

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
PEOPLE'S DEMOCRATIC REPUBLIC OF ALGERIA

MINISTRY OF HIGHER EDUCATION
AND SCIENTIFIC RESEARCH

HIGHER SCHOOL OF MANAGEMENT SCIENCES
ANNABA



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المدرسة العليا لعلوم التسيير
عنابة

Brochure du cours de la comptabilité financière 2

Module : Comptabilité financière 2
Spécialité : Classe préparatoires
Niveau : Première année

Élaboré par :
Dr. Benchikh Lehocine Ahmed

Année universitaire : 2024/2025



عنابة في 2026/05/14

أمانة المجلس العلمي
المرجع: 2026/01

مستخرج من محضر إجماع المجلس العلمي

في سنة ألفان وستة وعشرون وفي اليوم السابع من شهر ماي (2026/05/07) إنعقد المجلس العلمي للمدرسة العليا في علوم التسيير - عنابة، وطبقا لما جاء في النقطة المتعلقة بالمطبوعات والكتب البيداغوجية، وبعد الإطلاع على نتائج أعضاء لجنة تحكيم المطبوعة البيداغوجية لمؤلفها الدكتور بن الشيخ الحسين أحمد والمتكونة من الأساتذة التالية أسماؤهم: -

عنوان المطبوعة البيداغوجية:

Brochure du cours de la comptabilité financière 2

رقم	إسم ولقب المحكم	المؤسسة الجامعية	نتيجة التحكيم
1	أ. سماش كمال	جامعة باجي مختار - عنابة	تقرير إيجابي
2	د. صالح محمد يزيد	جامعة باجي مختار - عنابة	تقرير إيجابي
3	أ. بعلي حمزة	جامعة 08 ماي 45 - قالمة	تقرير إيجابي

وافق المجلس العلمي بالإجماع على اعتماد المطبوعة البيداغوجية المذكورة أعلاه.

رئيس المجلس العلمي



رئيس المجلس العلمي

أ.د. ريعان الشريف

رابط المطبوعة:

Présentation du module

Le module Comptabilité Financière 2 s'inscrit dans la continuité du module de Comptabilité Financière 1 qui a été enseigné au premier semestre. Il a pour objectif d'enrichir la connaissance des notions comptables de base tout en familiarisant les étudiants des classe préparatoire première année avec des opérations plus complexes et diverses.

Fiche technique

- ✦ Niveau : première année-Département préparatoire ;
- ✦ Volume horaire : 90 heures (1.5h cours par semaine/1.5 h travaux dirigés par semaine) ;
- ✦ Coefficient : 2 ;
- ✦ Période d'enseignement : semestrielle (S2).

Contenu du cours

- ✦ Chapitre 1 : Les traitements et salaires ;
- ✦ Chapitre 2 : Les immobilisations corporelles et incorporelles ;
- ✦ Chapitre 3 : Les pertes de valeur ;
- ✦ Chapitre 4 : Les opérations de régularisation ;
- ✦ Chapitre 5 : Présentation des états financiers ;

Méthode pédagogique

L'enseignement combine cours magistraux (CM) et travaux dirigés (TD). Les CM exposent les concepts comptables fondamentaux, tandis que les TD privilégient la résolution d'exercices pratiques pour faciliter l'assimilation des méthodes d'enregistrement comptable.

Modalité d'évaluation

L'évaluation semestrielle du module se fait comme suit :

- ✦ 40% : micro interrogation ;
- ✦ 60% : examen final écrit en fin de deuxième semestre.

Mon objective principale à travers la production de ce document est de répondre aux besoins en formation objective de la comptabilité financière et de présenter un support pédagogique solide, riche et progressive aux étudiants de la première année des classe préparatoire.

DR. BENCHIKH LEHOCINE AHMED

Table des matières

Présentation du module	i
Table des matières	ii
Liste des figures	iv
Liste des tableaux	vi
1 Les traitements et salaires	1
Introduction du chapitre 1	2
1.1 Cadre réglementaire des salaires et mécanismes de calcul	3
1.1.1 Cadre réglementaire des salaires	3
1.1.2 Mécanisme de calcul	6
1.2 Déclaration de sécurité sociale	17
1.3 Comptabilisation des salaires	18
1.3.1 Les étapes de comptabilisation	18
1.3.2 Exercice récapitulatif du chapitre (Bulletin de paie)	19
2 Les immobilisations corporelles et incorporelles	24
Introduction du chapitre 2	25
2.1 Acquisitions (Coût d'acquisition et de production)	26
2.1.1 Définition des immobilisations	26
2.1.2 Les immobilisations dans le SCF	26
2.1.3 Les méthodes d'acquisition et ses approches d'évaluation	27
2.1.4 Conditions pour la comptabilisation d'une immobilisation corporelle ou incorporelle	28
2.1.5 L'enregistrement des immobilisations au cout d'entrée dans le patrimoine	28
2.2 Amortissement (les quatre méthodes) et perte de valeurs	40
2.2.1 Amortissement (les quatre méthodes)	40
2.2.2 Les pertes de valeurs (les dépréciations)	56
2.3 Cession et constatation des plus-values et moins-values de cession (c/652 et 752)	64
2.3.1 Condition de Sortie d'immobilisation :	64
2.3.2 La cession des immobilisations corporelles et incorporelles	65
3 Les pertes de valeur	72

Introduction du chapitre 3	73
3.1 Les pertes de valeurs sur stocks	74
3.1.1 Le concept des stocks	74
3.1.2 Les pertes de valeurs sur stocks	75
3.2 Les pertes de valeur sur créance clients	81
3.2.1 Transfert de la créance ordinaire vers une créance douteuse et la constatations des dépréciations	81
3.2.2 Reprise sur pertes de valeur	83
3.2.3 Règlement de la créance et annulation de la perte de valeur	84
4 Les opérations de régularisation	87
Introduction du chapitre 4	88
4.1 Régularisation des stocks	89
4.1.1 L'inventaire physique	89
4.1.2 Traitement comptable des écarts de stocks suivant l'inventaire permanent	90
4.1.3 Solde du compte (38X)	96
4.2 Produits et charges constatés d'avance	96
4.2.1 Produits constatés d'avance	96
4.2.2 Charges constatés d'avance	98
4.3 Produits à recevoir et charges à payer	99
4.3.1 Les produits à recevoir	99
4.3.2 Charge à payer	100
4.4 Cas particulier (Remises et ristournes à accorder ou à recevoir)	102
4.4.1 Remises, rabais et ristournes à accorder	102
4.4.2 Remises, rabais et ristournes à obtenir	103
5 Présentation des états financiers	105
Introduction du chapitre 5	106
5.1 Compte de résultat par nature	107
5.1.1 Définition du compte de résultat selon le Système Comptable Financier	107
5.1.2 Présentation du compte de résultat par nature	108
5.2 Bilan de clôture	109
5.2.1 Définition du bilan selon le le Système Comptable Financier	109
5.2.2 Présentation du bilan de clôture	109
5.2.3 Exemple pratique	111
Références	120

Liste des figures

1.1	Relation employeur-employé	3
1.2	Droits des travailleurs selon le Code du travail algérien	4
1.3	Obligations des travailleurs	5
1.4	Durée légale du travail selon l'article 22 du code du travail algérien	5
1.5	Les heures supplémentaires	6
1.6	Les salaire et ces composants	6
1.7	Les documents obligatoire relatifs au personnel	7
1.8	Ordonnance 97-03 du 11 janvier 1997 fixant la durée légale du travail	9
1.9	Les composants du salaire de poste	11
1.10	Déclaration sécurité sociale CNAS	17
1.11	Portail de télé-déclaration - Caisse Nationale des Assurances Sociales (CNAS)	17
2.1	Types des immobilisations selon le SCF	26
2.2	Méthodes d'acquisition des immobilisations	27
2.3	Les approches d'évaluation du montant d'entrées	28
2.4	Le coût d'entrée et les frais d'acquisition des immobilisations	29
2.5	Analyse comptable de l'avance et l'acompte sur immobilisation	32
2.6	La production immobilisée	34
2.7	L'enregistrement comptable de la production immobilisée	35
2.8	Étape de réalisation de l'immobilisation	37
2.9	Coût total de la construction (Exercice pratique)	39
2.10	Les catégories d'immobilisations en fonction de l'usure.	40
2.11	Le choix de la durée d'utilité des immobilisations	42
2.12	Les d'amortissements selon le SCF (Article 121-7 de l'arrêté 26 juillet 2008)	43
2.13	Règles pour le calcul de la première annuité	45
2.14	Règles pour le calcul de la dernière annuité	45
2.15	Conditions de choix du taux d'amortissement appliqué	48
2.16	Comptes à utiliser pour l'enregistrement des amortissements	52
2.17	Amortissements et présentation de la balance	55
2.18	Les amortissements et la présentation du bilan	56
2.19	Les indices de perte de valeur d'une immobilisation	57
2.20	Les différentes valeurs a considérer dans le test de dépréciation	57
2.21	Le processus du test de dépréciation	58
2.22	Comptes à utiliser pour l'enregistrement des pertes de valeur (dépréciations)	58
2.23	Comptes à utiliser pour l'enregistrement des reprises de pertes de valeur	59

2.24	Les dépréciations des immobilisations et la présentation de la balance	63
2.25	Les dépréciations des immobilisations et la présentation du bilan	64
2.26	Les conditions de sortie d'immobilisation corporelle et incorporelle	64
2.27	Motifs de sortir d'immobilisation	65
2.28	L'opération de cession	66
3.1	Comptes de stocks et en cours selon le SCF	74
3.2	Test de dépréciation des stocks	75
3.3	La comptabilisation de la dépréciation sur stocks	76
3.4	La comptabilisation de la reprise de dépréciation sur les stocks	77
3.5	Les possibilités de recouvrement des créances	81
3.6	Les ajustements (reprises et dépréciations)	83
4.1	Inventaire physique	89
4.2	Comparaison entre la valeur de l'inventaire physique et la valeur comptable	90
4.3	Les possibilités de comparaison entre la valeur d'inventaire et la valeur comptable	90
4.4	Les écarts de stocks (cas où la valeur est inférieure à la valeur comptable)	91
4.5	Les stocks achetés	91
4.6	Les stocks de produits	92
4.7	La distribution du montant de la facture n°12 de l'exemple 4.2.1	97
4.8	La distribution du montant de la facture n°223 de l'exemple 4.2.2	98
5.1	De l'inventaire vers la présentation des états financiers	107
5.2	Les trois scénarios possibles pour le résultat net	107
5.3	L'écriture comptable de l'IBS	114

Liste des tableaux

1.1	Exemple de tableau des indemnités et primes	12
1.2	Répartition des cotisations	13
1.3	Exemple de tableau des primes et indemnités	13
1.4	Exemple des tranches de revenu imposable	14
1.5	Abattement	14
1.6	Classification des éléments cotisables et imposables	16
1.7	Informations de l'exemple pratique 1.3.1	20
2.1	Coefficient fiscal	47
5.1	Compte de résultat présenté par nature	108
5.2	L'actif du bilan selon l'arrêté du 26 juillet 2008	109
5.3	Le passif du bilan selon l'arrêté du 26 juillet 2008	110

Chapitre 1

Les traitements et salaires

Contenus

Introduction du chapitre 1	2
1.1 Cadre réglementaire des salaires et mécanismes de calcul	3
1.1.1 Cadre réglementaire des salaires	3
1.1.1.1 Les droits et les obligations des salariés	3
1.1.1.2 Durée de travail des salariés	5
1.1.1.3 Salaire (rémunération)	6
1.1.2 Mécanisme de calcul	6
1.1.2.1 Les documents liés à la paie	6
1.1.2.2 Les composants de salaire	9
1.2 Déclaration de sécurité sociale	17
1.3 Comptabilisation des salaires	18
1.3.1 Les étapes de comptabilisation	18
1.3.1.1 Comptabilisation de bulletin de paie	18
1.3.1.2 L'enregistrement des charges patronales (SS et œuvres sociales)	18
1.3.1.3 Règlement des salaires	19
1.3.1.4 Règlement des charges (SS et œuvres sociales)	19
1.3.1.5 Règlement les œuvres sociales	19
1.3.1.6 Règlement l'IRG su salaire inclus dans le G50	19
1.3.2 Exercice récapitulatif du chapitre (Bulletin de paie)	19

Introduction du chapitre 1

Ce chapitre est dédié à la gestion de la paie, un processus clé de la gestion d'entreprise, indispensable pour assurer l'adéquation juridique et la fiabilité comptable. La paie recouvre le calcul des salaires, le respect des exigences réglementaires et la comptabilisation des charges associées. Décisive pour la satisfaction des employés et la conformité aux normes, cette pratique soutient la performance organisationnelle. Nous aborderons d'abord le cadre réglementaire et les calculs salariaux, puis les déclarations sociales, et enfin la comptabilisation des charges de personnel.

Objectif principal

🔗 Comprendre et maîtriser le processus global de traitement des salaires dans le respect des obligations légales et comptables.

Objectifs spécifiques

- 🔗 Comprendre les bases légales encadrant la rémunération des employés, y compris les lois du travail et les conventions collectives ;
- 🔗 Apprendre à calculer le salaire brut en tenant compte des éléments tels que le salaire de base, les heures supplémentaires, les primes, les avantages en nature, etc ;
- 🔗 Distinguer entre le salaire brut et le salaire net, en intégrant les différentes retenues obligatoires ;
- 🔗 Identifier les différentes cotisations sociales obligatoires, tant salariales que patronales, et comprendre leur destination ;
- 🔗 Enregistrer correctement les écritures comptables liées aux salaires, incluant les charges salariales et patronales, conformément au (SCF) ;

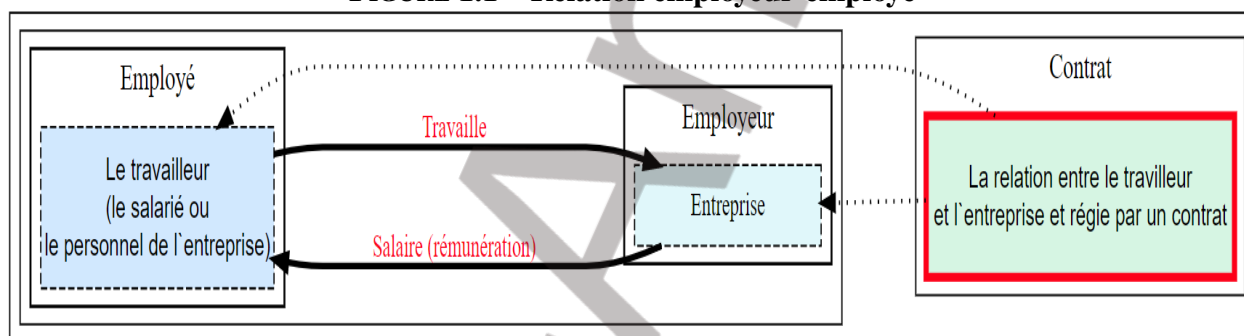
1.1 Cadre réglementaire des salaires et mécanismes de calcul

Cette section aborde les principales dispositions légales et réglementaires encadrant la gestion des salaires, en particulier les lois relatives au droit du travail, à la sécurité sociale et à la fiscalité. Elle détaille également les mécanismes fondamentaux de calcul des salaires, tels que la prise en compte des primes, indemnités, cotisations sociales et retenues fiscales, tout en expliquant les composants et les étapes nécessaires pour calculer le salaire final (salaire net perçu par le salarié).

1.1.1 Cadre réglementaire des salaires

La relation entre l'employé et l'employeur est régie par un contrat¹. Ce contrat prend naissance lorsqu'une personne (employé) s'engage à travailler pour le compte d'une autre personne (employeur) en contrepartie d'une rémunération définie. Chaque employé dispose de droits et d'obligations.

FIGURE 1.1 – Relation employeur-employé



Source : Élaboré par l'auteur.

1.1.1.1 Les droits et les obligations des salariés

1.1.1.1.1 Les droits des travailleurs

Les droits des salariés comprennent un ensemble de protections et d'avantages garantis par le "droit du travail"² et les "conventions collectives"³, tels que : une rémunération équitable, un environnement de travail convenable et sécurisé, le droit à la formation continue, le droit syndical, etc.

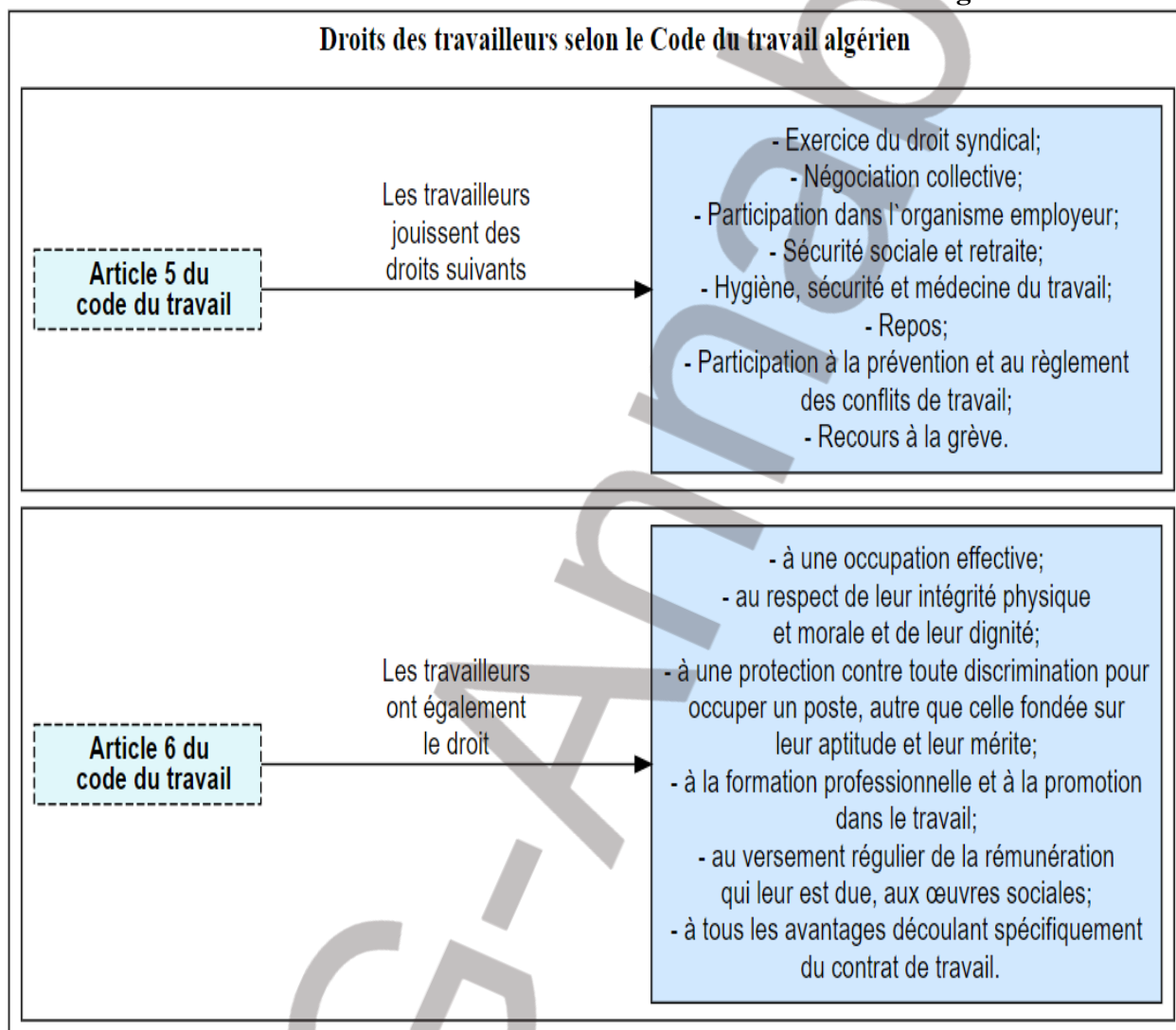
Les droits des travailleurs en Algérie sont présentés dans les articles 5 et 6 de la loi n° 09-11 du 21 avril 1990. Le schéma qui suit les détaille comme suit :

1. Un contrat de travail est considéré comme un document indispensable précisant les différentes conditions (les droits et les obligations) par lesquelles l'employé (salarié) accepte de travailler pour un employeur.

2. Le Code du travail réunit tous les dispositifs légaux et réglementaires (lois et décrets) encadrant le travail au sein d'un seul manuel.

3. Selon l'article 114 de la loi n° 09-11 du 21 avril 1990, dans son chapitre VI : "La convention est un accord écrit sur les conditions d'emploi et de travail pour une ou plusieurs catégories professionnelles. Elle est conclue au sein d'un même organisme employeur, entre l'employeur et les représentants syndicaux des travailleurs." (Gouvernement d'Algérie, 1990)

FIGURE 1.2 – Droits des travailleurs selon le Code du travail algérien



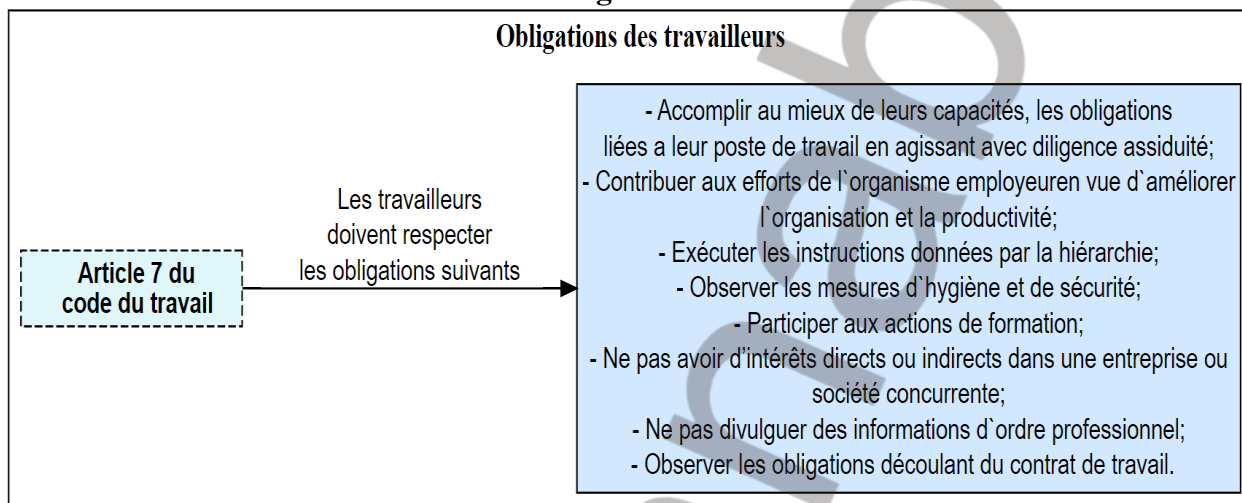
Source : Élaboré par l'auteur sur la base de (Gouvernement d'Algérie, 1990).

1.1.1.1.2 Les obligations des travailleurs

Les obligations des salariés englobent un ensemble de responsabilités, d'engagements et de devoirs à l'égard de leur employeur, visant à garantir le bon fonctionnement de l'entreprise et à respecter et honorer les conditions et modalités de travail définies.

Ces obligations, dans le cas algérien, sont fixées par la loi n° 90-11 du 21 avril 1990, dans son article 7 (Gouvernement d'Algérie, 1990). Le schéma qui suit présente ces obligations comme suit :

FIGURE 1.3 – Obligations des travailleurs



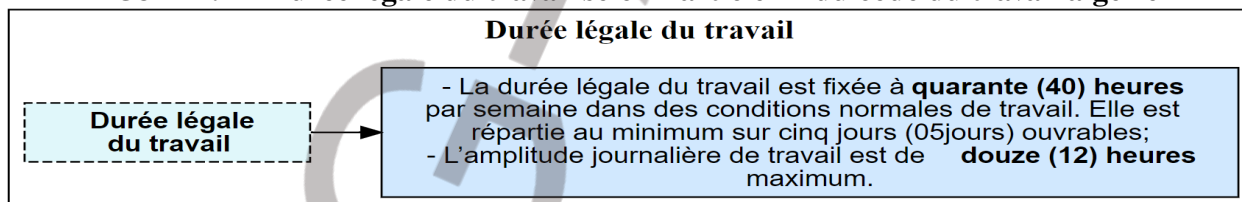
Source : Élaboré par l'auteur sur la base de (Gouvernement d'Algérie, 1990).

1.1.1.2 Durée de travail des salariés

1.1.1.2.1 Durée légale du travail

La durée légale de travail est une durée de référence fixée par la loi. Dans le cas algérien, la durée légale de travail est fixée par l'article 22 de la loi n°09-11 du 21 avril 1990 (Gouvernement d'Algérie, 1990)est l'ordonnance n° 97-03 du 11 janvier 1997 (Gouvernement d'Algérie, 1997).

FIGURE 1.4 – Durée légale du travail selon l'article 22 du code du travail algérien

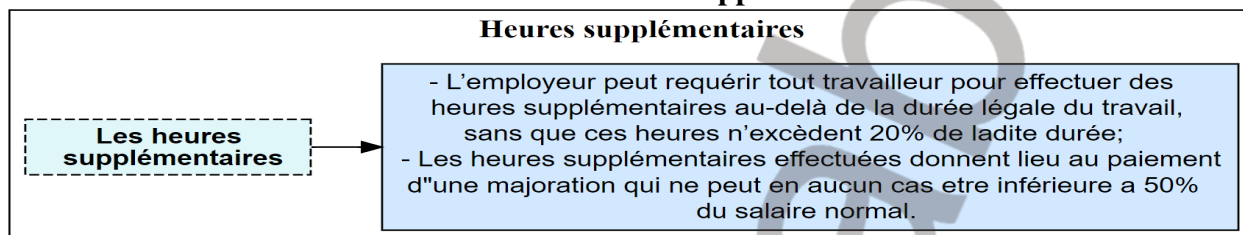


Source : Élaboré par l'auteur sur la base de (Gouvernement d'Algérie, 1990).

1.1.1.2.2 Heures supplémentaires

Les heures supplémentaires font référence au temps de travail qui dépasse le nombre maximum d'heure de travail prévu par la loi soit par (semaine ou par jour). L'article 31 et 32 de la loi n°09-11 détaille l'utilisation et le recours aux heures supplémentaires doit répondre a une nécessité de service.

FIGURE 1.5 – Les heures supplémentaires



Source : Élaboré par l'auteur sur la base de (Gouvernement d'Algérie, 1990).

1.1.1.3 Salaire (rémunération)

Le salaire est la somme allouée par un employeur au profit d'un employé en contrepartie d'un travail effectué par ce dernier. Ce salaire fait partie des éléments constitutifs du contrat de travail. Les articles 80, 81 et 82 de la loi n° 09-11 présentent les composants essentiels du salaire.

FIGURE 1.6 – Les salaire et ces composants



Source : Élaboré par l'auteur.

1.1.2 Mécanisme de calcul

Le calcul des salaires (rémunérations) est considéré comme une étape essentielle et cruciale dans la gestion de la relation employeur-employé. Cette étape est soutenue par un ensemble de règles légales et contractuelles garantissant un salaire équitable et conforme aux articles en vigueur. Cette sous-section vise à détailler les principaux documents liés à la paie ainsi que les principaux composants et étapes pour calculer les salaires.

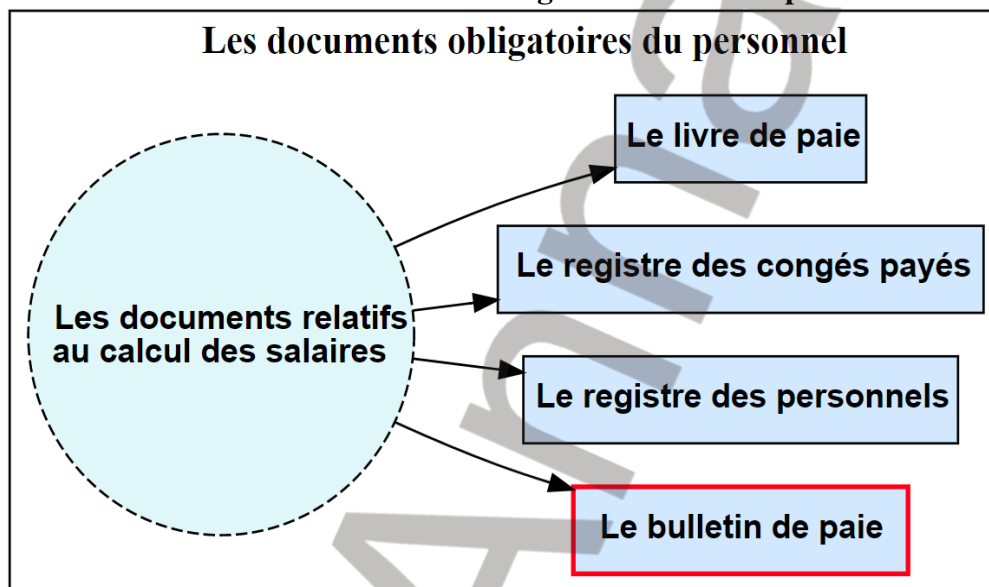
1.1.2.1 Les documents liés à la paie

Selon l'article 2 de décret exécutif n° 96-98 du 6 mars 1996 (Gouvernement d'Algérie, 1996), les livres et registres spéciaux obligatoires pour les employeurs relatifs au personnel sont :

- Le livre de paie ;

- Le registre des congés payés ;
- Le registre des personnels ;
- Le bulletin de paie.

FIGURE 1.7 – Les documents obligatoire relatifs au personnel



Source : Élaboré par l'auteur.

1.1.2.1.1 Livre de paie

Le livre de paie est un document obligatoire dans lequel sont enregistrées toutes les données contenues dans les bulletins de paie de tous les travailleurs. Son objectif principal est d'enregistrer les mouvements financiers liés aux salaires.

En ce qui concerne le livre de paie, l'article (3) du décret exécutif n° 96-98 (Gouvernement d'Algérie, 1996) donne les éléments essentiels constitutifs comme suit :

- Nom et prénom du travailleur ;
- Période de travail ;
- Poste de travail occupé ;
- Salaire de base ;
- Primes et indemnités, majoration pour heures supplémentaires et retenues légalement dues notamment celles inhérentes à la sécurité sociale et à l'impôt.

1.1.2.1.2 Registre des congés

Registre des congés c'est un document tenir par l'employeur pour faire enregistrer le congés payés. L'article 4 du décret exécutif n° 96-98 (Gouvernement d'Algérie, 1996) donne les éléments de registre de congés comme suit :

- Nom et prénom du travailleur ;
- Poste de travail occupé ;

- Date de recrutement ;
- Durée du congé ;
- Date de départ ;
- Date de reprise ;
- Émargement du travailleur.

1.1.2.1.3 Registre des personnels

Le registre du personnel est considéré comme un document obligatoire permettant de tenir la liste des travailleurs. L'article 5 du décret exécutif n° 96-98 (Gouvernement d'Algérie, 1996) précise les éléments du registre du personnel comme suit :

- Nom et prénom du travailleur ;
- Sexe ;
- Date et lieu de naissance ;
- Adresse ;
- Poste de travail occupé ;
- Date de recrutement ;
- Date de cessation de la relation de travail ;
- Causes de cessation de la relation de travail ;
- Numéro d'immatriculation à la sécurité sociale ;
- Nature de la relation de travail.

1.1.2.1.4 Bulletin de paie

Appelée aussi fiche de paie, il s'agit d'un document officiel remis par un employeur au salarié à la fin de chaque mois. La fiche de paie est mentionnée dans l'article 86 de la loi n°09-11 : "Le montant de la rémunération ainsi que celui de tous les éléments qui la composent figurent, nommément, dans la fiche de paie périodique établie par l'employeur." (Gouvernement d'Algérie, 1990). Ce document récapitule les informations relatives aux salaires versés pour la période (30 jours), ainsi que toutes les retenues sociales et fiscales prélevées sur ces salaires. D'une manière générale, le bulletin de paie contient les mentions obligatoires suivantes :

- Nom et adresse de l'employeur ;
- Nom et emploi du salarié et sa position ;
- Période et nombre d'heure de travail (heure normal et heure supplémentaire) ;
- Salaire de base, salaire de poste inclue les indemnités et les primes ;
- Les retenus sécurité sociale
- Retenu fiscale ;
- Les primes et indemnités ;
- Montant net du salaire a payer..

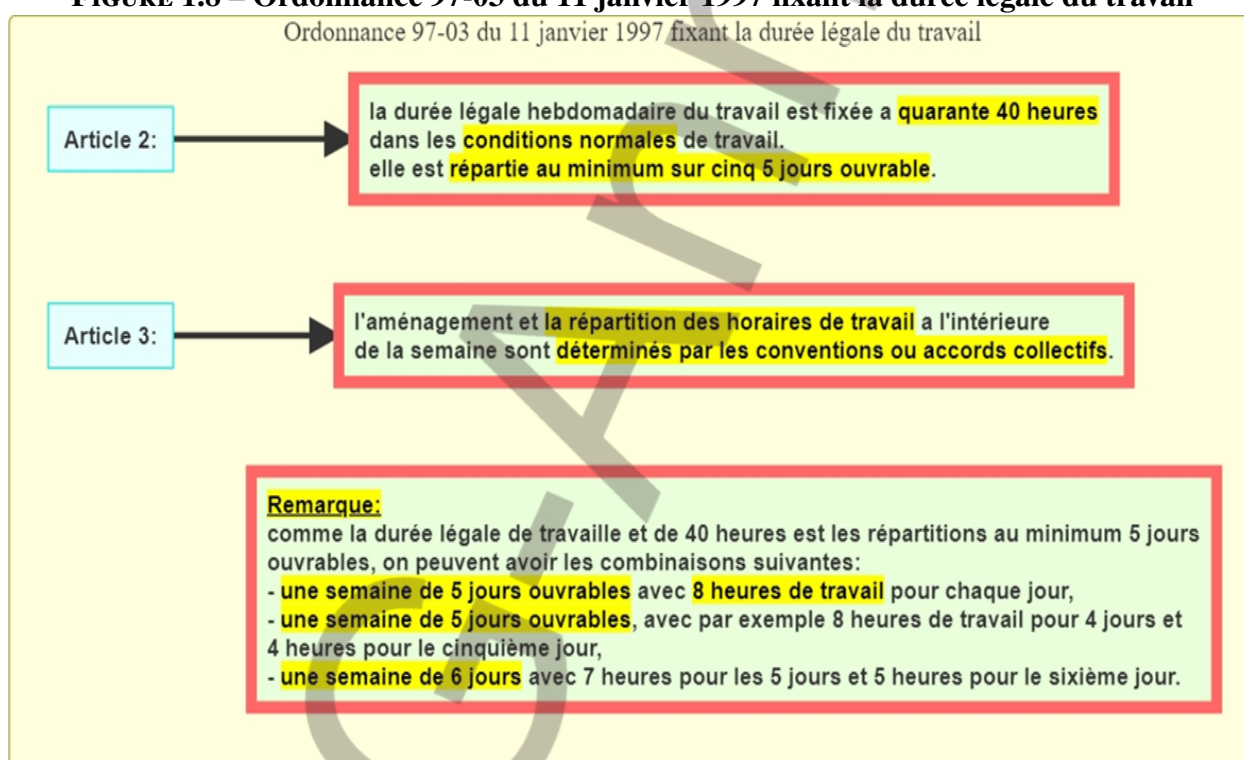
1.1.2.2 Les composants de salaire

1.1.2.2.1 Salaire de base

Il est appelé aussi SMB (Salaire mensuel de base), une somme fixée entre l'employeur (Entreprise) et le salarié (le travailleur) avec le respect des lois en vigueur. Il est mentionné sur le contrat de travail et d'une manière générale c'est la première ligne de la fiche de paie.

Avant de calculer le salaire de base, il faut partir de la durée légale de travail et de sa répartition, qui sont fixées par la loi n° 09-11 du 21 avril 1990 et l'ordonnance n° 97-03 du 11 janvier 1997, suivant le schéma ci-après :

FIGURE 1.8 – Ordonnance 97-03 du 11 janvier 1997 fixant la durée légale du travail



Source : Élaboré par l'auteur sur la base de (Gouvernement d'Algérie, 1997).

La durée mensuel de travail est calculé comme suit :

► **Durée mensuelle par heures :**

Durée mensuelle (en heures)

$$= \frac{\text{Nombre d'heures légale par semaine} \times \text{Nombre de semaines par années}}{\text{Nombre de mois d'années}}$$

$$= \frac{40 \text{ Heures (par semaine)} \times 52 \text{ semaines}}{12 \text{ mois}} \approx \mathbf{173.33 \text{ Heures par mois}}$$

► **Durée mensuelle par jours (5 jours ouvrable par semaine) :**

Durée mensuelle (par jours)

$$= \frac{\text{Nombre de jours de travail par semaine} \times \text{Nombre de semaines par année}}{\text{Nombre de mois d'année}}$$

$$= \frac{5 \text{ jours (par semaine)} \times 52 \text{ semaines}}{12 \text{ mois}} \approx \mathbf{22 \text{ jours par mois}}$$

! En utilisant la même méthode de calcul avec une semaine de **6 jours** ouvrables, on obtient une durée de **26 jours** de travail par mois.

À la fin, il est possible de calculer le salaire de base :

► **Calcul du salaire de base :**

Pour effectuer le calcul du salaire mensuel de base il faut avoir deux composantes principales :

- Durée mensuel (par jours ou par heures) ;
- La rémunération brute indiquée dans le contrat de travail (par jours ou par heures).

Dans ce cas l'équation de calcul sa sera comme suit :

$$\text{Salaire mensuel de base} = \text{Rémunération bruts} \times \text{Durée mensuelle de travail}$$

Exemple pratique 1.1.1:

Un salarié qui serait payé à un taux horaire brut de 200 DA/heure.

Travail à faire :

- Calculer le salaire mensuel de base du salarié.

Solution de l'exemple pratique 1.1.1:

On sait que la durée mensuelle par heures est égale à 173.33 heures par mois.

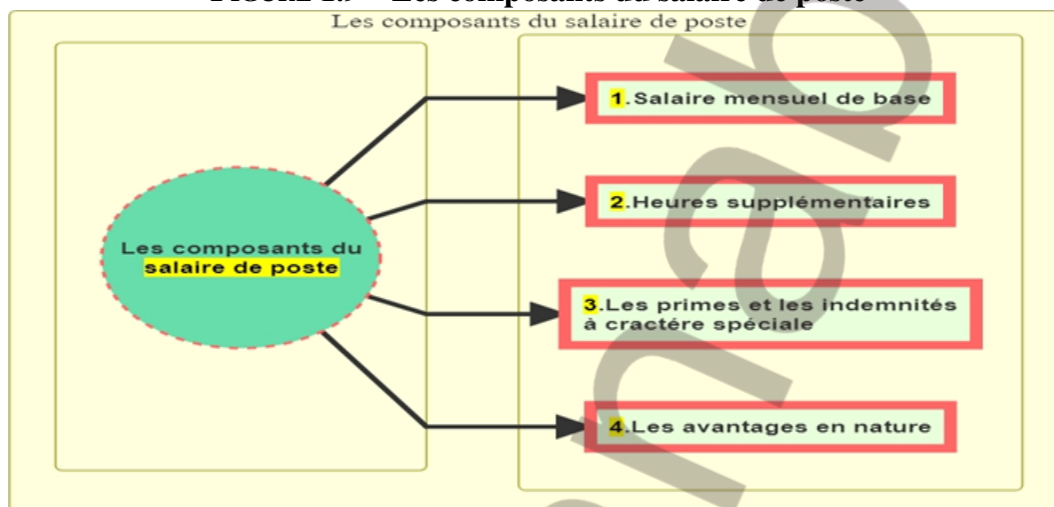
$$\text{Salaire mensuel de base} = 200 \times 173.33 = \mathbf{34,666.00 \text{ Da/mois}}$$

1.1.2.2 Salaire de poste

Le salaire de poste, c'est le salaire plafond qui est la base pour calculer les cotisations. Le salaire de poste et décomposer de plusieurs éléments essentiel :

- Salaire mensuel de base ;
- Heures supplémentaires ;
- Les primes et les indemnités a caractère spéciale ;
- Les avantages en nature.

FIGURE 1.9 – Les composants du salaire de poste



Source : Élaboré par l'auteur.

A ▶ Salaire mensuel de base (voir 1.1.1.3)

B ▶ Heures supplémentaires

Selon l'article 32 du code du travail algérienne : « Les heures supplémentaires effectuées donnent lieu au paiement d'une majoration qui ne peut en aucun cas être inférieure à 50% du salaire horaire normal. »

C ▶ Les primes et les Indemnités du salaire de poste

Ce sont des sommes intégrées à la paie versées par l'employeur aux employés, ces primes et indemnités n'ayant un caractère de compensation forfaitaire de frais engagés par le salarié dans l'exercice de ces tâches professionnelle.

Parmi eux en trouve des primes et indemnités liées :

- A la fonction, à l'ancienneté ou à l'exécution du travail comme : « prime de rendement individuel, prime d'ancienneté, prime d'assiduité, prime d'astreinte, l'indemnité d'expérience professionnelle ... » ;
- Aux conditions de travail comme la prime de nuisance.

D ▶ Les avantages en nature

En plus du salaire, les salariés bénéficient d'autres éléments de salaire qui n'est pas payé en argent (en espèce), par exemple : « logement, nourriture, la mise en disposition du salarié d'un véhicule. . .etc ».



- Les avantages en nature sont intégrés à la fiche de paie sous forme de gains dans le salaire de base, suivis d'une retenue après le montant de l'I.R.G (Impôt sur le Revenu Global) ;
- Les avantages en nature sont des avantages imposables et soumis à cotisations.

1.1.2.2.3 Salaire imposable

Le salaire imposable comprend d'une manière générale le salaire brut qui comprend le salaire de poste et les indemnités versées par l'employeur en compensation forfaitaire de frais engagés par le

salarié dans l'exercice de ces tâches professionnelle, par exemple : « Indemnité de panier, indemnité de véhicule, indemnité de transport, prime de rendement collectif. . .etc » on soustraire de tous sa la retenue de sécurité sociale ouvriers.

Les salaire imposable est calculer comme suit :

$$\text{Salaire imposable} = \text{Salaire brute} - \text{Retenues sécurité sociale salariale} - \text{Retenue CACOBPATH}$$

A ▶ Salaire brut

Le salaire brut inclue le totale des sommes perçues par le salarié avant tout déduction de cotisation de sécurité sociale. Cette somme inclue le salaire de poste et les indemnités non-cotisable mais imposable a l'impôt sur le revenu global (I.R.G).

Exemple des indemnités et des primes non cotisable mais imposable :

TABLE 1.1 – Exemple de tableau des indemnités et primes

Nature	Cotisable	Imposable
Indemnité de panier	Non	Oui
Indemnité de véhicule	Non	Oui
Prime de rendement collectif (PRC)	Non	Oui
Indemnité de transport	Non	Oui

Source : Élaboré par l'auteur.

Le montant du salaire brut et calculer en suivant la formule suivante :

$$\text{Salaire brut} = \text{Salaire de poste} + \text{Indemnité non cotisable et imposable à l'IRG}$$

B ▶ Retenue de sécurité sociale ouvrière

D'une manière générale le retenu de sécurité se décompose en deux types :

- Retenue de sécurité sociale salariale (ouvrière) : cette retenue et prélever et calculer sur le salaire de poste il est destiné à financer les différents régimes sociaux de Caisse nationale des assurances sociales des travailleurs salarié (C.N.A.S), par exemple : « assurance maladie, assurance de chômage, la retraite complémentaire. . .etc »
- Retenue de sécurité sociale patronale (entreprise) : cette retenue et a la charge de l'employer (l'entreprise) il est destiné a financé les mêmes régimes sociaux que la retenue de sécurité sociale salariale.

La retenue de sécurité sociale salariale en ce qui concerne notre point représente une déduction obligatoire que l'employeur doit effectuer sur la paie du salarié, il est calculé sur la base du salaire de poste.

Selon le décret exécutif n° 15-236 du 3 septembre 2015 la retenue de sécurité sociale salariale et de (9%) réparti sur les différents régimes sociaux selon le tableau suivant :

TABLE 1.2 – Répartition des cotisations

Branches	Quote part à la charge du salarié
Assurances sociales	1.50%
Accidents du travail et maladies professionnelles	0
Retraite	6.75%
Assurance chômage	0.50%
Retraite anticipée	0.25%
Total	9%

Source : Élaboré par l'auteur sur la base de (Gouvernement d'Algérie, 2015).

Le montant de retenue de sécurité sociale salariale et calculer comme suit :

$$\text{Sécurité sociale salariale} = \text{Salaire de poste} \times \text{Taux de retenue de sécurité sociale salariale (9\%)}$$

les primes qui rentrent dans le calcul du salaire de poste sont des primes cotisable au même temps imposable.

TABLE 1.3 – Exemple de tableau des primes et indemnités

Nature	Cotisable	Imposable
Heures supplémentaires	Oui	Oui
Prime de rendement individuel	Oui	Oui
Indemnité d'expérience professionnelle	Oui	Oui
Prime de nuisance	Oui	Oui

Source : Élaboré par l'auteur.

C ▶ Autres retenues (Retenue CACOBATPH)

C'est une retenue ouvrière de (0.375%) s'ajoute à la charge de l'employé (salarié) dans le secteur de la construction, des travaux publics ou de l'hydraulique. Cette charge et payé au CACOBATPH (Caisse Nationale des Congés Payés et du Chômage-Intempéries des Secteurs du Bâtiment, des Travaux Publics et de l'Hydraulique).

Le montant de retenue CACOBATPH et calculer comme suit :

$$\text{Retenue CACOBATPH} = \text{Salaire de poste} \times \text{Taux de retenue CACOBATPH (0.375\%)}$$

1.1.2.2.4 Salaire net

Le salaire net c'est le salaire final perçu par le salarié, il est calculer suivant l'équation suivante :

$$\text{Salaire net} = \text{Salaire brut} + \text{Autres primes et indemnités} - \text{Retenue SS} - \text{Retenue CACOBATPH} - \text{Retenue IRG} - \text{Retenue avance sur salaire}$$

A ► Impôt sur le Revenu Global (I.R.G)

Selon la loi de finance 2021 (Gouvernement d'Algérie, 2020) le barème progressif de l'IRG et comme suit :

TABLE 1.4 – Exemple des tranches de revenu imposable

Revenu ou salaire imposable (annuel)	Revenu ou salaire imposable (mensuel)	Taux d'imposition
N'excédant pas 240.000 DA	N'excédant pas 20.000 DA	0%
De 240.001 DA à 480.000 DA	De 20.001 DA à 40.000 DA	23%
De 480.001 DA à 960.000 DA	De 40.001 DA à 80.000 DA	27%
De 960.001 DA à 1.920.000 DA	De 80.001 DA à 160.000 DA	30%
De 1.920.001 DA à 3.840.000 DA	De 160.001 DA à 320.000 DA	33%
Supérieure à 3.840.000 DA	Supérieure à 320.000 DA	35%

Source : Élaboré par l'auteur sur la base de (Gouvernement d'Algérie, 2020).

La retenue à la source de l'impôt sur le revenu global, au titre des traitements, salaires, pensions et rentes viagères, au sens de l'article 66 de la loi de finance 2021, est calculée par mensualisation des revenus, sur la base du barème ci-dessus.

Ces revenus bénéficient d'un « abattement »⁴ proportionnel sur l'impôt global égal à 40%.

TABLE 1.5 – Abattement

	Total d'abattement annuel	Total d'abattement mensuel
Montant de l'abattement	12,000 Da ≤ Abattement ≤ 18,000 Da	1,000 Da ≤ Abattement ≤ 1,500 Da

Source : Élaboré par l'auteur sur la base de (Gouvernement d'Algérie, 2020).

! Selon la loi de finances 2022, les revenus n'excédant pas 30 000 dinars algériens bénéficient d'une exonération totale de l'IRG (Impôt sur le Revenu Global).

4. L'abattement sur l'IRG est une déduction fiscale qui permet de réduire le montant de l'impôt dû par une personne. Il s'agit une somme fixe dans le cas de la loi algérienne entre (1000 Da et 1500 Da) par mois.

Les revenus compris entre 30 000 DA et 35 000 DA bénéficient d'un abattement supplémentaire. L'IRG dû pour cette catégorie de revenus est calculé selon la formule suivante :

$$\text{IRG} = \text{IRG (selon le deuxième abattement)} \times \left(\frac{137}{51} \right) - \left(\frac{27925}{8} \right)$$

Exemple pratique 1.1.2:

Vous avez le salaire imposable du mois de février 2023 des travailleurs (A, B, C et D) comme suit :

	Montant du revenu imposable
A	25 000,00
B	32 000,00
C	50 000,00
D	85 000,00

Travail à faire :

- Calculer l'impôt sur le revenu global.

Solution de l'exemple pratique 1.1.2:

▸ **Travailleur (A) :**

Dans ce cas et selon la loi de finances, les revenus qui n'excèdent pas 30000 Da sont exonérés de l'IRG.

▸ **Travailleur (B) :**

Salaire imposable	Tranches	Taux d'imposition	IRG	Abattement n°1 (40%)	IRG après le premier abattement	IRG après abattement n°2	Cumul d'IRG	IRG finale
32,000.00	20,000.00	0%	0	0	0	0	0	957.85
	12,000.00	23%	2,760.00	1,104.00	1,656.00	957.85	957.85	

L'IRG dû et de 957.85 Da .

Salaire imposable	Tranches	Taux d'imposition	IRG	Abattement n°1 (40%)	IRG après le premier abattement	IRG après abattement n°2	Cumul d'IRG	IRG finale
50,000.00	20,000.00	0%	0	0	0	0	0	5,800.00
	20,000.00	23%	4,600.00	1,500.00	3,100.00	0	3,100.00	
	10,000.00	27%	2,700.00				5,800.00	

L'IRG dû et de 5800 Da .

▸ **Travailleur (D) :**

Salaire imposable	Tranches	Taux d'imposition	IRG	Abattement n°1 (40%)	IRG après le premier abattement	IRG après abattement n°2	Cumul d'IRG	IRG finale
	20,000.00	0%	0	0	0	0	0	
85,000.00	20,000.00	23%	4,600.00	1,500.00	3,100.00	0	3,100.00	15,400.00
	40,000.00	27%	10,800.00	-	-	-	13,900.00	
	5,000.00	30%	1,500.00	-	-	-	15,400.00	

L'IRG dû et de 15400 Da.

Remarque à propos du calcul de l'IRG :

- On peut calculer l'IRG en utilisant le barème détaillé ;
- Une petite application est également disponible à l'adresse suivante : [https://www.mfdgi.gov.dz/services-pro-ar/autres-services-numeriques-ar/calcullette-irg-ar?view=frontlist&catid\[0\]=509](https://www.mfdgi.gov.dz/services-pro-ar/autres-services-numeriques-ar/calcullette-irg-ar?view=frontlist&catid[0]=509)

B > Autres primes, indemnités et prestations familiales (non cotisables et non imposables)

TABLE 1.6 – Classification des éléments cotisables et imposables

Nature	Cotisable	Imposable
Allocation familiales	Non	Non
Allocation pour salaire unique	Non	Non
Frais de déplacement et de mission	Non	Non
Prime de scolarité	Non	Non
Prime de zone	Non	Non

Source : Élaboré par l'auteur.

Selon l'article 2 de décret n°96-298 du 8 septembre 1996 portant revalorisation du montant des allocations familiales, les allocataires dont le salaire ou revenu mensuel soumis à cotisation de sécurité sociale est inférieur ou égal à 15000 DA :

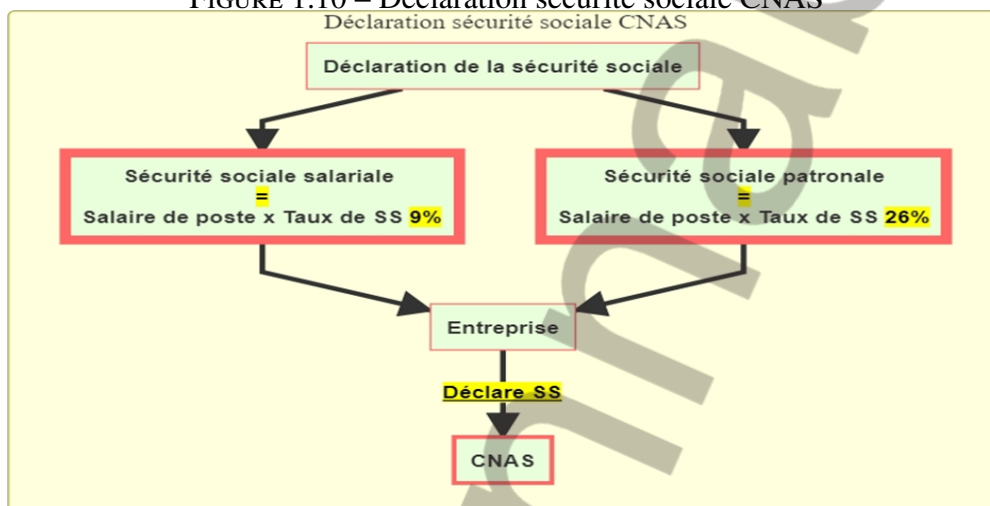
- Du premier au cinquième enfant : 600 DA par mois et par enfant ;
- A compter du sixième enfant : 300 DA par enfant et par mois.

Selon l'article 2 de décret n°19-239 du 4 septembre 2019 fixant le montant de la prime de scolarité, le montant annuel de la prime de scolarité est fixé à trois mille dinars (3000 Da) pour tout enfant scolarisé.

Selon le décret exécutif n°07-292 du 26 septembre 2007 le taux annuel de l'allocation pour salaire unique est fixé à 9600 Da pour les agents relevant du secteur de la fonction publique qui ont au moins (1) enfant à charge et dont le conjoint est sans revenu.

1.2 Déclaration de sécurité sociale

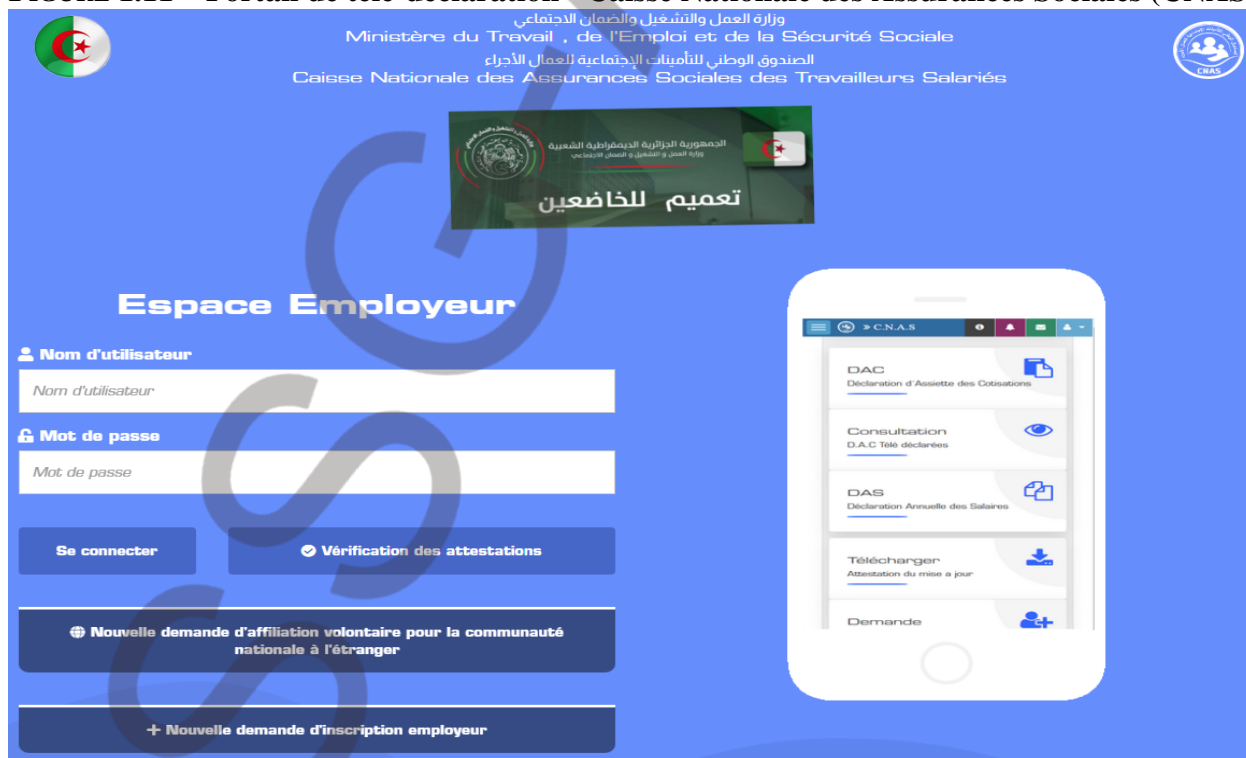
FIGURE 1.10 – Déclaration sécurité sociale CNAS



Source : Élaboré par l’auteur.

Avec les progrès technologiques, la déclaration de la sécurité sociale (CNAS) en Algérie se fait à distance en utilisant le portail de la télé-déclaration (pour la déclaration et le paiement).

FIGURE 1.11 – Portail de télé-déclaration - Caisse Nationale des Assurances Sociales (CNAS)



Source : (Caisse Nationale des Assurances Sociales, 2025).

1.3 Comptabilisation des salaires

1.3.1 Les étapes de comptabilisation

1.3.1.1 Comptabilisation de bulletin de paie

D	C	31/.../N	D	C
6311		Traitements et Salaires	(A)	
6312		Autres primes et indemnités	(B)	
625		Déplacements, missions et réceptions	(C)	
	421	Personnel : Rémunérations dues		(D)
	425	Personnel : Avances et acomptes accordés(avance sur salaire)		(E)
	4311	Retenue sécurité sociale (part des employés)		(F)
	4421	Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tiersIRG retenu sur salaires		(J)
Bulletin de paie (mars 2023)				

- (A) Le salaire brut
- (B) Les autres primes et indemnités non cotisables et non imposables
- (C) Charge des frais de déplacement et de mission
- (D) Le salaire net perçu par le salarié
- (E) Annulation de l'avance qui est considérée dans ce cas comme retenu sur salaire
- (F) 9% de SS qui sera payée par l'employé comme contribution (CNAS)
- (J) Montant de retenue fiscal (IRG sur salaire)

1.3.1.2 L'enregistrement des charges patronales (SS et œuvres sociales)

D	C	.../.../N	D	C
6351	4313	Cotisations de sécurité sociale - CNAS Sécurité sociale CNAS à payer (part employeur) Cotisation part employeur (...)	H	H
		.../.../N		
637	422	Autres charges sociales Fonds des œuvres sociales œuvres sociales mois de ...	K	K

- (H) 26% SS qui sera payée par l'employeur comme contribution patronale (CNAS).
- (K) 3% sur le salaire brut comme contribution patronale aux œuvres sociales.

1.3.1.3 Règlement des salaires

D	C	.../.../ N	D	C
421	512	Personnel : Rémunérations dues Banque Règlement du Salaire du mois (...) par (Chq n°...)	J	J
(J) Montant du salaire net				

1.3.1.4 Règlement des charges (SS et œuvres sociales)

D	C	.../.../ N	D	C
4311	512	Retenue sécurité sociale (part des employés)	...	
4313		Sécurité sociale CNAS à payer (part employeur)	...	
		Banque SS (CNAS) par (Chq n°...)		...

1.3.1.5 Règlement les œuvres sociales

D	C	.../.../ N	D	C
422	512	Fonds des œuvres sociales Banque Œuvres sociales (...)par (Chq n°...)	...	...

1.3.1.6 Règlement l'IRG su salaire inclus dans le G50

D	C	20/.../ N	D	C
4421	512	État, impôts et taxes recouvrables sur des tiers IRG retenu sur salaires Banque Règlement de la G50 du mois ... par (Chq n°...)	...	...

1.3.2 Exercice récapitulatif du chapitre (Bulletin de paie)

Exemple pratique 1.3.1:

Vous avez les renseignements suivants des éléments de la paie du travailleur (Tark) pour le mois de mars (2023) :

TABLE 1.7 – Informations de l'exemple pratique 1.3.1

Description	Renseignements
Nombre de jours de travail	22 J
Taux journalier	2000 Da/J
Indemnité d'expérience professionnelle (11%)	...
Prime de nuisance (25%)	...
Frais de déplacement et de mission	3000
Indemnité de service permanent (15%)	...
Indemnité de transport (150 Da/J)	...
Indemnité de panier (250 Da/J)	...
Acompte versé	10000

Travail à faire :

1. Comptabiliser l'avance du (02/03/2023);
2. Élaborer le bulletin de paie du travailleur (Tark) et passer les écritures comptables nécessaires;
3. Calculer les charges patronales et passer les écritures comptables nécessaires;
4. Présenter les écritures de :
 - 4.1. Règlement la paie de travailleur au (01/04/2023) par chèque bancaire [(Chq n°56987)];
 - 4.2. Règlement les charges SS et les œuvres sociales au (12/04/2023) par chèque bancaire [(Chq n°54789), (Chq n°987)];
 - 4.3. Règlement du G50 au (20/04/2023) par chèque bancaire [(Chq n°46982)].

Solution de l'exemple pratique 1.3.1:**Question 1 : L'écriture de l'avance au (02/03/2023) :**

D	C	Description	D	C
425	512	Personnel : Advances and payments Bank Chq n°...	10,000.00	10,000.00

Question 2 : Le bulletin de paie (mars 2023) et ses écritures comptables :**A ▸ Le bulletin de paie (mars 2023) :**

- Salaire de base :

$$\begin{aligned} \text{Salaire de base} &= \text{Taux journalière} \times \text{Nombre de jours de travail} \\ &= 2,000.00 \times 22 = \mathbf{44,000.00 \text{ Da}} \end{aligned}$$

- La répartition des primes et indemnités :

Soumis au SS et IRG			Soumis à l'IRG			Exonéré		
Libellé	Opération	Montant	Libellé	Opération	Montant	Libellé	Opération	Montant
I.E.P (11%)	11% × 44 000	4 840,00 DA	Indemnité de transport (150 DA/J)	150 × 22	3 300,00 DA	Frais de déplacement et de mission		3 000,00 DA
Prime de nuisance (25%)	25% × 44 000	11 000,00 DA	Indemnité de panier (250 DA/J)	250 × 22	5 500,00 DA	Acompte versé		10 000,00 DA
Indemnité de service permanent (15%)	15% × 44 000	6 600,00 DA						

- Bulletin de paie :

Bulletin de paie N° :			Période/mois :	Mars 2023
Nom : Tark			Fonction :	.....
Prénom :			Qualification :	.....
Désignation	Base	Taux/Nb	Gains	Retenues
Salaire de base	2000	22 J	44,000.00	
Indemnité d'expérience professionnelle	44,000.00	11%	4,840.00	
Prime de nuisance	44,000.00	25%	11,000.00	
Indemnité de service permanent	44,000.00	15%	6,600.00	
Salaire de poste			66,440.00	
Retenue sécurité sociale	66,440.00	9%		5,979.60
Indemnité de transport	150	22	3,300.00	
Indemnité de panier	250	22	5,500.00	
Salaire brut			75,240.00	
Retenue IRG	69,260.00	Barème		11,000.20
Frais de déplacement et de mission			3,000.00	
Acompte versé				10,000.00
Totaux			78,240.00	26,979.80
Salaire net			51,260.20	

Salaire imposable	Tranches	Taux d'imposition	IRG	Abattement n°1 (40%)	IRG après le 1er abattement	IRG aprèsabattement n°2	Cumul d'IRG	IRG finale
	20,000.00	0%	0	0	0	0	0	
69,260.00	20,000.00	23%	4,600.00	1,500.00	3,100.00	0	3,100.00	11,000.20
	29,260.00	27%	7,900.20				11,000.20	

B > l'enregistrement comptable du bulletin de paie :

Compte D	Compte C	Libellé	Débit (D)	Crédit (C)
6311		Traitements et Salaires	75,240.00 (1)	
625		Déplacements, missions et réceptions	3,000.00 (2)	
	421	Personnel : Rémunérations dues		51,260.20 (3)
	425	Personnel : Avances et acomptes accordés (avance sur salaire)		10,000.00 (4)
	4311	Retenue sécurité sociale (part des employés)		5,979.60 (5)
	4421	État, impôts et taxes recouvrables sur des tiers (IRG retenu sur salaires)		11,000.20 (6)

- (1) Le salaire brut
- (2) Frais de mission remboursés
- (3) Salaire net perçu par le travailleur
- (4) Retenue de l'avance versée (02/03/2023)
- (5) 9% de SS qui sera payée par l'employé
- (6) Montant de retenue fiscale

Question 3 : Les charges patronales :

A ▸ Retenue SS (employeur) et les œuvres sociales :

$$\text{Retenue SS} = \text{Salaire de poste} \times 26\% = 66,440.00 \times 26\% = \mathbf{17,274.40 \text{ Da}}$$

$$\text{Les oeuvres sociales} = \text{Salaire brut} \times 3\% = 75,240.00 \times 3\% = \mathbf{2,257.20 \text{ Da}}$$

B ▸ l'enregistrement comptable des charges patronales :

D	C	31/03/2023	D	C
6351	4313	Cotisations de sécurité sociale - CNAS Sécurité sociale CNAS a payer (part employeur) Cotisation part employeur (mars 2023)	17,274.40	17,274.40
		31/03/2023		
637	422	Autres charges sociales Fonds des œuvres sociales œuvres sociales mois de mars 2023	2,257.20	2,257.20

Question 4 : Règlement de la paie, charges et de G50 :

D	C	01/04/2023	D	C
421	512	Personnel : Rémunérations dues Banque Règlement du Salaire du mois (mars 2023)par (Chq n°56987)	51,260.20	51,260.20
D	C	12/04/2023	D	C
4311 4313	512	Retenue sécurité sociale (part des employés) Sécurité sociale CNAS a payer (part employeur) Banque Règlement SS CNAS (mars 2023)par (Chq n°54789)	5,979.60 17,274.40	23,254.00
D	C	12/04/2023	D	C
422	512	Fonds des œuvres sociales Banque Chq n°987	2,257.20	2,257.20
D	C	20/04/2023	D	C
4421	512	Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tiers Banque Règlement G50 du mois mars 2023par (Chq n°46982)	11,000.20	11,000.20

Chapitre 2

Les immobilisations corporelles et incorporelles

Contenus

Introduction du chapitre 2	25
2.1 Acquisitions (Coût d'acquisition et de production)	26
2.1.1 Définition des immobilisations	26
2.1.2 Les immobilisations dans le SCF	26
2.1.3 Les méthodes d'acquisition et ses approches d'évaluation	27
2.1.4 Conditions pour la comptabilisation d'une immobilisation corporelle ou incorporelle	28
2.1.5 L'enregistrement des immobilisations au cout d'entrée dans le patrimoine	28
2.1.5.1 Le cout d'acquisition des immobilisations corporelles et incorporelles	28
2.1.5.2 Acquisition à titre onéreux	30
2.1.5.3 Le coût de production des immobilisations corporelles et incorporelles	33
2.2 Amortissement (les quatre méthodes) et perte de valeurs	40
2.2.1 Amortissement (les quatre méthodes)	40
2.2.1.1 Amortissement (définition et concepts)	40
2.2.1.2 Les modes de calcul des amortissements	42
2.2.1.3 L'enregistrement comptable des dotations aux amortissements	52
2.2.1.4 Les conséquences de la comptabilisation des amortissements sur la présentation de la balance et du bilan	55
2.2.2 Les pertes de valeurs (les dépréciations)	56
2.2.2.1 Définition du concept de dépréciation	56
2.2.2.2 La comptabilisation de la dépréciation et de la reprise sur perte de valeur	58
2.2.2.3 L'incidence de la constatation d'une dépréciation sur le plan d'amortissement	60
2.2.2.4 Les conséquences de la comptabilisation des pertes de valeur sur la présentation de la balance et du bilan	63
2.3 Cession et constatation des plus-values et moins-values de cession (c/652 et 752)	64
2.3.1 Condition de Sortie d'immobilisation :	64
2.3.2 La cession des immobilisations corporelles et incorporelles	65
2.3.2.1 Les règles générales de comptabilisation	65
2.3.2.2 L'écriture comptable de la cession	67
2.3.2.3 Cession d'une immobilisation non amortissable	67

Introduction du chapitre 2

Ce chapitre aborde la comptabilisation des actifs corporels et incorporels, depuis leur acquisition jusqu'à leur sortie des actifs de l'entreprise. Dans un premier temps, nous traiterons des critères pour établir le coût d'acquisition ou de production des actifs immobilisés. Puis, nous examinerons les diverses techniques d'amortissement, à savoir : linéaire, dégressif, progressif et par les unités de production, ainsi que la gestion des pertes de valeur. Enfin, nous examinerons comment enregistrer la cession d'un actif et établir les plus-values ou moins-values associées, en rapport avec les comptes 652 et 752.

Objectif principal

🔗 Comprendre le traitement comptable complet des immobilisations corporelles, de leur entrée dans le patrimoine de l'entreprise jusqu'à leur sortie, en respectant les règles comptables applicables.

Objectifs spécifiques

- 🔗 Comprendre comment déterminer la valeur d'entrée d'une immobilisation dans le patrimoine de l'entreprise, en intégrant non seulement le prix d'achat ou le coût de production, mais aussi l'ensemble des frais accessoires (frais de transport, d'installation, etc.);
- 🔗 Savoir distinguer le coût d'acquisition (lors d'un achat) du coût de production (lorsque une immobilisation est fabriquée en interne);
- 🔗 Maîtriser les différentes méthodes d'amortissement utilisées dans le SCF;
- 🔗 Savoir calculer les dotations aux amortissements, notamment en appliquant le prorata temporis pour les immobilisations mises en service en cours d'exercice;
- 🔗 Comprendre le concept de perte de valeur (ou dépréciation) et les conditions dans lesquelles une immobilisation doit être réévaluée en cas d'altération de sa valeur économique;
- 🔗 Comprendre le concept de perte de valeur (ou dépréciation) et les conditions dans lesquelles une immobilisation doit être réévaluée en cas d'altération de sa valeur économique;
- 🔗 Acquérir les compétences nécessaires pour enregistrer la sortie d'un bien du bilan lors de sa cession, en tenant compte de sa valeur nette comptable à la date de cession;
- 🔗 Connaître et appliquer le traitement comptable spécifique prévu par les articles ou références comptables (notés ici c/652 et 752) afin d'assurer la cohérence et la conformité de la comptabilisation de ces opérations.

Investir consiste à déployer des capitaux aux fins d'accroître la production d'une entreprise ou de développer son rendement, tout en acquérant un atout économique durable. En comptabilité, l'investissement se traduit par l'acquisition d'immobilisations.

2.1 Acquisitions (Coût d'acquisition et de production)

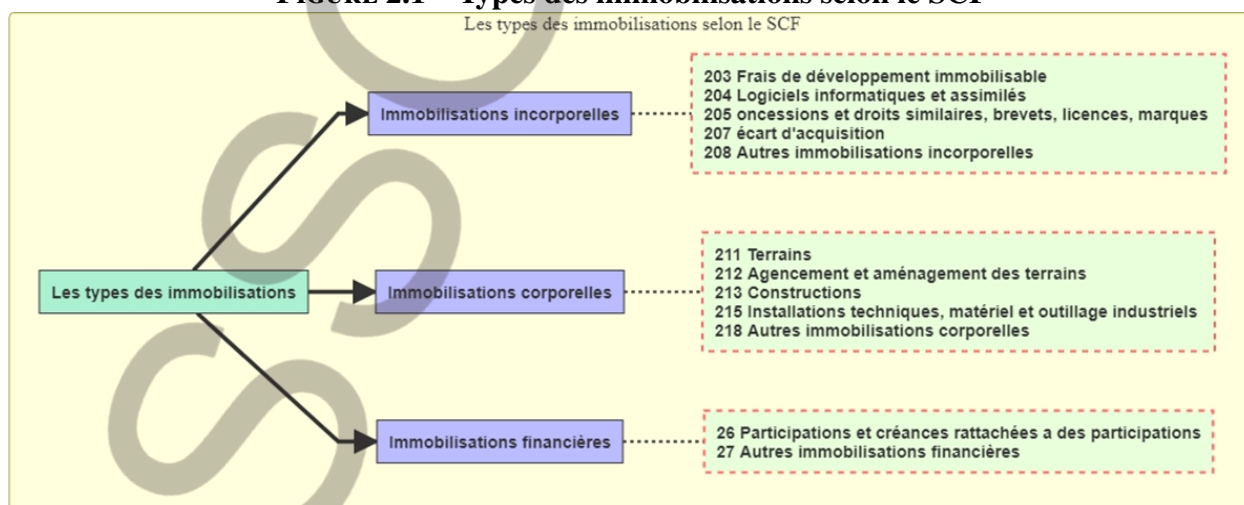
2.1.1 Définition des immobilisations

Les immobilisations, ce sont des éléments destinés à servir d'une manière durable à l'activité de l'entreprise, d'une manière précise les immobilisations de l'entreprise représentent les différents types d'investissements.

- **Investissements productifs (investissements matériel)** : représenté par les immobilisations corporelles, cet investissement est lié à deux phénomènes, la croissance de l'entreprise qui exige un accroissement de son potentiel de production, et le progrès technique qui rend inutilisable les anciens équipements devenus obsolète et oblige à moderniser l'appareil de production ;
- **Investissements immatériels (investissements qualitatifs ou immobilisations incorporelles)** : représenté par les immobilisations incorporelles, les entreprises investissent de plus en plus en recherche et développement, formation de l'actif intellectuel de l'entreprise, ces investissements sont d'une importance vitale pour l'entreprise même si leur valeur et difficilement mesurable ;
- **Investissement financiers** : représenté par les immobilisations financières, cette type d'investissement recouvre les prises de participation dans le capital d'une autre société ou les titres que l'entreprise a l'intention de conserver durablement.

2.1.2 Les immobilisations dans le SCF

FIGURE 2.1 – Types des immobilisations selon le SCF



Source : Élaboré par l'auteur à la base de la nomenclature des comptes SCF.

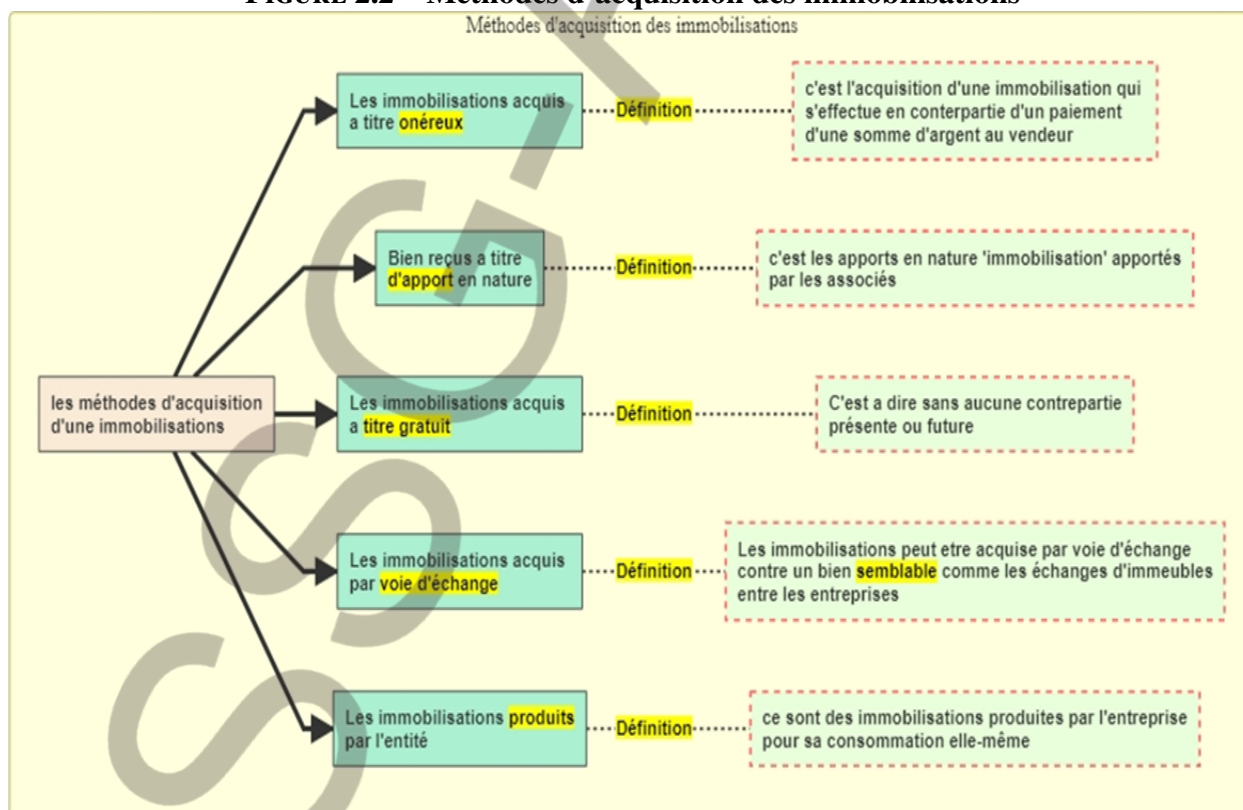
- Selon l'article 121-1 une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par une entité pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins administratives et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice ;
- Selon l'article 121-2 Une immobilisation incorporelle est un actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires. Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchises, de frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale ;
- Selon l'annexe 3 une immobilisation financière, c'est créance dont le règlement doit intervenir dans un délai supérieur à un an, ou un titre ou une valeur assimilée que l'entité a décidé de conserver sur plus d'un exercice.

! dans ce chapitre on va traiter les immobilisations corporelles et incorporelles suivant le programme de ministère de l'enseignement supérieur.

2.1.3 Les méthodes d'acquisition et ses approches d'évaluation

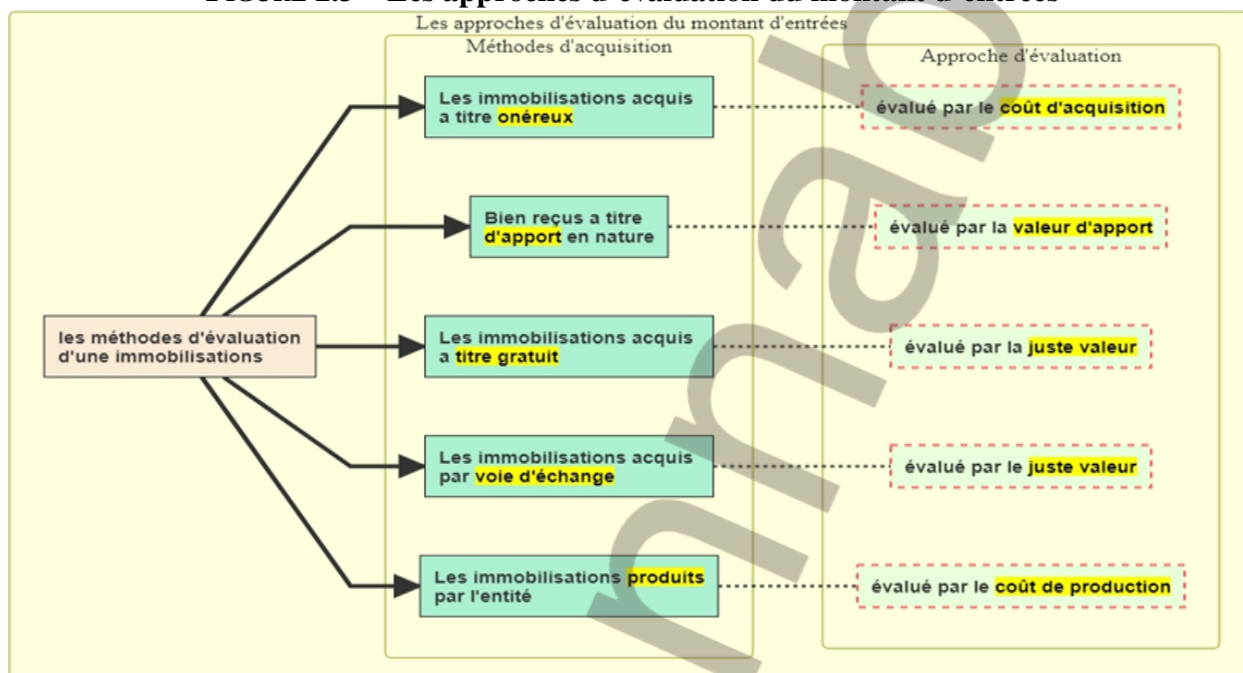
Selon l'article 112-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, il y a cinq (5) méthodes pour acquérir une immobilisation, le schéma qui suit détaille ces 5 méthodes :

FIGURE 2.2 – Méthodes d'acquisition des immobilisations



Source : Élaboré par l'auteur.

FIGURE 2.3 – Les approches d'évaluation du montant d'entrées



Source : Élaboré par l'auteur.

2.1.4 Conditions pour la comptabilisation d'une immobilisation corporelle ou incorporelle

Selon l'article 121-3 une immobilisation corporelle ou incorporelle est comptabilisée en actif :

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

2.1.5 L'enregistrement des immobilisations au cout d'entrée dans le patrimoine

Le cout d'entrée, c'est la valeur pour laquelle l'immobilisation concernée figurera à l'actif. Dans notre cas, n'évoquons que le cas des immobilisations à titre onéreux ou cout de production.

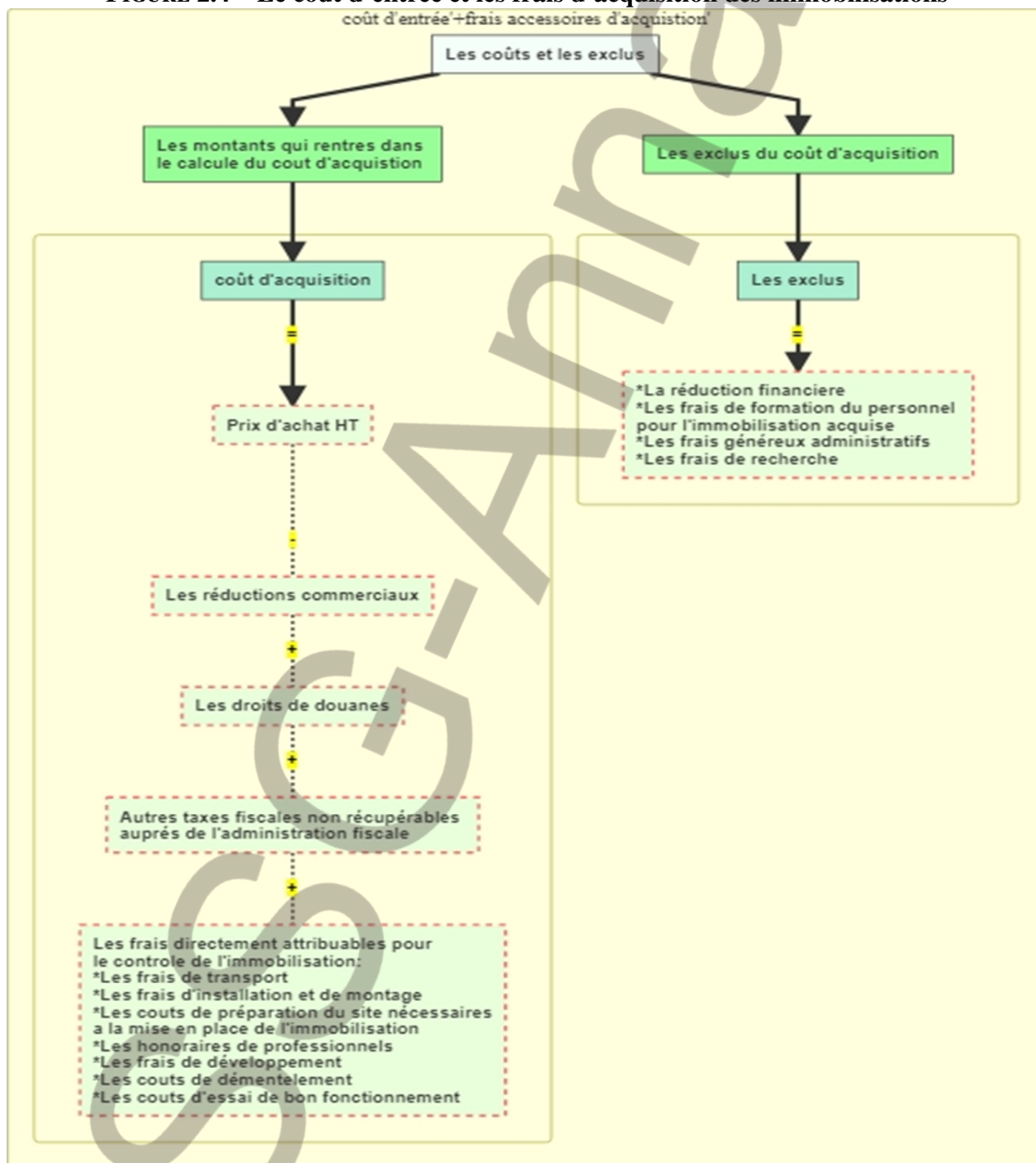
2.1.5.1 Le cout d'acquisition des immobilisations corporelles et incorporelles

Selon 112-3 Le coût d'acquisition d'un actif est égal :

- Au prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de l'opération déduction faite des rabais et remises commerciaux, majoré des droits de douanes et autres taxes fiscales non récupérables par l'entité auprès de l'administration fiscale ainsi que des frais directement attribuables pour obtenir le contrôle de l'actif et sa mise en état d'utilisation ;
- Les frais de livraison et de manutention initiaux, les frais d'installation, les honoraires de professionnels tels qu'architectes et ingénieurs constituent des frais directement attribuables ;

- Sont exclus du coût d'acquisition les frais généraux administratifs et les frais engagés à l'occasion de la mise en exploitation d'un bien immobilisé pendant la période intérimaire entre la fin de son installation (date d'arrêt du cumul des coûts d'entrée) et son utilisation à capacité normale.

FIGURE 2.4 – Le coût d'entrée et les frais d'acquisition des immobilisations



Source : Élaboré par l'auteur.

2.1.5.2 Acquisition à titre onéreux

2.1.5.2.1 Acquisition des immobilisations corporelles et incorporelles à titre onéreux

Exemple pratique 2.1.1:

La société (S), c'est une entreprise industrielle spécialisée dans la fabrication des produits issus de fer. Elle vient de passer l'opération suivante :

- 01/02/2022 :
 - Acquisition à crédit d'un matériel industriel d'un montant de 150000 DA HT [(Facture n°250), (Remise de 6%), (Escompte de 3%), (Paiement dans 15 jours)];
 - Frais de transport et de livraison d'un montant de 2500 DA HT, réglé en espèces [(Facture n°56), (PC n°123)].
- 08/02/2022 : paiement de la dette du (01/02/2022) par chèque bancaire [(Chq n°3278)].

Travail à faire :

- Passer l'écriture comptable de l'acquisition dans le journal de l'entreprise (S).

Solution de l'exemple pratique 2.1.1:

01/02/2022					Facture n°250	
215		Installations techniques, matériel et outillage industriels	141,000.00		MHT	150,000.00
4456		TVA déductible	25,986.30		Remise (6%)	9,000.00
	404	Fournisseurs d'immobilisations		162,756.30	Net commercial	141,000.00
	768	Autres produits financiers		4,230.00	Escompte (3%)	4,230.00
					Net financier	136,770.00
		Facture n°250			Tva (19%)	25,986.30
					TTC	162,756.30
01/02/2022					Facture n°56	
215		Installations techniques, matériel et outillage industriels	2,529.75		MHT	2,500.00
4456		TVA déductible	475.00		TVA (19%)	475.00
	401	Fournisseurs de stocks et services		3,004.75	MHT+TVA	2,975.00
		Facture n°56			Timbre (1%)	29.75
					Net a payer	3,004.75
01/02/2022						
401	530	Fournisseurs de stocks et services Caisse PC n°123	3,004.75	3,004.75		
08/02/2022						
404	512	Fournisseurs d'immobilisations Banque Chq n°3278	162,756.30	162,756.30		

Selon l'article 121-4 les principes suivants sont applicables pour regrouper ou séparer les actifs corporels :

- Les éléments de faible valeur peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice de leur mise en service et par conséquent ne pas être comptabilisés en immobilisations ;
- Les pièces de rechange et matériels d'entretien spécifiques sont comptabilisés en immobilisations corporelles lorsque leur utilisation est liée à certaines immobilisations et si l'entité compte les utiliser sur plus d'un exercice ;

2.1.5.2.2 L'approche par composant dans le traitement des acquisitions à titre onéreux

Selon l'article 121-4, les composants d'un actif sont traités comme des éléments séparés s'ils ont des durées d'utilités différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent.

De même, les éléments principaux d'immobilisations corporelles doivent faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers doivent être comptabilisé séparément.

La ventilation du cout de l'immobilisation en composants est réalisée sur la base de la facture si elle est suffisamment détaillée. Sinon, la décomposition se fait sur la base d'une étude technique, pour les frais accessoires d'acquisition (**voir titre 2.1.5.1**) :

- Ils sont rattachés directement aux différents composants auxquels se rapportent ;
- Si les frais concernent l'immobilisation dans son ensemble, ils sont répartis proportionnellement au chaque composants.

Exemple pratique 2.1.2:

La société (S), c'est une entreprise industrielle spécialisé dans la fabrication des produits issus de fer. Elle vient d'acquérir les éléments suivants (TVA de 19%) :

- 02/01/2022 : Acquisition d'un immeuble pour 1000000Da HT sa durée d'utilisation et estimée à 20 ans, la toiture devra être revêtu dans 10ans à 100000Da, le système de chauffage dans 15 ans a 85000 Da et le système de climatisation dans 8ans à 105000da, sachant que la valeur du terrain et de 200000Da, règlement par virement bancaire [(Facture n°18), (OV n°10)].

Travail à faire :

- Passer l'écriture comptable de l'acquisition au journal de l'entreprise dans les cas :
 - a o De la déductibilité de la TVA ;
 - b o La non-déductibilité de la TVA.

Solution de l'exemple pratique 2.1.2:

a o Cas n°1 : la déductibilité de la TVA

la déductibilité de la TVA					
02/01/2022				Facture n°18	
211		Terrains	200,000.00		MHT :
21311		Construction : Structure	510,000.00		Structure de l'immeuble | 510,000.00
21312		Construction : Toiture	100,000.00		Toiture de l'immeuble | 100,000.00
21313		Construction : Système de chauffage	85,000.00		Sytéme de chauffage | 85,000.00
21314		Construction : Système de climatisation	105,000.00		Syteme de climatisation | 105,000.00
4456		TVA déductible	190,000.00		terrains | 200,000.00
	404	Fournisseurs d'immobilisations		1,190,000.00	MHT Totale | 1,000,000.00
		acquisition d'immeuble (Facture n°18)			TVA (19%) | 190,000.00
					TTC | 1,190,000.00
404	512	Fournisseurs d'immobilisations	1,190,000.00		
		Banque		1,190,000.00	
		OV n°10			

b ◦ Cas n°2 : La non-déductibilité de la TVA

Cas de la tva non-déductible

02/01/2022				Facture n°18	
211	Terrains	238,000.00		MHT :	
21311	Construction : Structure	606,900.00		Structure de l'immeuble	510,000.00
21312	Construction : Toiture	119,000.00		Toiture de l'immeuble	100,000.00
21313	Construction : Système de chauffage	101,150.00		Système de chauffage	85,000.00
21314	Construction : Système de climatisation	124,950.00		Système de climatisation	105,000.00
404	Fournisseurs d'immobilisations		1,190,000.00	terrains	200,000.00
	acquisition d'immeuble (Facture n°18)			MHT Totale	1,000,000.00
				TVA (19%)	190,000.00
				TTC	1,190,000.00
02/01/2022					
404	Fournisseurs d'immobilisations	1,190,000.00			
512	Banque OV n°10		1,190,000.00		

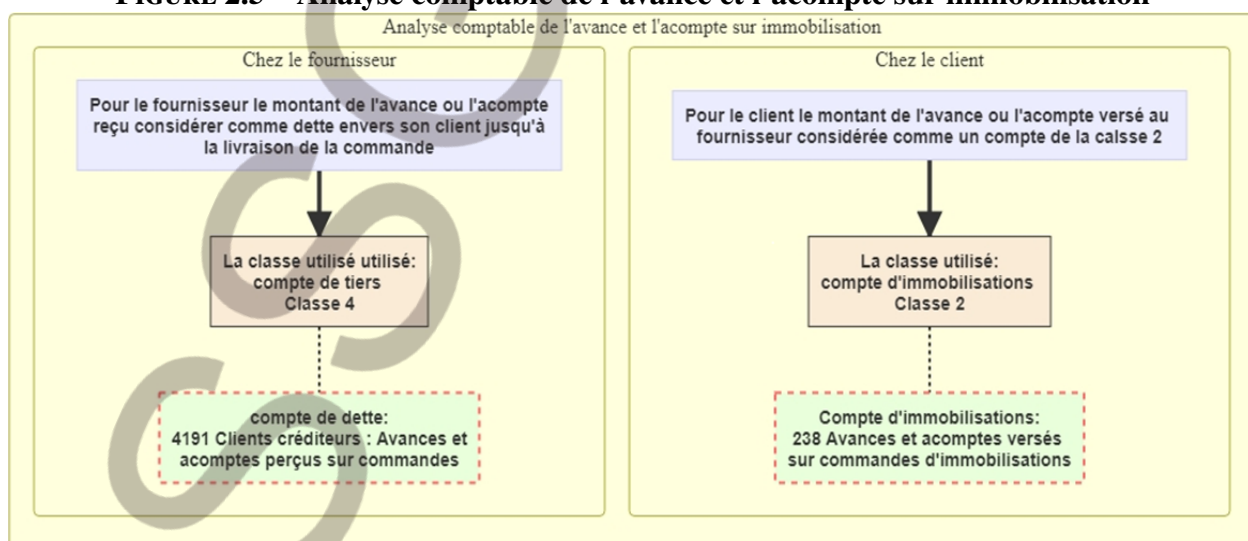
Détails de la TVA

TVA sur la structure (19%)	96,900.00
TVA sur la toiture (19%)	19,000.00
TVA sur le système de chauffage (19%)	16,150.00
TVA sur le système de climatisation (19%)	19,950.00
TVA sur le terrain (19%)	38,000.00
Totale de la TVA (19%)	190,000.00

Détails de la TVA

2.1.5.2.3 Les avances et acomptes versés sur commande d'immobilisations

FIGURE 2.5 – Analyse comptable de l'avance et l'acompte sur immobilisation



Source : Élaboré par l'auteur.

Exemple pratique 2.1.3:

L'entreprise (S) a fait les opérations suivantes : (TVA de 19%)

- 01/06/2022 : un acompte de 250000Da versé au fournisseur (L) contre une commande d'immobilisation (machine industriel) [(Chq n°9821)];
- 28/06/2022 : réception de la machine d'un montant total de 750000Da HT et les frais d'installation de 50000Da HT, réglé par chèque bancaire [(Facture n°65), (Chq n°12354)].

Travail à faire :

- Passer les écritures comptables au journal de l'entreprise (S).

Solution de l'exemple pratique 2.1.3:

Journal de l'entreprise (S) : Mois de Juin 2022				
D	C	01/06/2022	D	C
238	512	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations Banque Versement d'un acompte (Chq n°9821)	250,000.00	250,000.00
28/06/2022				
215		Installations techniques, matériel et outillage industriels	800,000.00	
4456		TVA déductibles	152,000.00	
	404	Fournisseurs d'immobilisations		702,000.00
	238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations		250,000.00
		Facture n°65		
28/06/2022				
404	512	Fournisseurs d'immobilisations Banque Chq n°12354	702,000.00	702,000.00

Facture n°65	
MHT (machine)	750,000.00
MHT (Frais d'installation)	50,000.00
MHT total	800,000.00
TVA (19%)	152,000.00
TTC	952,000.00
Avance	250,000.00
Net a payer	702,000.00

! Coût d'acquisition = MHT de la machine + frais d'installation = 750000 + 50000 = 800000 Da

2.1.5.3 Le coût de production des immobilisations corporelles et incorporelles

2.1.5.3.1 Explication du coût de production

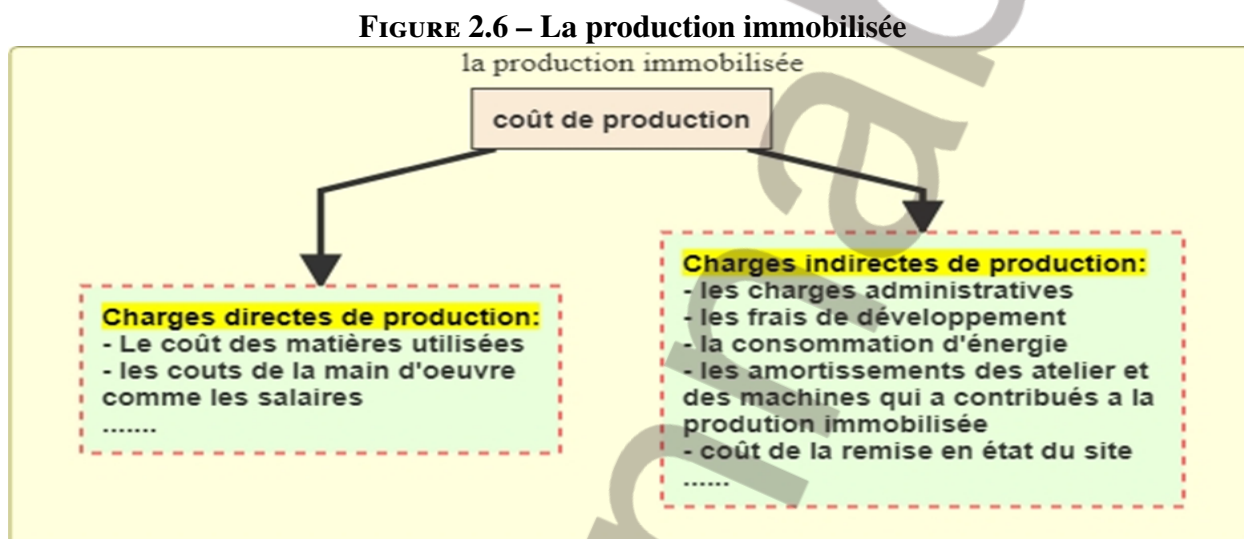
L'entreprise peuvent produire ou fabrique elle-même les immobilisations par ces propres moyens, dans ce cas l'immobilisation produite doit être enregistré au cout de production ce type de fabrication nommée « la production immobilisée ». Selon l'article 121-5, le cout d'une immobilisation produite par l'entité pour elle-même inclut le cout des matériaux, la main d'œuvre, est les autres charges de production.

Il y a deux types de la production immobilisée :

- Production totale d'une l'immobilisation par les moyens propres de l'entreprise ;
- Production partielle de l'immobilisation (la participation à la mise en œuvre d'une immobili-sation par les moyens propres de l'entreprise).

! On parle de productions immobilisées, c'est-à-dire de tous les travaux réalisés avec les moyens propres de l'entreprise.

2.1.5.3.1.1 La production totale d'une immobilisation



Source : Élaboré par l'auteur.

Exemple pratique 2.1.4:

Une entreprise réalisée pour elle-même une construction (un lieu de stockage), sur un terrain qui appartient à l'entreprise les couts de la construction sont les suivants :

- Matière utiliser dans la construction : 700000 Da ;
- Main d'œuvre, inclus les charges sociale : 100000 Da ;
- Charges indirectes (énergie, cout de remise en état de site. . .etc) : 175000Da ;

Travail à faire :

- Calculer le coût total de production.

Solution de l'exemple pratique 2.1.4:

$$\text{Coût de production} = 700000 + 100000 + 175000 = 975000 \text{ Da}$$

2.1.5.3.1.2 Production partielle de l'immobilisation (la participation à la mise en œuvre d'une immobilisation par les moyens propres de l'entreprise)

A ▸ La production immobilisée

Toutes les charges engagées par l'entreprise sont enregistré dans les comptes correspondants (services extérieure, charges de personnel. . .etc). Dans l'opération de mise en service les comptes le compte de la production immobilisée est crédité avec le cout de production en contrepartie du compte d'immobilisation.

La comptabilisation de la production immobilisée induit l'utilisation du compte 73 :

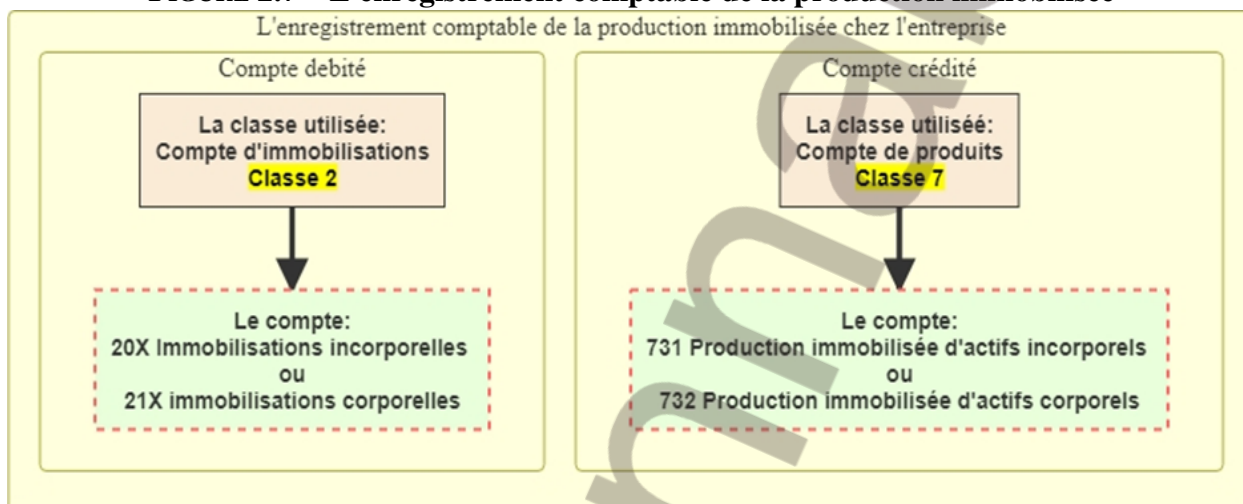
- Le compte : **731 Production immobilisée d'actifs incorporels** ;
- Le compte : **732 Production immobilisée d'actifs corporels**.

L'enregistrement comptable au journal de l'entreprise fait par :

- Le crédit du compte (**73 Production immobilisée**) ;

- Le débit du compte (**20X immobilisations incorporelles**) ou (**21X immobilisations corporelles**);

FIGURE 2.7 – L’enregistrement comptable de la production immobilisée



Source : Élaboré par l’auteur.

Exemple pratique 2.1.5:

Une entreprise réalisée pour elle-même une construction (un lieu de stockage), sur un terrain qui appartient à l’entreprise les couts de la construction sont les suivants :

- Matière utiliser dans la construction : 700000 Da ;
- Main d’œuvre, inclus les charges sociale : 100000 Da ;
- Charges indirectes (énergie, cout de remise en état de site. . .etc) : 175000Da ;

Travail à faire :

- a ◦ Calculez le cout total de production de la construction ;
- b ◦ Passez l’écriture comptable a la date de mise en service (15/01/2023).

Solution de l’exemple pratique 2.1.5:

a ◦ Le coût de production

$$\text{Coût de production} = 700000 + 100000 + 175000 = 975000 \text{ Da}$$

b ◦ L’écriture comptable de la mise en service

15/01/2023				
213	732	Constructions Production immobilisée d’actifs corporels	975,000.00	975,000.00
		mise en service d’un lieu de stockage		

Exemple pratique 2.1.6:

Au 12/03/2022, le staff de l'entreprise (S) a développé un logiciel de gestion de la chaîne de production dont le cout total des frais engagés s'élève à 178000 Da.

Travail à faire :

- Passez les écritures comptables nécessaires.

Solution de l'exemple pratique 2.1.6:

D	C	12/03/2022	D	C
204	731	Logiciels informatiques et assimilés Production immobilisée d'actifs incorporels (logiciels) développement et mise en service d'un logiciel	178,000.00	178,000.00

Exemple pratique 2.1.7:

l'entreprise (S) fait l'acquisition d'une machine au (01/01/2022) pour 250000Da HT réglé par chèque bancaire, la mise en services de la machine nécessite l'intervention du personnel de l'entreprise (frais de mise en service) s'élève à 65000Da [(Facture n°16), (Chq n°6589)].

Travail à faire :

- Passez les écritures comptables nécessaires.

Solution de l'exemple pratique 2.1.7:

D	C	01/01/2022	D	C	Facture n°16	
215		Installations techniques, matériel et outillage industriels	250,000.00		MHT	250,000.00
4456		TVA déductible	47,500.00		TVA (19%)	47,500.00
	404	Fournisseurs d'immobilisations		297,500.00	TTC	297,500.00
		Facture n°16				
		01/01/2022				
215	732	Installations techniques, matériel et outillage industriels Production immobilisée d'actifs corporels Frais de mise en service	65000.00	65000.00		

B > Les immobilisations en cours

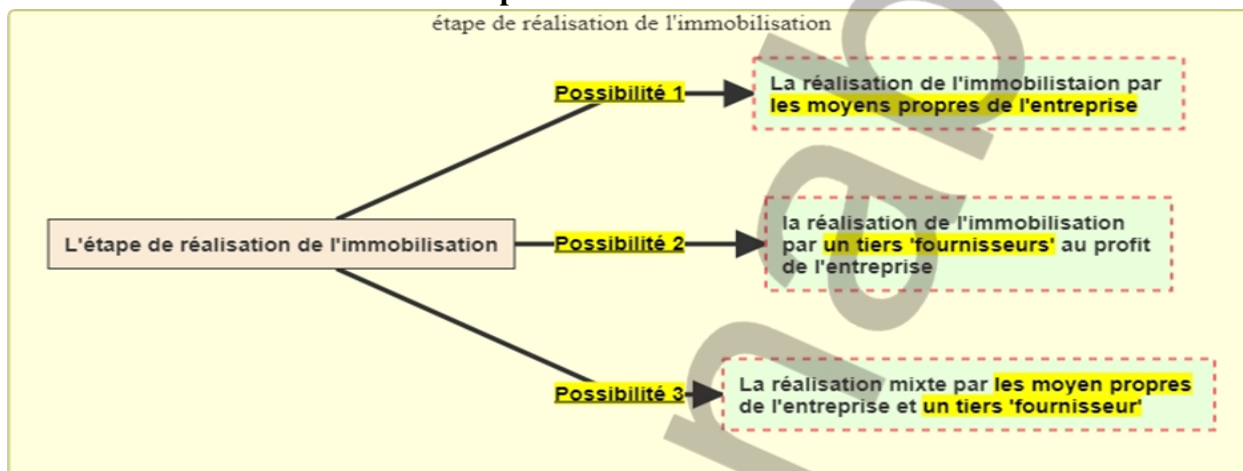
Dans ce qui précède, nous avons vu que l'installation a été acquise par l'entreprise à une date précise, si pour ça nous l'avons enregistrée directement dans le compte de l'immobilisation (20X ou 21X). Mais il y a un cas où certaines immobilisations, comme les bâtiments, sont achevées, que ce soit par l'entreprise ou par des fournisseurs, où le processus d'achèvement prend plus d'un an, dans ce cas le traitement comptable est différent de ce qui était précédemment mentionné dans l'acquisition ordinaire, où il y a deux étapes :

- **Étape 1** : étape d'achèvement ;
- **Étape 2** : étape de réception d'immobilisation.

B.1. > Étape d'achèvement de l'immobilisation

Dans cette étape il y a trois possibilités selon le schéma qui suit :

FIGURE 2.8 – Étape de réalisation de l’immobilisation



Source : Élaboré par l’auteur.

B.1.1. ▷ La réalisation de l’immobilisation par les moyens propres de l’entreprise (production immobilisée)

Dans ce cas à chaque fois l’entreprise fait une partie de la réalisation elle passe l’écriture comptable suivante :

Cas de la production immobilisée d’actifs corporels en cours				
D	C	Date de l’opération	D	C
232	732	Immobilisations corporelles en cours Production immobilisée d’actifs corporels Cout de production	H	H
(H) : Coût de production				

Cas de la production immobilisée d’actifs corporels en cours				
D	C	Date de l’opération	D	C
237	731	Immobilisations incorporelles en cours Production immobilisée d’actifs incorporels Cout de production	H	H
(H) : coût de production				

B.1.2. ▷ La réalisation de l’immobilisation par un tiers (Fournisseurs)

Dans ce cas, chaque fois que le fournisseur réalise une partie de l’immobilisation, il envoie une facture de la partie réalisée à l’entreprise. Pour cette raison, l’entreprise reçoit un certain nombre de factures pendant la période de réalisation, et chaque facture étant liée à l’état d’avancement de la réalisation, ces factures étant enregistrées comme suit :

D	C	Date de l'opération	D	C
23X		Immobilisations en cours	HT	
4456		TVA déductibles	TVA	
	404	Fournisseurs d'immobilisations		TTC
		Facture n°.....		

Chaque fois que l'entreprise reçoit une facture relative à l'achèvement d'une partie de l'installation, l'écriture précédente est répétée avec la modification du montant de la facture en fonction de l'avancement du pourcentage de la réalisation d'immobilisation.

B.1.3. ▷ La réalisation mixte par les moyens propres et un tiers (fournisseurs)

Dans ce cas la réalisation ça sera avec les moyens propres de l'entreprise (production immobilisée) et des parties par un tiers (fournisseurs). L'enregistrement comptable suit les possibilités (1 et 2).

B.2. ▷ Étape de réception d'immobilisation

Lorsque le processus d'achèvement est terminé et que l'établissement reçoit l'installation, l'enregistrement comptable définitif est effectué comme suit :

D	C	Date d'achèvement	D	C
20X ou 21X		Immobilisations corporelles ou incorporelles	H	
	23X	Immobilisations en cours		H
		Réception de l'immobilisation		

*dans le cas de la production totale de l'immobilisation par les moyens propres de l'entreprise : (H) = coût de production 1 +....

** dans le cas de la production total par un tiers (H) = montant de la facture 1+ montant de la facture2+...+montant de la dernière facture

*** dans le cas de la réalisation mixte, (H) = montant totale des facture + totale du coût de production

Exemple pratique 2.1.8:

Dans sa politique d'investissement, l'entreprise lance un projet pour la construction d'un bâtiment à usage administratif. La durée des travaux est de deux mois, couvrant la période entre l'année 2022 et 2023 (TVA de 19%).

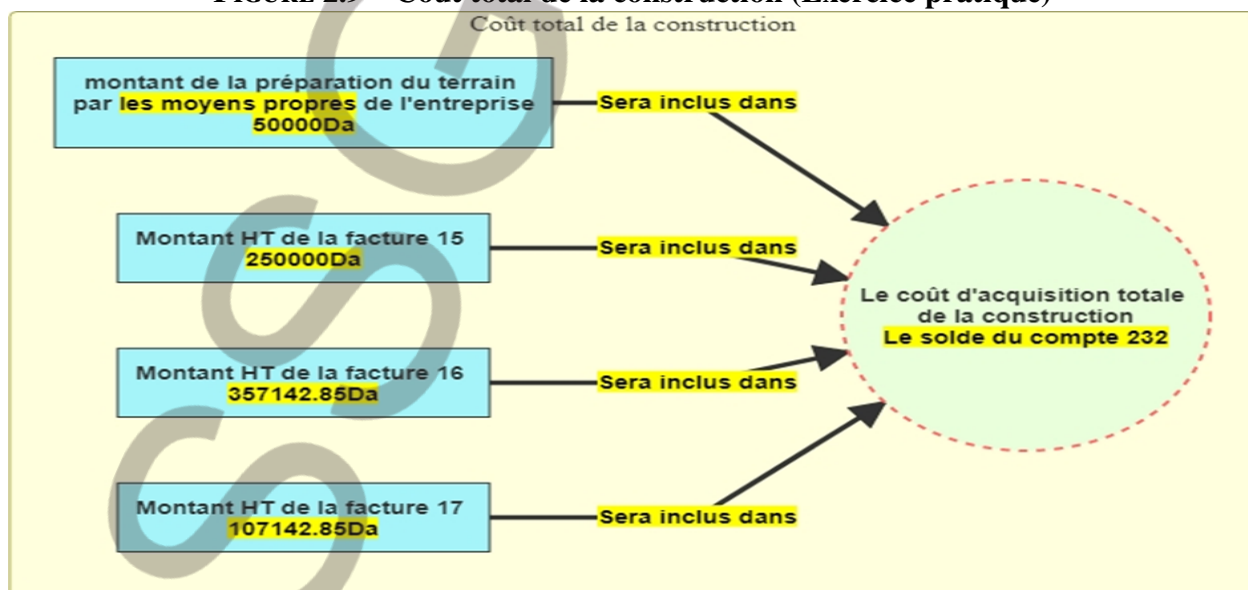
- 03/12/2022 : la préparation du terrain (préparation du site ou la construction sera bâti) par les moyens propres de l'entreprise, cette préparation en couté l'entreprise 50000Da;
- 17/12/2022 : l'entreprise reçu du fournisseur (M) une facture d'un montant de 250000Da HT après atteindre un état de réalisation de 35% [(Facture n°15)];
- 25/01/2023 : l'entreprise reçu une deuxième facture du fournisseur (M) après atteindre un état de réalisation de 85%[(Facture n°16)];
- 15/02/2023 : l'entreprise reçue la dernière facture du fournisseur (M) [(Facture n°17)];
- 17/02/2023 : L'entreprise mise en service l'immobilisation après la fin des travaux de réalisation est à paie ces dettes envers le fournisseur (M) par virement bancaire [(OV n°19)].

Travail a faire :

- Passer les écritures comptables au journal de l'entreprise durant les deux années (2022-2023);
Solution de l'exemple pratique 2.1.8:

D	C	03/12/2022	D	C	
232	732	Immobilisations corporelles en cours Production immobilisée d'actifs corporels Préparation du terrain	50,000.00	50,000.00	
17/12/2023					
232		Immobilisations corporelles en cours	250,000.00		Facture n°15
4456		TVA déductibles	47,500.00		MHT 250,000.00
	404	Fournisseurs d'immobilisations		297,500.00	TVA (19%) 47,500.00
		Facture n°15			TTC 297,500.00
25/01/2023					
232		Immobilisations corporelles en cours	357,142.85		Facture n°16
4456		TVA déductibles	67,857.14		MHT 357,142.85
	404	Fournisseurs d'immobilisations		424,999.99	TVA (19%) 67,857.14
		Facture n°16			TTC 424,999.99
15/02/2023					
232		Immobilisations corporelles en cours	107,142.85		Facture n°17
4456		TVA déductibles	20,357.14		MHT 107,142.85
	404	Fournisseurs d'immobilisations		127,499.99	TVA (19%) 20,357.14
		Facture n°17			TTC 127,499.99

FIGURE 2.9 – Coût total de la construction (Exercice pratique)



Source : Élaboré par l'auteur.

D	C	17/02/2023	D	C	232
213	232	Constructions	764,285.70		50,000.00
		Immobilisations corporelles en cours		764,285.70	250,000.00
					357,142.85
					107,142.85
		Mise en service du batiment			764,285.70
					0
					764,285.70
					SD
17/02/2023			404		
404	512	Fournisseurs d'immobilisations	849,999.98		297,500.00
		Banque		849,999.98	424,999.99
					127,499.99
		OV n°19			0
					849,999.98
				SC	849,999.98

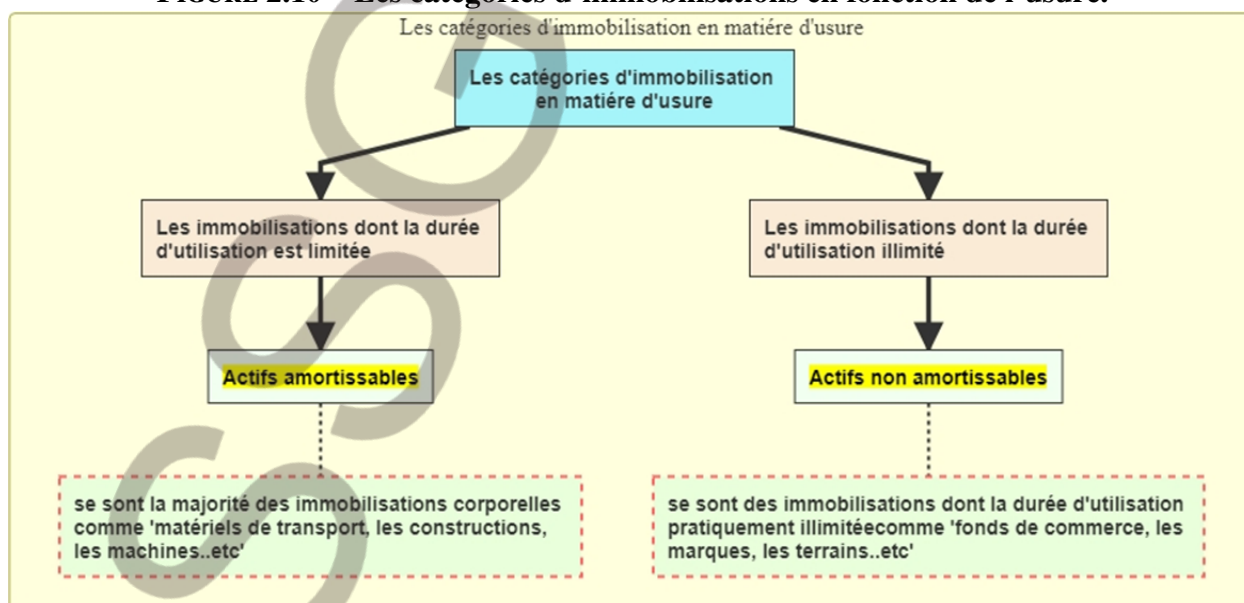
2.2 Amortissement (les quatre méthodes) et perte de valeurs

2.2.1 Amortissement (les quatre méthodes)

2.2.1.1 Amortissement (définition et concepts)

Dès leur entrée dans l'entreprise, les immobilisations sont enregistrées dans l'actif du bilan pour leur valeur d'acquisition ou de production. On parle toujours de la question de la pérennité de ces immobilisations, notamment en ce qui concerne l'usure dans le temps. Par conséquent, on peut distinguer deux types d'immobilisations en matière d'usure, selon le schéma suivant :

FIGURE 2.10 – Les catégories d'immobilisations en fonction de l'usure.



Source : Élaboré par l'auteur.

2.2.1.1.1 Définition du concept de l'amortissement

Selon l'article 121-7 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.8) : « L'amortissement correspond à la consommation des avantages économiques liés à un actif corporel ou incorporel et est comptabilisé en charge». L'annexe 3 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.7) définit l'amortissement comme : «Répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité estimée, selon un plan d'amortissement et en tenant compte de la valeur résiduelle probable de l'actif à l'issue de cette durée».

2.2.1.1.2 Définition de l'actif amortissable

On dit qu'un actif est amortissable si son utilisation par l'entreprise peut être déterminée au fil du temps. De manière simple, l'entreprise va répartir le coût de l'amortissement sur la durée d'utilisation prévue. On distingue les actifs amortissables suivants :

- Les immobilisations incorporelles (20X) : comme (logiciel informatique et assimilés, concessions et droit similaires, les brevets, licences) sauf les fonds de commerce ;
- Les immobilisations corporelles (21X) : qui sont considérer comme actifs amortissables par les limitations d'usure ou d'obsolescence comme (les constructions, Installations techniques, matériel et outillage industriels, matériels de transport, matériel bureautique. . .etc) sauf les terrains qui sont de la plus part du temps considérer comme actifs non amortissables (voir article 121-9 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.9)).

2.2.1.1.3 La valeur ou le montant amortissable (Base amortissable)

2.2.1.1.3.1 Définition

La base amortissable d'un bien représente la valeur qui sert de base dans le calcul de l'amortissement du bien. Selon l'article 121-7 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.8) : « le montant amortissable est réparti de façon systématique sur la durée d'utilité de l'actif, en tenant compte de la valeur résiduelle probable de cet actif à l'issue de sa période d'utilité pour l'entité et dans la mesure où cette (valeur résiduelle)¹ peut être déterminée de façon fiable».

2.2.1.1.3.2 Mode de calcul de la base amortissable

La base amortissable est calculée comme suit :

$$\text{Base amortissable} = \text{Valeur d'entrée} - \text{Valeur résiduelle}$$

- **Base amortissable** : représente la valeur sert comme une base dans le calcul de l'amortissement du bien ;
- **Valeur d'entrée** : Valeur d'entrée : selon (de La Villeguérin, 2015, p.1432) : «la valeur d'entrée ou la valeur d'origine, est la valeur retenue en comptabilité lors de l'entrée du bien

1. La valeur résiduelle selon l'article 121-7 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.7) : est le montant net qu'une entité s'attend à obtenir pour un actif à la fin de sa durée d'utilité après déduction des coûts de sortie attendus. Cette valeur est le plus souvent insignifiante, sauf dans le cadre de certaines opérations particulières.

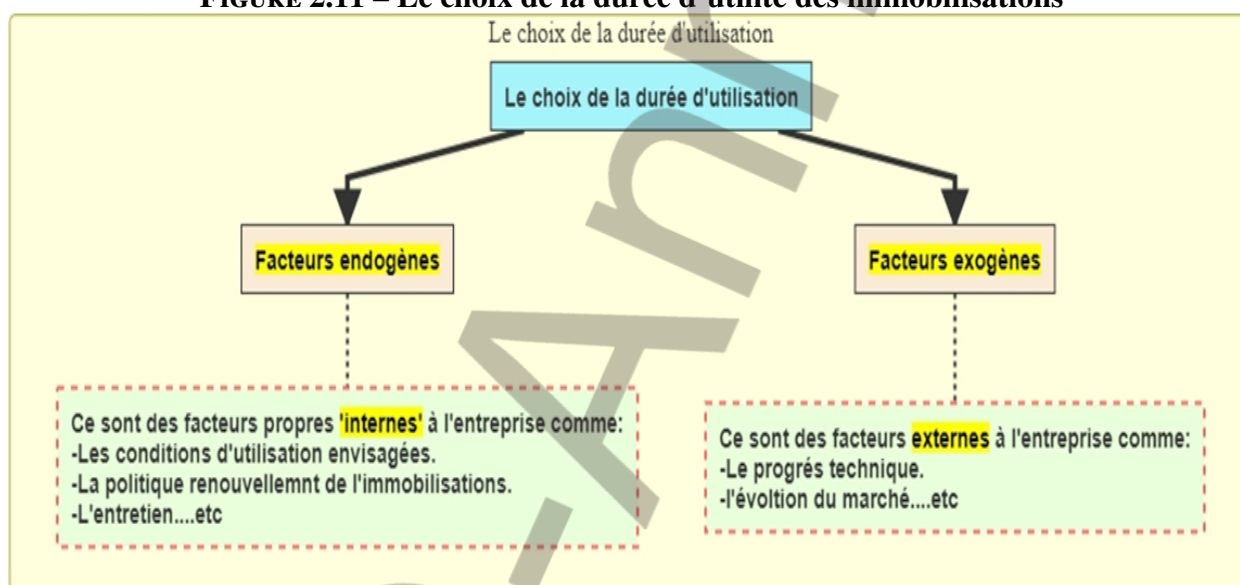
dans l'entreprise».

- **Valeur résiduelle** : le montant net des coûts de sortie attendu que l'entreprise va obtiendrait lors de la cession du bien à la fin de son utilisation, d'une manière générale la valeur résiduelle et non significative (voir : (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.76)).

2.2.1.1.4 La durée d'amortissement (durée d'utilité)

Selon l'annexe 3 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.70) : « la durée d'utilité est la période pendant laquelle l'entité s'attend à utiliser un actif amortissable ». Cette durée est déterminée à la base de plusieurs facteurs suivant le schéma qui suit :

FIGURE 2.11 – Le choix de la durée d'utilité des immobilisations



Source : Élaboré par l'auteur.

2.2.1.1.5 La valeur comptable (Valeur nette comptable)

Selon l'annexe 3 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.76) : «Montant pour lequel un actif est comptabilisé au bilan après déduction du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur relatifs à cet actif». Cette valeur est déterminée comme suit :

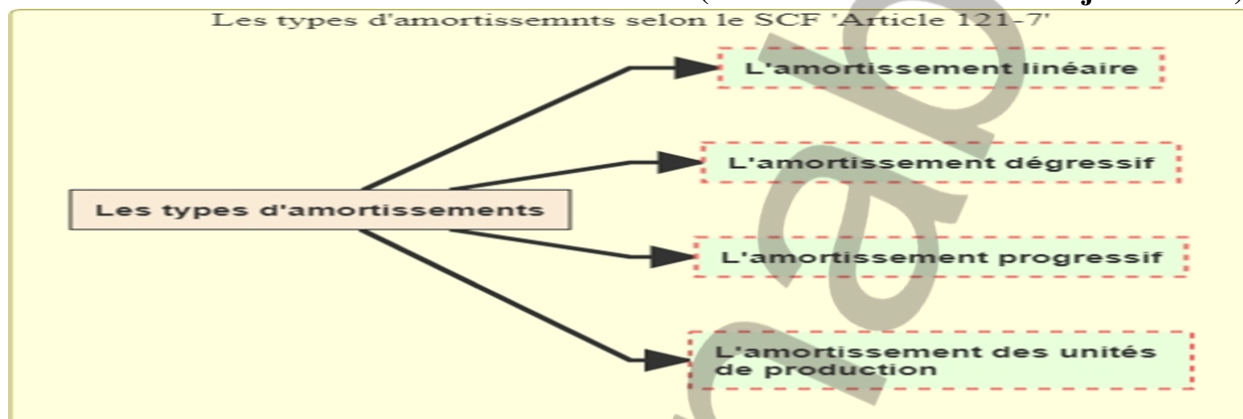
Valeur comptable (Valeur nette comptable) = [Valeur d'entrée (Valeur d'origine)] - [Total des amortissements et des pertes de valeurs (dépréciations)]^a

a. Le total des amortissements et des pertes de valeur représente la somme des montants cumulés liés aux amortissements et aux pertes de valeur.

2.2.1.2 Les modes de calcul des amortissements

Le système comptable et financier algérien prévoit quatre (4) modes d'amortissement des immobilisations, selon le schéma suivant.

FIGURE 2.12 – Les d'amortissements selon le SCF (Article 121-7 de l'arrêté 26 juillet 2008)



Source : Élaboré par l'auteur.

2.2.1.2.1 Le mode d'amortissement linéaire (Constant)

Selon (de La Villeguérin, 2015, p.110) : «l'amortissement linéaire (ou constant) consiste à imputer à chaque unité de temps un montant égal au quotient de la somme à amortir par le nombre d'unités correspondant à la durée probable d'utilisation».

L'amortissement linéaire génère une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif. Autrement dit, cette méthode consiste à répartir le montant amortissable (la base amortissable) de l'immobilisation en fractions égales sur le nombre d'années prévu pour son utilisation. L'amortissement d'un actif commence à la date de mise en service, c'est-à-dire au début de la consommation des avantages économiques attendus du bien acquis.

A ▶ **Cas de la mise en service du bien au début d'année (1 et 15 de janvier) :**

Calcul de la dotation annuelle d'amortissement :^a

$$\begin{aligned}
 \text{Dotation annuelle d'amortissement} &= \frac{\text{Valeur amortissable}(V)}{\text{Durée d'utilisation}(n)} \\
 &= \frac{\text{Valeur d'entrée} - \text{Valeur résiduelle}}{\text{Durée d'utilisation (en années)}(n)} \\
 &= (\text{Valeur d'entrée} - \text{Valeur résiduelle}) \times \frac{1}{n} \\
 &= V \times \left(\frac{1}{n}\right)
 \end{aligned}$$

a. $\left(\frac{1}{n}\right)$ est considéré comme le taux d'amortissement linéaire (t).

L'équation précédente permet de calculer la dotation annuelle d'amortissement lorsque l'acquisition de l'actif se fait entre le 1er et le 15 janvier 2022, c'est-à-dire que : (la durée 1 = durée 2 = durée 3 = ..., etc).

Exemple pratique 2.2.1:

L'entreprise a acquis et mis en service, le 01/01/2022, une machine à un coût total d'acquisition de 200 000 DA, avec une durée d'utilisation prévue de cinq ans.

Travail à faire :

- Calculer la dotation d'amortissement pour les années 2022, 2023, 2024, 2025 et 2026, en supposant que la valeur résiduelle soit négligeable.

Solution de l'exemple pratique 2.2.1:**a ◦ Le calcul de la valeur amortissable.**

$$\begin{aligned} \text{Valeur amortissable} &= \text{Valeur d'entrée (Coût d'acquisition)} - \text{Valeur résiduelle} \\ &= 200000 - 0 = \mathbf{200000 \text{ Da}} \end{aligned}$$

b ◦ Le calcul du taux de l'amortissement linéaire (t).

$$\begin{aligned} \text{Taux linéaire (t)} &= \frac{1}{\text{Durée d'utilisation (n)}} = \frac{1}{5} = 0.2 \\ \text{Taux linéaire (t\%)} &= 0.2 \times 100 = \mathbf{20\%} \end{aligned}$$

c ◦ La dotation de l'amortissement annuelle .

$$\begin{aligned} \text{Dotation annuelle d'amortissement} &= \text{Valeur amortissable (v)} \times t \\ &= 200000 \times 20\% = \mathbf{40000 \text{ Da}} \end{aligned}$$

d ◦ Le plan d'amortissement.

Années	Dotations aux amortissements
2022	$200000 \times 20\% = 40000 \text{ Da}$
2023	$200000 \times 20\% = 40000 \text{ Da}$
2024	$200000 \times 20\% = 40000 \text{ Da}$
2025	$200000 \times 20\% = 40000 \text{ Da}$
2026	$200000 \times 20\% = 40000 \text{ Da}$
Total	200000

B > Cas de la mise en service d'un bien au cours de l'année :

Dans le cas où la date de mise en service du bien est en cours d'année, on utilise le principe du «prorata temporis»² pour calculer la dotation d'amortissement (l'annuité) de la première et de la dernière année.

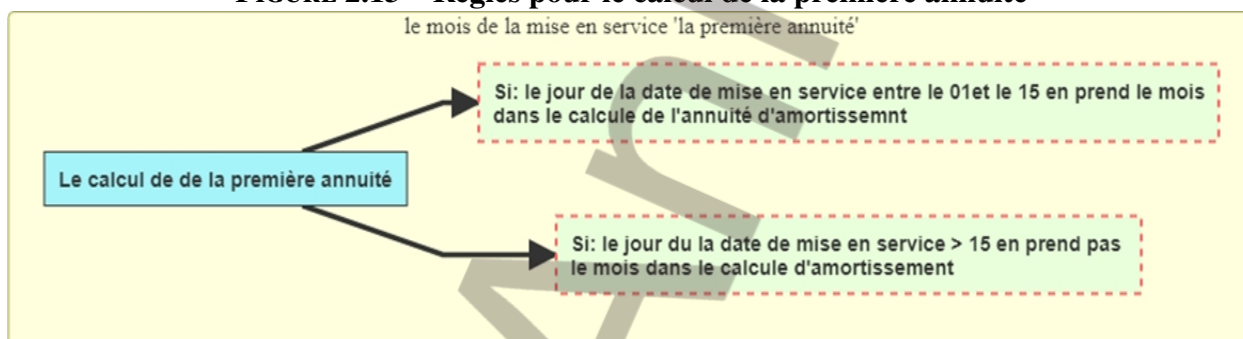
2. Le prorata temporis est une expression latine qui signifie "proportionnellement au temps". Ce principe est utilisé pour ajuster le montant de l'amortissement d'une immobilisation en fonction de la durée réelle d'utilisation au cours de l'année.

Calcul de la dotation annuelle d'amortissement :

$$\begin{aligned} \text{Dotation annuelle d'amortissement} &= \frac{\text{Valeur amortissable}(V)}{\text{Durée d'utilisation (les années)}(n)} \\ &\times \frac{\text{Durée ecoule de la date de mise en service jusqu'au la fin d'année}}{12\text{mois}} \\ &= V_0 \times \frac{1}{n} \times \frac{N}{12} = V_0 \times t \times \frac{N}{12} \end{aligned}$$

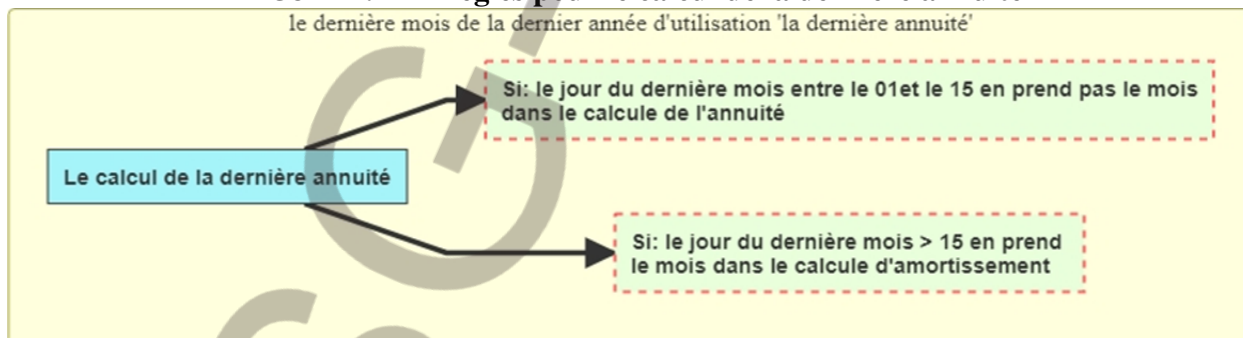
Pour le calcul de la première et de la dernière annuité, on suit les règles illustrées dans les graphiques suivants :

FIGURE 2.13 – Règles pour le calcul de la première annuité



Source : Élaboré par l'auteur.

FIGURE 2.14 – Règles pour le calcul de la dernière annuité



Source : Élaboré par l'auteur.

Exemple pratique 2.2.2:

L'entreprise a acquis et mis en service, le 20/02/2022, une machine pour un coût total d'acquisition de 300 000 Da. La durée d'utilisation prévue est de cinq ans (5 ans).

Travail a faire :

- Calculer la dotation d'amortissement des années, sachant que la valeur résiduelle et négligeable.
- Présentez le tableau d'amortissement (plan d'amortissement) de la machine, sachant que la valeur résiduelle est négligeable.

Solution de l'exemple pratique 2.2.2:

a ◦ Le calcul de la valeur amortissable .

$$\begin{aligned} \text{Valeur amortissable} &= \text{Valeur d'entrée (Coût d'acquisition)} - \text{Valeur résiduelle} \\ &= 300000 - 0 = \mathbf{300000 \text{ Da}} \end{aligned}$$

b ◦ Le calcul du taux de l'amortissement linéaire (t).

$$\begin{aligned} \text{Taux linéaire (t)} &= \frac{1}{\text{Durée d'utilisation (n)}} = \frac{1}{5} = 0.2 \\ \text{Taux linéaire (t\%)} &= 0.2 \times 100 = \mathbf{20\%} \end{aligned}$$

c ◦ La dotation de l'amortissement annuelle L'année 2022.

$$\text{Dotation annuelle d'amortissement (2022)} = \text{Valeur amortissable (V}_0) \times t \times \frac{N}{12}$$

Le calcul de la durée entre la date de mise en service (20/02/2022) et la fin de l'année 2022 (31/12/2022) s'effectue comme suit : étant donné que le jour 20 du mois de février est supérieur au jour 15, le mois de février n'est pas pris en compte dans le calcul de la durée N de l'année 2022. La durée sera donc de 12 mois - 2 mois (janvier et février) = 10 mois.

$$\begin{aligned} \text{Dotation annuelle d'amortissement (2022)} &= \text{Valeur amortissable (V}_0) \times t \times \frac{N}{12} \\ &= 300000 \times 0.2 \times \frac{10}{12} = \mathbf{50000 \text{ Da}} \end{aligned}$$

d ◦ Le plan d'amortissement linéaire.

Plan d'amortissement						
Immobilisation corporelle : Machine			Date de mise en service : 20/02/2022			
Durée d'utilisation prévu : 5 ans			Valeur d'entrée : 300,000.00			
Rythme d'amortissement : linéaire			Valeur amortissable : 300,000.00			
Période	Valeur amortissable (V)	Taux linéaire (t)	Durée (N)	Dotation d'amortissement	amortissements cumulés	VNC
2022	300,000.00	20%	10 mois	50,000.00	50,000.00	250,000.00
2023	300,000.00	20%	12 mois	60,000.00	110,000.00	190,000.00
2024	300,000.00	20%	12 mois	60,000.00	170,000.00	130,000.00
2025	300,000.00	20%	12mois	60,000.00	230,000.00	70,000.00
2026	300,000.00	20%	12 mois	60,000.00	290,000.00	10,000.00
2027	300,000.00	20%	2 mois	10,000.00	300,000.00	0

2.2.1.2.2 Mode d'amortissement dégressif (Décroissant)

(de La Villeguérin, 2015, p.92) définit l'amortissement dégressif comme : «un mode d'amortissement dont les annuités décroissent avec le temps». Ce mode d'amortissement est généralement retenu pour des biens dont l'utilisation entraîne une consommation importante au cours des premières années.

2.2.1.2.2.1 Taux d'amortissement dégressif

Le taux d'amortissement dégressif est obtenu en multipliant le taux d'amortissement linéaire par un coefficient dépendant de la durée d'utilisation du bien.

$$\text{Taux d'amortissement dégressif } (T) = \text{Taux d'amortissement linéaire } (t) \times \text{Coefficient fiscal}$$

Le code des impôts directs et taxes assimilées algériennes, dans l'article 174 de la section 3 (Ministère des Finances d'Algérie, 2021, p.50) sur le système d'amortissement donne les valeurs du coefficient fiscal appliqué à l'amortissement dégressif comme suit :

TABLE 2.1 – Coefficient fiscal

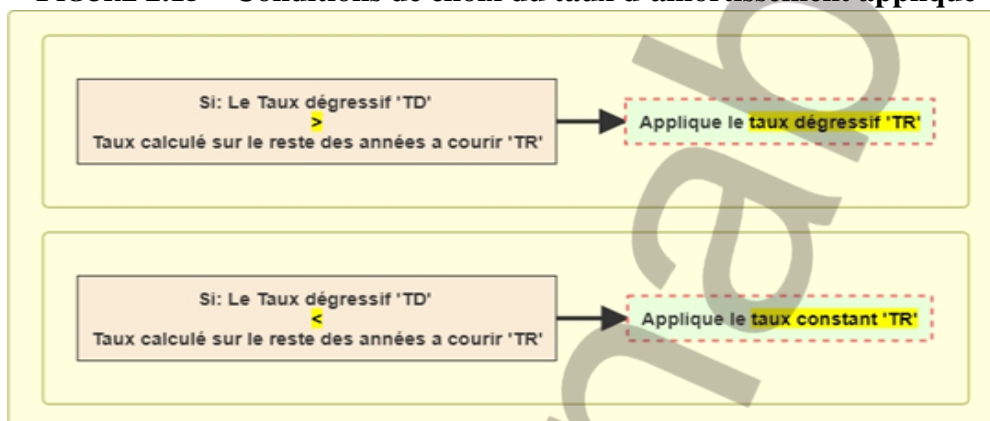
Durée de vie du bien	Coefficient fiscal
3 ou 4 ans	1.5
5 ou 6 ans	2
Supérieure a 6 ans	2.5

2.2.1.2.2.2 Les conditions d'application de l'amortissement dégressif

L'amortissement dégressif s'applique aux biens dont la l'amortissement est plus rapide au cours des trois premières années. Les conditions d'application de l'amortissement dégressif et comme suit :

- Le point de départ de l'amortissement dégressif est le premier jour du mois de l'acquisition, il n'y a donc que des mois entiers ;
- Pour la première annuité dégressive, on calcule le « prorata temporis en mois entiers » si le bien a été acquis en cours de l'exercice ;
- La base d'amortissement est la valeur comptable (valeur nette comptable) en début d'exercice ;
- Le nombre de lignes dans un tableau d'amortissement dégressif est identique au chiffre de la durée de vie, même si le bien est acquis en cours d'exercice (exemple : 6ans = 6lignes) ;
- En calcule le taux d'amortissement linéaire sur les reste des années, et on applique le principe suivant le (Figure 2.2.1.2.2.2).

FIGURE 2.15 – Conditions de choix du taux d'amortissement appliqué



Source : Élaboré par l'auteur.

2.2.1.2.2.3 Le plan d'amortissement dégressif (Décroissant)

L'application de l'amortissement dégressif est liée au premier jour du mois d'acquisition et non à la date de la mise en service.

Exemple pratique 2.2.3:

Un matériel industriel a été acquis par l'entreprise (LSS) pour 600 000 DA le 10 janvier N, sa durée d'utilisation est estimée à 8 ans.

Travail à faire :

- Présenter le tableau d'amortissement dégressif (le plan d'amortissement dégressif) du matériel sachant que la valeur résiduelle dans ce cas est négligeable.

Solution de l'exemple pratique 2.2.3:

a ◦ Le calcul de la valeur amortissable.

$$\begin{aligned} \text{Valeur amortissable} &= \text{Valeur d'entrée (Coût d'acquisition)} - \text{Valeur résiduelle} \\ &= 600000 - 0 = 600000 \text{ Da} \end{aligned}$$

b ◦ Le taux d'amortissement dégressif (T).

b.1 ◦ Taux d'amortissement linéaire (t).

$$\begin{aligned} \text{Taux linéaire } (t) &= \frac{1}{\text{Durée d'utilisation } (n)} = \frac{1}{8} = 0.125 \\ \text{Taux linéaire } (t\%) &= 0.125 \times 100 = 12.5\% \end{aligned}$$

b.2 ◦ Coefficient fiscal.

Comme la durée d'utilisation est supérieure à 6 ans le coefficient sera 2.5.

b.3 ◦ Le calcul du taux d'amortissement dégressif.

$$\begin{aligned} \text{Taux d'amortissement dégressif } (t) &= \text{Taux d'amortissement linéaire } (t) \times \text{Coefficient fiscal} \\ &= 12.5\% \times 2.5 = 31.25\% \end{aligned}$$

c o Le plan d’amortissement dégressif.

Plan d’amortissement dégressif								
Immobilisation corporelle : Matériel industriel			Date de mise en service : 10/01/N					
Durée d’utilisation prévu : 8 ans			Valeur d’entrée : 600,000.00					
Rythme d’amortissement : Dégressif			Valeur amortissable : 600,000.00					
Période	Valeur amortissable (V)	V.C de début de période	Taux linéaire (t) (1)	Taux dégressif (T)	Durée	Dotations d’amortissement	amortissements cumulés	V.C
N	600,000.00	600,000.00	12.50%	31.25%	12 mois	187,500.00	187,500.00	412,500.00
N+1	600,000.00	412,500.00	14.29%	31.25%	12 mois	128,906.25	316,406.25	283,593.75
N+2	600,000.00	283,593.75	16.67%	31.25%	12 mois	88,623.05	405,029.30	194,970.70
N+3	600,000.00	194,970.70	20.00%	31.25%	12 mois	60,928.34	465,957.64	134,042.36
N+4	600,000.00	134,042.36	25.00%	31.25%	12 mois	41,888.24	507,845.88	92,154.12
N+5	600,000.00	92,154.12	33.33%	31.25%	12 mois	30,718.04	538,563.92	61,436.08
N+6	600,000.00	61,436.08	50.00%	31.25%	12 mois	30,718.04	569,281.96	30,718.04
N+7	600,000.00	30,718.04	100.00%	31.25%	12 mois	30,718.04	600,000.00	0

Remarques sur le plan d’amortissement dégressif :

(1) Le taux linéaire (t) est calculé en fonction du nombre d’années restantes à amortir. Par exemple, au début de l’année (N+1), il reste 7 années à amortir. Le taux linéaire à utiliser à partir de cette date serait donc de $1/7 = 14,29\%$;



* Quand le taux d’amortissement dégressif est supérieur au taux d’amortissement linéaire, on utilise dans ce cas le taux d’amortissement dégressif. En revanche, si le taux d’amortissement linéaire est supérieur au taux d’amortissement dégressif, on utilise le taux d’amortissement linéaire. Dans notre exemple, cela se produit durant les trois dernières années.

2.2.1.2.3 Mode d’amortissement progressif (Croissant)

Dans l’amortissement progressif (croissant), l’annuité d’amortissement augmente progressivement avec la durée d’utilisation. Ce type d’amortissement n’est généralement pas adopté par les entreprises.

L’amortissement progressif est calculé en multipliant la valeur amortissable par une fraction dont le numérateur correspond à la durée déjà écoulée et le dénominateur à $\frac{n \times (n+1)}{2}$, où n représente le nombre d’années d’utilisation de l’immobilisation.

$$\text{Dotations aux amortissements} = \text{Valeur amortissable} \times \text{Fraction}$$

$$\text{Fraction} = \frac{\text{Nombre d’année déjà courue}}{\frac{n \times (n+1)}{2}}$$



L’amortissement progressif est l’inverse de l’amortissement dégressif.

Exemple pratique 2.2.4:

L'entreprise (S) a acquis, le 01/01/N, une machine au prix de 700 000 DA.

Travail à faire :

- Présenter le plan d'amortissement progressif, sachant que la valeur résiduelle est nulle et que la durée d'utilisation est de 6 ans.

Solution de l'exemple pratique 2.2.4:

a ◦ Le calcul de la valeur amortissable.

$$\begin{aligned} \text{Valeur amortissable} &= \text{Valeur d'entrée (Coût d'acquisition)} - \text{Valeur résiduelle} \\ &= 700000 - 0 = 700000 \text{ Da} \end{aligned}$$

b ◦ Le calcul du dénominateur de la fraction.

b.1 ◦ Méthode 1 :

$$\begin{aligned} \text{Dénominateur (D)} &= \frac{n \times (n + 1)}{2} \\ &= \frac{6 \times (6 + 1)}{2} = \frac{42}{2} = 21 \text{ (n=durée d'utilisation=6 ans)} \end{aligned}$$

b.2 ◦ Méthode 2 :

$$\begin{aligned} \text{Dénominateur (D)} &= \sum \text{Années d'utilisation} \\ &= 1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 = 21 \end{aligned}$$

c ◦ Le plan d'amortissement progressif.

Plan d'amortissement progressif							
Immobilisation corporelle :		Machine		Date de mise en service :		01/01/N	
Durée d'utilisation prévu :		6 ans		Valeur d'entrée :		700,000.00	
Rythme d'amortissement :		Progressif		Valeur amortissable :		700,000.00	
Période	Valeur amortissable (V)	Durée d'utilisation déjà courue	Dénominateur (D)	Fraction	Dotations aux amortissements	Amortissements cumulés	V.C
N	700,000.00	1	21	1/21	33,333.33	33,333.33	666,666.67
N+1	700,000.00	2	21	2/21	66,666.67	100,000.00	600,000.00
N+2	700,000.00	3	21	3/21	100,000.00	200,000.00	500,000.00
N+3	700,000.00	4	21	4/21	133,333.33	333,333.33	366,666.67
N+4	700,000.00	5	21	5/21	166,666.67	500,000.00	200,000.00
N+5	700,000.00	6	21	6/21	200,000.00	700,000.00	0

2.2.1.2.4 Mode d'amortissement selon les unités de production

$$\begin{aligned} \text{Dotations aux amortissements} &= \text{Valeur amortissable} \\ &\times \frac{\text{Nombre d'unités produites (d'œuvre) de l'année}}{\text{Total des unités de production (œuvre) prévues}} \end{aligned}$$

Exemple pratique 2.2.5:

L'entreprise (Alpha) a acquis un véhicule (camion de transport) pour un montant de 350 000 DA. Ce camion sera hors usage après avoir parcouru 500 000 km. Le kilométrage prévu pour chaque année est le suivant :

exercice	Kilométrage prévu
2018	95000 km
2019	102000km
2020	112000 km
2021	150000km
2022	41000 km

Travail à faire :

- Présentez le plan d'amortissement selon le mode d'amortissement par unités de production de la machine, sachant que la valeur résiduelle est nulle.

Solution de l'exemple pratique 2.2.5:

a o Le calcul de la valeur amortissable.

$$\begin{aligned} \text{Valeur amortissable} &= \text{Valeur d'entrée (Coût d'acquisition)} - \text{Valeur résiduelle} \\ &= 350000 - 0 = \mathbf{350000 \text{ Da}} \end{aligned}$$

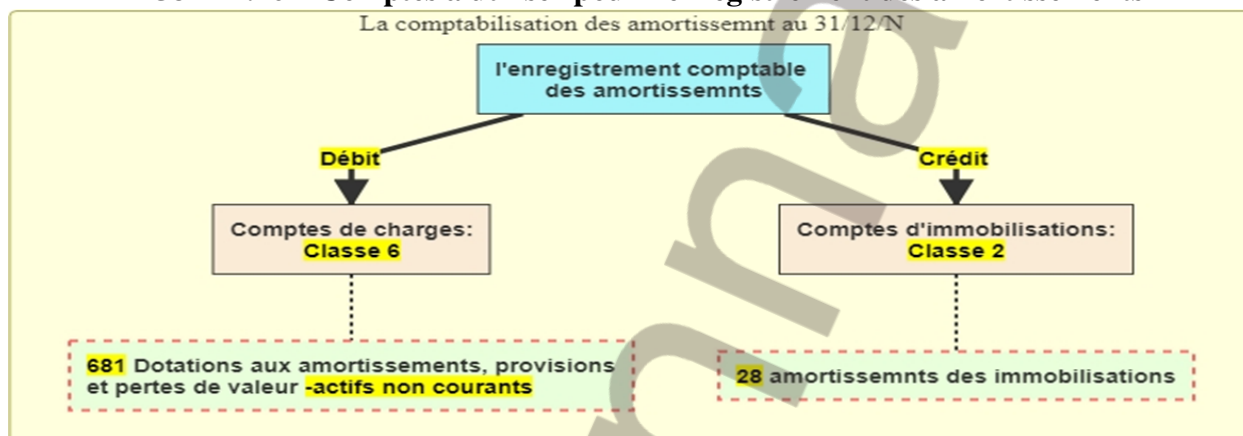
b o Le plan d'amortissement selon les unités de production .

Plan d'amortissement (unités de production)						
Immobilisation corporelle : Véhicule			Date de mise en service : 2018			
Durée d'utilisation prévu : 5 ans			Valeur d'entrée : 350,000.00			
Rythme d'amortissement : Unités de production			Valeur amortissable : 350,000.00			
Période	Valeur amortissable (V)	Unités annuel	total production	Dotation d'amortissement	amortissements cumulés	VNC
2018	350,000.00	95000	500000	66,500.00	66,500.00	283,500.00
2019	350,000.00	102000	500000	71,400.00	137,900.00	212,100.00
2020	350,000.00	112000	500000	78,400.00	216,300.00	133,700.00
2021	350,000.00	150000	500000	105,000.00	321,300.00	28,700.00
2022	350,000.00	41000	500000	28,700.00	350,000.00	0

2.2.1.3 L'enregistrement comptable des dotations aux amortissements

2.2.1.3.1 Comptes à utiliser pour l'enregistrement des amortissements

FIGURE 2.16 – Comptes à utiliser pour l'enregistrement des amortissements



Source : Élaboré par l'auteur.

- Le compte à débiter : l'enregistrement du coût d'utilisation des immobilisations, considéré comme une charge opérationnelle (d'exploitation), qui est inscrit au débit du compte 681 (Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants);
- Le compte à créditer : on utilise ici le compte principal des comptes d'immobilisations concernés, qui est le compte principal 28 (Amortissements des immobilisations).

Pour connaître le compte d'amortissement d'une immobilisation, il suffit de placer un 8 en deuxième position dans le numéro du compte d'immobilisation concerné.

Exemple :

- 204 Logiciels informatiques et assimilés
2804 Amortissements des logiciels informatiques et assimilés
- 213 Constructions
2813 Amortissements des constructions
- 215 Installations techniques, matériel et outillage industriels
2815 Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels
- 2182 Matériel de transport
28182 Amortissements du matériel de transport

2.2.1.3.1.1 L'écriture comptable de la dotation d'amortissement

D	C	31/12/N	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	.....
	28X	Amortissements des immobilisations		.....
		Dotations aux amortissements (N)		

Exemple pratique 2.2.6:

L'entreprise (S) a été créée le 01/01/2022 et a arrêté ses exercices comptables au 31/12/2022. Nous disposons des informations suivantes concernant les immobilisations utilisées par l'entreprise (S) durant l'exercice 2022 :

Immobilisations	Valeur d'entrée (valeur d'origine)	Date d'acquisition	Durée d'utilisation	Mode d'amortissement	Valeur résiduelle
Véhicule de transport	425,000.00	05/01/2022	04ans	Unités de production	0
Machine industriel	120,000.00	01/01/2022	05ans	Dégressif	0
Construction	900,000.00	06/06/2022	20ans	Linéaire	0
Logiciel	60,000.00	01/25/2022	03ans	Linéaire	0

Travail à faire :

- Calculer et enregistrer les écritures comptables des amortissements des immobilisations pour l'exercice 2022, en tenant compte que le kilométrage parcouru par le véhicule de transport durant l'exercice est de 125 000 km, tandis que le kilométrage total prévu pour la durée d'utilisation est de 475 000 km.

Solution de l'exemple pratique 2.2.6:

a ◦ Calcul de la dotation d'amortissement pour le véhicule de transport.

Plan d'amortissement du véhicule (mode unités de production)						
Immobilisation corporelle : Véhicule de transport			Date de mise en service : 2022			
Durée d'utilisation prévu : 4 ans			Valeur d'entrée : 425,000.00			
Rythme d'amortissement : Unités de production			Valeur amortissable : 425,000.00			
Période	Valeur amortissable (V)	Unités annuel	total production	Dotation d'amortissement	amortissements cumulés	V.C
2022	425,000.00	125000	475000	111,842.11	111,842.11	313,157.89

b ◦ Calcul de la dotation d'amortissement pour la machine industriel .

Plan d'amortissement de la machine industriel (amortissement dégressif)								
Immobilisation corporelle : Machine industriel			Date de mise en service : 01/01/2022					
Durée d'utilisation prévu : 5 ans			Valeur d'entrée : 120,000.00					
Rythme d'amortissement : Dégressif			Valeur amortissable : 120,000.00					
Période	Valeur amortissable (V)	V.C de début de période	Taux linéaire (t)	Taux dégressif (T)	Durée	Dotation d'amortissement	amortissements cumulés	V.C
2022	120,000.00	120,000.00	20.00%	40.00%	12 mois	48,000.00	48,000.00	72,000.00

c ◦ Calcul de la dotation d'amortissement pour la construction.

Plan d'amortissement de la construction (Mode linéaire)						
Immobilisation corporelle : Construction			Date de mise en service : 06/06/2022			
Durée d'utilisation prévu : 20 ans			Valeur d'entrée : 900,000.00			
Rythme d'amortissement : linéaire			Valeur amortissable : 900,000.00			
Période	Valeur amortissable (V)	Taux linéaire (t)	Durée (N)	Dotations d'amortissement	Amortissements cumulés	V.C
2022	900,000.00	5%	7mois	26,250.00	26,250.00	873,750.00

d ◦ Calcul de la dotation d'amortissement du logiciel.

Plan d'amortissement du logiciel (Mode linéaire)						
Immobilisation corporelle : Logiciel			Date de mise en service : 25/01/2022			
Durée d'utilisation prévu : 3 ans			Valeur d'entrée : 60,000.00			
Rythme d'amortissement : linéaire			Valeur amortissable : 60,000.00			
Période	Valeur amortissable (V)	Taux linéaire (t)	Durée (N)	Dotations d'amortissement	Amortissements cumulés	V.C
2022	60,000.00	33.33%	11 mois	18,333.33	18,333.33	41,666.67

e ◦ L'écriture comptable des amortissements au (31/12/2022).

D	C	31/12/2022	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	204,425.44	
	2804	Amortissements des logiciels informatiques et assimilés		18,333.33
	2813	Amortissements des constructions		26,250.00
	2815	Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels		48,000.00
	28182	Amortissements du matériel de transport		111,842.11
		Dotations aux amortissements 2022		

2.2.1.4 Les conséquences de la comptabilisation des amortissements sur la présentation de la balance et du bilan

2.2.1.4.1 Les conséquences sur la présentation de la balance

FIGURE 2.17 – Amortissements et présentation de la balance

Balance au: (31/12/N)					
N°	Comptes	Solde avant inventaire au (31/12/N)		Solde après inventaire (31/12/N)	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
.
204	Logiciels informatiques et assimilés	50,000.00	.	50,000.00	.
211	Terrains	150,000.00	.	150,000.00	.
213	Constructions	300,000.00	.	300,000.00	.
215	Installations techniques, matériel et outillage industriels	175,000.00	.	175,000.00	.
2182	Matériel de transport	205,000.00	.	205,000.00	.
2804	Amortissements des logiciels informatiques et assimilés	.	20,000.00	.	30,000.00
2813	Amortissements des constructions	.	90,000.00	.	120,000.00
2815	Amortissements des Installations techniques, matériels ..	.	116,000.00	.	174,000.00
28182	Amortissements du matériel de transport	.	102,000.00	.	136,000.00
.

Balance au: (31/12/N-1)			
N°	Comptes	Solde après inventaire (31/12/N-1)	
		Débit	Crédit
.	.	.	.
204	Logiciels informatiques et assimilés	50,000.00	.
211	Terrains	150,000.00	.
213	Constructions	300,000.00	.
215	Installations techniques, matériel et outillage industriels	175,000.00	.
2182	Matériel de transport	205,000.00	.
2804	Amortissements des logiciels informatiques et assimilés	.	20,000.00
2813	Amortissements des constructions	.	90,000.00
2815	Amortissements des Installations techniques, matériels ..	.	116,000.00
28182	Amortissements du matériel de transport	.	102,000.00
.	.	.	.

Ici, on voit que les montants sont supérieurs aux montants de la balance avant inventaire, car ces montants sont égaux à : montants avant inventaire + la dotation aux amortissements de l'année N.

On voit que dans les deux balances, avant et après inventaire, les montants sont identiques, car ces montants représentent la valeur brute (d'origine).

Source : Élaboré par l'auteur.

2.2.1.4.2 Les conséquences sur la présentation du bilan

FIGURE 2.18 – Les amortissements et la présentation du bilan

Bilan au 31/12/N - Actif			
Actif	Brut (1)	Amortissements et dépréciations (2) cumulés (à déduire)	Valeur comptable (3)
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles
Immobilisations corporelles
Immobilisations financière
TOTAL ACTIF NON COURANT
.
.
.

(1) Valeur brute (valeur d'origine) : solde débiteur des comptes d'immobilisations.
 (2) Montant cumulé des amortissements et pertes de valeur au 31/12/N : solde créditeur des comptes d'amortissement (28X) et dépréciation (29X), ils sont retenus à l'actif pour une valeur négative.
 (3) Valeur comptable (Valeur nette comptable) au 31/12/N : cette colonne ne correspond pas au solde d'un compte mais à la différence algébrique des deux colonnes (Brut et amortissements).

Source : Élaboré par l'auteur.

2.2.2 Les pertes de valeurs (les dépréciations)

2.2.2.1 Définition du concept de dépréciation

Une immobilisation doit être dépréciée si sa valeur actuelle devient inférieure à sa valeur comptable. La différence entre l'amortissement et la dépréciation est la suivante :

- L'amortissement est considéré une perte de valeur non réversible dû à l'usage physique ou le changement technique ;
- La dépréciation et considéré comme une perte de valeur réversible dans le temps.

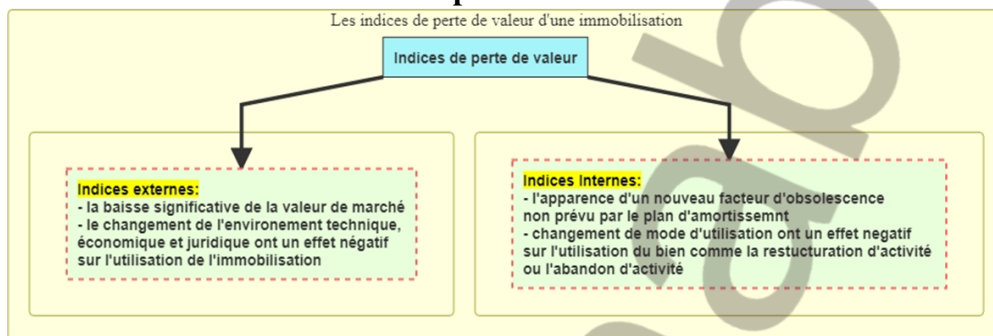
2.2.2.1.1 Les indices de perte de valeur et le test associé

2.2.2.1.1.1 Les indices de perte de valeur

Selon l'IAS 36, les indices de perte de valeur sont les suivants :

- Indices internes;
- Indices externes.

FIGURE 2.19 – Les indices de perte de valeur d’une immobilisation



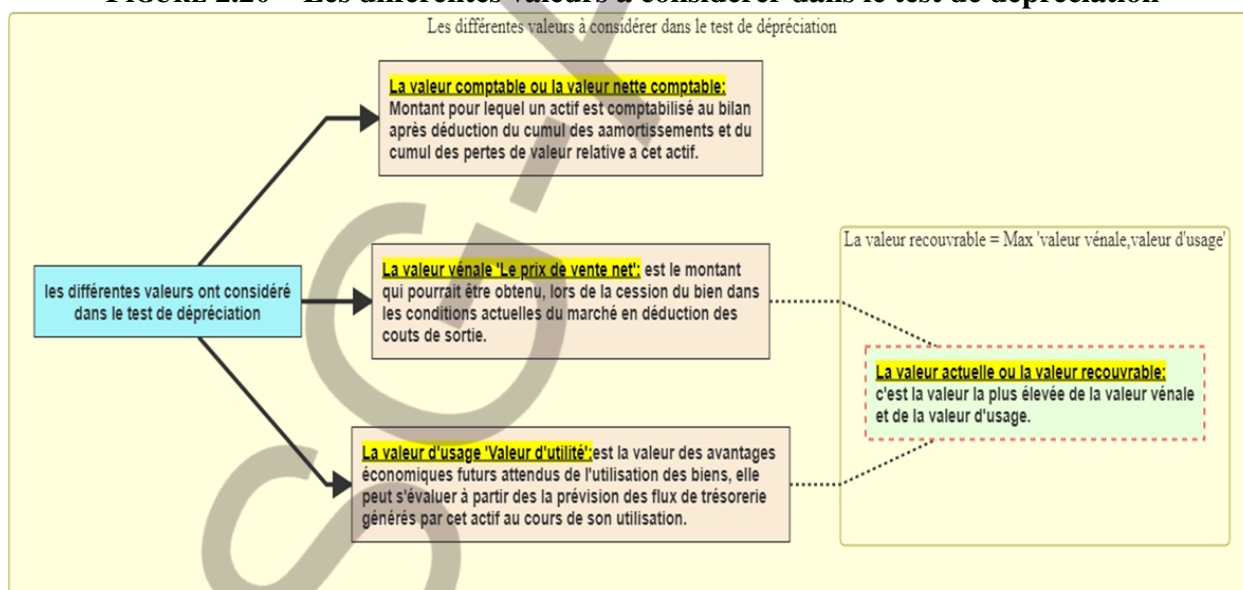
Source : Élaboré par l’auteur.

Lorsque l’entreprise a connaissance d’un indice quelconque de perte de valeur, elle doit procéder à un test de dépréciation selon la norme IAS 36.

2.2.2.1.1.2 Le test de dépréciation

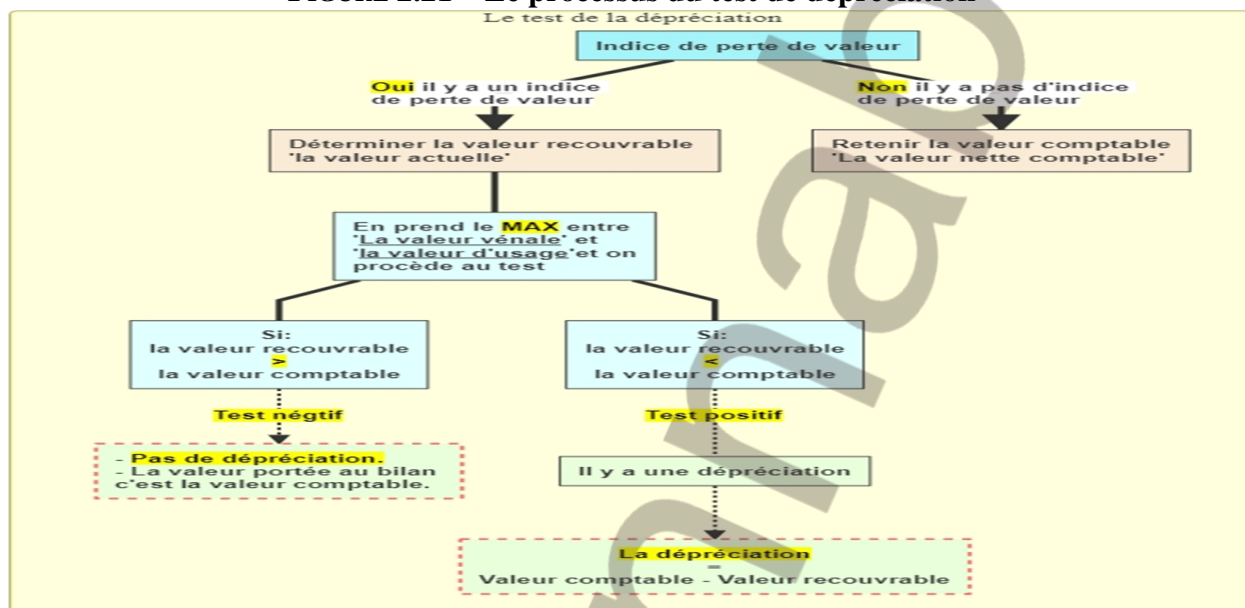
Le test de dépréciation et consiste selon l’article 112-7 et la norme IAS 36 à comparer la valeur comptable de l’immobilisation (la valeur nette comptable VNC) a sa valeur recouvrable (Valeur actuelle).

FIGURE 2.20 – Les différentes valeurs a considérer dans le test de dépréciation



Source : Élaboré par l’auteur.

FIGURE 2.21 – Le processus du test de dépréciation

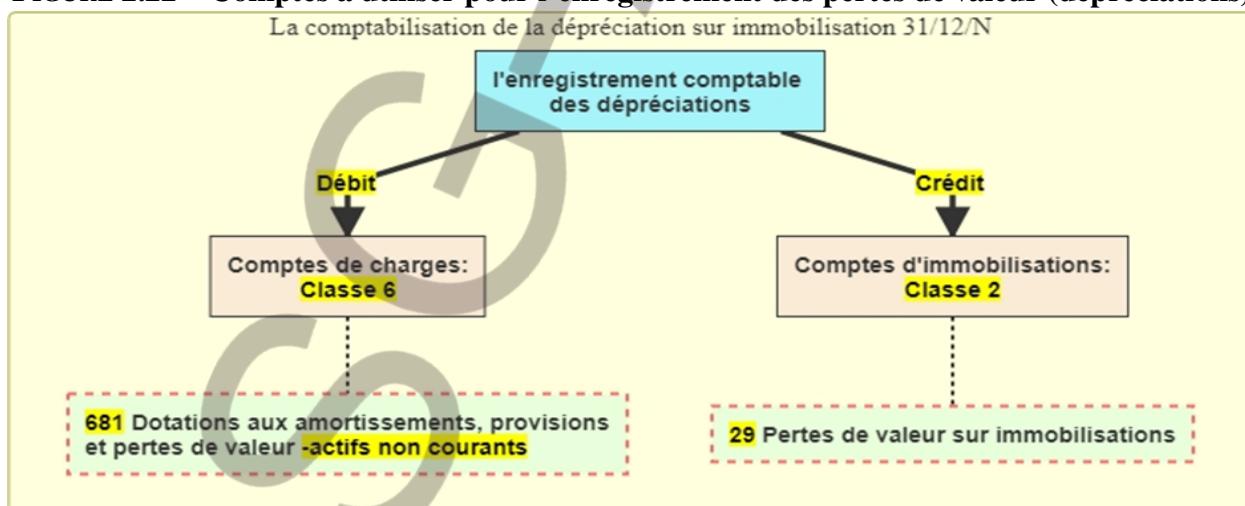


Source : Élaboré par l'auteur.

2.2.2.2 La comptabilisation de la dépréciation et de la reprise sur perte de valeur

2.2.2.2.1 Les comptes à utiliser pour la dépréciation

FIGURE 2.22 – Comptes à utiliser pour l'enregistrement des pertes de valeur (dépréciations)



Source : Élaboré par l'auteur.

- Le compte à débiter : l'enregistrement de la dépréciation des immobilisations, considérée comme charge opérationnelle (d'exploitation), est effectué au débit du compte (681 Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants);

- Le compte à créditer : on utilise ici un compte principal des comptes d'immobilisations concernés, à savoir le compte principal (29X Pertes de valeur sur immobilisations).

Pour connaître le compte de la dépréciation d'une immobilisation, il suffit de placer un 9 en deuxième position dans le numéro du compte d'immobilisation concerné.

Exemple :

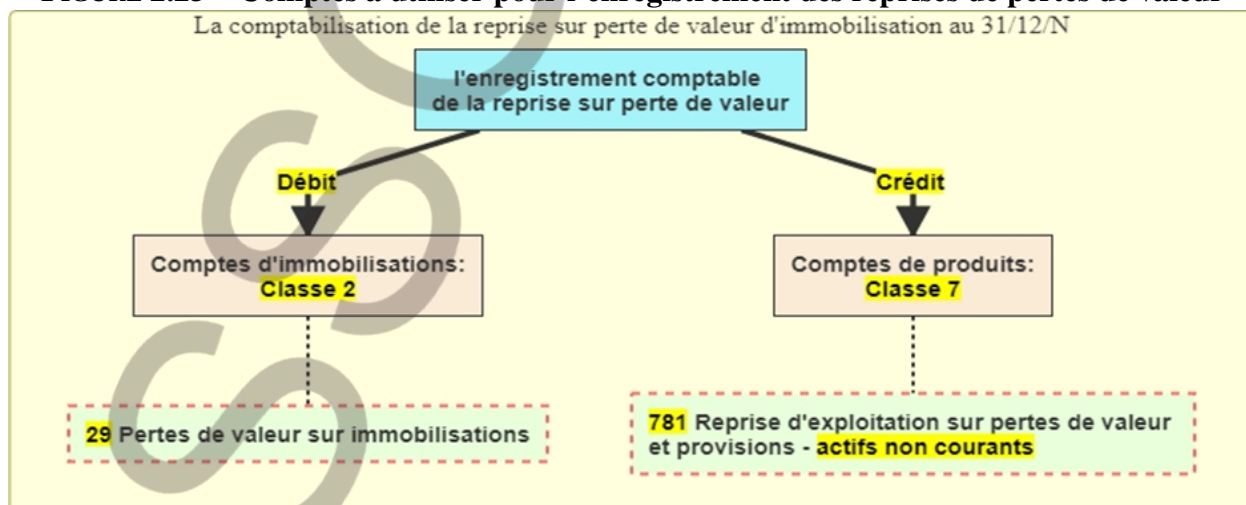
- 204 Logiciels informatiques et assimilés
2904 Pertes de valeur sur logiciels informatiques et assimilés
- 213 Constructions
2913 Pertes de valeur sur constructions
- 215 Installations techniques, matériel et outillage industriels
2915 Pertes de valeur sur Installations techniques, matériel et outillage industriel
- 2182 Matériel de transport
29182 Pertes de valeur du matériel de transport
- 262 Autres titres de participation
2962 Pertes de valeur sur autres titres de participation

2.2.2.2.2 L'écriture comptable de la dépréciation

D	C	31/12/N	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	.....
	29X	Pertes de valeur sur immobilisations		.....
		Pertes de valeur N		

2.2.2.2.3 Les comptes à utiliser pour la reprise sur perte de valeur

FIGURE 2.23 – Comptes à utiliser pour l'enregistrement des reprises de pertes de valeur



Source : Élaboré par l'auteur.

- Le compte à débiter : en utilise la compte (29X Pertes de valeur sur immobilisations) au débit pour constater la baisse de la dépréciation ou l'annulation ;
- Le compte à créditer : en utilise un compte de la classe 7 pour constater la reprise ou l'annulation de la dépréciation (781 Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs non courants).

2.2.2.2.4 L'écriture comptable de la reprise sur perte de valeur (Appréciation de la valeur)

D	C	31/12/N	D	C
29X		Pertes de valeur sur immobilisations	.....
	781	Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs non courants		.....
		Reprise sur Pertes de valeur N		

2.2.2.3 L'incidence de la constatation d'une dépréciation sur le plan d'amortissement

Exemple pratique 2.2.7:

Vous disposez des informations suivantes concernant l'acquisition d'un matériel industriel par l'entreprise (S) :

Immobilisations	coût d'acquisition	Date d'acquisition	Durée d'utilisation	Mode d'amortissement
Matériels industriels	100000 Da	01/01/N	5 ans	Linéaire

Années	Valeur recouvrable
N	/
N+1	55000
N+2	42000
N+3	/
N+4	/

Travail à faire :

- a. Présenter le plan d'amortissement initial prévu, sachant que la valeur résiduelle est négligeable ;
- b. Présenter le plan d'amortissement modifié en tenant compte des dépréciations ;
- c. Enregistrer les écritures comptables à la clôture de chaque exercice comptable.

Solution de l'exemple pratique 2.2.7:

- a ◦ **Le plan d'amortissement initialement prévu.**
- b ◦ **Le plan d'amortissement modifié suite aux dépréciations.**

Plan d'amortissement initial							
Immobilisation corporelle : Matériels industriels			Date de mise en service : 01/01/N				
Durée d'utilisation prévu : 5 ans			Valeur d'entrée : 100,000.00				
Rythme d'amortissement : linéaire			Valeur amortissable : 100,000.00				
Période	Valeur amortissable (V)	Valeur comptable au début	Taux linéaire (t)	Durée (N)	Dotations d'amortissement	Amortissements cumulés	V.C
N	100,000.00	100,000.00	20%	12 mois	20,000.00	20,000.00	80,000.00
N+1	100,000.00	80,000.00	20%	12 mois	20,000.00	40,000.00	60,000.00
N+2	100,000.00	60,000.00	20%	12 mois	20,000.00	60,000.00	40,000.00
N+3	100,000.00	40,000.00	20%	12 mois	20,000.00	80,000.00	20,000.00
N+4	100,000.00	20,000.00	20%	12 mois	20,000.00	100,000.00	0

Plan d'amortissement modifié								
Immobilisation corporelle : Matériels industriels			Date de mise en service : 01/01/N					
Durée d'utilisation prévu : 5 ans			Valeur d'entrée : 100,000.00					
Rythme d'amortissement : linéaire			Valeur amortissable : 100,000.00					
Période	Valeur amortissable (V)	Valeur comptable au début	Dotations d'amortissement	amortissements et pertes de valeur cumulés	V.C	Valeur recouvrable	Dépréciation (+) ou Appréciation (-)	V.C au 31/12 après la dépréciation ou la reprise
N	100,000.00	100,000.00	20,000.00	20,000.00	80,000.00	/	/	80,000.00
N+1	100,000.00	80,000.00	20,000.00	40,000.00	60,000.00	55,000.00	(+)5000	55,000.00 (1)
N+2	100,000.00	55,000.00	18,333.33 (2)	63,333.33	36,666.67	42,000.00	(-)5000 (3)	41,666.67
N+3	100,000.00	41,666.67	20,833.33 (4)	79,166.67	20,833.33	/	/	20,833.33
N+4	100,000.00	20,833.33	20,833.33	100,000.00	0	/	/	0

(1) V.C après la dépréciation= 100000- (40000 + 5000) = 55000.
 (2) $\frac{55000}{3} = 18333.3333$ comme dotation des amortissements pour les années restantes.
 (3) $42\ 000 - 36\ 666.67 = 5\ 333.33$, mais on ne peut pas prendre le montant total (5 333,33) comme reprise, car la reprise doit être égale ou inférieure à la dépréciation, dans ce cas, nous prendrons le montant de 5 000 DA comme reprise.
 (4) $\frac{41666.67}{2} = 20833.33$

c o Les écritures comptables à enregistrer à la clôture de chaque exercice.

c.1 o L'exercice comptable (N).

Exercice : N				
D	C	31/12/N	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	20,000.00	
	2815	Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels		20,000.00
		Amortissements du matériel industriel (N)		

c.2 o L'exercice comptable (N+1).

Exercice : N+1				
D	C	31/12/N+1	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	20,000.00	
	2815	Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels Amortissements du matériel industriel (N+1)		20,000.00
D	C	31/12/N+1	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	5,000.00	
	2915	Pertes de valeur sur Installations techniques, matériel et outillage industriel Dépréciation du matériel industriel (N+1)		5,000.00

c.3 o L'exercice comptable (N+2).

Exercice : N+2				
D	C	31/12/N+2	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	18,333.33	
	2815	Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels Amortissements du matériel industriel (N+2)		18,333.33
D	C	31/12/N+2	D	C
2915		Pertes de valeur sur Installations techniques, matériel et outillage industriel	5,000.00	
	781	Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs non courants reprise sur perte de valeur du matériel industriel (N+2)		5,000.00

c.4 o L'exercice comptable (N+3).

Exercice : N+3				
D	C	31/12/N+3	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	20,833.33	
	2815	Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels Amortissements du matériel industriel (N+3)		20,833.33

c.5 o L'exercice comptable (N+4).

Exercice : N+4				
D	C	31/12/N+4	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	20,833.33	
	2815	Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels Amortissements du matériel industriel (N+4)		20,833.33

2.2.2.4 Les conséquences de la comptabilisation des pertes de valeur sur la présentation de la balance et du bilan

2.2.2.4.1 Les conséquences sur la présentation de la balance

FIGURE 2.24 – Les dépréciations des immobilisations et la présentation de la balance

Balance au: (31/12/N)					
N°	Comptes	Solde Avant inventaire au (31/12/N)		Solde a prés inventaire (31/12/N)	
		Débiteur	Créditeur	Débiteur	Créditeur
.
204	Logiciels informatiques et assimilés	50,000.00	.	50,000.00	.
211	Terrains	150,000.00	.	150,000.00	.
213	Constructions	300,000.00	.	300,000.00	.
215	Installations techniques, matériel et outillage industriels	175,000.00	.	175,000.00	.
2182	Matériel de transport	205,000.00	.	205,000.00	.
2804	Amortissements des logiciels informatiques et assimilés	.	20,000.00	.	30,000.00
2813	Amortissements des constructions	.	90,000.00	.	120,000.00
2815	Amortissements des Installations techniques, matériels ..	.	116,000.00	.	174,000.00
28182	Amortissements du matériel de transport	.	102,000.00	.	136,000.00
2913	Pertes de valeur sur constructions	.	11000	.	5000
2915	Pertes de valeur sur Installations techniques, matériel et d	.	7000	.	7500
.

Balance au: (31/12/N-1)			
N°	Comptes	Solde a après inventaire (31/12/N-1)	
		Débiteur	Créditeur
.	.	.	.
204	Logiciels informatiques et assimilés	50,000.00	.
211	Terrains	150,000.00	.
213	Constructions	300,000.00	.
215	Installations techniques, matériel et outillage industriels	175,000.00	.
2182	Matériel de transport	205,000.00	.
2804	Amortissements des logiciels informatiques et assimilés	.	20,000.00
2813	Amortissements des constructions	.	90,000.00
2815	Amortissements des Installations techniques, matériels ..	.	116,000.00
28182	Amortissements du matériel de transport	.	102,000.00
2913	Pertes de valeur sur constructions	.	11000
2915	Pertes de valeur sur Installations techniques, matériel et	.	7000
.	.	.	.

En voie dans les deux balances avant et après inventaire que les montants sont identiques pour le simple ces montants représentent la valeur brute

Source : Élaboré par l’auteur.

2.2.2.4.2 Les conséquences sur la présentation du bilan

FIGURE 2.25 – Les dépréciations des immobilisations et la présentation du bilan

Bilan au 31/12/N -Actif			
Actif	Brut (1)	Amortissements et dépréciations (2) cumulés (a déduire)	Valeur comptable (3)
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles
Immobilisations corporelles
Immobilisations financière
TOTAL ACTIF NON COURANT
.
.
.

(1) Valeur brute (Valeur d'origine) : solde débiteur des comptes d'immobilisations.
 (2) Montant cumulé des amortissements et pertes de valeur au 31/12/N : solde créditeur des comptes d'amortissement (28X) et de dépréciation (29X), ils sont retenus à l'actif pour une valeur négative.
 (3) Valeur comptable (Valeur nette comptable) au 31/12/N : cette colonne ne correspond pas au solde d'un compte, mais à la différence algébrique des 2 colonnes (Brut et amortissements).

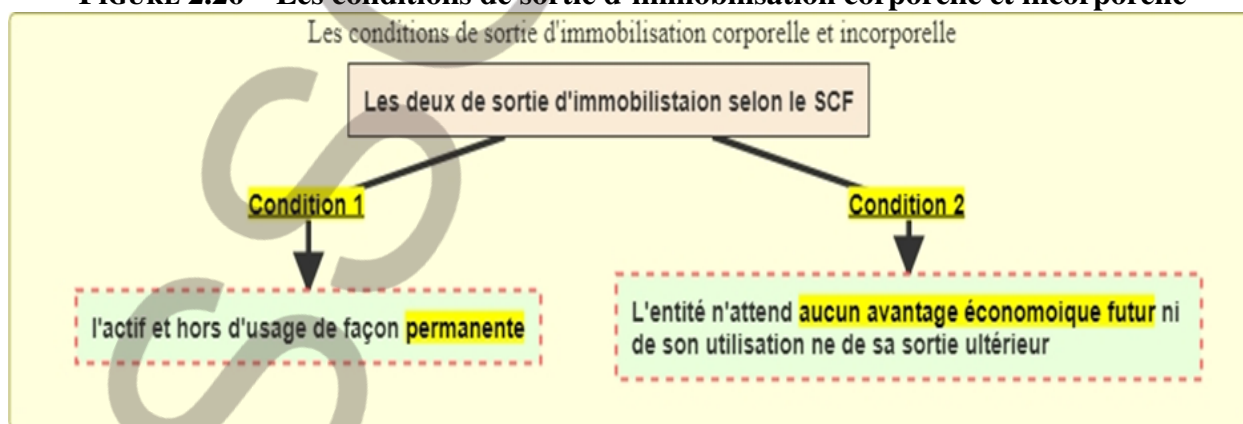
Source : Élaboré par l’auteur.

2.3 Cession et constatation des plus-values et moins-values de cession (c/652 et 752)

2.3.1 Condition de Sortie d’immobilisation :

Selon l’article 121-11 de l’arrêté du 26 juillet 2008 (Gouvernement d’Algérie, 2009, p.9) : « 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 ni de son utilisation ni de sa sortie ultérieure. »

FIGURE 2.26 – Les conditions de sortie d’immobilisation corporelle et incorporelle



Source : Élaboré par l’auteur.

Les immobilisations sorties de l'actif du bilan, soit par disparition, destruction, mise au rebut ou cession, cessent de figurer dans les comptes d'immobilisations.

FIGURE 2.27 – Motifs de sortir d'immobilisation



Source : Élaboré par l'auteur.

Les comptes d'immobilisations correspondantes cessent d'exister avec les amortissements et les dépréciations de toutes natures qui sont eux-mêmes retirés de leurs comptes respectifs (28X et 29X).

2.3.2 La cession des immobilisations corporelles et incorporelles

2.3.2.1 Les règles générales de comptabilisation

la comptabilisation de la cession d'immobilisation comporte trois étapes :

A ▶ Étape 1 : la comptabilisation du prix de cession .

le prix de cession de l'immobilisation est toujours comptabilisé au crédit du compte (462).

Prix de cession = Le débit du compte (462 Créances sur cession d'immobilisations)

B ▶ Étape 2 :

- ▶ L'annulation de la valeur entière (valeur d'origine) de l'immobilisation par l'annulation du compte de l'immobilisation (20X et 21X) ;

Annulation du compte de l'immobilisation par le crédit du compte (20X et 21X)

- ▶ Description'annulation le cumul d'amortissement de l'immobilisation depuis la date d'acquisition et jusqu'à la date de cession par l'annulation du compte (28X) ;

Annulation du compte qui contient le cumul d'amortissement de l'immobilisation par le débit du compte (28X)

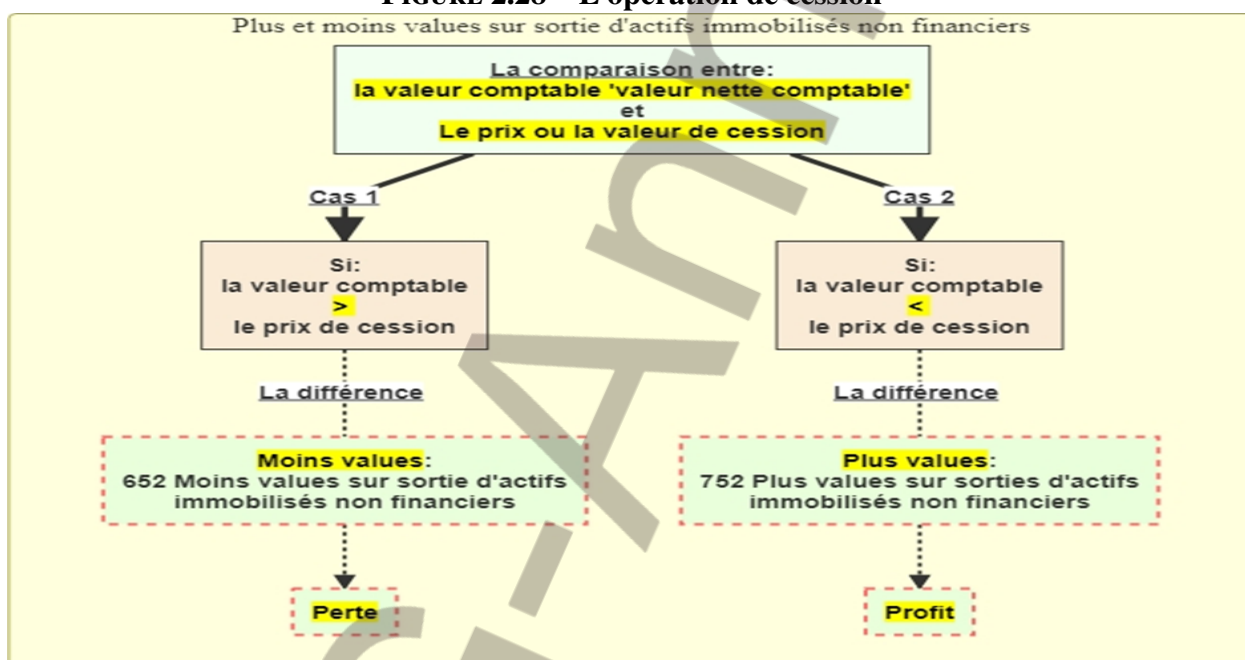
- ▶ L'annulation de la dépréciation de l'immobilisation par l'annulation du compte (29X) ;

Annulation du compte qui contient la dépréciation de l'immobilisation par le débit du compte (29X)

C > Étape 3 :

Selon l'article 121-12 : « Les profits et les pertes provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation corporelle ou incorporelle sont déterminés par différence entre les produits de sortie nets estimés et la valeur comptable de l'actif et sont comptabilisés en produits ou en charges opérationnelles dans le compte de résultat. »

FIGURE 2.28 – L'opération de cession



Source : Élaboré par l'auteur.

2.3.2.2 L'écriture comptable de la cession

2.3.2.2.1 Cas de (la valeur comptable > le prix de cession)

D	C	La date de cession : .../.../...	D	C
462		Créances sur cessions d'immobilisations	(A)	
28X		Amortissements des immobilisations	(B)	
29X		Pertes de valeur sur immobilisations	(C)	
652		Moins values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers	(E)	
	20X ou 21X	Immobilisations corporelles ou incorporelle		(D)
		Cession d'immobilisations		

(A) : Prix de cession.
 (B) : L'amortissement cumulé de l'immobilisation céder jusqu'à la date de cession.
 (C) : la perte de valeur de l'immobilisation céder.
 (D) : la valeur d'origine (valeur d'acquisition) de l'immobilisation.
 (E) : La perte issu de l'opération de cession.

2.3.2.2.2 Cas de (la valeur comptable < le prix de cession)

D	C	La date de cession : .../.../...	D	C
462		Créances sur cessions d'immobilisations	(A)	
28X		Amortissements des immobilisations	(B)	
29X		Pertes de valeur sur immobilisations	(C)	
	20X ou 21X	Immobilisations corporelles ou incorporelle		(D)
	752	Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers		(E)
		Cession d'immobilisation		

(A) : Prix de cession
 (B) : L'amortissement cumulé de l'immobilisation céder jusqu'à la date de cession.
 (C) : la perte de valeur de l'immobilisation céder
 (D) : la valeur d'origine (valeur d'acquisition) de l'immobilisation
 (E) : Le profit issu de l'opération de cession

2.3.2.3 Cession d'une immobilisation non amortissable

Une immobilisation non amortissable correspond à un bien ou un actif immobilisé qui ne fait pas l'objet d'amortissement de valeur due à l'effet du temps ou l'usure. C'est pour ça sa valeur

d'acquisition (valeur d'origine) ne diminue pas à cause d'amortissement mais la dépréciation (perte de valeur) de sa valeur :

$$\text{Valeur comptable} = \text{Valeur d'origine} - \text{Dépréciations}$$

2.3.2.3.1 Cession d'immobilisation non amortissable (sans dépréciation)

$$\text{Valeur comptable} = \text{Valeur d'origine}$$

A ▶ Le cas où le résultat de la cession est nul

Dans ce cas le prix de cession sera égale à la valeur d'origine (valeur comptable) du bien céder :

D	C	La date de cession : .../.../...	D	C
462	20X ou 21X	Créances sur cessions d'immobilisations Immobilisations corporelles ou incorporelle Cession de....	(A)	(B)
(A) : Prix de cession. (B) : la valeur d'origine (valeur d'acquisition) de l'immobilisation. $A=B$				

B ▶ Le cas où le résultat est une plus-value

Dans ce cas, le prix de cession est inférieur à la valeur d'origine (valeur comptable) du bien cédé :

D	C	La date de cession : .../.../...	D	C
462	20X ou 21X 752	Créances sur cessions d'immobilisations Immobilisations corporelles ou incorporelle Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers Cession de ...	(A)	(B) (C)
(A) : Prix de cession. (B) : la valeur d'origine (valeur d'acquisition) de l'immobilisation. (C) : La perte issu de l'opération de cession [C = A - B].				

C ▶ Le cas où le résultat est une moins-value

Dans ce cas, le prix de cession est supérieur à la valeur d'origine (valeur comptable) du bien cédé :

D	C	La date de cession : .../.../...	D	C
462		Créances sur cessions d'immobilisations	(A)	
652		Moins values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers	(B)	
	20X ou 21X	Immobilisations corporelles ou incorporelle Cession de ...		(C)

(A) : Prix de cession.
 (B) : La perte issu de l'opération de cession. [B=C-A]
 (C) : la valeur d'origine (valeur d'acquisition) de l'immobilisation

2.3.2.3.2 Cession d'immobilisation non amortissable (avec dépréciation)

Exemple pratique 2.3.1:

l'entreprise (S) dispose de plusieurs terrains, elle a décidé de vendu un terrain acquis en 2020 pour une valeur de 150000Da, dans l'année 2021 a été déprécier de 5000Da mais n'a pas réajustée. L'entreprise vendre ce terrain 12/11/2022 à 165000Da au client (N) par chèque bancaire [(Chq n°58797)].

Travail à faire :

- Passer l'écriture comptable de la cession au 12/11/2022, sachant que le bien est non amortissable.

Solution de l'exemple pratique 2.3.1:

Valeur d'origine :	150,000.00	Valeur comptable :	145,000.00
Bien non amortissable		Prix de cession :	165,000.00
Dépréciation :	5,000.00		

D	C	La date de cession : 12/11/2022	D	C
462		Créances sur cessions d'immobilisations	165,000.00	
2911		Perte de valeur des terrains	5,000.00	
	211	Terrains		150,000.00
	752	Plus values sur sorties d'actifs immobiliés non financiers		20,000.00
		Cession de des terrains		

* La valeur comptable = la valeur d'origine - Les dépréciations = 150000 - 5000 = 145000Da.

*comme le prix de cession et supérieure au valeur comptable sa nous donne un plus value qui est la différence [165000 - 145000=20000].

D	C	11/12/2022	D	C
512		Banque	165,000.00	
	462	Créances sur cessions d'immobilisations Chq n°58797		165,000.00

2.3.2.3.3 Cession d'une immobilisation amortissable

Exemple pratique 2.3.2:

Une machine industrielle acquises et mise en service le 12/07/N pour 100000Da a été cédée le 25/04/N+3 pour 45000Da par chèque bancaire. Cette machine faisait l'objet d'un amortissement linéaire sur 5 ans et sa valeur résiduelle et considérée comme nulle.

Les informations sur le test de dépréciation et comme suit :

Année	Valeur recouvrable
N	/
N+1	55000
N+2	42000
N+3	/
N+4	/
N+5	/

Travail à faire :

- a. Présenter le tableau d'amortissement prévu ;
- b. Présenter le tableau d'amortissement et de dépréciation modifiés ;
- c. Passer l'écriture comptable de la cession.

Solution de l'exemple pratique 2.3.2:

a ◦ Le tableau d'amortissement prévu

Plan d'amortissement de la construction (Mode linéaire)						
Immobilisation corporelle : Machine			Date de mise en service : 12/07/N			
Durée d'utilisation prévu : 5 ans			Valeur d'entrée : 100,000.00			
Rythme d'amortissement : linéaire			Valeur amortissable : 100,000.00			
Période	Valeur amortissable (V)	Taux linéaire (t)	Durée (N)	Dotations d'amortissement	Amortissements cumulés	V.C
N	100,000.00	20%	6 mois	10,000.00	10,000.00	90,000.00
N+1	100,000.00	20%	12 mois	20,000.00	30,000.00	70,000.00
N+2	100,000.00	20%	12 mois	20,000.00	50,000.00	50,000.00
N+3	100,000.00	20%	12 mois	20,000.00	70,000.00	30,000.00
N+4	100,000.00	20%	12 mois	20,000.00	90,000.00	10,000.00
N+5	100,000.00	20%	6 mois	10,000.00	100,000.00	0

b ◦ Le tableau d'amortissement prévu

! Après la dépréciation ou la reprise, on utilise la valeur comptable (V.C.) sur le reste de la période. Cette période peut être fractionnée si la dernière année est exprimée en mois, par exemple (1,5 an, 2,5 ans, etc.)

Plan d'amortissement et de dépréciation									
Immobilisation corporelle : Matériels industriels						Date de mise en service : 12/07/N			
Durée d'utilisation prévu : 5 ans						Valeur d'entrée : 100,000.00			
Rythme d'amortissement : linéaire						Valeur amortissable : 100,000.00			
Période	Valeur amortissable (V ₀)	Valeur comptable au début	Dotations d'amortissement	amortissements et pertes de valeur cumulés	VC	Valeur recouvrable	Dépréciation (+) ou Appréciation (-)	VC au 31/12 après la dépréciation ou la reprise	
N	100,000.00	100,000.00	10,000.00	10,000.00	90,000.00	/	/	90,000.00	
N+1	100,000.00	90,000.00	20,000.00	30,000.00	70,000.00	55,000.00	(+)15000	55,000.00	
N+2	100,000.00	55,000.00	(1) 15,714.29	60,714.29	39,285.71	42,000.00	(-)2714.29	42,000.00	
N+3	100,000.00	42,000.00	(2) 16,800.00	74,800.00	25,200.00	/	/	25,200.00	
N+4	100,000.00	25,200.00	(3) 16,800.00	91,600.00	8,400	/	/	8,400	
N+5	100,000.00	8,400.00	(4) 8,400.00	100,000.00	0	/	/	0	

(1) 55000/le reste des années=55000/3.5ans=15714.29 Da, 3.5ans=12 mois (N+2)+12mois (N+3)+12mois(N+4)+6mois (N+5).
 (2) 42000/le reste des années=42000/2.5ans=16800 Da, 2.5 ans=12mois (N+3)+ 12mois (N+4) +6 mois (N+5).
 (3) 25200/le reste des années=25200/1.5 ans=16800 Da, 1.5 ans=12 mois (N+4) + 6 mois (N+5).
 (4) 8400 le reste de la V.C c'est la somme du 6 mois.

c o l'écriture comptable de la cession.

D	C	25/04/N+3	D	C
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	(1) 5,600.00	
	2815	Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels		(1) 5,600.00
		Dotations d'amortissement complémentaire		
(1) 16800 x 4/12 = 5600				
D	C	25/04/N+3	D	C
462		Créances sur cessions d'immobilisations	45,000.00	
2815		Amortissements des Installations techniques, matériels outillage industriels	51,314.29	
2915		Pertes de valeur sur Installations techniques, matériel et outillage industriel	12,285.71	
	215	Installations techniques, matériel et outillage industriels		100,000.00
	752	Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers		(2) 8,600.00
		Cession de la machine		
*V.C = V.O - Σam et dépréc = 100000 - 51314.29-12285.71 = 36400 Da				
(2) plus value = Prix de cession - V.C =45000 - 36400 = 8600 Da				
D	C	25/04/N+3	D	C
512		Banque	45,000.00	
	462	Créances sur cessions d'immobilisations		45,000.00
		Chq n°....		

Chapitre 3

Les pertes de valeur

Contenus

Introduction du chapitre 3	73
3.1 Les pertes de valeurs sur stocks	74
3.1.1 Le concept des stocks	74
3.1.1.1 Définition des stocks	74
3.1.1.2 Les stocks dans le SCF	74
3.1.2 Les pertes de valeurs sur stocks	75
3.1.2.1 Les éléments (les valeurs) qui rentrent dans le test de dépréciation des stocks	75
3.1.2.2 La comptabilisation des pertes de valeurs	76
3.2 Les pertes de valeur sur créance clients	81
3.2.1 Transfert de la créance ordinaire vers une créance douteuse et la constatations des dépréciations	81
3.2.2 Reprise sur pertes de valeur	83
3.2.3 Règlement de la créance et annulation de la perte de valeur	84

Introduction du chapitre 3

Dans le processus d'évaluation des actifs à la fin de l'exercice comptable, il est crucial de considérer les pertes de valeur pouvant impacter certains éléments des biens de l'entreprise. Ce chapitre examine spécifiquement les dépréciations pouvant affecter les stocks et les créances clients, dans le but de garantir une représentation précise de l'état financier.

Objectif principal

🔗 Comprendre les mécanismes comptables liés à la constatation et au traitement des pertes de valeur sur les stocks et les créances clients.

Objectifs spécifiques

- 🔗 Comprendre le concept de dépréciation des stocks et les situations qui justifient une perte de valeur ;
- 🔗 Apprendre à calculer et comptabiliser les provisions pour dépréciation des stocks en conformité avec les normes comptables ;
- 🔗 Définir le risque de non-recouvrement des créances clients et identifier les indicateurs d'une créance douteuse ou irrécouvrable ;
- 🔗 Maîtriser le traitement comptable des pertes de valeur sur créances (dotations aux provisions, reprises en cas de recouvrement) ;
- 🔗 Comprendre la distinction entre une créance douteuse et une créance définitivement irrécouvrable.

3.1 Les pertes de valeurs sur stocks

3.1.1 Le concept des stocks

3.1.1.1 Définition des stocks

Selon l'article 123-1 Les stocks correspondent à des actifs :

- Détenus par l'entité et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante ;
- En cours de production en vue d'une telle vente : correspondant à des matières premières ou fournitures devant être consommées au cours du processus de production ou de prestation de services ;

3.1.1.2 Les stocks dans le SCF

FIGURE 3.1 – Comptes de stocks et en cours selon le SCF



Source : Élaboré par l'auteur.

! Dans notre cours, nous aborderons les pertes de valeur uniquement pour les comptes 30, 31, 32 et 35.

3.1.2 Les pertes de valeurs sur stocks

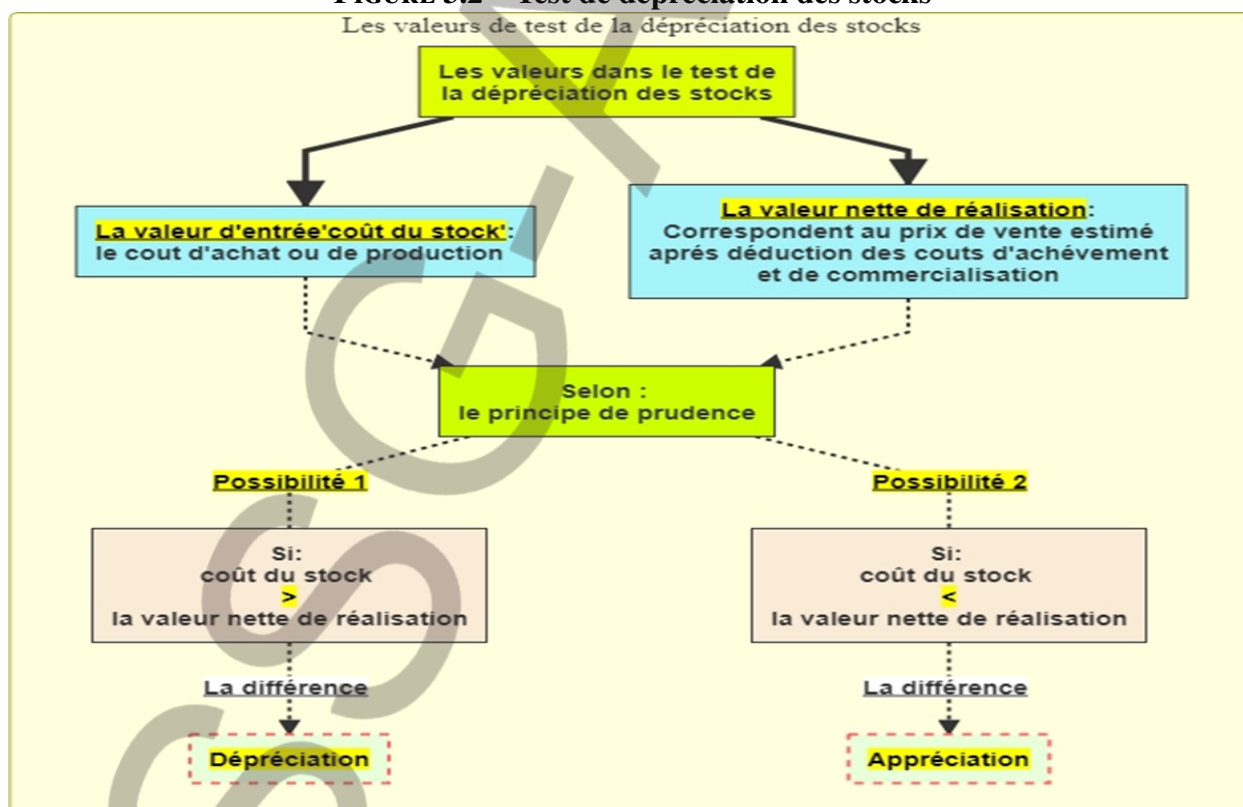
Le principe de prudence s'applique de manière générale aux travaux de fin d'exercice. Cela entraîne, pour les immobilisations et les éléments d'actifs autres que les immobilisations, la comptabilisation des dépréciations.

La perte de valeur est considérée comme une diminution de la valeur d'un élément d'actif. Dans ce contexte, il s'agit d'une perte de valeur réversible¹ (dépréciation sur stocks). Comme pour les immobilisations, un test de dépréciation est également effectué pour les stocks.

3.1.2.1 Les éléments (les valeurs) qui rentrent dans le test de dépréciation des stocks

Selon l'article 123-5 : Conformément au principe de prudence, les stocks sont évalués au plus faible de leur coût et de leur valeur nette de réalisation. La valeur nette de réalisation correspondant au prix de vente estimé après déduction des coûts d'achèvement et de commercialisation. Dans ce cas l'entreprise doit affecter un test de dépréciation.

FIGURE 3,2 – Test de dépréciation des stocks



Source : Élaboré par l'auteur.

1. Il est important de faire la distinction entre la dépréciation, qui est une perte de valeur réversible, et l'amortissement, qui correspond à une perte de valeur irréversible.

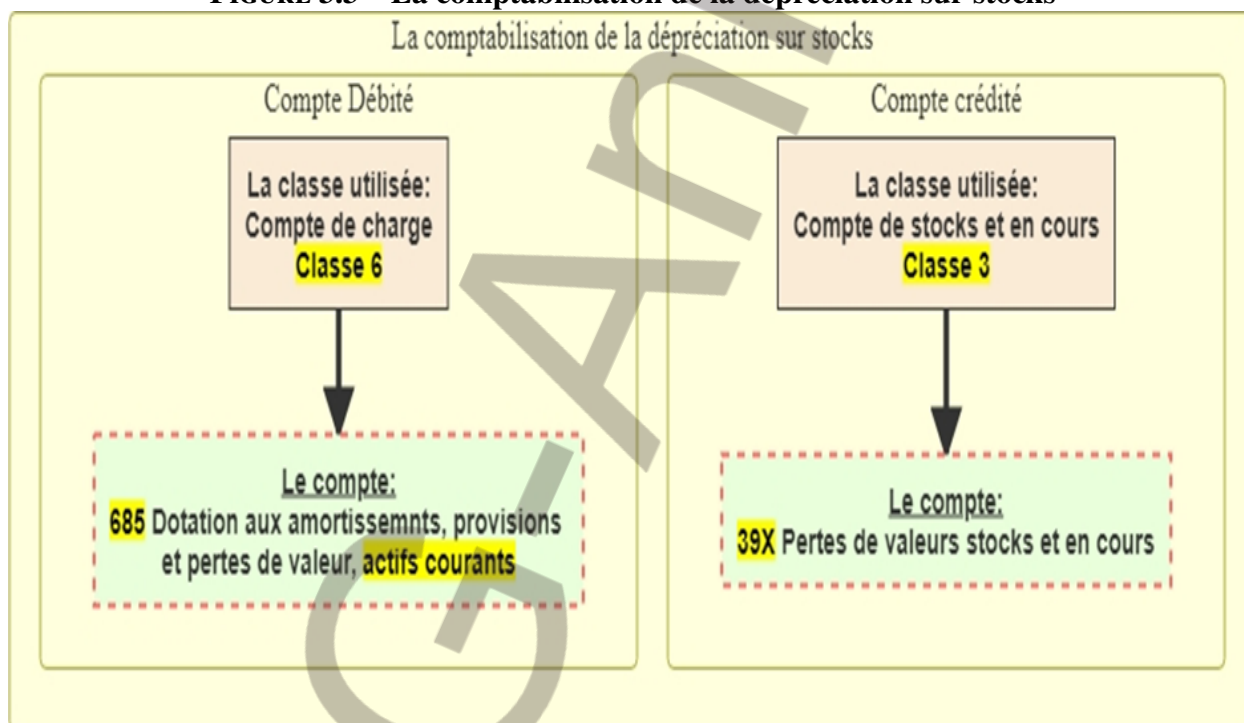
3.1.2.2 La comptabilisation des pertes de valeurs

3.1.2.2.1 La comptabilisation de la dépréciation

Selon l'article 123-5 : Une perte de valeur (Dépréciation) sur stocks est comptabilisée en charge dans le compte de résultat lorsque le coût d'un stock est supérieur à la valeur nette de réalisation de ce stock.

Coût du stock > Valeur nette de réalisation
La différence correspond à une dépréciation

FIGURE 3.3 – La comptabilisation de la dépréciation sur stocks



Pour connaître le compte de la perte de valeur sur stocks, il suffit de placer un 9 en deuxième position dans le numéro du compte des stocks concernés.

Exemple :

- 30 Stocks de marchandises
- ! 390 Pertes de valeur sur Stocks de marchandises
- 31 Matières premières et fournitures
- 391 Pertes de valeur sur Matières premières et fournitures
- 32 Autres approvisionnements
- 392 Pertes de valeur sur Autres approvisionnements

► L'écriture comptable de la dépréciation au journal de l'entreprise au (31/12/N).

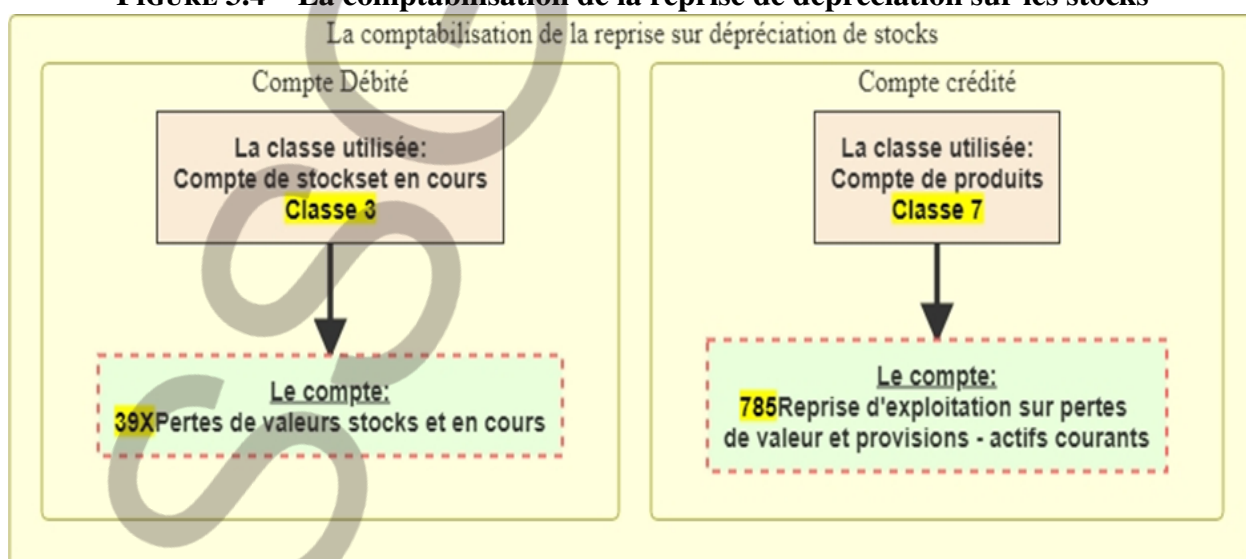
D	C	31/12/N	D	C
685		Dotations aux provisions et pertes de valeurs d'actifs courants	.....
	390	Pertes de valeur sur Stocks de marchandises		.....
	391	Pertes de valeur sur Matières premières et fournitures		.....
	392	Pertes de valeur sur Autres approvisionnements		.....
	393	Pertes de valeur sur En cours de production de biens		.....
	394	Pertes de valeur sur En cours de production de services		.....
	395	Pertes de valeur sur stocks de produits		.....
	397	Pertes de valeur sur Stocks à l'extérieur		.....
		Constatation de la dépréciation à la fin de l'exercice		

3.1.2.2 La comptabilisation de la reprise sur pertes de valeur (l'annulation totale ou partielle de la dépréciation)

Coût du stock < La valeur nette de réalisation
La différence correspond à une reprise sur dépréciation (appréciation)

! Pour considérer l'appréciation comme une reprise, elle doit intervenir après la dépréciation initiale.

FIGURE 3.4 – La comptabilisation de la reprise de dépréciation sur les stocks



Source : Élaboré par l'auteur.

► L'écriture comptable de la reprise de dépréciation au journal de l'entreprise au (31/12/N).

D		C		31/12/N		D	C
390		Pertes de valeur sur Stocks de marchandises				.....
391		Pertes de valeur sur Matières premières et fournitures				.....
392		Pertes de valeur sur Autres approvisionnements				.....
393		Pertes de valeur sur En cours de production de biens				.....
394		Pertes de valeur sur En cours de production de services				.....
395		Pertes de valeur sur stocks de produits				.....
397		Pertes de valeur sur Stocks à l'extérieur				.....
	785	Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs courants					.....
Constatation de la reprise sur dépréciation à la fin de l'exercice							

3.1.2.2.3 Exemples pratiques généraux

Exemple pratique 3.1.1: L'entreprise (D) présente l'état des stocks au 31/12/2020 comme suit :

Compte des stocks	Stocks	Coût D'entrée	Valeur nette de réalisation
300	Stocks de marchandises	200,000.00	180,000.00
310	Matières premières et fournitures	120,000.00	125,000.00
320	Autres approvisionnements	55,000.00	48,000.00
355	Stocks de produits finis	250,000.00	220,000.00

Travail à faire :

- Effectuez le test de dépréciation des stocks au 31/12/2020 et passez les écritures nécessaires dans le journal de l'entreprise (D).

Solution de l'exemple pratique 3.1.1:

a ◦ Le test de dépréciation des stocks au 31/12/2020.

Compte des stocks	Stocks	Coût D'entrée (I)	Valeur nette de réalisation (II)	Test de dépréciation (I) -(II)	
				Dépréciation	Appréciation ou (Reprise)
300	Stocks de marchandises	200,000.00	180,000.00	20,000.00	-
310	Matières premières et fournitures	120,000.00	125,000.00	-	(1) 5,000.00
320	Autres approvisionnements	55,000.00	48,000.00	7,000.00	-
355	Stocks de produits finis	250,000.00	220,000.00	30,000.00	-

(1) Dans ce cas, une appréciation intervient avant la dépréciation, et aucune écriture comptable n'est nécessaire.

b ◦ L'écriture comptable au journal de l'entreprise (D) au 31/12/2020.

D	C	12/31/2020	D	C
685		Dotations aux provisions et pertes de valeurs -Actifs courants	57,000.00	
	390	Pertes de valeur sur Stocks de marchandises		20,000.00
	392	Pertes de valeur sur Autres approvisionnements		7,000.00
	3955	Pertes de valeur sur stocks de produits		30,000.00
		Constatation de la dépréciation à la fin de l'exercice		

Exemple pratique 3.1.2: (Suite de l'exemple 3.1.1) En poursuivant avec la même entreprise (D), voici l'état des stocks au 31/12/2021 :

Compte des stocks	Stocks	Coût D'entrée	Valeur nette de réalisation
300	Stocks de marchandises	200,000.00	190,000.00
310	Matières premières et fournitures	120,000.00	180,000.00
320	Autres approvisionnements	55,000.00	57,000.00
355	Stocks de produits finis	250,000.00	218,000.00

Travail à faire :

- Effectuez le test de dépréciation des stocks au 31/12/2021 et passez les écritures nécessaires dans le journal de l'entreprise (D).

Solution de l'exemple pratique 3.1.2:

a ◦ Le test de dépréciation des stocks au 31/12/2021.

Compte des stocks	Stocks	Coût D'entrée (I)	Valeur nette de réalisation (II)	Dépréciation au (31/12/2020)	Test de dépréciation (I)-(II) (2021)		Variations entre (2021 et 2020)	
					Dépréciation	Appréciation ou (Reprise)	Dépréciation	Reprise
300	Stocks de marchandises	200,000.00	190,000.00	20,000.00	(1) 10,000.00	-	-	10,000.00
310	Matières premières et fournitures	120,000.00	118,000.00	0	(2) 2,000.00	-	2,000.00	
320	Autres approvisionnements	55,000.00	57,000.00	7,000.00	-	(3) 2,000.00	-	2,000.00
355	Stocks de produits finis	250,000.00	218,000.00	30,000.00	(4) 32,000.00	-	2,000.00	-

(1) La dépréciation des stocks de marchandises baisse de 10 000 DA par rapport à l'année précédente (20 000 DA). Dans ce cas, on passe une écriture de reprise de 10 000 DA.
 (2) La dépréciation des matières premières augmente de 2 000 DA par rapport à l'année précédente (0 DA). Dans ce cas, on passe une écriture de dépréciation de 2 000 DA.
 (3) Dans ce cas, il y a une appréciation totale de 2 000 DA par rapport à l'année précédente, qui était une dépréciation de 7 000 DA. Dans ce cas, comme 7 000 > 2 000, on passe une écriture d'annulation partielle (reprise de 2 000 DA) de la dépréciation de l'année passée.
 (4) Dans ce cas, il y a une augmentation de la dépréciation de 2 000 DA par rapport à l'année passée. Dans ce cas, on passe l'écriture comptable de dépréciation de 2 000 DA. Dans ce cas, on passe l'écriture comptable de dépréciation de 2 000 DA.

b ◦ Les écritures comptables au journal de l'entreprise (D) au 31/12/2021.

b.1 ◦ l'écriture des dépréciations.

D	C	12/31/2021	D	C
685		Dotations aux provisions et pertes de valeurs -Actifs courants	4,000.00	
	391	Pertes de valeur sur Stocks matières premières		2,000.00
	3955	Pertes de valeur sur stocks de produits finis		2,000.00
		Constatation de la dépréciation des stocks à la fin de l'exercice 2021		

b.2 ◦ L'écriture des reprises sur pertes de valeur (annulation totale ou partielle).

D	C	12/31/2021	D	C
390		Pertes de valeur sur Stocks de marchandises	10,000.00	
392		Pertes de valeur sur Autres approvisionnements	2,000.00	
	785	Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs courants		12,000.00
		Constatation de la reprise sur dépréciation à la fin de l'exercice 2021		

Exemple pratique 3.1.3: (Suite des exemples 3.1.1 et 3.1.2)

En poursuivant avec la même entreprise (D).

- Le 04/01/2022 : l'entreprise vend 70 % des produits finis pour 180 000 Da HT, réglés par chèque bancaire (Facture n°18, Chq n°9875, Bon de sortie n°1455);
- Le 10/01/2022 : consommation de la totalité des matières premières (Bon de sortie n°123).

Travail à faire :

- Enregistrer les écritures comptables dans le journal de l'entreprise.

Solution de l'exemple pratique 3.1.3:

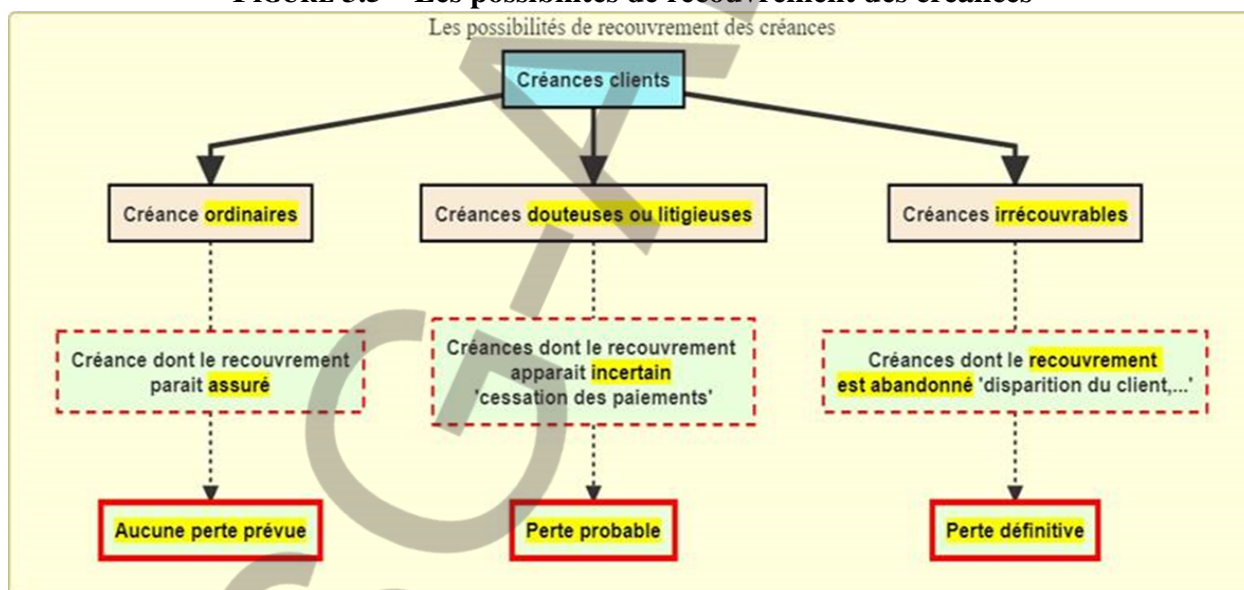
D	C	1/4/2022	D	C	Facture n°18	
411		Clients	214,200.00		MHT	180,000.00
	701	Ventes de produits finis		180,000.00	TVA (19%)	34,200.00
	4457	TVA collectée		34,200.00	TTC	214,200.00
		Facture n°18				
D	C	1/4/2022	D	C		
7245		Variation de stocks de produits finis	152,600.00			
3955		Pertes de valeur sur stocks de produits finis	22,400.00			
	355	Stocks de produits finis		(1) 175,000.00		
		Bon de sortie n°1455				
(1) Coût de production (70%) = 250000 × 70% =175000 Da						

D	C	1/4/2022	D	C
512	411	Banque Clients Chq n°9875	214,200.00	214,200.00
D	C	1/10/2022	D	C
601	310	Matières premières et fournitures consommées	118,000.00	120,000.00
391		Pertes de valeur sur matières premières et fournitures Matières premières et fournitures Bon de sortie n°123	2,000.00	

3.2 Les pertes de valeur sur créance clients

À l'inventaire (31/12/N), les probabilités de recouvrement des créances sont examinées individuellement pour chaque client selon le schéma suivant :

FIGURE 3.5 – Les possibilités de recouvrement des créances



Source : Élaboré par l'auteur.

3.2.1 Transfert de la créance ordinaire vers une créance douteuse et la constatations des dépréciations

À la fin de l'exercice comptable (31/12/N), dans le cadre de l'opération d'inventaire, l'entreprise prépare l'état des créances douteuses et irrécouvrables.

Exemple pratique 3.2.1: Au 31/12/2020, les comptes clients de l'entreprise (SAM) comportent :

- Une créance de 535 500 Da TTC sur le client (A);
- Une créance de 357 000 Da TTC sur le client (B).

Le client (A) a cessé de payer sa dette envers l'entreprise le 12/02/2020, et le client (B) le 28/04/2020. L'entreprise (SAM) envisage une perte probable de :

- 35% sur la créance du client (A) ;
- 50% sur la créance du client (B).

Travail à faire :

- Présenter le tableau des créances douteuses et irrécouvrables, puis passer les écritures d'inventaire nécessaires dans le journal de l'entreprise (SAM), en sachant que le taux de TVA est de 19%.

Solution de l'exemple pratique 3.2.1:

a ◦ Tableau des créances douteuses et irrécouvrables

Tableau des créances douteuses et irrécouvrables au (31/12/2020)										
Clients	Date de non paiement	Créances douteuses au (31/12/2020)		Pertes probables (dépréciation au 31/12/2020)		Dépréciations au (31/12/2019)	Ajustement		Pertes certaines HT	
		TTC	HT	%	Montant		Dotation	Reprise	HT	TVA
Client (A)	2/12/2020	535,500.00	450,000.00	35%	157,500.00	0	157,500.00	-	-	-
Client (B)	4/28/2020	357,000.00	300,000.00	50%	150,000.00	0	150,000.00	-	-	-

b ◦ Les écritures d'inventaire au 31/12/2020

Dans les écritures comptables, on utilise les sous-comptes suivants :

	Compte
Client (A)	4111
Client (B)	4112

b.1 ◦ Étape 1 : Transfert des créances ordinaires aux créances douteuses

D	C	31/12/2020	D	C
4161		Clients douteux (Client A)	535,500.00	
4162		Clients douteux (Client B)	357,000.00	
	4111	Client A		535,500.00
	4112	Client B		357,000.00
		Transfert des créances du client (A) et du client (B)		

b.2 ◦ Étape 2 : Constatation ou création de la dépréciation

D	C	31/12/2020	D	C
685		Dotations aux provisions et pertes de valeurs – Actifs courants	307,500.00	
	49111	Pertes de valeur sur comptes de clients (Client A)		157,500.00
	49112	Pertes de valeur sur comptes de clients (Client B)		150,000.00
		Dépréciation sur les créances du client (A) et du client (B)		

3.2.2 Reprise sur pertes de valeur

Exemple pratique 3.2.2: (Suite de l'exemple 3.2.1)

Au 31/12/2021, l'entreprise envisage une perte probable sur les créances douteuses de :

- 40% sur la créance du client (A);
- 45% sur la créance du client (B).

Travail à faire :

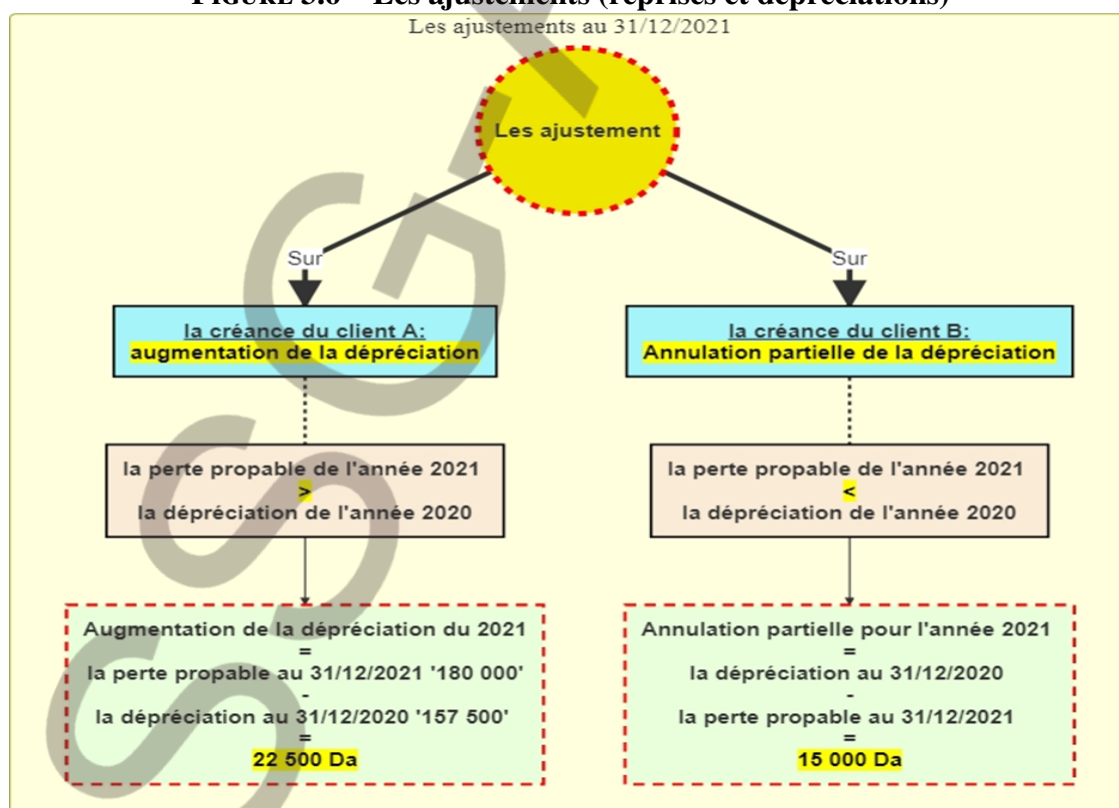
- Présenter le tableau des créances douteuses et irrécouvrables, puis passer les écritures d'inventaire nécessaires dans le journal de l'entreprise (SAM), sachant que le taux de la TVA est de 19%.

Solution de l'exemple pratique 3.2.2:

a ◦ Tableau des créances douteuses et irrécouvrables

Tableau des créances douteuses et irrécouvrables au (31/12/2021)										
Clients	Date de non paiement	Créances douteuses au (31/12/2020)		Pertes probables (dépréciations au 31/12/2021)		Dépréciations au (31/12/2020)	Ajustement		Pertes certaines HT	
		TTC	HT	%	Montant		Dotations	Reprise	HT	TVA
Client (A)	2/12/2020	535,500.00	450,000.00	40%	180,000.00	157,500	22,500.00	-	-	-
Client (B)	4/28/2020	357,000.00	300,000.00	45%	135,000.00	150,000	-	15,000.00	-	-

FIGURE 3.6 – Les ajustements (reprises et dépréciations)



Source : Élaboré par l'auteur.

b ◦ Les écritures d’inventaire au 31/12/2021

b.1 ◦ Constatation d’une augmentation de la perte de valeur du client (A)

D	C	31/12/2021	D	C
685		Dotations aux provisions et pertes de valeurs – Actifs courants	22,500.00	
	49111	Pertes de valeur sur comptes de clients (Client A) Perte de valeur des créances du client (A)		22,500.00

b.2 ◦ Annulation partielle de la dépréciation des créances du client (B)

D	C	31/12/2021	D	C
49112		Pertes de valeur sur comptes de clients (Client B)	15,000.00	
	785	Reprise d’exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs courants Reprise de la perte de valeur (Client B)		15,000.00

3.2.3 Règlement de la créance et annulation de la perte de valeur

Exemple pratique 3.2.3: (Suite des exemples 3.2.1 et 3.2.2)

Le 12/09/2022, le client (A) règle 144 000 DA pour solde de tout compte, et le client (B) règle 135 000 DA pour solde de tout compte le 16/11/2022 (Chq n°12354, Chq n°6548).

Travail à faire :

- Présenter le tableau des créances douteuses et irrécouvrables, puis passer les écritures d’inventaire nécessaires dans le journal de l’entreprise (SAM), sachant que le taux de la TVA est de 19%.

Solution de l’exemple pratique 3.2.3:

a ◦ Tableau des créances douteuses et irrécouvrables

Tableau des créances douteuses et irrécouvrables									
Clients	Date de non paiement	Date de règlement	Créances douteuses au (31/12/2020)		Règlement TTC	Dépréciations au (31/12/2021)	Pertes certaines HT		
			TTC	HT	TTC		TTC	HT	TVA
Client (A)	02/12/2020	09/12/2022	535,500.00	450,000.00	144,000.00	180,000.00	391,500.00	328,991.60	62,508.40
Client (B)	04/28/2020	16/11/2022	357,000.00	300,000.00	135,000.00	135,000.00	222,000.00	186,554.62	35445.38

b ◦ Les écritures d’inventaire au 31/12/2022

b.1 ◦ Client (A)

- ◊ Étape 1 : Réception de la partie réglée par le client (A) d’un montant de 144 000 Da

D	C	12/09/2022	D	C
512	4161	Banque Clients douteux (Client A) Chq n°12354	144,000.00	144,000.00

◊ **Étape 2 : Annulation de la créance définitivement perdue**

D	C	12/09/2022	D	C
654 4457	4161	Pertes sur créances irrécouvrables TVA collectée Clients douteux (Client A) Annulation de la créance définitivement perdue	328,991.60 62,508.40	391,500.00

◊ **Étape 3 : Annulation de la dépréciation cumulée jusqu'à la date de règlement**

D	C	31/12/2022	D	C
49111	785	Pertes de valeur sur comptes de clients (Client A) Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs courants Annulation totale de la perte de valeur du client (A)	180,000.00	180,000

b.2 ◊ **Client (B)**

◊ **Étape 1 : Réception de la partie réglée par le client (B) d'un montant de 135 000 Da**

D	C	16/11/2022	D	C
512	4162	Banque Clients douteux (Client B) Chq n°6548	135,000.00	135,000.00

◊ **Étape 2 : Annulation de la créance définitivement perdue**

D	C	16/11/2022	D	C
654 4457	4162	Pertes sur créances irrécouvrables TVA collectée Clients douteux (Client B) Annulation de la créance définitivement perdue	186,554.62 35,445.38	222,000.00

◇ Étape 3 : Annulation de la dépréciation cumulée jusqu'à la date de règlement

		31/12/2022		
D	C		D	C
49112		Pertes de valeur sur comptes de clients (Client B)	135,000.00	
	785	Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions -actifs courants		135,000.00
		Annulation totale de la pertes de valeur client (B)		

Chapitre 4

Les opérations de régularisation

Contenus

Introduction du chapitre 4	88
4.1 Régularisation des stocks	89
4.1.1 L'inventaire physique	89
4.1.1.1 Définition de l'inventaire physique	89
4.1.1.2 La date de l'inventaire physique	89
4.1.2 Traitement comptable des écarts de stocks suivant l'inventaire permanent	90
4.1.2.1 Régularisation dans le cas où la valeur de l'inventaire physique est égale à la valeur comptable	91
4.1.2.2 Régularisation dans le cas où la valeur de l'inventaire physique est inférieure à la valeur comptable	91
4.1.3 Solde du compte (38X)	96
4.2 Produits et charges constatés d'avance	96
4.2.1 Produits constatés d'avance	96
4.2.2 Charges constatés d'avance	98
4.3 Produits à recevoir et charges à payer	99
4.3.1 Les produits à recevoir	99
4.3.1.1 L'enregistrement comptable des produits à recevoir	99
4.3.2 Charge à payer	100
4.3.2.1 L'enregistrement comptable des charges à payer	100
4.4 Cas particulier (Remises et ristournes à accorder ou à recevoir)	102
4.4.1 Remises, rabais et ristournes à accorder	102
4.4.1.1 Définition	102
4.4.1.2 Exemple pratique	102
4.4.2 Remises, rabais et ristournes à obtenir	103
4.4.2.1 Définition	103
4.4.2.2 Exemple pratique	103

Introduction du chapitre 4

À la fin de l'année comptable, il est indispensable d'effectuer des ajustements pour se conformer au principe de la comptabilité d'engagement. Ces révisions servent à associer les charges et les produits à l'année financière en question, même s'ils ne conduisent pas instantanément à une entrée ou une sortie d'argent. Ce chapitre traite des opérations de régularisation incontournables, spécifiquement celles concernant les stocks, les produits et charges à constater d'avance, les produits à recevoir et charges à payer, sans oublier les situations spécifiques des remises et ristournes à octroyer ou à obtenir.

Objectif principal

💡 Maîtriser les écritures de régularisation comptable nécessaires à la clôture de l'exercice, en conformité avec les principes comptables.

Objectifs spécifiques

- 👉 Comprendre la classification des stocks et leur impact sur les états financiers ;
- 👉 Définir et identifier les produits et charges constatés d'avance ;
- 👉 Savoir comptabiliser ces opérations pour assurer une juste répartition des charges et des produits dans les exercices concernés ;
- 👉 Expliquer la nécessité d'enregistrer les produits à recevoir et les charges à payer pour respecter le principe de séparation des exercices ;
- 👉 Identifier les situations nécessitant la comptabilisation de ces éléments (revenus non encore encaissés, factures non encore reçues, etc.) ;
- 👉 Savoir comptabiliser ces régularisations afin de refléter fidèlement la situation financière de l'entreprise ;
- 👉 Définir et différencier les notions de remise, rabais et ristourne ;
- 👉 Savoir enregistrer comptablement ces réductions accordées ou reçues afin d'assurer une correcte évaluation du chiffre d'affaires et des charges.

4.1 Régularisation des stocks

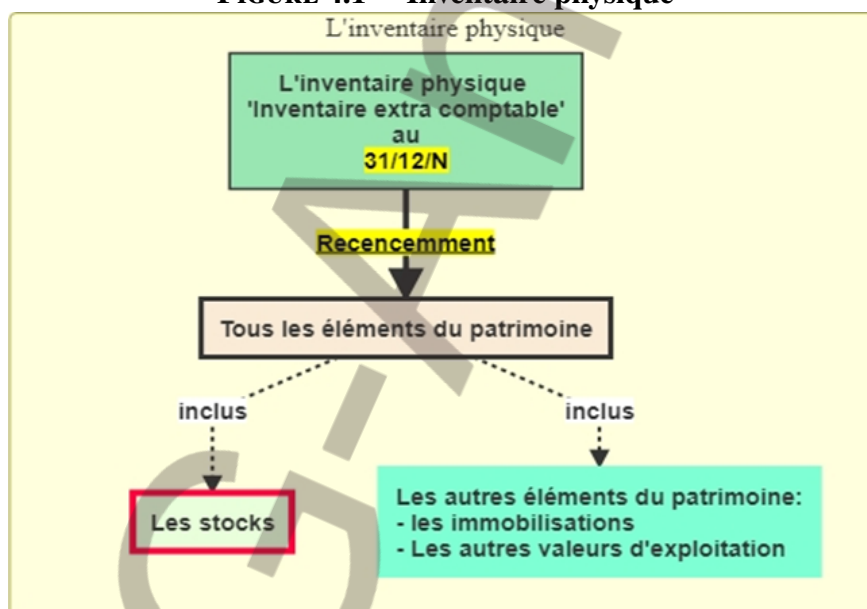
Suite à l'inventaire physique, l'entreprise a procédé à recenser et à compter toutes les marchandises et autres types de stocks pour les comparer et les rapprocher des données issues de la comptabilité de l'entreprise.

4.1.1 L'inventaire physique

4.1.1.1 Définition de l'inventaire physique

L'inventaire physique, appelé aussi inventaire extra-comptable, est le recensement matériel (un comptage détaillé, unité par unité). L'inventaire physique ne se limite pas aux éléments de stock, mais s'applique à tous les éléments du patrimoine de l'entreprise (immobilisations, stocks, etc.).

FIGURE 4.1 – Inventaire physique



Source : Élaboré par l'auteur.

Pour les stocks, les deux principes qui permettent une bonne connaissance des stocks existants dans l'entreprise selon la Compagnie Nationale des commissaires aux comptes française (Compagnie nationale des commissaires aux comptes, 1992) :

- La tenue d'un inventaire permanent ;
- L'existence et la bonne application de procédures de prise d'inventaire physique.

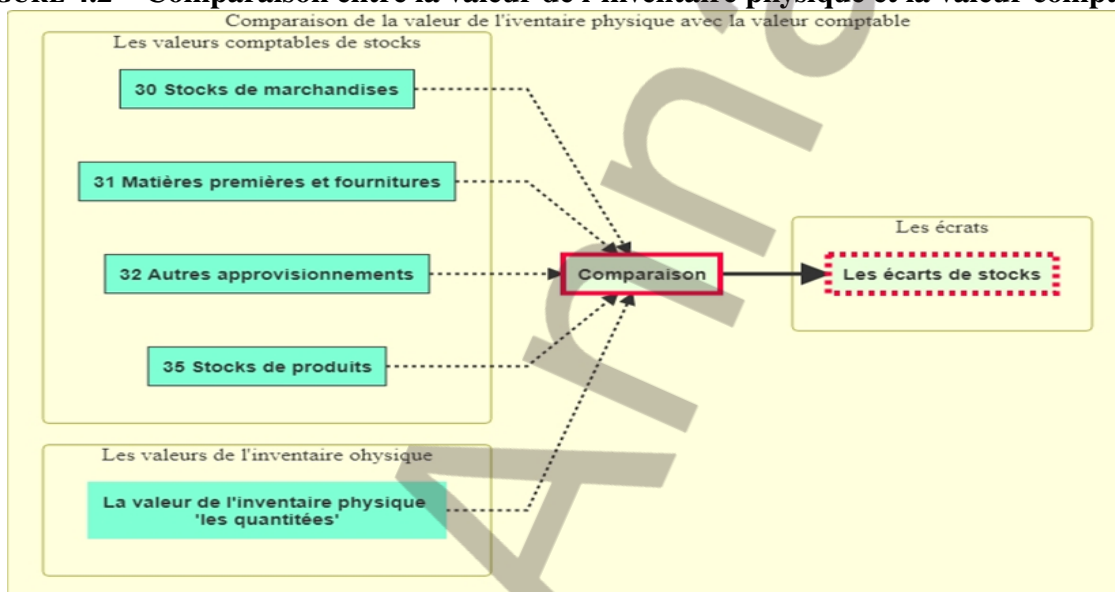
4.1.1.2 La date de l'inventaire physique

Tous les entreprises fait un inventaire physique au moins une fois tous les douze mois (exercice comptable), d'une manière général l'inventaire physique doit être réalisé à la date de clôture de l'exercice avec une tolérance suivant des raisons pratique de la réalisation de l'inventaire avant ou après la date de clôture de l'exercice comptable.

4.1.2 Traitement comptable des écarts de stocks suivant l'inventaire permanent

Les écarts de stocks proviennent de la comparaison entre les résultats de l'opération de l'inventaire physique à la fin de l'exercice comptable et la valeur comptable pour chaque élément de stock à l'exception de la production en cours.

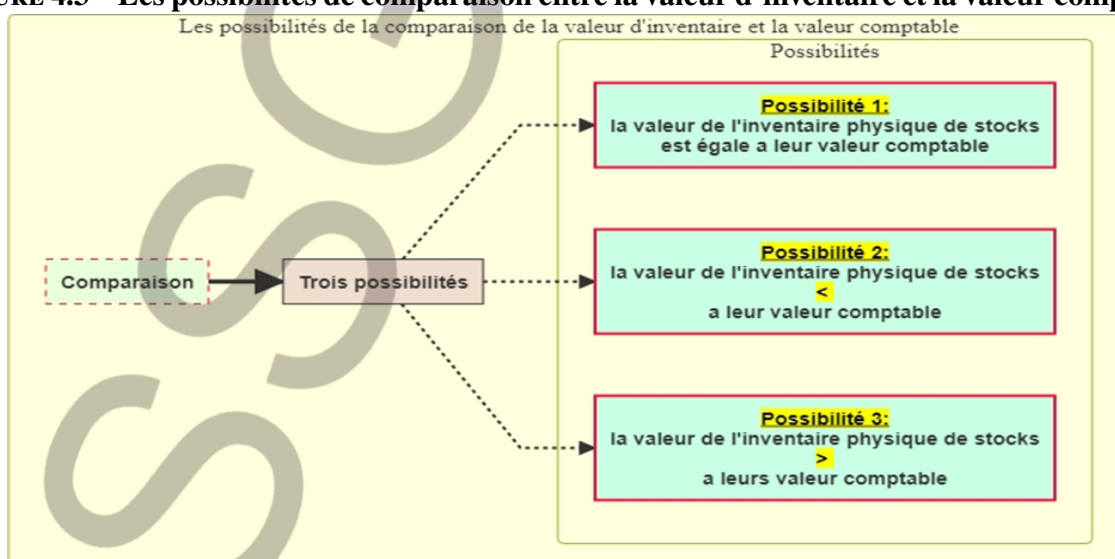
FIGURE 4.2 – Comparaison entre la valeur de l'inventaire physique et la valeur comptable



Source : Élaboré par l'auteur.

La comparaison entre la valeur issue de l'inventaire physique des stocks et la valeur comptable des stocks nous donne trois possibilités selon le schéma qui suit :

FIGURE 4.3 – Les possibilités de comparaison entre la valeur d'inventaire et la valeur comptable



Source : Élaboré par l'auteur.

4.1.2.1 Régularisation dans le cas où la valeur de l’inventaire physique est égale à la valeur comptable

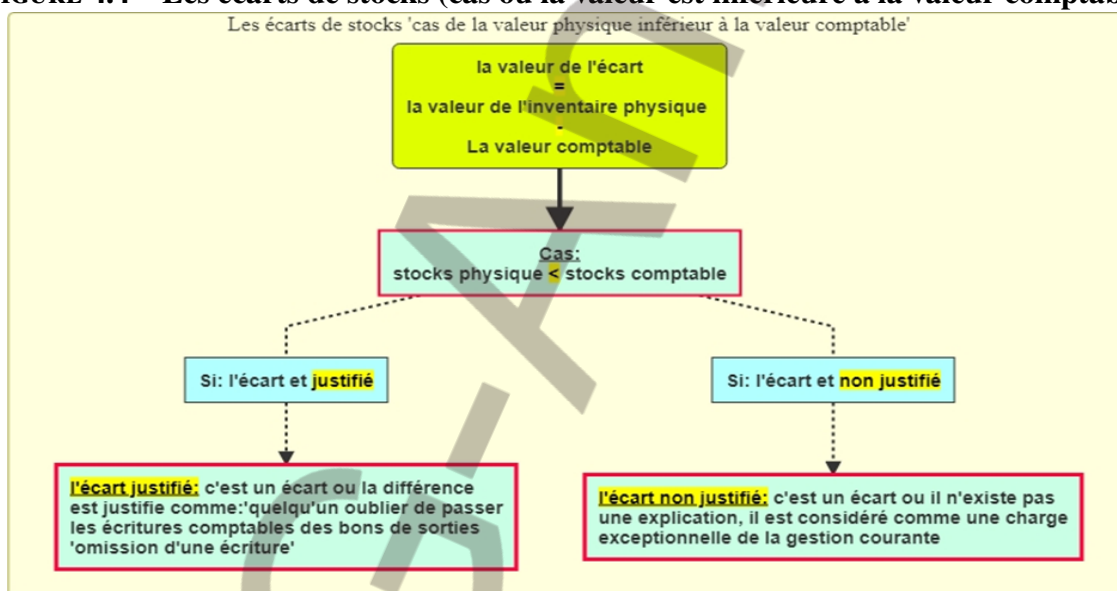
Dans ce cas, aucune régularisation comptable n’est nécessaire.

4.1.2.2 Régularisation dans le cas où la valeur de l’inventaire physique est inférieure à la valeur comptable

Dans le cas de la valeur de l’inventaire physique inférieure à la valeur comptable de stocks, l’entreprise procède dans un premier acte à confirmer que les écarts ce n’est pas issu de l’activité de vol.

Après la confirmation que les écarts ce n’est pas issu d’une activité de vol, l’entreprise procède à analyser les écarts selon le schéma qui suit :

FIGURE 4.4 – Les écarts de stocks (cas où la valeur est inférieure à la valeur comptable)



Source : Élaboré par l’auteur.

A ▸ L’enregistrement comptable des écarts dûment justifiés

A.1 ▸ L’enregistrement des écarts justifiés dans le cas des stocks acquis

FIGURE 4.5 – Les stocks achetés



Source : Élaboré par l’auteur.

D	C	31/12/N	D	C
600		Achats de marchandises vendues	A	
601		Matières premières & fournitures consommées	B	
602		Autres approvisionnements consommés	C	
	300	Stocks de marchandises		A
	310	Matières premières et fournitures		B
	320	Autres approvisionnements		C
		Régularisation des écarts dûment justifiés		
(A)(B)(C) Ce sont les montants de la partie justifiée des écarts.				

A.2 ▸ L'enregistrement des écarts justifiés pour les stocks produits

FIGURE 4.6 – Les stocks de produits



Source : Élaboré par l'auteur.

D	C	31/12/N	D	C
7241		Variation de stocks de produits intermédiaires	A	
7245		Variation de stocks de produits finis	B	
7248		Variation de stocks de produits résiduels	C	
	351	Stocks de produits intermédiaires		A
	355	Stocks de produits finis		B
	358	Stocks de produits résiduels		C
		Régularisation des écarts dûment justifiés		
(A)(B)(C) Ce sont les montants de la partie justifiée des écarts.				

B ▸ L'enregistrement comptable de l'écart considéré comme non justifié.

B.1 ▸ L'enregistrement des écarts non justifiés pour les stocks achetés

D	C	31/12/N	D	C
657		Charges exceptionnelles de gestion courante	X	
	300	Stocks de marchandises		H
	310	Matières premières et fournitures		F
	320	Autres approvisionnements		J
		Régularisation des écarts non justifiés		
(H)(F)(J) Ce sont les montants de la partie non justifiée des écarts.				

B.2 ▸ L'enregistrement des écarts non justifiés pour les stocks de produits

D	C	31/12/N	D	C
657		Charges exceptionnelles de gestion courante	X	
	351	Stocks de produits intermédiaires		H
	355	Stocks de produits finis		F
	358	Stocks de produits résiduels		J
		Régularisation des écarts non justifiés		
(H)(F)(J) Ce sont les montants de la partie non justifiée des écarts.				

C ▸ L'enregistrement comptable des écarts justifiés lorsque la valeur physique est supérieure à la valeur comptable**C.1 ▸ L'enregistrement des écarts justifiés pour les stocks achetés**

D	C	31/12/N	D	C
300		Stocks de marchandises	A	
310		Matières premières et fournitures	B	
320		Autres approvisionnements	C	
	600	Achats de marchandises vendues		A
	601	Matières premières & fournitures consommées		B
	602	Autres approvisionnements consommés		C
		Régularisation des écarts justifiés		
(A)(B)(C) Ce sont les montants de la partie justifiée des écarts.				

C.2 ▸ L'enregistrement des écarts justifiés pour les stocks de produits

D	C	31/12/N	D	C
351		Stocks de produits intermédiaires	A	
355		Stocks de produits finis	B	
358		Stocks de produits résiduels	C	
	7241	Variation de stocks de produits intermédiaires		A
	7245	Variation de stocks de produits finis		B
	7248	Variation de stocks de produits résiduels		C
		Régularisation des écarts justifiés		
(A)(B)(C) Ce sont les montants de la partie justifiée des écarts.				

D ▸ L'enregistrement comptable des écarts non justifiés lorsque la valeur physique est supérieure à la valeur comptable**D.1 ▸ L'enregistrement des écarts non justifiés pour les stocks achetés**

D	C	31/12/N	D	C
300		Stocks de marchandises	H	
310		Matières premières et fournitures	F	
320		Autres approvisionnements	J	
	757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		X
		Régularisation des écarts non justifiés		
(H)(F)(J) Ce sont les montants de la partie non justifiée des écarts.				

D.2 » L'enregistrement des écarts non justifiés pour les stocks de produits

D	C	31/12/N	D	C
351		Stocks de produits intermédiaires	H	
355		Stocks de produits finis	F	
358		Stocks de produits résiduels	J	
	757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		X
		Régularisation des écarts justifiés		
(H)(F)(J) Ce sont les montants de la partie non justifiée des écarts.				

E » Exemple pratique

Exemple pratique 4.1.1:

L'inventaire physique de l'entreprise (N), effectué au 31/12/2022, a révélé les informations suivantes :

Types de stocks	Inventaire physique		
	Unités (Q)	Prix (Coût) (Da)	Montant
Marchandises	600	150.00	.....
Matières premières	80	100.00	.....
Produits intermédiaires	12	150.00	.....
Produits finis	90	170.00	.....

Et à la même date (31/12/2022), la balance avant inventaire fait ressortir les valeurs suivantes :

Balance de l'entreprise au 31/12/2022			
N°	Libelé	Solde avant inventaire	
		Débit (D)	Crédit (C)
...
300	Stocks de marchandises	90,750.00	0
310	Matières premières et fournitures	7,500.00	0
351	Stocks de produits intermédiaires	1,800.00	0
355	Stocks de produits finis	15,640.00	0
...

Les données suivantes sont fournies :

- 40% de l'écart des marchandises est justifié ;
- Les écarts dans les autres types de stocks ne sont pas justifiés.

Travail à faire :

- a. Calculer les écarts de stocks et présenter le tableau des écarts ;
- b. Enregistrer les écritures comptables de régularisation.

Solution de l'exemple pratique 4.1.1:

a ◦ Tableau des écarts

Types de stocks	Inventaire physique			La valeur comptable	Les Écarts		
	Unités (Q)	Prix (coût) (Da)	Montant		Écart total	Justifié	non justifié
Marchandises	600	150.00	90,000.00	90,750.00	- 750.00	300.00	450.00
Matières premières	80	100.00	8,000.00	7,500.00	500.00	-	500.00
Produits intermédiaires	12	150.00	1,800.00	1,800.00	-	-	-
Produits finis	90	170.00	15,300.00	15,640.00	- 340.00	-	340.00

b ◦ L'enregistrement des opérations de régularisation au 31/12/2022

D	C	31/12/2022	D	C
600	300	Achats de marchandises vendues Stocks de marchandises Régularisation de l'écart justifié des stocks de marchandises	300.00	300.00
D	C	31/12/2022	D	C
657	300	Charges exceptionnelles de gestion courante Stocks de marchandises Régularisation de l'écart non justifié des stocks de marchandises	450.00	450.00
D	C	31/12/2022	D	C
310	757	Stocks de matière premières Produits exceptionnels sur opérations de gestion Régularisation de l'écart non justifié des stocks de matières premières	500.00	500.00
D	C	31/12/2022	D	C
657	355	Charges exceptionnelles de gestion courante Stocks de produits finis Régularisation de l'écart non justifié des stocks de produits finis	340.00	340.00

4.1.3 Solde du compte (38X)

À la fin de l'année (31/12/N), si l'on trouve le compte (38X) avec un solde débiteur, il faut l'annuler et le remplacer par le compte (37X). L'opération d'enregistrement comptable sera la suivante :

D		C		31/12/N		D		C	
37X				Stocks à l'extérieur (en cours de route, en dépôt ou en consignation)		Solde			
		38X		Achats stockés					Solde
				Annulation du compte 38X					

4.2 Produits et charges constatés d'avance

Quand on parle de la comptabilité de l'entreprise, on parle toujours de l'exercice comptable. Le principe d'indépendance des exercices oblige l'entreprise à rattacher les produits et les charges à l'exercice comptable qui leur correspond.

L'enregistrement suit les règles générales suivantes :

- L'opération de vente induit l'enregistrement d'un compte de produit, le produit dans ce cas et rattaché à l'exercice comptable de la vente ;
- L'achat d'un service induit l'enregistrement d'une charge, la charge dans ce cas et rattachés à l'exercice comptable de l'achat.

Dans des cas exceptionnels, ces produits et charges peuvent être enregistrés dans l'exercice (N) mais rapportés à un exercice ultérieur. Dans ce cas, il est nécessaire de régulariser la situation à la fin de l'exercice (N) par un ajustement.

4.2.1 Produits constatés d'avance

Les produits constatés d'avance sont des produits enregistrés durant l'exercice en cours, mais qui concernent exclusivement l'exercice suivant. D'une manière générale, il s'agit de produits facturés et enregistrés durant l'exercice (N), mais qui se rapportent à l'exercice (N+1).

Exemple pratique 4.2.1:

Le 01/06/2022, l'entreprise (D) a loué un bâtiment au profit du client (H) pour un montant de 150 000 Da HT. Ce contrat couvre une durée de 12 mois à partir du 01/06/2022. L'opération a été réglée par chèque bancaire [(Facture n°12), (Chq n°12354)].

Travail à faire :

- a. Passer les écritures comptables depuis la date de vente jusqu'à la fin de l'année 2022 ;
- b. Passer les écritures comptables pour l'année 2023.

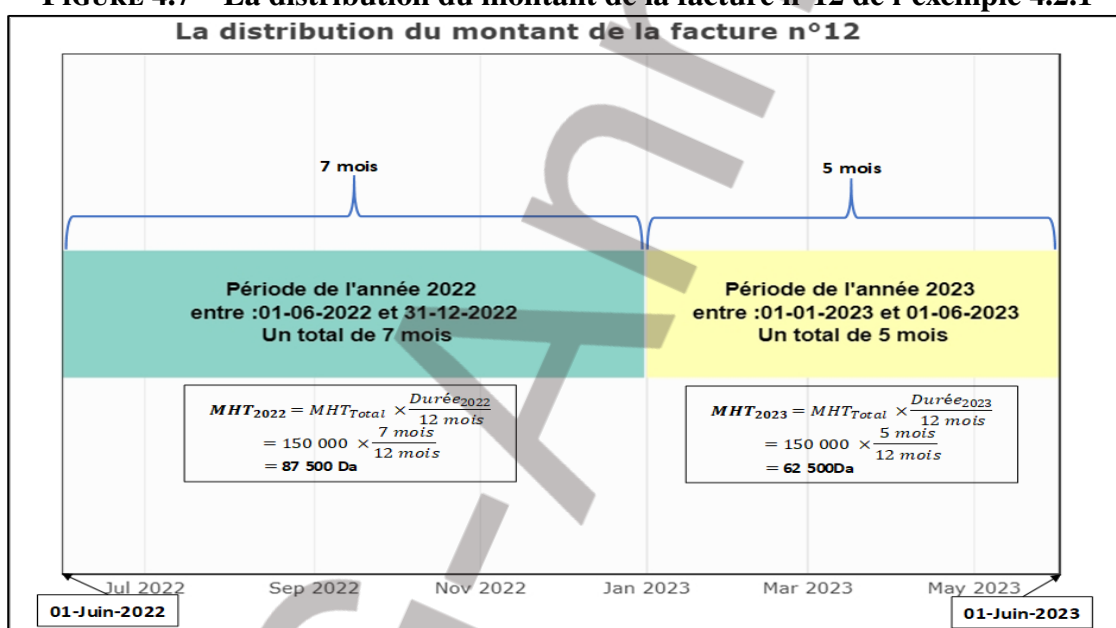
Solution de l'exemple pratique 4.2.1:

a ◦ Les écritures comptables de l'année 2022

a.1 ◦ L'écriture comptable de la vente au 01/06/2022

D	C	01/06/2022	D	C	Facture n°12	
411		Clients	178,500.00		MHT	150,000.00
	706	Autres prestations de services		150,000.00	TVA (19%)	28,500.00
	4457	TVA collectée		28,500.00	TTC	178,500.00
		Facture n°12				
D	C	01/06/2022	D	C		
512		Banque	178,500.00			
	411	Clients		178,500.00		
		Chq n°12354				

FIGURE 4.7 – La distribution du montant de la facture n°12 de l'exemple 4.2.1



Source : Élaboré par l'auteur.

a.2 ◦ L'écriture de régularisation au 31/12/2022

D	C	31/12/2022	D	C
706		Autres prestations de services	62,500.00	
	487	Produits constatés d'avance		62,500.00
		Régularisation des produits		

b ◦ L'écriture de transfert du produit de l'année 2022 vers l'année 2023

D	C	1/1/2023	D	C
487		Produits constatés d'avance	62,500.00	
	706	Autres prestations de services		62,500.00
		Transfert des produits vers l'année 2023		

4.2.2 Charges constatés d’avance

Les charges constatées d’avance sont des charges enregistrées au cours d’un exercice, mais qui concernent l’exercice suivant.

Exemple pratique 4.2.2:

Le 01/07/2022, l’entreprise (D) achète un contrat d’assurance auprès du fournisseur (Assurance-cc) pour un montant de 180 000 DA HT, réglé par chèque bancaire. La durée du contrat est de 9 mois à compter de la date d’achat [(Facture n°223), (Chq n°56178)].

Travail à faire :

- Passer les écritures comptables depuis la date d’achat jusqu’à la fin de l’année 2022 ;
- Passer les écritures comptables pour l’année 2023.

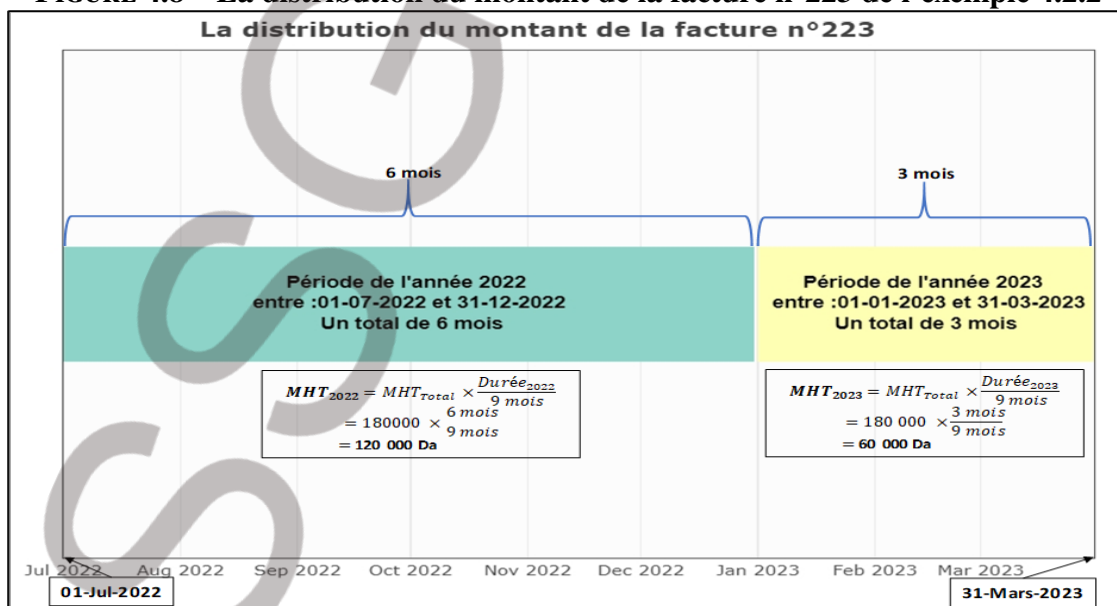
Solution de l’exemple pratique 4.2.2:

a ◦ Les écritures comptables de l’année 2022

a.1 ◦ L’écriture comptable de l’achat au 01/07/2022

D	C	01/07/2022	D	C	Facture n°223	
616		Primes d’assurances	180,000.00		MHT	180,000.00
4456		TVA déductible	34,200.00		TVA (19%)	34,200.00
	401	Fournisseurs de stocks et services		214,200.00	TTC	214,200.00
		Facture n°223				
D	C	01/07/2022	D	C		
401	512	Fournisseurs de stocks et services	214,200.00			
		Banque		214,200.00		
		Chq n°56178				

FIGURE 4.8 – La distribution du montant de la facture n°223 de l’exemple 4.2.2



Source : Élaboré par l’auteur.

a.2 ◦ L'écriture de régularisation au 31/12/2022

D	C	31/12/2022	D	C
486	616	Charges constatées d'avance Primes d'assurances Régularisation des charges	60,000.00	60,000.00

b ◦ L'écriture de transfert de la charge de l'année 2022 vers l'année 2023

D	C	01/01/2023	D	C
616	486	Primes d'assurances Charges constatées d'avance Transfert de la charge vers l'année 2023	60,000.00	60,000.00

4.3 Produits à recevoir et charges à payer

4.3.1 Les produits à recevoir

Ce sont des produits à rattacher à l'exercice clôturé, bien que leur enregistrement comptable effectif n'ait pas encore été effectué, car les pièces justificatives n'ont pas encore été établies.

4.3.1.1 L'enregistrement comptable des produits à recevoir

Dans ce cas, on effectue l'enregistrement comptable à la date de l'opération sans la pièce justificative, en utilisant des comptes temporaires qui remplacent (la TVA et le fournisseur).

Exemple pratique 4.3.1:

Vous avez les informations suivantes concernant les opérations de l'entreprise (CCD) :

- Au 31/12/2022, on constate que des marchandises ont été livrées au client (LAA), mais la facture n'a pas encore été établie. Le montant estimé est de 150 000 DA HT. L'entreprise établira la facture au cours de l'année 2023.
- Le 15/05/2023, l'entreprise a adressé au client la facture définitive, réglée par chèque bancaire [(Facture n°125), (Chq n°98756)].

Travail à faire :

- Présenter les écritures comptables nécessaires pour les exercices 2022 et 2023.

Solution de l'exemple pratique 4.3.1:

a ◦ L'écriture comptable de régularisation pour l'année 2022

D	C	31/12/2022	D	C	Facture à établir	
418		Clients - produits non encore facturés	178,500.00		MHT	150,000.00
	700	Ventes de Marchandises		150,000.00	TVA (19%)	28,500.00
	44587	TVA sur facture de ventes a établir		28,500.00	TTC	178,500.00
		Facture à établir				

b ◦ Les écritures comptables de l'année 2023

b.1 ◦ L'écriture d'annulation au 01/01/2023

D	C	01/01/2023	D	C
700		Ventes de Marchandises	150,000.00	
44587		TVA sur facture de ventes a établir	28,500.00	
	418	Clients - produits non encore facturés		178,500.00
		Annulation des comptes (44587, 418)		

b.2 ◦ L'enregistrement comptable de la facture définitive du 15/05/2023

D	C	15/05/2023	D	C	Facture n°125	
411		Clients	178,500.00		MHT	150,000.00
	700	Ventes de Marchandises		150,000.00	TVA (19%)	28,500.00
	4457	TVA collectée		28,500.00	TTC	178,500.00
		Facture n°125				
D	C	15/05/2023	D	C		
512	411	Banque	178,500.00			
		Clients		178,500.00		
		Chq n°98756				
Année 2023 :						
700						
	1/1/2023	150,000.00	150,000.00	15/05/2023		

4.3.2 Charge à payer

Ce sont des charges à rattacher à l'exercice clôturé, bien que leur enregistrement comptable effectif n'ait pas encore été effectué, car les pièces justificatives n'ont pas encore été établies.

4.3.2.1 L'enregistrement comptable des charges à payer

Exemple pratique 4.3.2:

Vous avez les opérations de l'entreprise (F) comme suit :(TVA de 19%)

- Au 31/12/2022, l'entreprise (F) constate qu'un service (service de consultation) a été réceptionné, alors que la facture de ce service n'a pas encore été reçue. Le montant estimé est de 120 000 DA HT ;
- Au 29/01/2023, l'entreprise reçoit la facture d'un montant égal au montant estimé. La facture est réglée par chèque bancaire [(Facture n°89), (Chq n°61423)].

Travail à faire :

- Présenter les écritures comptables nécessaires pour les exercices 2022 et 2023.

Solution de l'exemple pratique 4.3.2:

a ◦ L'écriture comptable de régularisation pour l'année 2022

31/12/2022			Facture non parvenue		
D	C		D	C	
622		Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	120,000.00	MHT	120,000.00
44586		TVA sur factures d'achats non parvenues	22,800.00	TVA (19%)	22,800.00
	408	Fournisseurs : factures non parvenues		TTC	142,800.00
		Facture non parvenue			

b ◦ Les écritures comptables de l'année 2023

b.1 ◦ L'écriture d'annulation au 01/01/2023

01/01/2023			D	C
408		Fournisseurs factures non parvenues	142,800.00	
	622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires		120,000.00
	44586	TVA sur factures d'achats non parvenues		22,800.00
		Annulation des comptes (44586,408)		

b.2 ◦ L'enregistrement comptable de la facture définitive du 29/01/2023

29/01/2023			Facture n°89		
D	C		D	C	
622		Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	120,000.00	MHT	120,000.00
4456		TVA déductible	22,800.00	TVA (19%)	22,800.00
	401	Fournisseurs de stocks et services		TTC	142,800.00
		Facture n°89			
29/01/2023			D	C	
401	512	Fournisseurs de stocks et services	142,800.00		
		Banque		142,800.00	
		Chq n°61423			
Année 2023 :					
622					
	29/01/2023	120,000.00	120,000.00	01/01/2023	

4.4 Cas particulier (Remises et ristournes à accorder ou à recevoir)

4.4.1 Remises, rabais et ristournes à accorder

4.4.1.1 Définition

Il s'agit d'une remise, d'un rabais et d'une ristourne accordés à un client au cours de l'année (N), alors que la facture a été établie et envoyée au cours de l'année (N+1).

4.4.1.2 Exemple pratique

Exemple pratique 4.4.1:

Le 15/11/2022, l'entreprise [D] a accordé à l'entreprise (F) un rabais de 11 000 DA HT sur une opération de vente du mois de novembre en raison de la défectuosité d'une partie des marchandises vendues. La facture d'avoir correspondante sera établie le 16/01/2023 [(Facture d'avoir n°16), (TVA de 19%)].

Travail à faire :

- Passer l'écriture de régularisation au 31/12/2022 ;
- Passer l'écriture d'annulation (contrepassation) au 01/01/2023 ;
- Passer l'écriture comptable de la facture d'avoir au 16/01/2023.

Solution de l'exemple pratique 4.4.1:

a ◦ L'écriture de régularisation au 31/12/2022

D	C	31/12/2022	D	C	Facture à établir	
709		Rabais, remises et ristournes accordés	11,000.00		MHT	11,000.00
44587		TVA sur factures de ventes ou de prestations à établir	2,090.00		TVA (19%)	2,090.00
	4198	Clients créditeurs :R.R.R. à accorder		13,090.00	TTC	13,090.00
		Facture à établir				

b ◦ L'écriture d'annulation au 01/01/2023

D	C	01/01/2023	D	C
4198		Clients créditeurs :R.R.R. à accorder	13,090.00	
	709	Rabais, remises et ristournes accordés		11,000.00
	44587	TVA sur factures de ventes ou de prestations à établir		2,090.00
		L'écriture d'annulation		

c ◦ L'écriture comptable de la facture d'avoir au 16/01/2023

D	C	16/01/2023	D	C	Facture d'avoir n°16	
709		Rabais, remises et ristournes accordés	11,000.00		MHT	11,000.00
4457		TVA collectée	2,090.00		TVA (19%)	2,090.00
	411	Clients		13,090.00	TTC	13,090.00
		Facture d'avoir n°16				

4.4.2 Remises, rabais et ristournes à obtenir

4.4.2.1 Définition

Il s'agit des remises, rabais et ristournes à obtenir d'un fournisseur au cours de l'année (N), alors que la facture sera reçue au cours de l'année (N+1).

4.4.2.2 Exemple pratique

Exemple pratique 4.4.2:

Le 22/11/2022, l'entreprise [S] a acheté des marchandises auprès du fournisseur [D]. Les marchandises reçues ne sont pas conformes [une partie est endommagée]. L'entreprise [S] a réclamé auprès du fournisseur, qui a promis d'accorder un rabais de 7000 Da HT sur le montant total de la marchandise livrée. La facture d'avoir correspondant au rabais est reçue l'année suivante, le 02/01/2023 [(Facture d'avoir n°12), (TVA de 19%)].

Travail à faire :

- Passer l'écriture de régularisation au 31/12/2022 ;
- Passer l'écriture d'annulation (contrepassation) au 01/01/2023 ;
- Passer l'écriture de la facture d'avoir au 02/01/2023.

Solution de l'exemple pratique 4.4.2:

a ◦ L'écriture de régularisation au 31/12/2022

D	C	31/12/2022	D	C	Facture à recevoir	
4098		Fournisseurs débiteurs : R.R.R à obtenir	8,330.00		MHT	7,000.00
	609	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats		7,000.00	TVA (19%)	1,330.00
	44586	TVA sur factures d'achats non parvenues		1,330.00	TTC	8,330.00
		Facture à recevoir				

b ◦ L'écriture d'annulation au 01/01/2023

D	C	01/01/2023	D	C
609		Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats	7,000.00	
44586		TVA sur factures d'achats non parvenues	1,330.00	
	4098	Fournisseurs débiteurs : R.R.R à obtenir		8,330.00
		L'écriture d'annulation		

c ◦ L'écriture comptable de la facture d'avoir au 02/01/2023

D		C		02/01/2023		D		C		Facture d'avoir n°12	
401				Fournisseurs de stocks et services		8,330.00				MHT	7,000.00
	609			Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				7,000.00		TVA (19%)	1,330.00
	4456			TVA déductibles				1,330.00		TTC	8,330.00
				Facture d'avoir n°12							

Chapitre 5

Présentation des états financiers

Contenus

Introduction du chapitre 5	106
5.1 Compte de résultat par nature	107
5.1.1 Définition du compte de résultat selon le Système Comptable Financier	107
5.1.2 Présentation du compte de résultat par nature	108
5.2 Bilan de clôture	109
5.2.1 Définition du bilan selon le le Système Comptable Financier	109
5.2.2 Présentation du bilan de clôture	109
5.2.3 Exemple pratique	111

Introduction du chapitre 5

À la clôture de l'exercice, la société réalise les états financiers qui récapitulent ses activités et sa situation patrimoniale. Deux documents cruciaux sont réalisés à cette occasion : le compte de résultat par nature, qui détaille la création du résultat net à travers les produits et les charges, et le bilan de clôture, qui exhibe les ressources et les emplois à un moment défini. Ce chapitre a pour la finalité d'analyser la structure et les composants de ces deux états financiers.

Objectif principal

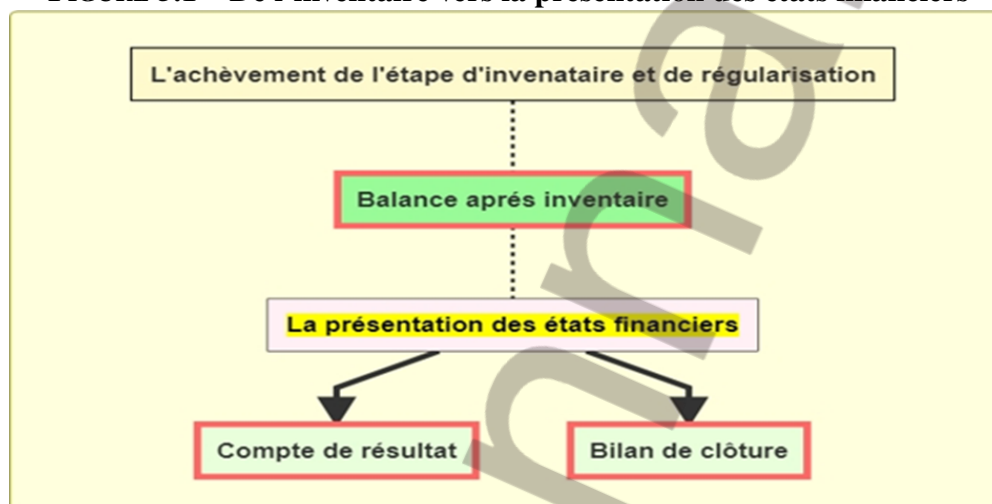
🔗 Savoir établir et interpréter le compte de résultat par nature et le bilan de clôture dans le cadre de la fin d'exercice comptable.

Objectifs spécifiques

- 🔗 Comprendre la structure du compte de résultat par nature et son rôle dans l'évaluation de la performance économique de l'entreprise ;
- 🔗 Identifier et classer les différentes catégories de charges (achats, charges de personnel, dotations aux amortissements, etc.) et de produits (ventes, subventions, produits financiers, etc.) ;
- 🔗 Comprendre la structure et la composition du bilan (actif et passif) ;
- 🔗 Savoir enregistrer les écritures de clôture et effectuer les régularisations nécessaires ;

Après l'achèvement de l'étape de régularisation et d'inventaire, le comptable procède à présenter la balance après inventaire qui sert comme base pour présenter les états financiers. Dans le présent chapitre, nous allons couvrir la présentation du compte de résultat (par nature) et du bilan de clôture.

FIGURE 5.1 – De l'inventaire vers la présentation des états financiers



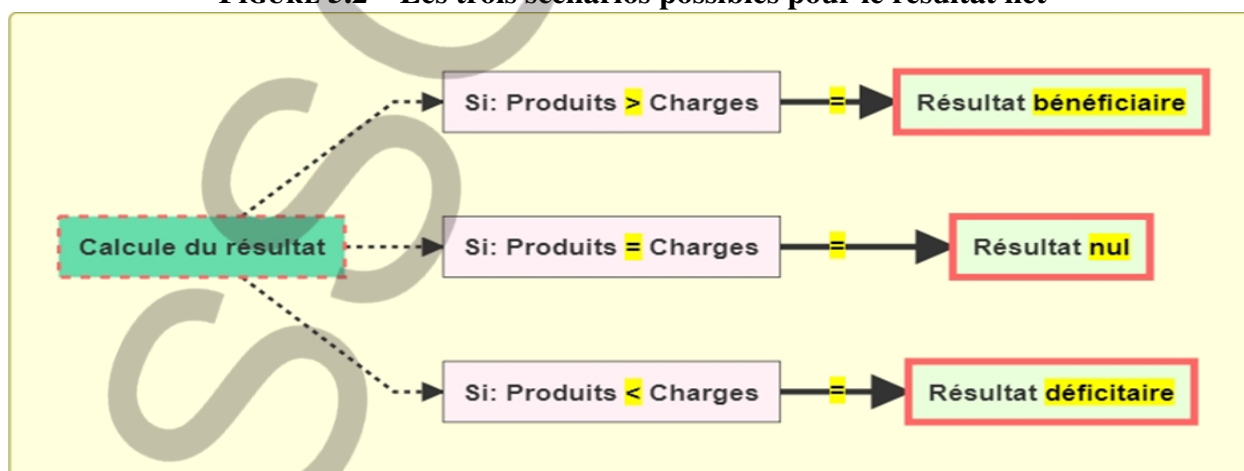
Source : Élaboré par l'auteur.

5.1 Compte de résultat par nature

5.1.1 Définition du compte de résultat selon le Système Comptable Financier

Selon l'article 230-1 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.21) : le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours de l'exercice. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice (bénéfice (profit) ou perte).

FIGURE 5.2 – Les trois scénarios possibles pour le résultat net



Source : Élaboré par l'auteur.

5.1.2 Présentation du compte de résultat par nature

Selon l'arrêté du 26 juillet 2008 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.26), la présentation du compte de résultat et comme suit :

TABLE 5.1 – Compte de résultat présenté par nature

COMPTE DE RÉSULTATS (Par nature) Période du :01/01/N au : 31/12/N		
		Exercice N
N° du compte	Désignation	Montant
70 (-/+) 72	Chiffre d'affaires	
73	Variation stocks produits finis et en-cours	
74	Production immobilisée	
74	Subventions d'exploitation	
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		
60	Achats consommés	
61 et 62	Services extérieurs et autres consommations	
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		
63	Charges de personnel	
64	Impôts, taxes et versements assimilés	
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		
75	Autres produits opérationnels	
65	Autres charges opérationnelles	
68	Dotations aux amortissements et aux provisions	
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions	
V- RESULTAT OPERATIONNEL		
76	Produits financiers	
66	Charges financières	
VI- RESULTAT FINANCIER		
VII- RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V + VI)		
695/698	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	
692/693	Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	
VIII- RÉSULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		
77	Eléments extraordinaires (produits)	
67	Eléments extraordinaires (charges)	
IX- RÉSULTAT EXTRAORDINAIRE		
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE (VIII+IX)		

Source : (Gouvernement d'Algérie, 2009).

5.2 Bilan de clôture

5.2.1 Définition du bilan selon le le Système Comptable Financier

Selon l'article 220-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008 (Gouvernement d'Algérie, 2009, p.20) : « le bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif. »

5.2.2 Présentation du bilan de clôture

Le bilan fait apparaitre de façon distincte plusieurs rubriques selon la présentation suivantes :

TABLE 5.2 – L'actif du bilan selon l'arrêté du 26 juillet 2008

BILAN ACTIF De l'exercice N			
ACTIF	Brut	Amort-Prov	Net
ACTIFS NON COURANTS			
Écart d'acquisition -Goodwill positif ou négatif	207	2807/2809	
Immobilisations incorporelles	20 (sauf 207)	2807 et 2907 (sauf 2807 et 2907)	
Immobilisations corporelles	21 et 22	281/282/291/292	
Terrains			
Bâtiments			
Autres immobilisations corporelles			
Immobilisations en concession			
Immobilisations encours	23	293	
Immobilisations financières			
Titres mis en équivalence	265		
Autres participations et créances rattachées	26(sauf 265)	296	
Autres titres immobilisés	271/272/273	297	
Prêts et autres actifs financiers non courants	274/275/276	298	
TOTAL ACTIF NON COURANT			
ACTIF COURANT			
Stocks et encours	30...38	39X	
Créances et emplois assimilés			
Clients	41 (sauf 419)	491	
Autres débiteurs	409, débit[42, 43, 44 (sauf 444...448), 45, 46, 486, 487]	496	
Impôts et assimilés	444/445/447		
Autres créances et emplois assimilés	Débit 48(hors 486...487)	498	
Disponibilités et assimilés			
Placements et autres actifs financiers courants	50 (hors 509)	59	
Trésorerie	Débit 51/52/53/54 (hors 519)		
TOTAL ACTIF COURANT			
TOTAL GENERAL ACTIF			

Source : (Gouvernement d'Algérie, 2009).

TABLE 5.3 – Le passif du bilan selon l'arrêté du 26 juillet 2008

BILAN PASSIF De l'exercice N	
PASSIF	Montant
CAPITAUX PROPRES	
Capital émis	101 et 108
Capital non appelé	109
Primes et réserves	104 et 106
Écarts de réévaluation	105
Ecart d'équivalence (1)	107
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	12
Autres capitaux propres - Report à nouveau	11
Part de la société consolidante (1)	
Part des minoritaires (1)	
TOTAL I	
PASSIFS NON COURANTS	
Emprunts et dettes financières	16 et 17
Impôts (différés et provisionnés)	134 et 155
Autres dettes non courantes	229
Provisions et produits constatées	15(hors 155)/131/132
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	
PASSIFS COURANTS	
Fournisseurs et comptes rattachés	40 (hors 409)
Impôts	Crédit [444/445/447]
Autres dettes	419, 509, crédit [42/43/44(hors 444,445,447), 45,46 et 48]
Trésorerie Passif	519 et Crédit (51/52)
TOTAL PASSIFS COURANTS III	
TOTAL GENERAL PASSIF	
(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés	

Source : (Gouvernement d'Algérie, 2009).

5.2.3 Exemple pratique

Exemple pratique 5.2.1:

La balance après inventaire au 31/12/2022 de l'entreprise (H) présente les soldes suivants :

Balance après inventaire de l'entreprise (H) au 31/12/2022			
N° de comptes	Comptes	Soldes	
		Débets	Crédits
101	Capital	0	9,805,097.00
164	Emprunts auprès des établissements de crédit	0	185,000.00
106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)	0	500,000.00
204	Logiciel informatique	112,000.00	0
211	Terrains	2,000,000.00	0
213	Constructions	3,500,000.00	0
2182	Matériel de transport	1,600,000.00	0
2184	Mobilier	865,000.00	0
262	Autres titres de participations	350,000.00	0
2804	Amortissements des logiciels informatiques et assimilés	0	44,800.00
2813	Amortissements des constructions	0	300,000.00
28182	Amortissements du matériel de transport	0	1,250,000.00
28184	Amortissements du mobilier	0	432,500.00
2962	Pertes de valeur sur autres titres de participation	0	35,000.00
300	Stocks de marchandises	2,449,900.00	0
310	Matières premières et fournitures	350,500.00	0
322	Fournitures consommables	100,000.00	0
355	Stocks de produits finis	680,000.00	0
358	Stocks de produits résiduels	700,000.00	0
390	Pertes de valeur sur Stocks de marchandises	0	45,000.00
401	Fournisseurs de S/S	0	236,500.00
404	Fournisseurs d'immobilisations	0	50,000.00
411	Clients	3,400,000.00	0
416	Clients douteux	100,000.00	0
421	Personnel : Rémunérations dues	0	0
4449	Impôts sur les bénéfices – I.B.S à payer	0	.....
4456	TVA déductible	0	0
4457	TVA collectée	0	0
4455	TVA à décaisser	0	85,000.00
4472	Taxe sur l'activité professionnelle	0	35,000.00
491	Pertes de valeur sur comptes de clients	0	60,000.00
512	Banque	8,576,448.50	0
530	Caisse	645,000.00	0
600	Achats de marchandises vendues	5,100,100.00	0
601	Matières premières & fournitures consommées	7,650,000.00	0
6022	Fournitures consommables C	150,000.00	0
607	Achats non stockés de matières et fournitures	85,000.00	0
616	Primes d'assurances	100,000.00	0
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	85,000.00	0
623	Publicité, publication, relations publiques	95,000.00	0
626	Frais postaux et de télécommunications	45,000.00	0
631	Rémunérations du personnel	850,000.00	0
642	Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	437,548.50	0
668	Autres charges financières	400,000.00	0
681	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	2,062,300.00	0
685	Dotations aux provisions et pertes de valeurs – Actifs courants	105,000.00	0
695	Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires	.....	0
700	Ventes de Marchandises	0	11,169,300.00
701	Ventes de produits finis	0	18,000,600.00
768	Autres produits financiers	0	360,000.00
	Total	.....	.....

Informations complémentaires :

Au 15/02/2023 :L'assemblée générale ordinaire de l'entreprise décide de distribuer le bénéfice de l'année 2022 comme suit :

- 5% pour «les réserves légales»¹ ;
- 2% pour «réserves statutaires»² ;
- 3% pour «les réserves facultatives»³ ;
- 50% pour «les dividendes»⁴ ;

Travail à faire :

- a. Compléter la balance en tenant compte du taux de l'impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS), qui est de 25% ;
- b. Présenter les états financiers (bilan de clôture et compte de résultat par nature) ;
- c. Passer l'écriture de réouverture au 01/01/2023 ;
- d. Régler le G50 du mois de décembre 2022 par chèque bancaire (Chq n°68974) ;
- e. Passer l'écriture de la distribution du résultat au 15/02/2023 ;
- f. Règlement des dividendes le 18/02/2023 par virement bancaire [(OV n°188)].

1. Ce sont des prélèvements obligatoires par la loi algérienne sur le bénéfice annuel de certaines entreprises pour la formation d'un fonds de réserve. Ces réserves sont calculés sur la base de 5% de bénéfice annuel, jusqu'à ce que le total de la réserve légale atteigne 10% du capital social.

2. Lors de la création de l'entreprise ou en cours, les associés peuvent décider d'insérer dans les statuts une clause dite de réserve statutaire. Ces réserves et obligatoire par le statut de l'entreprise et pas la loi.

3. Ce sont des réserves constitué par la décision des associées lors de l'AGO.

4. C'est la partie du résultat net distribué aux associés.

Solution de l'exemple pratique 5.2.1:

a ◦ La balance après inventaire

Balance après inventaire de l'entreprise (H) au 31/12/2022			
N° de comptes	Comptes	Soldes	
		Débets	Crédits
101	Capital	0	9,805,097.00
164	Emprunts auprès des établissements de crédit	0	185,000.00
106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)	0	500,000.00
204	Logiciel informatique	112,000.00	0
211	Terrains	2,000,000.00	0
213	Constructions	3,500,000.00	0
2182	Matériel de transport	1,600,000.00	0
2184	Mobilier	865,000.00	0
262	Autres titres de participations	350,000.00	0
2804	Amortissements des logiciels informatiques et assimilés	0	44,800.00
2813	Amortissements des constructions	0	300,000.00
28182	Amortissements du matériel de transport	0	1,250,000.00
28184	Amortissements du mobilier	0	432,500.00
2962	Pertes de valeur sur autres titres de participation	0	35,000.00
300	Stocks de marchandises	2,449,900.00	0
310	Matières premières et fournitures	350,500.00	0
322	Fournitures consommables	100,000.00	0
355	Stocks de produits finis	680,000.00	0
358	Stocks de produits résiduels	700,000.00	0
390	Pertes de valeur sur Stocks de marchandises	0	45,000.00
401	Fournisseurs de S/S	0	236,500.00
404	Fournisseurs d'immobilisations	0	50,000.00
411	Clients	3,400,000.00	0
416	Clients douteux	100,000.00	0
421	Personnel : Rémunérations dues	0	0
4449	Impôts sur les bénéfices – I.B.S à payer	0	3,091,237.87
4456	TVA déductible	0	0
4457	TVA collectée	0	0
4455	TVA à décaisser	0	85,000.00
4472	Taxe sur l'activité professionnelle	0	35,000.00
491	Pertes de valeur sur comptes de clients	0	60,000.00
512	Banque	8,576,448.50	0
530	Caisse	645,000.00	0
600	Achats de marchandises vendues	5,100,100.00	0
601	Matières premières & fournitures consommées	7,650,000.00	0
6022	Fournitures consommables C	150,000.00	0
607	Achats non stockés de matières et fournitures	85,000.00	0
616	Primes d'assurances	100,000.00	0
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	85,000.00	0
623	Publicité, publication, relations publiques	95,000.00	0
626	Frais postaux et de télécommunications	45,000.00	0
631	Rémunérations du personnel	850,000.00	0
642	Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	437,548.50	0
668	Autres charges financières	400,000.00	0
681	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur - actifs non courants	2,062,300.00	0
685	Dotations aux provisions et pertes de valeurs – Actifs courants	105,000.00	0
695	Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires	3,091,237.87	0
700	Ventes de Marchandises	0	11,169,300.00
701	Ventes de produits finis	0	18,000,600.00
768	Autres produits financiers	0	360,000.00
	Total	45,685,034.87	45,685,034.87

▷ **Calcul du résultat brut :**

- **Méthode 1 :** la différence entre le solde débit et crédit des classes de bilan :

$$\begin{aligned} \text{Solde débit} - \text{Solde crédit} &= 25,428,849 - 13,063,897 \\ &= \mathbf{12,364,951.50 \text{ Da}} \end{aligned}$$

- **Méthode 2 :** La différence entre les classes de gestion (classe 7 et classe 6) :

$$\begin{aligned} \text{Solde (classe 7)} - \text{Solde (classe 6)} &= 29,529,900 - 17,164,948.50 \\ &= \mathbf{12,364,951.50 \text{ Da}} \end{aligned}$$

▷ **Calcul du montant de l'IBS :**

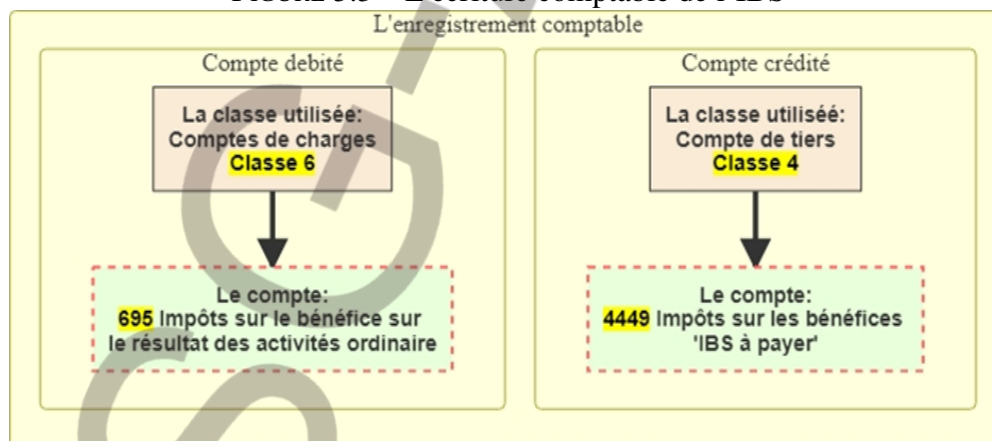
$$\begin{aligned} \text{Montant (IBS)} &= \text{Résultat brut} \times \text{IBS} = 12,364,951.50 \times 25\% \\ &= \mathbf{3,091,237.87 \text{ Da}} \end{aligned}$$

▷ **Calcul du résultat net :**

$$\begin{aligned} \text{Résultat net} &= \text{Résultat brut} - \text{Montant (IBS)} = 12,364,951.50 - 3,091,237.87 \\ &= \mathbf{9,273,713.63 \text{ DA}} \end{aligned}$$

▷ **L'enregistrement comptable de l'IBS :**

FIGURE 5.3 – L'écriture comptable de l'IBS



Source : Élaboré par l'auteur.

D		C		31/12/2022	
695		Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires		3,091,237.87	
	4449	Impôts sur les bénéfices – I.B.S à payer IBS de l'année 2022			3,091,237.87

b ◦ Présentation du bilan de clôture et du compte de résultat classé par nature

b.1 ◦ Le bilan de clôture au 31/12/2022

Bilan de l'entreprise (H) au : 31/12/2022					
ACTIF	Brut	Amort-Prov	Net	PASSIF	Montant
ACTIFS NON COURANTS				CAPITAUX PROPRES	
-Immobilisations incorporelles				Capital émis	9,805,097.00
Logiciel informatique	112,000.00	44,800.00	67,200.00	Réservs (légale, statutaire, . . .)	500,000.00
-Immobilisations corporelles				Résultat net (bénéficiaire)	9,273,713.63
Terrains	2,000,000.00	0	2,000,000.00	TOTAL I	19,578,810.63
Constructions	3,500,000.00	300,000.00	3,200,000.00	PASSIFS NON COURANTS	
Matériel de transport	1,600,000.00	1,250,000.00	350,000.00	Emprunts et dettes financières	185,000.00
Mobilier	865,000.00	432,500.00	432,500.00	Impôts (différés et provisionnés)	
-Immobilisations financières				Autres dettes non courantes	
Autres titres de participations	350,000.00	35,000.00	315,000.00	Provisions et produits constatés	
TOTAL ACTIF NON COURANT	8,427,000.00	2,062,300.00	6,364,700.00	TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	185,000.00
ACTIF COURANT				PASSIFS COURANTS	
-Stocks et encours				-Fournisseurs et comptes rattachés	
Stocks de marchandises	2,449,900.00	45,000.00	2,404,900.00	Fournisseurs de S/S	236,500.00
Matières premières et fournitures	350,500.00		350,500.00	Fournisseurs d'immobilisations	50,000.00
Fournitures consommables	100,000.00		100,000.00	-Impôts	
Stocks de produits finis	680,000.00		680,000.00	TVA à décaisser	85,000.00
Stocks de produits résiduels	700,000.00		700,000.00	Impôts sur les bénéfices – I.B.S à payer	3,091,237.87
-Créances et emplois assimilés				Taxe sur l'activité professionnelle	35,000.00
Clients	3,400,000.00		3,400,000.00	-Trésorerie Passif	
Clients douteux	100,000.00	60,000.00	40,000.00		
-Disponibilités et assimilés					
Trésorerie actif					
Banque	8,576,448.50		8,576,448.50		
Caisse	645,000.00		645,000.00		
TOTAL ACTIF COURANT	17,001,848.50	105,000.00	16,896,848.50	TOTAL PASSIFS COURANTS III	3,497,737.87
TOTAL GENERAL ACTIF	25,428,848.50	2,167,300.00	23,261,548.50	TOTAL GENERAL PASSIF	23,261,548.50

b.2 ◦ Compte de résultat par nature au 31/12/2022

COMPTE DE RESULTAT de L'ENTREPRISE (H)		
(Par nature)		
Période du :01/01/2022 au : 31/12/2022		
		Exercice 2022
N° du compte	Désignation	Montant
70	Chiffre d'affaires	29,169,900.00
(-/+) 72	Variation stocks produits finis et en-cours	0
73	Production immobilisée	0
74	Subventions d'exploitation	0
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		29,169,900.00
60	Achats consommés	12,985,100.00
61 et 62	Services extérieurs et autres consommations	325,000.00
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		13,310,100.00
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		15,859,800.00
63	Charges de personnel	850,000.00
64	Impôts, taxes et versements assimilés	437,548.50
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		14,572,251.50
75	Autres produits opérationnels	0
65	Autres charges opérationnelles	0
68	Dotations aux amortissements et aux provisions	2,167,300.00
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions	0
V- RESULTAT OPERATIONNEL		12,404,951.50
76	Produits financiers	360,000.00
66	Charges financières	400,000.00
VI- RESULTAT FINANCIER		- 40,000.00
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		12,364,951.50
695/698	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	3,091,237.88
692/693	Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	0
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		9,273,713.63
77	Eléments extraordinaires (produits)	0
67	Eléments extraordinaires (charges)	0
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE (VIII+IX)		9,273,713.63

c o L'écriture comptable de la réouverture des comptes au 01/01/2023

Journal de l'entreprise (H) : année 2023				
D	C	01/01/2023	D	C
204		Logiciels informatiques et assimilés	112,000.00	
211		Terrains	2,000,000.00	
213		Constructions	3,500,000.00	
2182		Matériel de transport	1,600,000.00	
2184		Mobilier	865,000.00	
262		Autres titres de participation	350,000.00	
300		Stocks de marchandises	2,449,900.00	
310		Matières premières et fournitures	350,500.00	
322		Fournitures consommables	100,000.00	
355		Stocks de produits finis	680,000.00	
358		Stocks de Produits résiduels	700,000.00	
411		Clients	3,400,000.00	
416		Clients douteux	100,000.00	
512		Banque	8,576,448.50	
530		Caisse	645,000.00	
	101	Capital social		9,805,097.00
	164	Emprunts auprès des établissements de crédit		185,000.00
	106	Réserves (légal, statutaire, ordinaire, réglementée)		500,000.00
	120	Résultat net de l'exercice – (BENEFICE)		9,273,713.63
	2804	Amortissements des logiciels informatiques et assimilés		44,800.00
	2813	Amortissements des constructions		300,000.00
	28182	Amortissements du matériel de transport		1,250,000.00
	28184	Amortissements du mobilier		432,500.00
	2962	Pertes de valeur sur autres titres de participation		35,000.00
	390	Pertes de valeur sur Stocks de marchandises		45,000.00
	401	Fournisseurs de stocks et services		236,500.00
	404	Fournisseurs d'immobilisations		50,000.00
	4449	Impôts sur les bénéfices – I.B.S à payer		3,091,237.87
	4455	TVA à décaisser		85,000.00
	4472	Taxe sur l'activité professionnelle		35,000.00
	491	Pertes de valeur sur comptes de clients		60,000.00
		Réouverture des comptes (2023)		
D	C	01/01/2023	D	C
120		Résultat net de l'exercice – (BENEFICE)	9,273,713.63	
	110	Report à nouveau (bénéfice)		9,273,713.63
		Report à nouveau		

d ◦ Le règlement de la G50 relative au mois de décembre 2023

D	C	20/01/2023	D	C
4449		Impôts sur les bénéfices – I.B.S à payer	3,091,237.87	
4455		TVA à décaisser	85,000.00	
4472		TAP	35,000.00	
	512	Banque		3,211,237.87
		Règlement de la G50 du mois de décembre 2022 par chèque n°68974		

e ◦ L'écriture comptable relative à la distribution du résultat de l'exercice 2022

D	C	15/02/2023	D	C
110		Report à nouveau (bénéfice)	5,564,228.18	
	1061	Réserve légale (5%) (1)		463,685.68
	1062	Réserves statutaires (2%) (2)		185,474.27
	1063	Réserves facultatives (3%) (3)		278,211.41
	457	Associés – Dividendes à payer (50%) (4)		4,636,856.82
		Distribution du bénéfice 2022 suivant la décision de l'AGO		

(1) Réserve légale = $9,273,713.63 \times 5\% = 463,685.68$ Da.

(2) Réserves statutaires = $9,273,713.63 \times 2\% = 185,474.27$ Da.

(3) Réserves facultatives = $9,273,713.63 \times 3\% = 278,211.41$ Da.

(4) Dividendes = $9,273,713.63 \times 50\% = 4,636,856.82$ Da.

Le restant du bénéfice net reste comme report à nouveau jusqu'à nouvelles décisions :

! Le reste du bénéfice net = Résultat net (2022) – Réserves légales (5%)
 – Réserves statutaires (2%) – Réserves facultatives (3%)
 – Dividendes (50%)
 = $9,273,713.63 - 463,685.68 - 185,474.27 - 278,211.41$
 – $4,636,856.82 = 3,709,485.45$ Da

f ◦ Le règlement des dividendes de l'année 2022

D	C	18/02/2022	D	C
457		Associés – Dividendes à payer	4,636,856.82	
	512	Banque		4,636,856.82
		Décision de l'AGO (OV n°188)		

Références

- Caisse Nationale des Assurances Sociales. (2025). *Portail de télédéclaration - caisse nationale des assurances sociales (cnas)*. <https://teledeclaration.cnas.dz>.
- Compagnie nationale des commissaires aux comptes. (1992). *Note d'information n°5 "observation physique"*.
- de La Villeguérin, Y. (2015). *Comptable et financier : Dictionnaire pratique* (12^e éd.). France : Group Revue Fiduciaire.
- Gouvernement d'Algérie. (1990, 25 avril). *Loi n° 90-11 du 21 avril 1990 relative aux relations de travail* (Vol. 17). Journal officiel de la République Algérienne, JO n°17 du 25/04/1990.
- Gouvernement d'Algérie. (1996, 13 mars). *Décret exécutif n° 96-98 du 6 mars 1996 déterminant la liste et le contenu des livres et registres obligatoires pour les employeurs* (Vol. 17). Journal officiel de la République Algérienne.
- Gouvernement d'Algérie. (1997, 11 janvier). *Ordonnance n° 97-03 du 11 janvier 1997 fixant la durée légale du travail*. Journal officiel de la République Algérienne.
- Gouvernement d'Algérie. (2009, 25 mars). *Arrêté du 23 Rajab 1429 correspondant au 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes* (Vol. 19). Journal officiel de la République Algérienne.
- Gouvernement d'Algérie. (2020, décembre). *Loi n° 20-16 du 31 décembre 2020 portant loi de finances pour 2021*. <https://www.droit-afrique.com/uploads/Algerie-LF-2021.pdf>. (Journal Officiel de la République Algérienne, n°83, 31 décembre 2020)
- Gouvernement d'Algérie. (2015, 16 septembre). *Décret exécutif n° 15-236 du 3 septembre 2015 modifiant le décret exécutif n° 94-187 du 26 moharram 1415 correspondant au 6 juillet 1994 fixant la répartition du taux de la cotisation de sécurité sociale*. Journal officiel de la République Algérienne, JO n°49 du 16/09/2015.

Ministère des Finances d'Algérie. (2021). *Le code des impôts directs et taxes assimilées algériennes*. Alger, Algérie : Ministère des Finances. Consulté sur <https://www.onca.dz/articles/files/file-VF2j76GZvvvyw12jZmLW.pdf>