



جامعة بجاية
Tasdawit n Bgayet
Université de Béjaïa

Université Abderrahmane Mira de Bejaia

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences de Gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du Diplôme de Master en Sciences de Gestion

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème

Les travaux comptables de fin d'exercice et techniques d'établissement des états financiers

Réalisé par

GUEMACHE AICHA.

BEZGHICHE LYDIA.

Encadré par

M^R : H. IFOURAH

Année universitaire 2019/2020

Remerciement

*Nous remercions tout d'abord dieu pour tout puissant et nous avoir
Donné la force et la connaissance pour accomplir une action qui lui plaise ;*

Nous remercions nos familles pour leur soutien ;

*Nous remercions, profondément notre encadreur
M^R B. BRACHOUCHE qui a fait preuve d'une grande patience et qui nous a
Suivis à chaque étape de ce mémoire en prodiguant des conseils et des
Orientations qui nous été très bénéfique ;*

*Nous tenons à remercier également M^R H. IFOURAH pour sa
Gentillesse et son aide pour amener en meilleur notre travail ;*

*En fin nous remercions tous ceux qui ont contribué de près ou de loin
Afin que notre travail puisse avoir le jour.*

Dédicaces

Je dédie se modeste travail

*A ceux qui m'ont tous donné sans rien en retour à ceux qui m'ont
Encouragé et soutenu dans mes moments les plus durs et ceux à qui doit tant
A mes chers parents pour leurs sacrifices*

A ma cher sœur Ferial, et mes chers frères Hamza, farhat, wassim

A tous les membres de ma famille

BEZGHICHE, MOUZAIA

Et tous nos proches

A mes meilleures amies, qui m'ont accompagné dans les moments

Importants de notre vie : Nora, Sara, Lydia, Yasmine, Céline

A mes chères cousines : Massina, Farah, Souhila, Donia

A mon très cher ami Macine

A ma très cher binôme Aicha et à toute sa famille

Ainsi qu'à toute la promotion C.A et à tous ses enseignants

A tous ceux qui sont chers

A tous ceux qui me connaissent et que je n'ai pas pu citer

Dédicaces

Je dédie se modeste travail

*A ceux qui m'ont tous donné sans rien en retour à ceux qui m'ont
Encouragé et soutenu dans mes moments les plus durs et ceux à qui doit tant*

A mes chers parents pour leurs sacrifices

*A mes chers sœurs Ghania, Linda et mon cher frère El-Aatek
A tous les membres de ma famille, cousines, cousins, oncles, tantes*

Et tous nos proches

*A mes chers petits cousins Yacine et Idris
A nos chers amis qui nous ont accompagnés dans les moments*

Importants de notre vie

*A mon très cher binôme Lydia et à toute sa famille
Ainsi qu'à toute la promotion C.A et à tous ses enseignants*

A tous ceux qui sont chers

A tous ceux qui me connaissent et que je n'ai pas pu citer



Sommaire

LE SOMMAIRE

La liste des abréviations

La liste des figures

La liste des tableaux

Introduction générale.....	p01
Chapitre I : les travaux de fin d'exercice.....	p05
Introduction :	p05
Section 01 : généralité sur la comptabilité.....	p05
Section 02 : organisation des travaux de fin d'exercice.....	p16
Section 03 : l'utilité des travaux de fin d'exercice	p21
Section 04 : processus décisionnel dans l'entreprise.....	p23
Conclusion :	p29
Chapitre II : l'inventaire extra-comptable (physique).....	p30
Introduction :	p30
Section 01 : procédure d'inventaire extra-comptable (physique).....	p30
Section 02 : balance avant inventaire.....	p32
Section 03 : l'inventaire extra-comptable des éléments d'actif.....	p34
Section 04 : valorisation des stocks.....	p38
Conclusion :	p44
Chapitre III : provisions et dépréciations.....	p45
Introduction :	p45
Section 01 : l'amortissement des immobilisations	p45
Section 02 : dépréciation des immobilisations	p60
Section 03 : les provisions	p67
Section 04 : cessions des immobilisations	p82
Conclusion	p87
Chapitre IV : opérations de régularisations	p88
Introduction :	p88

Section 01 : les états de rapprochement.....	p88
Section 02 : régularisation des comptes de gestion	p93
Section 03 : régularisation des écarts	p101
Section 04 : le traitement des créances et dettes en monnaies étrangères	p104
Conclusion	p115
Chapitre V : l'établissement des états financiers.....	p116
Introduction :	p116
Section 01 : détermination de résultat comptable et fiscale.....	p116
Section 02 : balance après inventaire.....	p124
Section 03 : établissement des états financiers.....	p127
Section 04 : clôture et réouverture des comptes.....	p143
Conclusion	p146
Conclusion générale	p147

La bibliographie

La table de matières

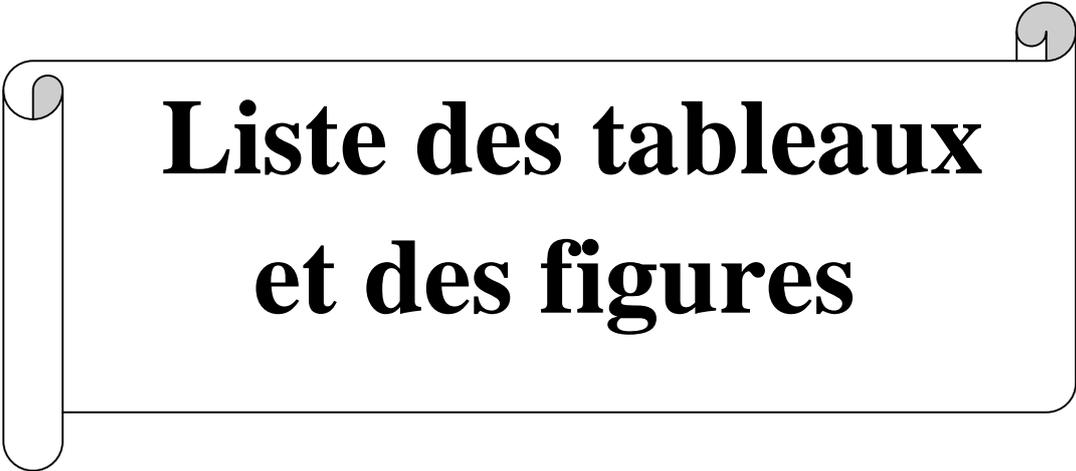


Liste des Abréviations

Liste des abréviations

- **BA** : Base Amortissable.
- **BNA** : Banque Nationale d'Algérie.
- **BPA** : Bénéfice net Par Action.
- **CGI** : Code Général des Impôts.
- **CUMP** : Coût Unitaire Moyen Pondéré.
- **DA** : Dinars Algérien.
- **DAP** : Dotations aux Amortissements, Provisions.
- **DEPS** : Dernier Entré Premier Sorti.
- **HT** : Hors Taxes.
- **IAS** : International Accounting Standards.
- **IASC**: International Accounting Standards Committee.
- **IASB**: International Accounting Standards Board.
- **IBS** : Impôt sur Bénéfice des Sociétés.
- **IFRS**: International Financial Reporting Standards.
- **IS**: Impôt sur les Sociétés.
- **NB**: Noter Bien.
- **NIFO**: Next In First Out.
- **OC** : Organisation Comptable.
- **PA** : Plan d'Amortissement.
- **PCG** : Plan Comptable Général.
- **PCN** : Plan Comptable National.

- **PEPS** : Premier Entré Premier Sorti.
- **RRR** : Rabais, Remises, Ristournes.
- **SCF** : Système Comptable Financier.
- **SIC** : Système d'Information Comptable.
- **TCR** : Tableau de Comptes des Résultats.
- **TFT** : Tableau de Flux de Trésorerie.
- **TTC** : Toutes Taxes Comprise.
- **TVA** : Taxe sur la Valeur Ajoutée.
- **TVC** : Tableau de Variation des Capitaux propres.
- **VB** : Valeur Brute.
- **VI** : Valeur d'Inventaire.
- **VMP** : Valeur Mobilière de Placement.
- **VNA** : Valeur Nette d'Amortissement.
- **VNC** : Valeur Nette Comptable.
- **VO** : Valeur d'Origine.
- **VR** : Valeur Résiduelle.



Liste des tableaux et des figures

Liste des tableaux

Tableau N° 01 : Les trois approches de la comptabilité.

Tableau N° 02 : Les processus caractéristique de la gestion comptable.

Tableau N° 03 : Chronologie des exercices comptables.

Tableau N°04 : Balance avant inventaire.

Tableau N°05 : Registre d'inventaire.

Tableau N°06 : Classification de stocks.

Tableau N°07 : Plan d'amortissement.

Tableau N°08 : Dépréciation des immobilisations.

Tableau N°09 : Identification des dépréciations.

Tableau N°10 : Compte de régularisation utilises (dettes, achats stockés et charges).

Tableau N°11 : Compte de régularisation utilises (produits et créances).

Tableau N°12 : Cours du change et ses implications comptables.

Tableau N° 13 : Présentation d'une balance.

Tableau N°14 : Balance d'inventaire.

Tableau N°15 : Bilan actif.

Tableau N°16 : Bilan passif.

Tableau N°17 : Compte de résultat (par nature).

Tableau N°18 : Compte de résultat (par fonction).

Tableau N°19: Flux de trésorerie (directe).

Tableau N°20 : Flux de trésorerie (indirecte).

Tableau N°21 : L'état de variation des capitaux propres.

Liste des schémas :

Schéma N°01 : Les branches de la comptabilité.

Schéma N°02 : Les approches de la comptabilité.

Schéma N°03 : Les cycles financiers dans l'entreprise.

Schéma N°04 : Présentation sommaire des travaux d'inventaire.

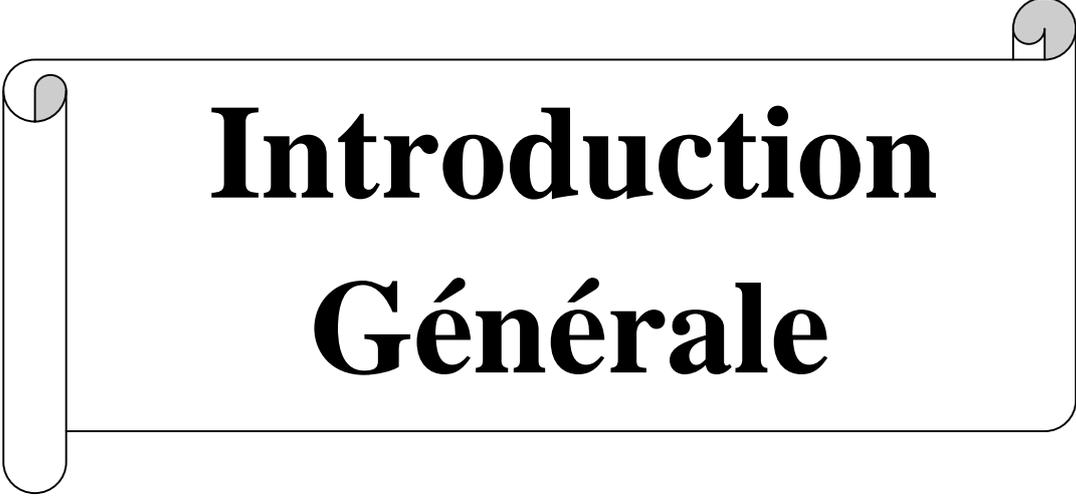
Schéma N°05 : Correspondance entre les différentes décisions.

Schéma N°06 : Démarche d'inventaire physique des stocks.

Schéma N°07 : Les entrées et les sorties de stocks.

Schéma N°08 : Les comptes de gestion.

Schéma N°09 : Méthodologie de construction des états financiers.



Introduction Générale

Introduction générale :

Actuellement, les entreprises algériennes sont en phase de mutation d'une économie locale vers une économie de marché. Elles devraient donc toutes opter pour un traitement comptable unique.

La comptabilité peut se concevoir comme un outil susceptible de fournir des informations. Elle constitue ainsi un système formel d'identification, de mesure, de classement et d'enregistrement des transactions opérées par les entités. Son objectif est donc atteint si elle livre des informations aptes à satisfaire, par le traitement approprié des données collectées, les besoins supposés d'un large éventail d'utilisations potentiels.

Elle peut encore se définir comme un instrument de modélisation et de représentation des états reflétant une image fidèle de la situation financière et patrimoniale de la performance et de la trésorerie de l'entité à la date de clôture.

Les normes IAS sont des règles relatives à l'établissement et à la préparation des états financiers. Elles ont été développées au terme d'une procédure au sein d'un organisme privé, l'IASC créée en 1973 par des organisations de professionnels comptables. A la suite de la réforme de 2001, la responsabilité d'établir des normes (dorénavant appelées IFRS et incombe exclusivement à l'IASB).

Le traitement de l'information comptable utilise au moins deux livres en cours d'exercice comptable (le livre journal et le grand livre, qui sont tenus simultanément), ainsi qu'un livre d'inventaire complété essentiellement à la clôture de l'exercice. Donc l'entreprise a besoin de cette information comptable pour toutes prises de décision dans chaque niveau de la structure et hiérarchique de l'entreprise afin d'atteindre ses objectifs à long et moyen terme.

L'inventaire est l'instrument qui permet de faire coïncider la réalité avec les comptes comptables. Il est une obligation légale.

Article L 123 du Code de commerce « ... toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant doit contrôler par inventaire, au moins une fois tous les douze mois, l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine de l'entreprise.

Article 6 du décret n° 83-1020 du 29/11/1983 : « L'inventaire est un relevé de tous les éléments d'actif et de passif au regard desquels sont mentionnées la quantité et la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire.

Introduction générale

Avant de procéder la détermination des résultats et le bilan, l'entreprise fait généralement une balance avant inventaire pour qu'elle permette de contrôler des enregistrements effectués et la régularisés, après elle détermine le résultat puis la balance d'inventaire et enfin établir les documents de synthèse.

Le choix de la date d'inventaire est libre mais pour des raisons administratives et fiscales la majorité des entreprises choisissent le plus souvent la date de la fin de l'année civile.

Ces travaux comptables de fin d'exercice constituent une obligation. Le code de commerce prescrit à tous les ans un inventaire des éléments d'actifs et passifs de son entreprise et arrêter tous ses comptes en vue d'établir son bilan et le tableau des comptes des résultats (TCR).

Suite aux erreurs d'imputation, d'enregistrement comptables et certains faits qui ne sont pas encore enregistré, il s'agit notamment des dépréciations subies par les différents éléments du bilan, il est nécessaire avant d'établir les valeurs de synthèse (principalement le bilan et le TCR) de procéder aux travaux de fin d'exercice.

Ces travaux englobent essentiellement :

- Inventaire extracomptable des éléments du patrimoine, les investissements, les stocks, les créances et les dettes.
- Les écritures et travaux de régularisations, amortissements, provisions, produits comptabilisés d'avances.
- La détermination comptable des résultats.
- L'établissement du bilan et autres tableaux de synthèse.
- La clôture et la réouverture des livres comptables.

En fin d'exercice, les entreprises doivent établir des comptes annuels à la clôture de l'exercice au vu des enregistrements comptables et de l'inventaire. Ces comptes annuels comprennent le bilan, le compte de résultat et une annexe qui forment un tout indissociable.

Le débat relatif aux travaux de fin d'exercice comptable et techniques d'établissement des documents de synthèse, reste encore limité. Aussi, est-il opportun et légitime de développer sur le sujet un travail simple et clairement finalisé d'observation concrète.

Ceci, nous a poussés à orienter notre recherche sur les différents travaux comptables.

Dans ce cadre, nous avons évoqué une problématique de grande importance :

Quels sont les travaux effectués à la fin d'un exercice comptable ainsi que les différents états financiers à établir ?

Cette question nous conduit à évoquer d'autres interrogations :

- Quel est l'intérêt des travaux de fin d'exercice ?
- Quelles sont les écritures d'inventaire et leur objectif ?
- Pourquoi analyser les comptes annuels d'une entreprise ?
- C'est quoi l'analyse des états financier ?

Afin de délimiter le champ de recherche de notre travail, et pour répondre à ces interrogations, nous avons essayé de proposer un certain nombre d'hypothèses que nous allons essayer de confirmer ou d'infirmer par la suite, à savoir :

- Les travaux de fin d'exercice consistent à régulariser la comptabilité. Pour cela, il faut comptabiliser les amortissements, les provisions, les dépréciations ainsi les autres régularisations.
- Les écritures d'inventaire ont pour but premier de rattacher les charges et les produits à l'exercice auxquels ils se rattachent. C'est aussi l'occasion de faire un état des lieux des éléments de patrimoine dont dispose l'entreprise (actif/passif), et notamment leur juste valeur.
- L'analyse des comptes annuels d'une entreprise permet de réaliser un diagnostic sur la situation d'une entreprise, notamment au niveau de sa rentabilité grâce à l'étude du compte de résultat, et de sa santé financière grâce à l'étude du bilan.
- L'analyse financière est une étude réalisée à partir de documents comptables et d'un ensemble de données économiques et financières récentes liées tant à la société qu'à son secteur d'activité.

Il est donc clair, que notre objectif est de mettre en évidence ces hypothèses et de répondre à notre problématique, nous avons effectué une recherche bibliographique et documentaire (différents ouvrages, thèse, mémoires, documents et internet)

Pour mener à bien ce travail de recherche, nous avons organisé notre étude en cinq principaux chapitres :

Introduction générale

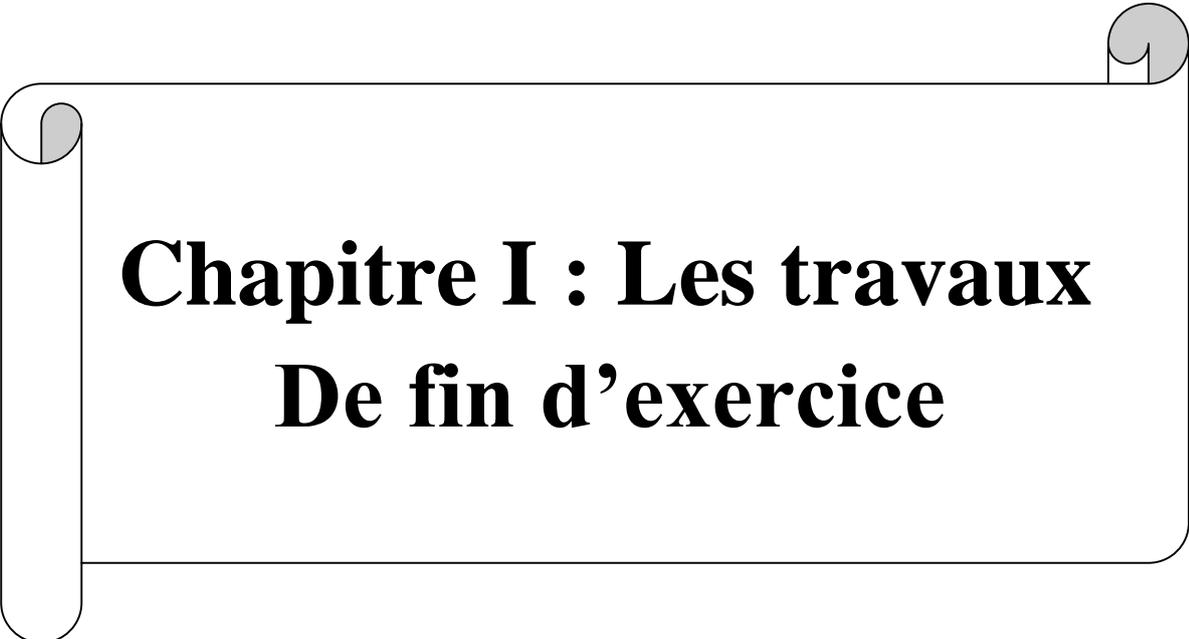
Le premier chapitre, fait une présentation générale sur la comptabilité et les travaux de fin d'exercice puis un aperçu sur l'organisation comptable ainsi que l'utilité de ces travaux comptables.

Le deuxième chapitre, traite les différents travaux d'inventaire extracomptable, notamment la balance avant inventaire, l'inventaire des éléments d'actifs et les stocks.

Le troisième et le quatrième chapitre, portent une étude sur les écritures et travaux de régularisations des comptes de bilan et de gestion pour objet de dégager un résultat propre à chaque fin d'exercice ainsi que l'établissement des états de rapprochement.

Enfin, dans le dernier chapitre, après avoir présenté la balance après inventaire et déterminé le résultat de fin d'exercice, nous allons présenter les états financiers ainsi que la clôture et la réouverture des comptes.

Puis nous achèverons notre travail par une conclusion générale.



Chapitre I : Les travaux De fin d'exercice

Introduction :

Les travaux de fin d'exercice consiste à procéder aux différentes opérations d'inventaire dites de clôture pour permettre l'arrêt de la comptabilité de l'exercice et l'établissement des comptes annuels (bilan, compte de résultat, annexe) donc la détermination de résultat, en respectant les principes d'image fidèle du patrimoine, d'indépendance des exercices et de prudence.

En outre, l'inventaire apporte aux associés des sociétés des informations complémentaires, indispensables pour apprécier la bonne gestion et la santé financière de l'entreprise.

Dans ce chapitre introductif, nous nous intéressons à la comptabilité ainsi qu'aux différents travaux de fin d'exercice comptable ; nous avons entamé quatre sections. La première porte sur : des généralités sur la comptabilité; la deuxième sur l'organisation comptable des travaux de fin d'exercice ; la troisième sur l'utilité des travaux de fin d'exercice ainsi que la quatrième porte particulièrement sur le processus décisionnel dans l'entreprise.

Section 01. Généralités sur la comptabilité.

La comptabilité constitue un des maillons les plus importants du système d'information des entreprises. Cette place privilégiée, la comptabilité la doit à son double rôle au plan interne, elle représente un élément de base des systèmes d'aide à la décision et au plan externe elle est devenu un support essentiel de la communication.

1.1. Définition de la comptabilité :

- La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant :
 - De saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrés ;
 - Présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise à la date de clôture.

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité.¹

¹ Moussa Hammam, « Comptabilité générale selon le système comptable financier et les normes IFRS, Edition LE SAVOIR, 2011, p 21 ».

- La comptabilité est une discipline pratique régie par des normes conventionnelles et codifiées visant à répertorier l'ensemble des flux financiers (recettes et dépenses) d'une entreprise. Elle permet ainsi d'en connaître le patrimoine mais également d'évaluer sa santé économique. La comptabilité répond à deux enjeux principaux :
 - pour les dirigeants de l'entreprise, elle est un outil de gestion et de calcul économique jouant un rôle souvent stratégique dans un processus de prise de décision ;
 - pour les agents de contrôle (fisc, banques, inspection du travail.....), elle est une source d'information primordial leur permettant d'exercer leur mission.

En fonction de son application, la comptabilité peut être analytique, générale ou bien budgétaire.

- On définira la comptabilité comme un ensemble de systèmes d'information subjectifs ayant pour l'objet la mesure de la valeur des moyens et des résultats d'une entité.²

1.2. Le rôle de la comptabilité :

La comptabilité fournit les informations financières nécessaires aux outils de gestion afin de renseigner les principales parties prenantes au sein de l'organisation.

Cela suppose un système d'organisation des informations financières autour de la collecte, du classement et de l'enregistrement des données comptable .plus particulièrement pour l'entreprise, elle répond aux fonctions suivantes :

- Informer les différents partenaires de l'entreprise : le chef d'entreprise, les salariés, les actionnaires, les banques, l'Etat, les clients et les fournisseurs.
- Faciliter l'activité de l'entreprise par le développement d'outils de gestion, de mesure et de contrôle.³

Le système d'information comptable permet ainsi de développer deux branches de la comptabilité :

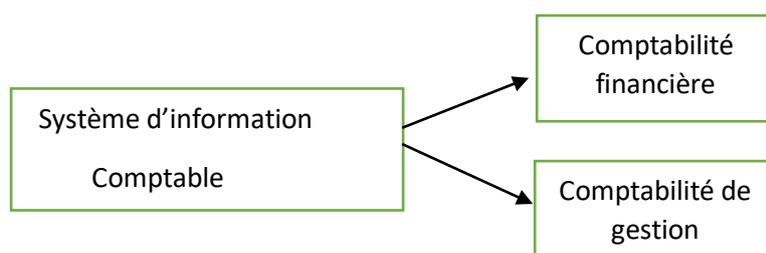
² Jacques Richard, « comptabilité générale système français et normes IFRS, Edition « DUNOD » p 3 ».

³Eric DUMALANEDE, « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », BERTI Edition, Alger 2009, p 8.

-la comptabilité financière : elle s'adresse plus particulièrement aux tiers extérieurs, les actionnaires, les banques, l'Etat, les clients, et les fournisseurs, avec un souci d'informer et de respecter les obligations réglementaire.

-la comptabilité de gestion : elle s'adresse avant tout en interne au chef d'entreprise, aux salariés.

Schéma N°01 : les branches de la comptabilité.



Source : schéma réalisé par nos soins à partir des données de « l'ouvrage comptabilité général conforme au SCF et les normes comptable internationales IAS / IFRS ».

1.3. Définition de système d'information comptable (SIC) :

Un système d'information comptable peut être défini comme un ensemble d'éléments (matériels logiciel, personnels....) permettant d'acquérir, traiter, mémoriser, communiquer les informations dans le but d'assister les êtres humains dans les fonctions d'exécutions, de gestion et de prise de décision.

Le système comptable fournit une information spécifique, adaptée aux besoins divers de ses utilisateurs ; l'information communiquée constitue un élément essentiel pour les personnes amenées à prendre des décisions de gestion au sein de l'organisation.

Donc c'est un système d'information spécifique qui traite avec des méthodes qui lui sont propres, de l'information exprimée en monnaie.

Elle a deux rôles essentiels :

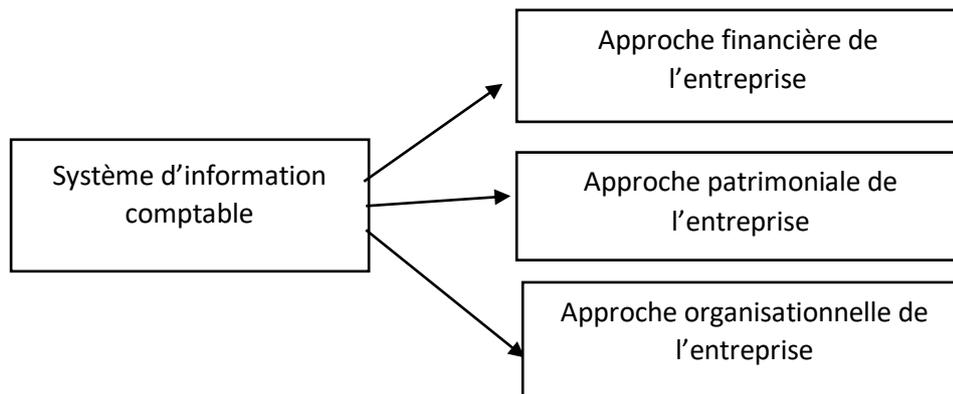
- Fournir une représentation structurée des richesses d'une entité économique.

- Construire des informations (des agrégats) répondant à des besoins de gestion, donc reflétant des concepts utiles à la connaissance et à l'action dans le domaine économique.⁴

1.4. Les approches de la comptabilité :

La gestion comptable peut être envisagée sous trois angles différents selon l'utilisation des informations que l'on mobilise.

Schéma N°02 : les approches de la comptabilité.



Source : schéma réalisé par nos soins à partir des données de « l'ouvrage comptabilité général conforme au SCF et les normes comptable internationales IAS / IFRS ».

⁴ Moussa HAMMAM, « comptabilité générale selon le SCF et les normes IFRS, tome 1 », Edition le SAVOIR, 2011, p 21.

Tableau N°01 : les trois approches de la comptabilité.

Approche financière de l'entreprise	<ul style="list-style-type: none"> -L'entreprise est comme un lieu de création de richesse. -L'activité doit conduire l'entreprise à augmenter sa richesse nette, par l'accroissement de ses actifs et la maîtrise de ses passifs. -Approche qui permet d'appréhender la performance financière de l'entreprise.
Approche patrimoniale De l'entreprise	<ul style="list-style-type: none"> -L'entreprise est évaluée à travers l'analyse juridique de son patrimoine : ensemble des droits (actifs de l'entreprise) et des obligations (passifs de l'entreprise). -La comptabilité traduit l'état des créances (droits de l'entreprise à l'égard des tiers) et des dettes (obligations de l'entreprise).
Approche organisationnelle de l'entreprise	<ul style="list-style-type: none"> -L'entreprise est analysée à travers les processus caractéristique de l'entreprise. -Les activités rattacher permettent à l'entreprise de travailler sur les chaînes de valeur et sur la cohérence des diverses opérations entre elle.

Source : tableau synthétise par nos soins à partir des données de « l'ouvrage comptabilité général conforme au SCF et les normes comptable internationales IAS / IFRS ».

1-5 : processus de gestion et système d'information de gestion comptable :

A partir du système d'information comptable, la gestion comptable permet de représenter les activités de l'entreprise à travers le regroupement des principaux processus.⁵

A. Les processus caractéristiques de la gestion comptable :

⁵Eric DUMALANEDE, « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », BERTI Edition, Alger 2009, p 10.

Selon la nature des activités développées au sein de l'entreprise, le système d'information comptable nous propose l'organisation suivante :

Tableau N°02 : les processus caractéristique de la gestion comptable.

Les activités courantes de l'entreprise	<p>Les processus relatifs au cycle d'exploitation :</p> <ul style="list-style-type: none"> -les opérations de ventes ; -les opérations d'achat.
	<p>Les processus relatifs au cycle d'investissements :</p> <ul style="list-style-type: none"> -les immobilisations : nature et acquisition ; -les dépréciations d'immobilisations.
	<p>Les processus relatifs au cycle de financements :</p> <ul style="list-style-type: none"> -le financement par fond propres ; -le financement par endettement.
Les activités d'inventaire De l'entreprise	<p>LES PROCESSUS de traitement de fin de d'exercice :</p> <ul style="list-style-type: none"> -le Traitement des stocks ; -le traitement des créances et des dettes ; -le traitement des charges et des produits propres
L'élaboration des comptes annuels	<ul style="list-style-type: none"> -l'élaboration du compte de résultats ; -l'élaboration du bilan ; -l'élaboration de l'annexe.

Source : tableau synthétisé par nos soins à partir des données de « l'ouvrage comptabilité général conforme au SCF et les normes comptable internationales IAS / IFRS ».

La comptabilité peut ainsi être perçue comme un ensemble de processus décrivant l'organisation transversal de l'entreprise.

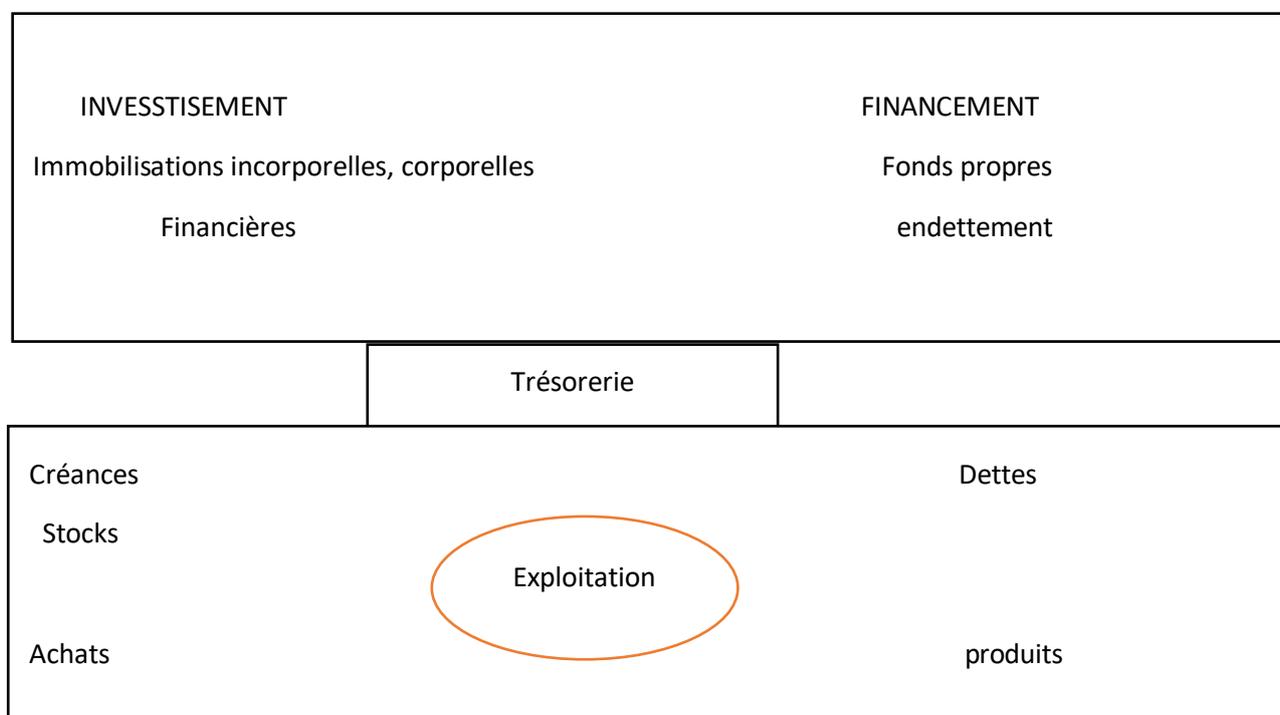
La distinction entre ces processus regroupe des ensembles d'activités cohérentes et interdépendantes. Leur comptabilisation, dans ce cadre, passe alors par l'identification, la collecte, le classement et l'enregistrement de données comptables.

B. Les cycles financiers dans l'entreprise :

Les processus financiers précédemment décrits recouvrent les cycles financiers de l'entreprise.

Le schéma suivant visualise ces processus financiers et leur indépendance à travers le rôle central de la trésorerie.

Schéma N°03 : Les cycles financiers dans l'entreprise.



Source : schéma réalisé par nos soins à partir des données de « l'ouvrage comptabilité général conforme au SCF et les normes comptable internationales IAS / IFRS ».

Les opérations d'investissement et de financement favorisent le développement des moyens nécessaires à l'activité de l'entreprise.

Les opérations d'exploitation à l'origine des achats, des ventes, et dans le cadre des opérations à crédit, des créances et dettes, traduisent l'activité courant de l'entreprise.

La trésorerie traduit les encaissements et les décaissements qui accompagnent les opérations d'exploitation, d'investissement et de financement.

Cette approche constitue le cadre de la gestion comptable et se trouve à l'origine du classement des opérations et de leur enregistrement dans les comptes.

1.6. Les comptabilités d'entreprise :

On distingue plusieurs comptabilités :

a- La comptabilité générale (ou commerciale, privée) :

Considère l'ensemble de la situation et des opérations de l'entreprise. Son objectif est de mesurer et de suivre l'activité et les résultats de celle-ci. Son orientation est donc externe dans la mesure où elle est destinée à la fois aux dirigeants et aux tiers de l'entreprise. Sa référence principale est le temps, et elle revêt un caractère obligatoire dans tous les pays, quelle que soit la taille de l'entreprise.⁶

La réglementation vise à assurer qu'ils présentent une image fidèle de la situation de l'entité de façon à ne pas induire en erreur les tiers qui nouent des affaires avec l'entité et à ne pas tromper ceux qui lui apportent du financement.

b- La comptabilité analytique :

Est appelée de plus en plus souvent comptabilité de gestion, a pour objectif principale d'assurer une information sur les processus internes de l'entité afin d'aider les gestionnaires dans leurs prises de décision. Il n'existe généralement aucune obligation légale de tenir une comptabilité de gestion et aucun schéma légal préétabli à respecter lorsqu'on souhaite en organiser une. La décision de mettre en place un sous-système d'information de comptabilité de gestion relève donc de la gestion interne de l'entité. Celle-ci peut, et tout intérêt à concevoir un système sur mesure selon les spécifications qui correspondent à ces besoins particuliers d'informations pour orienter la prise de décision des responsables aux différents niveaux de l'entité. A titre d'exemple, citons : le lancement d'un nouveau produit, l'abandon d'une activité ou d'un produit déficitaire, le remplacement ou la conservation d'un moyen d'exploitation, le recours ou non à la sous-traitance.⁷

⁶ CYRILLE MANDOU, « Comptabilité générale de l'entreprise », Edition de Boeck université, 2003, p 6.

⁷ Karine CERRADA, « comptabilité et analyse des états financiers », Edition de Boeck, 2014, p 6.

c- La comptabilité budgétaire :

Alors que les comptabilités générale et analytique enregistrent des flux qui ont eu lieu, c'est-à-dire interviennent à posteriori, la comptabilité budgétaire a pour objet la prévision de faits devant se produire au cours de périodes futures.

Elle est prévisionnelle puisqu'elle permet de préfigurer les résultats et la situation d'une entreprise à l'issue de la période de référence.

Elle permet de comparer les prévisions avec les résultats obtenus.

Dans cet ouvrage, seule la comptabilité générale est abordée. ⁸

1.7 .Les principes comptables à appliquer :

La comptabilité et les résultats qui en découlent reposent sur des principes comptables. Ces derniers doivent être respectés. Il s'agit notamment du principe de prudence, du principe de séparation des exercices, du principe du coût historique... Ils revêtent une importance capitale et permettent de répondre à l'objectif de la comptabilité : transmettre une information économique et financière fiable. Les principes généraux édictés par le PCG (Plan Comptable Général) à appliquer en comptabilité sont :

• Le principe comptable d'indépendance des exercices :

Ce premier principe comptable est très important, il signifie que la vie d'une entreprise est découpée en exercices comptables d'une même durée : un an (sauf exception liées au premier exercice ou aux modifications de la date de clôture, pour plus d'informations : la durée de l'exercice comptable). Au titre de chaque exercice, un inventaire doit être effectué et des comptes annuels doivent être produits : ce sont les fameuses procédures du cut-off.

Les charges et les produits doivent être rattachés à l'exercice comptable qui les concerne et en cas de besoin des comptes de régularisation doivent être utilisés (charges constatées d'avance factures non parvenues...).

• Le principe comptable du coût historique :

Ce principe signifie que les éléments en comptabilité sont enregistrés à leur valeur nominale et qu'on ne tient pas compte de l'actualisation des valeurs dans le temps.

⁸ « Initiation comptable, 2^{ème} Edition 1984, Alger, p 13 ».

Exemple :

Une entreprise a acheté un immeuble 100 000 DA en 2005 qui en vaut aujourd'hui 900000 euros. La valeur de l'immeuble en comptabilité sera toujours de 100 000 DA.

Des règles de réévaluations comptables permettent toutefois d'actualiser les valeurs.

• Le principe comptable de continuité d'exploitation :

Ce principe indique que l'entreprise est censée poursuivre son exploitation, c'est-à-dire qu'au moment où les comptes annuels sont établis, l'entreprise prévoit de continuer son activité. Cette appréciation a comme nous le verrons juste après un impact sur les règles d'évaluation à utiliser.

Lorsque cette condition n'est pas respectée et que la continuité d'exploitation est définitivement remise en question, les comptes annuels doivent être établis e valeur liquidative.

• Le principe comptable de prudence :

Le principe de prudence, a pour objectif premier d'inspirer la confiance dans les comptes publiés par les entreprises. Il consiste notamment en l'appréciation présentable de faits conduisant à prendre en compte immédiatement les diminutions probables de valeur des biens de l'entité alors que les augmentations de valeur ne seront comptabilisées que lorsqu'elles auront été effectivement réalisées. L'application du principe de prudence évite la surestimation de la valeur de patrimoine mais inversement peut conduire à une sous-estimation manifeste des biens de l'entité, alors même que ces biens comptables ne constituant déjà qu'une partie (forces vives) de l'entité. Cette prudence reprend à une approche juridique plutôt qu'économique, et certains auteurs parlent alors de (perspective pessimiste dans l'intérêt des tiers).⁹

• Le principe comptable de permanence des méthodes :

Ce principe vis à permettre à l'entreprise de comparer l'information issue de sa comptabilité d'un exercice à l'autre. En effet, si l'entreprise change de méthodes à chaque exercice les comparaisons ne seront pas pertinentes.

⁹Karine CERRADA, « Comptabilité et analyse des états financiers », Edition de boeck 2014 paris, p 15.

Par contre, l'entreprise dispose comme même de la possibilité de déroger au principe de permanence des méthodes dont les deux (02) cas suivants :

- avec ce changement, l'entreprise opte pour la méthode préférentielle (c'est-à-dire pour celle qui est recommandée lorsqu'il y a plusieurs méthodes possibles) qui conduit normalement à une information de meilleure qualité.
- ou l'entreprise change de méthode suite à une modification exceptionnelle au sein de celle-ci qui nécessite d'opter pour une autre méthode afin d'améliorer la qualité de l'information.

- **Le principe comptable de non-compensation :**

Ce principe indique que l'entreprise doit évaluer séparément ses actifs et ses passifs figurant au bilan, ses produits et ses charges figurant au compte de résultat, et qu'aucune compensation en doit être effectuée entre ces postes.

La bonne application de ce principe est nécessaire pour obtenir une image fidèle de l'activité de l'entreprise et de son patrimoine.

Un mécanisme de compensation légale des créances et des dettes existe toutefois, mais il ne doit pas être mélangé avec ce principe comptable.

- **Le principe d'importance relative :**

La régularité et la sincérité s'apprécient par rapport à la traduction de la connaissance que les dirigeants ont de la réalité et de l'importance relative des événements susceptibles d'influencer les de l'exercice.

Ainsi, il faut prendre en compte les événements importants en comptabilité et il est possible de laisser de côté certains événements non significatifs.

- **Le principe de bonne information :**

Il s'agit d'un principe comptable qui a pour objectif d'apporter aux lecteurs des comptes et autres documents financiers une information suffisante et significative pour leur permettre de les comprendre correctement.

Ce principe répond à l'obligation de sincérité au niveau de l'information comptable.

- **Le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture :**

Le bilan d'ouverture d'un exercice comptable doit obligatoirement correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent. Il ne doit y avoir aucun écart, les comptes et les montants doivent être identiques.

Ce principe ne s'applique bien entendu pas pour le premier exercice comptable.

- **Le principe de prééminence de la réalité sur l'apparence :**

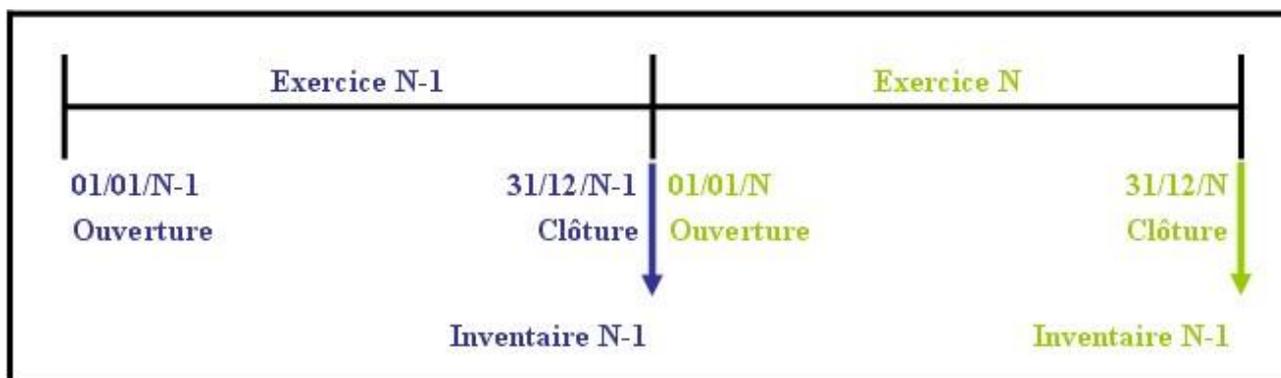
Ce principe vise à enregistrer les opérations effectuées par l'entreprise et à leur réalité économique et financière.

En effet, certaines entreprises entendent, pour une même transaction, plutôt traduire l'opération juridique, d'autres à leur réalité financière.

Section02.Organisation des travaux comptable de fin d'exercice (O.C).

L'organisation comptable repend à différents travaux obligatoire qui consistent en la mise en place, d'un bilan d'ouverture, d'opérations courantes, d'opérations d'inventaire, aboutissant à un compte de résultat et à un bilan de clôture.

Tableau N°03 : Chronologie des exercices comptables.



Source : IUT Brive GEA S2-721 « travaux de fin d'exercice : les travaux comptable à la fin de l'exercice, Daniel Antraigue ».

En règle générale le délai de présentation des documents de synthèse est de 3 mois à partir de la date de clôture des comptes.

2.1. Nature des travaux comptables.

1°) Présentation de la balance des comptes avant inventaire à partir de l'ensemble des comptes du grand livre ainsi que les balances (ou relevés) des comptes clients et fournisseurs.

2°) Evaluation des éléments d'actif et des éléments de passif afin d'établir le livre d'inventaire.

3°) Régularisation de la valeur des stocks (matières premières, marchandises, produits finis, ...) c'est à dire :

- annulation de la valeur des stocks initiaux du début de l'exercice,
- enregistrement de la valeur des stocks finaux à la fin de l'exercice, après inventaire.

En raison de l'intermittence de l'inventaire, réalisé une fois tous les douze mois, la valeur des stocks à la fin de l'exercice N-1 deviendra par conséquent la valeur des stocks au début de l'exercice N d'où la possibilité de :

- évaluation des variations de stock de matières premières et de marchandises (différence entre stock initial et stock final)
- évaluation des productions stockées ou déstockées de produits finis ou de produits en cours (différence entre stock final et stock initial)

4°) Pour les immobilisations amortissables il s'agit de :

- constater les consommations des avantages économiques attendus des immobilisations corporelles et incorporelles, dues à leur utilisation et entraînant des pertes de valeurs irréversibles ou définitives par des dotations aux amortissements économiques,
- rechercher d'éventuels indices de pertes de valeurs, procéder au test de dépréciation et constater par conséquent soit des dotations aux dépréciations ou soit à des reprises sur dépréciations,
- faire apparaître leurs valeurs comptables nettes à une date donnée.

5°) Certaines immobilisations corporelles et incorporelles peuvent subir des dépréciations qui peuvent faire l'objet d'ajustement comme des dotations ou des reprises :

- terrains,
- fonds de commerce, ...

6 °) Pour les éléments de l'actif circulant et certaines immobilisations financières, les dépréciations latentes, réversibles ou non définitives nécessitent la constitution ou l'ajustement en plus ou en moins des dépréciations :

- des stocks de marchandises, de matières premières, de produits finis, ...
- des créances douteuses détenues sur les clients,
- des titres immobilisés, de participation,
- des valeurs mobilières de placement.

7°) Constitution ou réalisation d'ajustements de provisions réglementées à caractère exceptionnel, pour des raisons fiscales.

8°) Prévision de certains risques et charges ultérieurs à l'aide de provisions pour risques et charges avec éventuellement des ajustements par dotations ou reprises

9°) Régularisation des comptes de gestion c'est à dire des comptes de charges et de produits par des ajustements relatifs à des opérations en cours à la fin de l'exercice dans le but de déterminer le résultat réel de chaque exercice comptable et pour respecter le principe d'indépendance.

10°) Contrôle des comptes de trésorerie par « état de rapprochement » et les comptes de tiers par « lettrage » et enregistrement des opérations diverses de régularisations.

11°) Présentation de la balance après inventaires comptable et extra comptable.

12°) Clôture des comptes de gestion (charges et produits) de l'exercice par virement au compte « 12. Résultat de l'exercice ».

13°) Etablissement du Tableau ou Compte de Résultat de l'exercice et calcul du résultat de l'exercice.

14°) Présentation de la balance de clôture regroupant tous les comptes non soldés et le compte « 12 Résultat de l'exercice » indiquant soit :

- un bénéfice compte 120 Résultat de l'exercice (solde créditeur) : Bénéfice,
- ou une perte compte 129 Résultat de l'exercice (solde débiteur) : Perte.

Tous les comptes de gestion étant soldés, cette balance ne regroupe que des comptes de bilan, des classes 1 à 5 dont le compte Résultat de l'exercice

15°) Présentation du bilan comptable ou financier à la fin de l'exercice.

16°) Présentation des tableaux de l'annexe (état des immobilisations, état des amortissements, état des provisions, état des échéances des créances et des dettes, ...).

17°) Détermination du résultat au bilan puis contrôle du résultat comptable de l'exercice.

18°) Clôture des livres comptables au titre de l'exercice. C'est une opération irréversible qui empêche tout accès à la comptabilité au titre de l'exercice clos définitivement.

Selon l'article 123-22 « Les documents comptables et les pièces justificatives sont conservés pendant 10 ans. »

Tous les logiciels comptables présentent les fonctionnalités relatives à ces différentes procédures de fin d'exercice. ¹⁰

2.2. Intérêt des traitements comptables :

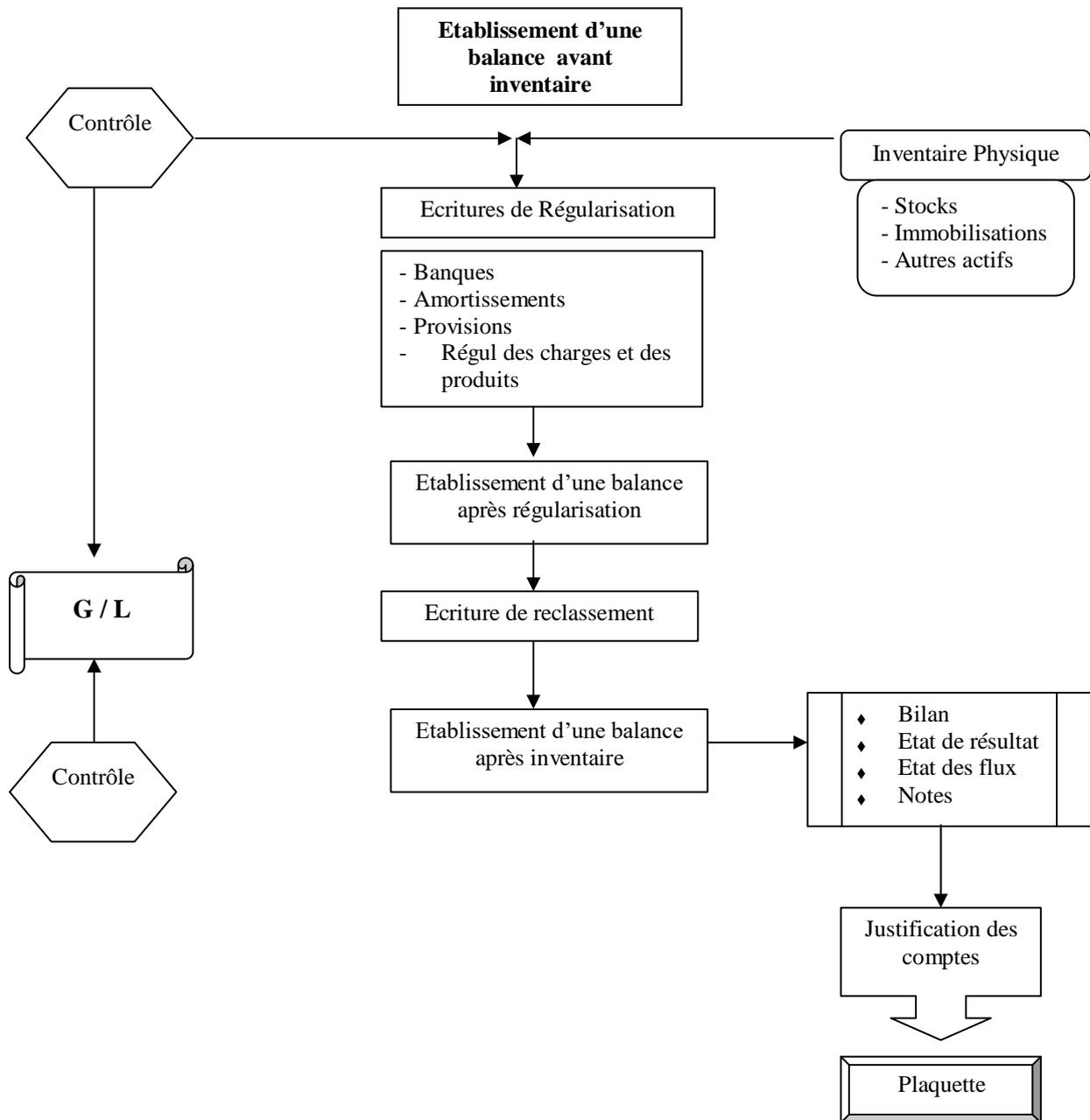
Les traitements comptables de fin d'exercice revêtent une grande importance que ce soit :

- par leur caractère obligatoire, réglementaire et fiscal,
- pour le respect des principes définis dans le Plan Comptable Général,
- par la présentation de documents de synthèse fiables et destinés à l'information des tiers (dirigeants, associés, actionnaires, personnel, ...),
- l'établissement de documents d'analyse du dossier de gestion tels que le tableau des soldes intermédiaires de gestion, le tableau de financement, le tableau des flux de trésorerie, ...
- l'appréciation sur l'évolution de l'activité et de la rentabilité de l'entreprise à l'aide de ratios,
- la prise de décisions de gestion. ¹¹

¹⁰IUT Brive GEA S2-721 « travaux de fin d'exercice : les travaux comptable à la fin de l'exercice, Daniel Antraigue, p 3».

¹¹ IUT Brive GEA S2-721 « travaux de fin d'exercice : les travaux comptable à la fin de l'exercice, Daniel Antraigue, p 4».

SchémaN°04 : présentation sommaire des travaux d'inventaire.



Source : « cours de comptabilité financières III, 2^{ème} année SG Fayçal Derbel 2004/2005, p 2 ».

Section 03. L'utilité des travaux de fin d'exercice.

La nécessité de procéder à la vérification de la comptabilité repose sur l'examen approfondi de la balance avant inventaire.

L'analyse de ce document comptable permet de faire apparaître ou encore de détecter les insuffisances ou les erreurs des enregistrements comptables ou parfois des imputations erronées.

On peut citer :

- Erreurs d'imputations comptables, utilisations des comptes du système comptable financier à la place des autres comptes ;
- Non concordance entre l'exercice comptable et la période de référence de certains postes de charges tels que les factures trimestrielles de gaz et d'électricité, les redevances bimensuelles concernant le téléphone, etc...
- Certains faits ne sont pas comptabilisés, il s'agit notamment, des dépréciations (amortissements et provisions) touchant un bon nombre de postes de l'actif.

Outre mesure, il est assigné à l'entreprise l'obligation légale d'effectuer un inventaire de ses biens pour enregistrer les existants et corriger les erreurs.

Le comptable doit prouver à tout moment, aux vérificateurs (administration fiscale, commissaire aux comptes...) le bien-fondé des écritures qu'il passe.

L'inventaire des pièces comptables et autres documents est vaste, les documents les plus utilisés sont :

- Les factures d'achat et de vente
- Les bulletins de paie du personnel
- Les justificatifs et pièces de trésorerie (caisse et banque).
- Les états de rapprochement.
- Les tableaux des amortissements.
- Les procès-verbaux relatifs à la prise d'inventaire et aux écarts d'inventaire.
- Les analyses de comptes (créances et dettes).
- Les autres documents notamment les réserves consignées du commissaire aux comptes (cas des sociétés).
- Les procès-verbaux des organes notamment, l'assemblée générale ordinaire et ou extraordinaire.

- Les registres des directives réglementaires.
- Les délibérations relatives aux provisions.
- Convention et statuts.
- Correspondances diverses.

Les travaux d'inventaires achevés, il est donc possible et opportun, de déterminer les résultats d'activité et d'arrêter la nouvelle situation du patrimoine de l'entreprise notamment, le bilan comptable, le bilan fiscale, le tableau des comptes de résultats et les différentes annexes explicatives.

Il faut néanmoins se rendre à l'évidence que les travaux de fin d'exercice et documents et autres états qui ont découleront seront tributaire de l'exactitude de la balance générale d'inventaire.

Il faut noter que le code de commerce, oblige tout commerçant soumis à l'impôt sur le bénéfice réel, à faire chaque année l'inventaire de tous les actifs et passifs de l'entreprise.

Le commerçant, (personne morale ou physique) doit arrêter tous ses comptes en vue d'établir son bilan de fin d'exercice.

Le bilan et les comptes de résultat son copiés sur le livre d'inventaire.

Ce dernier document (livre d'inventaire) doit côté et paraphé, par le président du tribunal territorialement compétent en la matière.

Il est donc utile de procéder chaque année aux travaux comptable de fin d'exercice.

3.1. Objectifs comptables :

Les travaux d'inventaire sont indispensables pour contrôler et ajuster la comptabilité d'une entreprise en vue d'établir les comptes annuels à la clôture d'un exercice.

Ces opérations permettent en effet de déterminer le résultat comptable de l'entreprise, d'évaluer le stock, d'enregistrer en comptabilité les dépréciations de certains actifs et de comptabiliser les écritures d'amortissement et les provisions.

N.B : à l'issue des travaux d'inventaire, l'exercice comptable peut être clôturé et les comptes annuels obligatoires peuvent être établis.

3.2. Objectifs fiscaux et sociaux :

Les travaux d'inventaire ont également pour finalité de déterminer le résultat fiscal et le montant de l'impôt à payer, de produire la déclaration annuelle des salaires et de fixer le montant de la participation des salariés au résultat.

Section 04. Processus décisionnel dans l'entreprise.

Le système de pilotage de l'entreprise consiste à faire des choix, à prendre des décisions dans le but de réaliser des objectifs. Pour ce faire, ce dernier nécessite des informations de toutes natures (commerciales, financières, techniques, macro-économiques et politiques). Ces informations sont la matière première de tout processus décisionnel dans l'entreprise. De ce fait, le système de décision est étroitement lié au système d'information de l'entreprise, en particulier le système d'information comptable.

4.1. Notion sur la décision :

L'entreprise dans sa vie quotidienne, elle est en face de faire des choix décisionnels pour piloter cette opération à court et à long terme. Ces choix sont considérés comme des solutions efficaces pour résoudre un problème défini à un temps spécifique, dans le but d'atteindre un but déterminé ou préalable. Pour ce faire, ce dernier nécessite des informations de toute nature existant dans l'entreprise, en particulier de l'information comptable.

Selon LEMOIGNE¹² « la prise et l'exécution des décisions sont les buts fondamentaux de toute organisation, de tout management. Toute organisation dépend, structurellement, de la nature des décisions qui sont prises en son sein et non par des décisions, qu'ils soient individuels ou collectifs, etc. ».

Selon MINTZBERG¹³ une décision, qu'elle soit individuelle ou basée sur un travail de groupe, peut être définie comme « l'engagement dans une action, c'est-à-dire une intention explicite d'agir ». Le but d'une décision est de résoudre un problème qui se pose à l'organisation ou à l'individu.

¹² J.L Lemoigne « les systèmes de décision dans les organisations », Edition PUF, Paris 1974, p 34.

¹³ Henry Mintzberg « le pouvoir dans l'organisations », Edition organisation 2003 Paris, p 112.

Donc, on peut définir la décision comme étant « un acte par lequel un ou plusieurs décideurs opèrent un choix entre plusieurs options permettant d'apporter une solution satisfaisante à un problème donné ». ¹⁴

4.2. Classifications de la décision :

Ces différentes définitions nous permettent de distinguer, différentes classifications des décisions et leurs caractéristiques : classification des décisions selon leur niveau, les décisions selon le degré de répétition et les décisions selon leur échéance.

A. Classification des décisions selon leur niveau :

Selon ce critère, I. ANSOFF distingue trois catégories de décision :

- **Les décisions stratégiques** : elles engagent l'entreprise sur le long terme (exemple : définition des axes de développement, choix de gamme de produits...).
- **Les décisions tactiques ou administratives (ou pilotage)** : elles engagent l'entreprise sur le moyen terme et elles concernent une fonction de l'entreprise (exemple : optimiser l'affectation des ressources de la firme à l'intérieur de ses structures, mise en place d'une démarche qualité dans un atelier...). Elles sont relatives à la gestion des ressources : acquisition, organisation et développement des ressources.
- **Les décisions opérationnelles ou exécutives** : elles portent sur l'exploitation courante (établissements des plannings, des budgets, gestion des stocks...). Elles engagent l'entreprise à court terme.

B. Classification des décisions selon le degré de répétition :

Selon leur degré de répétition, on distingue :

- **Les décisions programmables** : elles sont des décisions répétitives pour lesquelles on dispose de procédures prédéterminées : il est possible de formaliser une procédure type de prise de décision. Il faut comprendre programmable au sens reproductible : la décision peut être obtenue en suivant un programme, une suite d'instructions qui permet d'aboutir à la

¹⁴ R.BRENNEMANN, S.SEDARI « économie d'entreprise », Edition DUNOD, Paris p 7.

même décision dans les mêmes circonstances (exemple : décision de réapprovisionner).

- **Les décisions non programmables** : elles sont le plus souvent imprévisibles, elles sont complexes et demande un traitement au cas par cas (lorsque les paramètres de la décision sont nombreux ou qualitatifs, il est pratiquement impossible de les soumettre à un algorithme de traitement prédéterminé (exemple : les décisions stratégiques).

C. Classification des décisions selon leur échéance :

Selon leur échéance. On distingue :

- **Les décisions à court terme** : elles sont réversibles, c'est-à-dire que l'entreprise peut entreprendre des actions correctives (exemple : choix en matière d'approvisionnement, établissement d'un planning de production).
- **Les décisions à moyen terme** : elles engagent l'entreprise sur plusieurs exercices (exemple : créer une nouvelle unité de production). Elles sont dans la plus part des cas réversibles mais les actions correctives sont couteuses.
- **Les décisions à long terme** : elles sont exceptionnelles, et concernent l'existence même de l'organisation (processus de création de l'entreprise), ces principes fondamentaux (culture, identité de l'entreprise) ou sa politique générale (principales orientations, objectifs à long terme, finalité). Ce sont des décisions très difficilement réversibles.

4.3.Relation et correspondance :

❖ Relation entre la décision de l'entreprise :

Les décisions citées ci –dessus de natures déférentes .De ce fait, les décisions de l'entreprise ne doivent pas se limiter aux décisions d'exploitation courant .Pourtant, certains responsables se consacrent plus facilement aux décisions opérationnelles qu'aux autres décisions, car ce sont les plus prégnantes.¹⁵

Pour les décisions à long terme, il n'Ya aucune urgence apparente .Plus la place de l'entreprise est importante, plus la part des décisions stratégique à long terme tend à se développer.

¹⁵ JEAN YVES, SAULOU « le tableau de bord du décideur », Edition organisation paris, 2001 p 30.

Toutefois, la direction d'entreprise est préoccupée d'abord par les décisions stratégiques puis par les décisions tactiques, pour les décisions opérationnelles, la direction des délégués. Les décisions stratégiques sont de plus en plus complexes à prendre, notamment à cause de la complexité de l'environnement actuel.

Donc. Les décisions précédentes sont interdépendantes et complémentaires, les différents niveaux que nous avons distingués sont imbriqués, liés par l'ordre hiérarchique. L'interaction des trois niveaux de décision dans le système d'entreprise est, en fait, assurée par le système d'information mis en place. En effet, la décision est prise à base des renseignements sur un problème posée, en traitant ces informations lors du processus de décision, le responsable de la décision sélectionne un choix. Cette sélection représente l'information qui doit être communiquée aux membres chargés de l'exécution de la décision. Celle-ci présente à son tour l'information pour réaliser une action qui est le point de départ dans l'autre niveau de décision.

Les relations information-action entre les décisions des trois niveaux et l'information spécifique pour chaque type de décision. Ainsi que les flux d'information de niveau opérationnel transitent par le niveau tactique pour arriver au sommet stratégique. Toutefois, le sommet hiérarchique peut acquérir directement les informations nécessaires du niveau opérationnel, ce qui explique la consolidation de l'information opérationnelle au niveau tactique.

En effet, tous les niveaux de décision nécessitent aussi bien des informations internes qu'externes et les différentes décisions ne peuvent s'appuyer sur les mêmes informations. C'est pourquoi, Raymond Mc Leand¹⁶ considère que les trois niveaux du management nécessitent des informations de sources différentes. De même, la gestion des différentes activités du système entreprise requiert non seulement des informations relatives à l'état du fonctionnement de l'entreprise, mais aussi de son environnement.

❖ correspondance entre les décisions :

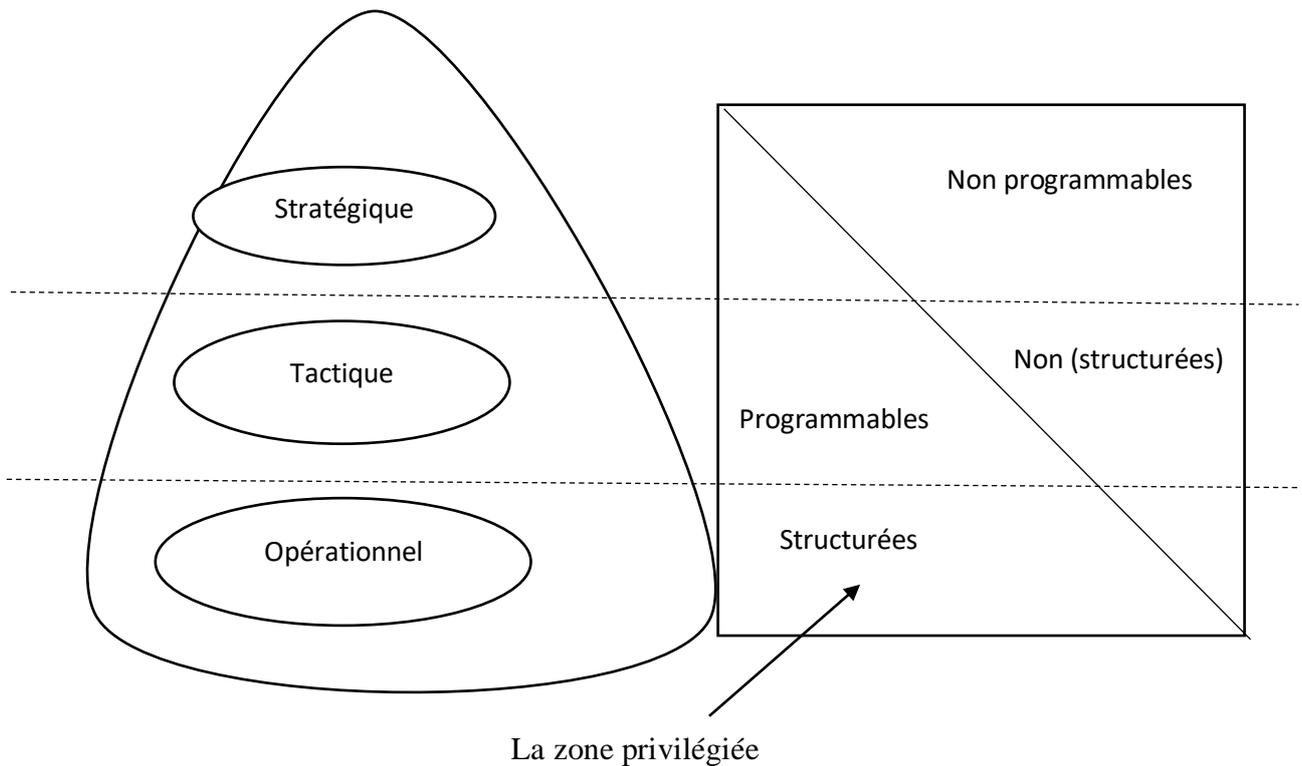
Ont constaté d'après J.G BRUCH¹⁷ que les décisions stratégiques correspondent aux décisions non programmées. Nous avons montré que l'objet de cette catégorie de décision est

¹⁶ Raymond Mc Leand, Op, cité, p 38.

¹⁷ BRUSH J. G et FELIX R.S « Information system theory and practice », Edition Hamiltow, USA 1984, p 54.

le traitement des problèmes complexes, basé sur des critères qualitatifs. Selon J.L.LEMOIGNE¹⁸, les situations réelles se situent souvent à mi-chemin entre des décisions classées par niveau sont floues et peut être changeantes dans le temps. En fin, il convient de noter que la surface correspondant au niveau opérationnel sur le graphe ci-dessus représente la zone privilégiée, nous pourrions utiliser les méthodes quantitatives.

Schéma N°05 : (graphe) correspondance entre les différentes décisions



Source : Réalise par notre soin à partir de« T.G. Burch et F.rStrater 1984 p.57 ».

¹⁸ J. L. Lemoigne « Les systèmes de décisions dans les organisations », Edition, PUF, paris 1974, p 112

4.4. Les sources de la prise de décision sont :**A. L'expérience :**

L'expérience joue un capital dans la qualité de la prise de décision. Un grand nombre de décisions deviennent, en fait, simples et routinières, parce que le manager a déjà rencontré le même type de problème et possède une bonne évaluation de ce qu'il est désirable de mettre en œuvre. Mais l'expérience n'a une grande valeur que si le problème est vraiment semblable à une situation précédemment rencontrée. Dans le cas de problèmes complexes, l'expérience aidera le manager à identifier les critères de décision et à évaluer leur importance suffira pas seule à sélectionner un choix.¹⁹

C. Les politiques standards :

Les entreprises bâtissent des politiques standards ou des règles de décisions conformes en partant de leurs expériences. Les résultats de pré-tests de création publicitaires ou de tests de produits, la rémunération du personnel, la gestion de la trésorerie, peuvent être interprétés ou fixés en fonction des résultats ou pratique standards calibrées sur les expériences passées. Ceci aide à la prise de décision (en fournissant un cadre de référence) mais peut également nuire à la créativité ou à la recherche de solutions originales.

C. Les données et les faits :

La complexité même des phénomènes en gestion conduit les managers à la collecter un grand nombre de données sur le marché, les fournisseurs ou plus.

Généralement sur l'environnement. Les recommandations d'actions ou les plans d'actions sont toujours justifiés par des faits. Cependant, l'interprétation des faits repose en réalité sur l'expérience ou sur une série d'hypothèses qui sont le plus souvent peu clairement formulées non formulées. La qualité des recommandations ou de solutions adoptées dépend aussi bien de la qualité des données, que des faits interprétés et de l'intuition des interprètes.

D. Les modèles :

L'utilisation des modèles d'aide à la décision devient, de plus en plus, fréquente dans le domaine du management. Les d'évaluation des produits et du choix des marque, les modèles de pré-tests des produits nouveaux, les modèles de prévision, les modèles de gestion de production, les modèles d'évaluation des sociétés, les modèles d'évaluation des hommes,

¹⁹D.Merunka « la prise de décision en management », Edition VUIBERT paris 1997, p 19.

sont parmi les plus utilisés. L'utilisation ou la construction de modèles impliquent de la part des managers une définition précise des objectifs poursuivis, des critères de décision et de leurs interactions.

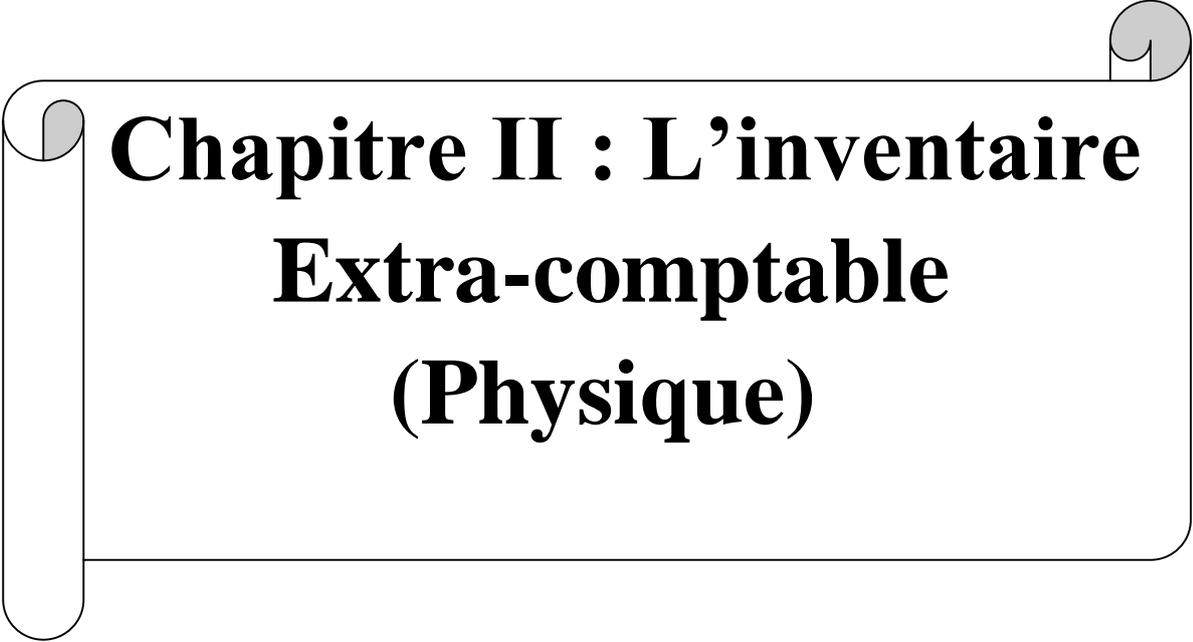
Conclusion :

Pour conclure, la comptabilité est un concept assez général. Il désigne l'ensemble du processus de réception des éléments comptables, leur classement, leur enregistrement, le calcul des différents soldes et résultats comptables, jusqu'à l'établissement des documents comptables standards.

C'est une discipline pratique qui constitue la base de tous les outils de gestion. La comptabilité est de fait un outil qui permet de recenser, d'analyser et de communiquer les informations relatives à l'activité économique d'une organisation ainsi qu'à son patrimoine. Les données comptables sont exprimées sous forme de chiffres, en quantités parfois mais le plus souvent sous forme de valeur monétaire. Tous les enregistrements doivent être datés précisément.

L'Algérie est entrée dans une nouvelle comptabilité financière qui a débuté en 2010 avec un nouveau système comptable et financier qui a intégré un cadre conceptuel, l'application des normes internationales de comptabilité IAS/IFRS et un nouveau vocabulaire comptable.

Dans ce chapitre, on a cerné un certain nombre d'éléments en relation avec les travaux de fin d'exercice. Les chapitres suivants vont s'atteler à l'étude plus ou moins détaillée sur ce thème.



**Chapitre II : L'inventaire
Extra-comptable
(Physique)**

Introduction :

A la fin de l'exercice comptable, un inventaire (obligation légale) doit être effectué pour donner une image fidèle de la situation de l'entreprise. La première étape des travaux d'inventaire est l'inventaire extra-comptable qui consiste à effectuer un inventaire physique des éléments d'actif et de passif du bilan.

Dans ce chapitre, nous allons présenter la notion de l'inventaire physique, nous avant entamer quatre sections. La première porte sur : la procédure d'inventaire physique ; la deuxième sur : la balance avant inventaire ; la troisième sur : l'inventaire extra-comptable des éléments d'actif et la quatrième porte particulièrement sur : la valorisation des stocks.

Section 01. Procédure d'inventaire extra-comptable (physique).

L'inventaire extracomptable (physique) consiste à recenser les éléments existants et les évaluer. Il comprend essentiellement l'inventaire physique des stocks, l'inventaire des créances et des dettes et l'inventaire des investissements.

Il peut porter :

- ✓ Les stocks : valeurs d'exploitation.
- ✓ Les immobilisations.
- ✓ Les valeurs disponibles (caisse, effets à recevoir, chèques en caisse et titres en portefeuille).
- ✓ Les divers stocks (fournitures de bureau).

1.1. Les différentes phases :

Elles sont au nombre de quatre (04) :

- **Phase 1** : mise en œuvre d'un inventaire extra-comptable (ou inventaire physique) pour dénombrer et évaluer les éléments de patrimoine : les immobilisations incorporelles et corporelles, titres, stocks, créances, disponibilités et dettes.
- **Phase 2** : enregistrements comptables d'ajustements rendus nécessaires par l'inventaire extra-comptable (amortissements, provisions, régularisations des charges et des produits courants, régularisations des cessions d'éléments d'actifs).
- **Phase 3** : écritures de regroupements des comptes de charges et de produits en vue de l'établissement des comptes annuels (compte de résultat, bilan, annexe).

- **Phase 4 :** établissements des comptes annuels (compte de résultat, bilan, annexe) et clôture de l'exercice comptable.²⁰

1.2. Le rôle des inventaires physiques :

Ont lieu à la date de clôture à moins que l'entreprise ne tienne un inventaire permanent fiable de l'élément inventorié.

Les entreprises, qui tiennent un inventaire permanent, peuvent dresser leur inventaire physique à une date autre que la date de clôture.

Pour ces entreprises, un inventaire physique de chaque élément doit avoir lieu au moins une fois par an. Cet inventaire peut être tournant c'est-à-dire accompli au fur et à mesure, article par article, et non d'une façon globale et simultanée pour l'ensemble des éléments en stocks.

L'inventaire tournant doit bien entendu porter une ou plusieurs fois, dans l'intervalle d'une année au maximum, sur l'ensemble des éléments existants en stocks.

Les entreprises peuvent aussi combiner l'inventaire intermittent avec l'inventaire tournant : ces entreprises limitent l'inventaire à la date de clôture aux éléments des stocks les plus importants et significatifs.

Les éléments de moindre importance sont inventoriés physiquement en cours d'exercice.

Leur inventaire à la date de clôture est établi à partir des fiches d'inventaire permanent.

Les différents inventaires physiques doivent être organisés au préalable par des instructions d'inventaire écrites pour leur assurer un déroulement satisfaisant.

L'inventaire physique, consiste à constater l'existence réelle des différents biens constituant le patrimoine de l'Entreprise.

Il s'agit de recenser, de manière exhaustive, toutes les immobilisations ainsi que les marchandises, matières premières et fournitures, produits finis détenus par chaque unité de l'Entreprise au 31/12/N.

Un inventaire physique quel que soit son volume, peut être réalisé rapidement, si les modalités pratiques de son déroulement ont été soigneusement préparées. C'est dire toute l'importance de la phase préparatoire dans la réussite de la prise d'inventaire.

La prise d'inventaire devra s'effectuer sur une période aussi courte que possible et sans interruption de manière à ne pas perturber le fonctionnement normal de l'activité et d'éviter d'avoir à retraiter le cas des biens mouvementés sur des sites déjà visités et recensés.

²⁰ Cours « comptabilité financière A2/A1 », Didier CHADOURNE/CNAM, p 2.

Dans le processus d'inventaire, trois (03) règles de conduite essentielles sont à observer :

- ✓ Double comptage indépendant ;
- ✓ Neutralité et qualité du personnel recenseur ;
- ✓ Validation de l'inventaire.

Section 02. Balance avant inventaire.

La balance est un soutien fondamentale de contrôler la comptabilité et donc le bilan et le compte de résultat. Il indique l'état de chaque compte dans la période. La balance de fin d'exercice est une synthèse de bilan.

2.1. Définition :

Est une pièce comptable qui enregistre le résultat de l'exercice à la clôture des comptes. Il propose une vue synthétique des comptes de situation et de gestion avant les travaux d'inventaire. La constatation de la dépréciation de certains éléments d'actif, la mise à jour des stocks de la régularisation des comptes de gestion ont permis d'ajuster la comptabilité à la situation réelle de l'entreprise et d'en proposer une image fidèle. Au début de l'exercice suivant, les soldes des comptes de bilan sont reportés lors de la réouverture du journal et du grand livre.

2.2. L'établissement d'une balance :

Avant de commencer les travaux de fin d'exercice proprement dit, il est, nécessaire d'établir une balance qui regroupe et synthétise toutes les opérations effectuées l'entreprise durant l'exercice. Juste après son établissement, cette balance doit faire l'objet d'un contrôle arithmétique. Ce contrôle consiste à vérifier l'égalité entre le total des mouvements de la balance et le total des mouvements du journal général. Après vérification de la stricte concordance entre ces totaux, il y a lieu de procéder à un contrôle de vraisemblance et un pointage des comptes afin de déceler les erreurs éventuelles.²¹

- **Parmi ces erreurs nous pouvons citer :**

- ✓ Les erreurs d'imputation ;
- ✓ Les erreurs d'oublis (il s'agit du non comptabilisation d'une pièce justificative ou d'une charge calculée) ;
- ✓ Les erreurs de saisies (il s'agit de l'enregistrement d'une pièce pour un chiffre différent de celui qui y est porté.

²¹Fayçal DERBEL, « cours de comptabilité financière III », p 3.

- Ces erreurs peuvent avoir plusieurs origines nous citons en particulier :

- ✓ L'inexistence d'un plan comptable détaillé ou d'un manuel comptable ;
- ✓ La mauvaise organisation de la comptabilité ;
- ✓ L'insuffisance dans le système de contrôle interne ;
- ✓ La qualification insuffisante du personnel.

Les travaux de vérification et de pointage permettant de déceler les erreurs commises, sont souvent d'une ampleur considérable. Pour les mener correctement, il est évident que le préalable organisationnel soit assuré. D'une façon générale, la justification des soldes des différents comptes du bilan ne pose pas de difficultés particulières notamment lorsque les opérations ont été correctement comptabilisées tout au long de l'exercice. Les soldes de ces comptes à la date d'arrêté des états financiers doivent correspondre aux sommes portées sur les pièces justificatives. Les soldes de comptes des classes 6 et 7 se vérifient indirectement par la vérification des comptes de bilan ou directement par la reconstitution globale des sommes qui doivent s'y trouver (loyers, intérêts, redevances, etc...).

2.3. Présentation de la balance :

C'est un tableau qui reprend à toutes les écritures comptables de l'année. Elle permet d'effectuer une synthèse de l'enregistrement de la période.

Tableau N°04 : Balance avant inventaire.

N° de Comptes	Intitulé de Comptes	Mouvements		Soldes	
		Débit	Crédit	Débiteur	Créditeur
Totaux					

Source : tableau réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage «comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS tome 1.

Le tableau avant inventaire s'établit comme la balance de vérification, elle est la résultante de toutes les écritures de l'exercice qui réunit les comptes de l'entreprise, elle est de la plus haute importance qu'elle soit rigoureusement juste.

Dans cette balance on doit trouver tous les comptes actifs et passifs du bilan, ainsi que les comptes de gestion (charges et produits).

Section 03. L'inventaire extracomptable des éléments d'actif.

La nature des biens et valeurs d'actifs qui doivent faire l'objet d'un inventaire physique dépend généralement de la nature de l'activité de l'entreprise. En règle générale, l'inventaire physique porte dans la plupart des cas sur les stocks, les immobilisations, les titres, les dettes et les créances.

3.1. L'inventaire des investissements :

Toute entreprise doit procéder à l'inventaire physique des immobilisations corporelles (biens meubles et immeubles) à la clôture de l'exercice comptable. Cette procédure a pour but de mettre à jour les fichiers relatifs aux immobilisations, identifiées grâce à des codes des immatriculations et d'évaluer la valeur des dépréciations réelles subies par ces actifs.

A. Définition :

L'investissement est l'acquisition ou la création d'un bien durable et par l'entreprise pour l'exercice de son activité, destiné à rester au moins un an sous la même forme. En comptabilité l'investissement, augmente la valeur du patrimoine de l'entreprise (actif du bilan comptable) et fait l'objet d'un amortissement dont la durée et le taux sont fonction de sa nature (différents types d'investissement).

B. Classement :

Afin de suivre l'état de ses investissements, l'entreprise doit les localiser et les identifier par les moyens suivants :

- Le registre d'inventaire
- Le fichier d'investissement

- **Le registre d'inventaire :**

Conformément à l'article 33 et 34 du décret n°135 du 02/06/1987 et l'arrêté du ministère des finances du 21/07/1987 ; les objets de matériaux doivent être consignés sur un registre d'inventaire, dont la présentation est la suivante :

Tableau N°05 : le registre d'inventaire.

N° d'insc	Date de prise en inventaire	Dés de l'objet	Provenance	Origine	Valeur	Affect	sortie	Observation

Source : Article 33 et 34 du décret n°135 du 02/06/1987 et l'arrêté du ministère des finances du 21/07/1987.

- **Le fichier d'inventaire :**

La tenue d'un fichier est la base d'une saine gestion des actifs immobilisés de l'entreprise. Il contient pour chaque investissement les renseignements suivants :

- ✓ La date d'acquisition de l'investissement avec le nom du fichier et le N° de la facture.
- ✓ La valeur d'achat du bien.
- ✓ Le taux d'amortissement retenu à chaque période.
- ✓ La localisation du bien ou un numéro d'immatriculation (identification).

C. Dénombrement :

L'entreprise doit procéder systématiquement à la vérification de l'existence physique de chaque investissement, et ensuite confronter avec ceux porté dans les livres comptables. Au cours de l'exercice, des modifications peuvent bien affecter les investissements. Les différences sont dues essentiellement à des pertes (vol, détournement, destruction) ou à des cessions non enregistrées ; lors de l'inventaire extracomptable, il convient donc :

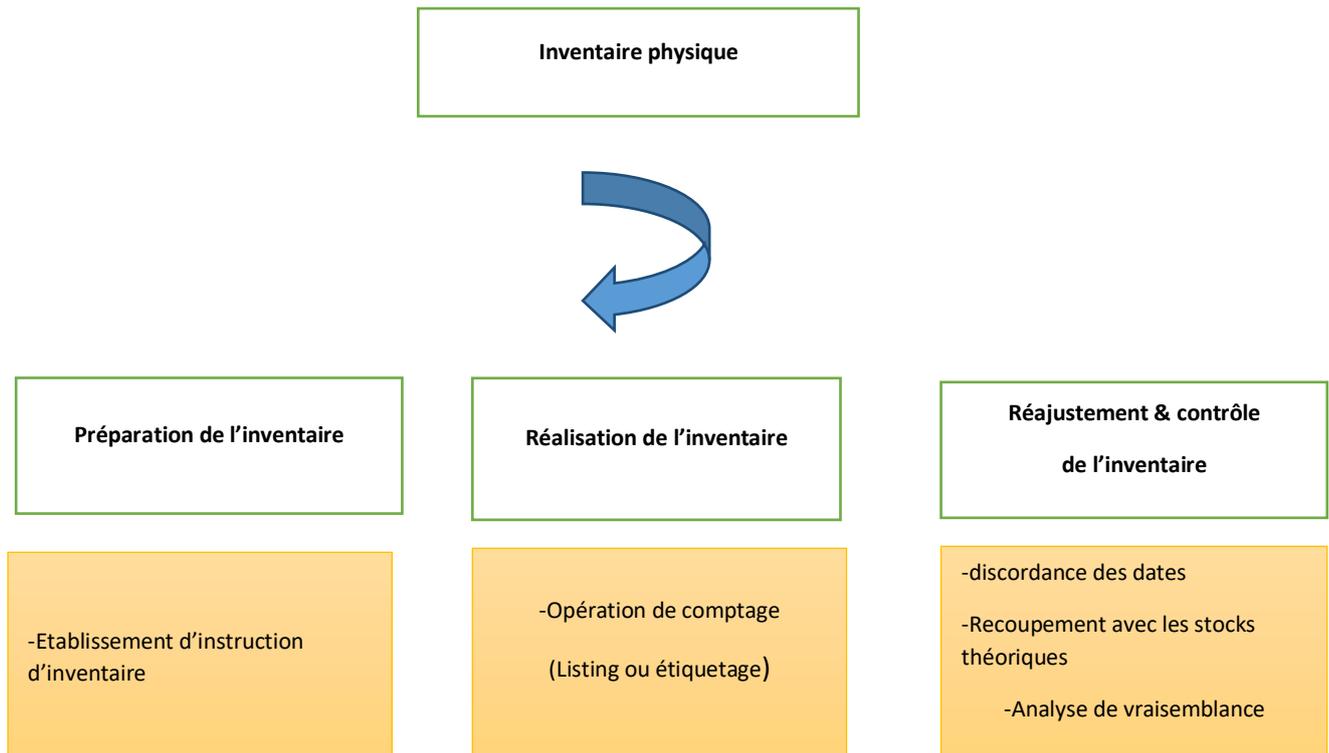
- ✓ D'établir à partir des fiches sus indiquées, des états par catégorie de toutes les immobilisations que possède l'entreprise.
- ✓ De s'assurer de l'existence effective de ces immobilisations et de l'exactitude des fiches on vérifie notamment les acquisitions et les cessions récente.

- ✓ De déterminé les amortissements et d'évaluer les éventuelles dépréciations, en vue de leur comptabilisation.

3.2. L'inventaire des stocks :

L'inventaire physique des stocks est un recensement exhaustif et qualitatif de tous les biens en stock existant à une date déterminée. Cet inventaire est réalisé selon la démarche suivante :

SchémaN°06 : démarche d'inventaire physique des stocks



Source : réalisé par nos soins à partir de « cours de comptabilité financière III »,Fayçal DERBEL.

L'opération de l'inventaire physique est suivie de l'opération de valorisation permettant de dégager la valeur des stocks qui seront portés dans les états financiers de fin d'exercice.

A. Les instructions d'inventaire :

L'opération d'inventaire ne peut être réussie que lorsque les modalités de réalisation pratique ont été soigneusement mises au point à l'avance. Ces modalités sont consignées dans un document appelé « Instructions d'inventaire ». Celles-ci doivent notamment préciser :

- ✓ Le but de l'inventaire physique, son importance et sa date ;

- ✓ La désignation des endroits où l'inventaire aura lieu ;
- ✓ Les stocks à inventorier et ceux qui ne le seront pas. Parmi ces derniers figureront, par exemple, les articles qui ont fait l'objet des comptages tournants, ou encore les stocks de très faible valeur qui sont imputés directement en charges de l'exercice ;
- ✓ Les noms des personnes affectées à l'inventaire et leurs responsabilités respectives ;
- ✓ La nature des imprimés et leur utilisation ;
- ✓ Les méthodes de comptage et d'enregistrement des quantités ;
- ✓ Les vérifications à opérer pour détecter les omissions et déterminer que tous les articles inventoriés ont bien été collationnés sur les listes d'inventaire ;
- ✓ Les précautions à prendre pour maintenir, immédiatement avant et après l'inventaire, les corrélations entre les entrées et les sorties de marchandises et la comptabilisation des achats et des ventes ;
- ✓ La nécessité d'indiquer sur les imprimés d'inventaire, les articles qui paraissent usagés, anciens ou à rotation lente.

B. Opération de comptage :

L'opération de comptage peut être assurée selon différents procédés : Etiquetage, listing, code à barre, etc...L'entreprise est appelée à utiliser le procédé qui lui paraît le plus approprié compte tenu de la nature des stocks, de leur importance et des aires de stockage. L'essentiel est de prendre les mesures nécessaires pour s'assurer :

- ✓ que tous les articles sont couverts par l'opération de comptage ;
- ✓ qu'aucun article n'a été compté doublement ;
- ✓ que les références de l'article correspondent à celles qui ont été reproduites sur les feuilles de comptage.

Il convient de préciser qu'il est souhaitable de paralyser les mouvements de stocks aussi longtemps que dure l'opération d'inventaire (réception, expéditions, mouvements internes). Si de tels mouvements ne peuvent être évités, il importe d'en tenir un enregistrement précis et détaillé afin d'apporter, par la suite, à l'inventaire de base les corrections nécessaires.²²

C. Réajustement et contrôle de l'inventaire : Lorsque l'inventaire se déroule à une date différente de celle de la clôture des comptes, des mesures doivent être prises pour réajuster les résultats de comptage, en tenant compte des mouvements intervenus entre les deux dates.

²²: Fayçal DERBEL, « cours de comptabilité financière III », p 5.

Aussi, les résultats du comptage doivent faire l'objet de contrôle à travers des recoupements avec les données de la comptabilité matière. Par ailleurs, il est recommandé de procéder à des contrôles de vraisemblance des résultats du comptage. Ces contrôles, opérés de manière systématique ou par sondage, consistent par exemple à rapprocher ces résultats aux achats de l'exercice, aux consommations habituelles.....

3.3. L'inventaire des effets et de titres :

L'inventaire physique des effets et des titres doit faire l'objet d'une récapitulation de toutes ces valeurs dans un état mentionnant l'organisme émetteur, ou le tireur (lorsqu'il s'agit d'effet), le nombre de titres ou d'effets, leur valeur nominale ainsi que des rubriques pour l'évaluation à la clôture de l'exercice.

3.4. L'inventaire des créances et des dettes :

Les créances et dettes doivent être ventilées dans un état détaillé et nominatif dont les soldes doivent être validés par le biais de la circularisations. Pour les créances, l'établissement d'une balance par âge présente une grande utilité pour identifier les créances anciennes présentant un risque latent de non recouvrement. Le relevé des dettes permet entre autre de cerner les intérêts courus et non payés ainsi que les intérêts payés mais non totalement courus.

Les espèces en caisse et le cas échéant les bonnes équivalentes espèces, doivent être comptés par une personne indépendante et en présence du caissier. Ce comptage doit donner lieu à l'établissement d'un procès – verbal d'arrêté de caisse signé par les personnes concernées et servant de justification du solde comptable de la caisse.²³

Section 04. Valorisation des stocks.

La méthode de valorisation des stocks doit être la même d'une année sur l'autre, la comptabilité des stocks comportent plusieurs éléments : outre la variation des stocks, leur inventaire et leur dépréciation. La valorisation des stocks désigne l'estimation de ceux-ci à l'entrée et à la sortie du bilan comptable d'une entreprise.

²³2ème année Sciences de gestion – option Etudes comptables, Année Universitaire 2004 / 2005, p 6.

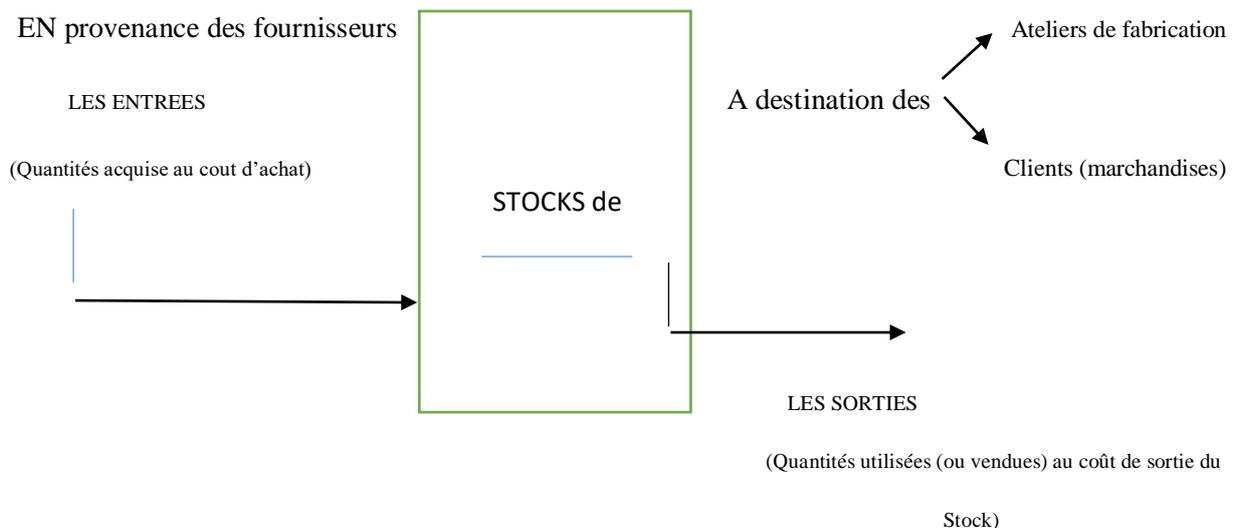
4.1. Le compte de stock :

Selon les organisations techniques, les éléments achetés sont directement insérés dans le processus de production (livraison sur chaîne ou on rayon) ou stockés.

Dans le premier cas, les éléments utilisés par les services de fabrications sont valorisés au coût d'achat.

Dans le deuxième cas, la mise en stock nécessite un ajustement de volume et de valeur.

Schéma N°07 : les entrées et les sorties de stocks.



Source : schéma réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage, A.MANCHAL « comptabilité et gestion tome 2 ».

Les quantités acquises rejoignent dans le magasin les éléments résiduels de la période précédente (le stock initial).

Souvent, les conditions matérielles de magasinage conduisent au mélange physique des produits (grains en silos, gaz en sphères), mais dans d'autres cas les lots peuvent rester distincts.²⁴

²⁴ A.MANCHAL « comptabilité et gestion tome 2 », Edition Nathan, 9 rue méchain, 75014 paris, p 150.

4.2. Classification des stocks :

Chaque type de stocks a une place bien précise sur le bilan comptable

Tableau N°06 : Classification des stocks.

Type de stocks	Emplacement sur le bilan comptable
Matières premières	Coût d'acquisition
Marchandises	Coût d'acquisition
Produits en cours de finition	Coût de production
Produits finis	Coût de production

Source : Réalisé par nos soins à partir de «stockage.ooreka, valorisation des stocks ».

4.3. L'évaluation des stocks en comptabilité :

En comptabilité, tous les stocks doivent être évalués, qu'il s'agisse de marchandises, de matières premières, d'en cours de production ou encore de produits finis. Cette évaluation est importante car elle permet de déterminer la valeur globale des stocks figurant en comptabilité au bilan (qui ont été comptés au préalable lors de l'inventaire).

A. L'Evaluation des stocks en comptabilité, règles générales :

Les stocks de matières premières, marchandises et approvisionnement doivent être évalués à leur cout d'acquisition.

Les stocks des produits (en- cours ou finis) doivent, quant à eux, être évalués à leur cout de production.

La notion de cout d'un stock est plus « étendue » que celle d'un prix d'achat : en effet, Contrairement au prix d'achat, il comprend tous les coûts d'acquisition, de Transformation et également tous autres coûts supportés pour amener les stocks à L'endroit et dans l'état ou ils se trouvent.

B. Calculer un coût d'acquisition en comptabilité :

Le coût d'acquisition des matières et marchandises est la somme du prix d'achat de ces biens et de l'ensemble des frais accessoires d'achat qui y sont directement rattachables.

- **Le prix d'achat :**

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

Le prix d'achat est retenu pour son montant hors taxes si l'entreprise a déduit la TVA sur l'achat des marchandises /matières correspondantes. A défaut, la TVA doit être comprise dans le prix d'achat.

Ce prix doit également tenir compte des éventuels rabais, remises et ristournes obtenus sur les factures d'achat (et notamment des remises forfaitaires annuels négociées avec les fournisseurs).

- **les frais accessoires d'achat**

Les frais accessoires d'achat correspondent à toutes les charges directement attribuables à l'acquisition des matières telles que :

- ✓ les commissions sur achats ;
- ✓ les frais de transport sur achats, les assurances transport et les dépenses de manutention ;
- ✓ les droits de douane à l'importation ;
- ✓ les coûts d'emprunts (sous conditions et sur option) ;

En revanche, sont exclus de cette catégorie :

- ✓ les frais de recherche et de sélection des fournisseurs, les frais d'études des offres commerciales ;
- ✓ les frais de passation de commandes ;
- ✓ la fonction approvisionnement si elle est interne à l'entreprise (dans le cas où elle est sous-traitée, elle une composante des frais accessoires d'achat) ;
- ✓ les frais liés au stockage des marchandises à revendre en l'état (transport entre magasins, consommation d'énergie des magasins etc.).

C. Calculer un coût de production en comptabilité :

Le coût de production d'en-cours ou de produits finis est la somme du coût d'acquisition des matières consommées dans le processus de production /transformation et des charges directes et indirectes supportées par l'entreprise pendant ce processus.

Coût de production=coût d'acquisition des matières premières+ charges directes de production + charges indirectes de production

- le coût d'acquisition de matières consommées :

La définition de coût d'acquisition des matières consommées est la même que celle évoqué ci-dessus, dans « le coût d'acquisition ».

- Les charges directes de production :

Les charges directes de production sont principalement constituées par la main d'œuvre (salaires, charges sociales des ouvriers) et la sous-traitance ayant directement contribué à produire le bien ou à réaliser l'en cours .En revanche, la participation des salariés ne doit pas être retenue.

- Les charges indirectes de production :

Les charges indirectes de production correspondent :

- ✓ Aux frais généraux de production encourus pour transformer les matières premières en produits finis ;
- ✓ Aux coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

Ces charges peuvent ne pas être identifiable en comptabilité générale (mais elles peuvent être issues de la comptabilité analytique).

Il peut s'agir, par exemple :

- ✓ De la quote-part d'amortissement des machines de production, des logiciels des brevets ou encore les loyers ou redevances de crédit-bail des biens utilisés pour la fabrication des produits ;
- ✓ De consommations énergétiques nécessaires à la fabrication du produit (eau, électricité, gaz) ;

- ✓ Des coûts de stockage des matières premières consommées (qui sont nécessaires à la fabrication du produit final) ainsi qu'aux coûts liés à leur reconditionnement.

Sont exclus des coûts de production : les frais généraux administratifs du siège, les frais de stockage des produits finis, les coûts liés à la sous-activité /ainsi que les frais de distribution (transports sur ventes) et de commercialisation (frais de publicité, de catalogue, de foires, le frais marketing, les cotisations d'assurance effectuant un recouvrement de créances).

D. Valoriser les stocks en comptabilité à la clôture de l'exercice :

Tous produits finis, marchandises ou matières premières ont une valeur à une date « t » qui varie ensuite selon de nombreux paramètres (fluctuation du cours des matières premières, évolution de la masse salariale, réalisation de nouveaux investissements). L'entreprise doit, lors de la clôture de son exercice, déterminer le montant exacte de ses stocks. Mais quelle valeur dit-elle retenir ; un coût de revient moyen, le coût d'acquisition/de production du dernier produit ?

Il existe différentes méthodes de valorisation des stocks. Les entreprises doivent choisir la méthode la mieux adaptée à leur activité afin d'optimiser la valorisation de leur stock. Une valorisation erronée va impacter le résultat de l'entreprise.

- **CUMP. coût unitaire moyen pondéré :**

La valorisation des stocks par méthode du coût unitaire moyen pondéré est adaptée pour les entreprises qui commercialisent, et donc stockent, **des marchandises non périssables**.

La méthode CUMP peut être appliquée :

- ✓ Périodiquement ;
- ✓ Après chaque entrée.

Pour obtenir le coût unitaire moyen pondéré, la formule est la suivante :

$$\text{CUMP} = \text{Valeur totale} / \text{Quantité totale}$$

- **PEPS. Premier entré, premier sorti :**

La méthode du premier entré, premier sorti est très utilisée par les entreprises qui commercialisent des **denrées périssables**.

Le principe de la méthode PEPS est très simple : les produits vendus sont les plus anciens du stock.

- **DEPS. dernier entré premier sorti :**

La valorisation des stocks par la méthode du dernier entré, premier sorti est plus rare et ne s'adresse qu'à un certain type de marchandises :

- ✓ C'est notamment le cas du vin ou de certains fromages. En effet, ces produits acquièrent de la valeur avec le temps.
- ✓ La méthode DEPS peut également être mise en place en cas de changement brutal du coût de la matière première ou des marchandises.

- **NIFO. la méthode de la valeur de remplacement :**

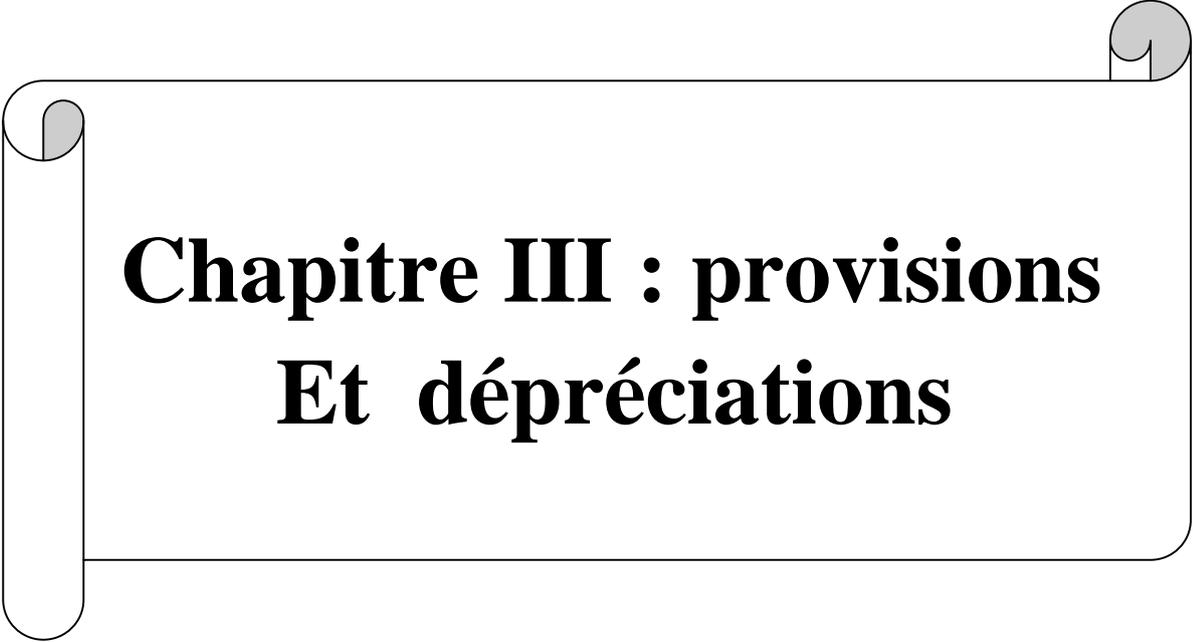
La valorisation des stocks par méthode de la valeur de remplacement peut être comparée à de la spéculation. En effet, pour déterminer les valeurs d'un stock, l'entreprise va se baser sur :

- ✓ Les tarifs de la facture la plus récente ;
- ✓ Le prix du marché ;
Le cours du jour.

Conclusion :

Pour conclure, l'inventaire est un outil obligatoire pour les entreprises à but lucratif, il doit être fait de façon régulière afin d'établir un bilan fiable de l'entreprise. L'inventaire permet principalement de fixer la valeur du stock présent au sein de l'entreprise, de vérifier si aucune marchandise ne manque en d'autres termes de constater si il y a eu perte ou vol et de vérifier une éventuelle erreur de gestion.

Sur le plan comptable, l'inventaire nécessite des travaux comptables (analyses et de contrôle) et des travaux extracomptables (d'inventaires physiques). Les inventaires physiques présentent du point de vue de la gestion courante des entreprises, la meilleure sécurité pour la conservation du patrimoine et la fiabilité de la comptabilité. Les différents inventaires physiques doivent être organisés au préalable par des instructions d'inventaire écrites pour leur assurer un déroulement satisfaisant.

A decorative graphic of a scroll with a black outline and grey shading on the rolled-up ends, containing the chapter title.

Chapitre III : provisions Et dépréciations

Introduction :

Les provisions et les dépréciations, permettent de constater provisoirement une charge survenue au cours de l'exercice dont la réalisation est probable et le montant incertain. Lorsque la charge devient définitive, elle est enregistrée dans un compte de charge par nature et la provision ou la dépréciation est annulée (reprise), on distingue (la dépréciation, les provisions pour risque et charge, les provisions réglementées). Et au cours de son activité il n'est pas rare qu'une entreprise réalise une cession d'immobilisation, soit pour le remplacer, soit pour en retirer une plus-value, soit du fait des évolutions normales de son activité. Il s'agit alors de constater l'ensemble des modifications du patrimoine de l'entreprise ainsi que l'incidence sur le compte résultat.

Dans ce chapitre, nous nous intéressons aux constatations des provisions et dépréciations ; il est composé de quatre sections. La première est réservée pour : les amortissements des immobilisations ; la deuxième pour : la dépréciation des immobilisations ; la troisième pour : les provisions ainsi que la quatrième section pour la cession des immobilisations.

Section 01. L'amortissement des immobilisations.

L'amortissement ne constate plus une dépréciation certaine et irréversible du bien mais la consommation des avantages attendus de l'actif détenu.

1.1. Définition de l'amortissement :

L'amortissement est défini comme étant la constatation comptable de la perte subie par la valeur d'actif des immobilisations qui déprécie avec le temps. C'est donc la constatation de l'amortissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage du temps, du changement technique ou de tout autre chose ; ²⁵

- **Le temps** : sans être forcément utilisés, certains biens perdent de leur valeur du seul fait du temps, c'est le cas des brevets par exemple dont la protection juridique est limitée dans le temps et des véhicules de tourisme pour lesquels il existe un argus.
- **Les changements techniques** : le progrès technique peut rendre un bien obsolète. La dépréciation d'un élément d'actif représente la différence entre sa valeur brute et sa valeur nette comptable, c'est précisément en raison des difficultés de mesure de cet amoindrissement que l'amortissement consiste généralement dans l'étalement sur une

²⁵ C.MALLET-Boudrier, A. Le Manh « les normes comptables internationales IAS/IFRS », Edition Berti, 2007, p 53.

durée probable de vie. De la valeur des biens normalement amortissable sous la forme d'un plan d'amortissement. Le plan d'amortissement est un plan prévisionnel de la réduction des valeurs inscrites aux bilans sur une période et par tranche successives.

- **L'usage** : il s'agit de l'usure physique d'un bien ; elle dépend du degré et de l'intensité d'utilisation.

1.2. Définition d'une immobilisation amortissable :

Une immobilisation amortissable est la constatation d'une perte de valeur d'une acquisition d'une entreprise, cela signifie donc une perte de valeur d'un bien qui pourra être déduit du résultat comptable de l'entreprise. L'amortissement comptable signifie donc d'étaler le coût d'une immobilisation sur plusieurs annexes. ²⁶

1.3. Base amortissable(BA) :

Pour calculer l'amortissement la base à prendre en compte est la valeur brute de l'immobilisation, c'est- à dire la valeur d'achat HT en tenant compte des frais afférent à l'achat (tel que les frais de transport, de mise en service...), après déduction de sa valeur résiduelle.

Cette dernière correspond au prix de cession du bien. Il doit être connu à l'avance c'est à dire lors de l'achat du bien ou en cours d'amortissement s'il y a une revalorisation du bien. Dans ce cas, des écritures comptables de dépréciations du bien peuvent être constatées.

La base amortissable est la dernière valeur brute réévaluée de la valeur résiduelle attendue à la fin de la durée d'utilisation de l'actif amortissable.

$$\text{Base amortissable} = \text{Valeur Brut(VB)} + \text{Valeur Résiduelle(VR)}$$

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

$$\text{Base amortissable} = \text{Coût d'achat hors taxes récupérables}$$

²⁶« <http://www.petite-entreprise.net> ».

Et :

$$\text{Coût d'achat HT} = \text{Prix d'achat} + \text{Frais d'achat} + \text{TVA non récupérable}$$

Caractéristiques :

- La valeur résiduelle diminue quand la durée d'utilisation augmente ;
- La valeur résiduelle et le composant évoluent de manière inverse en fonction de la durée d'utilisation.²⁷

1.4. Durée d'amortissement :

La durée d'amortissement est la durée d'utilisation du bien. Par exemple :

- le nombre d'années d'utilisation prévue,
- le nombre d'unités d'œuvre consommées (par exemple le nombre d'heures de fonctionnement d'une machine, le nombre de km parcourus).

L'utilisation mesurée par la consommation des avantages économiques attendus de l'actif. La conséquence : la durée d'utilisation est propre à chaque entreprise, mais il est toléré l'utilisation des durées d'usage moyennes de la profession.

Dans la pratique, il est probable que ces durées moyennes continueront à être appliquées, au moins pour des raisons fiscales.

Concrètement, il est possible de conserver les durées d'usage, plus courtes que les durées d'utilisation. L'amortissement doit être effectué pendant toute la période prévue initialement même si en réalité, l'entreprise n'utilise pas l'immobilisation.²⁸

1.5. Plan d'amortissement :

Le plan d'amortissement est un tableau prévisionnel qui représente la répartition de la valeur amortissable d'une immobilisation par annuité en fonction de son utilisation normale prévue par l'entreprise.

²⁷ Eric.DUMALANEDE « comptabilité générale conforme aux SCF et aux normes internationales IAS/IFRS », Edition BERTI Alger 2009, p 164.

²⁸ Idem.

Le plan d'amortissement est présenté dans un tableau où on trouve les années sur lesquelles s'amortit l'actif, le montant de l'annuité d'amortissement, l'amortissement cumulé et la valeur nette comptable. Le plan d'amortissement prévu au départ, peut être modifié par la suite à cause des variations significatives de la valeur ou des raisons justifiées.

Ces modifications peuvent avoir origine le changement du rythme de protection et la variation de la base amortissable. Cela ne signifie pas que les amortissements précédemment comptabilisés vont changer, mais il implique la modification des annuités prévues pour les années qui restent à courir.

Il est établi pour chaque bien amortissable dès l'entrée du bien à l'actif. Ce plan d'amortissement peut être modifié à la suite de certains événements (dépréciation constaté, dépenses utilisateurs.....) intervenus au-cours de la vie du bien concerné.²⁹

Tableau N°07 : Plan d'amortissement(PA).

Exercices	Base Amortissable	Amortissement		VNC
		Annuité	Cumule d'amortissement	
N				
N+1				
N+2				
.....				

Source : Réalisé par nos soins à partir de « cours de comptabilité approfondie 3 AL »

1.6. Terminologie :

Depuis les règles en vigueur, elle correspond à la répartition du coût du bien sur sa durée probable d'utilisation selon un plan d'amortissement.

²⁹ Moussa Hammam « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS, tome 2 », Edition LE SAVOIR 2011, p 251.

A. Valeur d'origine (coût historique) :

C'est le coût d'achat d'investissement ; formé par le prix d'acquisition et les frais accessoires (frais de montages, droit de douane...etc.).

B. La valeur nette comptable (VNC) :

C'est la différence entre la valeur d'origine et l'amortissement pratiqué.

C. L'annuité de l'amortissement :

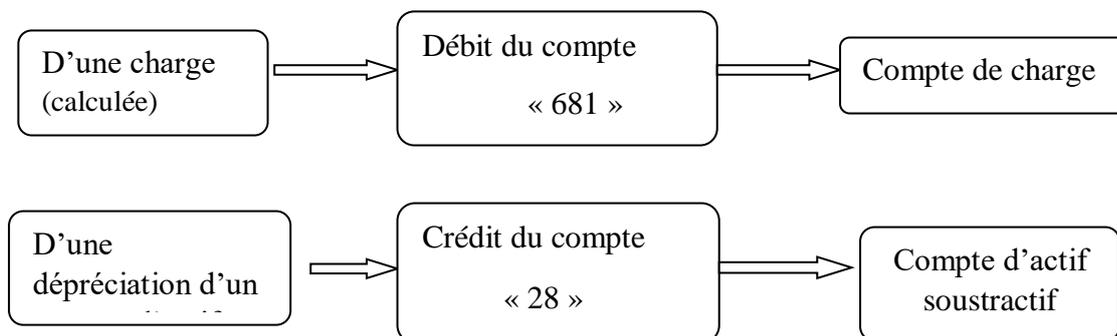
C'est le montant de l'amortissement pratiqué à la fin d'un exercice donné. L'annuité ne concerne qu'un seule exercice, et la durée aux quel ne dépasse pas 12 mois

$$\text{Annuité} = \text{valeur d'origine} / \text{la durée d'utilisation}$$

D. Taux d'amortissement :

On calcul l'annuité d'amortissement on multipliant la valeur d'origine par un pourcentage appelé taux d'amortissement.

$$\text{Taux d'amortissement} = 100 / \text{la durée d'utilisation}$$

1.7. Comptabilisation des amortissements :**Schéma N°08 : constatation d'amortissement.**

Source : Réalisé par nos soins à partir de « cours de comptabilité approfondie II, 3 AL »

Elle s'effectue à la clôture de l'exercice. Elle ne donne pas lieu à décaissement d'argent.

		31 / 12 / N		
681		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeur	X	
	28X	Amortissement des immobilisations Corporelles Constatation de l'amortissement		X

Au niveau du compte de résultat le compte 681 DAP constitue une charge d'exploitation qui diminue le bénéfice de l'entreprise et lui permet de réaliser une économie d'impôt.³⁰

1.8. Les différents modes d'amortissement :

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

On distingue quatre(4) mode d'amortissement qui sont les suivants :

A. L'amortissement linéaire :

L'amortissement linéaire est une méthode de calcul de l'amortissement dont les montants des annuités sont constants durant la durée d'utilité et se calcul sur la base de valeur d'origine.³¹ Ce mode de calcul correspond au régime de droit commun qui est toujours accepté en fiscalité.

$$A = VO * \text{Taux constant.}$$

Trois conditions doivent être réunies pour amortir un bien :

- Ne peuvent être amorties que les immobilisations corporelles ou incorporelles, c'est-à-dire les biens destinés à rester durablement dans l'entreprise.
- Les immobilisations doivent être inscrites à l'actif du bilan.
- Le bien doit se déprécier par l'usure ou le temps.

³⁰ Noelle Durafour « comptabilité les travaux d'inventaire », Edition Ellipses, paris 2001, p 7.

³¹ MOUSSA HAMMA, « comptabilité générale selon tome », Edition LE SAVOIR, p 251.

Tableau N°08 : dépréciation des immobilisations.

Éléments amortissables	Éléments non amortissables
Immobilisations incorporelles - Brevets, licences (sur 5 ans)	Immobilisations incorporelles - Fonds de commerce - Droit au bail – Marques
Immobilisations corporelles - Constructions (20 à 50 ans) - Installations techniques (5 à 10 ans) - Agencements, aménagements (10 à 20 ans) - Matériel de transport (4 à 5 ans) - Matériel de bureau, mobilier (5 à 10 ans) - Micro-ordinateurs (3 ans)	Immobilisations corporelles - Terrains - Œuvres

Source : réalisé à partir de « comptabilité des sociétés approfondie ».

❖ **Formules de calcul de l'amortissement :**

Base amortissable * taux d'amortissement

❖ **Base amortissable :**

La base à prendre en compte pour le calcul est la valeur brute (valeur d'achat HT + frais annexes) du bien en déduisant la valeur résiduelle.

❖ **Taux d'amortissement :**

Le taux est exprimé en pourcentage et ce calcul en faisant :

$$100/\text{durée d'utilisation} = x\%$$

❖ **La durée d'amortissement**

En comptabilité la durée d'utilisation est retenue comme durée d'amortissement.

❖ **Calcul de la 1^{ère} annuité de l'amortissement :**

La première annuité est calculée au prorata temporisé.

Cela signifie que lorsqu'un bien est acquis en cours d'année, on prend en compte le nombre de jours que l'immobilisation a été dans la société jusqu'à la fin de l'exercice. Sachant que l'on considère que chaque mois fait 30 jours.

Le premier jour à prendre pour le calcul est la date de mise en service et non la date d'acquisition.

Pour la première année le montant de l'amortissement est =

Montant normal de l'amortissement * Le nombre de jour d'utilisation
360 jours

✓ **La valeur nette comptable (VNC) :**

La VNC est la valeur du bien à une date précise.

✓ **VNC = Valeur d'origine (VO) – somme des amortissements depuis le début de l'acquisition**

Exemple :

- La société a achetée du matériel industriel le 22 Juin 2010 pour 10 000 da HT.
- La durée d'utilisation des biens est estimée à 5 ans.
- Le matériel a été mis en service le 22 Juin 2009.
- La valeur résiduelle (VR) est de 1 000 Da HT (prix de vente estimé après 5 ans d'utilisation).
- Le tableau d'amortissement du Matériel Industriel est :

- VO: 10 000 DA HT
- VR: 1 000 DA HT
- Date de mise en service : 22 Juin 2009
- Durée d'utilisation : 5 ans
- Taux d'amortissement : $100/5 = 20$

Tableau d'amortissement (exemple).

Année	Base (VO-VR)	Calcul de l'annuité	Montant de l'annuité	Cumul des annuités	VNC (base -cumul annuité)
2010	9000	9000 x 20% x 189/360	945	945	9000-945 = 9045
2011	9000	9000 x 20 %	1800	2745	6255
2012	9000	9000 x 20 %	1800	4545	4455
2013	9000	9000 x 20 %	1800	6345	2655
2014	9000	9000 x 20 %	1800	8145	855
2015	9000	9000 x 20 %	855	9000	0
total			9000		

Calcul de l'annuité de la première année

- Date de mise en service : le 22 Juin 2009
- Décomposition de la date :

JOURS	22
MOIS	6
Année	2010

Nombre de jour d'utilisation

$$J \text{ du mois} = 30 - J + 1$$

$$= 30 - 22 + 1$$

$$= 9$$

$$\text{Nombre de mois en jour} = (12 - M) \times 30$$

$$= (12 - 6) \times 30$$

$$= 180$$

Soit $9 + 180 = 189$ jours.

Comptabilisation de l'amortissement :

En date du 31 Décembre 2009 :

Amortissement du matériel industriel

		31/12/N		
681	2815	Dotation aux amortissements et provisions Amortissement du matériel industriel Constatation de l'amortissement	945	945

B. L'amortissement dégressif :

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

Ce mode de calcul est accepté fiscalement sous certaines conditions car il permet d'inciter les entreprises à investir.

Formule de calcul de l'amortissement :

- Le calcul de l'annuité d'amortissement s'effectue en appliquant le taux d'amortissement dégressif à la valeur nette d'amortissement (VNA). De ce fait, les amortissements successifs sont décroissants.

- Le taux d'amortissement dégressif est obtenu en multipliant le taux d'amortissement linéaire par un coefficient de :

- 1,5 si la durée d'amortissement est 3 ou 4 ans
- 2 si la durée d'amortissement est 5 ou 6 ans
- 2,5 si la durée d'amortissement est supérieure à 6 ans.

$$\text{Annuité dégressive} = \text{VNA} * t * \text{Coefficient}$$

❖ Base amortissable :

La base à prendre en compte pour le calcul est la valeur nette comptable (VNC) de l'année précédente:

VNC = Valeur d'origine (VO) – somme des amortissements depuis le début de l'acquisition

❖ **Taux d'amortissement :**

- Le taux est exprimé en pourcentage et ce calcul en faisant :
- $100 / \text{Durée d'utilisation} = x\%$

❖ **La durée d'amortissement :**

La durée à prendre en compte est la durée de vie du bien.

❖ **Le montant de l'amortissement :**

- Il est calculé au prorata temporise en mois
- Cela signifie que lorsqu'un bien est acquis en cours d'année, on prend en compte le nombre de mois que l'immobilisation a été dans la société jusqu'à la fin de l'exercice. Sachant que l'on considère que chaque mois entamé est un mois complet.
- Le premier mois à prendre pour le calcul est le mois de la mise en service et non le mois d'acquisition.
- Il n'est pas nécessaire de calculer une annuité complémentaire, étant donné que la charge correspondante est répartie automatiquement par le mode ce calcul sur toutes les annuités suivantes.

Exemple :

Une machine a été acquise à 100000 le 1er janvier 2000. Durée d'amortissement 5 ans.

Etablissons son plan d'amortissement.

Taux dégressif = $20\% \times 2 = 40\%$.

Tableau : le plan d'amortissement (exemple).

Années	Base d'amortissement	Taux en %	Annuité	Amortissement cumulé
2000	100000	40	40000	40000
2001	60000	40	24000	64000
2002	36000	40	14400	78400
2003	21600	50	10800	89200
2004	21600	50	10800	100000

Si on applique un taux dégressif pour les deux dernières années, la dernière annuité sera supérieure à la précédente. Ce qui est contraire au principe de l'amortissement dégressif.

On remarque en outre, que pour l'année 2003 :

L'annuité constante = $21600 / 2 = 10800$, donc supérieure à l'annuité dégressive (8640). De là, on retient l'annuité constante, calculée toujours sur la même base (21600).

Lorsque, au début d'un exercice :

- L'annuité constante > annuité dégressive, on retient l'annuité constante
- Avec : annuité constante = $VNA / \text{nombre d'années restant à courir}$

Le même raisonnement peut être fait en considérant les taux d'amortissement. En effet :

Pour l'année 2003 taux constant = $100 / 2 = 50\%$ > taux dégressif (40%)

On retient donc le taux constant. Ce qui n'est pas le cas pour 2002 :

Taux constant = $100 / 3 = 33,33 < 40$.

Comptabilisation de l'amortissement :

681	2815	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/N</div> Dotation aux amortissements et provisions Amortissement du matériel industriel Constatation de l'amortissement	40 000	40 000
-----	------	---	--------	--------

C. L'amortissement progressif :

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

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

La base amortissable à prendre en compte le calcul de l'amortissement progressif est le prix d'achat hors TVA ou bien de TVA comprise dans le cas contraire.

Exemple :

Une entreprise a acheté le 01/01/2010 une machine d'un montant de 260 000 DA amortissable sur 6 ans. Sachant que le mode d'amortissement utilisé est le mode progressif.

Solution :

Le tableau d'amortissement de la machine est tracé comme suit :

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

Le montant de la première annuité = $(260\ 000 * 1) / 21 = 12\ 380,95$ DA.

Tableau : plan d'amortissement (exemple).

Année	Base Amortissable	Taux	Annuité	Amortissement Cumulé	VNC
31/12/2010	260 000	1/21	12 380 ,95	12 380 ,95	247 619,05
31/12/2011	260 000	2/21	24 761,90	37 142,85	222 857,15
31/12/2012	260 000	3/21	37 142,86	74 285,70	185 714,29
31/12/2013	260 000	4/21	49 523,81	123 809,51	136 190,48
31/12/2014	260 000	5/21	61 904,76	185 714,28	74 285,72
31/12/2015	260 000	6/21	74 285,72	260 000	0

Comptabilisation de l'amortissement :

		31/12/N					
681	2815	Dotation aux amortissements et provisions Amortissement du matériel industriel Constatation de l'amortissement	12380,95			12380,95	

D. L'amortissement par unités d'œuvre de production :

- ❖ **L'annuité de l'amortissement**, dans ce mode est basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif. Dans ce mode d'amortissement, on doit prendre en

considération la capacité de production prévue pour l'immobilisation et sa durée d'utilisation en production.

- ❖ **Le taux d'amortissement annuel**, dans ce cas correspond à la quantité prévisionnelle d'unités d'œuvre produites dans l'année sur le nombre prévisionnel total d'unités d'œuvre produites sur la durée d'utilisation de l'immobilisation.

Exemple :

Une machine, dont la durée d'utilité est cinq 5 ans, a été acquise par l'entité avec une somme de 200 000 DA. La capacité de production prévue de la machine pour la première année est 60 000 unités, pour la seconde elle est de 55 000 unités, pour la troisième, elle est 50 000 unités, concernant la production prévisionnelle pour la quatrième et la cinquième année, sont respectivement, 45 000 et 40 000 unités.

Soit la production totale de la machine est de 250 000 unités.

Solution :

Le ratio de coût d'acquisition de la machine rapporté à la production totale prévue est de : $200\ 000 / 250\ 000 = 0,8$

Le plan d'amortissement est établi comme suit :

Tableau : plan d'amortissement (exemple).

Année	Unités	Taux	Amortissement	Amortissement Cumulés	VNC
1	60 000	0,8	48 000	48 000	152 000
2	55 000	0,8	44 000	92 000	108 000
3	50 000	0,8	40 000	132 000	68 000
4	45 000	0,8	36 000	168 000	32 000
5	40 000	0,8	32 000	200 000	0

1.9. Le rôle de l'amortissement :

L'amortissement joue plusieurs rôles :

- Rôle comptable ;
- Rôle économique ;
- Rôle fiscale ;

- Rôle financier.

A. Rôle comptable :

L'amortissement permet de comptabiliser une perte de valeur due à la consommation des avantages économique attendue subie par l'immobilisation.

Il répond donc, aux principes de l'image fidèle, de sincérité et de régularité définie 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.

B. Rôle économique:

L'amortissement qui permet de constater périodiquement l'usure et la dépréciation des investissements, conduits en définitive, au prélèvement sur les produits de l'entreprise des annuités nécessaires au renouvellement de ces investissements lorsqu'ils seront devenues hors usage.

En périodes de dépréciation monétaire, les amortissements calculés sur la valeur d'origine des investissements sont insuffisants et permettent plus le renouvellement de ces éléments amortis et hors usage, il convient alors de déterminer les annuités d'amortissements en fonction des valeurs de réévaluation.³²

C. Rôle fiscale :

Les dotations aux amortissements constituent des charges fiscalement déductibles. A ce moment, l'amortissement permet de réaliser des économies d'impôt si elles ont été réellement comptabilisées.

D. Rôle financier:

La somme des amortissements pratiqués en fin d'exercice, constitue pour l'entreprise une ressource interne qui contribue au financement de l'acquisition de nouveaux investissements ajoutée aux profits qu'elle conserve,

Ils forment le CASH – FLOW. Ce dernier représente la capacité globale de financement d'investissements de remplacement ou d'investissements nouveaux de l'entreprise.

³² Document « travaux fin d'exercice », p 18.

Section 02. Dépréciation des immobilisations.

La dépréciation d'un actif est la constatation que sa valeur actuelle est devenue inférieure à sa valeur comptable. Elle conduit soit à une dotation pour dépréciation, soit à une reprise.

2.1. Définition de la dépréciation :

Les dépréciations sont définies comme étant des pertes de valeurs constatées sur un actif qui est susceptible de générer des entrées de trésorerie indépendamment des autres actifs. Ainsi, cette dépréciation ou perte de valeur est le montant de l'excédent de la valeur nette comptable du bien ou de l'unité de trésorerie sur sa valeur recouvrable.³³

A. Différentes valeurs :

On distingue deux valeurs qui sont :

❖ La valeur recouvrable :

Est la valeur la plus élevée entre la juste valeur et la valeur d'utilité d'un actif.

❖ 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.

³³ BERNARD Faffournier « les normes comptable internationales IAS/IFRS » 2^{ème} édition, p 355.

Tableau N°09: Identification des dépréciations.

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

Source : PASCAL BARNETO, normes IFRS application aux états financiers 2^{ème} édition, page 142.

B. La dépréciation des immobilisations corporelles :

Par application de la notion de «juste valeur», l'entreprise doit à chaque inventaire apprécier s'il existe un indice de perte de valeur notable. La valeur nette comptable est comparée à sa valeur actuelle.

En cas d'indice de perte de valeur, un test de dépréciation est effectué : si la valeur actuelle de l'immobilisation est inférieure à sa valeur nette comptable, celle-ci est ramenée à la valeur actuelle par une dépréciation.

La valeur actuelle est la valeur la plus élevée de la valeur vénale (valeur de transaction d'un bien) ou de la valeur d'usage (valeur évaluée en fonction de l'actualisation des flux nets de trésorerie attendus).

Si la valeur actuelle est inférieure à la valeur nette comptable, celle-ci est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.

Que cette perte de valeur soit provisoire ou définitive, elle sera constatée, non pas en amortissement exceptionnel comme auparavant, mais en dépréciation de l'immobilisation. Si l'indice de perte de valeur disparaît durant les exercices suivants, cette dépréciation sera reprise en tout ou partie.

C. La dépréciation des immobilisations incorporelles :

Les règles énoncées par IAS 36 en ce qui concerne le test de dépréciation s'appliquent aux immobilisations incorporelles.

- Concernant les immobilisations non-amortissables (ayant une durée de vie indéfinie), le test de dépréciation est obligatoire chaque année, y compris pour les immobilisations incorporelles non encore utilisées.
- Par contre, le test de dépréciation est obligatoire uniquement en cas d'indice de perte de valeur pour ce qui concerne les immobilisations amortissables (durée de vie définie)

La dépréciation des immobilisations incorporelles à durée de vie définie est constatée lorsque la valeur nette comptable du bien est supérieure à sa valeur recouvrable. Cette perte de valeur sera reprise dès lors que la valeur recouvrable redevient supérieure à la valeur nette comptable.

D. La dépréciation des titres :

La dépréciation d'un élément d'actif (titres par exemple) est probable mais non définitive, à la différence de l'amortissement qui consiste la consommation irréversible d'une immobilisation, la dotation aux dépréciations est obligatoire afin de donner une image fidèle de l'évaluation du patrimoine de l'entreprise, de même les reprises sur dépréciations sont obligatoires lorsque ces derniers ne sont plus justifiées.

La dotation est évaluée comme suit en fonction de la dépréciation des titres :

Dépréciation = valeur d'origine (VO) - valeur d'inventaire

Uniquement si la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur d'origine en raison de la moins – valeur potentielle.

Si la valeur d'inventaire est supérieure à la valeur d'origine, la plus-value probable n'est pas comptabilisée (règle de prudence).

o L'évaluation de la valeur d'inventaire :

Elle obéit aux conditions suivantes :

V.I = valeur d'usage (prix qu'une entreprise est prête à mettre pour une prise de participation).

Pour les titres de participation :

V.I=cours moyen du dernier mois pour les titres immobilisées et les VMP cotés en bourse.

V.I= valeur probable de réalisation pour les titres non cotés.³⁴

2.2. Processus et règles d'évaluation :

L'entreprise n'est pas tenue de calculer chaque année la valeur recouvrable de chacun de ses actifs pour déterminer les quels doivent être dépréciés.

Elle doit en revanche, pratiquer un test de dépréciation, lorsqu'il existe des indices suggérant une possibilité de perte de valeur d'un actif. La norme IAS 36 décrit un processus en 03 étapes :

- Suivi d'indices internes et externes annonciateurs de pertes de valeur ;
- Calcul de la valeur recouvrable de l'actif, lorsque la valeur ou la tendance prise par ces indices laisse anticiper une perte de valeur ;
- L'enregistrement d'une dépréciation, si la valeur recouvrable est inférieure à la valeur comptable.

Pour les actifs à durée de vie indéfinie (certains actifs incorporels et le goodwill), la norme impose que chaque année à date fixe, soit faite une comparaison entre la valeur nette comptable et la valeur recouvrable. Même en absence d'indice d'une quelconque dépréciation.

A. Indices de perte de valeur :

Les informations à considérer sont de source interne et externe.

❖ Les indices internes :

Les indices internes peuvent être des signes d'obsolescence ou de dommage physique des actifs, des modifications des plans d'exploitation (restructurations, arrêts d'activité...) des calculs montrant la baisse des performances...

❖ Les indices externes :

Les indices externes peuvent être des baisses significatives de la valeur de marché des actifs, des modifications (adverses) de l'environnement économique..., la hausse des taux

³⁴ MOUSSA HAMMAM « comptabilité générale selon le SCF/IFRS, tome 1 », Edition LE SAVOIR, 2011, p 365.

d'intérêt (effet taux), la baisse de la capitalisation boursière en dessous de la valeur globale comptable des actifs nets (actif moins dettes)...³⁵

Bien entendu la liste de ces indices n'est pas exhaustive et leur prise en compte dépend du « jugement » des dirigeants et des auditeurs.

B. Comptabilisation des dépréciations :

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

❖ La comptabilisation d'une dépréciation :

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

❖ La comptabilisation d'une reprise de dépréciation :

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

L'article 112-10³⁶ de l'arrêté de 26 Juillet 2008, préconise :

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

Aussi, l'article 121-26³⁷ du même arrêté préconise ce qui suit :

« Toute reprise de perte de valeur d'un actif réévalué est enregistrée comme une réévaluation lorsque la constatation de la perte de valeur à été antérieurement enregistrée comme une réévaluation négative ».

³⁵ J.RICHARD, Ch. COLLETTE, D.BENSADON, N.DJAUDET « comptabilité financière », 9^{ème} édition, p 391.

³⁶ J.O N°19 de 25/03/2009, p 7.

³⁷ Idem, p 10.

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

C. L'enregistrement comptable :

Selon l'article 112-8³⁸ de l'arrêté du 26 Juillet 2008, la perte de valeur d'un actif est constatée par la diminution de la valeur de cet actif, d'un côté et par la comptabilisation d'une charge, de l'autre côté. Donc, le montant de la perte de valeur doit être porté au crédit du compte 29 « perte de valeur sur immobilisations » tout en débitant le compte le compte 68112 « pertes de valeur sur immobilisations incorporelles » pour les immobilisations incorporelles ou le compte 68122 « pertes de valeur sur les immobilisations corporelles » concernant les immobilisations.

L'enregistrement comptable passe comme suit :

		Date		
681		Dotation aux amortissements, provision et pertes de valeur	X	
	29	perte de valeur sur immobilisations		X
		Constatation de la perte de valeur		

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

L'enregistrement comptable de l'augmentation de la perte de valeur passe comme l'enregistrement comptable de la constatation.

³⁸ J.O N°19 de 25/03/2009, p 7.

L'enregistrement comptable de la diminution et de l'annulation de la perte de valeur passe comme suit :

		Date		
29		perte de valeur sur immobilisation	X	
	78	reprise sur perte de valeur provisions		X
		Reprise de la perte de valeur		

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

Exemple :

L'entreprise « X » a constaté que la valeur de l'aménagement de terrain a atteint 260.000 DA au 31/12/2012. 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'enregistrement de l'opération est comme suit :

L'entreprise a constaté, au 31/12/2013, la disparition de l'indice qui a fait la dépréciation de la valeur de l'aménagement de terrains au 31/12/2012.

L'entreprise a constaté, au 31/12/2012 une dépréciation de la valeur de l'aménagement des terrains. Cette dépréciation se calcule comme suit :

$$\text{La dépréciation} = \text{La valeur nette comptable} - \text{La valeur actuelle}$$

$$\text{La dépréciation} = 300.000 - 260.000 = 40.000 \text{ DA.}$$

L'enregistrement comptable de la dépréciation dans le journal de l'entreprise est comme suit :

31/12/2012	
681	Dotation aux amortissements, provision et pertes de valeur- actif non courant 40 000
295	Perte de valeur sur des agencements et aménagement des terrains 40 000
Comptabilisation d'une dépréciation	

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

31/12/2013	
2912	Perte de valeur sur des agencements Et aménagement des terrains 40 000
781	Reprise d'exploitation sur pertes de Valeur-actif non courant 40 000
Comptabilisation d'une reprise de dépréciation	

Section 03. Les provisions.

La notion de « provision » est voisine de celle des amortissements. Cependant ; il importe de distinguer le caractère particulier de provision par le fait qu'ils correspondent à des charges comportant des incertitudes quant à leurs montants et parfois même à leurs existants ; quoique simplement probable, mais nées au cours de l'exercice en cours, elles doivent être comptabilisées en fin d'exercice pour que le résultat dégager soit plus exacte que possible.

3.1. Définition :

Une provision est un passif dont le montant ou l'échéance ne sont pas fixés de façon précise. Un passif est une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressource au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie. Une entreprise doit constituer une provision :

- S'il existe une obligation certaine de l'entreprise à l'égard d'un tiers à la date de clôture ;

- Si la date d'arrêté des comptes, il est probable que l'entreprise ait à effectuer une sortie de ressource au profit de ce tiers, sans contrepartie, au moins équivalente attendue de tiers après la date de clôture ;
- Et s'il possible d'estimer de manière fiable cette sortie de ressource.³⁹

3.2. Provisions pour dépréciation d'élément d'actif:

Les provisions pour dépréciation sont la constatation comptable des moins- value d'actifs non amortissables, ces provisions sont constituées afin que l'actif indique la valeur minimale des biens de l'entreprise. En vertu du principe de prudence qui gouverne la comptabilité.

On peut distinguer trois types de provisions pour dépréciation:

A. Provision pour dépréciation des stocks:

Lors de l'écriture d'inventaire d'ajustement des stocks, les provisions éventuelles doivent être annulées avec le stock initial et constatées avec le stock final.

Lors de l'inventaire, s'il existe des provisions sur le stock initial, il ne peut donc être question ni de dotation complémentaire ni de reprise partielle pour constater la provision sur le stock final.

La provision sur stock s'évalue ainsi :

« **Provision = cout d'achat – valeur d'inventaire** ».⁴⁰

Dépréciation des stocks :

La dépréciation du stock est la constatation que la valeur actuelle du stock a perdue de la valeur, s'est-il dire qu'elle est devenue inférieure à la valeur nette comptable (VNC).

En fin d'exercice comptable, le stock doit être revalorisé. Cette revalorisation correspond au stock qui est ne peut plus être vendu à la valeur initialement prévue.

Cette perte de valeur peut être dû à :

- l'évolution technologique ;
- la détérioration de la marchandise ;
- le changement de mode.

³⁹ MOUSSA HAMMAM « comptabilité générale selon le SCF/IFRS, tome1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 340.

⁴⁰ Eric DUMALANEDE « comptabilité générale conforme au SCF et aux normes IAS/IFRS », Edition BERTI, Alger 2009, p 197.

Pour cela l'entreprise doit constater une dépréciation.

Comptabilisation

❖ **Constatation de la dépréciation du stock.**

Au 31/12/N, Constatation provisions pour dépréciations stock année N

Compte	Intitulé	Débit	Crédit
68173	Dépréciations des stocks et en-cours	X	
39...	Provisions pour dépréciations des stocks et en-cours...		X

Cependant pour les dépréciations des stocks, il faut obligatoirement annuler les écritures de dépréciations des exercices précédents en faisant une reprise de la totalité et ensuite enregistrer la nouvelle dépréciation du stock en fin d'exercice suivant.

Exemple :

Au 31/12/N, la société « A » constate qu'une partie de son stock de matière première est abîmé.

Le montant de cette dépréciation est de 1 000 000 DA.

Cependant au 31/12/N-1, la société avait constaté une dépréciation de 400 000DA sur le stock de matière première.

Il faut donc annuler la dépréciation de l'année N-1

Au 31/12/N, Annulation dépréciation existante stock matière première.

Compte	Intitulé	Débit	Crédit
391	Stock de matière première	400000	
78173	Reprise sur dépréciations des stocks et en-cours		400000

Il faut ensuite constater la nouvelle dépréciation

Au 31/12/N, Constatation provisions pour dépréciations stock année N.

Compte	Intitulé	Débit	Crédit
68173	Dépréciations des stocks et en-cours	1000000	
391	Stock de matière première		1000000

❖ **Incidence de la dépréciation :**

– Sur la trésorerie

Les écritures de dotation et de reprise n'ont pas d'incidence sur la trésorerie, car elles n'engendrent aucun encaissement ou décaissement.

– Sur le compte de résultat

Les écritures de dotations entraînent une augmentation des charges d'exploitation et donc une diminution du résultat.

Les écritures de reprise entraînent une augmentation des produits d'exploitation et donc une augmentation du résultat.

– Sur le bilan

La valeur Nette correspond à la valeur brute diminuée des dépréciations. Les dépréciations diminuent donc l'actif du bilan.

B. Provision pour dépréciation des titres:

Les titres sont comptabilisés à leur prix d'achat et pendant le dernier mois de l'exercice, lorsque le cours des titres est inférieur au prix d'achat de ces derniers, il serait nécessaire et comptabiliser la moins-value constatée.

Les opérations d'inventaire sur les titres portent sur les titres de participation, les titres immobilisés, les valeurs mobilières de placement (VMP).⁴¹

❖ **Constatation de la dépréciation des titres :**

Il y a dépréciation lorsque le cours au 31/12/N est inférieur à la valeur d'achat.

⁴¹ NOELLE DURAFFOUR, « comptabilité les travaux d'inventaire », Edition ELLIPSES, S.A, 2001, p 37.

Le montant de la dépréciation est donc :

• **Dépréciation nécessaire** = quantité de titres x (prix d'achat – cours à la date d'inventaire).

Au 31/12/N, Constatation dépréciations des titres année N.

686	31/12/N	X	
29... Ou 590	Dotations aux amortissements, pertes de valeurs des éléments financiers		X
	Perte de valeur des immobilisations		X
	Perte de valeur sur actif financier courant		X
	Création de la provision		

Attention : Cette écriture de régularisation ne doit pas être contrepassée !

❖ **Réajustement de la dépréciation lors des inventaires suivants :**

Lorsqu'il y a une augmentation de la dépréciation l'année suivante l'écriture est la même que ci-dessus. Le montant de la dépréciation est évalué en tenant compte des provisions précédemment effectuées.

Cependant lorsque la valeur d'un titre remonte, c'est-à dire que la nouvelle valeur d'inventaire est supérieure à la valeur d'inventaire précédente, l'entreprise doit enregistrer une « reprise sur dépréciation ». La reprise peut être totale ou partielle.

Au 31/12/N+1, Reprise dépréciations des titres année N+1.

29... Ou 590	31/12/N	X	
781	Dépréciation des titres		X
Ou 785	Perte de valeur sur actif financier courant		X
	Reprise d'exploitation sur perte de valeur et provision actif non courant		X
	Reprise d'exploitation perte de valeur et provision actif courant		X

Exemple :

- La société a un portefeuille de titres et de VMP dont la situation au 31/12/N est la suivante :

- Au cours de l'année N+1, la société a vendu :

20 titres B le 22 Juin N+1.

10 actions D le 12 Juillet N+1.

- Cours des titres au 31/12/N+1 :

Titres B : 75 DA ;

Actions C : 110 DA ;

Actions D : 12 DA.

- On obtient donc la situation suivante des titres :

Tableau : état des titres.

Titre	Quantité au 31/12/N+1	Prix d'achat unitaire	Cours au 31/12/N+1	Dépréciation nécessaire au 31/12/N+1	Dépréciation existante au 31/12/N	Ajustement	
						Dotations	Reprise
B	80	80	75	400	0	400	
C	150	100	110	0	600		600
D	30	15	12	90	50	40	
Totaux						440	600

Calcul du montant de la dépréciation nécessaire

- Titres B :
- Le cours au 31/12/N+1 est inférieur à la valeur d'achat
- Perte de valeur = Quantité de titres * (prix d'achat – Cours au 31/12/N+1)
- = 80 x (80 – 75)
- = 400 DA
- Actions C
- le cours au 31/12/N+1 est supérieur à la valeur d'achat
- La dépréciation est nulle
- Il faut reprendre la totalité de la dotation existante soit 600 DA
- Actions D
- Le cours au 31/12/N+1 est inférieur à la valeur d'achat
- Dépréciation = Quantité d'action * (prix d'achat – Cours au 31/12/N+1)

- = 30 * (15 – 12)
- = 90 DA
- Mais il y a déjà une perte de valeur existante de 50 DA donc la dotation complémentaire est de 40 DA.

Comptabilisation :

- Il faut enregistrer la dépréciation nécessaire au 31/12/N+1
- Au 31/12/N+1, Dotation année N+1 (titres B et VMP D)
- Il faut donc enregistrer la reprise au 31/12/N+1.
- Au 31/12/N+1, Reprise dépréciation VMP C année N+1

		31/12/N		
590	785	Perte de valeur sur actif financier courant Reprise d'exploitation sur perte de valeur et provision actif courant <p style="text-align: center;">Annulation de la provision</p>	600	600

C. Provision pour dépréciation des créances sur clients:

Les créances sur les clients sont également sujettes à des moins-values, Lorsque certains faits permettent de doute, de la solvabilité du débiteur (cessation de paiement ou mise en faillite). On procède à une estimation de la perte probable définie le plus souvent en pourcentage du montant de la créance.

Principes :

Les provisions ont pour le but de constater en fin d'exercice la dépréciation d'un bien d'actif non amortissable. Elles permettent de constater une charge probable mais non certaine.

La provision sur créances clients permet d'enregistrer :

- Un appauvrissement (probable, non certain) ;
- Un manque à gagner (irréversible).

Les provisions sont toujours calculer sur le hors taxe.⁴²

⁴² Noëlle Durafour « comptabilité, les travaux d'inventaire », Edition ellipses paris, 2001, p 26.

A. Comptabilisation :

❖ **Lors de premier inventaire**

1. Créances dont le recouvrement devient incertain :

416		31/12/N		TTC	
	411		Clients douteux Clients Constater que la créance normale devient douteuse		TTC

681		31/12/N		X	
	491		Dotations aux provisions Provision pour dépréciation des clients Enregistrer de la provision (calculée sur le hors taxe)		X

2. créances dont le recouvrement est abandonné :

Elles sont soldées pour une perte

654 44571		31/12/N		HT TVA	
	416		Pertes sur créances irrécouvrables état TVA collectée clients douteux		TTC

❖ **En cours d'année N+1 : constater les règlements**

512		31/12/N+1		X	
	416		Banque Clients douteux		X

❖ Lors des inventaires suivants :

1. annuler les provisions antérieurement constituées :

491	31/12/N+1		X	X
	781	provisions clients douteux Reprise amortissement et provisions		

2. Constituer les nouvelles provisions recalculant la provision sur le solde HT restant dû

681	31/12/N+1		X	X
	491	Dotations aux provisions clients douteux Provision pour dépréciation des clients		

Ou bien

491	31/12/N+1		X	X
	781	provisions clients douteux Reprise amortissement et provisions		

3. Enregistrer les créances devenues irrécouvrables

654 445	31/12/N		HT TVA	TTC
	416 OU 411	Perte sur créances irrécouvrable État TVA à décaisser Clients douteux (si une provision avait été constatée auparavant) Clients Créances irrécouvrables		

Exemple :

- La société A à une créance au 31/12/N de 1 170 DA sur le Client B.
- Ce dernier est en liquidation judiciaire.
- La société pense recouvrer 70% de sa créance.

Enregistrement du client douteux :

Au 31/12/N, Constatation clients douteux B année N.

416	411	31/12/N	1 170	1 170
		clients douteux clients Constatation de clients douteux année N.		

1. Calcul du montant de la dépréciation :

Le calcul se fait sur le montant HT de la créance

Le montant HT est donc de : 1 170 / 1.17 soit 1 000 DA.

Tableau : état de créances clients (exemple).

Client	Créances HT au 31/12/N	% perte probable	Dépréciation nécessaire au 31/12/N	Dépréciation existante au 31/12/N-1	Ajustement		Clients irrécouvrables	
					Dotation	Reprise	HT	TVA
B	1 000	30%	300	0.00	300	0.00	0.00	0.00
Totaux					300	0.00	0	0

2. Comptabilisation :

Il faut enregistrer la dépréciation au 31/12/N.

Au 31/12/N, Perte probable 30 % sur client B année N

685	491	31/12/N	300	300
		Dotation aux amortissements, provisions et perte de valeur dépréciations des créances Perte de valeur des comptes clients Dotation créances clients		

Ajustement de la dépréciation : Reprise de l'exemple avec 3 cas de figure.

Augmentation de la dépréciation :

Au 31/12/N+1, la situation du Client B s'aggrave, la société A espère récupérer 50 % de sa créance.

Tableau : état de créances clients (exemple).

Client	Créances HT au 31/12/N	% perte probable	Dépréciation nécessaire au 31/12/N	Dépréciation existante au 31/12/N-1	Ajustement		Clients irrécouvrables	
					Dotation	Reprise	HT	TVA
B	1000	50,00%	500	300	200	0	0	0
Totaux					200	0	0	0

Il faut donc enregistrer la dotation complémentaire de 200.

Au 31/12/N+1, Perte probable 50 % sur client B année N+1

685	31/12/N+1	200
491	Dotation aux amortissements, provisions et perte de valeur dépréciations des créances Perte de valeur des comptes clients Augmentation de la dépréciation.	200

Diminution de la dépréciation :

Au 31/12/N+1, la situation du Client B s'améliore, la société A espère récupérer 90 % de sa créance.

Tableau : état de créances clients (exemple).

Client	Créances HT au 31/12/N	% perte probable	Dépréciation nécessaire au 31/12/N	Dépréciation existante au 31/12/N-1	Ajustement		Clients irrécouvrables	
					Dotation	Reprise	HT	TVA
B	500	100%	500	300	0	300	500	85
Totaux					0	300	500	85

Il faut donc enregistrer la reprise.

Au 31/12/N+1, Reprise dépréciation Client B année N+1.

		31/12/N+1			
491	785	Perte de valeur des comptes clients	300		
		Reprise d'exploitation sur perte de valeur et provisions actif courant			300
		Diminution de la dépréciation.			

Créances devenues irrécouvrable :

Au 31/12/N+1, le Client B cesse définitivement son activité.

		31/12/N			
654	445	Perte sur créances irrécouvrable	500		
		État TVA à décaisser	85		
	416	Clients douteux (si une provision avait été constatée auparavant)			585
		Créances irrécouvrables			

Il a procéder à un règlement de 585 DA TTC en cours d'année.

Le montant de la créance HT s'élève donc à (1170-585)/ 1.17 soit 500 DA.

Il faut enregistrer la reprise sur dépréciation pour la totalité de ce qui a été constatée, en tenant compte des dotations et des reprises passées.

Au 31/12/N+1, Reprise dépréciation Client B devenu irrécouvrable année N+1

Il faut constater la créance irrécouvrable

Au 31/12/N+1, Créances devenues irrécouvrables Client B année N+1

Créance irrécouvrable :

La créance irrécouvrable représente la perte définitive d'une créance (facture due) sur un client, du fait du débiteur ou de l'expiration du délai de prescription.

La perte définitive de la créance s'apprécie selon divers critères :

- disparition du client (parti sans laisser d'adresse, en liquidation judiciaire...),
- engagement d'une procédure contentieuse,
- relances infructueuse,
- créance irrécouvrable partiellement : cette quote-part est définie par le jugement de redressement judiciaire....

- Les preuves des actions menées pour recouvrer les créances impayées doivent être conservées.
- La créance irrécouvrable est constatée dans le compte :

Pertes sur créances irrécouvrables (654) :

- 6541. Créances de l'exercice
- 6544. Créances des exercices antérieurs
- La TVA peut être récupérée.
- Lorsqu'un paiement intervient sur une créance irrécouvrable, le produit est alors comptabilisé dans le compte :
- 756. Rentrées sur créances amorties.

Règlement reçu sur créance irrécouvrable :

Si après avoir passé la créance du client en créance irrécouvrable, le client paye la (ou les) facture concernée, il faudra passer une écriture de régularisation en utilisant le compte 756 Rentrées sur créances amorties :

411	785 445	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">clients</td> <td style="width: 50%; text-align: right; border-bottom: 1px solid black;">585</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Rentrées sur créances amorties</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">État, TVA collectée 85</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Régularisation de la créance amortie</td> <td></td> </tr> </table>	clients	585	Rentrées sur créances amorties		État, TVA collectée 85		Régularisation de la créance amortie		500
clients	585										
Rentrées sur créances amorties											
État, TVA collectée 85											
Régularisation de la créance amortie											

3. Incidence de la dépréciation :

- **Sur la trésorerie**

Les écritures de dotation et de reprise n'ont pas d'incidence sur la trésorerie, car elles n'engendrent aucun encaissement ou décaissement.

- **Sur le compte de résultat**

Les écritures de dotations entraînent une augmentation des charges opérationnelles et donc une diminution du résultat.

Les écritures de reprise entraînent une augmentation des produits opérationnels et donc une augmentation du résultat.

- **Sur le bilan**

Les dépréciations de créances douteuses diminuent la valeur des créances clients. Ce qui diminue l'actif du bilan.

3.3. Provisions pour pertes et charges:

Les provisions pour pertes et charges représentent des fonds prélevés sur le résultat avant impôt, en vue de faire face ultérieurement à la réalisation d'un événement probable, lié aux activités de l'entreprise. Elles se divisent en deux catégories:

A. Les provisions pour pertes probables:

Elles représentent le coût du risque de pertes, comportant un élément d'incertitude quant à leur montant, ou à leur réalisation. Leurs effets ne sont pas nécessairement irréversibles et ne sont pas susceptibles d'être affectés à un ou plusieurs postes du bilan. Elles correspondent à des risques assez variés:

- Litiges avec des tiers;
- garanties données aux clients;
- Pertes de change (fluctuations des cours des monnaies étrangères).

B. Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices :

Conformément aux dispositions du PCN, les provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices sont destinées à faire face à des charges d'exploitation, elles correspondent aussi à des charges prévisibles qui étant donné leur nature et leur importance ne sauraient logiquement être supportées par le seul exercice au cours duquel elles seront engagées. Il s'agit le plus souvent de provisions pour grosses réparations.

Ces charges présentent simultanément les caractères suivants:

- Elles sont prévisibles,
- Elles se réalisent dans un intervalle de temps supérieur à un an,
- Elles sont d'un montant relativement important.

❖ **Comptabilisation:**

Ces provisions trop importantes pour être comptabilisées sur un seul exercice seront étalées sur plusieurs exercices par le biais de l'amortissement des charges à répartir.

A l'inventaire, il faut :

- Transférer la charge :
 - Débit 481 : charges à répartir sur plusieurs exercices.
 - Crédit 791 : transferts de charges à répartir.
- Etaler la charge :
 - Débit 6812 : dotation aux amortissements, charges à répartir.
 - Crédit 481 : charges à répartir sur plusieurs exercices.⁴³

Exemple :

En avril N, des grosses réparations s'élèvent à 30 000 DA. La charge sera étalée sur 3 ans.

		31/12/N		
481		Charges à répartir sur plusieurs exercices	30 000	
	791	Transferts charges d'exploitation		30 000
		Transfert de la charge		

		31/12/N		
6812		DAP charges à répartir sur plusieurs exercices	10 000	
	481	Charges à répartir sur plusieurs exercices		10 000
		Etallement de la charge (30 000/3)		

C. Provisions réglementées:

Elles ont un caractère particulier, en ce sens qu'elles ne correspondent généralement pas à la constatation d'un amoindrissement de la valeur du Patrimoine de l'entreprise, mais à une fraction de bénéfice placée sous un régime d'exonération provisoire.

Elles constituent le plus souvent des réserves qui ne sont pas définitivement libérées de l'impôt et elles sont logiquement intégrées aux capitaux propres.

⁴³ Noëlle Durafour « comptabilité, travaux d'inventaire », Edition ellipses paris, 2001, p 49.

Elles sont toujours considérées, au compte de résultat comme des charges exceptionnelles.

N'étant pas de véritables provisions au sens strict de notre définition initiale. Leur enregistrement n'est que facultatif et qu'une décision de gestion. Toutefois, en raison de leur importance et de leur conséquence sur le résultat et sur l'impôt à payer, les méthodes utilisées pour leur calcul et leur impact fiscal sur le résultat et les capitaux propre doivent être indiquées dans l'annexe.⁴⁴

3.4. Le rôle économique et financier des provisions :

Les provisions comprennent deux rôles essentiels qui sont :

A. Rôle économique :

La provision pour dépréciation permet de ramener à leur valeur réelle les éléments d'actifs dépréciés et de régulariser le bilan de l'entreprise faisant apparaître le montant des dépréciations et des dettes probables. Afin d'obtenir un bilan exact et sincère. Toute fois les règles de comptabilisation sont inspirées par un souci de sécurité et de prudence. L'actif indique la valeur minimale des biens possédés, le passif indiquant la valeur maximale des dettes ; seules sont comptabilisées, en effet, les moins-values, par contre, les plus-values ne sont pas constatées sauf en cas de cession.

B. Rôle financier :

La dotation aux provisions permet de constituer des fonds en vue de couvrir une charge ou un amoindrissement de valeur des éléments de l'actif.

Section 04. Cessions des immobilisations.

Il s'agit de constater et comptabiliser les sorties d'éléments d'actif immobilisé, à savoir les immobilisations corporelles, incorporelles et les immobilisations financières.

4.1. Définition :

Les cessions d'immobilisations constituent des opérations à caractère exceptionnel. Toute cession de bien influence le résultat par la plus-value ou la moins-value qui résulte de l'opération.⁴⁵ Le calcul de ce résultat s'obtient comme suit :

Le calcul de résultat de cession = prix de cession (75 autres produits opérationnels) – valeur nette comptable (65 autres charges opérationnelles).

⁴⁴ « cours les travaux de fin d'exercice », p21.

⁴⁵ Éric DUMALANEDE, « comptabilité générale conforme aux SCF et aux normes IAS/IFRS », Edition Berti Alger, 2009, p 188.

A. Les immobilisations corporelles :

Une immobilisation corporelle ou incorporelle est éliminée du bilan lors de sa sortie de l'entité ou lorsque l'actif est hors d'usage de façon permanente et que l'entité n'attend plus aucun avantage économique futur.

Les profits et les pertes provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation corporelle sont déterminés par différence entre les produits de sortie nets estimés et la valeur comptable de l'actif et sont comptabilisés en produits ou en charges opérationnelles dans le compte de résultat.

B. Les immobilisations incorporelles :

Une immobilisation incorporelle doit être décomptabilisée :

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

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

C. Les immobilisations financières :

L'étude des cessions des titres conduit à envisager l'ensemble des cas ci-après :

❖ Titres classés dans la catégorie comptable des immobilisations financières :

- Titres de participation
- Titres immobilisés
- Titres immobilisés de l'activité de portefeuille

❖ Titres classés dans l'actif courant :

- Valeurs mobilières de placement

❖ La valeur comptable lors de la cession :

Cette valeur comptable est une valeur brute, c'est-à-dire qu'il n'est pas compte d'une éventuelle dépréciation.

Cette valeur comptable est la valeur d'entrée dans le patrimoine. Sa détermination ne pose aucun problème dans les deux cas suivants :

- a) La cession porte sur la totalité d'une catégorie de titres conférant les mêmes droits (toutes les actions SAIDAL par exemple).
- b) La cession est partielle, mais les titres cédés proviennent d'un ensemble de titres entrés au même prix unitaire.

En revanche, lorsque la cession porte sur une fraction d'un ensemble de titres de même nature conférant les mêmes droits, entrés à des prix unitaires différents, la valeur d'entrée de la fraction conservée est estimée au coût d'achat moyen pondéré, ou à défaut, la méthode premier entré premier sorti (PEPS).

- Les cessions de titres classés dans les immobilisations financières :

La cession de titres classés dans la catégorie comptable des immobilisations financières est une opération de désinvestissement comme les immobilisations corporelles.⁴⁶

4.2. La comptabilisation de la cession :

Elle s'effectue en deux temps :

- L'enregistrement de la vente, au prix de cession (compte de créances : 462, à compte Plus-values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers : 752),
- L'enregistrement de la disparition de l'élément d'actif (compte moins-value sur sorties d'actifs immobilisés non financiers : 652, compte d'amortissement des immobilisations : 28, à compte d'immobilisations : 2).

⁴⁶ MOUSSA HAMMAM, « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS tome 1 », Edition LE SAVOIR, 2011, p 383.

L'enregistrement comptable de la cession en cas de moins-value :

		Date de cession		
462	Créance sur cession d'immobilisations		X	
280			X	
290			X	
652			X	
200	Immobilisations incorporelles		X	
Ou				
210	Immobilisations corporelles		X	

L'enregistrement comptable de la cession en cas de plus-value :

		Date de cession		
462	Créance sur cession d'immobilisations		X	
280			X	
290			X	
200			Immobilisations incorporelles	
Ou				
210	Immobilisations corporelles		X	
752	Plus-value sur sortie d'actif immobilisé NF		X	

Pour l'encaissement du prix de vente on passe l'enregistrement suivant :

		Date de cession		
53	Caisse		X	
Ou				
512	Banque		X	
462	Créance sur cession d'immobilisations			X

Exemple :

Une entreprise a cédé le 04/07/2019, une machine acquise pour un montant de 350 000 DA HT. L'amortissement cumulé au montant de la cession est de 180 000 DA. Sachant que le prix de vente est de 300 000 DA.

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

Le résultat de cession : $300\ 000 - 170\ 000 = 130\ 000$ DA = Plus-value

L'opération de vente doit être enregistrée comme suit :

		04/07/2019			
462		Créance sur cession d'immobilisations	300 000		
2815		Amortissement des installations techniques	180 000		
	215	Installation techniques			350 000
	752	Plus-value sur sortie d'actif immobilisé NF			130 000

Cession d'immobilisations dépréciée non amortissable :

Par exemple, pour la cession d'un terrain, élément non amortissable, la démarche comptable de la cession reste la même, à l'exception des amortissements. Si, par ailleurs l'immobilisation est dépréciée il convient de reprendre la dépréciation devenue inutile.

		Date de cession			
29		Pertes de valeur des immobilisations	X		
	78	Reprises sur pertes de valeur et provisions			X

Cession de titres immobilisés :

La cession de titres de participation, à la différence des VMP, s'assimile à une cession d'immobilisation.

Par exemple, la société AVX cède ses titres pour un prix total de 15 000 000 DA.

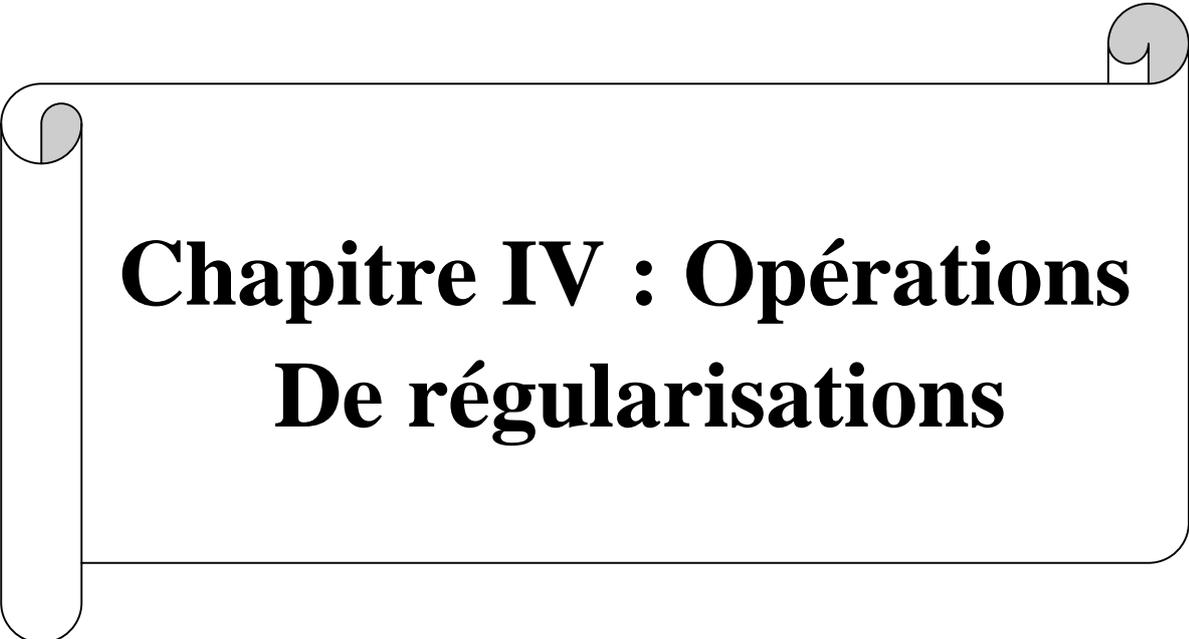
Le bloc de titres ayant été acheté pour une valeur de 10 000 000 DA.

		Date		
667	261	Pertes nettes sur cession d'actifs financiers Titres de filiales	10 000 000	10 000 000
		//		
512	767	Banques Profits nets sur cessions d'actifs financiers	15 000 000	15 000 000

Soit une plus-value calculée de 5 000 000 DA.

Conclusion :

Pour conclure, les travaux d'inventaire (les amortissements des immobilisations, les cessions, les provisions pour dépréciations, les provisions pour risques et charges et les provisions règlementées), consistent à contrôler et ajuster la comptabilité d'une entreprise, et permettant de présenter le visage définitif des comptes et de s'assurer de leur conformité pour but d'élaborer les documents de synthèse qui sont des éléments essentiels pour l'information des tiers), à la clôture d'un exercice.



Chapitre IV : Opérations De régularisations

Introduction :

Afin de donner une image fidèle de son patrimoine, de sa situation financière et de son résultat, l'entreprise doit respecter le principe d'indépendance des exercices, encore appelé principe de « spécialisation des exercices ». Ce principe assure le dégagement du résultat propre à chaque exercice.

A la différence des « comptes de rattachement » qui ont pour effet de « ramener » dans l'exercice les charges et les produits qui s'y rapportent, les comptes de régularisation ont pour objet de reporter sur l'exercice suivant la fraction des charges et produits payée ou constatée d'avance à la clôture de l'exercice.

Dans ce chapitre, qui traite les différentes opérations de régularisations on a entamé quatre sections. La première est basée sur : les états de rapprochement ; la deuxième sur : la régularisation des comptes de gestion ; la troisième sur : la régularisation des écarts et la quatrième concerne le traitement des créances et dettes en monnaies étrangères.

Section 01. Les états de rapprochement.

L'état de rapprochement, permet de façon extra-comptable de vérifier la concordance des comptes entre le compte Banques (512) et le relevé de compte de la banque.

1.1 Démarche :

L'état de rapprochement s'établit suivant quatre (04) étapes :

1. Vérifier le solde initial des comptes réciproques. En cas de différence pointer dans les comptes les montants à l'origine de cette différence.
2. Reporter dans l'état de rapprochement le solde final des comptes réciproques. Effectuer un pointage sur les postes autres que ceux entrant en compte dans les soldes initiaux. Après pointage, inscrire au compte 512 Banques : les opérations non comptabilisées mais enregistrées sur le relevé ; au compte Entreprise à la banque (relevé) : les opérations comptabilisées dans les comptes de l'entreprise, mais pas sur le relevé.
3. En fin d'état, les soldes doivent être égaux.
4. Enregistrer au journal de l'entreprise des opérations omises.⁴⁷

⁴⁷Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », Edition BERTI Alger, 2009, p 134.

1.2.Etablir un état de rapprochement :

Compte 512 chez l'entreprise :

Opérations manquantes	Débit	Crédit
Solde au 01.12.N avant rapprochement		
-		
-		
Solde au 31.12.N après rapprochement		
Totaux		

Compte de l'entreprise chez la banque :

Opérations manquantes	Débit	Crédit
Solde au 01.12.N avant rapprochement		
-		
-		
Solde au 31.12.N après rapprochement		
Totaux		

Source : réalisés par nos soins à partir de l'ouvrage, « M.H, comptabilité générale selon SCF/IFRS tome », Edition LE SAVOIR 2011, p 318.

Exemple :

L'entreprise Exel reçoit, de sa banque l'extrait de compte de la BNA suivant à la date de 31 décembre (c f tableau 1). Le compte « 512 banques » tenu par l'entreprise Exel apparaît comme suit au 31 décembre (c f tableau 2).

- Présenter l'état de rapprochement au 31 décembre N.

Enregistrer d'après l'état de rapprochement les régularisations nécessaires au journal d'Exel.

Tableau 1 : relevé du compte Exel tenu par la BNA.

	Débit	Crédit	Solde
Solde au 30 novembre			3 580,95 C
Décembre 2 - Domiciliation	1 224,30		2 356,65 C
Décembre 8 - Chèque		447,32	2 803,97 C
Décembre 9 - Virement postal		9 500,00	12 303,97 C
Décembre 9 - Agios au 30/11	31,25		12 272,72 C
Décembre 10 - Frais	1,20		12 271,52 C
Décembre 10 - Domiciliation	9 958,53		2 312,99 C
Décembre 18 - Espèces		10 000,00	12 312,99 C
Décembre 22 – Effets de commerce		2 064,60	14 377,59 C
Décembre 31 - Agios	34,45		14 343,14 C

Tableau 2 : compte « Banque nationale d'Alger » tenu par l'entreprise Exel.

Libellé	Débit	Libellé	Crédit
8 Remises chèque Lou	447 ,82	8 Frais d'encaissement chèque Lou	0,50
8 Notre Virement postal	9500,00	13 Domiciliation :	
18 Versement espèces	10 000,00	Fournisseur Ali	5 426, 37
22 Remise effet Vincent	2 080,00	Fournisseur Omar	1 168,63
		Fournisseur Turki	3 217,22
		Fournisseur Sommam	146,31
		22 Frais sur remise Hichem	15,40
		30 Domiciliation :	
		Fournisseur Ifri	8 503,27
		Fournisseur Trèfle	171,72
		Fournisseur Adlen	1 044,32
	22 027,82		19 693,74
Solde au 30.11.N	2 325,40	Solde au 31.12.N	4 659,48
	24 353,22		24 353,22

La différence entre les soldes initiaux au 30 novembre s'élevé à (3 580,95-2 325,40), soit 1 255,55. Au pointage des comptes, cette différence représente la somme des deux montants suivants : 1 224,30 + 31,25.

512 BNA

Etat de rapprochement

Relevé BNA

Montant		Operations	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4 659,48		Solde au 31 décembre		14 343,14
	1,20	Frais de correspondance		
	34,45	Agios		
		Domiciliation	9 719,31	
	<u>4 623,83</u>	← Solde →	<u>4 623,83</u>	
4 659,48	4 659,48	Total	14 343,14	14 343,14

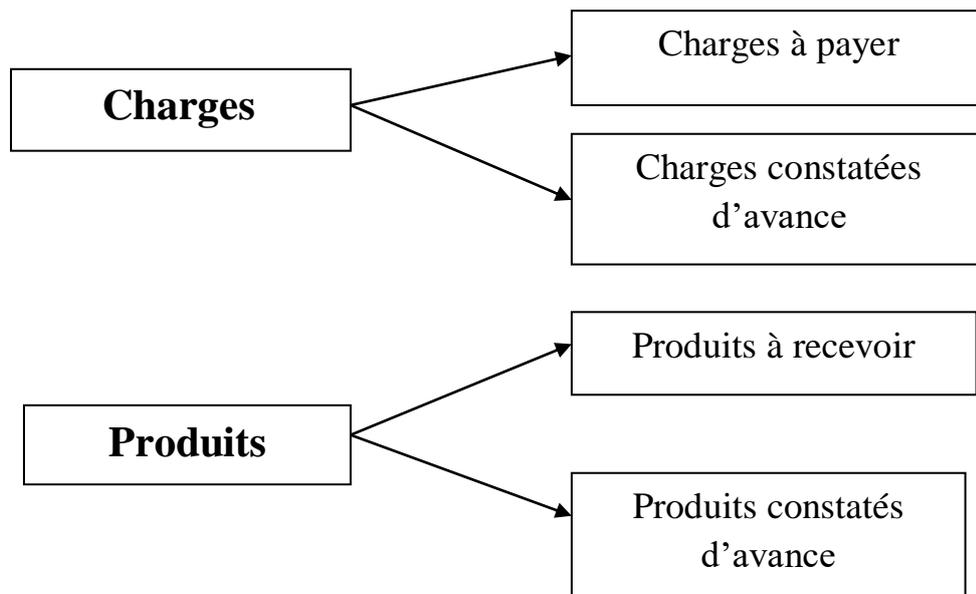
Ecriture de régulation au 31 décembre N

		31/12/N		
627		Services bancaires et assimilés	1,20	
661		Charges d'intérêts	34,45	
512		Banques		35,65
		Etat de rapprochement 31.12.N		

Section 02. Régularisation des comptes de gestion.

La régularisation des comptes de charges et de produits consiste à rattacher au résultat de l'exercice, toutes les charges et tous les produits de l'exercice mais eux seuls, afin de respecter le principe d'indépendance des exercices.

Schéma N°08 : Les comptes de gestion.



Source : réalisé par nos soins à partir de « document processus d'inventaire ».

2.1. Les charges à payer :

La charge se rapportant à l'exercice à clôturer dont le montant est suffisamment connu doit être enregistrée et intégrée dans le résultat, même si la pièce justificative n'est pas encore établie. Les dettes à venir correspondantes sont rattachées aux comptes de tiers concernés (le numéro de compte porte un 8 en troisième rang).⁴⁸

A. principe de comptabilisation en trois temps :

La régularisation en N : enregistrement de la charge relative à N, non encore comptabilisée (compte de charge à compte de charge à payer). La contrepassation en début de N+1 : annulation en N+1 de la charge relative à N (compte de charge à payer à compte de charge).

⁴⁸MOUSSA HAMMAM « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS tome 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 395.

La comptabilisation de la charge N+1, lors de la réception de la facture. De par l'écriture contrepassation précédente, l'enregistrement de la charge n'a aucune influence sur le résultat de N+1.⁴⁹

B. Compte de régularisation utilisés :

Tableau N°10 : comptes de régularisation utilisés (dettes, achats stockés et charges)

Comptes achats stockés et charge (HT) à débiter	Comptes de dettes (TTC) à créditer
38 achats stockés 61-62 Autres charges externes	408 Fournisseurs – Factures non parvenues
63 charges de personnel	428 Personnel – Charges à payer 438 Organismes sociaux – Charges à payer
64 impôts, taxes et versement assimilés	448 Etat de charges à payer (hors impôts)
65 Autres charges opérationnelles	468 Divers – Charges à payer
66 Charges financières	16 Emprunts et dettes assimilés (intérêts courus) 4088 Fournisseurs (intérêts courus) 518 Intérêts courus 519 Concours bancaires courants
709 RRR accordés	419 clients créditeurs – RRR à accorder

Source : Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS ».

⁴⁹ Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », Edition BERTI Alger, 2009, p 210.

C. Enregistrement comptable :

En chaque fin d'exercice, les sociétés doivent enregistrer les charges à payer. En fonction des charges, un compte de régularisation sera crédité.

Charges à payer au 31/12/N :

38		31/12/N			
445		Achat de marchandise	X		
		TVA facture non parvenue	X		
	408	Fournisseur facture non parvenue			X

Exemple :

Une entreprise n'a pas reçu la facture, les marchandises ont été livrées le 05 décembre l'année N.

Montant hors taxes 8 200 DA, TVA 17%.

38		31/12/N			
445		Achat de marchandise	8 200		
		TVA facture non parvenue	1 394		
	408	Fournisseur facture non parvenue			9 594
		Marchandise livrée en décembre			

D. Les rabais, remises et ristournes à accorder :

La réduction commerciale à accorder concerne l'exercice à clôturer, bien que l'avoir ne soit pas encore établi. Les comptes « 709 Rabais, remise et ristournes accordés par l'entreprise » et « 44587 TCA sur factures à établir » sont débités, respectivement du montant de la réduction hors taxes et du montant de la TVA, par le crédit comptes « 4198 rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir » pour le montant toutes taxes comprises.

709		31/12/N			
		Rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise	X		
	44587	TCA sur factures à établir			X
	4198	RRR à accorder et autres avoirs à établir			X
		Etat des charges à payer			

2.2. Les charges constatées d'avance :

Les charges constatées d'avance sont des charges qui relèvent de l'exercice N+1 mais qui ont été enregistrées en N.

La partie ou la totalité de la charge qui se rapporte à l'exercice suivant est transférée du compte de charge concernée par le débit du compte de régularisation (486 charges constatées d'avance).⁵⁰

A. principe de comptabilisation en deux temps :

- la régularisation en N : annulation de la charge comptabilisée en N, par le débit d'un compte de régularisation (compte de charge constatées d'avance à compte de charges).
- la contrepassation en début de N+1 : constatation en N+1 de la charge annulée en N (compte de charges à compte de charges constatées d'avance).

Les écritures de régularisation s'effectuent hors TVA, dans la mesure où la TVA a déjà été décaissée sur l'exercice en cours.⁵¹

B. Enregistrement comptable :

A chaque fin d'exercice, les sociétés doivent enregistrer les charges constatées d'avance sans TVA.

Charges constatées d'avance au 31/12/N :

486	6..	31/12/N	X	X
		Charge constatée d'avance		
		Charges		

⁵⁰ MOUSSA HAMMAM « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS tome 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 393.

⁵¹ Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », Edition BERTI Alger, 2009, p 214.

Exemple :

Il reste à l'inventaire des fournitures de bureau. Montant hors taxes : 200 DA

		31/12/N		
486		Charge constatée d'avance	200	
	607	Achat non stocké		200
		Fournitures non consommés en « N »		

2.3. Les produits à recevoir :

Le produit ou la diminution de la charge se rapportant à l'exercice à clôturer dont le montant est suffisamment connu doit être enregistrée et intégré dans le compte de résultat, même si la pièce justificative n'est pas encore établie. Les créances à venir correspondantes sont rattachées aux comptes de tiers concernés (le numéro de compte porte un 8 troisième rang).⁵²

A. Principe de comptabilisation en trois temps :

- La régularisation en N : enregistrement du produit relatif à N, non comptabilisé (compte de produits à recevoir, non encore facturés à compte de produits).
- La contrepassation en début de N+1 : annulation en N+1 du produit relatif N.
- La comptabilisation du produit en N+1 : lors de l'émission de la facture.⁵³

⁵²MOUSSA HAMMAM « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS tome 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 398.

⁵³ Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », Edition BERTI Alger, 2009, p 212.

B. Comptes de régularisation utilisés :

Tableau N°11 : comptes de régularisation utilisés (produits, créances)

Comptes de créances (TTC) à débiter	Comptes de produits (HT) à créditer
418 Clients – Produits non encore facturée	70 Ventes de marchandise et de produits fabriqués, de vente de prestations de services et produits annexés.
441 Etat et autres collectivités – Subventions à recevoir 4487 Produits à recevoir (hors impôts)	748 Autres subventions d’exploitation 741 Subventions d’équilibre
468 Divers – Produits à recevoir	75 Autres produits opérationnels
27 Autres immobilisations financières (intérêt courus) 4188 Clients (intérêt courus) 508 Autres valeur mobilières de placement et créances assimilées 518 Intérêt courus	76 Produits financiers
409 Fournisseurs débiteurs – RRR à obtenir, autres créances	609 RRR obtenus sur achats 619 RRR obtenus sur services extérieurs 629 RRR obtenus sur autres services extérieurs

Source : Réalisé par nos soins à partir de l’ouvrage « Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS ».

C. Enregistrement comptable

- A chaque fin d’exercice, les sociétés doivent enregistrer les produits à recevoir.
- En fonction des produits, un compte de régularisation sera débité.

Produits à recevoir au 31/12/N, Bon de livraison n° X

418		31/12/N		X	
			Client produit non encore facturée		
	7..		Vent		X
	4458		TVA sur facture à établir		X
			Bon de livraison n° X		

Exemple :

Livraison de marchandises effectuée en décembre.

La facture sera établie en janvier « N+1 ». Montant : 1 800,00 DA hors taxe, TVA 17%

		31/12/N		
418	700	Client produit non encore facturée	2 106	1 800
	4458	Vent de marchandise TVA sur facture à établir		306
		Livraison en décembre		

D. Les rabais, remise et ristourne à obtenir :

La réduction commerciale à obtenir concerne l'exercice clôturé, bien que l'avoir ne soit pas encore reçu. Les comptes « 609 Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » et « 44586 TCA sur factures non parvenues » sont crédité, respectivement du montant de la déduction hors taxes et du montant de la TVA par le débit du compte « 4098 Rabais, remise et ristournes à obtenir et autres avoir non encore reçu » pour le montant toutes taxes comprises.

		31/12/N		
4098		RRR à obtenir et autres avoirs non encore reçus	X	
	609	Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats		X
	44586	TCA sur factures non parvenues	X	
		Etat des produits à recevoir		

2.4. Les produits constatés d'avance :

Les produits constatés d'avance sont des produits qui relèvent de l'exercice N+1 mais qui ont été enregistrés en N.

La partie ou la totalité du produit qui se rapporte à l'exercice suivant est transférée au débit du compte de produit concerné par le crédit du compte de produit concerné par le crédit du compte de régularisation passif (compte 487 produits constatés d'avance).⁵⁴

⁵⁴ MOUSSA HAMMAM « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS tome 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 395.

Principes de comptabilisation en deux temps :

- La régularisation en N : annulation du produit comptabilisé en N, par le biais d'un compte de régularisation (compte de produits à compte de produits constatés d'avance).
- La contrepassation en début de N+1 ; constatation en N+1 du produits annulé en N (compte de produits constatés d'avance à compte de produits).

Les écritures de régularisation s'effectuent hors TVA, dans la mesure où la TVA a déjà encaissée sur l'exercice en cours.⁵⁵

A. Enregistrement comptable :

A chaque fin d'exercice, les sociétés doivent enregistrer les produits constatés d'avance, sans TVA.

Produits constatés d'avance au 31/12/N :

7..	487	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/N</div> Produit Produits constatés d'avance	X	X
-----	-----	---	---	---

Exemple :

Le loyer trimestriel d'un parking a été encaissé le 1^{er} novembre N. montant : 420,00 DA.

752	487	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31/12/N</div> Revenu des immobilisations non affectés aux activités professionnelles Produits constatés d'avance Loyer perçu d'avance (420 X 1/3)	140	140
-----	-----	--	-----	-----

⁵⁵ Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », Edition BERTI Alger, 2009, p 215.

Section 03. Régularisation des écarts.

A la clôture des travaux d'inventaire physique des différents existants en stocks et leurs évaluations et à la réception des différents états récapitulants les positions inventoriées établies, le service de comptabilité saisi les données de l'inventaire physique dans un système informatique permet de déterminer automatiquement les écarts entre l'inventaire physique et comptable.

Les éléments qui ne se rapprochent pas sont repris dans deux tableaux différents :

- ✓ Tableaux des biens constatés physiquement et non comptabilisés ;
- ✓ Tableaux des biens comptabilisés et non constatés physiquement.

- **Biens comptabilisés et non constatés physiquement :**

Ces biens sont notifiés par la DFC aux directions concernées soit :

- Pour l'établissement d'un constat d'existence des biens qui devra être confirmé par l'équipe de recensement concernés et la commission de contrôle et suivi d'inventaire ;
- Pour l'établissement d'un rapport justifiant l'inexistence ou la disparition du bien en apportant leur appréciation sur les raisons de cet écart.

Les écarts de travaux d'inventaire des immobilisations doivent constituer un dossier à soumettre au conseil d'administration pour décision à prendre.

Une fois le rapprochement et le traitement des écarts terminé, l'inventaire physique sera transcrit sur des états d'inventaire des immobilisations valorisés.

3.1. Régularisation des écarts

❖ **Les écarts positifs** : Cela veut dire que l'inventaire physique est supérieur au comptable, dans ce cas il faut débiter les comptes de stocks par :

- Le crédit des comptes de consommations concernés dans le cas d'erreur de comptabilisation des bons de consommation,

❖ **Les écarts négatifs** : Cela veut dire que l'inventaire comptable est supérieur au physique, dans ce cas il faut créditer les comptes de stocks par :

- Le débit des comptes de consommations concernés,
- Soit par le débit du compte **657** « Charges exceptionnelles de gestion courante » dans le cas où ces écarts ne sont pas expliqués.

3.2. Comptabilisation :

➤ **Inventaire permanent :**

A. Cas d'une marchandise ou matière première

1. Ecart anormal : non justifié

❖ **Ecart anormal négatif**

	31/12/N						
657	30	Charge exceptionnelle	X		X		
31	31	Marchandise Matière première et fourniture			X		
		Enregistrement de l'écart anormal négatif					

❖ **Ecart anormal positif**

	31/12/N						
30	30	Marchandise	X				
31	31	Matière première et fourniture	X				
32	32	Autres approvisionnements	X				
757	757	Produits exceptionnelle Enregistrement de l'écart anormal positif			X		

2. Ecart normal : justifié

❖ **Ecart normal négatif**

	31/12/N						
60	30	Achats consommés	X				
30	30	Marchandise			X		
31	31	Matière première et fourniture			X		
32	32	Autres approvisionnements			X		
		Enregistrement de l'écart normal négatif					

❖ **Ecart normal positif**

		31/12/N		
30		Marchandise	X	
31		Matière première et fourniture	X	
32		Autres approvisionnements	X	
60		Achats consommés		X
		Enregistrement de l'écart normal positif		

B. Cas de produit

1. Ecart anormal

❖ **Ecart anormal négatif**

		31/12/N		
657		Charge exceptionnelle de gestion courant	X	
33		En cours de production de bien		X
34		En cours de production de service		X
35		Stock de produit		X
		Enregistrement de l'écart anormal négatif		

❖ **Ecart anormal positif**

		31/12/N		
33		En cours de production de bien	X	
34		En cours de production de service	X	
35		Stock de produit	X	
757		Produit exceptionnelle de gestion courant		X
		Enregistrement de l'écart anormal positif		

2-Ecart normal

❖ **Ecart normal négatif**

		31/12/N		
72		Production stocké ou déstocké	X	
33		En cours de production de bien		X
34		En cours de production de service		X
35		Stock de produit		X
		Enregistrement de l'écart normal négatif		

❖ **Ecart normal positif**

		31/12/N		
33		En cours de production de bien	X	
34		En cours de production de service	X	
35		Stock de produit	X	
	72	Production stockée ou déstockée		X
		Enregistrement de l'écart normal positif		

Section 04. Le traitement des créances et dettes en monnaies étrangères.

Les créances et dettes libellés en devises étrangères doivent être comptabilisées dans les comptabilités exprimées en dinar. Des différences de change peuvent être constatées si le cours de change évolue entre la date de facturation et celle du règlement.

4.1. Evaluation des différences de change :**A. Durant l'exercice :**

A la date du contrat sur l'étranger : les créances et les dettes en monnaies étrangères sont converties en dinar algérien sur la base du dernier cours de change (CC1), puis sont comptabilisées.

B. A l'inventaire :

Les créances et les dettes sont évaluées au cours du change de la clôture de l'exercice (CC2). Les différences de conversion entre le cours de contrat et le cours d'inventaire sont à l'origine du constat :

- soit d'un gain latent (sans influence sur le résultat) ;
- soit d'une perte latente (avec constitution d'une provision pour perte de change).

Tableau N°12 : Cours du change et ses implications comptables.

	Cours	Implications comptables
Gain Latent	Si pour des créances $CC2 > CC1$	Créances Différence de conversion – Passif courant
	Si pour des dettes $CC2 < CC1$	Dettes Différence de conversion – Passif courant
Perte Latente	Si pour des créances $CC2 < CC1$	Créances Différence de conversion – Passif
	Si pour des dettes $CC2 > CC1$	Dettes Différence de conversion – Passif

Source: Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS ».

C. Lors du règlement :

Les gains ou les pertes de change deviennent certains et sont enregistrés comme suit :⁵⁶

Gain de change certain → produits financiers : 766 Gains de change.
Perte de change certaine → charges financières : 666 Pertes de change.

4.2.La comptabilisation des créances en monnaies étrangères :

Les gains (latents et certains) ou les pertes (latentes et certaines) de change pour une vente sont enregistrés comme suit :

⁵⁶ Éric DUMALANEDE « comptabilité générale, conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », Edition BERTI Alger, 2009, p 204.

A. Enregistrement pour une vente : un gain latent et un gain certain

Exemple :

Le 1^{er} juin N, une entreprise algérienne vend des marchandises à un client américain pour une valeur de 2 000 USD (dollar américain).

Cours de USD : 1 USD = 70 DA. Règlement le 1^{er} juin N+1.

Lors de l’inventaire, au 31 décembre N, 1 USD = 75 DA.

Lors du règlement le 1^{er} juin N+1, 1 USD = 76 DA.

Enregistrer la vente au 1^{er} juin N :

411	700	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">01.06.N</div> Clients Vente de marchandise (2 000 x 70)	140 000	140 000
-----	-----	---	---------	---------

Pas de TVA à l’export.

Régularisation au 31 décembre N :

Cours au 1^{er} juin N : 1 USD = 70 DA.

Cours au 31 décembre N : 1 USD = 75 DA.

Gain latent (2000 x 75) – (2 000 x 70) = 10 000 DA.

411	477	<div style="text-align: right; margin-bottom: 5px;">31.12.N</div> Clients Différence de conversion – Passif courant	10 000	10 000
-----	-----	--	--------	--------

Grâce à cet ajustement, la créance apparaît pour sa valeur au cours de l’inventaire.

Règlement au 1^{er} juin N+1 :

Cours au 1^{er} juin N : 1 USD = 70 DA.

Cours au 1^{er} juin N+1 : 1 USD = 76 DA.

Gain latent : $(2\ 000 \times 76) - (2\ 000 \times 70) = 12\ 000$ DA

		01.06.N+1			
512		Banques	152 000		
477		Différence de conversion passif courant	10 000		
	411	Clients (140 000 + 10 000)			150 000
	766	Gain de change			12 000

B. Enregistrement pour une vente : une perte latente et une perte certaine

Exemple :

Soit la même vente le 1^{er} juin N, pour une valeur de 2 000 USD.

Cours de USD : 1 USD = 70 DA.

Lors de l'inventaire, au 31 décembre N, 1 USD = 65 DA.

Lors du règlement le 1^{er} juin N+1, 1 USD = 60 DA.

Enregistrer la vente au 1^{er} juin N :

		01.06.N			
411		Clients	140 000		
	700	Vente de marchandises (2 000 x 70 = 140 000)			140 000

Régularisation au 31 décembre N :

Cours au premier 01^{er} juin N : 1 USD = 70 DA.

Cours au 31 décembre N : 1 USD = 65 DA.

Perte latente : $(2\ 000 \times 65) - (2\ 000 \times 70) = 10\ 000\ DA$

		31.12.N		
476		Différence de conversion – Actif courant	10 000	
	411	Clients		10 000

Grâce à cet ajustement la créance déprécier apparaît pour sa valeur au cours de l’inventaire d’où une dotation pour dépréciation.

		31.12.N+1		
686		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur, éléments financiers	10 000	
	15	Provisions pour charges passif non courant		10 000

Règlement au 1^{er} juin N+1 :

Cours au 1^{er} juin N : 1 USD = 70 DA.

Cours au 1^{er} juin N+1 : 1 USD = 60 DA.

Perte certaine : $(2\ 000 \times 60) - (2\ 000 \times 70) = 20\ 000\ DA$

		01.06.N+1	
512	Banques	120 000	
666	Pertes de change	20 000	
411	Clients (140 000 – 10 000)		130 000
476	Différence de conversion – Actifs courants		10 000
		01.06. N+1	
15	Provisions pour charge – Passifs non courants	10 000	
786	Reprises financières sur pertes de valeurs et provisions		10 000

4.3.La comptabilisation des dettes en monnaies étrangères :

Les gains (latents et certains) ou les pertes (latentes et certaines) de change pour un achat sont enregistrés comme suit :

A. Enregistrer pour un achat : un gain latent et un gain certain

Exemple :

Le 1^{er} juin N, une entreprise algérienne achète des marchandises à un client américain pour une valeur de 2 000 USD (dollar américain). Cours de USD : 1 USD = 70 DA.
Règlement le 1^{er} juin N+1. Lors de l'inventaire, au 31 décembre N, 1 USD = 65 DA ;
lors du règlement le 1^{er} juin N+1, 1 USD = 60DA.

Enregistrer l'achat au 1^{er} juin N :

		01.06.N		
380		Marchandises stockées	140 000	
	401	Fournisseurs de stocks et services		140 000
		(2 000 x 70 = 140 000)		
		01.06.N		
44566		Etat, TVA déductible	23 800	
	44551	Etat, TVA à décaisser		23 800
		(140 000 x 17% = 23 800)		

A l'importation la TVA est déductible pour l'entreprise.

Régularisation au 31 décembre N :

Cours au 1^{er} juin N : 1 USD = 70 DA.

Cours au 31 décembre N : 1 USD = 65 DA.

Gain latent : $(2\ 000 \times 70) - (2\ 000 \times 65) = 10\ 000$ DA d'allègement de la dette.

		31.12.N		
401		Fournisseurs de stocks et services	10 000	
	477	Différence de conversion – Passif courant		10 000

Grâce à cet ajustement, la dette apparaît pour sa valeur au cours de l'inventaire.

Règlement au 1^{er} juin N+1 :

Cours au 1^{er} juin N : 1 USD = 70 DA.

Cours au 1^{er} juin N+1 : 1 USD = 60 DA.

Gain certain : $(2\ 000 \times 70) - (2\ 000 \times 60) = 20\ 000$ DA d'allègement de dette

		01.06.N+1		
401	Fournisseurs de stocks et services (140 000 – 10 000)	130 000		
477	Différence de conversion – Passif courant	10 000		
512	Banques		120 000	
766	Gain de change		20 000	

B. Enregistrer pour un achat : une perte latente et une perte certaine

Exemple :

Le 1^{er} juin N, une entreprise Algérienne achète des marchandises à un client américain pour une valeur de 2 000 USD (dollar américain).

Cours de USD : 1 USD = 70 DA. Règlement le 1^{er} juin N+1. Lors de l'inventaire, au 31 décembre N, 1 USD = 72 DA. Lors du règlement le 1^{er} juin N+1, 1 USD = 75 DA.

Enregistrer l'achat au 1^{er} juin N :

		01.06.N		
380	Marchandises stockées	140 000		
401	Fournisseurs de stocks et services (2 000 x 70 = 140 000)		140 000	
44566	Etat, TVA déductible	23 800		
44551	Etat, TVA à décaisser (140 000 x 17% = 23 800)		23 800	

A l'importation la TVA est déductible pour l'entreprise.

Régularisation au 31 décembre N :

Cours au 1^{er} juin N : 1 USD = 70 DA.

Cours au 31 décembre N : 1 USD = 72 DA.

Perte latente : $(2\ 000 \times 70) - (2\ 000 \times 72) = 4\ 000$ DA d'alourdissement de dette.

		31.12.N		
476		Différence de conversion – Actif cour	4 000	
	401	Fournisseurs de stocks et services		4 000

Grâce à cet ajustement, la dette apparaît pour sa valeur au cours de l'inventaire.

Cette dépréciation s'accompagne lors de l'inventaire d'une provision.

		31.12.N		
686		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur, éléments financiers	4 000	
	15	Provisions pour charges passif non courant		4 000

Règlement au 1^{er} juin N+1 :

Cours au 1^{er} juin N : 1 USD = 70 DA.

Cours au 1^{er} juin N+1 : 1 USD = 72 DA.

Perte certaine : $(2\ 000 \times 70) - (2\ 000 \times 72) = 10\ 000$ DA d'alourdissement de dette.

		01.06.N+1	
401	Fournisseurs de stocks et services (140 000 + 4 000)	144 000	
666	Pertes de change	10 000	
512	Banques		150 000
476	Différence de conversion–Actifs courants		4 000
		01.06.N+1	
15	Provisions pour charge – Passifs non courants	4 000	
786	Reprises financières sur pertes de valeurs et provisions		4 000

4.4.La comptabilisation des emprunts en monnaies étrangères :

Exemple :

Le 01.01.N, la société SARAM, souscrit un emprunt d'un montant de 30 000 euros auprès d'une banque française. Mise à disposition des fonds le jour même.

Remboursement par amortissement constant sur 3 ans au taux de 8% l'an (cours du l'euro au 01.01.N = 111 dinars.

Tableau de remboursement d'emprunt :

Echéance	Capital restant dû en début de période	Intérêts	Amortissements	Annuités
01.01.N+1	30 000 euros	2 400 euros	10 000 euros	12 400 euros
01.01.N+2	20 000 euros	1 600 euros	10 000 euros	11 600 euros
01.01.N+3	10 000 euros	800 euros	10 000 euros	10 800 euros

- Au 01.01.N : la mise à disposition des fonds a été enregistrée ainsi :

		01.01.N			
512	Banques	3 330 000			
	164 Emprunts auprès des établis... de crédit				3 330 000
	Avis de crédit n°...				
	(30 000 x 111 = 3 330 000)				

Au moment du règlement de la première échéance, le cours de l'euro au 01.01.N+1 ;
1 euros = 111.50 DA.

- Au 01.01.N+1, le règlement de la 1^{ère} annuité a été enregistré ainsi

		01.01.N+1			
164	Emprunt (10 000 x 111)	1 110 000			
661	Intérêts d'emprunt (2 400 x 111,50)	267 600			
666	Perte de change	5 000			
	512 Banque (12 400 x 111,50)				1 382 600
	Avis de débit n°...				

Au moment du règlement de la première échéance, le cours de l'euro au 01.01.N+1 ;
1 euros = 110.20 DA.

- Au 01.01.N+2, le règlement de la 2^{ème} annuité a été enregistré ainsi :

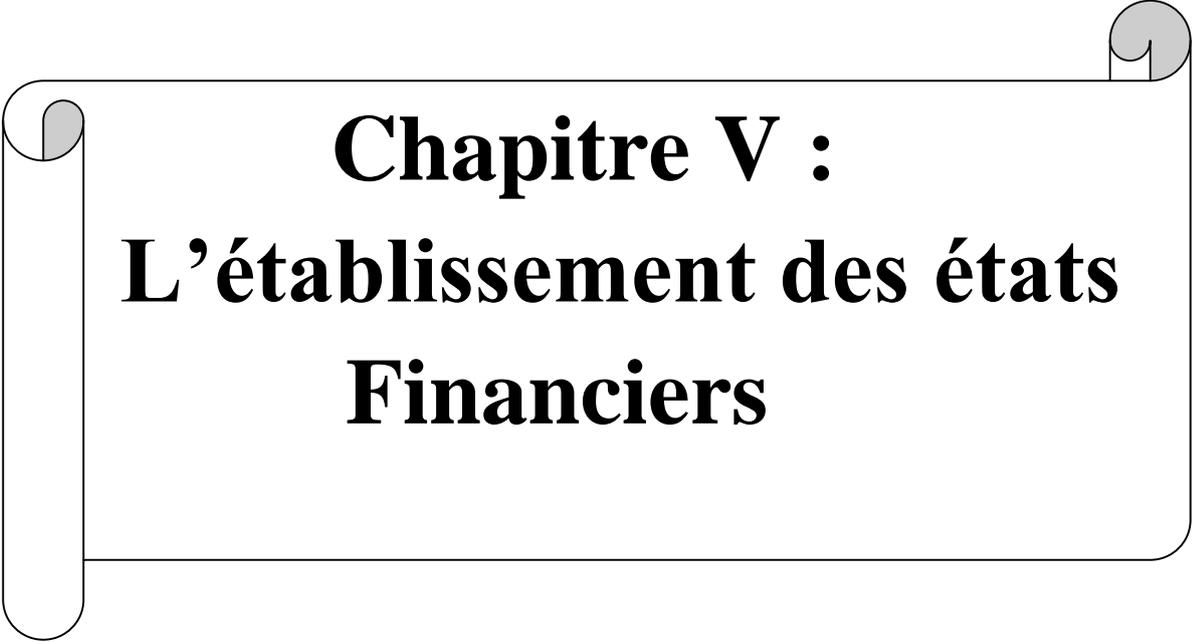
		01.01.N+2			
164	Emprunt (10 000 x 111)	1 110 000			
661	Intérêts d'emprunt (1 600 x 110,2)	176 320			
	512 Banques (11 600 x 110,20)				1 278 320
766	Gain de change				8 000
	Avis de débit n°...				

Conclusion :

On conclure, que à chaque clôture d'exercice et à fin de respecter le principe d'indépendance des exercices pour avoir une comptabilité saine, il est nécessaire d'étudier les différentes opérations de régularisation qui permettent d'inclure dans les comptes de résultats, les charges et les produits imputables à l'exercice qui s'achève et non encore comptabilisés et d'exclure les comptes de résultats, les charges et les produits déjà enregistrés mais qui concerne l'exercice suivant.

Les redressements opérés constituent en même temps des redressements d'actif et de passif, ils font apparaitre : des éléments d'actif et de passif non comptabilisés.

Les écritures de régularisation, ont pour objet d'après les données de l'inventaire extra-comptable, de mettre les soldes des différents comptes en harmonie avec la réalité.



Chapitre V :
L'établissement des états
Financiers

Introduction :

Les états financiers représentent des documents comptables (documents de synthèse) permettent d'informer précisément les dirigeants de l'entreprise mais aussi les partenaires de cette dernière (banque, partenaires industriels ...) ou encore des parties tierces (investisseurs potentiels, fonds de pension ...). Ces états financiers doivent permettre d synthétiser des analyses précises mais aussi d'effectuer des comparaisons chronologiques (d'une année sur l'autre) ou concurrentielles (les états financiers des entreprises d'un secteur d'activité sont comparés entre eux).

L'objectif de ce dernier chapitre, est de présenter les différents états financiers ; il comprend quatre sections. La première est consacrée : à la détermination du résultat comptable et fiscale ; la deuxième : à la balance après inventaire ; la troisième au établissement des états financiers et la quatrième réservée pour la clôture et la réouverture des comptes.

Section01. Détermination du résultat comptable et fiscal.

Le résultat net comptable ou résultat net, correspond à la somme d'argent qu'une entreprise a réellement gagné. Il se compose des résultats d'exploitation, financière et exceptionnelle, auxquels il faut retirer les impôts. Le résultat net sert de base de calcul à de nombreux ratios comme le bénéfice net par action (BPA). Un résultat net positif est un bénéfice qu'une entreprise peut distribuer aux actionnaires sous forme de dividendes ou le mettre en réserve. Un résultat net négatif est un déficit qui impacte négativement la réserve et la valeur de l'entreprise. A partir de ce résultat qu'on peut obtenir le résultat fiscal.

1.1. Définition du résultat comptable :

Le résultat net ou résultat net comptable aussi appelé *Net income* en anglais est la différence entre les produits et les charges d'une entreprise. Les produits et les charges d'une entreprise peuvent être de trois types. Il existe donc trois résultats différents:

- Le résultat d'exploitation : il découle de l'activité « normale » de l'entreprise, son cœur de métier, il est le résultat réel de l'activité économique
- Le résultat financier, il témoigne de la situation financière relative au choix de financement et de placement
- Le résultat exceptionnel, il concerne des opérations de gestion ou des opérations en capital

C'est en additionnant ces trois résultats qu'on obtient le résultat de l'entreprise. Ainsi, pour avoir le résultat net on enlève le montant des impôts.

On parle de:

- déficit ou de perte en cas de résultat net négatif ;
- et de bénéfice en cas de résultat net positif.

✓ **Le résultat net négatif : un déficit**

Lorsqu'une entreprise obtient un résultat net inférieur à 0 lors du calcul du résultat net, elle parle de déficit. Ce déficit peut être inséré au passif du bilan dans la catégorie report à nouveau. Le report à nouveau correspond au fait que les associés d'une entreprise décident de reporter leur décision d'affectation du résultat.

Dans le cas d'un déficit le report à nouveau sera négatif et viendra en déduction des fonds propres (capital social, réserve, ...). Ce report à nouveau négatif montre que l'entreprise réalise des pertes et pourra être réduit lorsque l'entreprise réalisera un bénéfice.

Le déficit peut également être compensé par un précédent report à nouveau positif (bénéficiaire) que l'entreprise n'a pas distribué aux actionnaires.⁵⁷

⁵⁷« [Www. L-expert-comptable.com](http://www.l-expert-comptable.com) ».

A. Le calcul du résultat net comptable

$$\begin{aligned} & \text{Produits d'exploitation} \\ & \quad - \\ & \text{Charges d'exploitation} \\ & \quad = \\ & \text{Résultat d'exploitation} \\ & \quad +/- \\ & \text{Résultat financier} \\ & \quad +/- \\ & \text{Résultat exceptionnel} \\ & \quad = \\ & \text{Résultat} \\ & \quad - \\ & \text{Impôts} \\ & \quad = \\ & \textbf{Résultat net} \end{aligned}$$

B. Le résultat net de l'exercice

Le résultat net comptable est calculé à chaque clôture d'exercice comptable, c'est à dire à la fin d'une période d'activité appelée exercice. Généralement, pour une année N, un exercice comptable s'étend du 1 Janvier au 31 Décembre. On retrouve le résultat net dans le compte de résultat car, comme son nom l'indique, il a pour but de déterminer le résultat d'une entreprise. On le retrouve aussi dans le bilan (dans les capitaux propres au passif du bilan).

C. Déterminer le résultat comptable :

De manière très simple et presque scolaire, pour déterminer le résultat comptable il suffit de faire la différence entre la somme des produits et la somme des charges de l'exercice.

La formule :

« Résultat Comptable = Produits – Charges »

Le résultat d'une entreprise représente la richesse qu'elle produit au cours d'un exercice. Il se calcule de manière générale au moins tous les ans lors de l'établissement de la liasse fiscale à envoyer aux impôts. Par ailleurs, le résultat est indicateur de performance de l'entreprise.

1.2. Définition de résultat fiscal:

Le résultat fiscal est le montant du résultat de l'entreprise (bénéfice ou perte) utilisé pour calculer ses impôts, le résultat s'obtient en appliquant les règles de réintégrations et de déductions dictées par le code général des impôts (CGI). A partir de résultat comptable, vous devez réintégrer des charges ou déduire des produits en fonction des règles fiscales pour obtenir le résultat fiscal.

La formule :

« Résultat fiscal = résultat comptable + réintégrations – déductions »

A. Calculer le résultat fiscal

Calcul du résultat fiscal s'effectue à partir du résultat comptable.

- **Étape 1** : calculer les réintégrations fiscales

Pour calculer le résultat, il faut procéder à des **réintégrations fiscales**. Autrement, il faut déterminer quelles charges ou fractions de charges sont non déductibles.

Par exemple : la location d'un yacht, les amendes fiscales, la rémunération brute d'un entrepreneur individuel etc. Tous ces éléments ne peuvent être déduits.

- **Étape 2** : calculer les déductions fiscales

Il faut déduire au résultat comptable les produits (ventes) ne donnant pas lieu à une imposition.

- **Étape 3** : calculer le résultat fiscal

Pour les sociétés relevant de l'Impôts sur les Sociétés

« Résultat Fiscal = Résultat Courant avant Impôts et Participation + Réintégrations (charges non déductibles) - Déductions (produits non imposables) »

Pour ce qui est de l'Impôt sur les sociétés (IS) et la participation font ensuite l'objet d'enregistrements comptables en charges.

« Résultat Comptable Net = Résultat Comptable avant IS - (IS + Participation) ».

1.3. L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) :

Relevant de l'IBS toutes les sociétés de capitaux et assimilées quelle que soit la nature de leur activité. Néanmoins, certaines sociétés de personnes peuvent opter pour ce régime d'imposition.

- **Aspect juridique :**

A. Détermination du bénéfice imposable :

Le bénéfice imposable est obligatoirement déterminé pour les sociétés relevant de l'IBS, selon les données d'une comptabilité réelle tenue conformément aux dispositions du code de commerce et aux prescriptions du système comptable financier.

1. Période de base à l'imposition :

Lorsque l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, c'est-à-dire lorsqu'il s'étend du 1^{er} janvier au 31 décembre, l'application de cette règle ne présente aucune difficulté.

2. Le bénéfice imposable :

Le code des impôts directs donne la définition du bénéfice servant au calcul de l'IBS.

Le bénéfice imposable net déterminé d'après le résultat des opérations de toute nature effectuées par chacun des établissements, unités ou exploitations dépendantes d'une même entreprise, y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en fin d'exploitation.

Il résulte de ce qui précède que le bénéfice imposable est constitué par l'excédent du total de certains éléments positifs sur la somme de certains éléments négatifs.

Cependant certaines dispositions fiscales viennent déroger à cette règle, il s'ensuit qu'en fait, le bénéfice fiscal n'est que rarement égal au résultat comptable.⁵⁸

⁵⁸ MOUSSA HAMMAM « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS tome 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 426.

3. Reports déficitaires :

En cas de déficit subit pendant un exercice, ce déficit est considéré comme charge de l'exercice. Si le bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants, jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire.

4. Règles de déduction des reports déficitaires :

- Le déficit doit résulter d'une comptabilité réelle régulière et complète ;
- Le déficit à reporter est le déficit fiscal c'est-à-dire le déficit comptable majoré des redressements justifiés par la réglementation fiscale ;
- En cas de coexistence de plusieurs déficits successifs, on doit reporter en premier lieu les déficits les plus anciens ;
- Le déficit peut être déduit de manière comptable ou extra-comptable.

B. Personnes imposables :

L'impôt sur les bénéfices des sociétés est établi au nom des personnes morales. Chaque société est imposée individuellement sur les bénéfices qu'elle réalise.

C. Taux de l'impôt :

Le taux de l'IBS est fixé à 25 % pour les sociétés commerciales et à 19 % pour les sociétés industrielles.

D. Obligations des redevables soumis à l'IBS :**1. Obligation comptable :**

- a) Tenue d'une comptabilité.

2. Obligations fiscales :

- a) Déclaration annuelle des résultats.
- b) Documents et renseignement à fournir.
- c) Versement spontané de l'IBS.
- d) Les acomptes.

- **Aspect comptable :**

L'IBS est enregistré au débit du compte 695 impôts sur les bénéfices.

A. Schéma général :

1. Versement des acomptes :

Les acomptes versés au cours de l'exercice constituent une créance sur le trésor public et sont débités au compte 444 états, impôts sur les bénéfices par le crédit du compte de trésorerie concernée.

Le versement des acomptes selon les échéances suivantes :

- Du 20 février au 20 mars
- Du 20 mai au 20 juin
- Du 20 octobre au 20 novembre

444	512	Acompte N°..., chèque n°...	X	X
-----	-----	-----------------------------	---	---

- **Enregistrement dans le grand le grand livre :**

<p>444</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">1.....</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">2.....</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">3.....</td> <td></td> </tr> </table>	1.....		2.....		3.....		<p>512</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; padding: 5px;">1.....</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="padding: 5px;">2.....</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="padding: 5px;">3.....</td> </tr> </table>		1.....		2.....		3.....
1.....													
2.....													
3.....													
	1.....												
	2.....												
	3.....												

- Enregistrement de l'impôt dû (au 31.12.N)

<p>695</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; padding: 5px;">IBS</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>	IBS		<p>444</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; padding: 5px;">IBS</td> </tr> </table>		IBS
IBS					
	IBS				

- la liquidation (au 20.04.N)

<p>444</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">1.....</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">2.....</td> <td style="padding: 5px;">IBS</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">3.....</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">S.C.....</td> <td></td> </tr> </table>	1.....		2.....	IBS	3.....		S.C.....		<p>512</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; padding: 5px;">.....</td> </tr> </table>	
1.....											
2.....	IBS										
3.....											
S.C.....											
										

Section.02. Balance après inventaire.

Une balance est établie par reproduction de la balance avant inventaire corrigée de l'ensemble des écritures d'inventaire. La constatation de la dépréciation de certains éléments d'actif, la mise à jour des stocks de la régularisation des comptes de gestion permettent d'ajuster la comptabilité à la situation réelle de l'entreprise et d'en proposer une image fidèle.

A la place, ils dressent après les écritures de reclassement, une balance appelée balance de clôture, ou balance après inventaire. Cette balance ne regroupe plus que les comptes de bilan, résultat net compris, puisque les comptes de gestion ont été soldés.

Les comptes de bilan sont soldés à leur tour pour clore définitivement l'exercice tandis que le journal et le grand livre sont fermés après la dernière écriture.

Au début de l'exercice suivant, les soldes des comptes de bilan sont reportés lors de la réouverture du journal et du grand livre.

Dans cette balance, le total des soldes débiteurs et celui des soldes créditeurs des comptes de bilan donne le résultat qui doit être égal à celui qui ressort du compte « 88 Résultat de l'exercice ». C'est là le principe même de la partie double.

2.1.Définition :

La balance après inventaire présente l'état des comptes après toutes les écritures de régularisations de fin d'exercice. Dès lors, il conviendra de clôturer les comptes pour déterminer le résultat de l'exercice et présenter les documents de synthèse (bilan, compte de résultat, ..., annexe légale). Cette balance facilite énormément les écritures de reclassement à la clôture de l'exercice.⁵⁹

⁵⁹ « Wwww.comptabilité.savoir.fr »

2.2.Tracé de la balance :**Tableau N°13 : Présentation d'une balance**

N° des Comptes	Intitulés Des Comptes	Montant	Solde			
			Débit	Crédit	Débiteur	Créditeur

Source : réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « MOUSSA HAMMAM « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS tome 2 ».

Les soldes débiteurs des comptes de bilan indiquent ce dont l'entreprise dispose (Actif) et les soldes créditeurs, ce qu'elle doit au propriétaire individuel ou aux associés et aux tiers (Passif). Le résultat, par sa position doit réaliser l'égalité du bilan.

$$\text{Actif} = \text{passif} + \text{profit}$$

$$\text{Actif} + \text{perte} = \text{passif}$$

D'autre part, l'actif fait connaître l'emploi qui a été fait des ressources de l'entreprise dont le passif indique l'origine.

Schématiquement, la balance après inventaire se présente ainsi :

Tableau N°14 : Balance après inventaire.

Cas de bénéfice cas de perte

		S.D	S.C		S.D	S.C
Classe 1		Comptes de l'actif			Comptes de L'actif	Comptes du Passif
Classe 2						
Classe 3						
Classe 4						
Classe 5						
Classe 6	Soldes				Perte	
Classe 7						
Classe 8						
		T	T		T	T

Source : Travaux de fin d'exercice « organisation des travaux de fin d'exercice ».

2.3. Contrôles fournis par la balance :

Une balance exacte fait apparaitre une triple égalité :

- Egalité des totaux des colonnes « débit » et « crédit » entre eux.

Totale de colonne débit = totale de colonnes crédit

- Egalité des totaux des colonnes « débit » et « crédit » avec eux du journal.

Totaux égaux des colonnes débit et crédit de la balance = total du journal
--

- Egalité des totaux des colonnes des soldes débiteurs et créditeurs.

Total des soldes débiteurs = totale des soldes créditeurs

Section. 03. Etablissement des états financiers.

Les états financiers sont une représentation financière structurée des évènements affectant une entreprise et des transactions réalisées par celle-ci. Leur objectif est de fournir des informations sur la situation financière, la performance et les flux de trésorerie d'une entreprise. Ces informations étant utiles à une gamme variée d'utilisateurs lors de leur prise de décisions économiques.

Les états financiers servent ainsi à comparer dans le temps la performance d'une entreprise par rapport à ses performances passées, mais aussi par rapport à d'autres entreprises. La principale communication financière des entreprises est la publication des états financiers. Ce sont les comptes comptables des entreprises présentés d'une façon synthétique.

3.1. Définition et objectif :

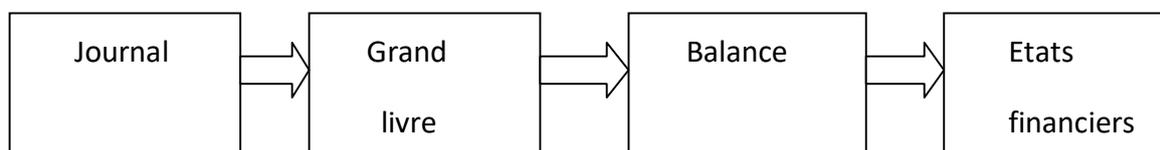
Les états financiers (documents de synthèse) sont des documents annuels de synthèse et comprennent pour le système normal et le système allégé d'imposition, le bilan, le compte de résultat et l'état annexé. Ces documents sont obtenus à partir de la balance général après inventaire qui elle-même est obtenue à partir du grand livre des comptes. ⁶⁰

La présente norme a pour objectif de prescrire le mode de présentation générale des états financiers, afin qu'il soit comparable tant aux états financiers de l'entité pour les exercices antérieurs qu'aux états financiers d'autres entités. Pour éteindre cet objectif, la présente norme fournit des considérations générales de présentation des états financiers, donne des commentaires sur leur structure et établit les dispositions minimum pour le contenu des états financiers préparés selon la méthode de la comptabilité d'exercice. La comptabilisation,

⁶⁰ « Organisation comptable de KANIS international SA ».

l'évaluation et les informations à fournir sur des événements et des opérations spécifiques font l'objet d'autres normes comptables internationales du secteur public.⁶¹

Schéma N°09 : Méthodologie de construction des états financiers.



La source : JEAN –JACQUE FRIEDIRICH, comptabilité générale, édition hachette, paris, France 2010, p02.

3.2. Les différents types de documents de synthèse :

Le bilan, le tableau de compte de résultat, le tableau des mouvements patrimoniaux et les annexes font partie des comptes annuels que tout commerçant (personne physique ou morale) doit établir à la clôture de l'exercice.

A. Le bilan :

Le bilan est la situation de l'entreprise à une date donnée, des éléments d'actifs, des éléments du passif et des capitaux propres. Cependant, il représente une source d'information pour le décideur de l'entreprise.

Le bilan offre une double conception de l'entreprise : la conception fonctionnelle et la conception patrimoniale. Dans la conception fonctionnelle, l'actif récapitule les stocks d'emplois et le passif les stocks de ressources, chaque élément est rattaché soit au cycle d'investissements, soit au cycle d'exploitation.

Pour effectuer les règlements de ces deux cycles, l'entreprise doit posséder de l'argent en caisse ou en banque. L'opération d'achats des matières premières à crédit engendre des dettes de l'entreprise envers ses fournisseurs. Inversement, les ventes de marchandises à crédit donnent lieu à des créances sur les clients. L'ensemble de ces opérations détermine les éléments : (local, mobilier, matériel, marchandises, argent en argent caisse ou en banque, dettes créances) qui constituent le patrimoine de l'entreprise, ce qui explique la conception patrimoniale.

⁶¹ « Norme comptable internationale du secteur public _IPSAS 1 ».

Le tableau récapitulatif des éléments appartenant à l'entreprise est un document comptable qui reflète la situation de l'entreprise à une date précise. Il se présente sous forme d'un tableau composé de deux parties :

-L'approche économique du bilan consiste à dire que la partie droite du tableau appelée «Passif» représente les ressources de l'entreprise et que la partie gauche appelée «l'actif» représente les emplois.

-L'approche juridique du bilan est une approche en terme de patrimoine. Le passif représente ce que doit l'entreprise (dettes au sens large) ; l'actif représente ce que possède l'entreprise (biens et droits).⁶²

On peut dire que le bilan comptable :

- Est un inventaire des éléments du patrimoine de l'entreprise.
- Une photographie instantanée de la situation de l'entreprise à une date référence donnée, habituellement le dernier jour de l'année.
- C'est un document comptable, qui constitue à une date donnée une photographie du patrimoine de l'entreprise.

❖ **Structure du bilan :**

1. Le passif du bilan :

Le passif du bilan correspond au cycle de financement interne et externe. Il décrit à ce titre les ressources qui ont permis le déroulement des cycles d'investissements et d'exploitation. Les principales rubriques du passif sont les capitaux propres, les provisions pour risques et charges, les dettes. La classe (01) dans le bilan représente les capitaux propres qui constituent les ressources de financement interne à l'entreprise, il s'agit de toutes les obligations envers ses propriétaires. C'est ainsi que les capitaux propres représentent une dette permanente de l'entreprise.

Dans la classe (5) du bilan, les dettes regroupent l'ensemble des capitaux étrangers en provenance des institutions financières, des fournisseurs ou d'organismes sociaux. Elles représentent les ressources de financement externes à l'entreprise.

⁶² « A.Sadou Op Cité, p 11 ».

2. L'actif du bilan :

Les biens constituant l'actif sont classés en trois grandes rubriques : l'actif immobilisé, l'actif circulant et les comptes de régularisations. L'actif immobilisé représente les investissements de l'entreprise, c'est l'ensemble de moyens destinés à rester durablement⁶³ dans l'entreprise, pendant plusieurs cycles de production : investissements immatériels (fonds commercial, logiciel informatique, etc.), investissements matériels (machines, véhicules, matériel de bureau et équipement informatique, etc.), investissements financiers (prêts, titres conservés durablement, etc.).

L'actif circulant désigne les éléments du patrimoine relatifs au cycle d'exploitation et qui n'ont pas vocation à rester durablement dans l'entreprise. Ce sont des moyens non durables, renouvelés à chaque cycle de production. Sont regroupés sous cette rubrique, les stocks, les créances sur les clients et autres débiteurs, trésorerie disponible en banque, chèques postaux et caisses.

⁶³« Jean Luc Boulot, Jean Pierre Cretal, Jean Jolvet Op Cité, p 13 ».

Présentation de bilan :**Tableau N°15 : BILAN (ACTIF)**

Exercice clos le

	Note	N Brut	N Amort. / Prov.	N Net	N-1 Net
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecarts d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courant					
TOTAL ACTIF NON COURANT					
ACTIF COURANT					
Stocks et en cours					
Créances et emplois assimilés					
Clients					
Autres débiteurs					
Impôts					
Autres actifs courants					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courant					
Trésorerie					
TOTAL ACTIF COURANT					
TOTAL GENERAL ACTIF					

Source : Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « MOUSSA HAMMAM, comptabilité générale selon le SCF et les normes IFRS tome 1 ».

Tableau N°16 : Bilan(PASSIF)

Exercice clos le

PASSIF	Note	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))			
Ecarts de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))			
Autres capitaux propres – Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I			
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL PASSIFS NON-COURANTS II			
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés			
Impôts			
Autres dettes			
Trésorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III			
TOTAL GENERAL PASSIF			

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Source : Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « MOUSSA HAMMAM, comptabilité générale selon le SCF et les normes IFRS tome 1 ».

B. Tableau des Comptes de Résultat (TCR) :

Le tableau des comptes de résultats regroupe les comptes de gestion⁶⁴ qui sont destinés à enregistrer les charges dans la (classe 6) et les produits en (classe 7).

De ce fait, ce tableau est un document comptable qui fait apparaître en valeurs toutes les charges et tous les produits. La différence entre les produits et les charges constitue le résultat de l'exercice qui peut être un bénéfice (produits > charges) ou une perte (produits < charges), enregistrés dans la classe (8). Le tableau de ces comptes retrace l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice comptable. Il permet de regrouper les charges (emplois définitifs) et les produits (ressources définitives). Il mesure l'activité de l'entreprise par l'obtention du résultat de l'exploitation qui constitue la synthèse de l'ensemble des charges et des produits de l'exercice comptable. Son étude permettra de connaître la part des différents postes de comptes dans l'obtention d'un bénéfice ou de perte.

D'autre part, le tableau des comptes de résultats⁶⁵ nous informe à partir des soldes intermédiaires ayant des valeurs d'indicateurs d'efficience financière, par stade de calcul successifs. Ces soldes sont :

- La marge brute.
- La valeur ajoutée.
- Le résultat d'exploitation.
- Le résultat hors exploitation.
- Le résultat brut de l'exercice.
- Le résultat net de l'exercice.

⁶⁴ « R. Demeetere Op Cité, p83 ».

⁶⁵ « TCR : tableau calcul de résultat ».

Présentation du compte de résultat :**Tableau N°17 : Compte de résultat (par nature).**

Période du ... au ...

	Note	N	N-1
Chiffre d'affaires			
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I- Production de l'exercice			
Achats consommés			
Services extérieurs et autres consommations			
II- Consommation de l'exercice			
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I – II)			
Charges de personnel			
Impôts, taxes et versements assimilés			
IV- Excédent brut d'exploitation			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements et aux provisions			
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- Résultat opérationnel			
Produits financiers			
Charges financières			
VI- Résultat financier			
VII- Résultat ordinaire avant impôts (V + VI)			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires			
Total des produits des activités ordinaires			
Total des charges des activités ordinaires			
VIII- Résultat net des activités ordinaires			
Éléments extra-ordinaires (produits) (à préciser)			
Éléments extra-ordinaires (charges) (à préciser)			
IX- Résultat extra-ordinaire			
X- Résultat net de l'exercice			
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI- Résultat net de l'ensemble consolidé (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Source : Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « Éric DUMALANEDE, comptabilité générale conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS ».

Tableau N°18 : Compte de résultat (par fonction)

Période du ... au ...

	Note	N	N-1
Chiffres d'affaires			
Coût de ventes			
Marge brute			
Autres produits opérationnels			
Coûts commerciaux			
Charges administratives			
Autres charges opérationnelles			
Résultat opérationnel			
Fournir le détail des charges par nature (frais de personnel, dotations aux amortissements)			
Produits financiers Charges financières			
Résultat ordinaire avant impôt			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés sur résultats ordinaires (variations)			
Résultat net des activités ordinaires			
Charges extra-ordinaires			
Produits extra-ordinaires			
Résultat net de l'exercice			
Part dans résultats nets des sociétés mises en équivalences (1)			
Résultat net de l'ensemble consolidé (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

(2) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Source : Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « Éric DUMALANEDE, comptabilité générale conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS ».

C. Le tableau des flux de trésorerie (TFT):

Le tableau des flux de trésorerie pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entreprise à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que des informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie.

Un tableau des flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice selon leur origine :

- Flux générés par les activités opérationnelles (activités qui génèrent des produits et autres activités non liées à l'investissement et au financement).
- Flux générés par les activités d'investissement (décaissements sur acquisition et encaissements sur cession d'actifs à long terme).
- Flux générés par les activités de financement (activités ayant pour conséquence de modifier la taille et la structure des fonds propres ou des emprunts).
- Flux de trésorerie provenant des intérêts, des dividendes présentés séparément et classés de façon permanente d'un exercice à l'autre dans les activités opérationnelles, d'investissement ou de financement.

Les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles sont présentés soit par une méthode directe soit par une méthode indirecte.

❖ La méthode directe qui est recommandée consiste :

- à présenter les principales rubriques d'entrée et de sortie de trésorerie brute (clients, fournisseurs, impôts.) afin de dégager un flux de trésorerie net,
- à rapprocher ce flux de trésorerie net du résultat avant impôts du période considéré.

❖ La méthode indirecte consiste à ajuster le résultat net de l'exercice en tenant compte :

- des effets des transactions sans influence sur la trésorerie (amortissements, variations clients, stocks, variations fournisseurs...)
- des décalages ou des régularisations (impôts différés.),
- des flux de trésorerie liés aux activités d'investissements ou de financement (plus ou moins-values de cession...), ces flux étant présentés distinctement.

Les disponibilités correspondent :

- aux liquidités, qui comprennent les fonds en caisse et les dépôts à vue (y compris les découverts bancaires remboursables à la demande et autres facilités de caisse),
- aux quasi-liquidités détenues afin de satisfaire les engagements à court terme (placements à court terme très liquides facilement convertibles en liquidités et soumis à un risque négligeable de changement de valeur).⁶⁶

⁶⁶ MOUSSA HAMMAM « comptabilité général selon SCF et les normes IFRS TOME 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 419.

Tableau N°19 : Tableau des flux de trésorerie.

(Méthode directe)

	Note	N	N-1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles :			
Encaissement reçus des clients			
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extra-ordinaires			
Flux de trésorerie liés à des éléments extra-ordinaires			
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles (A)			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			
Variation de trésorerie de la période			
Rapprochement avec le résultat comptable			

Source : Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « Éric DUMALANEDE, comptabilité générale conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS ».

Tableau N°20 : Tableau des flux de trésorerie.

(Méthode indirecte)

Période du : ... au : ...

	Note	N	N-1
Flux de trésorerie provenant des opérations opérationnelles :			
Résultat net de l'exercice			
Ajustements pour :			
- Amortissements et provisions			
- Variation des impôts différés			
- Variation des stocks			
- Variation des clients et autres créances			
- Variation des fournisseurs et autres dettes			
- Plus ou moins-values de cession, nettes d'impôts			
Flux de trésorerie générés par l'activité (A)			
Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations			
Encaissements sur cessions d'immobilisations			
Incidences des variations de périmètre de consolidation (1)			
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement (B)			
Flux de trésorerie provenant des opérations de financement			
Dividendes versés aux actionnaires			
Augmentation de capital en numéraire			
Emission d'emprunts			
Remboursements d'emprunts			
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (C)			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)			
Trésorerie d'ouverture			
Trésorerie de clôture			
Incidence des variations de cours des devises (1)			
Variation de trésorerie			

Source : Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « Éric DUMALANEDE, comptabilité générale conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS ».

D. L'état de variation des capitaux propres :

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

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

- au résultat net de l'exercice,
- aux changements de méthode comptables et aux corrections d'erreurs dont l'impact est directement enregistré en capitaux propres,
- aux autres produits et charges enregistrés directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatives,
- aux opérations en capital (augmentation, diminution, remboursement...)
- aux distributions de résultat et affectations décidées au cours de l'exercice.⁶⁷

⁶⁷ MOUSSA HAMMAM « comptabilité général selon SCF et les normes IFRS TOME 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 423.

Tableau N°21 : Présentation l'état de variation des capitaux propres.

	Note	Capital social	Prime d'émission	Reserve de réévaluation	Réserves et résultat
Solde au 31 décembre N-2					
Changement de méthode comptable					
Correction d'erreurs significatives					
Réévaluation des immobilisations					
Gain ou pertes non comptabilisées dans le compte de résultat					
Dividendes payés					
Augmentation de capital					
Résultat net de l'exercice					
Solde au 31 décembre N-1					
Changement de méthode comptable					
Corrections d'erreurs significatives					
Réévaluation des immobilisations					
Gain ou pertes non comptabilisées dans le compte de résultat					
Dividendes payés					
Augmentation de capital					
Résultat net de l'exercice					
Solde au 31 décembre N					

Source : Réalisé par nos soins à partir de l'ouvrage « Éric DUMALANEDE, comptabilité générale conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS ».

E. L'annexe des états financiers :

L'annexe des états financiers comporte des informations sur les points suivants, dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

-les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précise, et toute dérogation est expliquée et justifiée),

-les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres,

-les informations concernant les entités associées, les co-entreprises, les filiales ou la société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants : nature des relations, types de transaction, volume et montant des transactions, politique de fixation des prix concernant ces transactions.

-les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

-les notes annexes aux états financiers font l'objet d'une présentation organisée.

Chacun des postes du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et du tableau de variation des capitaux propres renvoie à l'information correspondante dans les notes annexes.

Selon le plan comptable national⁶⁸, il existe treize (13) documents annexes intitulés comme suit :

1. Tableau des investissements ;
2. Tableau des amortissements ;
3. Tableau des provisions ;
4. Tableau des créances ;
5. Tableau des fonds propres ;
6. Tableau des dettes ;
7. Tableau des stocks ;
8. Tableau des consommations de marchandises et de matières premières et fournitures ;
9. Tableau des frais de gestion ;

⁶⁸ « A. Boughaba(1994), Op Cités, p 79 ».

10. Tableau des ventes et prestations fournies ;
11. Tableau des autres produits ;
12. Tableau des résultats sur cessions d'investissements ;
13. Tableau des renseignements divers.

Les documents annexes ci-dessus regroupent un ensemble d'informations qui complètent et précisent l'information du bilan et du compte de résultat. L'entreprise doit fournir toutes les informations nécessaires pour rendre les états financiers clairs et compréhensibles.

Section 04. Clôture et réouverture des comptes.

La vie d'une entreprise est découpée en exercices comptable. Chacun d'entre eux à la présentation de comptes annuels. Au terme de ces derniers, l'entreprise doit procéder à la clôture de ses comptes et à leur réouverture l'exercice suivant.

4.1. La clôture des comptes :

Lorsque les comptes sont définitifs, ils convient de les clôturer. Cette démarche s'effectue en trois (03) temps :

- Solder les comptes de produits et charges ;
- Arrêter les comptes du grand livres ;
- Arrêter les journaux.

A. Solder les comptes de produits et charges :

Cette procédure ne concerne que les comptes de charges et de produits, c'est-à-dire les comptes contribuant à former le compte de résultat. Lors de la clôture de l'exercice, les comptes débiteurs de charges sont soldés (ils sont crédités), au même titre que les comptes de produits créditeurs (ils sont débités) la différence est inscrite :

- Au débit du compte 129 « résultat de l'exercice (perte) » si le montant total des charges excède celui des produits ;
- Au crédit du compte 120 « résultat de l'exercice (bénéfice) » si les produits sont supérieurs aux charges.

B. Arrêter les comptes du grand livre :

Cette procédure concerne les comptes de bilan uniquement (comptes de classe 1 à 5). Elle consiste à totaliser les mouvements inscrits dans les comptes (débits, crédits) et à calculer le solde définitif de chaque comptes (solde débiteur lorsque le débit sont supérieurs aux crédits et inversement, solde créditeur si les crédits sont prépondérants).⁶⁹

C. Arrêter les écritures des journaux :

Il convient ici de vérifier la correspondance entre le total des colonnes « débit » et « crédit » des journaux avec les soldes de la balance comptable définitive après inventaire. Le plan comptable général impose, quant à lui, de solder tous les comptes de bilan à la clôture :

- Les comptes débiteurs sont crédités pour leur solde (la contrepartie est constituée par le débit du compte 891 « bilan de clôture » ;
- Les comptes créditeurs sont débités pour leur solde (la contrepartie est constituée par le crédit du compte 891 « bilan de clôture ».

Les comptes de bilan, comme les comptes de gestion, sont regroupés par une écriture dans le journal.⁷⁰

	Date		
1	Comptes de capitaux	X	
4	Comptes de tiers	X	
5	Comptes financiers	X	
2	Comptes d'immobilisations		X
3	Comptes de stocks		X
4	Comptes de tiers		X
5	Comptes financiers		X
	Clôture des comptes de bilan		

4.2. La réouverture des comptes :

Lors de l'ouverture des comptes de l'exercice suivant, il convient de ré-ouvrir chaque compte de bilan avec le solde qu'il présentait à la clôture de l'exercice précédent.

L'écriture est généralement comptabilisée dans un journal intitulé « journal des à-nouveaux » et elle consiste à :

⁶⁹« Wwww.Compta-facile.com ».

⁷⁰ MOUSSA HAMMAM « comptabilité général selon SCF et les normes IFRS TOME 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 436.

- Débiter l'ensemble des comptes ayant un solde débiteur à la clôture du précédent exercice (et créditer le compte 890 « Bilan d'ouverture ») ;
- Créditer l'ensemble des comptes ayant un solde créditeur à la clôture du précédent exercice (et débiter le compte 890 « Bilan d'ouverture »).

Remarque importante :

En pratique, tous les logiciels comptables gèrent la clôture des comptes et leur réouverture. Les écritures comptables sont ainsi générées automatiquement, sans manipulation particulière.

Par suite, il sera nécessaire de comptabiliser des écritures de contre-passation afin de solder les comptes de régularisation de charges et de produits (factures non parvenues, factures à établir, charges constatées d'avance, produits constatés d'avance, charges à payées, produits à recevoir) et de solder les comptes transitoires générés par l'ajustement des dettes et créances libellés en devises étrangères (compte 476 et 477).

Après la clôture des comptes de bilan en fin d'exercice, on procède à la réouverture de ces mêmes comptes, dès le début de l'exercice suivant.⁷¹

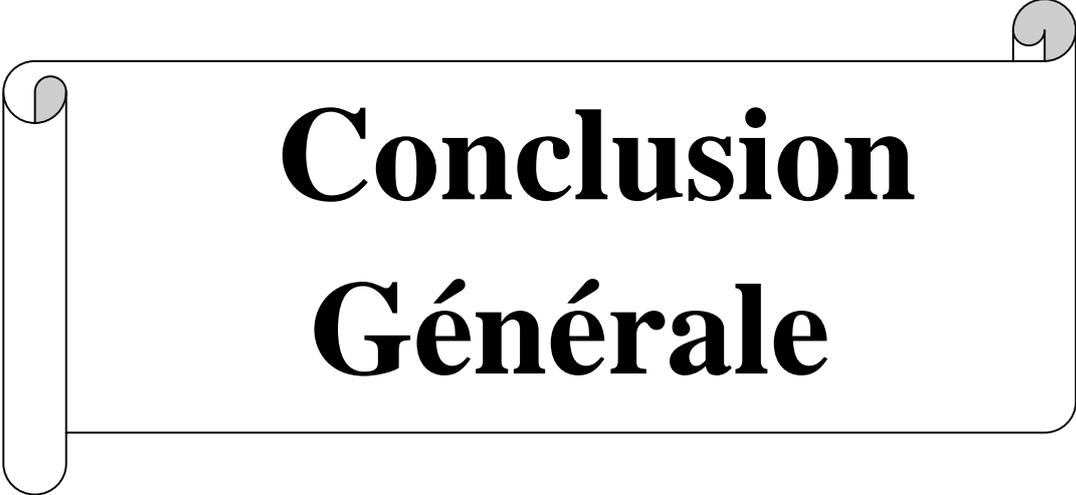
		Date		
2		Comptes d'immobilisation	X	
3		Comptes de stocks	X	
4		Comptes de tiers	X	
5		Comptes financiers	X	
	1	Comptes de capitaux		X
	4	Comptes de tiers		X
	5	Comptes financiers		X
		Réouverture des comptes de bilan		

⁷¹ MOUSSA HAMMAM « comptabilité général selon SCF et les normes IFRS TOME 1 », Edition LE SAVOIR 2011, p 437.

Conclusion :

Pour conclure, les états financiers d'une entreprise sont généralement composés d'un bilan, d'un compte de résultat, d'un tableau des flux de trésorerie, d'un état de variation des capitaux propres et d'une annexe des états financiers. Ces documents sont obtenus à partir de la balance générale après inventaire qui elle-même est obtenue à partir du grand livre des comptes.

Donc, les états financiers permettent aux dirigeants d'accélérer le processus de prise de décision en cas de crise. Ils sont également utilisés comme base d'élaboration du prix en cas de cession, la détermination du résultat final peut être obtenue par valorisation d'entreprise. Une fois que l'expert-comptable d'une entreprise ait fini de rédiger les états financiers, un meeting est programmé afin de faire le point sur l'exercice précédent avec les dirigeants, il est important d'avoir une notion sur les événements qui se sont produits pendant un exercice comptable. Et pour terminer, il faut connaître que l'état financier servira de base pour l'établissement des budgets pour le prochain exercice.



Conclusion Générale

Conclusion générale

Conclusion générale :

La mondialisation des économies et la nécessité de comprendre l'information publiée par les différentes entreprises quel que soit leur zone géographique, ont obligé la plupart des pays à s'adapter aux évolutions internationales, sur tout en matière d'harmonisation comptable et financière.

En Algérie cette adaptation se matérialise par l'élaboration d'un nouveau référentiel comptable d'entreprise, en l'occurrence, le système comptable financier (SCF) algérien. Ce référentiel, adopté 2007 avec la publication de la loi n°07-11 de 25 s 2007 et qui entré en vigueur à partir du premier janvier 2010, reprend en grande partie les principes préconisés par les normes comptable international IAS/IFRS.

Le système d'information comptable est un producteur de l'information comptable, ses fonction sont la collecte à partir des pièces justificatives, la saisie et le traitement dans des documents (le livre-journal, grand –livre ...), ainsi, que la diffusion de l'information comptable par les financiers (bilan, TCR., annexes...) aux différents services. Enfin le système d'information comptable est donc indispensable pour un meilleur fonctionnement et la survie de l'entité. Pour ses prévisions et pour sa prise de décision.

Toutefois, ces documents sont utilisés pour une documentation interne de l'entreprise, sont diffusés aux services concernés et à la direction de l'entreprise, ainsi une information comptable et financière fiable permet de convaincre facilement les différents partenaires de l'entreprise.

A travers notre travail de recherche effectué, nous avons essayé de répondre à notre problématique qui fais objet de savoir quels sont les travaux de fin d'exercice et les différents états financiers à établir. Nous avons donc constaté que l'adoption du nouveau référentiel implique la préparation des états financiers sur la base des principes qui rendent l'information publiée plus pertinente qu'auparavant. Ainsi, les travaux de fin d'exercice sont nécessaires, permettent de contrôler et de mieux connaître et savoir où sont exactement ses points fiables et la situation réelle de l'exercice.

De plus, comme les opérations ne s'arrêtent pas, à la date de fin d'exercice des produits sont en voie d'être gagnés, des charges sont encourues, des actifs sont acquis, utilisés ou vendus et certains passifs sont réglés ou contractés. Nous devons donc déterminer le temps

Conclusion générale

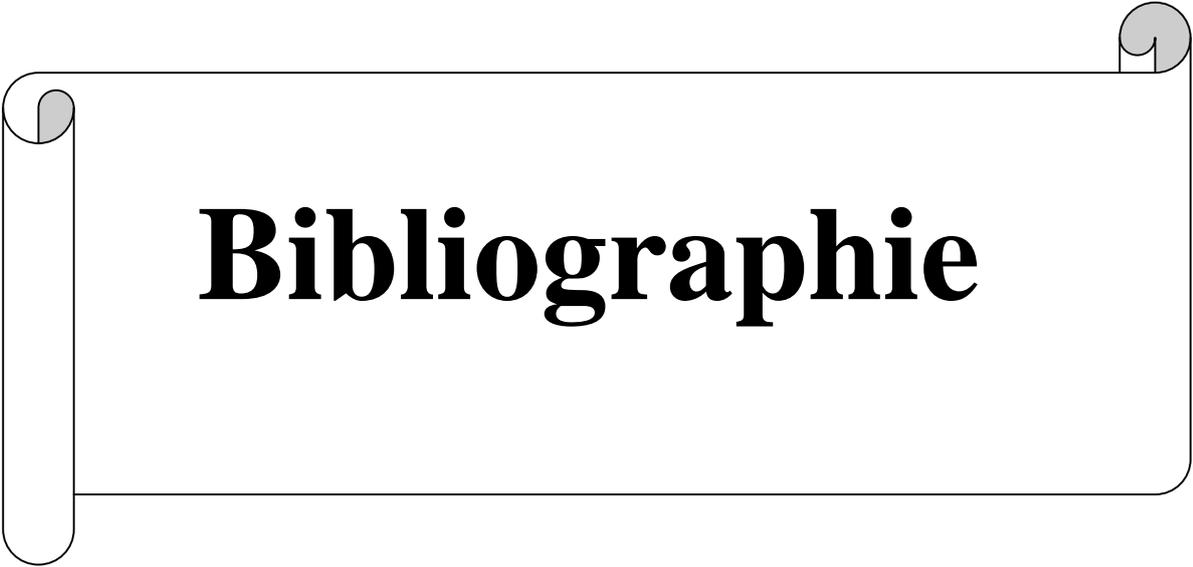
d'arrêt des comptes et faire la démarcation entre les éléments qui concernent l'exercice courant et ceux qui concernent l'exercice suivant. Nous devons aussi considérer le caractère continu des opérations puisque certaines charges (et certains produits) sont engagées de façon graduelle.

Pour toutes ces raisons, avant de dresser les états financiers en date de fin d'exercice, nous devons ajuster le solde de certains comptes du grand livre général puisque ceux-ci ne seraient pas exacts.

Cependant, notre travail de recherche nous permis d'enrichir nos connaissances dans le domaine de la gestion, qui est destiné à faire comprendre aux praticiens et aux lecteurs, ce qui a changé dans la comptabilité des entreprises. Il s'agit aussi des recherches appliquées visant à préparer les praticiens du domaine perfectionner cette approche, ces concepts et cette méthode qui toujours peut maitriser.

Durant notre étude sur le terrain, nous avons rencontré divers obstacles qui sont dus à plusieurs facteurs à savoir : le manque d'information, l'annulation de stage pratique à cause de cette pandémie et non accès aux documents nécessaire pour collection des données concernant les travaux de fin d'exercice.

Enfin l'objectif de cette étude, est de présenter les différents détails des travaux de fin d'exercice et l'importance des différentes régularisations qui parviennent à redressées et données plus de crédibilité aux informations comptables figurants sur les documents de synthèses., tout en espérant avoir plus d'expérience en matière de la tenue et l'examen des comptes à travers les cas et les situations pratiques auxquelles nous serions confronté à l'avenir.



Bibliographie

Bibliographie

I. Les ouvrages :

1. A.MANCHAL « comptabilité et gestion tome 2 », Ed : NATHAN, 9 rue méchain, 75014 paris ;
2. BERNARD Faffournier « les normes comptable internationales IAS/IFRS » 2^{ème} édition ;
3. BRUSH J. G et FELIX R.S « Information system theory and practice », Ed : HAMILTOW, USA 1984 ;
4. C.MALLET-Boudrier, A. Le Manh « les normes comptables internationales IAS/IFRS », Ed : BERTI, 2007 ;
5. D.Merunka « la prise de décision en management », Ed : VUIBERT paris 1997 ;
6. ERIC DUMALANEDE, « comptabilité générale conforme au SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS », Ed BERTI, Alger, 2009 ;
7. JASQUES RICHARD, CHRITINE COLLETTE, « comptabilité générale système français et les normes IFRS », Ed DUNOD, Alger ;
8. JEAN –JACQUE FRIEDIRICH, comptabilité générale, édition hachette, paris, France 2010, p. 02.
9. JEAN YVES, SAULOU « le tableau de bord du décideur », Ed, ORGANISTAION, paris, 2001 ;
10. J.L Lemoigne « les systèmes de décision dans les organisations », Ed : PUF, paris, 1974 ;
11. Henry Mintzberg « le pouvoir dans l'organisation », Ed : ORGANISATION, 2003 paris ;
12. HERVE RAVILY, « analyse financière cas pratique corrigés », Ed : ELLIPSES, S.A, 2010 ;
13. « INIVATIO COMPTABLE », 2^{émé} Edition, Alger, 1984 ;
14. K. CERRADA, Y.DE RONGE, M.DE WOLF, M.GATZ, « comptabilité et analyse des états financiers », Ed : DE BOECK, S.A, 2014 ;
15. LAURENCE THIBAUT-LE GALLO, « la comptabilité pour les nuls », Ed : FIRST, paris, 2009 ;

16. MOHAMED ZAATRI, « comptabilité générale et analyse financière », Ed : BERTI, Alger, 2010 ;
17. MOUSSA HAMMAM, « comptabilité générale, tome 2 », Ed : LE SAVOIRE, 2011 ;
18. MOUSSA HAMAM, « comptabilité générale selon SCF et les normes IFRS, tome 2 », Ed : LE SAVOIRE, 2011 ;
19. NOELLE DURAFOUR « comptabilité les travaux d'inventaire », Ed : ELLIPSES, S.A, 2001 ;
20. R.BRENNEMANN, S.SEDARI « économie d'entreprise », Ed : DUNOD, paris ;
21. RICHARD, Ch. COLLETTE, D.BENSADON, N.DJAUDET « comptabilité financière », 9^{ème} édition .

II. Revues, articles et documents :

1. IUT Brive GEA S2-721 « travaux de fin d'exercice : les travaux comptable à la fin de l'exercice, Daniel Antraigue » ;
2. cours de comptabilité financières III, « 2^{ème} année SG Fayçal Derbel 2004/2005 » ;
3. R.Demeetere Op Cité ;
4. A.Boughaba Op Cité ;
5. A.Sadou Op Cité ;
6. J.O N°19 de 25/03/2009 ;
7. Jean Luc Boulot, Jean Pierre Cretal, Jean Jolvet Op Cité ;
8. Cours « comptabilité financière A2/A1 », Didier CHADOURNE/CNAM ;
9. Fayçal DERBEL, « cours de comptabilité financière III » ;
10. 2^{ème} année Sciences de gestion – option Etudes comptables, Année Universitaire 2004 / 2005 ;
11. Cours de comptabilité approfondie II, 3 AL ;
12. Document processus d'inventaire ;
13. Djelloul Saci Op Cité ;
14. TCR : tableau calcul de résultat ;
15. Article 33 et 34 du décret n°135 du 02/06/1987 et l'arrêté du ministère des finances du 21/07/1987 ;

16. Article 112-10 de l'arrêté de 26 Juillet 2008 ;
17. Article 121-26 du même arrêté préconise ;
18. Article L 123 du Code de commerce ;
19. Article 6 du décret n° 83-1020 du 29/11/1983.

III. Thèse et mémoire

1. CHABI Tayeb, thèse de doctorat, « l'impact de l'information comptable sur la prise de décision dans les entreprises de production : une approche systémique cas d'un échantillon d'entreprise algériennes », promoteur : M^R SALAH. Mohamed : juin 2007 université d'Alger ;
2. Z.DJAFRI et N.BENNAI, diplôme de technicien supérieure en comptabilité et finance 2013/2016, I.N.S.F.P de Bejaia, SFPA d'Amizour « BEN ALIA/KADER » ;
3. Y.HAMMICHE et N.MENNIF, mémoire de fin de cycle 2017, « l'analyse de la pertinence de l'information comptable pour la prise de décision dans l'entreprise », université Abderrahmane Mira de Bejaia ;
4. A.BENBERNOU, mémoire de fin de cycle 2016/2017, « les travaux de fin d'exercice selon le SCF », université Abdelhamid ibn Badis Mostaganem.

IV. Webgraphie

1. [http:// www.compta-facil.com](http://www.compta-facil.com);
2. [http:// www.petite-entreprise.net](http://www.petite-entreprise.net);
3. [http:// l-expert-comptable.com](http://l-expert-comptable.com) ;
4. [http:// www.maxicours.com](http://www.maxicours.com);
5. [http:// www.ionos.fr](http://www.ionos.fr);
6. [http:// comptabilité.savoir.fr](http://comptabilité.savoir.fr) ;
7. [http:// comptabilité.ooreka.fr](http://comptabilité.ooreka.fr).



La table des Matières

La TABLES DES MATIERES

La liste des abréviations

La liste des figures

La liste des tableaux

Introduction générale.....	p01
Chapitre I : les travaux de fin d'exercice.....	p05
Introduction :.....	p05
Section 01 : généralité sur la comptabilité.....	p05
1.1. Définition de la comptabilité.....	p05
1.2. Le rôle de la comptabilité.....	p06
1.3. Définition de système d'information comptable.....	p07
1.4. Les approche de la comptabilité.....	p08
1.5. Processus de gestion et système d'information de gestion comptable.....	p09
1.6. Les comptabilités d'entreprise.....	p12
1.7. Les principes comptables à appliquer.....	p13
Section 02 : organisation des travaux de fin d'exercice.....	p16
2.1. Nature des travaux comptable.....	p17
2.2. Intérêt des traitements comptable.....	p19
Section 03 : l'utilité des travaux de fin d'exercice	p21
3.1. Objectifs comptable.....	p22
3.2. Objectifs fiscaux et sociaux.....	p23
Section 04 : processus décisionnel dans l'entreprise.....	p23
4.1. Notion sur la décision.....	p23
4.2. Classification de la décision.....	p24
4.3. Relation et correspondance.....	p25
4.4. Lessources de la prise de décision.....	p28

Conclusion :	p29
Chapitre II : l'inventaire extra-comptable (physique).	p30
Introduction :	p30
Section 01 :procédure d'inventaire extra-comptable (physique).....	p30
1.1. Les différentes phases.....	p30
1.2. Le rôle de l'inventaire physique.....	p31
Section 02 :balance avant inventaire.....	p32
2.1. Définition.....	p32
2.2. L'établissement d'une balance.....	p32
2.3. Présentation de la balance.....	p33
Section 03 :l'inventaire extra-comptable des éléments d'actif.....	p34
3.1. L'inventaire des investissements.....	p34
3.2. L'inventaire des stocks.....	p36
3.3. L'inventaire des effets et de titre.....	p38
3.4. L'inventaire des créances et des dettes.....	p38
Section 04 : Valorisation des stocks.....	p38
4.1. Le compte de stock.....	p39
4.2. Classification des stocks.....	p40
4.3. L'évaluation des stocks en comptabilité.....	p40
Conclusion :	p44
Chapitre III : provisions et dépréciations.	p45
Introduction :	p45
Section 01 :l'amortissement des immobilisations	p45
1.1. Définition de l'amortissement.....	p45
1.2. Définition d'une immobilisation amortissable.....	p46
1.3. Base amortissable.....	p46
1.4. Durée d'amortissement.....	p47
1.5. Plan d'amortissement.....	p47
1.6. Terminologie.....	p48
1.7. Comptabilisation des amortissements.....	p49
1.8. Les différents modes d'amortissement.....	p50

1.9. Le rôle d'amortissement.....	p58
Section 02 :Dépréciation des immobilisations	p60
2.1. Définition de la dépréciation.....	p60
2.2. Processus et règles d'évaluation.....	p63
Section 03 : Les provisions	p67
3.1. Définition.....	p67
3.2. Provision pour dépréciation d'éléments d'actif.....	p68
3.3. Provision pour pertes et charges.....	p80
3.4. Le rôle économique et financier des provisions.....	p82
Section 04 : Cessions des immobilisations	p82
4.1. Définition.....	p82
4.2. La comptabilisation de la cession.....	p84
Conclusion	p87
Chapitre IV : Opérations de régularisations	p88
Introduction :.....	p88
Section 01 :Les états de rapprochement.....	p88
1.1. Démarche.....	p88
1.2. Établir un état de rapprochement.....	p89
Section 02 :Régularisation des comptes de gestion	p93
2.1. Les charges à payer.....	p93
2.2. Les charges constatées d'avance.....	p96
2.3. Les produits à recevoir.....	p97
2.4. Les produits constatés d'avance.....	p99
Section 03 :Régularisation des écarts	p101
3.1. Régularisation des écarts.....	p101
3.2. Comptabilisation.....	p102
Section 04 : Le traitement des créances et dettes en monnaies étrangères	p104
4.1. Évaluation des différences de change.....	p104
4.2. Comptabilisation des créances en monnaies étrangères.....	p105
4.3. Comptabilisation des dettes en monnaies étrangères.....	p109
4.4. Comptabilisation des emprunts en monnaies étrangères.....	p113

Conclusion	p115
Chapitre V : l'établissement des états financiers	p116
Introduction :.....	p116
Section 01 : Détermination de résultat comptable et fiscale.....	p116
1.1. Définition du résultat comptable.....	p116
1.2. Définition du résultat fiscal.....	p119
1.3. L'impôt sur les bénéfices des sociétés.....	p120
Section 02 : Balance après inventaire.....	p124
2.1. Définition.....	p124
2.2. Tracé de la balance.....	p125
2.3. Contrôles fournis par la balance.....	p126
Section 03 : établissement des états financiers.....	p127
3.1. Définition et objectif.....	p127
3.2. Les différents types de document de synthèse.....	p128
Section 04 : clôture et réouverture des comptes.....	p143
4.1. La clôture des comptes.....	p143
4.2. La réouverture des comptes.....	p144
Conclusion	p146
Conclusion générale	p147
La bibliographie	
La table de matières	

ملخص

في جميع المؤسسات ومهما كان نوع المؤسسة فان القانون يرغم جميع مسيريهها بامسالك دفاتر خاصة بالمحاسبة، وكذلك تعتبر القاعدة الأساسية للتحليل المالي قيامها مرة على الأقل في السنة بعملية جرد الممتلكات التي تملكها. المحاسبة العامة للمؤسسة وإظهار وضعيتها الحقيقية. فهي فن التسيير المحكم والمضبوط يهتم في متابعة ومعاينة جميع هذه الحركات، كما أنها العنصر الأساسي للتحكم في الاقتصاد.

إن المؤسسة تولي اهتمام كبير لأعمال نهاية السنة، ويتم التحضير لها على عدة مستويات، وذلك من خلال إصدار تعليمات وأوامر لتنظيم مهام كل المصالح خاصة مصلحة المحاسبة والمالية قصد إعطاء صورة حقيقية للمؤسسة. هذه الأخيرة يجب ان تعطي أهمية لأعمال الجرد التي تعد خطوة أساسية بين الإدخالات التي تشير الى النشاط والحسابات السنوية.

الكلمات المفتاحية

العولمة، اعمال نهاية السنة، الجرد، المحاسبة، الوضع المالي، ن م م، الاستقلالية، وقائي، النتيجة، اختتام الحسابات.

Résumé

Toutes les entreprises et quel que soit leur type, la loi oblige tous ses dirigeants à tenir des livres comptables, et aussi faire au moins une fois par an un inventaire. La comptabilité générale est la base pour l'analyse financière de l'entreprise et pour montrer sa vraie situation. C'est l'art de la gestion qui est serré, contrôlé et intéressé par le suivi et le contrôle de tous ces mouvements, et c'est l'élément principal du contrôle économique.

L'entreprise porte une grande attention aux travaux de fin d'exercice, et leur préparation se déroule à plusieurs niveaux, à travers l'émission d'instructions et d'ordres pour organiser les tâches de tous les services, en particulier le service comptable et financier, afin de donner une image fidèle de l'entreprise. Cette dernière doit accorder de l'importance à les travaux d'inventaire qui constituent une étape incontournable entre les écritures constatant l'activité et les comptes annuels.

Mots clés :

Mondialisation, les travaux de fin d'exercice, inventaire, comptabilité, état financier, SCF, indépendance, prudence, le résultat, clôture des comptes.

Summary

All companies and whatever their type, the law obliges all its directors to keep accounting books, and also to make an inventory at least once a year. General accounting is the basis for the financial analysis of the company and for showing its true situation. It is the art of management that is tight, controlled and interested in monitoring and controlling all these movements, and it is the main element of economic control. The company pays great attention to end-of-year work, and their preparation takes place at several levels, through the issuance of instructions and orders to organize the tasks of all departments, in particular the accounting department. And financial, in order to give a true image of the company. The latter must give importance to the inventory work which constitutes an essential step between the entries noting the activity and the annual accounts.

Keywords :

Globalisation, the works of end of the financial year, inventory, accounting, financial statuts, SCF, independence, prudence, the result, the fence of the accounts.

Les travaux comptables de fin d'exercice et techniques d'établissement des états financiers

Résumé

Toutes les entreprises et quel que soit leur type, la loi oblige tous ses dirigeants à tenir des livres comptables, et aussi faire au moins une fois par an un inventaire. La comptabilité générale est la base pour l'analyse financière de l'entreprise et pour montrer sa vraie situation. C'est l'art de la gestion qui est serré, contrôlé et intéressé par le suivi et le contrôle de tous ces mouvements, et c'est l'élément principal du contrôle économique.

L'entreprise porte une grande attention aux travaux de fin d'exercice, et leur préparation se déroule à plusieurs niveaux, à travers l'émission d'instructions et d'ordres pour organiser les tâches de tous les services, en particulier le service comptable et financier, afin de donner une image fidèle de l'entreprise. Cette dernière doit accorder de l'importance à les travaux d'inventaire qui constituent une étape incontournable entre les écritures constatant l'activité et les comptes annuels.

Mots clés :

Mondialisation, les travaux de fin d'exercice, inventaire, comptabilité, état financier, SCF, indépendance, prudence, le résultat, clôture des comptes.

Abstract

All companies and whatever their type, the law obliges all its directors to keep accounting books, and also to make an inventory at least once a year. General accounting is the basis for the financial analysis of the company and for showing its true situation. It is the art of management that is tight, controlled and interested in monitoring and controlling all these movements, and it is the main element of economic control. The company pays great attention to end-of-year work, and their preparation takes place at several levels, through the issuance of instructions and orders to organize the tasks of all departments, in particular the accounting department. And financial, in order to give a true image of the company. The latter must give importance to the inventory work which constitutes an essential step between the entries noting the activity and the annual accounts.

Keywords :

Globalisation, the works of end of the financial year, inventory, accounting, financial statuts, SCF, independence, prudence, the result, the fence of the accounts.