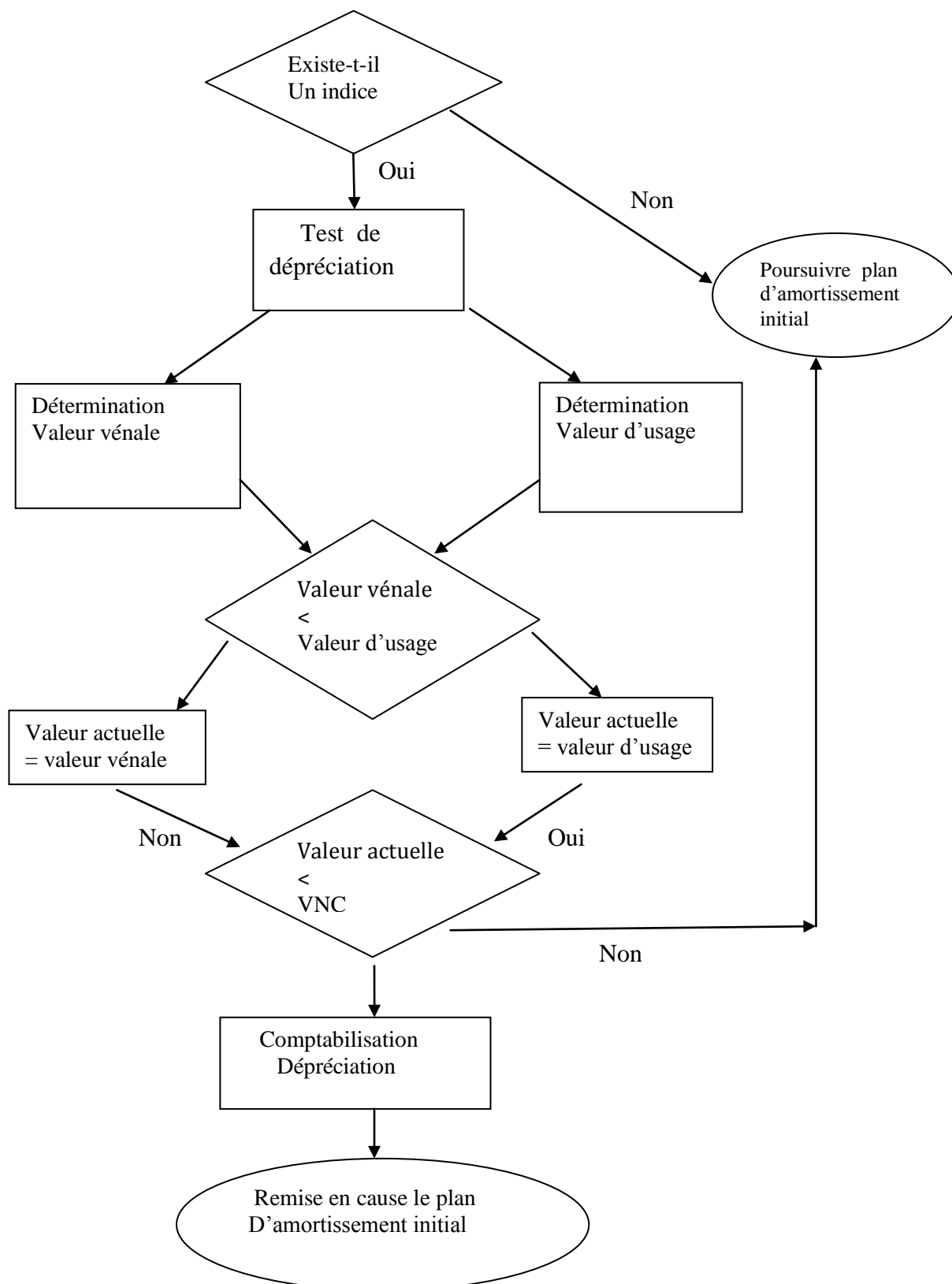
Tableau N°9 : Les cas possibles de dépréciation

Brute	Amortissement	VNC
100	20	80
Cas 01	JV (VV)=90	JV : 90 > VNC Pas de dépréciation
Cas 02	JV=60 VU=70	JV : 60 < VNC : 80 et VU : 70 < VNC : 80 mais VU : 70 > JV : 60 alors dépréciation : VNC-VU= 10
Cas 03	JV=60 VU=50	JV : 60 < VNC : 80 et VU : 50 < VNC : 80 mais VU : 50 < JV : 60 alors dépréciation : VNC-VU=20
Cas 04	JV=60 VU=90	JV : 60 < VNC et VU : 90 > VNC : 80 pas de Dépréciation

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

3. Tests de dépréciation

Figure N° 1 : test de dépréciation d'une immobilisation



Source : OBERT (R), MAIRESSE (M-P), « comptabilité approfondie », 3eme édition DUNOD, Paris, 2011, p.79.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Lorsqu'une entité effectue un teste de dépréciation, elle compare sa valeur nette comptable à sa valeur actuelle.

- Si la valeur vénale est supérieure à la valeur nette comptable, aucune dépréciation n'est comptabilisée ;
- Si la valeur vénale est inférieure à la valeur comptable, c'est la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage qui est retenue.
- Si la valeur vénale ne peut être déterminée, c'est la valeur d'usage qui est retenue. Dans ce cas une dépréciation est comptabilisée¹⁰⁷

4. Comptabilisation des dépréciations :

Après la constatation d'une perte de valeur, l'entité doit déterminer, à chaque date de clôture, la valeur recouvrable de l'actif.

- Si la perte de valeur a augmenté : Constatation d'une dotation complémentaire.
- Si la perte de valeur a diminué : reprise de la perte de valeur sans 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 antérieurs.

- **Constatation ou augmentation de perte de valeur :**

La date			
681	Dotations aux amortissements, provision et perte de valeur – actifs non courants.	XX	
29	Pertes de valeur sur immobilisations		XX

- **Diminution ou annulation d'une dépréciation s'enregistre comme suit :**

29	Pertes de valeur sur immobilisations	XX	
781	reprises d'exploitation sur pertes et provisions – actifs non courants		XX

Exemple pratique 01 :

L'entreprise « X » a constaté que la valeur de l'aménagement de terrain a atteint **260 000 DA** au 31/12/2016. 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 31/12/2017, la disparition de l'indice qui a engendré la dépréciation de la valeur de l'aménagement de terrains au 31/12/2007.

Ainsi, l'entreprise a constaté, au 31/12/2016, une dépréciation de la valeur de l'aménagement des terrains. Cette dépréciation se calcule comme suit :

La dépréciation = La valeur nette comptable – la valeur actuelle

¹⁰⁷BAETCHE (A), & FOLL (C), «comptabilité financière », 2ème éd. Archétype, paris, 2013, 268.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

La dépréciation = 300 000 – 260 000 = **40 000 DA.**

L'enregistrement comptable de la dépréciation qui sera constaté dans le journal de l'entreprise, Est comme suit :

31/12/2016			
681	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur- actifs non courants	40.000,00	
2912	Pertes de valeur des agencements et aménagements de terrains		40.000,00
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 :

31/12/2016			
2912	Pertes de valeur des agencements et aménagements de terrains	40.000,00	
7812	Reprise d'exploitations sur pertes de valeur et provisions- actifs non courants		40.000,00
Comptabilisation d'une reprise			

5. Dépréciation des immobilisations

5.1 Dépréciation des immobilisations amortissables

5.1.1 Les immobilisations corporelles : Les valeurs comptables doivent refléter toutes les pertes de valeur. Pour déterminer si une immobilisation corporelle a subi une perte de valeur, l'entité doit se reporter à l'IAS36, qui régit les dépréciations d'actifs. Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur supérieur aux amortissements cumulés, l'entreprise doit calculer la valeur recouvrable de l'actif, la comparer à la valeur comptable de celui-ci et comptabiliser une dépréciation pour la différence¹⁰⁸.

5.2.2 Les immobilisations incorporelles :

Les actifs incorporels sont, comme les autres, soumis à l'IAS 36 qui concerne les dépréciations. Les règles plus strictes s'appliquent néanmoins à cette catégorie d'actifs. Ainsi, même en l'absence d'indice d'une quelconque dépréciation, l'entreprise doit déterminer chaque année la valeur recouvrable :¹⁰⁹ Des actifs incorporels qui ne sont pas encore prêts à être

¹⁰⁸ RAFFOURNIER (B), « les normes comptables internationales IAS/IFRS », 2^{ème} édition, Paris, 2005, p144.

¹⁰⁹ Idem, p 392

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

utiliser (actifs en phase de développement);et ceux dont la durée d'utilisation est indéfinie (goodwill notamment).

- ❖ **La modification du plan d'amortissement** La dépréciation pratiquée conduit à une valeur nette comptable rectifiée qui constitue en principe la nouvelle base du plan d'amortissement et modifie donc le plan antérieur¹¹⁰.

Remarque

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

Exemple d'application 01:¹¹¹

Un matériel industriel est acquis le 1/1/N POUR 25000 UM TVA 19%. Ce bien est amorti sur 5 ans selon le mode linéaire

Les hypothèses suivantes sont définies :

- Fin N la valeur actuelle est estimée à 20000UM.
- Fin N+1 la valeur actuelle est estimée à 12750UM.
- Fin N+2 la valeur actuelle du bien est estimée à 11250UM.
- Fin N+3 la valeur actuelle du bien est estimée à 5000UM.

Le plan d'amortissement d'origine a été établi et l'objet du travail demandé porte sur le suivi de l'immobilisation de N à N+5.

a) pour chaque exercice :

- compléter la ligne correspondante du tableau
- justifier, de l'obligation éventuelle de constater une dépréciation.
- présentez les enregistrements comptables nécessaires au 31/12/N.
- justifiez la situation comptable à la fin de l'exercice concerné (amortissement, dépréciation, VNC)

b) comptabilisez ; au 1^{er} janvier N+5, la mise au rebut de matériel.

¹¹⁰ JACQUES (R), CHRISTINE(C), DIDIER(B), et NADINE(J), « comptabilité financière »9^{ème}édition. Paris, 2008. 2010, 2011, pp 393 394.

¹¹¹ FRISSOU Mahmoud, « La comptabilité financière approfondie, série d'exercice sur le suivi comptable des immobilisations », 3^{ème} année LMD, option : finance et comptabilité, Bejaia.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Tableau n°10 : dépréciation et modification du plan d'amortissement.

Suivi comptable de l'immobilisation							
	La base amortissable	Amortissement		Valeur actuel estimée	Dépréciation		VNC
		Dotations	Cumul		Dot/rep	Cumul	
N	25000	5000	5000	20000	-	-	20000
N+1	25000	5000	10000	12750	(2250)	(2250)	15000
N+2	12750	4250	14250	11250	2250	00	8500
N+3	12750	4250	18500	5000	(1500)	(1500)	6500
N+4	5000	5000	23500	-	-	(1500)	00

Dotation = base amortissable /durée de vie = 25000/5 =5000

• **1^{ère} année N :**

VNC (N)=cout d'acquisition- dotations cumulées- dépréciation cumulée =25000-5000=20000

VNC = VA = 20000

Enregistrement comptable :

31/12/N			
681	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles.	5000	
2815	Amortissement installations techniques Enregistrement pour N		5000

• **2^{ème} année N+1 :**

Dotation =5000 ; Dotation cumulés =5000+5000=10000

VNC (N+1) =25000-10000=15000

VNC (N+1)>VA => dépréciation

Dépréciation = VNC -VA =15000-12750= 2250

Enregistrement comptable :

31/12/N+1			
681	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles.	7250	
2815	Amortissement installations techniques		5000
2915	Pertes de valeur sur installations techniques		2250
Enregistrement pour N+1			

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

- 3^{ème} année N+2 :

Il ya une dépréciation

- On a modifié la base amortissable elle devient la VA = B.A = 12750
- Durée de vie est 5ans – 2ans = 3ans
- Dotation = 12750/3 = 4250

VNC (N+2) = 25000 - 14250 - 2250 = 8500.

VNC < VA => reprise

Reprise = VA - VNC = 11250 - 8500 = 2250.

31/12/N+2			
681	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles.	4250	
2915	Pertes de valeur sur installations techniques	2250	
781	reprises d'exploitation sur pertes et provisions – actifs non courants		2250*
2815	Amortissement installations techniques		4250
Enregistrement pour N+2			

*Reprise de dépréciation on va prendre seulement le montant de la dépréciation

- 4^{ème} année N+3 :

Dotation = 4250

VNC (N+3) = 25000 - 18500 = 6500.

VNC > VA => dépréciation

Dépréciation = 6500 - 5000 = 1500.

Enregistrement comptable :

31/12/N+3			
681	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles.	5750	
2815	Amortissement installations techniques		4250
2915	Pertes de valeur sur installations techniques		1500
Enregistrement pour N+3			

- 5^{ème} année N+4

Base amortissable devient la valeur actuelle => 5000

Dotation = 5000/1ans = 5000

Dotations cumulés = 5000 + 18500 = 23500

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

$$\text{VNC (N+4)} = 25000 - 23500 - 1500 = 0$$

Enregistrement comptable :

31/12/N+4			
681	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles.	5000	
2815	Amortissement installations techniques		5000
Enregistrement N+4			

b) L'écriture comptable de la mise au rebut de matériel au 1^{er} janvier N+5 est :

01/01/N+5			
2815	Amortissement installations techniques	23500	
2915	Pertes de valeur sur installations techniques	1500	
215	Matériel industriel		25000
La mise au rebut de matériel			

Exemple d'application 02 : ¹¹²

Le 01/01/N-3, la société MMM, spécialisée dans les forages, acquiert une installation technique au prix de 120000UM, TVA 19%

Cette installation, d'une durée de vie de 10 ans (valeur résiduelle nulle), était amortissable linéairement en fonction de la production estimée à 8000 heures/an.

Le 01/01/N, constat est fait que la production estimée doit être réduite à 4000 heures/an.

- a) Peut-on dire que le bien fait l'objet d'une dépréciation.
- b) Comment cette éventuelle dépréciation doit-elle être déterminée.
- c) Présentez les enregistrements comptables nécessaires au 31/12/N.
- d) Quelles conséquences cette éventuelle dépréciation sur le plan comptable (notamment sur le bilan au 31/12/N)

a) Il y'a une dépréciation puisque il y'a un changement dans les performances (4000h/an au lieu de 8000h/an)

b) Déterminer la dépréciation :

$$\text{Dépréciation} = \text{VNC} - \text{VA},$$

$$\text{VNC} = \text{cout d'acquisition} - \text{dotations cumulées}$$

$$\text{Dotations cumulées} = 120\ 000 / 10 \times 3 = 36\ 000.$$

¹¹² FRISSOU Mahmoud, « La comptabilité financière approfondie, série d'exercice sur le suivi comptable des immobilisations », 3^{ème} année LMD, option : finance et comptabilité, Bejaia.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Année	Dotations	Cumul
N-3	12000	12000
N-2	12000	24000
N-3	12000	36000

$$\begin{cases} \text{VNC} = 120000 - 36000 = 84000 \\ \text{VA} = ? \end{cases}$$

$$\begin{cases} 84000 \Rightarrow 8000 \text{h/an} \\ \text{VA} \Rightarrow 4000 \text{h/an} \end{cases} \begin{cases} \text{VA} = 84000 \times 4000 / 8000 \\ \text{VA} = 42000 \end{cases}$$

Donc ; la dépréciation = $84000 - 42000 = 42000$.

c) Les enregistrements comptables :

31/12/N			
681	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles.	42000	
2915	Pertes de valeur sur installations techniques		42000
Dépréciation			
//			
681	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles.	6000	
2815	Amortissement installations techniques		6000
Amortissement			

❖ Puisque il y'a une dépréciation on va modifier la base amortissable(BA) et elle devienne la valeur actuelle(VA) $\Rightarrow BA = VA = 42000$.

❖ La durée restante = $10 \text{ans} - 3 \text{ans} = 7 \text{ans}$

$$\text{Dotation} = 42000 / 7 = 6000$$

d) Conséquences de cette éventuelle dépréciation sur le plan comptable :

❖ La comptabilisation d'une dépréciation modifie la base amortissable.

❖ La base amortissable devienne une valeur actuelle.

5.2 Dépréciation des immobilisations non amortissables

A la fin de chaque exercice l'entreprise vérifie pour chaque immobilisation soit amortissable ou non amortissable s'il existe une dépréciation.

5.2.1 Les immobilisations en cours : Les immobilisations en cours sont soumises à un test de perte valeur, compte tenu des changements d'estimation survenus au cours des travaux, la valeur recouvrable de l'immobilisation devient inférieure à la valeur recouvrable.¹¹³

5.2.2 Les immobilisations financières : A chaque clôture d'exercice, l'entreprise doit s'interroger sur la nécessité de déprécier ces actifs financiers. Constituent notamment des indices d'une possible perte de valeur des retards dans le paiement des annuités ou le fait que le débiteur connaisse des difficultés financières.¹¹⁴

6. La réévaluation des immobilisations : ¹¹⁵

Le traitement de référence : une immobilisation corporelle après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif est comptabilisée à son coût diminué du cumul d'amortissement et des cumuls des pertes de valeur.

Autres traitement autorisé : Chaque catégorie d'immobilisation peut faire l'objet d'une réévaluation.

Exemple de catégorie : terrain, construction, matériel de transport.....

La réévaluation consiste à remplacer la valeur nette comptable (après dépréciations et amortissements) d'une catégorie d'actifs par sa juste valeur (prix de cession net).

La valeur nette comptable d'un bien réévalué doit rester proche de sa juste valeur

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

Après une première réévaluation, des réévaluations doivent donc être effectués avec une régularité suffisante.

Lors des réévaluations, la juste valeur des terrains et construction est habituellement leur valeur de marché. Cette valeur est déterminée sur la base d'une estimation effectuée par des experts professionnels qualifiés.

La juste valeur des installations de production est également leur valeur de marché.

En l'absence d'indications sur leur valeur de marché (installations spécialisée), elles sont évaluées à leur coût de remplacement net d'amortissement.

Illustration : lorsque l'entreprise pratique la réévaluation il est naturel de recourir à plusieurs experts et de fixer sur un prix moyen d'expertise.

¹¹³ RAFFOURNIER (B), op.cit., 2005, p408.

¹¹⁴ Idem, p408.

¹¹⁵ FRISSOU Mahmoud, «cours comptabilité financière approfondie », 3ème année LMD, option : finance et comptabilité, Bejaia, p14.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Après réévaluation, les dotations futures sont calculées à partir des montants réévalués sur la durée d'utilité restante.

Exemple pratique: Un matériel acquis le 01/01/N-2 pour 200,000DA, amorti selon le mode linéaire. Taux d'amortissement appliqué 20%.

À la fin de la période N la juste valeur de cet actif est évaluée à 180,000DA

L'entreprise a décidé de réévaluer son actif.

On vous demande de passer l'opération de réévaluation au 31/12/N.

Solution :

À la fin N nous avons 02 annuités d'amortissement soit :

$$200\,000 \times 20\% \times 2 = 80\,000$$

Avec le schéma suivant :

Valeur brute	total des amortissements	VNC
200,000	80,000	120,000

À la fin N la juste valeur du matériel étant de 180,000DA, il y'a lieu de calculer un coefficient qui permettra de corriger cette opération.

Le coefficient est égale à $180\,000/120\,000=1,5$ et on multiplie chaque valeur (valeur brute et amortissement) par ce coefficient.

Les nouvelles données sont les suivantes :

Valeur brute	total des amortissements	VNC
300,000	180,000	120,000

L'écriture de redressement est la suivante :

2	Matériel	100,000	
28	Amortissement du matériel		40,000
105	Ecart de réévaluation		60,000

Exemple pratique:

Si un bien avait une valeur de 20000 et qu'il était amorti pour 120000. Sa durée d'utilité est de 20 ans et il est amorti depuis 10 ans.

Sa valeur réévaluée fait apparaître un montant de 12000.

Les amortissements futurs seront donc de :

$$12000/10 \text{ (durée résiduelle : } 20-10) = 1200 \text{ au lieu de } 20000/20 = 1000$$

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 :

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

2	Immobilisation	X	
28	Amortissement des immobilisations		X
105	Ecart de réévaluation		X

Lorsque la réévaluation d'un actif fait apparaître une perte de valeur (réévaluation négative), cette perte de valeur est qui imputée en priorité sur l'écart de réévaluation antérieurement comptabilisée en capitaux propres au titre de ce même actif.

105	Ecart de réévaluation	X	
2	Immobilisations		X

Si la perte de valeur est supérieur à l'écart de réévaluation enregistré précédemment en capitaux propres, l'excédant sera passé en perte de valeur :

681	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	X	
29	Perte de valeur		X

Exemple pratique:

Le 01/01/N, une entreprise a acquis un terrain au prix de 5 000 000DA.

Au 31/12/N+1, le terrain est estimé selon les valeurs au prix de 5 300 000DA

Au 31/12/N+4, le est cette fois-ci estimé a 4 800 000DA

Enregistrer les écritures au 31/12/N+1 et au 31/12/N+4 :

31/12/N+1 :

211	Terrains	300000	
105	Ecart de réévaluation		300000
	5 300 000-5 000 0000		

31/12/N+4 :

105	Ecart de réévaluation	300000	
211	Terrains		300000
	Et		
681	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de	200000	
29	valeur		200000
	Perte de valeur		

7. Les unités génératrices de trésorerie :

7.1 Définition des unités génératrices de trésorerie : Une unité génératrice de trésorerie (UGT) est le plus petit groupe identifiable d'actifs qui inclut l'actif et dont l'utilisation continue génère des entrées de trésorerie qui sont largement indépendantes des entrées de trésorerie générées par d'autres actifs ou groupes d'actifs.¹¹⁶

7.2 L'affectation des actifs de support et du goodwill : Le Goodwill est défini comme étant l'écart entre la valeur de l'actif net de l'entreprise et sa valeur économique.¹¹⁷ Etant donné, que le goodwill ne génère pas des cash-flows identifiables, s'il existe un indice de dépréciation de ces actifs, il est indiqué de procéder au teste sur l'UGT. Le montant de la valeur comptable de l'UGT sera ensuite comparé au montant de sa valeur recouvrable. Une dépréciation sera comptabilisée et imputée en priorité sur le goodwill, si la valeur recouvrable de l'UGT est inférieure à sa valeur comptable.¹¹⁸

7.3 La comptabilisation de la perte valeur d'une UGT : Une perte de valeur relative à une UGT doit être comptabilisée si sa valeur recouvrable est inférieure à sa valeur comptable. La perte de la valeur recouvrable est inférieure à sa valeur comptable. La perte de la valeur doit être répartie, en réduction de la valeur comptable des actifs de l'unité dans l'ordre suivant¹¹⁹:

- Tout d'abord, réduction de la valeur comptable de tout goodwill affecté à cette UGT, s'il existe ;
- Ensuite, des autres actifs de l'unité (dits actifs de support) au prorata de la valeur comptable de l'actif composant l'UGT.

La répartition de la perte de valeur ne doit pas aboutir à affecter à un actif une valeur inférieure à sa valeur recouvrable.

8. Informations à fournir

Pour chaque catégorie d'actifs, l'entité doit notamment fournir¹²⁰ :

- ❖ le montant des pertes de valeur comptabilisées dans le compte de résultat au cours de 13 période et le(s) poste(s) du compte de résultat dans le(s)quel(s) ces pertes de valeurs sont incluses ;

¹¹⁶ DECOCK GOOD (C), DOSNE (F), «Comptabilité internationale : les IAS/IFRS en pratique », édition ECONOMICA2005, P.94.

¹¹⁷ DECOCK GOOD (C), Idem

¹¹⁸ [Www.memoireonline.com](http://www.memoireonline.com).

¹¹⁹ DECOCK GOOD (C), op.cit, P.96

¹²⁰ OBERT (R), op.cit, p 328.

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

9. La nomenclature des comptes de pertes de valeur :¹²¹

La nomenclature des comptes de perte de valeur est composée des comptes suivants :

290 Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles

Il se subdivise en sous-comptes suivants :

2903- Pertes de valeur sur frais de recherche et de développement immobilisables

Ce compte est crédité du montant de la perte de valeur constaté sur les frais de recherche et de développement immobilisables en débitant le compte 68112 « Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles ». A l'occasion de la sortie de cet actif du bilan de l'entreprise, ce compte est débité par le crédit du compte 203 « Frais de recherche et de développement immobilisables ».

2904- Pertes de valeur sur logiciels informatiques et assimilés

Ce compte est crédité du montant des pertes de valeur constatées sur les logiciels informatiques et assimilés tout en débitant le compte 68112 « Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles ». Quand cet actif sort du bilan de l'entreprise, ce compte est débité par le crédit du compte 204 « Logiciels informatiques et assimilés ».

2905- « Pertes de valeur sur concessions & droits similaires, brevets, licences, marques »

Il est crédité du montant de la perte de valeur constatée sur les concessions & droits similaires, brevets, licences, marques en débitant le compte 68112 « Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles ». Avec la sortie de cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 205 « Concessions & droits similaires, brevets, licences, marques ».

2907- Pertes de valeur sur écart d'acquisition

¹²¹ BENLAKEHAL (B), MAKHLOUF (K), «Traitement comptable des immobilisations »mémoire master. Université Abderrahmane mira. Option : Finance d'entreprise, Bejaia, 2017/2018, p51.

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

Il est crédité du montant de la perte de valeur constatée sur l'écart d'acquisition par le débit du compte 68112 « Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles ».

Avec la sortie de cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 207 « écart d'acquisition ».

2908- « Pertes de valeur sur autres immobilisations incorporelles »

Ce compte est crédité du montant de la perte de valeur constaté sur les autres immobilisations incorporelles tout en débitant le compte 68112 « Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles ». Avec la sortie de cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 208 « Autres immobilisations incorporelles ».

291- Pertes de valeur sur immobilisations corporelles

Ce compte comprend les subdivisions suivantes :

2912- Pertes de valeur sur agencements et aménagements de terrain

Ce compte est crédité du montant de la perte de valeur constaté sur les agencements et aménagements de terrain par le débit du compte 68122 « Pertes de valeur sur les immobilisations corporelles ». A la sortie ce cet actif du bilan de l'entreprise, ce compte est débité par le crédit du compte 212 « Agencements et aménagements de terrain ».

2913- Pertes de valeur sur constructions

Il est crédité du montant de la perte de valeur constatée sur les constructions parle débit du compte 68122 « Pertes de valeur sur les immobilisations corporelles ». A la sortie ce cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 213 « Constructions ».

2915- Pertes de valeur sur installations techniques

Ce compte est crédité du montant des pertes de valeur constatées sur les installations techniques par le débit du compte 68122 « Pertes de valeur sur les immobilisations corporelles ». A la sortie ce cet actif du bilan, ce compte est débité en créditant le compte 215 « Installations techniques »

2918- Pertes de valeur sur autres immobilisations corporelles

Ce compte est crédité du montant des pertes de valeur constatées sur les autres immobilisations corporelles par le débit du compte 68122 « Pertes de valeur sur les immobilisations corporelles ». A la sortie ce cet actif du bilan, ce compte est débité en créditant le compte 218 « Autres immobilisations corporelles ».

292- Pertes de valeur sur immobilisations mises en concession

Ce compte est crédité du montant des pertes de valeurs constatées sur les immobilisations mises en concession tout en débitant le compte 6822 « Pertes de valeur des biens mis en concession ».

293- Pertes de valeur sur immobilisations en-cours

Ce compte comptabilise à son crédit les pertes de valeur constatées sur les immobilisations en-cours par le débit du compte 6813 « Pertes sur les investissements en-cours ». Avec la sortie de cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 23 « Immobilisations en-cours ».

296- Pertes de valeur sur participations et créances rattachées à des participations

Ce compte comprend les subdivisions suivantes :

2961- Pertes de valeurs sur titres de filiales

Il enregistre à son crédit le montant des pertes de valeur constatées sur les titres de filiales en débitant le compte 68125 « Pertes de valeur sur les immobilisations financières ». Ce compte est débité à l'occasion de la sortie de l'actif du bilan par le crédit du compte 261 « Titres de filiales ».

2962- « Pertes de valeur sur autres formes de participations »

Il est crédité de la valeur des pertes constatées sur les autres formes de participations par le débit du compte 68125 « Pertes de valeur sur les immobilisations financières ». Ce compte est débité à l'occasion de la sortie de l'actif du bilan par le crédit du compte 262 « Autres formes de participations ».

2965- Pertes de valeur sur titres de participation évalués par équivalence

Ce compte enregistre à son crédit le montant des pertes de valeur constatées sur les titres de participation évalués par équivalence en débitant le compte 68125 « Pertes de valeur sur les immobilisations financières ».

2966- Pertes de valeur sur créances rattachées à des participations groupe

Il est crédité du montant des pertes de valeur constatées sur les créances rattachées à des participations groupe par le débit du compte 68125 « Pertes de valeur sur les immobilisations financières ». Ce compte est débité à l'occasion de la sortie de cet actif du bilan par le crédit du compte 266 « Créances rattachées à des participations groupe ».

2967- Pertes de valeur sur créances rattachées à des participations hors groupe

Il comptabilise à son crédit le montant des pertes de valeur constatées sur les créances rattachées à des participations hors groupe par le débit du compte 68125 « Pertes de valeur sur les immobilisations financières ». Ce compte est débité à l'occasion de la sortie de cet actif du bilan par le crédit du compte 267 « Créances rattachées à des participations hors groupe ».

2968- Pertes de valeur sur créances rattachées à des sociétés en participation

Il comptabilise le montant des pertes de valeur constatées sur les créances rattachées à des sociétés en participation par le débit du compte 68125 « Pertes de valeur sur les

Chapitre 02 : Amortissement et dépréciation des immobilisations.

immobilisations financières ». A la sortie de cet actif, ce compte est débité par le crédit du compte 268 « Créances rattachées à des sociétés en participation ».

297- Pertes de valeur sur autres titres immobilisés

Ce compte se subdivise en sous-comptes comme suit :

2971- Pertes de valeur sur titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille (droit de propriété)

Ce compte est crédité de la valeur des pertes constatées sur les titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille par le débit du compte 68127 « Pertes de valeur sur les autres immobilisations financières ». Ce compte est débité à l'occasion de la sortie de cet actif en créditant le compte 271 « Titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille (droit de propriété) ».

2972- Pertes de valeur sur titres représentatifs de droit de créance

Ce compte comptabilise, à son crédit, le montant des pertes de valeur constatées sur les titres représentatifs de droit de créances tout en débitant le compte 68127 « Pertes de valeur sur les autres immobilisations financières ». Ce compte est débité à l'occasion de la sortie de cet actif par le crédit du compte 272 « Titres représentatifs de droit de créances ».

2973- Pertes de valeur sur titres immobilisés de l'activité de portefeuille

Il est crédité du montant des pertes de valeur constatées sur les titres immobilisés de l'activité de portefeuille par le débit du compte 68127 « Pertes de valeur sur les autres immobilisations financières ». A la sortie de cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 273 « Titres immobilisés de l'activité de portefeuille ».

2974- Pertes de valeur sur prêts et créances sur contrat de location Financement

Ce compte enregistre le montant des pertes de valeur constatées sur les prêts et créances sur contrat de location-financement par le débit du compte 68127 « Pertes de valeur sur les autres immobilisations financières ». A la sortie de cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 274 « Prêts et créances sur contrat de location financement ».

2975- Pertes de valeur sur dépôts et cautionnements versés

Ce compte est crédité du montant des pertes de valeur constatées sur les dépôts et cautionnements versés par le débit du compte 68127 « Pertes de valeur sur les autres immobilisations financières ». A la sortie de cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 275 « Dépôts et cautionnements versés ».

2976- Pertes de valeur sur autres créances immobilisés

Ce compte enregistre le montant des pertes de valeur constatées sur les autres créances Immobilisées par le débit du compte 68127 « Pertes de valeur sur les autres immobilisations

Financières ». A la sortie de cet actif du bilan, ce compte est débité par le crédit du compte 276 « Autres créances immobilisées ».

10. L'impact de l'amortissement et dépréciation dans le bilan et le compte de résultat¹²²

Les amortissements ont un double impact : L'impact sur le fonds de roulement, en diminuant la valeur des immobilisations chaque année, on peut penser que l'amortissement contribue à l'amélioration du fonds de roulement de l'entreprise. Mais dans le même temps il diminue le résultat qui est logé au niveau des fonds propres. Il y a donc un équilibre au niveau du haut du bilan.

Par contre, une immobilisation non amortissable (terrain, fonds de commerce) conduit à la dégradation du fonds de roulement.

L'impact sur le résultat, en effet, les dotations aux amortissements sont des charges déductibles qui viennent diminuer le résultat imposable, et donc l'impôt. Pour une immobilisation non amortissable, cette économie bien entendu n'existe pas.

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

Conclusion :

La valorisation du concept de la juste valeur des immobilisations, leur amortissement et leur dépréciation est l'innovation majeure des IFRS, ces normes passent inévitablement par la mesure et la comptabilisation des dépréciations des actifs en sus des amortissements classiques.

Les entreprises disposent en plus d'une marge significative sur les choix des méthodes et durée d'amortissement et sur les choix des taux d'actualisation pour les tests de dépréciation

Cependant, des dispositions prévoient des tests de dépréciation de la valeur d'un bien qui modifie sa base amortissable.

¹²² BELKEBLA (S), BESMAIL (O), « Traitement comptable des immobilisations, de l'entrée à la sortie des comptes » mémoire de master. Université Abderrahmane Mira. Option comptabilité, contrôle, audit, Bejaia, 2018/2019.

*Chapitre 03 : Traitement des amortissements
au sein de VMS.*

Section 01 : Présentation générale de l'entreprise VMS Industrie.**1. Historique de l'entreprise SARL VMS INDUSTRIE :**

VMS INDUSTRIE est une société à responsabilité limitée au capital social de 700 000 000 DA et sise à LIEU DIT LARBAA COMMUNE DE TOUDJA W. DE BEJAIA

Elle est créée le 24/07/2014 et active dans la fabrication des cycles et motocycles depuis le 21/01/2015

Son début d'activité a eu lieu à HELOUANE commune d'IFRI OUZELLAGUEN dans un hangar appartenant à la famille des deux associés.

Dans la même année un projet d'extension a été lancé à LARBAA commune de TOUDJA sur un terrain acquis en toute propriété par la SARL VMS INDUSTRIE. Ce projet dont l'entrée en exploitation a eue lieu en octobre 2018 a été inscrit à L'ANDI.

Avec l'entrée en production de cette unité le niveau de l'activité de l'entreprise a sensiblement évolué.

De 8 000 unités en 2017 la production a atteint 30 000 unités en 2020.

En termes d'effectif, l'entreprise compte 300 emplois directs et plus de 600 emplois indirects (réseau de distribution composé de 75 agents et agréés répartis sur 40 wilayas).

Notre entreprise exerce sous le LABEL VMS marque déposée à l'INAPI et dispose d'un numéro d'identification mondiale des constructeurs automobiles (WMI/BRT) du 30/12/2018, et produit deux autres marques KEEWAY et BENNELI ayant une réputation à l'échelle européen et avec lesquelles nous disposons d'un contrat de partenariat technologique. Pour une grande proportion des produits VMS, l'entreprise s'est inspirée de la technologie de LINHAI qui est aussi un de nos fournisseurs importants et qui est une marque de renommée mondiale et associé avec YAMAHA depuis 1992.

Toujours dans le cadre du développement technologique la SARL VMS dont le leitmotiv est la qualité, assure de manière permanente des formations à l'étranger à ses cadres techniques en plus de participer à toutes manifestations entrant dans le cadre de son activité au niveau national et international.

2. Plan de développement :

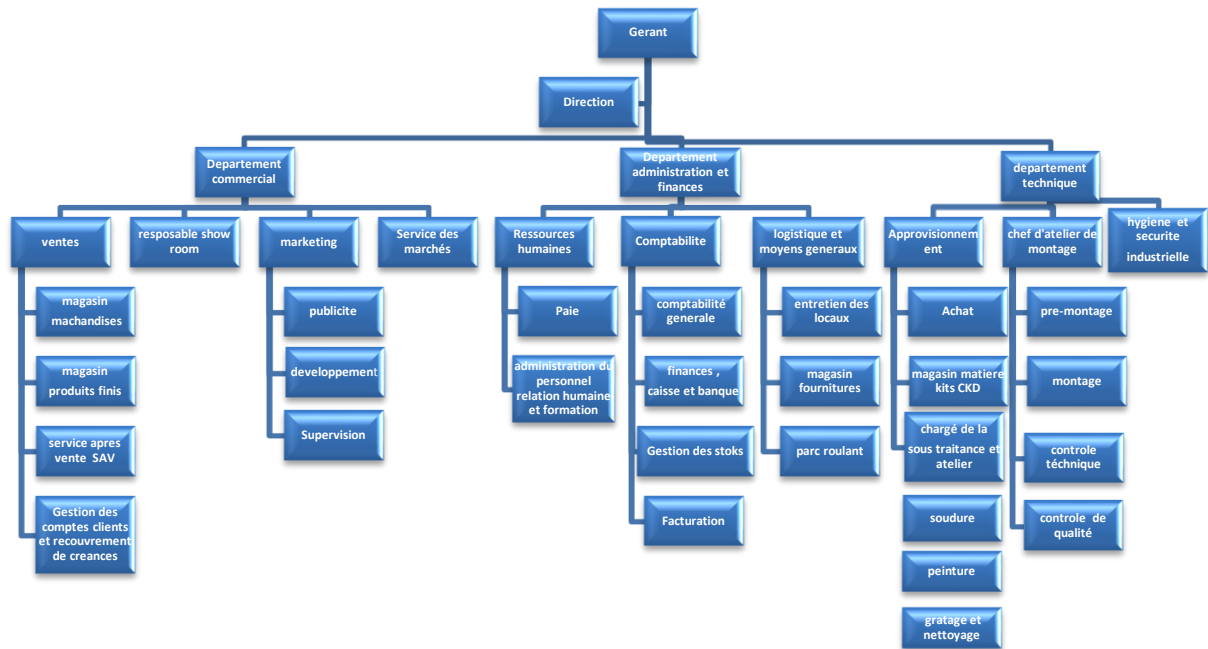
Le plan de développement de l'entreprise est axé sur deux volets essentiels et qui sont les suivants :

- Augmentation des volumes de production en assurant une amélioration continue en matière de qualité.

- Produire des intrants de production destinés à notre activité et même à d'autres opérateurs activant dans le domaine pour assurer une intégration progressive

3. L'organigramme de la SARL VMS INDUSTRIE:

Figure 02: Organigramme de VMS Industrie



Source : Document interne de l'entreprise.

Section 02 : traitement des amortissements au sein de VMS.

1. Les Immobilisations corporelles :

Cas N °1 :

❖ **Présentation de l'immobilisation :**

Désignation du bien : Micro portable DELL

Date d'acquisition : 03/12/2015

Montant d'acquisition : 42410,00 DA

Duré de vie : 5 ans

Système d'amortissement : Linière. Taux : $100/5=20\%$

TVA : 7209,70.

❖ **Comptabilisation de l'immobilisation**

Comptabilisation de la facture : on doit comptabiliser dans le journal le montant d'acquisition (42410,00DA) et la TVA (42410,00 x 17%) de cette immobilisation dans le débit et dans le crédit on doit comptabiliser le totale dans le compte fournisseur d'immobilisation.

03/12/2015			
218300	Autres immobilisations corporelles	42410,00	
4456	TVA/immobilisation	7209,70	
404	Fournisseur d'immobilisation		49619,70
	Facture N°...		

Paiement de la facture :

31/12/2015			
404	Fournisseur d'immobilisation	49619,70	
512	Banque		49619,70
	Chèque N°		

❖ **Calcul de l'amortissement :**

• **Année 2015 :**

Annuité : $V_0 \times t \times n^{\circ}m / 12$, soit : $42410,00 \times 0.2 \times 1 / 12 = 706,83DA$.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $42410,00 - 706,83 = 41703,17$.

• **Année 2016 :**

Annuité: $V_0 \times t$, soit : $42410 \times 0.2 = 8482,00 DA$.

Cumul : $706,83 + 8482,00 = 9188,83$

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit = $42410,00 - 9188,83 = 33221,17$.

• **Année 2020**

Annuité : $V_0 \times t \times n^{\circ}m / 12$, soit : $8482,00 \times 0.2 \times 11/12 = 7775.17$ DA.

Cumul : $34634,83 + 7775,17 = 42410,00$ DA.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $42410,00 - 42410,00 = 0,00$ DA.

Tableau N °11 : Amortissement autres immobilisations corporelles.

TABLEAU D'AMORTISSEMENT					
Exercice	Mois	Base amortissable	Dotations de l'exercice	Cumul	VNC
2015	1	42410,00	706,83	706,83	41703,17
2016	12	42410,00	8482,00	9188,83	33221,17
2017	12	42410,00	8482,00	17670,83	24739 ,17
2018	12	42410,00	8482,00	26152,83	16257,17
2019	12	42410,00	8482,00	34634,83	7775,17
2020	11	42410,00	7775.17	42410,00	0,00

- La première année et la dernière année doivent se compléter et constituer une année entière.
- La dernière année, veillé à trouver systématiquement une VNC=0, preuve que l'amortissement a été totalement pratiqué.

❖ **L'enregistrement comptable :**

Comptabilisation de la dotation aux amortissements pour l'exercice 31/12/2015 , 31/12/2016 et la dernière année :

31/12/2015			
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	706,83	
281830	Amortissement des immobilisations		706,83
	Dotation des amortissements.		
31/12/2016			
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	8482,00	
281830	Amortissement des immobilisations		8482,00
	Dotation des amortissements.		

Chapitre 3 : traitement des amortissements au sein de VMS.

	31/12/2020		
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	7775.17	
281830	Amortissement des immobilisations		7775.17
	Dotation des amortissements.		

Cas n°2 :

❖ **Présentation de l'immobilisation :**

Désignation du bien : Soudeuse

Date d'acquisition : 22/02/2016

Montant d'acquisition : 413000,00 DA

Duré de vie : 5 ans

Système d'amortissement : Linière. Taux : $100/5=20\%$.

TVA : 70210,00.

❖ **Comptabilisation de l'immobilisation :**

	22/06/2016		
215000	Installations techniques, matériel et outillage industriel.	413000,00	
4456	TVA/immobilisation	70210,00	
404	Fournisseur d'immobilisation		483210,00
	Facture N°...		

Paiement de la facture :

	31/12/2015		
404	Fournisseur d'immobilisation	483210,00	
512	Banque		483210,00
	Chèque N°		

❖ **Calcul de l'amortissement :**

• **Année 2016 :**

Annuité : $V_0 \times t \times n.m / 12$, soit : $413000,00 \times 0.2 \times 10 / 12 = 68833,33 \text{ DA}$.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $413000,00 - 68833,33 = 344166,67$.

• **Année 2017 :**

Annuité: $V_0 \times t$, soit : $413000,00 \times 0.2 = 82600,00 \text{ DA}$.

Cumul : $68833,33 + 82600,00 = 151433,33$

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit = $413000,00 - 151433,33 = 261566,67$

Chapitre 3 : traitement des amortissements au sein de VMS.

• Année 2021 :

Annuité : $V_0 \times t \times n^{\circ}m / 12$, soit : $413000,00 \times 0,2 \times 2 / 12 = 13766,67$ DA.

Cumul : $399233,33 + 13766,67 = 413000,00$ DA.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $413000,00 - 413000,00 = 0,00$ DA.

Tableau N °12: Amortissement installations techniques.

TABLEAU D'AMORTISSEMENT					
Exercice	Mois	Base amortissable	Dotations de l'exercice	Cumul	VNC
2016	10	413000,00	68833,33	68833,33	344166,67
2017	12	413000,00	82600,00	151433,33	261566,67
2018	12	413000,00	82600,00	234033,33	178966,67
2019	12	413000,00	82600,00	316633,33	96366,67
2020	12	413000,00	82600,00	399233,33	13766,67
2021	2	413000,00	13766,67	413000,00	0,00

❖ **L'enregistrement comptable :**

Comptabilisation de la dotation aux amortissements pour l'exercice 31/12/2016 et 31/12/2017 et la dernière année :

		31/12/2016		
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	68833,33		
281500	Amortissement des immobilisations		68833,33	
	Dotation des amortissements.			
		31/12/2017		
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	82600,00		
281500	Amortissement des immobilisations		82600,00	
	Dotation des amortissements.			

Chapitre 3 : traitement des amortissements au sein de VMS.

31/12/2021			
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	13766,67	
281500	Amortissement des immobilisations Dotation des amortissements.		13766,67

Cas N °3 :

❖ Présentation de l'immobilisation :

Désignation du bien : Camion HYUNDAI.

Date d'acquisition : 30/05/2017

Montant d'acquisition : 5865546,21 DA

Duré de vie : 5 ans

Système d'amortissement : Linière. Taux : $100/5=20\%$.

TVA : 1114453,78.

❖ Comptabilisation de l'immobilisation :

30/05/2017			
218200	Autres immobilisations corporelles	5865546,21	
4456	TVA/immobilisation	1114453,78	
404	Fournisseur d'immobilisation Facture N°...		6980000,00

Paiement de la facture :

30/05/2017			
404	Fournisseur d'immobilisation	6980000,00	
512	Banque Chèque N°		6980000,00

❖ Calcul de l'amortissement :

• Année 2017 :

Annuité : $V_0 \times t \times n^m / 12$, soit : $5865546,21 \times 0,2 \times 7 / 12 = 684313,72 \text{ DA}$.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $5865546,21 - 684313,72 = 41703,17$.

• Année 2018 :

Annuité: $V_0 \times t$, soit : $5865546,21 \times 0,2 = 1173109,24 \text{ DA}$.

Cumul : $684313,72 + 1173109,24 = 1857422,96$

Chapitre 3 : traitement des amortissements au sein de VMS.

VNC : $V_0 - \text{cumul, soit} = 5865546,21 - 1857422,96 = 4008123,25$

- **Année 2022**

Annuité 2020 : $V_0 \times t \times n^{\circ}m / 12$, soit : $5865546,21 \times 0,1 \times 5 / 12 = 488795,53$ DA.

Cumul : $5376750,68 + 488795,53 = 5865546,21$ DA.

VNC : $V_0 - \text{cumul, soit} : 5865546,21 - 5865546,21 = 0,00$ DA.

Tableau N °13 : Amortissement des autres immobilisations corporelles.

TABLEAU D'AMORTISSEMENT					
Exercice	Mois	Base amortissable	Dotations de l'exercice	Cumul	VNC
2017	7	5865546,21	684313,72	684313,72	41703,17
2018	12	5865546,21	1173109,24	1857422,96	33221,17
2019	12	5865546,21	1173109,24	3030532,20	24739,17
2020	12	5865546,21	1173109,24	4203641,44	16257,17
2021	12	5865546,21	1173109,24	4203641,44	7775,17
2022	5	5865546,21	488795,53	5865546,21	0,00

❖ **L'enregistrement comptable :**

Comptabilisation de la dotation aux amortissements pour l'exercice 31/12/2017 et 31/12/2018 et la dernière année :

31/12/2017			
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	des	684313,72
281820	Amortissement des immobilisations		684313,72
	Dotation des amortissements.		
31/12/2018			
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	des	1173109,24
281820	Amortissement des immobilisations		1173109,24
	Dotation des amortissements.		
31/12/2022			
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	des	488795,53
281820	Amortissement des immobilisations		488795,53
	Dotation des amortissements.		

Cas N °4 :

❖ **Présentation de l'immobilisation :**

Désignation du bien : Bâtiment industriel et administratif

Date d'acquisition : 31/07/2018

Montant d'acquisition : 130083926,77 DA

Duré de vie : 20 ans

Système d'amortissement : Linière. Taux : $100/20=5\%$.

❖ **Comptabilisation de l'immobilisation :**

	31/07/2018		
213000	Autres immobilisations corporelles	130083926,77	
404	Fournisseur d'immobilisation		130083926,77
	Facture N°...		

Paielement de la facture :

	31/07/2018		
404	Fournisseur d'immobilisation	130083926,77	
512	Banque		130083926,77
	Chèque N°		

❖ **Calcul de l'amortissement :**

• **Année 2018:**

Annuité : $V_0 \times t \times n^{\circ}m / 12$, soit : $130083926,77 \times 0,05 \times 5 / 12 = 2710081,81 \text{ DA}$.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $130083926,77 - 2710081,81 = 127373844,96$

• **Année 2019 :**

Annuité: $V_0 \times t$, soit : $130083926,77 \times 0,05 = 6504196,34 \text{ DA}$.

Cumul : $2710081,81 + 6504196,34 = 9214278,15$

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit = $130083926,77 - 9214278,15 = 120869648,62$.

• **Année 2038 :**

Annuité : $V_0 \times t \times n^{\circ}m / 12$, soit : $130083926,77 \times 0,05 \times 7 / 12 = 3794114,50 \text{ DA}$.

Cumul : $126289812,27 + 3794114,50 \text{ DA} = 130083926,77 \text{ DA}$.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $130083926,77 - 130083926,77 = 0,00 \text{ DA}$.

Tableau N °14: Amortissement Construction.

TABLEAU D'AMORTISSEMENT					
Exercice	Mois	Base amortissable	Dotations de l'exercice	Cumul	VNC
2018	5	130083926,77	2710081,81	2710081,81	127373844,96
2019	12	130083926,77	6504196,34	9214278,15	120869648,62
2020	12	130083926,77	6504196,34	15718474,49	114365452,28
2021	12	130083926,77	6504196,34	22222670,83	107861255,94
2022	12	130083926,77	6504196,34	28726867,17	101357059,60
2023	12	130083926,77	6504196,34	35231063,51	94852863,26
2024	12	130083926,77	6504196,34	41735259,85	88348666,92
2025	12	130083926,77	6504196,34	48239456,19	81844470,58
2026	12	130083926,77	6504196,34	54743652,53	75340274,24
2027	12	130083926,77	6504196,34	61247848,87	68836077,90
2028	12	130083926,77	6504196,34	67752045,21	62331881,56
2029	12	130083926,77	6504196,34	74256241,55	55827685,22
2030	12	130083926,77	6504196,34	80760437,89	49323488,88
2031	12	130083926,77	6504196,34	87264634,23	42819292,54
2032	12	130083926,77	6504196,34	93768830,57	36315096,20
2033	12	130083926,77	6504196,34	100273026,91	29810899,86
2034	12	130083926,77	6504196,34	106777223,25	23306703,52
2035	12	130083926,77	6504196,34	113281419,59	16802507,18
2036	12	130083926,77	6504196,34	119785615,93	10298310,84
2037	12	130083926,77	6504196,34	126289812,27	3794114,50
2038	7	130083926,77	3794114,50	130083926,77	0,00

❖ **L'enregistrement comptable :**

Comptabilisation de la dotation aux amortissements pour l'exercice 31/12/2018 et 31/12/2019

Et la dernière année :

		31/12/2018	
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	2710081,81	
281300	Amortissement des immobilisations		2710081,81
Dotation des amortissements.			
		31/12/2019	
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	6504196,34	
281300	Amortissement des immobilisations		6504196,34
Dotation des amortissements.			
		31/12/2038	
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	3794114 ,50	
281300	Amortissement des immobilisations		3794114 ,50
Dotation des amortissements.			

2. Les Immobilisations incorporelles

Cas N °1 :

❖ **Présentation de l'immobilisation :**

Désignation du bien : Logiciel PC Paie

Date d'acquisition : 16/04/2017

Montant d'acquisition : 85000,00 DA

Duré de vie : 3ans. Système d'amortissement : Linière. Taux : $100/3=33.33\%$

Date de début d'amortissement : 16/04/2017.

Durée de vie restante : 5ans.

❖ **Comptabilisation de l'immobilisation :**

		16/04/2017	
204000	Logiciels informatiques et assimilés	85000,00	
4456	TVA/immobilisation	16150,00	
404	Fournisseur d'immobilisation		101150,00
Facture N° ...			

Chapitre 3 : traitement des amortissements au sein de VMS.

Paielement de la facture :

	31/04/2017		
404	Fournisseur d'immobilisation	101150,00	
512	Banque		101150,00
	Chèque N°		

❖ **Calcul de l'amortissement :**

• **Année 2017:**

Annuité : $V_0 \times t \times n^m / 12$, soit : $85000,00 \times 0,2 \times 8 / 12 = 11333,33$ DA.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $85000,00 - 11333,33 = 73666,67$

• **Année 2018 :**

Annuité: $V_0 \times t$, soit : $85000,00 \times 0,2 = 17000,00$ DA.

Cumul : $11333,33 + 17000,00 = 28333,33$.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit = $85000,00 - 28333,33 = 56666,67$

• **Année 2022 :**

Annuité : $V_0 \times t \times n^m / 12$, soit : $85000,00 \times 0,2 \times 4 / 12 = 5666,67$ DA.

Cumul : $79333,33 + 5666,67 = 85000,00$ DA.

VNC : $V_0 - \text{cumul}$, soit : $85000,00 - 85000,00 = 0,00$ DA.

Tableau N °15 : Amortissement des logiciels informatiques et assimilés.

TABLEAU D'AMORTISSEMENT					
Exercice	Mois	Base amortissable	Dotations de l'exercice	Cumul	VNC
2017	8	85000,00	11333,33	11333,33	73666,67
2018	12	85000,00	17000,00	28333,33	56666,67
2019	12	85000,00	17000,00	45333,33	39666,67
2020	12	85000,00	17000,00	62333,33	22666,67
2021	12	85000,00	17000,00	79333,33	5666,67
2022	4	85000,00	5666,67	85000,00	0,00

Chapitre 3 : traitement des amortissements au sein de VMS.

❖ L'enregistrement comptable :

Comptabilisation de la dotation aux amortissements pour l'exercice 31/12/2017 et 31/12/2018 et la dernière année :

31/12/2017			
68111	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles	11333,33	
280400	Amortissement des immobilisations		11333,33
Dotation des amortissements.			
31/12/2018			
68111	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles	17000,00	
280400	Amortissement des immobilisations		17000,00
Dotation des amortissements.			
31/12/2022			
68111	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles	5666,67	
280400	Amortissement des immobilisations		5666,67
Dotation des amortissements.			

❖ Remarque : Tous les tableaux figurant dans cette section ont été élaborés à partir des données de l'entreprise VMS.

Conclusion générale

Conclusion générale

La diversification des référentiels comptables à travers le monde à représenté un véritable frein pour les relations financières et économiques internationales, par ailleurs l'avènement des normes comptables IAS/IFRS représente l'innovation majeure du dernier siècle en matière de comptabilité par l'harmonisation des outils comptables et l'utilisation d'un référentiel commun aux entreprises internationales, ce référentiel impose aux entreprises d'arrêter des états financiers conformes à ces normes dans un objectif ultime, et de répondre à une logique économique.

Aujourd'hui, les professionnels se sont rendu comptes des limites du PCN et son inadaptation à l'environnement actuel, pour cela le SCF s'est inscrit dans le cadre des réformes profondes engagés en Algérie afin de permettre une meilleur lecture des états financiers et la possibilité de les comptabiliser dans un langage normalisé avec un meilleur contrôle des comptes qui repose sur des concepts et règles clairement définis, ce qui renforcera la crédibilité ,la transparence et la fiabilité dans les comptes et l'information financière des entreprises . L'adoption du nouveau référentiel implique la préparation des états financiers sur la base des principes de la juste valeur, la dépréciation, la réévaluation, l'approche par composants...etc. qui représentent des nouveautés en matière d'évaluation et comptabilisation pour les immobilisations.

L'immobilisation est constituée d'éléments dissociables, dont leurs durées d'utilisation sont différentes, de ce fait il est obligatoire de les amortir avec un plan, un taux et un mode d'amortissement propre et de les comptabiliser déferrement.

Le mode d'amortissement des immobilisations généralement est linéaire, leurs début est la date de leurs mises en services, ils sont évaluer à l'entrée à leurs cout d'acquisition au cout de production ou encore a leurs juste valeur. Le bien s'amortit dégressivement s'il ouvre droit, il sera traité comme avantage fiscal et assimilé à un amortissement fiscal.

Cette expérience m'a appris que la politique d'amortissement qui est perçus comme une simple technique comptable est en fait une technique connotant une pluralité des significations.

Les biens amortissables représentent un élément important dans le patrimoine de l'entreprise VMS, qui sont influencés par les nouvelles règles, ces derniers qui s'amortit sur leur durée de

vie économique. Mon étude présente certaines limites liées notamment aux contraintes relatives à la durée de stage et à la disponibilité des données sur le terrain, le constat est que l'entreprise dispose bien évidemment d'une série d'immobilisations mais la notion de la dépréciation et la constatations d'un indice indiquant une perte de valeur avec le temps est quasiment rare, dans ce cas elle fait directement ressortir ces immobilisations de son bilan soit parce qu'elles ne procurent plus d'avantage économique futurs, et elle les remplace par d'autres actifs plus performants et plus élevés.

Table de matière

Table de matière :

Introduction générale	01
Chapitre1 : Normalisation et réforme comptable	04
Section 01 : normalisation comptable et normes IAS/IFRS	05
1. présentation du contexte de la normalisation	05
1.1 Définition de la normalisation	05
1.2 Historique de la normalisation comptable	06
1.3 Objectifs de la normalisation comptable	08
1.4 La nécessité de la normalisation comptable	08
2. Les normes comptables IAS/IFRS.....	09
2.1 Présentation des normes IAS/IFRS	09
2.2 Objectifs des normes IAS/IFRS	09
2.3 Le processus d'adoption d'une norme	10
2.4 La liste des normes IAS/IFRS	10
2.5 Les principes comptables fondamentaux.....	13
2.5.1 Le cadre conceptuel	13
2.5.1.1 Définition du cadre conceptuel	13
2.5.1.2 Objectifs du cadre conceptuel	13
2.5.2 Présentation des états financiers	14
2.5.2.1 Définition des états financiers	14
2.5.2.2 Objectifs des états financiers	16
2.5.3 Règle de comptabilisation.....	17
2.5.4 Règle d'évaluation	17
a) cout historique	17
b) cout actuel	18
c) valeur de réalisation	18
d) valeur actualisée.....	18
2.5.5 Les principes de bases	19
2.5.3.1 Les hypothèses de bases	19
a) La comptabilité d'engagement	19
b) Continuité d'exploitation.....	19
2.5.3.2 Caractéristiques qualitatives	19

Section 02 : réforme comptable en Algérie	22
1. Evolution de système comptable en Algérie	22
2. Les insuffisances de PCN	23
2.1 Les insuffisances de conceptuel	23
2.2 Les insuffisance technique	23
3. Projet de nouveau SCF	24
3.1 Objectifs du SCF	25
3.2 Travaux liés à la réforme comptable	25
3.3 Cadre juridique du SCF	27
3.4 La loi relative au SCF	27
3.5 Les règles de fonctionnements des comptes	28
3.6 Les avantages du SCF	28
4. Les normes applicables en Algérie	29
4.1 Les normes IAS respectées en Algérie	29
4.2 Les normes IFRS respectées en Algérie	31
Chapitre 02 : Amortissement et dépréciations des immobilisations	32
Introduction	33
Section 1 : Amortissements des immobilisations	33
1. Généralités sur l'amortissement	34
1.1 Définition	34
1.2 Le rôle de l'amortissement.....	34
1.2.1 Le rôle comptable	34
1.2.2 Le rôle économique	34
1.2.3 Le rôle fiscal	34
1.2.4 Le rôle financier	35
1.3 Le montant amortissable	35
1.4 La durée d'utilité.....	35
1.5 Les modes d'amortissement	36
1.5.1 Le mode linière	36
1.5.2 Le mode dégressifs	38
1.5.3 Le mode selon unités d'œuvre	40
1.6 Révision de la durée d'utilité du mode et du plan d'amortissement	41
1.7 Période de l'amortissement.....	42
2. Conditions d'applications des amortissements	42

3. Comptabilisation des amortissements	43
4. L'approche par composants.....	43
5. Classement des actifs amortissables en IFRS	45
5.1 Les immobilisations corporelles	45
5.1.1 Définition	45
5.1.2 Comptabilisation.....	46
5.1.3 Evaluation	46
5.1.3.1 Evaluation initial.....	46
a) Les couts des immobilisations acquises	46
5.1.3.2 Evaluation postérieur	47
a) La méthode de référence (méthode de cout historique).....	47
b) L'autre méthode au autorisée (méthode de la juste valeur).....	47
5.1.4 Dé-comptabilisation	48
5.2 Les immobilisations incorporelles	49
5.2.1 Définition	49
5.2.2 Comptabilisation	50
5.2.3 Evaluation	50
5.2.3.1 Evaluation initial	50
a) L'acquisition séparée	50
b) Immobilisations générées en interne	50
5.2.3.2 Evaluation postérieur	51
a) Méthode de référence (évaluation au cout historique).....	51
b) Le modèle de réévaluation.....	51
5.2.4 Dé-comptabilisation	51
6. Amortissement des immobilisations	52
6.1 Amortissement des immobilisations corporelles.....	52
6.2 Amortissement des immobilisations incorporelles	52
6.2.1 Immobilisations incorporelles d'une durée d'utilité indéterminée	52
6.2.2 Immobilisations incorporelles d'une durée d'utilité déterminée.....	53
7. La nomenclature des comptes d'amortissements	53
7.1. Les comptes d'amortissement des immobilisations corporelles.....	53
7.2. Les comptes d'amortissement des immobilisations incorporelles.....	54

Section 02 : Dépréciation des immobilisations	56
1. Définition de la dépréciation	56
2. Les indices de dépréciation	57
2.1 Indices internes.....	57
2.2 Indices externes.....	57
3. Teste de dépréciation	59
4. Comptabilisation de la dépréciation.....	60
5. Dépréciation des immobilisations	61
5.1 Dépréciation des immobilisations amortissables.....	61
5.1.1 Dépréciation des immobilisations corporelles.....	61
5.1.2 Dépréciation des immobilisations incorporelles.....	61
5.2 Dépréciation des immobilisations non amortissables	66
5.2.1 Les immobilisations en cours	67
5.2.2 Les immobilisations financières	67
6. La réévaluation des immobilisations	67
7. Les unités génératrices de trésorerie	70
7.1 Définition des unités génératrices de trésorerie	70
7.2 L'affectation des actifs de support et du goodwill	70
7.3 La comptabilisation de la perte valeur d'une UGT.....	70
8. Information à fournir	70
9. La nomenclature des comptes de pertes de valeur	71
10. L'impact de l'amortissement et dépréciation dans le bilan et le compte de résultat.....	75
Conclusion	75
Chapitre03: Traitement des amortissements au sein de l'entreprise VMS	77
Section 01 : Présentation générale de l'entreprise VMS Industrie	78
1. Historique de l'entreprise SARL VMS INDUSTRIE :.....	78
2. Plan de développement.....	78
3. L'organigramme de la SARL VMS INDUSTRIE.....	79
Section 2 : Traitement des amortissements des immobilisations au sein de l'entreprise VMS	80
1. Les Immobilisations corporelles	80
2. Les immobilisations incorporelles	88
Conclusion générale	90

Liste des tableaux

Liste des tableaux :

Tableau n°01 : La liste des normes IAS/IFRS.....	10
Tableau n°02 : Les taux les plus couramment utilisés en fonction des durées d'usage prévues par l'administration fiscale.....	36
Tableau n°03 : Répartition d'amortissement selon la méthode linéaire.....	37
Tableau n°04: Les coefficients de taux d'amortissement dégressif fiscal	38
Tableau n°05 : Le plan d'amortissement dégressif.....	39
Tableau n°06 : L'ensemble des calculs sur le plan d'amortissement dégressif.....	40
Tableau n°07: Le plan d'amortissement selon la méthode des unités d'œuvres de production.....	41
Tableau n°08: plan d'amortissement révisé.....	42
Tableau n°09: amortissement approche par composant	44
Tableau n°10: Les cas possibles de dépréciation.....	58
Tableau n°11 : dépréciation et modification du plan d'amortissement.....	63
Tableau n°12 : Amortissement autres immobilisations corporelles.....	80
Tableau n°13: Amortissement installations techniques.....	82
Tableau n°14 : Amortissement des autres immobilisations corporelles.....	84
Tableau n°15: Amortissement Construction.....	86
Tableau n°16: Amortissement des logiciels informatiques et assimilés.....	88

Liste des figures :

Figure n°1 : Test de dépréciation d'une immobilisation.....	59
Figure n°2 : L'organigramme de la SARL VMS INDUSTRIE.....	78

Liste de Schémas :

Schéma n°1: L'explication de la dépréciation.....	58
--	----

Bibliographie

Bibliographie :

1. Ouvrages

- BACHIR (S), « apprendre les normes IAS IFRS », édition, DAR EL QOUDS EL ARABI, Algérie, 2009.
- BAETCHE (A), & FOLL (C), «comptabilité financière », 2ème éd. ARCHETYPE, paris, 2013.
- BARBE (O), DIDELOT (L), SIEGWART.J.L, MASSON.F« Comptabilité financière approfondie », édition NATHAN, Paris 2012,
- BARBE (O), DIDELOT (L), SIEGWART.J (L), MASSON (F), « comptabilité approfondie 2014/2015 », édition NATHAN, France, 2014.
- BARNETO (P), « Normes IAS/IFRS application aux états financiers », édition DUNOD, Paris, 2006.
- BARNETO Pascal, « normes IFRS », 2ème édition, paris, 2006.
- BARUCH Philippe, « comptabilité générale » édition BARGUE, année 1996, paris.
- BAYREN (E), « les nouvelles normes comptables IAS/IFRS », similaire de formation, Alger, 2008.
- BOUVIER Anne-Marie, DISLE Charlotte, « Introduction à la comptabilité : cas pratique », édition DUNOD, Paris, 2008.
- BRUN (S), « Les normes comptables internationales IAS/IFRS », GUALINO Editeur, EJA-Paris 2006.
- BRUN (S), « IAS/IFRS : les normes internationales d'information financière », GUALINO édition, paris, 2006.
- DAVASSE (H), PARRUITE (M), SADOU (A), « manuel de comptabilité » édition Foucher, Vanves, 2008, Berti édition Alger 2011 page 155.
- DECOCK GOOD (C), DOSNE (F), « Comptabilité internationale : les IAS/IFRS en pratique», édition ECONOMICA 2005.
- DELVAILLE (P), « La comptabilité internationale », 1éd Foucher, 2009.
- DISLE (C), MAESO (R), MEAU (M), « Introduction à la comptabilité », Edition, DUNOD, Paris, 2007.
- DOV OGIEN « comptabilité et audit bancaire », 2ème édition, paris, 2008.
- FAVRO Eric, « comptabilité et gestion des activités », édition Nathan, paris, 1997.
- FRIEDRICH Jean-Jacques, « comptabilité générale & gestion des entreprises », 6ème édition HACHETTE LIVRE, paris.

- GRANDGULLOT Béatrice & Francis, « comptabilité générale », 14^{ème} éd GUALINO éditeur, LEXTENSO ,2014/2015.
- HEEM (G), « lire les états financiers en IFRS », édition d'organisation, 2004.
- International Accounting Standards Committee, « Normes comptables internationales», Expert comptable média, Paris, 1997.
- JACQUES (R), CHRISTINE(C), DIDIER (B), et NADINE (J), « comptabilité financière »9^{ème}édition. paris, 2008. 2010, 2011.
- KADDOURI Amar, MIMECHE Ahmed, « Cours comptabilité financière» édition ENAG, Alger 2009.
- KADDOURI Amar, MIMECHE Ahmed, « Cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007 », éditions ENAG, Alger, 2009.
- LAUZEL (P), « La normalisation comptable », guide comptable, Edition FOUCHER, 1996.
- MAESO ROBERT, PHILLIPS ANDRE et ROULET CHRISTIAN, « comptabilité financière, manuel et corrigés », 9^{ème} édition, DUNOD, Paris 2003.
- MAILLET-BOUDRIER.C, MANH.A.L, « Les normes comptables internationales IAS/IFRS », édition Berti, 2007.
- OBERT Robert, « pratique des norme IAS/IFRS », première édition, DUNOD, Paris, 2003.
- OBERT Robert, « pratique des normes IFRS », 3^{ème} édition, paris, 2006.
- OBERT Robert, « Pratique des normes IAS/ IFRS », 2^{ème} édition Edition, DUNOD, 2004.
- OBERT Robert, MAIRESSE (M-P), « comptabilité approfondie ; manuel et application »3^{ème} édition ; DUNOD, Paris, 2011.
- Ouvrage collectif d'un groupe de travail de l'association nationale des directeurs financiers et de contrôle de gestion, « normes 1AS/IFRS que faut-il ?comment s'y prendre ? », édition d'organisation, 2004.
- TOURON (Ph) et TONDEUR(H), « Comptabilité en IFRS », édition d'organisation, Paris, 2004.
- RAFFOURNIER Bernard, « les normes comptables internationales (IAS/IFRS) »,2^{ème} édition, paris, 2005
- RAFFOURNIER (B), « Les norme comptable IFRS », 6^{ème} édition, Edition ECONOMICA, 2015.

- RAFFOURNIER (B), « Les normes comptables internationales », Edition ECONOMICA, Paris, 1996.
- RAFFOURNIER (B), « Les normes comptables internationales IAS/IFRS », 2ème édition ECONOMICA, 2005.
- RICHARD (J), COLLETTE (CH), BENSADON(D), JAUDET(N), « comptabilité financière » 9e édition DUNOD, 2011.
- ROBERT (J.F), MECHIN (F), PUTEAUX (H), « Normes IFRS et PME » édition DUNOD, paris, 2004.
- TAZDAIT ALI, « maitrise le système comptable financier », 1ère édition, Alger, 2009.
- VPOUC (H), MEOUCHY (J), VAN GREUNING (H), « Normes comptables internationales: guide pratique, Banque mondial », Washington, 2003.

2. Revues et périodiques :

- BENAIBOUCHE Mohand, « Initiation a la nouvelle technique comptable », édition 95 Revue et Corrigée, 1996.
- BENYEKHEL, (A), « Le système comptable Algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organisme de normalisation comptable international », revue du chercheur N°08/2010, université d'Alger 3.
- GROUPE REVUE FIDUCIAIRE. « code IFRS normes et interprétations », 8ème édition, paris Cedex. 2013.
- OULD Amer Smail, « La normalisation comptable en Algérie : présentation du système comptable et financier » Revue des sciences économique et de gestion N°10,2010.
- Le Midi Libre (A), « A Un système d'information orienté essentiellement sur le marché », Edition du 17 Janvier 2009.
- Le nouveau système comptable en vigueur dès 2009 en Algérie, (MORJANE), Quotidien d'Oran, 31 mars 2008.

3. Travaux universitaires :

- BACHA (L), BARECHE (Z), « Le traitement comptable des immobilisations selon le SCF », Cas de l'entreprise DANONE DJURDJURA-ALGEIER, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2013/2014.

- BELKEBLA (S), BESMAIL(O), « Traitement comptable des immobilisations, de l'entrée à la sortie des comptes» mémoire de master. Université Abderrahmane mira. Option comptabilité, contrôle, audit, Bejaia, 2018/2019.
- BENADDA Salim, « L'adaptation du plan comptable national aux nouvelles mutations de l'économie algérienne», Mémoire de fin d'étude Master, Institut d'Economie Douanière et fiscal, Alger, 2001.
- BENLAKEHAL (B), MAKHLOUF(K) : Traitement comptable des immobilisations mémoire master. Université Abderrahmane mira. Option : Finance d'entreprise, Bejaia, 2017/2018.
- Bernard (C), « comptabilité générale (PCG, IAS/IFRS et ENRON » ,9^eédition DUNOD, paris, 2005.
- DERBAL (M), « Traitement comptable des immobilisations selon les normes du SCF », cas de SONELGAZ BOUIRA, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2012.
- FRISSOU Mahmoud, « cours comptabilité financière approfondie», 3^eme année LMD, option : finance et comptabilité, Bejaia.
- FRISSOU Mahmoud, «La comptabilité financière approfondie, série d'exercice sur le suivi comptable des immobilisations», 3^eme année LMD, option : finance et comptabilité, Bejaia.
- HAID (S) et DERIAS (H), « Le régime des amortissements et dépréciation des immobilisations selon les normes IAS/IFRS », Mémoire de fin d'étude, Ecole supérieur des sciences commerciales et financières, Alger, 2009.
- HAMMACHE (V), MECHERI(N), « les immobilisations corporelles et incorporelles selon le système comptable et financier», mémoire de master. Université Abderrahmane mira. Option comptabilité, contrôle, audit, Bejaia, 2012.
- ITGARITS (S), SAHLI (F), « Les nouvelles méthodes d'évaluation comptable des immobilisations corporelles : vers un nouvel état de performance »Cas de SONELGAZ Bejaia, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2012/2013.
- MEROUANI Samir, « Le projet du nouveau système comptable financier algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS », Mémoire de magistère, Ecole supérieur de commerce, Alger, 2008.
- SAHLI (F), «Les nouvelles méthodes d'évaluation comptable des immobilisations corporelles» Cas : SONELGAZ Bejaia, mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un

diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2012/2013.

- Séminaire sur «le nouveau plan comptable des entreprises et normalisation internationale» sous le patronage de Mr le ministre des finances.
- ZERARGA Mohamed Saïd, KERKACHE Mounir, « Etude comptable des immobilisations corporelles selon NSCF ».

4. textes réglementaires :

- La loi n°7-11 du 25 novembre 2007 portant sur le système comptable financier.
- Article n° 112-6, Journal Officiel de la République Algérienne n° 19, portant système comptable financier, du 28 RABIE EL AOUEL 1430 correspondant au 25 mars 2009,
- Journal officiel n°19, « 26 juillet 2008»,
- Normes comptable internationale IAS 16.
- Nonnes comptables internationale IAS 38.
- Normes comptables internationale IAS36.

5. Site internet

- www.doucement.com.
- www.impots-dz.org/depliants/2005/irg/irg_09.htm.
- www.Focus.Fr.
- Www.mémoireoline.com

6. Divers

- Association nationale des directeurs financiers et de contrôle de gestion.
- Exemple sur la phase de recherche : les activités visant à obtenir de nouvelles connaissances, la recherche d'autres matériaux, dispositifs, produits, procédés ou système ou service.
- Exemple sur la phase de développement : la conception, la construction et les tests de préparation ou de pré-utilisation de modèles ou prototypes, la conception d'outils, gabarits, moules et matrices impliquant une technologie nouvelle.

Résumé :

Pour la tenue de la comptabilité les entreprises doivent se référer au référentiel IAS/IFRS qui prévoit une publication plus fréquente et plus détaillée d'informations, permettant de mieux apprécier la valeur réelle du patrimoine de l'entreprise, les risques qu'elle encoure et l'évolution de son marché. Afin de rendre l'information financière conforme aux exigences des normes IAS/IFRS les entreprises devront donc revoir l'organisation de la production de l'information financière.

Ce nouveau référentiel comptable implique des changements importants qui interviennent sur l'évaluation et la comptabilisation des différents actifs en général et des immobilisations en particulier.

Ce travail vise à approfondir nos connaissances en comptabilité et d'élargir nos connaissances en IFRS et en particulier les amortissements et les dépréciations.

Mots clés : amortissement, dépréciation, avantage économique, réévaluation, valeur résiduelle, valeur recouvrable, juste valeur.

Abstract :

For the keeping of accounts, companies must refer to the IAS / IFRS reference system which provides for a more frequent and detailed publication of information, making it possible to better assess the real value of the company's assets, the risks it incurs and the evolution of its market. In order to bring financial information into conformity with the requirements of IAS / IFRS, companies will therefore have to review the organization of the production of financial information.

This new accounting framework involves significant changes in the measurement and recognition of various assets in general and fixed assets in particular.

This work aims to deepen our knowledge of accounting and to broaden our knowledge of IFRS and in particular of amortization and depreciation.

Keywords: amortization, depreciation, economic benefit, revaluation, residual value, recoverable value, fair value.