

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Ecole Supérieure de Commerce

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un Diplôme de Master en
Science économiques commerciales et science de gestion

Option : Comptabilité et Finance

Thème :

**L'élaboration des travaux de fin d'exercice
selon le système comptable financier
« SCF »
Etude de Cas : « GEMA »**

Élaboré par :

BOUKOUBA Rania
BOUTEMEDJET Boutheyna

Encadré par :

BOUBRIT Rachida
Maitre de conférences « A »

Durée et lieu du stage : Du 02/05/2016 au 30/05/2014
La société générale maritime « GEMA » SPA

2015/2016

Remerciement

La finalisation de ce mémoire a nécessité du temps et des efforts. Pour cela, l'intervention de plusieurs personnes en matière d'orientations et d'aide était nécessaire.

A notre chéer encadreur Mme BOUBRIT RACHIDA, Nous avons eu le privilège de travailler parmi votre équipe et d'apprécier vos qualités et vos valeurs. Votre sérieux, votre compétence et votre sens du devoir, que nous ont énormément marqués. Veuillez trouver ici l'expression de notre respectueuse considération et notre profonde admiration pour toutes vos qualités scientifiques et humaines. Ce travail est pour nous l'occasion de vous témoigner notre profonde gratitude.

Nous exprimons nous reconnaissance à Ms. BEN ZEYADI et Ms. MOKRANI qui ont toujours réservé le meilleur accueil, malgré leur Obligations professionnelles. Leur gentillesse mérite toute admiration.

Nos remerciements vont également à Ms YONIRANE pour nous avoir acceptées au sein de l'entreprise GEMA et nous avoir intégrées dans l'équipe et pour le dynamisme de l'équipe. C'est un grand plaisir de travailler dans une équipe aussi active.

Merci à Ms ALBEY MOUHAMED pour le temps qu'il a passé avec nous pour discuter nos propositions, nous lui remercions de nous avoir encadré, orienté, aidé et conseillé.

Enfin, un grand Merci chaleureux de tous nos cœurs à nos parents, sans eux nous ne serions absolument pas où nous en sommes aujourd'hui. On les remercie sincèrement pour leur gentillesse et leur soutien inconditionnel et constant, pour nous avoir donné du courage et de l'espoir, pour être toujours présents même à distance. On leur doit ce que nous sommes.

*A cœur vaillant rien d'impossible
A conscience tranquille tout est accessible*

*Quand il y a la soif d'apprendre
Tout vient à point à qui sait attendre*

*Quand il y a le souci de réaliser un dessein
Tout devient facile pour arriver à nos fins*

*Malgré les obstacles qui s'opposent
En dépit des difficultés qui s'interposent*

*Les études sont avant tout
Notre unique et seul atout*

*Ils représentent la lumière de notre existence
L'étoile brillante de notre réjouissance*

*Comme un vol de gerfauts hors du charnier natal
Nous partons ivres d'un rêve héroïque et brutal*

*Espérant des lendemains épiques
Un avenir glorieux et magique*

*Souhaitant que le fruit de nos efforts fournis
Jour et nuit, nous mènera vers le bonheur fleuri*

*Aujourd'hui, ici rassemblés auprès des jurys,
Nous prions dieu que cette soutenance
Fera signe de persévérance
Et que nous serions enchantés
Par notre travail honoré MC*



Nous dédions cette thèse à...



Mes chers parents « NABIL » et « AZIZA » qui ont sacrifié leur vie pour ma réussite et m'ont éclairé le chemin par leur conseil judicieuse. « Vous avez tout sacrifié pour vos enfants n'épargnant ni santé ni efforts. Vous m'avez donné un magnifique modèle de labeur et de persévérance. Je suis redevable d'une éducation dont je suis fier ». Ainsi à mon frère et mes petites sœurs, et en particulier à mon super amie et copine de chambre Mima.

*À mon amie Dalila avec qui j'ai passé des moments inoubliables
Je dédie ce travail aussi à ma famille mes amis tous mes professeurs qui m'ont enseigné et en particulier MS GACHTOULI qui m'a bien encouragé et m'a aidé à récupérer la confiance en moi. À tous ceux qui je suis chers.*

Et enfin à toute personne désireuse de se distraire, à travers la lecture de ce document qui va lui plaire

BOUTMEDJET BOUTHEINA

A ma très chère mère SOUAD Tu représentes pour moi le symbole de la bonté par excellence, la source de tendresse et l'exemple du dévouement qui n'a pas cessé de m'encourager et de prier pour moi.

A mon humble strict, brave et majestueux père AZZEDINE les mots ne suffisent guère pour exprimer l'attachement, l'amour et l'affection que je porte pour vous. Votre affection et votre soutien m'ont été d'un grand secours au long de ma vie.

A la mémoire de mon grand père LHADJ IBRAHIM et ma tante, ma perle sacré SAMRA, Rien au monde ne vaut les efforts fournis jour et nuit pour mon éducation et mon bien être. Ce travail est le fruit de vos sacrifices que vous avez consentis pour mon éducation et ma formation.

A ma très chère sœur RIMA, mon frères TAKI et mon beau frère HAMDI, pour leur complicité et leur présence malgré la distance qui nous sépare.

A mon ange gardien, Tes sacrifices, ton soutien moral, ta gentillesse sans égal. Ton aide, tes conseils et tes encouragements sans eux ce travail n'aurait vu le jour.

ENFIN à ma familles, mes amies avec qui j'ai passé les plus beaux jours de ma vie et à tous ceux qui je suis chers.

BOUKOUBA RANIA

Table de matières :

Remerciement

Dédicace

Table des matières

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste Annexes

Liste d'abréviations

Résumé

Introduction générale.....	A
Chapitre 01 : la comptabilité financière et l'harmonisation comptable internationale.....	1
Introduction.....	1
Section 01 : Définition, objectifs et nature de la comptabilité financière.....	2
1.1 Définition de la comptabilité.....	2
1.2 Objectifs de la comptabilité.....	2
1.2.1 Image fidèle	2
1.2.2 La régularité et la sincérité :les moyens d'obtenir l'image fidèle....	3
1.3 La nature de la comptabilité.....	3
1.3.1 La comptabilité est un art.....	3
1.3.2 La comptabilité est une technique.....	3
1.3.3 La comptabilité est une science	4
1.4 Les finalités de la comptabilité financière	4
1.4.1 Fournir un moyen de preuve.....	4
1.4.2 Un moyen de contrôle (interne et externe)	4
1.4.3 Aider à la prise de décision.....	5
1.4.4 Servir le diagnostic économique et financier.....	5
1.5 Les postulats de la comptabilité financière.....	6
1.5.1 Le postulat de l'entité.....	6
1.5.2 Le postulat de la continuité de l'exploitation.....	6
1.5.3 Le postulat de la séparation d'exercice.....	6
1.5.4 Le postulat de la permanence des méthodes.....	6

1.5.5 Le postulat de prééminence de la substance sur la forme.....	6
1.6 Les conventions et la comptabilité financières	7
1.6.1 La convention du cout historique	7
1.6.2 La convention de prudence	7
1.6.3 La convention d'importance significative.....	7
1.6.4 La convention d'exhaustivité.....	8
1.6.5 La convention de non-compensation.....	8
1.7 Caractéristiques qualitatives de l'information financière.....	8
1.7.1 Fiabilité.....	8
1.7.2 Pertinence.....	9
1.7.3 Comparabilité.....	9
1.7.4 L'intelligibilité.....	9
 Section 02 : L'harmonisation comptable internationale.....	 11
2.1 Définition et objectifs	11
2.2 La différence entre harmonisation et normalisation comptable.....	11
2.3 Les différents référentiels comptables	12
2.3.1 Référentiel comptable européen : les 4 ^{ème} et 7 ^{ème} directive	12
2.3.2 Référentiel comptable américain (Les US-GAAP).....	12
2.3.3 Référentiel international (IFRS)	12
2.4 Le choix d'un référentiel et ses enjeux	13
2.5 Les normes comptables internationales IAS/IFRS	13
2.5.1 Définition.....	13
2.5.2 Processus d'élaboration et d'adoption d'une norme.....	13
2.6 L'ouverture de l'Algérie sur l'économie mondiale et la normalisation comptable.....	14
2.6.1 L'adaptation des normes comptables internationales en Algérie... ..	14
2.6.2 Les objectifs de l'harmonisation comptable en Algérie	15
2.6.3 Cadre juridique de la réforme comptable et mise en œuvre du SCF algérien	15
2.7 Les nouveaux apports du SCF.....	18
2.8. Les difficultés d'application du SCF Algérien.....	18
2.8.1. Les difficultés liées aux facteurs internes des entités... ..	19
2.8.2. Les difficultés liées aux facteurs externes des entités.....	19

Section 03 : Généralité sur les travaux de fin d'exercice.....	20
3.1 Définition des travaux de fin d'exercice	20
3.2 La nécessité des travaux de fin d'exercice	20
3.3 Les travaux d'inventaire.....	21
3.3.1 Définition de l'inventaire.....	22
3.3.2 Les objectifs des travaux d'inventaire	23
3.3.3. L'intérêt pour l'entreprise.....	23
3.3.4 Les type d'inventaire	24
3.3.5. L'enchaînement des travaux d'inventaire.....	27
Conclusion	28
Chapitre 02 : Les opérations de régularisation et l'arrêté des comptes.....	29
Introduction	29
• Section 01 : Régularisation des comptes du bilan	30
1.1 Régularisation des comptes d'immobilisations corporelles et incorporelles.....	30
1.1.1 La constatation des amortissements.....	30
1.1.2 L'évaluation des immobilisations corporelles et incorporelles à la clôture de l'exercice.....	32
1.1.3 Le traitement comptable des amortissements à la fin de l'exercice	33
1.1.4 La dépréciation des immobilisations corporelles et incorporelles..	33
1.1.5 Les immobilisations en-cours de réalisation.....	33
1.1.6 Le rapprochement entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique	34
1.1.7 Le traitement des écarts.....	35
1.2 La régularisation des immobilisations financières	35
1.2.1 Les opérations de régularisations de différents comptes des immobilisations financière.....	36
1.3 La régularisation des stocks et encours.....	37
1.3.1 Méthodes de comptabilisation des mouvements de stocks et encours.....	37
1.3.2 La comptabilisation a la clôture de la période dans le cadre de l'inventaire intermittent.....	37

1.3.3	La comptabilisation a la clôture de la période dans le cadre de l'inventaire permanent.....	38
1.3.4	La comptabilisation des pertes de valeurs sur stocks et encours en fin d'exercice.....	38
1.3.5	Stock à l'extérieure.....	39
1.4	La régularisation des créances et emplois assimilés.....	39
1.4.1	La constatation de la perte de valeur sur créance et emplois assimilés	39
1.4.2	La régularisation de différents comptes de créances	39
1.4.3	Régularisation des intérêts courus non échus à la clôture de l'exercice.....	40
1.5	La régularisation des comptes financiers et assimilés.....	40
1.5.1	Perte de valeur sur actifs financiers	40
1.5.2	Valeurs mobilières de placement	41
1.5.3	Banque, établissements financiers et assimilés.....	41
1.5.4	La caisse	42
1.6	La régularisation des comptes de passif.....	42
1.6.1	Evaluation et comptabilisation des emprunts et dettes assimilées à la clôture de l'exercice	42
1.6.2	La constatation des impôts différés actifs et passif en fin d'année	42
1.7	Les provisions	43
1.7.1	Définition	43
1.7.2	L'obligation	43
1.7.3	Comptabilisation de la provision.....	44
1.7.4	Provisions pour charges -passifs non courant.....	44
1.7.5	Provisions pour charges-passifs courants.....	45
•	Section 02 : La régularisation des charges et des produits	46
2.1	La régularisation des charges et des produits_	46
2.1.1	Les charges constatées d'avance	46
2.1.2	Les produits constatés d'avance	46
2.1.3	Les charge à payer	46
2.1.4	Les produit à recevoir	47
2.2	Régularisations des achats et des ventes_	47
2.2.1	Régularisation des achats	47

2.2.2 Régularisation de CA.....	48
2.3 Les autres régularisations_	49
2.3.1 Les RRR à obtenir	48
2.3.2 les RRR à accorder	48
2.4 Régularisation des comptes à solde irrégulier	49
2.4.1. Fournisseurs débiteurs	49
2.4.2. Clients créditeurs.....	50
2.5. La régularisation des subventions d'investissement	50
2.5.1. L'immobilisation subventionnée est non amortissable	50
2.5.2. L'immobilisation subventionnée est amortissable.....	50
2.6. Événements postérieurs à la date de clôture	50
2.6.1 Définition d'un événement postérieur à la clôture de l'exercice....	51
2.6.2 Conditions de prise en compte des événements.....	51
2.6.3 Prise en compte d'un événement postérieur ayant un lien avec l'exercice clos.....	51
2.6.4. Prise en compte d'un événement postérieur n'ayant pas de lien avec l'exercice clos.....	52
• Section 03 : L'établissement des documents de synthèse.....	53
3.1. Les états financiers : ensemble des documents , comme une obligation légale.....	53
3.1.1 Les états financiers comme des documents de synthèses.....	53
3.1.2 Les états financiers comme une obligation légale	53
3.2 Finalité des états financiers.....	54
3.3 Les principales caractéristiques des états financiers.....	54
3.4 Une étape préliminaire indispensable : la balance générale.....	54
3.4.1. Les écritures avant inventaire.....	54
3.4.2. Les écritures d'inventaire.....	55
3.5. L'établissement du bilan de clôture.....	55
3.5.1. Définition.....	55
3.5.2. L'élaboration du bilan	55
3.5.3. L'équilibre du bilan.....	55
3.5.4. Le contenu du bilan	55
3.5.5. La présentation du bilan	56

3.6. L'établissement du compte de résultat.....	56
3.6.1. Définition	56
3.6.2. La présentation du compte de résultat.....	57
3.7. L'établissement du tableau de flux de trésorerie	57
3.7.1. Définition.....	57
3.7.2. Finalités du tableau de flux de trésorerie.....	57
3.7.3. Les méthodes de présentation.....	58
3.8. L'établissement du tableau des capitaux propres.....	58
3.8.1. Définition.....	58
3.8.2. La présentation de TVCP.....	59
3.9. L'établissement de l'annexe des états financiers.....	59
3.9.1. Définition.....	59
3.9.2. Les modèles peuvent figurer dans l'annexe.....	59
Conclusion.....	60
Chapitre 03 : Les travaux de fin d'exercice au sein de « GEMA ».....	61
Introduction	62
• Section 01 : présentation du lieu de stage « GEMA ».....	63
1.1 Présentation et mission de GEMA.....	63
1.1.1 Création.....	63
1.1.2 Aperçu Historique.....	63
1.1.3 Les filiales et participations.....	64
1.1.4 Les agences de GEMA.....	66
1.1.5 L'Organigramme de GEMA.....	67
1.2 La structure de l'entreprise.....	68
1.2.1 Le Statut Organique.....	68
1.3 Les activités de GEMA	71
1.3.1 La Consignation des Navires.....	71
1.3.2 La Consignation Des Conteneurs.....	72
1.3.3 L'Affrètement Maritime En Ligne Régulière.....	72
1.3.4 L'Affrètement Maritime En Tram.....	72
• Section 02 : Les opérations de régularisation et analyse des comptes de « GEMA »	73
2.1 Les procédures de la prise d'inventaire physique au sein de GEMA.....	73
2.2 Les travaux de régularisation des éléments du bilan.....	74

2.2.1 Régularisation des comptes des immobilisations corporelles et incorporelles.....	74
2.2.2 La régularisation des immobilisations financières	78
2.2.3 La régularisation des comptes des stocks et encours.....	81
2.2.4 La régularisation des créances et emplois assimilés.....	81
2.2.5 La régularisation des comptes financiers et assimilés.....	83
2.2.6 La régularisation des dettes.....	84
2.3 L'évaluation des provisions par GEMA	85
2.3.1. Provision pour perte probable.....	85
2.3.2. Provision pour avantage du personnel.....	86
2.4 Impôts.....	87
2.4.1. Impôt sur les bénéfices.....	87
2.4.2. Taxe sur activité professionnelle « TAP »	88
2.5. Autres dettes.....	88
2.5.1 Prov. participation des travailleurs au bénéfice	88
2.5.2 Personnel charge à payer	89
2.6. Les charges et les produits constatés d'avance	90
Section 03 : L'établissement et la présentation des états financiers.....	91
3.1 Le bilan.....	91
3.2 Le compte de résultat.....	93
3.3 TFT de l'exercice 2014 de GEMA	95
3.4 Tableau de variation des capitaux propres.....	96
Conclusion	97
Conclusion générale.....	98
Bibliographie	
Annexes	

Liste des tableaux

	Titre	Page
Tableau n°01.	Le tableau des objectifs, conventions, postulats de la comptabilité financière selon le SCF ET IAS/IFRS.	10
Tableau n°02.	Les principaux comptes de charges à payer.	47
Tableau n°03.	Les principaux comptes de produit à recevoir.	47
Tableau n°04.	Les dotations aux amortissements des immobilisations de GEMA.	74
Tableau n°05.	Les différents placements de l'entreprise GEMA chez la B.E.A.	78
Tableau n°06.	Les impôts et les taxes et les versements assimilés payés par GEMA dans les exercices 2013 et 2014.	87

Liste des figures

N°	Titre	Page
Figure n°01	Le tableau des opérations d'inventaire.	23
Figure n°02	Le tableau de l'enchaînement des travaux d'inventaire.	27
Figure n°03	L'Organigramme de l'entreprise « GEMA ».	65

Liste des annexes

	Titre de l'annexe
Annexe 1	Le tableau de rapprochement bancaire.
Annexe 2	Présentation d'actif du bilan.
Annexe 3	Présentation de passif du bilan.
Annexe 4	La présentation du compte de résultat par fonction.
Annexe 5	La présentation du compte de résultat par nature.
Annexe 6	La présentation du tableau de flux de trésorerie Par la méthode directe.
Annexe 7	La présentation du tableau de flux de trésorerie Par la méthode indirecte.
Annexe 8	La présentation du tableau de variation des capitaux propres.
Annexe 9	Le niveau des pertes de valeur sur les immobilisations financières.
Annexe 10	Le montant des dividendes obtenus de différents titres de participation.
Annexe 11	Les produits à recevoir sur placement de GEMA chez la BEA.
Annexe 12	Le montant des créances irrécouvrables au niveau de différentes agences.
Annexe 13	Le montant de la dette assainie de différentes agences.
Annexe 14	La balance après inventaire de l'entreprise GEMA au 31/12/2014
Annexe 15	L'actif du bilan GEMA.
Annexe 16	Le passif du bilan GEMA.
Annexe 17	Le compte de résultat de GEMA.
Annexe 18	le tableau de flux de trésorerie de GEMA.
Annexe 19	Tableau de variation des capitaux propres de GEMA.

Liste d'abréviations

- **Art** : Article
- **Amorti** : Amortissement
- **CA** : Conseil d'administration
- **CNAN** : compagnie Nationale Algérienne de Navigation
- **CNC** : Conseil National de Comptabilité
- **Cpt** : compte
- **CR** : Compte de Résultat
- **DA** : Dinar Algérien.
- **E.N.C.A.T.M** : Entreprise Nationale de Consignation et d'Activités annexes au Transport Maritime
- **EPE** : Entreprise Publique Économique
- **FASB**: Financial Accounting Standards Boards.
- **IAS**: International Accounting Standards
- **IASB**: International Accounting Standards Boards.
- **IASC**: International Accounting Standards Committee Foundation.
- **IASC** : International Accounting Standards Committee.
- **IBS** : Impôt sur les bénéfices
- **IFC** : Indemnités de Fin de Carrière
- **IFRS**: *International Financial Reporting Standards*
- **JV** : Juste Valeur
- **PCG**: Plan Comptable Général
- **PCN**: Plan Comptable National
- **PIV**: Prime individuelle variable
- **Prov**: Provision
- **PV**: Procès Verbale
- **RRR** : Rabais Remise Ristourne
- **S.A.C**: Standards Advisory Council.
- **SCF**: Système comptable financier
- **SEC** Securities and Exchange Commission

- **SGP**: Société de Gestion des Participation
- **SIC** : Standing Interpretations Committee
- **SOFTY** : Sum OF The Years digits
- **SOGRAL** : société d'exploitation de la gare routière d'Alger
- **SPA**: Société Par Action
- **TAP** : Taxe sur l'activité professionnelle
- **TFT**: Tableau de Flux de Trésorerie
- **TVA**: Taxe sur valeur ajoutée
- **TVCP**: Tableau de variation de capitaux propre
- **US-GAAP**: Unite States - Generally Accepted Accounting Principles
- **VNC** : Valeur Net Comptable

Résumé :

Depuis l'avènement de la mondialisation, l'économie internationale en pleine mutation, a obligé l'ensemble de la communauté internationale, à étudier les possibilités d'harmonisation de l'ensemble des techniques et procédés régissant l'activité économique par la création d'organismes internationaux chargés de la gestion et la résolution des problèmes et conflits en se basant sur des normes internationales(IAS/IFRS) .

Dans cette optique, La comptabilité occupe une place prépondérante dans le cadre des réformes arrêtées par les pouvoirs publics et les organismes spécialisés. Considérée comme le principal outil dans le domaine de la gestion, la comptabilité est aussi un fournisseur de données pour l'ensemble des techniques utilisées dans le cadre de l'analyse de l'entreprise, tels que, les travaux de clôture de l'exercice ,qui permettent à cette dernière de connaître et comprendre sa situation économique et financière ,et de prendre les décisions nécessaires, son application demeure soumise à des règles, méthodes, principes, postulats, conventions et normes.

Notre mémoire porte sur les procédures à suivre, les normes à appliquer, les principes à respecter dans les travaux de fin d'exercice dans la société générale de consignation maritime selon le SCF.

Mots clés :

Comptabilité financière, Normalisation, Norme IAS/IFRS, SCF, Harmonisation. GEMA.

Abstract:

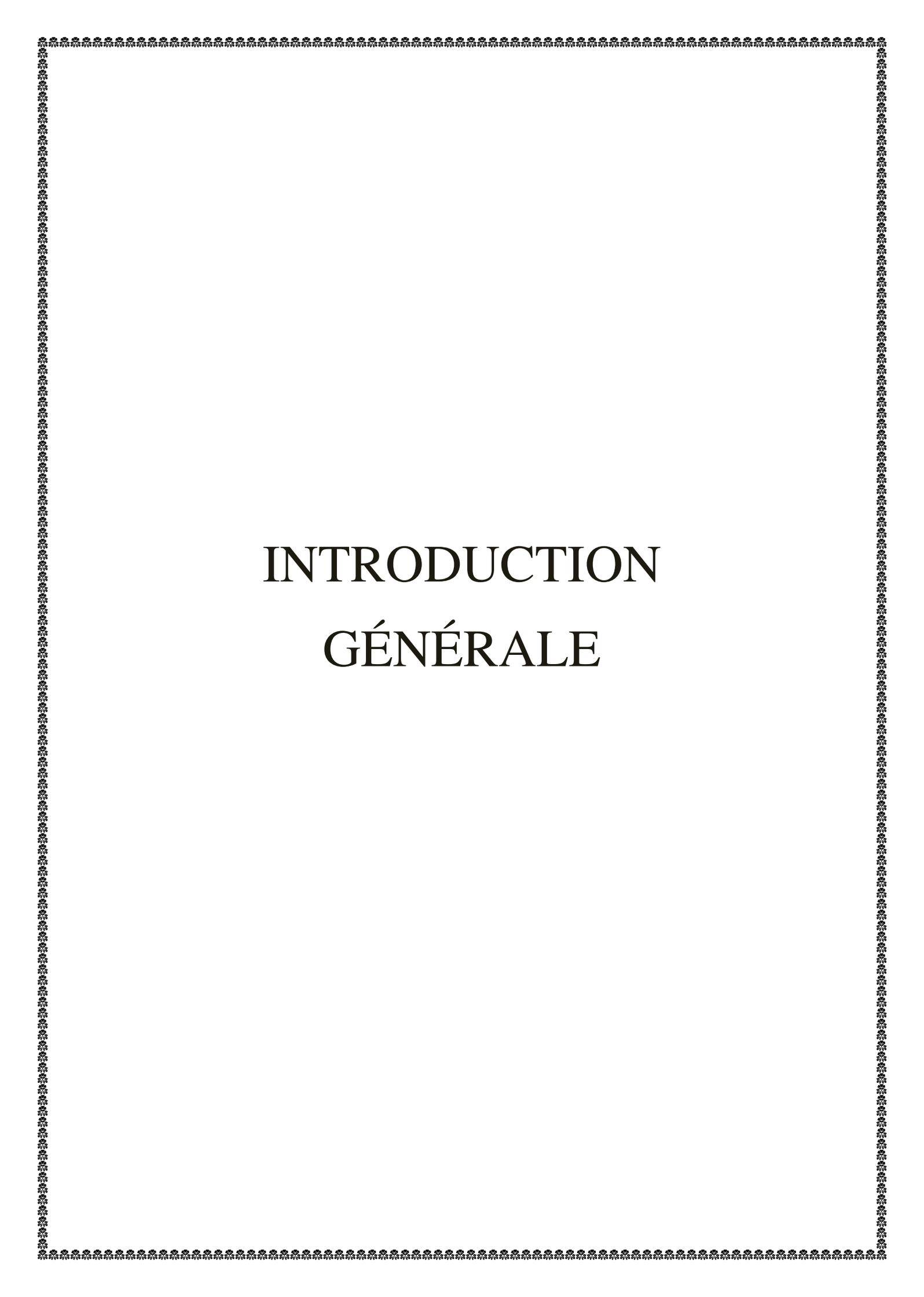
Along the appearance of globalization, the flow of international economy had forced the entire international community to explore the possible opportunities for harmonization of all the techniques and procedures governing the economic activities. Via the creation of international organization responsible for the management and resolution of problems and conflicts based on international standards (IAS / IFRS).

In this context accountancy occupies an outstanding status among the arrested reforms by the governments and specialized agencies which is considered as the principle tool in the field of management .Also it can be seen as a data provider for the set of techniques used in the field of business analysis such as, the end of the financial work which allows it to know and comprehend its economic and financial situation. So as to make easier to take the necessary decision yet, its application remains subject to the rules, methods, principles, postulates, standards and conventions.

Hence our thesis focus on the following producers, the applied standard, the respected principles in the year-end work in the general society of maritime logging as CFS.

Key words:

Financial Accounting, normalization, standard IAS/IFRS, SCF, Harmonization. GEMA.



INTRODUCTION GÉNÉRALE

Introduction Générale

Le système comptable est aujourd'hui une composante d'un système d'information plus large qui englobe l'ensemble des moyens et procédures de saisie, de recherche et de traitement de l'information relative aux activités stratégiques et/ou opérationnels d'une entité,

Pour satisfaire le besoin des investisseurs par une information financière, claire et homogène et facilement compréhensible et pour faciliter les travaux de consolidation et remédier aux insuffisances du PCN, l'Algérie adopte le nouveau système comptable financier qui est inespéré des normes internationale IAS et IFRS.

Le Système Comptable Financier (SCF), avec sa nouvelle culture comptable, consiste à faire converger les règles comptables appliquées, par les entreprises algériennes, privées ou publiques, locales ou étrangères installées en Algérie vers les normes IFRS.

Ce nouveau référentiel comptable prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière des IFRS, ce qui constitue un choix d'avant-garde, puisqu'il reprend les aspects liés à la définition du cadre conceptuel, les règles générales et spécifiques d'évaluation et de comptabilisation et de présentation des états financiers. ; impliquant une nouvelle approche cognitive des réalités économiques, et confère de ce fait au modèle comptable applicable dès 2010, une portée considérable tant sur le plan technique que sur les plans financier et économique.

La comptabilité financière constitue un système formel d'identification de mesure, de classement et d'enregistrement des transactions opérées par l'entité, aussi elle peut se définir comme un instrument de modélisation et de représentation des opérations effectuées par les organisations ou encore un outil susceptible de fournir des informations qui aident à la prise de décision et à la détermination de la performance financière de l'entreprise.

La comptabilité financière a pour objectif principal d'informer les gestionnaires et les tiers de l'entité et en particulier ceux qui assurent son financement (actionnaires, prêteurs, fournisseurs...). Elle est fortement réglementée et doit être en mesure de déterminer le résultat comptable réalisé par l'entreprise et produire des états financiers (bilan, compte de résultat, tableau de flux de trésorerie, tableau de variation des capitaux propres, annexe) à travers les travaux de fin d'exercice qui permettent de présenter le visage définitif des comptes et la conformité avec les principes comptables fondamentaux notamment le principe de prudence et le principe d'Indépendance d'exercices.

Les entités sont tenues d'arrêter leurs comptes à la fin de chaque exercice afin de préparer leurs états financiers et remplir leurs obligations légales et réglementaires envers leurs associés, l'administration fiscale et autres tiers...

Dans notre thème on s'intéresse plus particulièrement sur le déroulement des opérations comptables de clôture et les travaux de régularisation et de redressements des comptes exercés par le service comptabilité à la fin de chaque exercice pour l'établissement des documents de synthèse.

Ces travaux sont communément appelés « travaux de fin d'exercice », contribuant à la réalisation de l'objectif de présenter la situation réelle financière et patrimoniale de l'entité, ils consistent en des travaux extracomptable (inventaire des actifs et des passifs) et comptables comprenant des écritures de régularisation ou correction des comptes.

Les travaux comptables de fin d'année constituent une phase primordiale dans les tâches réalisées par la fonction comptable au sein des entreprises de production et/ou de services. Notre thème est basé sur les différentes procédures et les documents comptables produits à la fin de l'année, le déroulement de ces procédures et la manière de les appliquer au niveau d'une entreprise de service maritime « la société générale maritime » GEMA.

Lors de cette étude, nous allons traiter la problématique suivante :

Quelles sont les procédures comptables appliquées à la fin de chaque exercice et comment se déroule ces travaux au sein de la société générale maritime ?

Cette problématique nous amène à poser les questions secondaires suivantes

- ✓ **Qu'est-ce qu'une comptabilité financière ? et quel est le degré d'application des principes comptables par la société générale maritime ?**
- ✓ **Comment s'organisent les différents travaux comptables de fin d'exercice au sein de GEMA ?**
- ✓ **et quelles sont les opérations de régularisation nécessaires suivis par l'entreprise ?**
- ✓ **quel est l'impact de l'information comptable présentée par les états financiers sur la prise de décision au sein de GEMA ?**

Afin de mieux cerner les préoccupations suscitées, nous allons élaborer certaines hypothèses comme un point de départ de notre travail et qui se résume comme suit :

- **la comptabilité financière d'aujourd'hui n'est plus seulement un moyen de preuve mais aussi un outil très important dans la gestion des entreprises à travers l'information comptable et financière dégagée, GEMA présente ses informations tout en respectant les principes de séparation des exercices, le principe de prudence, le principe d'engagement...**
- **les travaux de fin d'exercice effectués à partir de la dernière balance de contrôle des comptes qualifiée « balance avant inventaire », comportent deux types d'activités, travaux extracomptable qui consistent à recenser et estimer les éléments du bilan et travaux comptables qui sont la traduction comptable des travaux extracomptables par les régularisations des comptes.**
- **A la fin de chaque exercice l'entreprise doit ajuster ses comptes par des opérations de régularisation des comptes de bilan et des comptes de gestion afin de préparer ses comptes annuels.**
- **Le bon déroulement des travaux de régularisation des comptes procure une bonne présentation des états financiers basé sur une information de qualité, ce qui conduit à la bonne prise de décision avec amélioration de la situation financière des entreprises.**

Le choix du sujet

Les raisons pour lesquelles nous avons choisi ce thème : sont d'une part un thème de notre spécialité et l'importance du sujet du au rôle de la comptabilité comme un langage utilisé pour avoir une image définitive réelle et numérique des comptes de l'entreprise.

d'autre part la contribution de ce sujet dans la détermination du résultat réalisé par l'activité des entreprises de production et de service, et pour expliquer la vision du SCF lors des opérations de régularisation et réajustement des comptes actifs et passifs et des comptes de gestion en fin d'année afin de d'établir les comptes annuels.

Cette recherche se focalise sur le rôle du service comptabilité au sein des entreprises qui permet de connaître la situation comptable et financière à tout moment et la présenter en fin d'année sous formes d'états financiers respectant toutes les dispositions légales.

La Méthodologie de recherche

Pour répondre à notre problématique qui fera l'objet de notre recherche, nous sommes appuyées sur la démarche méthodologique suivante :

La consultation d'ouvrages, les articles, les sites d'internet, représentant la base documentaire de notre recherche.

Nous avons consulté et exploité les documents comptables de l'entreprise GEMA pour enrichir notre cas pratique et faire la comparaison avec le cas théorique.

Notre mémoire adopte une méthode descriptive et analytique

-la méthode descriptive afin de décrire le processus des travaux réalisés en fin d'année, à travers l'ensemble des procédures pratiquées par l'entreprise et les fondements théorique sur les quelles basant notre thème.

-la méthode analytique Afin de vérifier si l'entreprise respecte dans ses travaux de fin d'exercice les procédures comptables et financières mises en vigueur.

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

Le premier chapitre : Dans le premier chapitre, on présente les fondements théoriques et conceptuels de notre sujet en essayant de jeter un coup d'œil sur la comptabilité financière ainsi l'harmonisation comptable internationale et finalement des généralités sur les travaux comptables traitées en fin d'année comme une introduction au deuxième chapitre.

Le deuxième chapitre sera consacré aux opérations de régularisations et réajustement des comptes du bilan (Actifs et Passif) et des comptes de gestion, aussi l'établissement et la présentation des états financiers selon le SCF.

Le troisième chapitre : le cas pratique sera réservé aux travaux de fin d'exercice réalisés au niveau de la société générale maritime GEMA, l'application des notions théoriques traitées dans les deux chapitres précédents, expliquer les travaux d'inventaire comptable au sein de cette entreprise et analyser les états financiers établies après l'achèvement des opération de réajustement des comptes en fin d'année.

CHAPITRE 1

LA COMPTABILITÉ FINANCIÈRE ET L'HARMONISATION COMPTABLE INTERNATIONALE.

Introduction :

Pour produire une information financière claire et rapidement compréhensible par tous les agents économique, tant nationaux qu'internationaux, une harmonisation des règles comptable devient nécessaire, surtout avec l'internationalisation¹ accrue des marchés nationaux.

Devant l'intégration économique internationale, plusieurs tentatives ont été entreprises pour atténuer les différences existant entre les différents systèmes comptables nationaux. Les plus important apports proviennent de l'IASC² (devenu par la suite IASB³).

Le processus d'internationalisation et de financiarisation⁴ de l'économie a rendu obligatoire la mise en œuvre des techniques et des règles comptables mieux répondant à la volatilité et à l'incertitude de la valeur des actifs de l'entreprise, surtout financiers.

Donc, le mérite revient à l'IASB qui vient trouver la solution à cette problématique.

Cette institution a mis au point des normes permettant d'enregistrer et de comptabiliser les différents actifs de l'entreprise à leur juste valeur et d'améliorer la symétrie informationnelle et de la transparence des états financiers.

Dans ce chapitre introductif nous abordons la question de la théorie comptable ainsi l'harmonisation et de normalisation comptable internationales, leur nécessité ainsi que leur place en Algérie.

Ce chapitre comprend trois sections. Dans la première nous traitons la comptabilité financière à travers les principaux textes du droit comptable. Dans la seconde, nous abordons la normalisation et l'harmonisation internationale et l'ouvert Dans la troisième et dernière section nous traitons les états financiers.

¹ L'internationalisation est une Action d'internationaliser, c'est-à-dire de rendre quelque chose internationale.

² International Accounting Standards Committee OU le Comité des Normes Comptable International en français ;

³ International Accounting Standards Board ou le Conseil International des Normes Comptable en français.

⁴ La financiarisation de l'économie est l'importance grandissante du recours au financement par endettement des agents économiques. elle se traduit par une augmentation notable de la part des activité financière dans le PIB des pays développés.

Section 01 : Définition, Objectifs et Nature de la Comptabilité Financière

1.1. Définition de la comptabilité :

La comptabilité financière est un système d'information qui fournit des données sur les activités financières des entreprises, à plusieurs types d'utilisateurs qui ont besoin de ces informations pour prendre les différentes décisions.

Le projet du nouveau système comptable définit la comptabilité comme « est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées, et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture, aussi elle permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité »¹

La comptabilité est utilisée à tous les niveaux de la sphère économique (micro et macroéconomique), de l'entreprise à l'Etat, par les informations qu'elles offrent elle permet à tous les utilisateurs d'en prendre les données dont ils ont besoin pour l'élaboration de leurs politiques de développement.

Note : Les utilisateurs de la comptabilité peuvent être classés en deux grands types : utilisateurs internes (entreprises, associés,...) et utilisateurs externes (Etat, administrations et investisseurs).

1.2. Objectifs de la comptabilité :

En 1975, le PCG précisait que les comptes doivent être réguliers et sincères, ce qui est une obligation de moyen et non pas de résultat. Seul le droit anglais donnait aux comptables une véritable responsabilité en exigeant que les comptes donnent une « image fidèle ».

1.2.1. Image fidèle :

La notion d'image fidèle donne lieu à plusieurs interprétations. Il est possible de se référer au code de commerce qui indique que « si dans un cas exceptionnel, l'application d'une prescription comptable se révèle impropre à donner une image fidèle du patrimoine, de

¹ Projet 6B du nouveau système comptable financier (Juillet 2005), paragraphes : 121-3 et 121-4. p.4.

la situation financière ou du résultat, il doit y être dérogé » et que « lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas pour donner l'image fidèle, des informations complémentaire doivent être données dans l'annexe ».

Donc l'image fidèle peut être expliqué comme est la recherche du traitement le plus adéquat d'un problème comptable lorsque ni la loi ni la doctrine n'apportent une solution ou lorsqu'il existe un choix entre différentes méthodes applicables.

1.2.2. La régularité et la sincérité : les moyens d'obtenir l'image fidèle

a. la régularité :

Les documents comptable peuvent être considérés comme réguliers lorsqu'ils sont conformes aux règles et procédure en vigueur, c'est-à-dire lorsqu'ils suivent les prescriptions du droit comptable

b. La sincérité :

Elle est définie comme l'application de bonne foi des règle et des procédures en fonction de la connaissance que les responsable des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations qu'ils sont appelés a traiter.

1.3. La nature de la comptabilité :

L'examen des définitions de ces disciplines indique que la nature de la comptabilité relève tout autant de la technique, du langage que de l'art, son élévation au rang de discipline scientifique est en revanche contre versée.

1.3.1. La comptabilité est un art :

La comptabilité est parfois définie comme l'art de la mesure, du classement des données chiffrées liées aux événements affectant les organisations

1.3.2. La comptabilité est une technique :

La comptabilité est généralement définie comme une technique quantitative de collecte, de traitement et d'analyse de l'information appliquée aux événements économiques et juridiques des entreprise

1.3.3. La comptabilité est une science :

Selon B. COLASSE << c'est une science comptable, c'est-à-dire un savoir lié à la comptabilité, comme la science économique l'est à la politique et à la pratique économiques, mais distinct de la comptabilité »¹. Les résultats de cette science comptable contribuent à faire de la comptabilité une technique de plus en plus scientifique, de plus en plus rationnelle comme dirait WEBER².

1.4. Les finalités de la comptabilité financière

La comptabilité, dont les origines remontent à la naissance de l'écriture et du calcul, répond à des besoins sociaux qui ont évolué au cours de l'histoire en fonction des changements de l'organisation économique et sociale. Investisseurs boursiers. A ce titre, elle est supposée être utile à leur prise de décisions. Les finalités diverses de la comptabilité se sont accumulées au cours de l'histoire³. Il répond aujourd'hui à six finalités principales :

1.4.1. Fournir un moyen de preuve :

Le code de commerce Algérien précise que toute comptabilité régulièrement tenue peut être admise en justice pour faire preuve entre commerçants pour faits de commerce. En revanche, si elle a été irrégulièrement tenue, elle ne peut être invoquée par son auteur à son profit.

1.4.2. Un moyen de contrôle (contrôle interne et externe)

Une des finalités de la comptabilité qui prédomine est de rendre compte et de faire rendre des comptes. la comptabilité fournit les bases nécessaires à la détermination de divers droits pécuniaires .Elle constitue ainsi un instrument de contrôle juridique et fiscal et un instrument de régulation sociale.

¹B.COLASSE, *Comptabilité générale*, PCG 1999 et IAS, 2001, p.39.

²M.WEBER, *Economie et société*, édit Plon, 1971, p.63.

³J.MISTRAL, «Rendre compte fidèlement de la réalité de l'entreprise», dans *Les normes comptables et le monde post-Faron*, Rapport de J. Mistral, C. De Boisseau et J. Hervé Lorenz, La Documentation française, 2003, p. 7.

a. Le contrôle du partage des richesses

La comptabilité procure des informations permettant aux actionnaires de contrôler les dirigeants de l'entreprise. A travers les états financiers, ils peuvent ainsi apprécier l'incidence des décisions d'investissement et de financement prises par les dirigeants sur la situation financière et le résultat distribuable de l'entreprise.

b. Le contrôle de l'assiette de l'impôt

Les données comptables sont utilisées pour établir l'assiette de multiples impôts directs et indirects. L'ensemble de la fiscalité des entreprises s'appuie sur la comptabilité dans la mesure où le résultat imposable suppose dans un premier temps la détermination du résultat comptable. Depuis l'introduction des impôts sur le revenu, la comptabilité est un moyen puissant de contrôle de l'administration fiscale.

c. Le contrôle pour surveiller et punir

La comptabilité un des moyens qui permet de détecter et prévenir les fraudes soit directement ou par rapprochement ou recoupement des données comptables avec des pièces justificatives, des éléments physiquement identifiables ou des attestations fournies par un tiers.

1.4.3. Aider à la prise de décision

Principale source d'information chiffrée, la comptabilité contribue à la préparation des décisions de l'entreprise et de ses partenaires. A la fonction traditionnelle de la comptabilité s'est ajoutée une utilité décisionnelle interne et externe'.la comptabilité financière produits des informations utile pour la prise de décision des dirigeants.

1.4.4. Servir le diagnostic économique et financier

Utile à la préparation des décisions, la comptabilité l'est plus encore pour en mesurer et analyser a posteriori les résultats. Les données issues des états financiers constituent, après des retraitements éventuels, le matériau de base de tout diagnostic des performances et des risques économiques et financiers ainsi que de l'évaluation financière des entreprises.

1.5. Les postulats de la comptabilité :

La comptabilité est une construction logique finalisée dont les règles opératoires découlent par déduction d'un certain nombre de postulats. Il est demandé à tous les comptables de les accepter, car ils sont cohérents avec les objectifs fixés, nous en avons identifié cinq que nous allons présenter successivement.

1.5.1. Le postulat de l'entité :

Le postulat de l'entité oblige à séparer le patrimoine de l'entreprise de celui de ses propriétaires ainsi les états financiers de l'entité ne doivent prendre en compte que la transaction de l'entreprise, et non celles des propriétaires.

1.5.2. Le postulat de la continuité de l'exploitation :

Avec la notion de périmètre de l'entreprise, c'est le principe fondamental de tout système comptable sérieux. L'entreprise est normalement considérée comme étant en activité et devant continuer à fonctionner dans un avenir prévisible.

1.5.3. Le postulat de la séparation d'exercice :

Précise que les opérations comptables doivent être rattachés sans équivoque dans l'exercice ou le flux est survenu .Si une opération a une durée supérieure à un exercice, il faut rattacher à chaque période concerné la quote-part des opération..

1.5.4. Postulat de la permanence des méthodes :

« Le compte de l'exploitation général, le compte de résultat et le bilan sont établis à chaque exercice selon les mêmes formes et même méthode d'évaluation que les années précédentes »¹.ce postulat est rappelé dans l'ensemble des textes constitutifs de notre droit comptable et permet de donner à l'information les qualités de comparabilité.

1.5.5. Postulat de prééminence de la substance sur la forme :

Ce postulat, introduit par le droit comptable anglo-saxon, à été confirmé par l'IASB dans son cadre conceptuel. « Si l'information doit présenter une image fidèle des transactions et autre évènements qu'elle vise à présenter, il est nécessaire qu'il soit comptabilisés et présentés conformément à leur substance et leur réalité économique et non pas seulement selon leur

¹ Code de commerce Algérien, l'article 717 dans son premier paragraphe.

forme juridique »¹toujours selon IASB cette règle contribue à la fiabilité de l'information comptable.

1.6. Les conventions et la politique comptable :

Les postulats ; inhérents au modèle comptable, généralement admis dans le cadre d'objectifs préalablement définis, doivent être complétés par des conventions variables d'un pays à un autre et d'une entreprise à une autre, Notre droit comptable fait apparaître 6 règles que nous qualifions de conventions.

1.6.1. La convention du coût historique ²:

Cette convention n'est pas retenue par l'IASB dans son cadre conceptuel et sa norme no 1 sur la publicité des méthodes comptables car le coût historique peut ne pas s'appliquer de façon pertinente dans un environnement d'hyperinflation (norme no 29) ou tout simplement d'instabilité des prix (norme n° 15). D'autres conventions doivent alors remplacer le coût historique.

Le système comptable financier rappelle les possibilités de réévaluation pour les immobilisations, ainsi que les restructurations et en particulier les fusions dans les groupes sont une façon de réévaluer les actifs et par conséquent de ne pas appliquer la convention du coût historique. Enfin, l'IASB et le SCF prévoient pour certains instruments financiers une évaluation à la « JV ».

1.6.2. La convention de prudence³ :

Précise que la comptabilité est établie sur la base d'appréciation prudentes, pour éviter le risque de transfert, sur des périodes à venir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'entreprise.

1.6.3. La convention d'importance significative :

L'IASB (cadre conceptuel paragraphe 29) précise que les informations non significatives ne sont pas pertinentes. Est significative toute information dont l'omission ou la déformation pourrait influencer les décisions économiques des lecteurs des états financiers. Selon les circonstances, il faudra donc définir le niveau de seuil de signification.

¹ Traduction d'IASB : Cadre conceptuel de préparation et de présentation des états financiers § 35

² G.LANGLOIS, M.FRIEDERIC, A.BURLAUD Manuel de comptabilité approfondie, Berti, 2013, p.16.

³ Retenu dans l'IASB, cadre conceptuel §37 et norme no 1§9.

Le droit comptable algérien a introduit cette notion à l'occasion de deux changements considérables :

- la codification de la consolidation.
- l'apparition de l'annexe.

1.6.4. La convention d'exhaustivité :

L'exhaustivité des enregistrements garantit la fiabilité des comptes¹. Cette convention peut contredire la précédente qui autorise à ne pas comptabiliser ce qui n'est pas significatif. En fait, la règle est l'exhaustivité, sauf si le coût et la complexité du traitement comptable d'une information excèdent l'avantage que peut en obtenir un utilisateur, compte tenu de son caractère peu significatif.

1.6.5. La convention de non-compensation

La compensation qui n'est pas évoquée par l'IASB, est expressément interdite par le SCF².

Aucune compensation n'est possible entre un élément d'actif et un élément passif, ni entre un élément de charge et un élément de produit, sauf si cette compensation, ou si, dès l'origine, il est prévu de réaliser ces éléments d'actif et de passif de charge et de produit. Dans la pratique, cette convention souffre parfois d'exceptions non autorisées.

1.7. Les caractéristiques qualitatives de l'information financière :

L'information comptable ne peut atteindre son objectif que si elle est construite sur des postulats cohérents et compatibles avec ses objectifs, dans le cadre de conventions acceptables. Elle doit en outre réunir un certain nombre de qualités. Ces dernières ne découlent pas nécessairement des postulats. Nous en avons dénombré quatre dans notre droit comptable³

1.7.1 Fiabilité

L'IASB⁴ souligne l'importance de cette qualité qui suppose une comptabilité sans erreurs et sans biais ; sans excès de surévaluation d'actif et de produits ou de sous-évaluation de

¹IASB, cadre conceptuel §38

²Art. Loi 7-11 du 25/11/2007

³ La loi 07 du 25/11/2007 au 2^{ème} chapitre art. 6 au 3^{ème} chapitre art. 10

⁴Cadre conceptuel § 31 et IAS n°1 § 20

passif et charges dans la préparation de certaines estimations. Pour que l'information soit fiable il faut aussi que sa nature économique l'emporte sur sa nature juridique

1.7.2. Pertinence :

Elle est aussi évoquée par l'IASB (cadre conceptuel § 26), une information est pertinente dans la mesure où elle peut influencer ses utilisateurs dans la prise de décision, implicitement l'hypothèse que l'information comptable est nécessairement pertinente dès lors qu'elle fournit une image fidèle.

La moindre des qualités que doit avoir l'information comptable est que son coût de production ne doit pas excéder sa valeur d'usage, autant qu'on puisse la mesurer. Le cadre conceptuel (§44) attire l'attention sur ce point tout en précisant que l'évaluation des avantages et des coûts est essentiellement subjective et que le coût de production d'une information n'est pas nécessairement supporté par celui qui en fait usage. Dans le droit comptable algérien, ce point n'est abordé qu'à propos des comptes consolidés.

1.7.3. Comparabilité :

Le lecteur des comptes a besoin de pouvoir comparer dans l'espace (grâce à la normalisation) et dans le temps (du fait de la permanence des méthodes). Cette qualité est également précisée directement par l'IASB (cadre conceptuel § 39).

1.7.4. L'intelligibilité

L'utilité des comptes est fonction de leur clarté. Mais clarté pour qui ? Seul le cadre conceptuel de l'IASB (§25) aborde cette question sous le terme *d'intelligibilité*. [Les utilisateurs (des comptes) sont supposés avoir **une connaissance raisonnable** des affaires, des activités économiques, de la comptabilité et la volonté d'étudier l'information selon des **diligences normales** (§25). en conclusion, l'information doit être claire pour public averti et ne doit pas s'adresser aux seuls spécialistes.

Tableau n°1 : objectifs, postulats et convention de la CF selon le SCF et les IAS/IFRS

		IASB : cadre conceptuel et norme n°1	Système Comptable Financier
OBJECTIF	Continuité d'exploitation	Donner des informations sur la situation financière, les performances et les modifications de la situation financière d'une entreprise (cadre conceptuel § 12) Image fidèle (norme n°1 §13)	Donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture Chp 2 loi 7-11 25/11/07 Implicite
	Comptabilisation des engagements et séparation des exercices	(Norme n°1, § 25)	Art6 Art30 Loi 7-11 25/11/07
	Permanence des méthodes	Comparabilité (cadre conceptuel §39) (norme n°1, §27)	(Art. 29 loi 7-11 25/11/07
	Prééminence de la substance sur la forme	Evoquée à propos de la fiabilité (cadre conceptuel § 35)	Art .6 loi 7-11 25/11/07
CONVENTION	Cout historique	Non précise	Arrêté 26 juillet2008 Section 2 : 112-1
	Prudence	Evoquée à de la fiabilité (cadre conceptuel § 35)	Arrêté 26 juillet2008 123-5
	Importance Significative	Evoquée à partir de la pertinence (cadre conceptuel § 29) (nome conceptuel n°1, §29)	Implicite
	Exhaustivité	Evoquée à propos de la fiabilité (cadre conceptuel §38)	implicite
	Non compensation	Norme n°1 § 32	Art 15 loi 7-11 25/11/07
	Intangibilité du bilan d'ouverture	Non précise	Art 19 loi 7-11 25/11/07
QUALITES	Pertinence	(Cadre conceptuel § 26)	Art.6
	Comparabilité	(Cadre conceptuel § 39) Nome n°1 § 36	Art. 29 lois 7-11 25/11/07
	Fiabilité	(Cadre conceptuel § et nome n°1 § 15)	
	Sincérité Régularité		Art. 10 lois 7-11 25/11/07
	Intelligibilité	(Cadre conceptuel § 25)	Art. 6
	Rapidité	(Cadre conceptuel § 43)	
	Cout raisonnable	(Cadre conceptuel § 44)	
En monnaie nationale		Art. 12, 13, 28	

Source : G.Langlois ,opc, 2013,p 20

Section 02 : L'harmonisation comptable internationale

2.1. Définition et objectifs :

L'harmonisation comptable internationale est un processus institutionnel ayant pour objet de mettre en convergence les normes et les pratique comptable nationales, et faciliter la comparaison des états financiers produits par les entreprises de différents pays. Aussi elle facilite la lecture des états financier pour les différents utilisateurs et de minimiser les différences au niveau des pratique comptable suivies par les préparateurs des états financiers dans les différents pays.

La normalisation désigne l'application des normes identique dans un mémé espace géopolitique et vise l'uniformité des pratiques comptable au sein d'un même espace (Colasse. B 2000).la normalisation implique l'uniformisation ou la standardisation des règles comptable.

Les principaux objectifs de la normalisation comptable internationale sont résumés dans les points suivants :

- Avoir un référentiel comptable objectif, connu et admis internationalement.
- Avoir un langage financier commun et homogène, qualifié de la transparence des comptes et la fiabilité de l'information fournie.
- La publication d'une information financière de haute qualité comprise de la même manière par tous.
- Atteindre l'objectif de la comparabilité de l'information financière dans le temps et dans l'espace.
- Atteindre le souci d'objectivité dans l'établissement des états financiers.
- Faciliter la cotation boursière des entreprises sur les différentes places financières.
- Restaurer la confiance des investisseurs après les scandales financiers.

2.2. La différence entre harmonisation et normalisation comptable :

Une harmonisation **n'est pas synonyme** de normalisation. Cette dernière implique L'application de mêmes normes et mêmes pratiques comptables, donc, celles-ci sont utilisées de façon identique et aucune différence de traitement n'est permise dans un espace géographique bien déterminé. Par contre, l'harmonisation cherche à avoir les mêmes principes comptables de base, mais elle admet des pratiques comptables différentes.

2.3. Les différents référentiels comptables :

Il existe une très grande hétérogénéité des **référentiels** comptables tant au niveau des principes qu'au niveau des présentations des états financiers.

Les trois référentiels les plus connus et les plus utilisés sont :

2.3.1. Référentiel comptable européen : les 4^{ème} et 7^{ème} directives :

La 4^{ème} directive européenne relative aux comptes individuels(1978) et la 7^{ème} directive européenne relative aux comptes consolidés(1983) ont pour objet d'harmoniser les comptabilités financières des entreprises de l'union européenne. Elles ont entraîné une nette amélioration de la qualité des états financiers individuels et consolidés.

2.3.2. Référentiel comptable américain(Les US-GAAP) :

Aux états unis les règles comptables ne sont pas définies dans des textes législatifs ou réglementaires la SEC a délégué la responsabilité de la définition des règles comptables à l'AICPA qui a ensuite elle-même désigné en 1973 le FASB pour accomplir cette tâche.

Le FASB est généralement considéré comme l'organisme le plus important du monde anglo-saxon en matière de recommandation concernant la publication des états financiers.

Le FASB publie un ensemble de textes qui constitue les US GAAP parmi lesquels les SFAS.

2.3.3. Référentiel international(IFRS) :

L'IASB joue un rôle central dans l'harmonisation comptable internationale. Des représentants des principales organisations comptables des différents pays ont fondé en 1973 un organisme dénommé IASC pour contribuer au développement et à l'adoption des normes comptables comparable au niveau international norme. L'IAS s'agit d'une organisation privée indépendante des gouvernements qui n'a à ce titre aucun pouvoir pour rendre obligatoire les normes publiés désormais IASB et son nouveau conseil a changé le nom des normes internationales qui deviennent des normes appelées IFRS, ce changement de dénomination témoigne la volonté de piéger l'information financier c'est-à-dire le produit fini de la comptabilité. Il regroupe actuellement plus de 100 pays. L'Algérie y est représentée par la CNC.

2.4. Le choix d'un référentiel et ses enjeux :

La grande entreprise internationale doit, en toute logique, utiliser le référentiel comptable du pays dont elle a la nationalité une société inscrite au registre du commerce et des sociétés algériennes doit par conséquent utiliser le référentiel comptable algérien mais la grande entreprise internationale est constamment à la recherche de capitaux et doit être cotée dans plusieurs bourses de valeur. Le choix du référentiel se pose alors car chaque bourse est en droit d'imposer le référentiel comptable de son choix.

2.5. Les normes comptables internationales IAS/IFRS :

2.5.1. Définition :

Les normes IAS/IFRS sont un ensemble unique de règles internationales. Les normes IAS/IFRS décrivent les modalités d'application du cadre conceptuel de l'IASB et forment un guide professionnel qui sert au service des spécialistes en matière de la comptabilité. Les normes comptables internationales IAS/IFRS constituent avec leurs interprétations le référentiel international. Ces normes découlent du cadre conceptuel de l'IASB.

2.5.2. Processus d'élaboration et d'adoption d'une norme :

L'élaboration des normes est soumise à une procédure stricte. Les principales étapes d'élaboration des normes sont les suivantes :

a. L'identification du sujet :

L'équipe technique de l'IASB est chargée d'identifier et d'analyser tous les problèmes comptables associés au sujet traité.

b. L'étude comparative des pratiques nationales :

Il s'agit de l'analyse des règles existantes aux niveaux nationaux et des pratiques adoptées ainsi que l'échange de points de vue avec les normalisateurs comptables nationaux.

c. Consultation du S.A.C :

Il s'agit de la consultation avec le *Standards Advisory Council*¹ de la possibilité d'inscrire ce projet dans le programme de travail de l'IASB.

d. La constitution d'un comité consultatif :

L'IASB met en place un groupe consultatif pour le conseiller.

e. La publication d'un document de discussion :

L'IASB publie un document de travail, appelé en anglais, "*discussion paper*" pour appel à commentaire. Par la suite, il fait l'analyse des commentaires reçus.

f. La publication d'un projet de norme ou de révision de norme :

L'IASB publie un exposé-sondage qui sera, lui aussi, émis pour être commenté.

g. L'analyse des commentaires reçus :

L'IASB analyse les commentaires reçus sur l'exposé-sondage.

h. L'approbation de la norme :

C'est à l'IASB d'approuver la norme définitive.

i. La publication de la norme définitive :

Après l'approbation, l'IASB procède à la publication de la norme définitive

2.6. L'ouverture de l'Algérie sur l'économie mondiale et la normalisation comptable

2.6.1. L'adaptation des normes comptables internationales en Algérie :

Le passage d'une économie planifiée 50 à une économie de marché 51 a suscité le besoin d'adapter les méthodes d'évaluation et de comptabilisation des flux réels et financiers et de présentation de l'information de façon général. L'Algérie a, alors, opté pour l'adoption du nouveau système comptable (SCF) s'inspirant des normes comptables internationales IAS/IFRS.

Il est à noter que les états financiers présentés selon les normes internationales donnent une lisibilité des comptes des entités au niveau international et nous permettent d'utiliser le même langage financier avec le reste du monde.

En Algérie, quelques sociétés, en l'occurrence, Cévital, Sonatrach et Sonelgaz ont anticipé l'application du SCF dans la présentation de leurs états financiers. Cette précocité est due à leur présence sur le marché international et à leur recours à des cabinets internationaux

¹Le SAC est un groupe de réflexion, organe de l'IASB. Son objectif est permettre à des organismes et les particuliers, de s'associer à son processus de normalisation.

pour auditer leurs comptes. Les informations publiées par les sociétés deviennent alors comparables et l'on passe d'une logique comptable à une logique d'information financière.

2.6.2. Les objectifs de l'harmonisation comptable en Algérie :

L'introduction d'un nouveau plan comptable en Algérie s'inscrit dans la décision du pays de s'aligner sur la tendance mondiale d'harmonisation comptable. Ainsi, l'application du SCF, découlant des normes IAS/IFRS, en Algérie permet :

- La transparence et la comparabilité des états financiers ;
- La comparaison entre les entreprises de différents pays
- La cotation de l'entreprise algérienne sur plusieurs places boursières ;
- D'assurer une meilleure homogénéisation pour permettre une plus grande efficacité de la surveillance prudentielle et du contrôle de l'application des obligations des sociétés en matière d'information financière ; et
- De focaliser davantage l'attention sur l'analyse des performances (Cash-flows) et des aspects stratégiques.

2.6.3. Cadre juridique de la réforme comptable et mise en œuvre du SCF algérien :

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

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

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

a. Loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable Financier :

Cette loi a été publiée au **journal officiel n° 74 de l'année 2007**. Elle comprend sept (07) chapitres et 43 articles. Elle a pour objet de définir¹ :

- Le champ d'application du SCF algérien (Chapitre 1).
- Le cadre conceptuel¹, des principes comptables et des normes comptables (Chapitre 2).

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

- L'organisation de la comptabilité (Chapitre 3).
- Les états financiers ²(Chapitre 4).
- La consolidation et les comptes combinés ³(Chapitre 5).
- Les changements d'estimations et de méthodes comptables ⁴(Chapitre 6). Et
- Les dispositions finales (Chapitre 7) : date d'application 1er janvier 2009

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

Note : toute définition d'un ou de changement de méthode seront définis par voie réglementaire.

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

Ce décret, publié au **journal officiel n° 27**, précise le cadre conceptuel qui a pour objet de mettre en évidence les conventions et principes comptables de base ainsi que les définitions des actifs, des passifs, des charges et des produits. Alors, il fixe les caractéristiques qualitatives de l'information financière, les hypothèses sous-jacentes, les conventions comptables et les éléments des états financiers⁵. Ainsi, la qualité de l'information présentée dans les états financiers est tributaire du respect de toutes ces caractéristiques.

c. L'ordonnance n° 08-02 de 24 Juillet 2008 portant loi de finances complémentaire pour 2008 :

Publiée dans le **Journal Officiel n° 42 de 27 Juillet 2008**, cette ordonnance traite, entre autres, l'aspect amortissement des immobilisations.

d. Arrêtés du 26 juillet 2008 :

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

Un arrêté a pour objet de fixer 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.

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

²Cf. supra.

³Le développement y afférent est celui du référentiel I.A.S./I.F.R.S.

⁴Le développement, qui y est consacré par la loi, est celui du référentiel I.A.S./I.F.R.S.

⁵Ces éléments sont repris du cadre conceptuel de l'IASB adopté en 2001. Cf. supra.

L'autre arrêté fixe les seuils de chiffre d'affaires, d'effectifs et de l'activité applicables aux petites entités pour la tenue d'une comptabilité financière simplifiée.

e. Décret exécutif n° 09-110 du 07 Avril 2009 fixant les conditions et modalités de tenue de la comptabilité au moyen de systèmes Informatiques :

Ce décret, publié au journal officiel n° 21 de 08 Avril 2009, a pour objet de définir les conditions et modalités de la tenue d'une comptabilité financière au moyen de systèmes informatiques. Il met en évidence toutes les caractéristiques que le logiciel de la comptabilité doit remplir.

f. L'instruction n° 02 du 29 Octobre 2009 :

L'instruction n° 02 du 29 Octobre 2009 portant première application du Système Comptable Financier 2010.

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

g. Les notes méthodologiques publiées par le CNC :

Trois (03) notes méthodologiques ont été publiées en 2010 concernant le retraitement des comptes des immobilisations lors du passage du PCN au SCF. Ces notes méthodologiques sont les suivantes :

h. La note méthodologique de première application concernant les actifs et passifs financiers :

Son objectif est d'expliquer les modalités d'application à respecter lors du passage du PCN au SCF au 31/12/2009.

Selon cette note, pour le classement et la comptabilisation des actifs financiers, on doit prendre en considération deux critères importants :

- La durée de détention de l'actif financier ; et
- La nature de l'actif financier, c'est-à-dire qu'il s'agisse des actions, des obligations ou des prêts.

i. La note méthodologique de première application du SCF relative aux immobilisations incorporelles :

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

j. La note méthodologique de première application concernant les immobilisations corporelles :

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

2.7. Les nouveaux apports du SCF :

Les changements dus à l'adoption du SCF algérien ne portent pas sur la technique comptable, elle-même, mais ils concernent certaines règles de comptabilisation, d'estimation et d'évaluation des actifs, des passifs, des charges et des produits.

Les principaux apports du SCF, en comparaison avec l'ancien référentiel, résident Principalement dans ce qui suit :

- On ne parle plus de comptabilité mais d'information financière.
- Un accent mis sur la pertinence, l'intelligibilité, la fiabilité et la comparabilité de l'information financière.
- Une terminologie et des définitions plus précises.
- Evaluation de certains actifs à la juste valeur.
- L'interdiction d'immobiliser les frais d'établissements et de recherche.
- La comptabilisation en immobilisations des acquisitions faites en crédit-bail.
- La possibilité de réévaluer de façon permanente les immobilisations.
- L'obligation de constater d'éventuels impôts différés actifs ou passifs.
- L'utilisation obligatoire de la méthode à l'avancement pour les contrats de construction.

2.8. Les difficultés d'application du SCF Algérien :

En appliquant le nouveau système comptable, compatible aux normes internationales, Plusieurs difficultés sont rencontrées. On peut les classer dans deux catégories : celles d'ordre interne et autres d'ordre externe.

2.8.1. Les difficultés liées aux facteurs internes des entités :

Nous pouvons résumer ces difficultés dans les points suivants :

a. Facteur humain :

Ces difficultés comprennent ce qui suit :

- Le niveau des compétences ;
- La formation et mise à jour du système comptable

b. Facteur organisationnel :

Les difficultés à ce niveau sont les suivantes :

- La refonte et adaptation de l'organisation aux nouveaux concepts et procédures nouvelles.
- La refonte du système de l'information.
- Certaines normes et concepts seront durement applicables à cause de l'absence d'un véritable marché.
- La nécessité de faire des arbitrages comptables.

2.8.2. Les difficultés liées aux facteurs externes des entités :

Ces difficultés sont, principalement, les suivantes :

- Ces difficultés sont, principalement, les suivantes :
- Les difficultés liées à la fiscalité et l'esprit dirigiste qui persiste dans l'esprit des institutions étatiques et autres lecteurs publics des états financiers.
- L'absence d'un marché algérien actif.
- La limite des acteurs en charge des évaluations.

Section 3 : Généralité sur les travaux de fin d'exercice.

A la fin de chaque exercice, les entités sont tenus d'arrêter leurs comptes à l'effet de préparer leurs états financiers et remplir leur obligations légales et réglementaires envers leurs associés, l'administration fiscale, et les autres tiers.

Ces travaux sont appelés « travaux de fin d'exercice », nécessaires pour satisfaire aux obligations légales et réglementaires à la charge des entités soumises à la loi 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier pour l'établissement de leurs états financiers

3.1. Définition des travaux de fin d'exercice

Les travaux de fin d'exercice sont l'ensemble des opérations comptables et extra-comptables effectuées par l'entreprise, qui ont pour l'objectif l'évaluation et le contrôle tous les comptes du bilan et les comptes de gestion qui permette de présenter l'image définitive des comptes, ces travaux constituent une obligation à toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant, il s'agit de faire l'inventaire des éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter ses comptes en vue de dresser les états financiers et de dégager la situation réelle du patrimoine de ce dernier en fin d'exercice qui coïncide généralement à la fin de l'année civile 31/12/N.

3.2. La nécessité des travaux de fin d'exercice.

L'entreprise doit effectuer différentes opérations comptables à la clôture de l'exercice afin que les comptes délivrent des informations pertinentes et utiles à la prise de décision. Plusieurs raisons peuvent expliquer les opérations de fin d'exercice, notamment :

3.2.1. La valeur des immobilisations peut subir des dépréciations :

L'application du coût historique conduit à constater l'entrée des immobilisations dans le patrimoine de l'entreprise à leur valeur d'origine. Or, certaines d'entre elles peuvent subir des dépréciations. D'où la nécessité de réajuster la valeur de ces actifs.¹

3.2.2. Certaines immobilisations sont sorties du patrimoine :

Au moment de la cession, seule la créance ou la contrepartie financière est comptabilisée, la constatation de la sortie est différée à la date de l'inventaire.

¹Jean-Yves CADIC : la comptabilité financière, 3^{ème} édition, Paris, 2010, p 291.

3.2.3. La comptabilité financière repose sur la technique de l'intermittence de l'inventaire :

Par l'application de la technique d'inventaire intermittent , la valeur des stocks saisie en début de période ne change pas durant tout l'exercice .les comptes de stocks demeurent débiteurs du montant du stock initial, car les comptes achat et vente ont été utilisés pour saisir les opérations de gestion effectuées par l'entreprise .il convient d'ajuster en fin d'exercice les comptes de stocks à l'aide des comptes de variation des stocks et de constater toutes les dépréciations sur ces actifs ,dès lors que la valeur vénale à la date de clôture est inférieure au cout d'achat ou de production¹

3.2.4. Les créances et les valeurs mobilières de placement sont constatées à leur valeur d'entrée :

Parmi ces éléments d'actif, des pertes s'avèrent probables ; le respect du principe de prudence implique d'enregistrer les moins-values latentes.

3.2.5. Les comptes de gestion ne doivent enregistrer, en application du principe d'indépendance des exercices, que les seules charges et les seuls produits qui concernent l'exercice :

Le calcul du résultat nécessite de procéder à différentes régularisations, afin d'y inclure les charges et les produits non encore enregistrés, mais qui concernent l'exercice ; parallèlement, les produits et charges constatés d'avance ne doivent pas grever le résultat.²

3.3. Les travaux d'inventaire.

Toute entreprises doit contrôler au moins une fois tous les douze mois les données d'inventaire par l'établissement d'un relevé de tous les éléments d'actif et de passif au regard desquels sont mentionnées la qualité et la valeur de chacun d'eux à la date de l'inventaire. Ces données d'inventaire sont conservées et organisées de manière à justifier le contenu de chacun des postes du bilan elles sont regroupées dans un registre obligatoire qui doit être coté et paraphé et sur lequel doivent être transcrits les comptes annuels : c'est le livre d'inventaire.

¹Gérard MELYON et autres : Comptabilité générale, 3eme édition ESKA, paris, 2001, p 344.

²Jean-Yves CADIC op.cit. p 249.

La comptabilisation des opérations d'inventaire nécessite un travail important qui se déroule durant les quatre mois qui suivent la clôture de l'exercice et qui correspondent au délai minimum accepté par l'administration fiscale pour la production des documents.

3.3.1. Définition de l'inventaire :

Selon le système comptable financier, l'inventaire est définie comme (l'ensemble des opérations consistant à relever, en nature, en quantité et en valeur, tous les actifs et passifs de l'entité à la date d'inventaire, sur la base du contrôle physique et de recensement des pièces justificatives au moins une fois tous les douze mois).

L'inventaire est une obligation légale qui pèse sur les entités qui relèvent de l'application de la loi comptable et qui sont contraintes à présenter à la fin de l'exercice un certain nombre de documents de synthèse ayant pour objet de donner une image fidèle de leur patrimoine, tout en garantissant les principes posés par la loi.

On peut définir les travaux d'inventaire comme une obligation légale et comme ensemble logique des opérations :

a. L'inventaire : une obligation légale

« Les actifs et les passifs des entités soumises à la présente loi doivent faire l'objet, au moins une fois par an, d'inventaire en quantité et en valeurs sur la base d'examens physiques et de recensement de documents justificatifs. Ces inventaires doivent refléter la situation réelle de ces actifs et passifs »¹

« Elle (personne physique ou morale) doit également faire tous les ans un inventaire des éléments actifs et des passifs de son entreprise..... »²

« À la clôture de chaque exercice le conseil d'administration ou les gérants dressent l'inventaire des divers éléments de l'actif et du passif existant à cette date »³

Les contribuables sont obligés de présenter leur inventaire à toute réquisition de l'inspecteur des impôts⁴

La source : Gérard MELYON et autres : Comptabilité générale, 3ème édition ESKA, Paris, 2001, p 346.

¹L'article 14 de la loi 07-11 du 25 novembre 2007.

² L'article 10 de l'ordonnance 75-59 du 26 septembre 1975 portant le code de commerce, modifiée et complétée.

³ L'article 716 de l'ordonnance 75-59 du 26 septembre 1975 portant le code de commerce.

⁴L'article 152 du code des impôts directs et taxes assimilés.

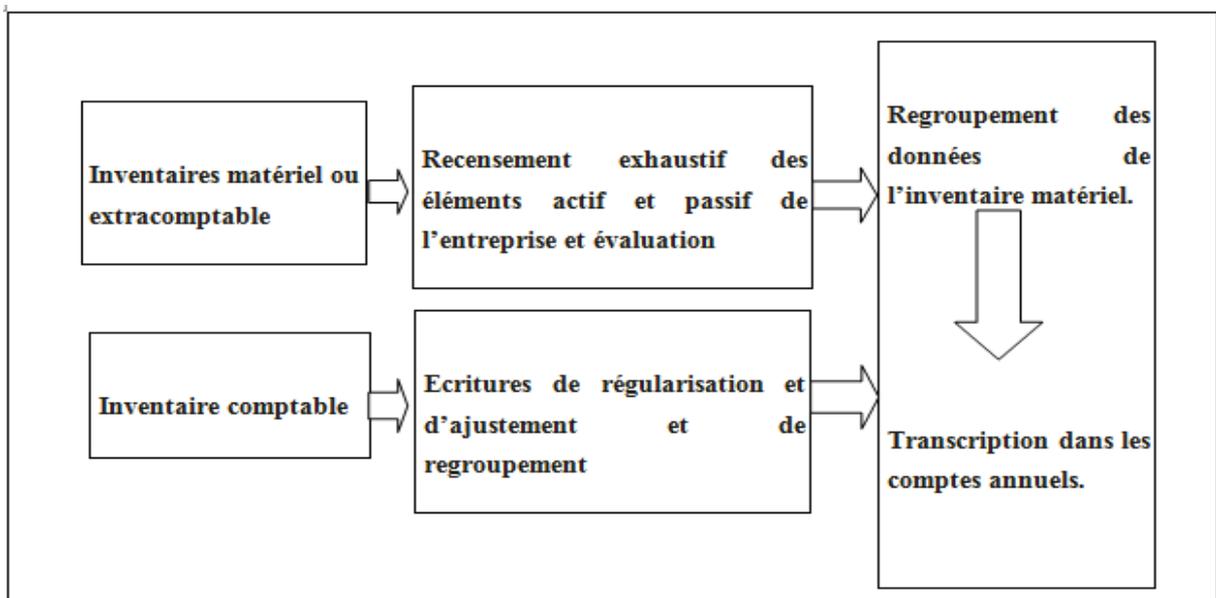
Les principales dispositions relatives aux travaux de fin d'exercice et les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes (sont fixées dans L'arrêté du Ministère des finances du 26 juillet 2008)

b. L'inventaire : un ensemble logique d'opérations

Les travaux de fin d'exercice se décomposent en deux catégories d'opérations :

- L'inventaire matériel (physique) ou extracomptable
- L'inventaire comptable

Figure n°01 : le tableau des opérations d'inventaire



Source : Gérard MELYON et autres : Comptabilité générale, 3eme édition ESKA, paris, 2001, p 346.

3.3.2. Les objectifs des travaux d'inventaire :

- Les travaux d'inventaire ont pour objectif de corriger la situation comptable (avant inventaire) afin de la faire correspondre à la situation économique de l'entreprise.
- De contrôler l'existence des éléments d'actif et de passif de l'entreprise sur le plan quantitatif ou physique et sur le plan valeur.
- Contribuer à l'élaboration des comptes annuels : compte de résultat et bilan.

3.3.3. L'intérêt pour l'entreprise :

- Fournir des informations importantes concernant la situation et la gestion de l'entreprise
- Assurer la fiabilité des informations fournis par la recherche de l'image fidèle qui accompagne toute démarche comptable.

a. Inventaire , source d'information : Les travaux d'inventaire conduisent à la connaissance :

- Du patrimoine a une date donnée, celle de l'inventaire c'est-à-dire à la clôture de l'exercice.
- Des résultats générés par l'activité de l'entreprise pendant une période donnée, c'est -à-dire au cours de l'exercice écoulé.

b. L'image fidèle, gage de fiabilité des informations : cette image fidèle est assurée par le respect de certains principes.

c. Le redressement des comptes : il s'agit de prendre en compte des évènements ou des situations pour modifier certains comptes et les rendre conforme à la réalité économique.

3.3.4 Les types d'inventaire

Les opérations d'inventaire comportent deux types d'activités : les travaux extra-comptables et les travaux comptables.

a. Les travaux extra –comptables

L'inventaire extra –comptable répond à une double nécessité : l'une d'ordre juridique et l'autre d'ordre économique .il s'agit dans le respect des prescriptions légales, de procéder à un recensement et à l'évaluation des existants réels dont le souci est d'obtenir une image fidèle car l'inventaire physique conduit à constater les manquants, les mises au rebut, les vols, les erreurs.

L'inventaire extra-comptable concerne(les immobilisations, les stocks, les créances, les valeurs mobilières de placement, la banque, la caisse, les dettes).

➤ **Le recensement des éléments actifs et passifs du bilan (inventaire physique)**

Ce recensement concerne tous les éléments du patrimoine de l'entreprise : immobilisation ; stocks ; créances ; disponibilité et dettes .l'existence physique de certains éléments figurant dans le bilan de l'entreprise doit être vérifié d'une manière détaillée ; c'est-à-dire, élément par élément¹.

L'importance de l'inventaire physique varie en fonction de l'activité et de la taille de l'entreprise, la réalisation des tâches d'inventaire n'est pas contraignante dans les entreprises de services caractérisées par une petite quantité de matériels à référencer. En revanche, dans les entreprises industrielles les tâches d'inventaire sont lourdes étant donné les quantités de pièces détachées à référencer. Dans ce type d'entreprise, la réussite de l'inventaire physique nécessite des qualités d'organisation et de méthode.

➤ **L'évaluation des éléments de patrimoine de l'entreprise**

Le relevé d'inventaire indique pour chaque élément recensé du patrimoine de l'entreprise sa valeur d'inventaire (la valeur actuelle) afin de pouvoir la comparer à sa valeur comptable.

La valeur d'inventaire d'un élément du patrimoine de l'entreprise peut être supérieure ou inférieure à sa valeur comptable, au nom du principe de prudence, seules, les diminutions de valeur sont prises en considération.

Au nom du principe d'autonomie ou l'Indépendance de l'exercice comptable, le compte de résultat de l'exercice N doit comprendre les charges et les produits de cet exercice .Or, dans la réalité, les comptes de gestion ne correspondent pas exactement aux charges et aux produits de l'exercice N. Ainsi des charges, des produits se rattachant à l'exercice N n'ont pas été comptabilisées ; il s'agit de charges ou de produits constatés d'avance

Aussi l'entreprise doit également estimer les passifs dont l'échéance ou le montant ne sont pas déterminés d'une façon précise mais correspondent à des risques probables.

b. Les travaux comptables :

L'inventaire comptable recouvre tous les opérations de mise à jour des comptes, à partir des informations fournies par l'inventaire extra- comptable et autant que L'inventaire consiste également à déterminer la valeur des éléments figurant au bilan de l'entreprise et cette valeur est susceptible d'avoir varié depuis la fin de l'exercice précédent et il faudra donc l'ajuster par

¹Jean-Yves CADIC, op.cit. 248

un jeu d'écritures tout en respectant les principes comptables déjà évoqués : permanence des méthodes, indépendance des exercices, la prudence, le cout historique.

Ces écritures concerne notamment ¹:

- L'annulation des stocks initiaux et la constatation des stocks finals.
- L'amortissement et la dépréciation des immobilisations corporelles et incorporelles.
- La dépréciation des autres éléments d'actifs (stocks, créances, titres et provisions.
- Les ajustements des comptes de gestion et de bilan.

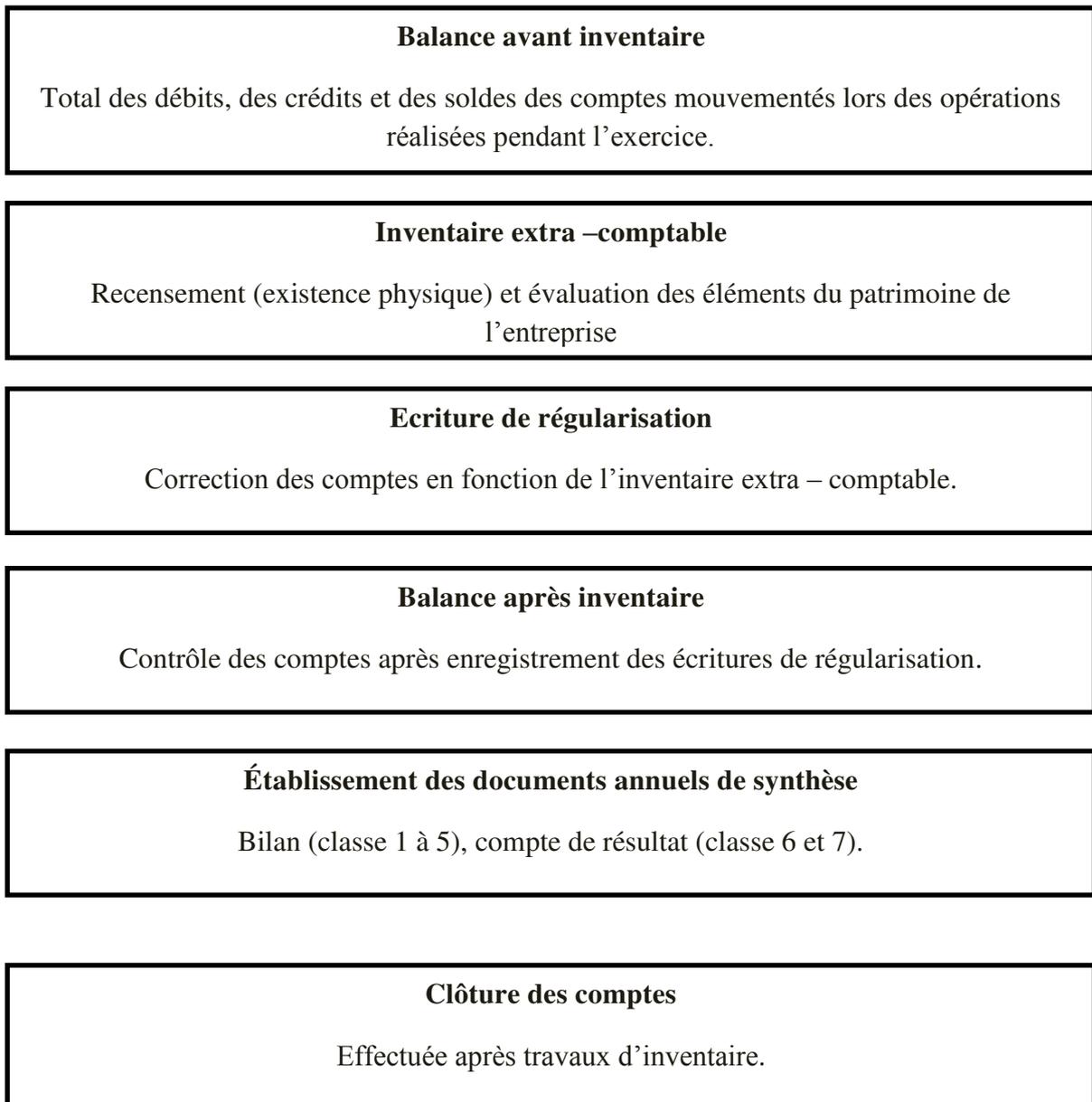
Ces écritures modifient la balance avant inventaire .En conséquence, il est nécessaire après ces écritures de régularisation de procéder à l'élaboration d'une balance après inventaire dont l'objectif est, au nom du principe de la partie double, de contrôler les comptes et atteindre le deuxième objectif celui de l'élaboration des états financiers.

¹Jean-Luc Siegwart, et autre, la comptabilité financière, édition Nathan, 2010, p 220.

3.3.5. L'enchaînement des travaux d'inventaire :

A la date de fin d'exercice les travaux d'inventaire sont effectués selon le processus suivant :

Figure n°02 : le tableau de l'enchaînement des travaux d'inventaire



Source : BENKARA ANISSA : travaux de fin d'exercice, mémoire fin cycle pour l'obtention du diplôme d'étude supérieure spécialisé comptabilité, CACI PINS MARITIME ALGER, 2011-2012 ; p 43.

Conclusion :

Pour conclure ce chapitre, on peut dire que le souci primordial est de satisfaire les besoins d'informations des investisseurs en particulier et des autres utilisateurs des états financiers en général.

L'harmonisation comptable par l'IASB vient trouver la solution à ce problème en proposant des règles comptables similaires pour tous les pays. L'objectif reste, toujours, d'atteindre un certain degré de comparabilité et de transparence des états financiers.

La publication des états financiers selon le référentiel comptable international est nécessaire, voire obligatoire avec le processus d'intégration économique. Ils doivent refléter l'image fidèle de la santé de l'entreprise.

L'Algérie comme autre pays, ayant des relations avec l'extérieur, elle a commencé de réformer son système comptable afin de publier une information conforme à l'esprit international. Ainsi, elle a adopté un système s'inspirant directement des normes comptables internationales, c'est le SCF. En réalité, il n'y a pas de divergences notables entre le référentiel national et le référentiel international. En cas de difficultés d'interprétation au niveau du SCF, il y a possibilité de se référer aux normes IAS / IFRS. Ce nouveau référentiel met en évidence tous les aspects comptables pour l'évaluation et la comptabilisation des différents éléments des états financiers.

Aussi ce chapitre aborde une introduction aux travaux de fin d'exercice appliqué par tous type d'entreprise a la fin d'exercice pour vérifier la bonne maîtrise des différents principe comptable déjà mentionné et les règles juridique pour l'établissement des états financier qui remplit tous les conditions de la transparence et pour a voir une information financier qui répond aux qualité précités.

CHAPITR 2

LES OPERATIONS DE RÉGULARISATION ET L'ARRÊTE DES COMPTES.

Introduction

L'inventaire est une obligation légale qui pèse sur toutes les personnes physiques et morales qui relèvent de l'application de la loi comptable. Ces entités sont contraintes à présenter à la fin d'une période de douze mois, un certain nombre de documents de synthèse ayant pour objet de donner une image fidèle de leur patrimoine, tout en garantissant les principes posées par la loi.

Les obligations légales qui pèsent sur les entités, donnent lieu à la comptabilisation à la date de clôture de l'exercice (date d'inventaire) d'un certain nombre d'écritures qui ont pour objet de répondre aux objectifs fixés par la loi dans le respect des principes fondamentaux du droit comptable : principe de prudence, d'indépendance des exercices, de comparabilité, de non compensation...etc.

Ces écritures ont pour objet notamment d'ajuster les comptes de l'entité avec la réalité physique, ce qui amène à ajuster, à constater les pertes de valeurs avec évaluation des éléments du bilan constater des engagements de l'entité et leur traitement à la fin de l'exercice (passifs).

En ce qui concerne les comptes de gestion, une régularisation s'impose pour respecter le principe de séparation d'exercice.

Dans ce chapitre nous allons voir les différentes écritures de régularisations des comptes de bilan et de compte de résultat à la clôture de l'exercice avec l'établissement et la présentation des différents états financiers afin de concrétiser l'image fidèle pour tous les utilisateurs de ces états.

Section 1 : Régularisation des comptes du bilan

1.1. La régularisation des comptes d'immobilisations corporelles et incorporelles

Les régularisations des comptes d'immobilisations incorporelles et corporelles comprennent :

- Des écritures d'ajustements des comptes pour les mettre en adéquation avec les résultats des inventaires physiques valorisés ;
- La constatation des dotations aux amortissements ;
- La constatation des dotations pour les pertes de valeur éventuelles ;

1.1.1. La constatation des amortissements:

Toutes dépréciation des immobilisations corporelles et incorporelles détenues par une entité sont constaté par des amortissements et éventuellement de perte de valeur donnant lieu à des amortissements ,à des pertes de valeurs ,à des difficultés d'évaluation lors de regroupement d'entités , aussi à des changements de durées d'utilité et de valeur résiduelles liées donnent lieu à une ou des écritures de régularisation

a. Définition

L'amortissement correspond à la consommation des avantages économiques liés aux immobilisations corporelles et incorporelles c'est-à dire une diminution progressive de valeur due à des causes prévisibles dont les effets sont irréversibles, appeler des dotations aux amortissent, ces dernier sont calculée en fonction de la durée d'utilisation et la méthode choisie¹

b. Principes relatifs à la dotation aux amortissements

- **La base amortissable** : la base d'amortissement d'une immobilisation est sa valeur brute (le cout d'entrée de l'actif au bilan de l'entreprise) sous déduction de la valeur résiduelle probable et dans la mesure où cette valeur résiduelle peut être déterminé d'une façon fiable
- **La valeur résiduelle (la valeur de revente)** : La valeur résiduelle d'un actif 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 couts de sortie estimés. Cette valeur doit être significative et justifiée.

¹ LANGLOIS (G), et autre : manuel de comptabilité approfondie, édition BERTI, Alger, 2013, p80

- **La durée d'amortissement** : la durée d'amortissement d'une immobilisation correspond à sa durée d'utilité qui se mesure par la consommation des avantages économique attendus de l'actif, est déterminée et estimée par l'entreprise à partir différentes facteurs (l'usage attendus de l'actif, l'usure physique attendue de cet actif., l'obsolescence technique, les limites juridique ou similaire sur l'usage de cet actif).
- **L'annuité annuelle de l'amortissement** : C'est le montant de l'amortissement comptabilisé en charge, calculé sous forme de taux d'amortissement en prenant en compte les années d'utilisation
- **Le taux d'amortissement** C'est le taux résultant de la multiplication du nombre des années d'utilisation exprimé en pourcentage * le taux (100/durée de vie) ou bien * le taux (annuité d'amortissement/valeur d'origine)
- **Le plan d'amortissement** : le plan d'amortissement tient compte de la consommation des avantages économiques liés à un actif corporel .l'amortissement est comptabilisé en charges à moins qu'il ne soit incorporé dans la valeur comptable d'un actif produit par l'entité pour elle-même, sont pris en compte le cout du bien, sa durée d'utilisation et la perte de valeur¹
- **Modes d'amortissement** : le mode d'amortissement est la traduction du rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'entité, on trouve le suivant :

- **L'Amortissement Linéaire** :

Dans cette méthode on étale uniformément le coût, c'est une déduction faite de la valeur résiduelle de l'immobilisation, sur sa durée d'utilisation, ce mode s'applique à tous les biens soumis à dépréciation.

- **L'Amortissement dégressif (SOFTY)** :

D'où le nom « Sum OF The Years digits »*, Ce mode conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'investissements ,ce dernier permet de dégager des annuités plus élevées donc une économie d'impôt au début de la période d'utilisation , Il consiste à appliquer un coefficient fiscal au taux linéaire (ce coefficient est de 1,25 pour les durées d'amortissement comprises entre 3 et 4 ans, 1,75 pour les durées de 5 et 6 ans et de 2,25 pour les durées supérieures à 6 ans)².

¹ Jean-Jacques Friedrich, Comptabilité générale & gestion des entreprises, 6 eme édition, 2010, p184

²PAUL-Jaques Lehmann, Manuel de comptabilité générale, Ellipses édition, 2010, p88.

- **Le mode progressive :**

Cette modalité d'amortissement est l'inverse de l'amortissement dégressif, l'annuité annuellement augmente par rapport à son antécédent, Les annuités* sont obtenues en multipliant la base amortissable par une fraction admettant comme numérateur le nombre d'année correspondant à la durée d'utilisation déjà courue et comme dénominateur le rapport $(N*(N+1) +/2)$ (N c'est le nombre d'années d'amortissement)¹.

L'amortissement progressif est accordé aux entreprises qui ont formulé une demande d'option joint à leur déclaration annuelle des résultats.

- **Le mode des unités de production :**

Il donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'immobilisation, Le taux d'amortissement annuel correspond à la quantité prévisionnelle produite dans l'année sur le nombre prévisionnel total produites dans la durée de service du bien².

1.1.2. L'évaluation des immobilisations corporelles et incorporelles à la clôture de l'exercice :

Le système comptable financier prévoit deux méthodes d'évaluation d'immobilisation lors de la clôture de l'exercice : l'évaluation au cout historique (la méthode de référence) et l'évaluation au montant réévalué.

- a. la méthode de cout historique :**

L'immobilisation est évaluée à son cout d'entrée diminuée du cumul des amortissements et des pertes de valeur.

- b. L'évaluation au montant réévalué (la réévaluation à la JV)**

Qui consiste à comptabiliser l'immobilisation à son montant réévalué, diminuée du cumul des amortissements ultérieurs et des pertes de valeur ultérieures, cette dernière peut être déterminée par référence à un marché actif.³

Si la réévaluation est positif (une plus -value) elle est comptabilisée en capitaux propre, rebique « écart de réévaluation » du compte « 105 »¹ ou bien imputée dans le compte 29 « perte de valeur sur immobilisation » Si la réévaluation est négatif.

¹Remarque : ce système d'amortissement est permis en Algérie en vertu de la loi de finance 1989-article2-alinéa2.

²Jean-Luc Siegwart, et autre, op.cit., p 234.

³ Arrêté du 26 juillet 2008.

1.1.3. Le traitement comptable des amortissements à la fin de l'exercice :

L'entité doit débiter le compte 681 « dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeur-actifs non courant » par le crédit du compte 28 « amortissement des immobilisations ».

1.1.4. La dépréciation des immobilisations corporelles et incorporelles :

A la clôture de l'exercice ; l'entreprise doit vérifier s'il existe un indice montrant qu'une immobilisation a pu perdre de la valeur. Les indices utilisés sont à la fois externes (valeurs de marché ; changement de taux d'intérêt ou de rendement) ou des indices internes (obsolescence, dégradation physique, changement important dans les conditions d'utilisation, performances inférieures aux prévisions)

La dépréciation d'un actif s'explique par sa valeur actuelle devenue inférieure à sa valeur nette comptable suivie par un test de dépréciation selon des modalités particulières d'évaluation²

a. Le traitement comptable de la perte de valeur à la fin de l'exercice :

En créditant le compte 29 « perte de valeur sur les immobilisations » par le débit du compte 68 « dotation aux amortissements et provisions et pertes de valeurs »

Le compte 29 est réajusté à la fin d'exercice le comptable doit débiter le compte 681 « dotation aux amortissements et provisions et perte de valeur » par le crédit du compte 29 « perte de valeur sur immobilisations » s'il s'agit d'une augmentation de cette perte ou bien par le crédit du compte 781 « reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions-actif-non courant » s'il s'agit d'une diminution de la perte³

1.1.5. Les immobilisations en-cours de réalisation :

Ce sont les immobilisations non encore achevées à la fin de l'exercice

- Si les immobilisations en cours de réalisation sont effectuées par des propres moyens de l'entreprise, en débitant le **compte 23 « immobilisation en cours »** au cout réel de production par le crédit du **compte 73 « production immobilisée »**.

¹ A Kaddouri, A Mimeche : Cours de comptabilité financière ; selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007, ENAG Edition, 2009, p 150.

² Le paragraphe 121-3 de l'arrêté du 26 juillet 2008.

³ DAVASSE(H) :Manuel de Comptabilité, édition BERTI 2010, p 172.

- Si la réalisation des immobilisations en cours a été effectuée par des tiers en débitant le **compte 23 « immobilisations en cours »** au cout réel d'acquisition par le crédit du **compte 404 « fournisseurs d'immobilisation »** ou bien un compte financier (512 ou 53)¹.

- Si le compte 409«fournisseurs-débiteurs : avances et acomptes versés » a été utilisé en cours d'exercice pour enregistrer les avances et les acomptes versées sur commandes d'immobilisations, le solde éventuel correspondant à cette catégorie d'avance et acomptes est viré au compte 238 « immobilisation en cours ».

➤ **Cas de cession d'immobilisations et les actifs hors usage (opération de désinvestissement).**

Une opération de désinvestissement est effectuées pendant l'exercice, mais sont traités au niveau des travaux d'inventaire pour tenir compte de leur incidence sur leurs régularisations

Une entreprise peut être amenée à céder certains de ses immobilisations généralement accompagnées d'une autre acquisition (remplacement d'un matériel par un matériel neuf identique ou plus performant) soient² :

Ces actifs sont hors d'usage de façon permanente avec aucun avantage économique future, ni de son utilisation, ni de sa sortie ultérieure

Ces immobilisations doivent être éliminées du bilan avec des profits ou des pertes provenant de sa sortie d'une immobilisation sont déterminés par différence entre les produits de sortie nette estimées et la valeur comptable de l'actif, seront comptabilisé en produit ou en charge dans les comptes

- 625 « moins –value sur sortie d'actif immobilisé non financier.

- 752 « plus-value sur sortie d'actif immobilisé non financier.

1.1.6. Le rapprochement entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique :

A la fin de la phase d'inventaire, la structure d'investissement en collaboration avec le service comptabilité procède à la comparaison entre l'inventaire physique et en vue de mettre à jour le registre d'inventaire.

¹ Conseil nationale de la comptabilité, « système comptable financier »2007, page 123.

² Ministère des finances, Direction générale de la comptabilité, Conseil National de comptabilité : Manuel de Comptabilité Financière, ENAG Edition, 2013, p 420.

1.1.7. Le traitement des écarts :

Les écarts dégagés (positif ou négatifs) doivent faire l'objet de recherche et de justification avec des pièces justificatives, le service comptabilité procèdera à l'enregistrement de l'écart pour les écarts d'inventaire négatifs justifiés, le compte 652 « moins-value sur sortie d'actifs immobilisés non financiers » doit être débité avec les comptes d'amortissement et de perte de valeur par le crédit du compte de l'immobilisation concernée par l'écart.

Dans le cas d'un écart négatif non justifié, l'entité devra sortir de son bilan l'élément manquant et débiter le compte 657 « charge exceptionnelles de gestion courante » en veillant à respecter les procédures internes¹.

Les éléments ne figurant pas en comptabilité mais existant physiquement sont enregistrés dans les comptes à leur juste valeur.

1.2. La régularisation des immobilisations financières

Les actifs financiers détenus par l'entreprise, autre que les valeurs mobilières de placement et les actifs financiers courants, font l'objet d'un enregistrement en comptabilité avec régularisations à la clôture de l'exercice en fonction de leur utilité.

Les différentes immobilisations financières sont évaluées par.

a. Le cout amorti : C'est le montant auquel l'actif financier a été évalué initialement, diminué des remboursements en principal, majoré ou diminué de l'amortissement cumulé de toutes différences entre le montant initial et le montant à l'échéance, et diminué de toute réductions pour la perte de valeur ou non recouvrable.

b. La méthode de la juste valeur : Se fait par rapport à la cotation sur un marché actif s'il existe, en cas d'absence de ce marché le prix la dernier transaction constitue la juste valeur, si les conditions de marché sont les mêmes.

1.2.1. Les opérations de régularisations de différents comptes des immobilisations financières :

Les immobilisations financières comprennent les quatre catégories d'actifs financiers non courants et leur régularisation est la suivante :

¹Ministère des finances, Direction générale de la comptabilité, Conseil National de comptabilité, op.cit. p 421.

a. Les participations et créances rattachées à des participations

Détenus par l'entreprise à long terme dont la possession durable permet d'exercer un contrôle sur la société émettrice.¹

A la clôture de l'exercice, ces titres font l'objet d'un test de dépréciation conformément aux règles d'évaluation des actifs et sont comptabilisées à leur cout amorti.

L'entreprise peut constater une perte de valeur éventuelle donc elle débute compte 686 « dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur-éléments financiers » par le crédite du compte 296 « perte de valeur sur les participations et créances rattachées à des participations »²

Le réajustement comptable de cette perte sans objet, la passation nécessite une écriture comptable se faite par le débit du **compte 296 « perte de valeur sur participations et créances rattachées à des participations »** par le crédit du compte **786 « reprises financières sur perte de valeur et provisions-actifs financiers non courant »**.³

b. Les participations et créances rattachées détenus dans l'unique perspective de leur cession ultérieure et les titres immobilisées de l'activité de portefeuille (TIAP) :

Sont considérés comme des instruments financiers pour les céder dans un avenir plus proche.

A la clôture de l'exercice sont comptabilisées à leurs juste valeur tel que pour les titre cotés évalués r à leur cours moyen du dernier mois de l'exercice mais pour les titres non cotés à leur valeur probable de négociation.

L'évaluation de ces titres par la juste valeur peut dégager des écarts d'évaluation.

- S'il s'agit d'un écart d'évaluation positif en débitant le compte 26 « participation et créance rattachées à des participations » par le crédit du **compte 104 « écart d'évaluation »**

- S'il s'agit d'un écart d'évaluation négatif en débitant **le compte 104 « écart d'évaluation »** par le crédit du **compte 273 « titres immobilisés de l'activité de Portefeuille »**.

¹Remarque : sont pas détenus dans l'unique perspective d'une cession dans un avenir proche

² Arrêté du 26 juillet 2008 (paragraphe 122-3)

c. Les autres titres immobilisés (part de capital ou placement à long terme détenus jusqu'à leur échéance) et les prêts et créances émis par l'entité et non détenus à des fins de transaction :

Ces titres sont évalués au coût amorti et la comptabilisation de la perte de valeur et le reprise de cette dernière est la même écriture des participations et créances détenus à long terme.

1.3. La régularisation des stocks et encours.

1.3.1. Méthodes de comptabilisation des mouvements de stocks et encours :

Il existe deux méthodes pour comptabiliser les flux d'entrées et les flux de sorties des stocks, la méthode de l'inventaire permanent et la méthode de l'inventaire intermittent.

Pour la méthode de l'inventaire intermittent tous les achats sont enregistrés et les stocks sont déterminés de manière extracomptable à la date de l'arrêt de la situation comptable et portés dans les comptes de bilan et de résultat.

Dans la méthode de l'inventaire permanent, les produits achetés ou fabriqués sont portés dans les comptes de stock concernés au moment de leur acquisition, de production et de consommation. Leurs sorties pour les besoins de fonctionnement, de production ou de vente constituent des charges de l'exercice et sont portées, de ce fait, dans le compte de résultat.

Mais quelle que soit la méthode de comptabilisation retenue pour la comptabilisation des mouvements de stocks, ceux-ci doivent faire l'objet d'un inventaire physique au moins une fois par an.

1.3.2. La comptabilisation à la clôture de la période dans le cadre de l'inventaire intermittent

Après avoir procédé à un inventaire extracomptable, il convient dans le cas des approvisionnements et achats consommés :

- Procéder à l'annulation des stocks existant en début de période : créditer les comptes 30 « marchandises », 31 « matières premières et fournitures » et **32 « autres approvisionnement »** par le débit du **compte 60 « compte achats consommés »**

- Soldes les **comptes 38 « achat stockés »** par le débit des **comptes 60 « achats consommés »**

- Constater les stocks de fin de période par le débit des comptes de stocks (30,31 et 32) par le crédit des **comptes 60** correspondants.

Dans le cas des produits fabriqués ou en cours de fabrication

- L'annulation du stock de début de période : créditer le compte des **comptes 33** « en cours de production de biens », **34** « encours de production de services » et **35** « stocks de produits » par le débit des comptes **72** « production stockée ou déstockée » correspondants.

- La constatation du stock de fin de période par le débit des comptes de stocks (33,34 et 35) et le crédit du compte 72 correspondants.

1.3.3. La comptabilisation a la clôture de la période dans le cadre de l'inventaire permanent

Après analyse, les écarts éventuels entre le stock physique évalué de façon extracomptable et le stock figurant au débit des comptes 30, 31, 32, 33, 34, 35 sont enregistrés afin de porter le montant de ces derniers à la valeur constatée dans l'inventaire physique

- Pour les écarts qui ne sont pas justifiés (considérés comme anormaux), ils sont enregistrés aux **comptes 757** « produits exceptionnels sur opérations de gestion » pour l'écart positif ou aux **comptes 657** « charges exceptionnelles de gestion courant » pour un écart négatif .et pour les écarts négatifs normaux sont constaté en contrepartie des comptes 60.¹

- En ce qui concerne les comptes liés à la production (33, 34,35), lorsque les bonis et malis d'inventaire sont justifiés et considérés comme normaux, ils sont enregistrés au compte 72 « production stockée ou déstockée » par le débit ou le crédit des comptes de 33,34 et 35.

1.3.4. La comptabilisation des pertes de valeurs sur stocks et encours en fin d'exercice

A la clôture de l'exercice certains stocks subissent des dépréciations oblige l'entité de constater une perte de valeur éventuelles

Lorsque la valeur nette de réalisation d'un stock est inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière est corrigée par la constatation d'une perte de valeur pour la ramener à sa valeur nette de réalisation

علاوي لخضر: المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي الجديد. دار الصفحات الزرقاء.2014.ص380¹

Les pertes de valeur sur stock sont enregistrés par le débit du **compte 685 « dotation aux amortissements, provisions et perte de valeur-actif courant »** en contrepartie du crédit des **comptes 39**¹

En cas annulation de la dépréciation ici le montant de la dépréciation fait l'objet d'une reprise par le débite le **compte 39** par le crédit du compte **785 « reprises d'exploitation sur perte de valeur et provision-actif courant »**.

1.3.5. Stock à l'extérieur

Les stocks mis en dépôt ou en consignation ou qui sont en voie d'acheminement font l'objet d'une comptabilisation dans un compte 37 « stock à l'extérieur » jusqu'à la réception dans les magasins de l'entité, ce compte est débité en contrepartie du compte 38 qui doit être soldé en fin d'exercice.

1.4. La régularisation des créances et emplois assimilés.

1.4.1. La constatation de la perte de valeur sur créance et emplois assimilés

A la clôture de l'exercice, l'entreprise doit effectuer un test de dépréciation par une estimation de la valeur recouvrable et la comparer avec le montant figurant en comptabilité si la valeur recouvrable est inférieure à la valeur nette comptable l'entreprise enregistre cette perte.

Lorsqu'une perte de valeur est constatée, on débite le compte 685 « dotation aux amortissements, provision, et perte de valeur » par le crédite du compte 49 « perte de valeur sur compte de tiers » crée par nature de créances concernées.²

Lorsqu'à la fin de l'exercice, la perte de valeur constatée antérieurement devient en totalité ou en partie sans objet, l'entreprise procède à son annulation totalement ou partiellement par le débit de la subdivision du compte 49 et créditer le compte 785 « reprise d'exploitation sur perte de valeur et provision –actif courant ».

1.4.2. La régularisation de différents comptes de créances

Dans le cadre des travaux d'inventaire la solvabilité des différents clients sera étudiée soigneusement, cette étude permettra de classer les créances en :

- créance certaines, créances douteuses, et créances irrécouvrables.

¹ BECHKIR Azam et MERZOUK Nacer, Comptabilité, travaux de fin d'exercice selon le SCF, édition pages bleues internationales, 2013, p25.

² Ahmed Sadou : Manuel de comptabilité, Edition BERTI, Alger, 2011, p 182.

Pour les clients douteux à la clôture de l'exercice le **compte 416 « clients douteux »** est débité par le crédit du **compte 411 « client »** pour le montant des créances douteuses mais lorsque la créance s'avère irrécouvrable, en créditant le **compte 416 « clients douteux »** par le débit du compte 49 correspondant à la perte de valeur de la créance concernée enregistrée en comptabilité.

1.4.3. La régularisation des intérêts courus non échus à la clôture de l'exercice

Parfois certaines créances et emplois assimilés génèrent des intérêts en vertu d'une convention signée avec un client ou bien en vertu d'une disposition légale et réglementaire l'entreprise doit débiter le compte de créance concerné (compte de tiers TVA comprise) par le crédit du **compte 763 « revenus de créances »** et le **compte 445 « Etat, taxes sur le chiffre d'affaires »** pour le montant de la TVA collecter.

1.5. La régularisation des comptes financiers et assimilés :

1.5.1. Perte de valeur sur actifs financiers

Ce compte enregistre la diminution de la valeur des titres et autres éléments financiers résultant de causes précises et les actifs financiers doivent être réévalués à la juste valeur, à l'exception des trois catégories d'actifs suivant qui doivent être comptabilisés à leur cout amorti ¹:

- prêts et créances émis par l'entité non détenus à des fins de transaction,
- Autres placements à échéance fixée que l'entité à l'intention de détenir jusqu'à leur échéance.
- Tout actif financier qui n'a pas de prix coté sur un marché actif et dont la juste valeur ne peut être estimée d'une façon fiable.

Lorsqu'une perte de valeur est constatée sur les actifs financiers, on crédite le **compte 59 « perte de valeur sur actifs financiers courants »** par le débit du **compte 685 « dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeur »**.

Et lorsque l'entité à la clôture de l'exercice constate une variation de la perte de valeur, ce compte relatif à chaque compte financier est réajusté par le débet du **compte 685** et créditer le **compte 59** dans le cas d'une augmentation de la perte ou bien créditer le **compte 78 « reprise sur perte de valeur et provisions »** s'il s'agit d'une diminution de la perte.

¹ L'arrêté du 26 juillet 2008

1.5.2. Valeurs mobilières de placement :

Ces titres de placement sont comptabilisés à la clôture de l'exercice à leur valeur du marché et la différence est comptabilisée selon le cas¹

- Si il s'agit d'une plus-value ; en débite le compte **50 « valeurs mobilières de placement »** en contrepartie d'un compte 765 « écart d'évaluation sur actifs financier, plus-value » ou débiter le compte 665 « écart de d'évaluation sur actifs financier, moins-value » Si il s'agit d'une moins-value.

- Les intérêts courus Non échus sur les valeurs mobilières de placement sont portés au débit du compte **518 « intérêts courus »** par le crédit du compte **762 « revenus des actifs financiers »**.

1.5.3. Banque, établissements financiers et assimilés :

À la date de l'inventaire, le solde accusé par le relevé envoyé à l'entreprise par la banque doit correspondre à celui du compte banque 512 ouvert dans les livres de l'entreprise, cet inventaire consiste à pointer soigneusement les sommes portées au crédit et au débit de son compte courant suivant les relevés avec les sommes portées respectivement au débit et au crédit du compte banque dans le but de chercher les erreurs et les omissions qui ont pu être commises par le comptable ou par la banque ,tel que les incohérences de solde peuvent être par exemple² :

- Des effets remis par l'entreprise à l'encaissement non portés par la banque au crédit du compte bancaire ou inversement des effets domiciliés par la banque ; ont été portés par la banque au crédit du compte mais l'entreprise n'ayant pas encore été avisée de leur payement

- Des chèques remis au payement à des tiers comptabilisés par l'entreprise non présentés à l'encaissement ...

Les montants qui résultent d'erreurs et d'omissions sont notées dans un document intitulé « état de rapprochement bancaire » qui permet de rapprochement des soldes par la passation des opérations manquantes dans les comptes respectifs

¹Ahmed Sadou, op.cit. 191.

²Présentation de l'état de rapprochement bancaire dans annexe 1.

1.5.4. La caisse :

Après un comptage individuel par le chef de service comptabilité en présence du caissier ce dernier dresse un PV contenant le nombre de billets et de pièces d'argent existant dans la caisse ensuite un rapprochement est effectué entre le solde existant dans le PV

Si les avoirs en caisse dépassent la montant inscrit dans le compte 53 « caisse » la plus-value sera portée au compte 77 « Éléments extraordinaires » qui est créditeur et en débitant le compte 53. Dans le cas contraire en débite le compte 67 « Éléments extraordinaires » par le crédit du compte 53.

1.6. La régularisation des comptes du passif.

Après avoir achevé l'inventaire des éléments de l'actif on passe maintenant à celui des éléments du passif et plus exactement à l'inventaire des emprunts des dettes assimilés.

1.6.1. **Évaluation et comptabilisation des emprunts et dettes assimilées à la clôture de l'exercice :**

Après acquisition, les passifs financiers sont évalués au cout amorti, à l'exception des passifs détenus à des fins de transaction dont l'évaluation est effectuée à sa juste valeur, tels que les montants correspondant aux variations de la juste valeur comptabilisés à la clôture de l'exercice en charge ou en produits selon le cas,

- S'il s'agit d'une perte ; en débitant le **compte 665 « écart d'évaluation sur passifs financiers-moins-values »** par le crédit du **compte 16 « emprunts et dettes assimilés »**¹
- Ou bien il s'agit d'un profit, en débitant le compte 765 « écart d'évaluation passif financiers plus-values ».

1.6.2. **La constatation des impôts différés actifs et passif en fin d'année**

Les impôts différés correspondent aux flux futurs d'impôts auxquels l'entreprise sera assujettie. Ils sont exigibles ou récupérables dans des périodes ultérieures au titre de

- Différences entre les valeurs comptables et fiscales d'un actif ou d'un passif
- Reports déficitaires (ou de crédits d'impôts reportés) en avant.

Ces différences temporaires résultent d'opérations déjà réalisées par l'entreprise, qui ont des conséquences fiscales positives ou négatives autres que celle déjà prises en considération pour le calcul de l'impôt exigible et appelées à se manifester par une différence futur entre le résultat comptable et le résultat fiscale de l'entreprise. L'absence de prise en compte de

¹Ministère des finances, Direction générale de la comptabilité, Conseil National de comptabilité, op.cit. p 436.

l'impôt différé fausse la situation, dans la mesure où la déduction se produira effectivement dans l'avenir.

a. Un passif d'impôt différé est ainsi comptabilisé pour toutes les différences temporaires imposables. Il s'agit des différences qui généreront des montants imposables dans le futur. Il s'agit d'une charge d'impôt futur.

b. Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour toutes les différences temporaires déductibles, car un bénéfice imposable sur lequel imputer ces différences, sera probablement disponible. C'est le cas pour le report en avant des pertes fiscales, puisque l'on dispose sûrement de bénéfices imposables futurs sur lesquels les imputer. Il s'agit de différences qui généreront des montants déductibles dans le futur pour la détermination du résultat imposable, c'est-à-dire d'une économie d'impôt futur.

Tout comme l'impôt exigible, l'impôt différé est comptabilisé en produit ou en charge et compris dans le résultat net de l'exercice. A cet effet les créances et dettes d'impôt différé doivent être évaluées.

1.7. Les provisions

1.7.1. Définition :

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

1.7.2. L'obligation :

L'obligation actuelle signifie que l'entreprise n'a pas d'autre alternative réaliste pour se soustraire à son obligation.

a. Les obligations juridiques :

En vertu de l'application : des lois, des statuts, des contrats.

b. L'obligation implicite :

Les obligations implicites sont liées aux pratiques passées de l'entreprise, au respect des usages ou de la volonté de conserver de bonnes relations d'affaires.

1.7.3. Comptabilisation de la provision :

a. Règles de comptabilisation :

Les règles fondamentales qui sont d'application obligatoire sont édictées par :

- « même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, il est procédé aux amortissements et provisions nécessaire pour que le bilan ...soit sincère »¹ :

- « La comptabilisation doit satisfaire en principe de prudence impliquant l'appréciation raisonnable des faits dans des conditions d'incertitude afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine ou le résultat de l'entité.

Les actifs et les produits ne doivent pas être surévalués, et les passifs et les charges ne doivent pas être sous-évalués.»².

- « Les charges nettement précisées quant à leur objet, que des événements survenus ou en cours rendent probables, entraînent la constitution de provisions ; Les provisions sont rapportées aux résultats quand les raisons qui les ont motivées ont cessé d'exister »³.

1.7.4. Provisions pour charges -passifs non courant :

Sont enregistrées distinctement au crédit du **compte 15 « Provisions pour charges-passifs non courant »** :

- Les provisions pour charges
- Les provisions pour pensions et obligations similaires.

Lors de la constitution d'une provision pour charge, le compte de provision est crédité par le débit d'un compte de dotation soit d'exploitation, soit financières.

Le compte de provision est réajusté à la fin d'exercice par :

- Le débit du compte de dotation correspondant, lorsque le montant de la provision est augmenté
- Le crédit d'un **compte 78 de reprise**, de même niveau de celui utilisé pour la dotation, lorsque le montant de la provision est diminué ou annulé

¹ L'article 718 de code de commerce

² L'article 14 de décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008 pris en application de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier

³Paragraphe 111.4 de l'arrêté du 26 juillet 2008.

- **Le compte 153 « Provisions pour pensions et obligation similaires »** qui enregistre le montant des engagements de l'entité en matière de pension, de complément de retraite d'indemnités ...
- **Le compte 156 « Provision pour renouvellement des immobilisations –concessions** est destiné à recevoir les provisions constitué par les entités concessionnaires. Il est crédité par le débit du **compte 682 « Dotations aux amortissements provisions et perte de valeur des biens mis en concession »**.

1.7.5. Provisions pour charges-passifs courants

A la clôture des comptes de l'exercice, les passifs dont le montant est incertain et dont l'échéance se situe probablement dans les 12 mois font l'objet d'enregistrement comptable au crédit du **compte 481 « Provision-passif courants »** par le débit du compte de charge **686 « Dotation aux amortissements, provision et perte de valeur, éléments financiers »**

Lorsque la charge qui a fait l'objet d'une provision se réalise, les couts correspondants sont directement imputés sur le montant de la provision (débit du compte 48 par le crédit d'un compte financier ou d'un compte de tiers) et le compte **481 « Provision-passif courants »** est soldé par :

- Le crédit du compte de produit **786 « reprise financières sur perte de valeur et provision »** si la provision est supérieure à la charge
- Le débit du compte de charge correspondant dans le cas où la provision est insuffisante et doit être augmentée.
- La provision est reprise par le crédit du comptes de produit **786 « reprise financières sur perte de valeur et provisions »** si elle s'avère en totalité, ou en partie, sans objet.

Section 02 : La régularisation des comptes de gestions :

2.1. La régularisation des charges et des produits :

Le résultat net d'un exercice doit représenter la différence entre les charges et les produits de ce seul exercice ; or il arrive que certaines opérations enregistrées au cours de l'exercice N concernant globalement ou partiellement l'exercice N+1.

Ces régularisations sont obligatoires et leur objectif est de respecter le principe d'indépendance des exercices comptables.

2.1.1. Les charges constatées d'avance :

Ils sont des actifs correspondant à des achats ultérieurement soit des achats de biens non reçus et des prestations de services non effectué. Ils sont des charges qui relèvent de l'exercice N+1 mais qui été enregistré en N.

La partie ou la totalité de la charge qui se rapporte à l'exercice suivant est transférée au crédit du compte de charge concernée par le débit du compte de régularisation actif.

Le compte 486 « CHARGE CONSTATE D'AVANCE » : A la clôture, ce compte est débité par le crédit d'un compte de charge concernés.

2.1.2. Les produits constatés d'avance :

Les produits constatés d'avance correspondent à des ventes de bien ou de services enregistrées mais pas encore livrées. Ils sont des produits qui relèvent de l'exercice N+1 mais qui été enregistré en N.

La partie ou la totalité du produit qui se rapporte à l'exercice suivant est transférée au débit du compte de produit concernée par le débit du compte de régularisation passif.

2.1.3. Les charge à payer :

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

➤ **Tableau n° 02 : Les principaux comptes de charges à payer :**

Compte de gestion	Compte de tiers
61/62 Autre charges externes	408 fournisseur-factures non parvenues
60 Achat non stockés	4098 à obtenir et autre avoirs non encore reçus
63 Charge personnel	4286 Personnel-Charge à payer 4386 Organisation sociaux-charge à payer
64 Impôt et taxes	4486 État-charge à payer / 4686 Crédeurs divers, charges à Payer
661 charges d'intérêt	1686 Intérêt courus/ 5181 Banques, intérêts courus à payer

Source : Moussa Hammam, comptabilité général, selon SCF et les normes IAS/IFRS, Le savoir édition, 2011, P 396.

2.1.4. Les produit à recevoir :

Le produit ou la diminution de la charge se rapportant à l'exercice à clôturer dont le montant est suffisamment connu doit être enregistré et intégré dans le compte de résultat, même si la pièce justificative n'est pas encore établie. Les créances à venir correspondantes sont rattachées aux comptes de tiers concerné (le numéro de compte porte un 8 au 3^{ème} rang).

➤ **Tableau n° 03 : Les principaux comptes de produit à recevoir :**

Compte de gestion	Compte de tiers
706 Autre prestations de service	418 Client-Produits non encore facturés
708 Produits des activités annexes	Ou 4687 Divers-Produits à recevoir
762 Revenus des actifs financiers	5188 « Banques, intérêts courus à recevoir

2.2. Régularisations des achats et des ventes :

2.2.1. Régularisation des achats :

Des mouvements d'entrée et sortie en stocks sont enregistrés durant la période d'un exercice comptable. La fin, ces comptes doivent avoir un solde débiteur qui reflète la valeur réelle des différentes catégories des stocks.

Le **compte 38 « achats stockés »** est un compte intermédiaire, après l'accomplissement des deux étapes d'achat (l'entrée en stocks et la réception de la facture), ce solde présentera un solde nul.

Si ce solde apparaît avec un solde créditeur ou débiteur, montre qu'un de ces étapes manque, de ce fait une régularisation s'impose en deux cas : **facture comptabilisée-marchandise non réceptionnées, facture non parvenue- marchandise réceptionnées.**

a. Facture non parvenue- marchandise réceptionnées :

Dans ce cas le compte **38 « achat stocké »** est crédité au moment de l'entrée en stocks, il ne doit pas figurer dans le bilan, il faudrait le solder par le crédit du compte **408 « fournisseur factures non parvenues »**.

b. Facture comptabilisée-marchandise non réceptionnées :

Cette situation résulte lorsque l'entreprise reçoit la facture au cours de l'exercice mais les marchandises ne sont pas réceptionnées. Alors, le compte **38 « achat stocké »** accuse un solde débiteur qu'il faut solder par le débit du compte **37 « stocks à l'intérieure »** à la fin d'exercice.

2.2.2. Régularisation du chiffre d'affaire :

Cette opération se fait en deux phases qui sont : Facturation, Déstockage.

A la fin de l'année, si l'une des deux phases n'est pas enregistrée, on procède à une régularisation.

a. Facture envoyées, marchandise non livrées :

Dans cette situation, il y a un transfert de propriété des produits, objet de facturation.

Cas n°01 : La marchandise :

31/12/N				
600		Achat et marchandise vendues	XX	
	30	Stocks de marchandises		XX
		-BON DE SORTIE N°---		

Cas n°02 : Les produits :

31/12/N				
72		Production stockée ou déstockée	XX	
	35	Stocks de produits		XX
		-BON DE SORTIE N°---		

b. Marchandise expédiée, facture non établie :

La régularisation s'opère en constatant un produit dans le compte 70 « Vente de marchandise et de produits fabriqués » par le débit du compte « 418 client-produits non encore facturés ».

2.3. Les autres régularisations :

2.3.1. Les RRR à obtenir :

La réduction commerciale à obtenir concerne l'exercice à clôturer, bien que l'avoir ne soit pas encore reçu, les comptes (609 Rabais, remise et ristourne obtenues sur achat) et 44586 TVA sur factures non parvenues sont crédités par le débit du compte 4098 RRR à obtenir.

Compte de gestion	Compte de tiers
609 RRR obtenus sur achat	4098 Fours débiteurs –RRR à obtenir

2.3.2. les RRR à accorder :

Il s'agit qui relèvent de l'exercice N mais qui seront accordé et enregistrés en N+1. Ce sont des réductions de produits que l'on traite comme des charges à payer, car l'incidence sur le résultat est la même.

Compte de gestion	Compte de tiers
709 RRR accordés par l'entreprise	4198 Client créditeurs –RRR à accorder

2.4. Régularisation des comptes à solde irrégulier :

2.4.1. Fournisseurs débiteurs (Compte 409) :

Il reçoit à la fin de l'exercice les soldes débiteurs des comptes des fournisseurs et des comptes rattachés.

31/12/N				
409		Fournisseurs débiteurs	XX	
	40X	Fournisseurs et compte rattachés		XX
		-Pour solde du compte débité-		

2.4.2. Clients créditeurs (Compte 419) :

Il reçoit à la fin de l'exercice, les soldes créditeurs des comptes des clients et des comptes rattachés.

31/12/N				
41X		Clients et comptes rattachés	XX	
	419	Clients créditeurs		XX
		-Pour solde du compte crédité-		

2.5. La régularisation des subventions d'investissement :

Les subventions d'investissement sont accordées par un organisme public ou privé pour financer l'acquisition ou la création d'une immobilisation (compte 131 Subvention d'équipement) ou des activités à long terme (compte 132 Autre subventions d'investissement).

Une subvention d'investissement ou d'équipement reçue entraîne un enrichissement de l'entreprise alors elle doit être transférée des comptes de capitaux aux comptes de produits pour subir, une imposition.

2.5.1. L'immobilisation subventionnée est non amortissable :

Lorsqu'une immobilisation non amortissable fait l'objet d'une subvention d'investissement, le rapport de la subvention au résultat doit se faire :

- Par fonctions égales sur la durée d'inaliénabilité du bien.
- En dix fractions égales en cas d'absence de clause d'inaliénabilité du bien¹.

2.5.2. L'immobilisation subventionnée est amortissable:

La reprise de la subvention d'investissement qui finance une immobilisation amortissable s'effectue sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de l'immobilisation acquise ou créée au moyen de la subvention².

2.6. Événements postérieurs à la date de clôture :

Entre la date de clôture de l'exercice comptable et la date d'établissement des comptes annuels, des événements particuliers peuvent survenir. L'application du principe de prudence, principalement, ainsi que la recherche d'une image fidèle du patrimoine, de la situation

¹Moussa Hammam, comptabilité général, selon SCF et les normes IAS/IFRS, Le savoir édition, 2011,P 402.

²Moussa Hammam, 2011,opc,p404.

financière et du résultat à la date de clôture, conduisent, comme le précise la norme I.A.S. 10, à prendre en considération des informations apportées par des événements qui se produisent après la date de clôture.

2.6.1. Définition d'un événement postérieur à la clôture de l'exercice :

Un événement postérieur à la clôture de l'exercice est un **événement qui intervient au cours d'un exercice comptable** et qui est **connu** entre la **date de clôture de l'exercice comptable** et la **date d'établissement des comptes annuels**.

Seuls doivent être étudiés les **risques** et les **pertes**, c'est à dire des événements susceptibles de générer une **diminution du résultat** comptable.

Ces événements postérieurs doivent être pris en compte, sous certaines conditions et selon des modalités bien précises.

2.6.2. Conditions de prise en compte des événements

Comme le précise la norme I.A.S. 10 (engagements et événements postérieurs à la date du bilan), les événements postérieurs sont à intégrer aux comptes (dans leurs effets) s'ils procurent des informations permettant :

Soit de **mieux estimer** les sommes relatives aux conditions existant à la clôture de l'exercice ; soit de **remettre en cause l'hypothèse de continuité** de tout ou partie de l'entreprise.

Aussi, le **lien** de l'événement postérieur avec la situation existant à la clôture doit-il être **direct et prépondérant**.

2.6.3. Prise en compte d'un événement postérieur ayant un lien avec l'exercice clos :

D'après le CNC les événements ayant un lien direct et pondérant avec l'exercice clos sont « les événements qui viennent confirmer ou infirmer une situation qui avait pris naissance avant la clôture et qui fournissent ainsi des informations complémentaires sur l'évaluation des actifs et passifs de l'entreprise à la clôture de l'exercice.

➤ La comptabilisation :

Lorsque l'événement a pris naissance au cours de l'exercice, il est rattachable à ce dernier.

Il doit être pris en compte dans l'exercice et être rapporté au compte de résultat de l'exercice au cours duquel il est né. S'il répond aux conditions d'un passif, il doit être comptabilisé à la clôture de l'exercice (sous réserve d'être mesurable). Si l'incidence financière de l'événement postérieur n'est pas mesurable, il conviendra d'insérer une mention spéciale dans l'annexe.

2.6.4. Prise en compte d'un événement postérieur n'ayant pas de lien avec l'exercice clos

Les événements n'ayant pas de lien avec l'exercice clos sont des événements qui résultent qui ont pris naissance après la date de clôture mais avant la date d'arrêté des comptes.

➤ **La comptabilisation :**

Lorsqu'un événement n'a **pas de lien direct et prépondérant** avec une situation existant à la clôture de l'exercice et qu'il **survient entre la date de clôture de l'exercice comptable et la date d'établissement des comptes annuels**, il ne peut être rattaché à l'exercice clos. Il ne fera donc l'objet d'aucun enregistrement comptable et n'aura pas d'impact sur le bilan ou le compte de résultat.

En revanche, ces événements postérieurs ont un impact sur l'annexe légale :

- La **continuité d'exploitation** est **remise en cause** : une information doit être donnée dans l'annexe si l'événement postérieur remet en cause la continuité de l'exploitation. Les comptes annuels doivent, dans certains cas, faire l'objet d'ajustement (évaluation des comptes en fonction de leur valeur liquidative).
- La **continuité d'exploitation** n'est **pas remise en cause** : lorsque l'importance de l'événement est **significative**, une mention doit être faite dans l'**annexe**. Dans le cas contraire, aucune information ne doit être donnée dans l'annexe. Dans tous les cas, cet événement, même s'il n'est pas mentionné dans l'annexe, doit être détaillé dans le **rapport de gestion**.

Donc, les événements postérieurs sont des événements intervenant entre la date de clôture de l'exercice et la date d'établissement des comptes annuels. Lorsqu'ils ont un lien direct et prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice, ils doivent faire l'objet d'une mention dans l'annexe.

Section 3 : L'établissement des documents de synthèse.

La comptabilisation des opérations courantes puis des opérations d'inventaire a conduit à la détermination des soldes des comptes de bilan et des comptes de gestion en fin d'exercice, lors de la clôture des comptes, le résultat net comptable a été constaté.

Il reste à établir les documents obligatoires de fin d'exercice (le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux propres, l'annexe), qui sont obligatoirement présentes en monnaie nationale.

3.1. Les états financiers : ensemble des documents, une obligation légale.

3.1.1. Les états financiers comme des documents de synthèses

- **Le bilan** : qui fournit l'image de l'entreprise à la date de clôture.
- **Le compte de résultat** : qui regroupe les charges et les produits en les listant selon leur nature.
- **Le tableau de flux de trésorerie** : qui présente les entrées et les sorties de disponibilité.
- **Le tableau de variation des capitaux propres** : Qui analyse les mouvements ayant affectés les rubriques des capitaux propres.
- **L'annexe** : Qui permet de préciser ce qui ne peut être lu dans les tableaux synthétiques qui sont le bilan, CR, TFT, TVCP. Et comporte les informations comparatives sous forme narrative descriptive et chiffrée.

L'établissement de ces comptes annuels¹ est à la charge du :

- Gérant, dans les entreprises commerciales.
- L'exploitant, dans les entreprises individuelles.
- Conseil d'administration ou, au directoire, dans les sociétés anonymes.

3.1.2. Les états financiers comme une obligation légale

- « Les états financiers sont arrêtés sous la responsabilité des dirigeants sociaux. Ils sont établis dans un délai maximum de 4 mois suivant la date de clôture de l'exercice et doivent être distincts des autres informations éventuellement publiées par l'entité »².

- « Toute personnes physique ou morale ayant la qualité de commerçant doit également faire tous les ans un inventaire des éléments actif et passif de son entreprise et arrêter tous ses

¹Jean-Jacques Friedrich, op.cit. 254.

²L'article 27 de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant SCF.

comptes en vue d'établir son bilan et le compte de ses résultats. Copiés sur le livre d'inventaire »¹.

3.2. Finalité des états financiers

- Les états financiers présentent d'une manière fidèle la situation financière de l'entité, ses performances et tout changement de sa situation financière, et reflètent l'ensemble des opérations et des événements découlant de ses transactions et des effets des événements liés à ses activités.

- Les documents de synthèse sont un élément primordial de la communication financière des entreprises, les commentaires qui les accompagnent, surtout dans les grandes sociétés, sont à même d'orienter les décisions des investisseurs, aussi ces états fournissent les informations permettant d'effectuer des comparaisons avec l'exercice précédent.

3.3. Les principales caractéristiques des états financiers.

- Une référence automatique à l'annexe prévue par une colonne intitulée « **note** ».
- Une comptabilité avec l'exercice précédent prévue par une colonne intitulée « **N-1** ».

3.4. Une étape préliminaire indispensable : la balance générale.

La balance est une procédure préliminaire indispensable avant l'établissement des documents de synthèse, la balance générale succède au journal et au grand-livre. En « centralisant » tous les comptes et donc les opérations inscrites au grand livre, elle apparaît ainsi comme une étape intermédiaire entre le grand livre et les documents de synthèses. En outre, elle permet de s'assurer de l'exactitude des écritures passées en vérifiant d'une part l'égalité des sommes inscrites au journal et au grand livre.

Il faut distinguer entre les deux catégories caractérisant chacune un type de la balance / les écritures avant inventaire et celles d'inventaire.

3.4.1. Les écritures avant inventaire

Sont celle comptabilisées chaque jour de l'activité comptable de l'entreprise au journal et au grand livre Il s'agit des opérations d'achats, de vente, de règlements ...

¹L'article 10 « ordonnance n°75-59 du septembre 1975 portant le code de commerce modifiée et complétée par l'ordonnance n°96-27 du 09 décembre 1996.

3.4.2. Les écritures d'inventaire

Sont enregistrées au minimum une fois par an au moment de la clôture de l'exercice. Bien évidemment, la fréquence de leur enregistrement peut varier en fonction des besoins d'information comptable de l'entreprise, de sa taille ou encore de sa stratégie

C'est à partir de la balance après inventaire en présentant les états financiers

3.5. L'établissement du bilan de clôture.

3.5.1. Définition :

Un bilan est un état financier exposant à une date donnée la situation financière et le patrimoine d'une entité et dans lequel figurent la liste des actifs et des passifs ainsi que la différence qui correspond aux capitaux propres¹

Le bilan décrit séparément les éléments d'actifs et les éléments de passifs. Il fait ressortir la distinction entre les éléments courants et les éléments non courants.

3.5.2. L'élaboration du bilan :

Le bilan est établi à partir des soldes de la balance après inventaire et après écritures de regroupement permettant la détermination du résultat .seuls figurent au bilan les comptes de nature patrimoniale (les comptes de 1 à 5) :

- A l'actif, comptes représentatifs de droits patrimoniaux (comptes a solde débiteur) en trouve.
- Au passif, comptes représentatifs d'obligations (comptes solde créditeur) en trouve.

3.5.3. L'équilibre du bilan :

- **L'équilibre statique** : total emplois = total ressources
- **L'équilibre dynamique** : le cycle d'exploitation a pour conséquence des Operations affectant en même temps le patrimoine et les comptes de gestion.

3.5.4. Le contenu du bilan :

a. Les éléments d'actif

Les actifs sont constitués des ressources contrôlées par l'entité du fait d'évènements passés et destinées à procurer à l'entité des avantages économique futures, et en distinguant :

- **L'actif immobilisé** : les immobilisations corporelles et incorporelles, les amortissements, les participations, les actifs financiers.

¹Karine Cerrada et autres : Comptabilité et analyse des états financiers, principes et applications, édition de Boeck, 2014, p 64.

- **L'actif circulant** : les stocks –les actifs d'impôt (en distinguant les impôts différés) – les clients, les autres débiteurs et autre actifs assimilés –la trésorerie positive et équivalente de trésorerie positive, destinés à se renouveler rapidement lors du cycle d'exploitation.

b. Les capitaux propres :

Ce sont les fonds propres ou bien le capital financier correspondant à l'excédent des actifs de l'entité sur ses passifs courant et non courant.

Ils sont constitués principalement par : le capital émis (dans le cas de sociétés), les réserves-les reports à nouveau, le résultat net de l'exercice et les autres éléments.

c. Les éléments du passif :

Les éléments de passif sont constitués des obligations actuelles de l'entité résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie des ressources représentatives d'avantages économiques .ils comprennent :

- Les passifs non courants portants intérêts.
- Les fournisseurs et autre créditeurs.
- Les passifs d'impôts (en distinguant les impôts différés).
- Les provisions pour charges et passifs assimilés (produits constatés d'avance).
- La trésorerie négative et les équivalents de trésorerie négative.

3.5.5. La présentation du bilan :

- Actif du bilan¹
- Passif du bilan²

3.6. L'établissement du compte de résultat :

3.6.1. Définition :

Le compte de résultat est «³ 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 et fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice ».

Autant que le compte de résultat est le résumé de toutes les charges et les produits, donc il est indispensable de solder tous les comptes de charges et tous les produits pour les virer au compte résultat, tels que ces charges et produits peuvent être présentés dans le compte de

¹ Voir l'annexe.02

²Voir l'annexe. 03

³ L'article 25 de la loi 07-11 et 32 du de décrit exécutif n°08-156 du 26 mai 2008

résultat sous différents formes soit par fonction ou par nature afin de fournir l'information pertinente pour la prise des décisions économiques.

Dans le compte de résultat par nature, les produits et les charges sont classées par catégorie et par compte, mais dans le compte de résultat par fonction les charges et les produits sont classées selon leur destination (fonctions).

3.6.2. La présentation du compte de résultat :

- Par fonction¹
- Par nature²

3.7. L'établissement du tableau de flux de trésorerie

3.7.1. Définition

Le tableau de flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice selon leur origine³ :

1. flux générés par les activités opérationnelles (activités qui génèrent des produits et autres activités non liées à l'investissement et au financement)
2. flux générés par les activités d'investissement (décaissement sur acquisition et encaissement sur cession d'actifs à long terme)
3. flux générés par les activités de financement (activités ayant pour conséquence de modifier la taille et la structure des fonds propres ou des emprunts)
4. flux de trésorerie liés aux éléments extraordinaires (les événements relevant de cas de force majeure). ces flux doivent être présentés séparément dans ce tableau pour le montant de rentrée ou de la sortie de fonds.

La variation de la trésorerie au cours de l'exercice est obtenue par la somme 1+2 +3.

3.7.2. Finalités du tableau de flux de trésorerie

Ce tableau explique comment les ressources ont été générées et comment elles ont été utilisées pour le but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de la trésorerie.

Les informations relatives aux flux de trésorerie offrent aux utilisateurs des éclairages dans l'élaboration de plans de trésorerie et plans de développement de l'entité économique.

¹ Voir l'annexe 04

² Voir l'annexe 05

³TAZDAIT (A), maîtrise du système comptable financier, édition ACG 2009

3.7.3. Les méthodes de présentation :

Les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles sont présentés soit par la méthode directe ou par la méthode indirecte¹ :

a. La méthode directe :²

Méthode recommandée par le système comptable financier consiste :

- à présenter les principales rubriques d'entrées et de sorties de trésorerie brute (clients, fournisseurs, impôts) afin de dégager un flux de trésorerie net.
- à rapprocher ce flux de trésorerie net du résultat.

b. La méthode indirecte :³

Consiste à ajuster le résultat net de l'exercice en tenant compte :

- Des effets des transactions sans influence sur la trésorerie (amortissements, variations clients, stocks, variation fournisseurs ...)
- Des décalages ou des régularisations (impôts différés)
- Des flux de trésorerie liés aux activités d'investissement ou de financement (plus ou moins-value de cession...), ces flux étant présentés distinctement.

3.8. L'établissement du tableau des capitaux propres :

3.8.1. Définition :

L'état de variation des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté les rubriques constituant les capitaux propres de l'entreprise au cours de l'exercice⁴.

Les informations à présenter dans cet état concernent les mouvements liés :

- Au résultat net de l'exercice.
- Aux changements de méthodes comptables
- Aux corrections d'erreurs dont l'impact est directement enregistré en capitaux propres.

¹TAZDAIT(A) :op.cit., p 263.

² Voir l'annexe 06

³ Voir l'annexe 07

⁴DAVASSE(H) :op.cit. , p 269.

- Aux autres produits et charges enregistrées directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatives.

- Aux opérations en capital (augmentation, diminution, remboursement ...)

- Aux distributions de résultat et affectations décidées au cours de l'exercice.

3.8.2. La présentation de TVCP (dans l'annexe 8)

3.9. L'établissement de l'annexe des états financiers :

3.9.1. Définition :

L'annexe est un document composant des états financiers, il comporte des informations, des explications ou des commentaires d'importances significative et utiles aux utilisateurs des états financiers comme

- Les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers

- Les compléments d'informations nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau de flux de trésorerie et l'état de variation de capitaux propres.

- Les informations concernant les entités associées, les co-entreprises, les filiales ou la société mère et aussi les informations liées aux transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités et leurs dirigeants

- Les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

3.9.2. Les modèles peuvent figurer dans l'annexe¹

- Le tableau d'évaluation des immobilisations et des activités financières non courantes

- Le tableau des amortissements

- Tableaux des pertes de valeur sur les immobilisations et autres actifs non courants

- Tableaux des participations (filiales et entités associées)

- Tableau de provisions

- Etats d'échéance des créances et des dettes à la clôture de l'exercice

¹Remarque : **(la liste n'est pas exhaustive).**

Conclusion

A travers le processus d'élaboration des travaux de fin d'exercice, toutes les opérations auxquelles nous avons procédé ont été réalisées le dernier jour, à la dernière seconde de la dernière minute de l'exercice comptable. Toutes les écritures ont été d'ailleurs datées du dernier jour de l'exercice comptable, même si leur origine trouve sa source dans un fait Postérieur à cette date, afin de procéder à une meilleure détermination du résultat et une présentation fidèle de la situation réelle de l'entreprise.

Ces travaux comptables et extra comptables consistent à dénombrer tous les biens et les dettes de l'entreprise à passer toutes les écritures d'ajustement nécessaires pour une bonne régularisation concernant à la fois les postes actifs et passif et charges et produits rattachables a l'exercice pour obtenir un résultat propre de l'exercice, afin établir les documents de synthèse et clôturer et la réouverture des livres comptables.

Il faudra toujours beaucoup de concentration et de vigilance pendant la réalisation de ces travaux, tout en respectant les principes comptables et les méthodes d'évaluation et régularisation prévues par le SCF et le code de commerce et les différentes sources légales concernant ces travaux comptables.

CHAPITR 3

LES TRAVAUX DE FIN D'EXERCICE AU SEIN DE « GEMA ».

Introduction :

Pour mettre en relief les procédures applicables pour la mise en œuvre du processus d'arrêté des comptes à la fin d'exercice développé au cours des chapitres précédents, une illustration et un enrichissement par un cas pratique nous semble le meilleur outil.

De ce fait, on va s'intéresser dans ce chapitre à étudier les travaux de fin d'exercice au niveau de la société général maritime « GEMA ».

On commence tout d'abord par la présentation de GEMA suivie par les procédures et les principes qu'elle a suivis pour clôturer l'exercice et établir les documents de synthèse, apparaît respectivement dans la deuxième et la troisième section.

Section 1 : Présentation du lieu de stage « Société General Maritime »

1.1. Présentation et mission de l'entreprise

1.1.1. Création :

L'entreprise Générale Maritime par abréviation « GEMA » a acquis le statut d'EPE entreprise Publique Économique créée en 1987, issue de la restriction organique de la CNAC GEMA est intervenue en changement de l'ancienne ENCAATEM. Son capitale de 15 millions de dinars actuellement fixé à 300 millions de dinars par incorporation de réserves se compose d'actions détenues par un **HOLDING SGP** «Société de Gestion des Participation »constituée en société par action au capital social de trois cent

Elle est constituée en société par action au capital social de t327 900 000 DA détenu à 100% par la société de Gestion des Participation Transports Maritimes GESTRAMAR et elle a employé un effectif de toutes catégories socioprofessionnelles confondues.

1.1.2. Aperçu Historique:

En Algérie et depuis le 13 décembre 1963, toutes les activités maritimes telles que la consignation des navires, le transport maritime de voyageurs, de marchandises et d'hydrocarbure et le transit ont été totalement exercées par la compagnie Nationale Algérienne de Navigation « CNAN »

Cependant, la restructuration entreprise intervenu en 1982 qui visait la décentralisation de la gestion et l'adéquation entre la taille de l'entreprise, son niveau d'intervention et sa compétence a touché la CNAN, à l'instar des autres entreprises du secteur économique national. Dans ce cadre la CNAN est restructurée et allégée de certaines de ses attributions. Elle a fait l'objet des aménagements de ses statuts qui finissent par la création de l'E.N.C.A.T.M. « Entreprise Nationale de Consignation et d'Activités annexes au Transport Maritime »

En juin 1990, l'E.N.C.A.T.M passa à l'autonomie et changea sa dénomination en société Générale Maritime GEMA.

1.1.3 Les filiales et participations

a. Les Filiales:

Depuis sa création, en plus de son activité principale, elle exerce aussi d'autres activités telles que l'avitaillement¹... etc. GEMA a filialisé ses activités à travers ses filiales:

➤ LA FILIAL FILTRANS:

FILTRANS a pour principale activité le transit national et international, elle fait également office de commissionnaire en douane et en transport et exerce d'autres activités annexes aux transports maritime

Elle est dotée d'un capital de 10 millions de dinars passé à 200 millions en 2007 par incorporation de réserves détenue à 90% par GEMA et à 10% par la SGP/GESTRAMAR.

La création de la société FILTRANS visait également à donner à l'activité transit l'autonomie nécessaire à son développement.

➤ LA FILIAL AVICAT:

La Société d'avitaillement et de catering par abréviation AVICAT, société par actions, a été créée le 12 février 1995. GEMA en est actionnaire à 80% et les 20% restant appartenant à l'entreprise elle-même.

Elle a pour principale activité l'avitaillement des navires les produits de bouche et les produits de pont. Elle opère dans le domaine du ravitaillement des bases pétrolières et du catering; d'importants accords ont été conclus avec des groupes étrangers de renommée mondiale.

AVICAT, elle-même, est actionnaire à 40% dans *COMARPEX ALGERIE* société d'avitaillement et d'approvisionnement, et à 35% dans *ALGERIE LIGABUE CATERING* société de catering et restauration collective.

¹ Cette démarche est intervenue après la libéralisation de l'activité consignation et consacré par le décret N°91522 du 22 décembre 1991

b. Les Prises De Participation

En plus de ses filiales GEMA possède des prises de participation dans les sociétés ci-après:

➤ **ALGERIAN-LIGGABUS-CATERING(SPA) :**

Créée en 2003 en association avec un partenaire Italien LIGABUE

Elle intervient dans le catering et la restauration collective avec comme principal client.

Elle est dotée d'un capital social de 25 millions de dinars passé à 100 millions en 2008 par incorporation des réserves détenu à 35% par GEMA et 65% par la partie Italienne LIGABUE.

➤ **COMARPEX-ALGERIE(SPA) :**

Créée en 2005 en association avec un partenaire Français COFRAPEX. Elle intervient dans l'avitaillement des navires, du ravitaillement des collectivités, de l'importation et de l'exportation des produits d'alimentation

Elle est dotée d'un capital social de 20 millions de dinars passé à 100 Millions de dinars en 2008 détenu de 55% par un operateur français COFRAPEX SAS et 45% réparti a part égale entre les entreprises publique ci après :

- GEMA 15%
- ENTMV 15%
- HYPROC SC 15%

c. SOGRAL SPA :

La société d'exploitation de la gare routière d'Alger, par abréviation SOGRAL, a été créée le 30 mars 1994.

Cette société a pour activité principale la gestion et exploitation des infrastructures de la gare routière d'Alger et de la galerie commerciale .Elle est dotée d'un capital de 30 million de dinars passé à 90 millions de dinars.

➤ **S.I.H :**

La générale maritime participe dans le capital de la société d'investissement et d'hôtellerie à 6,42% représentant 824 millions de dinars et 93.58% dilué entre les 14 autres organismes public (CAAT,CCR,SNTA,SAA,EPB,BEJAIA,CPA,EPLLGER,CAAR,EP ARZEW,ERCC ,BNP,BADR,EPRES,SNTA)

➤ **SAIDAL :**

Société cotée en bourse ; GEMA a acquis 100.000 actions pour une valeur de 79.4 millions de dinars

➤ **SUDCARGOS Algérie:**

Initiative originale, qui ouvre le domaine de partenariat entre un armateur étranger, de ligne régulière SUDCARGOS/ France et le groupe GEMA pour l'activité de consignation.

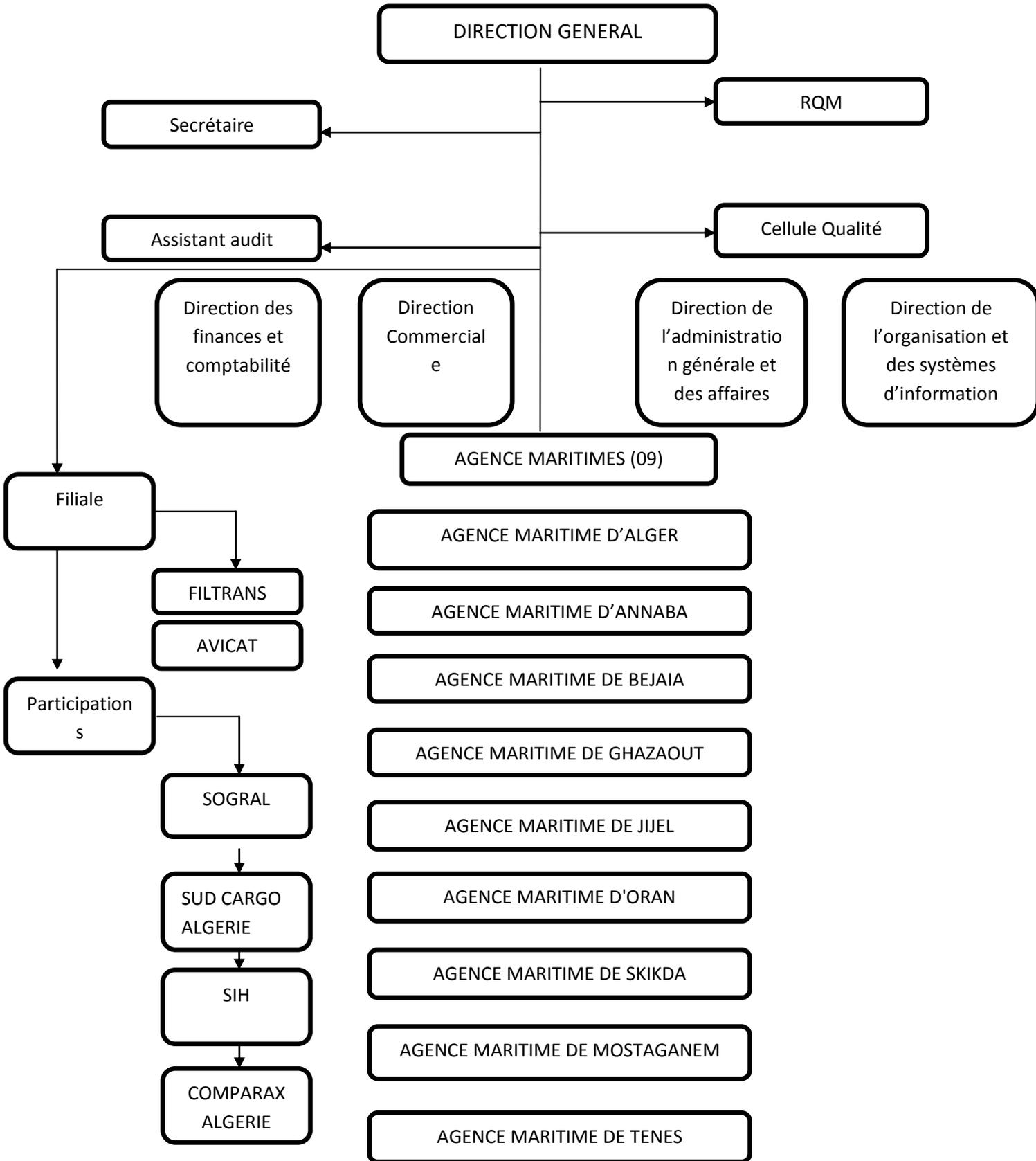
La société SUDCARGOS Algérie a été créée le 05 novembre 1997. Son résultat bénéficiaire prouve la teneur de cet engagement; et sa valeur dans l'option de réorganisation de l'activité de consignation. Son capital social est de dix millions dinars.

1.1.4. Les Agences De GEMA:

Elle compte Neufs Agences, les neufs agences maritime, réparties le long du littoral algérien (au niveau des ports commerciaux) ont toute une structure organique identique .Les neufs agences sont:

- Agence Alger (BP.95 1er novembre Alger.
- Agence Bejaia-quai nord BP. 97Bejaia.
- Agence Jijel- Gare maritime BP. 89 Jijel.
- Agence Mostaganem- quai du Maghreb.
- Agence Ténès BP. 22.
- Agence Annaba- quai Warnier BP.19.
- Agence Skikda- quai sud BP. 11.
- Agence Oran- Gare maritime.
- Agence Ghazaouet avenue du 1er Novembre.

1.1.5. L'Organigramme de GEMA :



Source : document interne d'entreprise service de DRH.

1.2. La structure de l'entreprise

1.2.1. Le Statut Organique :

a. Direction Générale

Les proches collaborateurs du directeur Générale sont:

- Les chargés
- Assistant de la sécurité.
- De l'audit.

b. Direction Organisation et Systèmes D'information(D.O.S.I)

Cette structure est composée du directeur et son secrétariat d'une équipe d'informaticiens, et dans ce cadre elle est chargée d'assurer:

- La conception et la réalisation des systèmes d'information
- La conception et gestion du dictionnaire de données de l'entreprise
- Les choix techniques sur les aspects hardware, software et réseaux
- Le développement et la rentabilisation de ressources informatiques
- L'efficience des schémas organisationnels et informationnels
- La normalisation et codification des procédures et supports
- La mise en place, le suivi et la conservation du schéma organisationnel de la GEMA
- Conception et mise en œuvre des schémas informationnels de l'entreprise en collaboration avec les fonctions centrales
- Participation à la définition du plan informatique conformément au schéma approuvé par la direction générale et dans le cadre de développement de l'entreprise
- Mise en œuvre de la politique informatique entreprise
- Gestion des procédures de gestion et d'organisation (développement, mise en œuvre et mise à jour)
- Élaboration, suivi de la réalisation et diffusion des manuels de procédures (adaptation et mise à jour).

c. Direction Finances comptabilité et portefeuille (D.F.C.P)

Elle est chargée de :

- L'élaboration et suivi des politiques en matière de comptabilisation, du budget et de gestion des finances de l'entreprise.
- L'élaboration et suivi des procédures.

- La gestion centralisée de la trésorerie.
- La centralisation des comptabilités des agences maritime.

Le Développement du portefeuille a pour principal mission l'élaboration et l'évaluation périodique des plans stratégiques de développement successifs, la gestion du portefeuille de l'entreprise et ses filiales et ses différentes prises de participation.

Ses missions et attribution se résument au :

- Définition des objectifs stratégiques de développement de l'entreprise
- Suivi de l'environnement concurrentiel et de l'analyse prospective
- contrôle et suivi technique de la consignment, des filiales et des sociétés en participation (fiche analytique d'activité, bilan commercial d'activité et reporting financier)
- Élaboration et d'enveloppement d'une base de données commerciale.
- Élaboration des études stratégiques et économiques.
- Gestion du centre de documentation technique.
- s'occuper de la création de nouvelles filiales à l'avenir.
- Assurer le suivi des filiales constituées dans le cadre de portefeuille sur les plans statistique et politique générale.

d. Direction Administration Générale et Affaires Juridiques (D.A.G.A.J)

Bureau d'ordre général. Il comprend une :

➤ Sous Direction Administration Générale:

Elle est chargée de:

- L'élaboration et suivi des politiques en matière de comptabilisation, du budget et de gestion des finances de l'entreprise.
- L'élaboration et suivi des procédures.
- La gestion centralisée de la trésorerie.
- La centralisation des comptabilités des agences maritime.
- Contrôle et l'assistance des agences maritime en la matière.

➤ **Sous Direction Ressources Humaines:**

Elle est chargée de:

- La convention collective.
- L'élaboration et le suivi de politiques en matière de gestion du personnel ainsi que de la gestion des carrières et de la formation.
- L'élaboration et le suivi des procédures concernant les ressources humaines.
- La centralisation des données.
- Le contrôle et l'assistance des agences maritime.

➤ **Direction Exploitation Commerciale (D.E.C):**

La Direction Exploitation commerciale est responsable de la politique commerciale de l'entreprise (objectifs commerciaux, moyens, stratégie de GEMA), ainsi que de l'imitation des actions de marketing en direction de nouvelles débouchés aux produits et présentation de l'entreprise, Ses missions et attribution se résument en :

- Suivi de l'exploitation commerciale des agences maritime.
- Élaboration de nouveaux marchés, identification des présentations existantes ou des opportunités de développement des produits.
- Surveillance des évolutions du marché et de la concurrence.
- Suivi et consolidation de la situation financière des armateurs.

Elle se divise en deux sous directions:

➤ **Sous Direction Consignation:**

Son rôle consiste à:

- Élaborer et faire appliquer des politiques commerciales et tarifaires harmonieuses à travers toutes les agences maritimes en matière de consignation des navires et des conteneurs.
- Initier et développer des actions de marketing
- Consolider les comptes armateurs.
- Contrôle et assistance des agences maritimes.
- Faire assurer une qualité de service, continuellement améliorée, envers la clientèle de l'entreprise.

➤ **Sous Direction Recrutement fret en Ligne Régulières:**

- Elle est chargée de:
- Maîtriser l'activité de transport maritime.
- Développer la clientèle de l'entreprise.
- Suivi opérationnel au plan du conseil en transport maritime des clients de l'entreprise.

1. 3. Les activités de GEMA

1.3.1. La Consignation des Navires :

La consignation des navires est l'activité principale de GEMA. Le consignataire de navire est un mandataire salarié du transport. Il est chargé d'agencer l'escale du navire dans le port, d'assurer sa conduite en douane, de recevoir les marchandises à embarquer et de délivrer les marchandises débarquées pour le compte du transporteur (armateur) sur document, sans, pour autant, prendre en charge les cargaisons.

Le métier d'agent consignataire de navire, considéré classiquement comme étant un auxiliaire incontournable de l'armement naval, par son analyse présente cinq fonctions cardinales :

a. La Fonction Technique:

Cette fonction comprend l'accueil du navire dans le port, l'organisation de son escale et la commande de tous les services nécessaires à sa mise à quai et son séjour dans le port. Le suivi des opérations de manutention et le contrôle des services rendus sont également inclus dans la fonction technique.

b. La Fonction Commerciale:

Cette fonction œuvre à:

- Louer les services de transport aux armateurs
- La recherche, la négociation la cotation et la taxation du fret
- La réception des marchandises sur documents à l'embarquement pour le compte de l'armateur
- La livraison des marchandises au débarquement pour le compte de l'armateur
- La fonction du fret maritime et des frais divers et taxes
- La transmission des opérations commerciales et durant le séjour du navire au port et l'établissement des documents relatifs à l'escale à savoir :

1- Manifeste cargo

2- Manifeste fret

3- Connaissance

c. La Fonction Gestion des Comptes d'Escale:

C'est la fonction d'un compte d'escale d'un navire dans un document reprenant toutes les dépenses et les recettes relatives à l'escale du navire pour le compte de l'armateur. Le document doit comprendre toutes les pièces justificatives.

d. La Fonction Courtage Maritime

Cette fonction assure la mise en douane du navire par l'établissement et de dépôt des documents exigés signés par le capitaine auprès de l'administration des douanes à l'entrée et à la sortie du navire du port.

e. La Fonction Juridique:

Étant mandataire de l'armateur, le consignataire peut être désigné pour représenter son mandat en justice, ainsi qu'intervenir dans le règlement des litiges et contentieux (perte ou avarie de la marchandise)

1.3.2 La Consignation Des Conteneurs:

Cette activité est présentée par la réception, la gestion et le suivi des conteneurs depuis leurs arrivées jusqu'à leur restitution.

La consignation des conteneurs suit leurs mouvement, tient informés leurs propriétaires et établit la facturation.

1.3.3. L'Affrètement Maritime En Ligne Régulière:

L'affrètement maritime dit aussi recrutement de fret est défini par la mise en contact d'armateurs et des opérateurs économiques (importateurs, exportateurs) afin de conclure un contrat de transport. Dès que le contrat est signé, GEMA touche une commission de 3% du montant du coût de fret de la part de l'armateur. Cet affrètement concerne les lignes régulières caractérisées par un programme de transport, des délais d'embarquement et la date d'entrée et la sortie des navires du port.

1.3.4. L'Affrètement Maritime En Tram

Son rôle est de trouver un arrangement du transport entre le client et le transporteur, d'une part, et de conseiller le client et de l'orienter vers le meilleur fret, d'autres parts. Pour cela, il faut choisir des conditions avantageuses pour le transport d'un certain type de marchandises au profit du client en lui faisant obtenir le taux de fret le moins coûteux avec des délais d'acheminement raisonnables.

SECTION 2 : Les opérations de régularisation et analyse des comptes de « GEMA »

A la fin de chaque exercice, GEMA doit faire une évaluation de son patrimoine pour déterminer le résultat dégagé par son activité, afin d'établir des documents de synthèse représentant le visage définitif des comptes et sa situation financière réel.

Cette dernière procède à différentes opérations d'inventaires et de régularisations des éléments d'actifs et passifs et des comptes de gestion, la réalisation de ces opérations et la clôture comptable des comptes doit être faite dans les meilleures conditions de régularité, sincérité et célérité¹.

2.1. Les procédures de la prise d'inventaire physique au sein de GEMA

L'ensemble des éléments d'actifs qui doivent faire l'objet d'un inventaire physique au sein de GEMA sont les immobilisations et les stocks après une prise de décision portant sur la mise en place d'une commission d'inventaire de la part de direction de l'administration générale et affaires juridiques (DAGAJ).

Les membres de l'équipe qui participent à l'inventaire sont désignés par la décision nominative établie par la (DAGAJ), cette commission installée sera composée d'un président et de deux équipes d'inventaire A et B.

Le rôle de la commission se manifeste dans le pilotage d'opérations d'inventaire, la recherche en collaboration avec des gestionnaires à expliquer les écarts trouvés et enfin préparer un rapport final² destiné à la direction concernant le déroulement et le résultat de l'inventaire physique.

L'inventaire physique a pour objet de répondre aux obligations légales, comparer les résultats dégagés par l'inventaire extracomptable et celle de l'inventaire comptable pour ressortir les écarts éventuels, traiter ces écarts par des explications conformément aux recommandations du commissaire aux comptes afin d'apporter les redressements possibles et d'assurer le bon suivi des investissements et le bon déroulement de l'activité de l'entreprise.

¹Conformément à l'article 06de la loi 07/11 portant le système comptable financier

²Le rapport de la commission est accompagné des recommandations émises par le commissaire aux comptes.

2.2. Les travaux de régularisation des éléments du bilan

2.2.1. La régularisation des comptes des immobilisations corporelles et incorporelles.

A la fin de chaque exercice un inventaire des immobilisations (Le logiciel informatique, terrain, bâtiments et construction, matériel de bureau et informatique, immobilisations en concession, immobilisations en cours) est dressé par toutes les agences de GEMA ainsi que le siège d'Alger, le travail d'inventaire élaboré par la commission d'inventaire est finalisé par l'établissement d'un rapport sur les existants

Au nom du principe de prudence (ne pas sous-évaluer le passif et sur évaluer l'actif), GEMA utilise la méthode du cout historique pour évaluer ses immobilisations, (elle constate seulement les pertes après avoir effectué un test de dépréciation¹).

a. L'amortissement des immobilisations corporelles et incorporelles

Toute en respectant le principe de la permanence des méthodes GEMA a adopté le type d'amortissement linéaire depuis sa naissance, ce qui donne une répartition identique du montant de la dépréciation sur la durée de vie des immobilisations

➤ Le taux d'amortissement des immobilisations

Les dotations aux amortissements ont été calculées sur la base retenue dans le cadre de la mise en œuvre du système comptable financier, les amortissements cumulés se présentent par nature comme suit (**Tableau n°4 Les dotations aux amortissements des immobilisations de GEMA.**) :

Désignation	Exercice 2014	Taux
Amortissements cumulés au 31/12/2014	198 256 902,01	
Dotations de l'exercice 2014		
Logiciel informatiques	111 820,00	20%
Terrain		
Bâtiment, construction	7 452 578,63	5%
Matériel et outillage	3 330,84	20%
Matériel de transport	7 269 860,21	20%
Equipe. De bureau et informatiques	4 157 257,40	10 et 20%
Agencement et installations	1 737 140,95	20%
Matériel mob.et équipe. Ménagers	31 822,09	20%
Total des dotations de l'exercice	20 763 810,12	
Reprise des amortissements sur cession (sortie)	60 899 765,85	
Amortissements cumulés au 31/12/2014	158 120 946,28	

Source : Document interne de l'entreprise

¹Remarque : s'il y a un indice de dépréciation

Par le respect du principe de l'indépendance des exercices, la constatation comptable des amortissements sur immobilisations corporelles et incorporelles uniquement pour l'année 2014 est la suivante :

N compte	N compte	Libellé pièce	Débit	Crédit
68127		Dotation aux amortissements. agencement et installation	1 737 140,95	
	28127	Amorti. Agencements et installations		1 737 140,95
680410		Dotation aux amortissements. logiciels	111 820,00	
	280410	Amorti. Logiciel		111 820,00
6813		Dotation aux amortissements. construction.	7 452 578,63	
	2813	Amorti. Construction		7 452 578,63
681		Dotation aux amortissements. Mobilier et équipement ménagers	31 822,09	
	28172	Amorti .mobilier/ équipement ménagers		31 822,09
68184		Dotations aux amortissements. matériels de transport	7 269 860,21	
	28184	Amorti. Matériel de transport		7 269 860,21
68185		Dotations aux amortissements. Équipements de bureau et informatique	4 157 257,40	
	28185	Amorti. Équipements de bureau et informatique		4 157 257,40
6815		Dotation aux amortissements. installation technique	3 330,84	
	2815	Amorti. Installation technique.		3 330,84

b. La perte de valeur sur les immobilisations corporelles et incorporelles

GEMA apprécie à chaque date de clôture s'il existe un quelconque indice montrant qu'un actif a pu perdre de la valeur. S'il existe un tel indice, l'entreprise estime la valeur recouvrable de l'actif.

Pour l'année 2014 il n'existe pas un indice de dépréciation qui oblige l'entreprise à déterminer la valeur recouvrable de ses actifs. Ses actifs donc sont évalués par la valeur nette comptable. Ce qui implique l'inexistence d'une passation d'écritures comptables concernant la perte de valeur sur immobilisations corporelles et incorporelles.

c. Le traitement comptable des immobilisations réformées

Chaque année l'entreprise met en place au niveau de chaque agence une commission de réforme qui procède à un inventaire extracomptable et dresse un PV de l'Etat des matériels à réformer, ceci s'explique soit :

- Par un matériel complètement amorti.
- Par un matériel défectueux.

Les PV accompagnés par l'Etat de réforme aboutissent au niveau du siège Alger ; après avoir pris connaissance de ces documents, le directeur financier convoque le conseil administratif pour décider de confirmer les montants des matériels retenus comme réformés.

Des écrits seront envoyés à chaque agence pour l'enregistrement des matériels reconnus réformables, Celle-ci procède au déclassement

On assistera inévitablement à des plus-values dégagées lors des cessions des immobilisations.

La cession doit être effectuée durant l'exercice 2014 selon la procédure usitée voire par le biais d'un commissaire-priseur.

Ces immobilisations réformées ont été cédées pour un montant de 52 544 806,99 DA en valeur brute et à 149 155,99 DA en valeur nette par un taux d'amortissement de **99.72%** et sont constituées à 83% de matériel, mobilier de bureau et équipements informatiques.

GEMA a constaté les immobilisations réformés (mise en rebut) en 2014 dans le **compte 657 « assainissements des immobilisations »**, ces charges sont évaluées pour 967 120 ,37 DA au niveau de l'agence de Jijel. Selon le SCF le **compte 652 «Moins-value sur sortie**

d'actifs immobilisés non financiers » aurait dû être débité de ce montant pour constater cette immobilisation réformée.

La constatation comptable de déclassement des immobilisations est présentée comme suit :

N compte	N compte	Libellé pièce	Débit	Crédit
215199 28	215 281599	Matériels et outillages réformés. Amortissements des immobilisations Installations techniques, matériel et outillage ind Amorti. Matériel et outillage réformé.	106 813,29 106 813,29	106 813,29 106 813,29
218409 28	2184 281890	Matériel de transport réformé. Amortissements des immobilisations Matériel de transport. Amorti. Matériels de transports réformés.	10 729 748,82 10 623 915,48	10 729 748,82 10 623 915,48
218520 28	218500 281799	Matériels et équipements de bureaux réformés. Amortissements des immobilisations. Matériels et équipements de bureaux Amorti. Matériels et équipements de bureaux réformés	7 593 783,38 7 514 173,26	7 593 783,38 7 514 173,26
218799 28	2187 281790	Équipements sociaux réformés. Amortissements des immobilisations Matériel social. Reforme matériel social.	825 189,83 825 189,83	825 189,83 828 189,83
218919 28	2189 281299	Agencement et installation réformés. Amortissements des immobilisations Agencement et installation. Amorti. Agencement et installations réformé	193 539,02 193 539,02	193 539,02 193 539,02

Et la constatation de la cession :

N compte	N compte	Libellé pièce	Débit	Crédit
512020 28		-Banque. Comptes courants. -Amortissements des immobilisations réformées cédées	3 373 166,92 52 395 651	
	21 752	Immobilisations réformées cédées Plus-values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers.		52 544 806,99 3 224 010,93

d. Le traitement des écarts d'inventaire sur immobilisations.

La commission d'inventaire a procédé au rapprochement du fichier comptable des investissements avec les fichiers d'inventaire, ce rapprochement effectué fait ressortir des écarts qui vont apparaître dans le rapport final rédigé par le président de la commission, l'écart d'inventaire au 31/12/2014 est trouvé uniquement au siège et estimé pour 1 345 293.68DA tel que la VNC égale à 40858,92 DA. Ces écarts localisés dans le mobilier de bureau, matériel informatique et téléphonique.

Les écarts d'inventaires non justifiés de l'année 2014 et les années antérieures ne sont pas prises en considération par le service comptabilité et ne sont pas comptabilisées dans le compte des charges exceptionnelles de la gestion courante de l'entreprise comme il est prévu par le SCF.

Alors, GEMA par la non constatation de ces écarts négatives non justifiés touche la fiabilité de ses comptes ce qui conduit à une mauvaise évaluation de son patrimoine et se répercute sur les décisions prises par le conseil d'administration qui n'a pas l'information sur l'absence de ces immobilisations, alors le conseil d'administration ne pourra décider d'acquiescer d'autres immobilisations afin de ne pas retarder l'activité de l'entreprise.

2.2.2. La régularisation des immobilisations financières

Les actifs financiers non courant détenus par GEMA sont :

- Les titres de la filiale FILTRANS estimés par 9 000 000,00DA et les titres de la filiale AVICAT pour une valeur de 16 000 000,00DA, en liquidation.

- GEMA aussi à des titres de participation dans les autres entreprises (SAIDAL, SUDCARGOS, SOGRAL, COMARPEX ALGERIE, A.L.C, S.I.H) dont la participation dans le capital de ces entreprises est inférieure de 50%.

A la fin de 2014 GEMA a constaté une perte de valeur sur les titres de participation de SAIDAL qui est estimée à 23 418 410,00DA ce qui signifie une diminution de la perte de valeur pour 11 000 000,00DA.

- GEMA a renouvelé l'enregistrement comptable de la perte de valeur sur les titres de participation de SUDCARGOS qui est toujours en liquidation depuis 2008

- Les dividendes perçus sur les filiales et les participations (A.L.C, SAIDAL, FILTRANS, SOGRAL) sont enregistrés dans les produits financiers de l'exercice 2014

N compte	N compte	Libellé pièce	Débit	Crédit
296110 296200 296230	786	Perte de valeur sur titres de filiale céder AVICAT Perte de valeur sur titres de parti SAIDAL. Perte de valeur sur titres de parti SUDCARGOS. reprises financières sur perte de valeur et provisions-actifs financiers non courant.	16 000 000,00 34 418 410,00 3 800 000,00	54 218 410,00
686	296200 296230	dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur-éléments financiers. Perte de valeur sur titres de parti SAIDAL. Perte de valeur sur titres de parti SUDCARGOS.	27 218 410,00	23 418 410,00 3 800 000,00

- La comptabilité adoptée par GEMA prend en considération le principe de prudence tel que la constatation comptable de la perte sur titres de participations¹ liées au (FILTRANS, AVICAT, SAIDAL) au 31/12/2014

GEMA dans ses procédures comptables pour constater les pertes de valeurs sur les participations a suivi deux étapes :

¹Le niveau des pertes de valeur sur les immobilisations financières est dans l'annexe 9.

- La première consiste à annuler la perte de l'année précédente par le débit du compte 786 « **reprises financières sur perte de valeur et provisions-actifs financiers non courant** »

- La deuxième consiste à une nouvelle écriture de la perte de valeur pour 27 218 410,00DA dans le compte 686 « **dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur-éléments financiers** » qui représente une diminution de la perte par rapport l'année 2013 expliquée par la perte sur les titres de SAIDAL et l'opération de solder les pertes sur la filiale AVICAT¹.

Les dividendes retenus pour l'année 2014 sont évalués pour une valeur de **132 300 000** DA obtenus auprès des différentes agences². La constatation comptable des dividendes en fin d'année

N compte	N compte	Libellé pièce	Débit	Crédit
512		Banques comptes courants.	132 300 000,00	
	761	Produits des participations.		132 300 000,00

Le placement de GEMA chez la B.E.A estimé par 920 000 000,00DA, réparti sur plusieurs années, chaque dépôt a une durée de 37 mois à un taux d'intérêt annuellement de 2,80. (Tableau n°5 : Les différents placements de l'entreprise GEMA chez la B.E.A.)

Le montant de placement	Durée	Date de placement	Date d'échéance
200 000 000 ,00DA	37 mois	09/06/2012	09/06/2015
250 000 000,00DA	37 mois	09/06/2012	09/06/2015
320 000 000,00DA	37 mois	05/12/2012	05/01/2016
150 000 000,00DA	37 mois	29/01/2013	29/02/2016

Le montant global des produits à recevoir sur ce placement à partir du premier dépôt de 2012 jusqu'à 31/12/2014 est estimé à **48 657 777,78 DA**

Par le respect du principe de la séparation des exercices, GEMA doit comptabiliser aux 31/12/2014 les produits à recevoir correspondant à chaque dépôt³, pour l'année 2014 ce produit est de **23 722 222,22 DA**

¹Dont la clôture de la liquidation a été prononcée par l'AGEX du 30 juin 2014.

² Voir l'annexe 10.

³ Voir l'annexe 11.

La constatation comptable des produits à recevoir sur placements au 31/12/2014.

N compte	N compte	Libellé pièce	Débit	Crédit
518700		.produits à recevoir sur placement.	23 722 222,22	
	768511	-intérêts placements B.E.A.		23 722 222,22

2.2.3. La régularisation des comptes des stocks et encours

L'équipe chargée par l'inventaire extracomptable des stocks doit faire un recensement de tous les éléments des stocks (**fournitures de bureau, pièces de rechange, carburant et lubrifiants, électroménagers, fournitures d'entretien, produits alimentaires...**) existant dans chaque agence et confirmer la disponibilité de ces derniers à la date d'inventaire

La méthode de suivi en comptabilité des stocks choisit par GEMA c'est la méthode de l'inventaire permanent par cette méthode les entrées et les sorties de stocks sont enregistré au fur et à mesure des mouvements qui interviennent en cours de la période, permettant de disposer de situations périodiques. Aussi cette méthode permet également une gestion des stocks et un arrêté en fin d'année plus simple.

Pas des écarts d'inventaires constatés au 31/12/2014.

2.2.4. La régularisation des créances et emplois assimilés

A partir d'un inventaire des créances et une vérification des comptes clients nationaux et armateurs au niveau de chaque agence à travers un contrôle du rythme paiements et le suivi de leur situation financière, la commission d'inventaire estime la perte sur créances douteuses et irrécouvrables, et établit des états des échéances de ces comptes, ce qui présente une meilleur utilité pour les comptabiliser et leur réserver une dotation pour pertes.

GEMA a deux types de créances :

- Créances sur clients nationaux avec une valeur de 34 247 586.38 DA pour 2014 cumulées des créances anciennes.
- Créances sur armateurs avec une valeur cumulée de 28 835 716,04 DA en 2014 augmentées des créances anciennes.

Les créances anciennes sont couvertes par des pertes de valeur constituées pour un montant de 4 830 846,90 DA qui s'explique par :

- Créances clients au niveau de l'agence de Bejaïa pour 803 523,20 DA.
- Créances clients pour 3 604 846,43 DA et sur créances armateurs pour 394 914,27 DA au niveau de l'agence d'Oran et 394 914,27 DA.
- Créances clients au niveau de l'agence d'Alger pour 27 545,00 DA en 2014, Pour ces créances douteuses déterminées au 31/12/2014 uniquement au niveau de l'agence d'Alger toute en respectant le principe de prudence l'écriture comptable dans ce cas est comme suit :

N cpt	N cpt	Libellé pièce	Débit	Crédit
4161		Clients douteux	27 545,00	
	411020	Créances sur clients		27 545,00

La perte de valeur sur créances est enregistrée au niveau du service comptabilité GEMA en deux étapes, la première est l'annulation des pertes sur créances de 2013 qui est estimée par 6 219 868,96 DA et la deuxième est une nouvelle constatation estimée par 4 830 846,90 DA ce qui donne l'écriture comptable suivant :

N cpt	N cpt	Libellé pièce	Débit	Crédit
4914		Perte de valeur sur comptes clients	6 219 868,96	
	785411	Reprise d'exploitations/pert.val.et pro. Créances clients		6 219 868,96
685400		Dotation aux pertes de valeurs sur créances	4 830 846,90	
	4914	Perte de valeur sur comptes clients		4 830 846,90

GEMA explique la diminution de la perte de valeur par une reprise d'un montant de 1 888 560,91 DA, cette reprise représente le recouvrement des créances armateurs au niveau de l'agence d'Oran.

Les créances irrécouvrables sont dégagées pour de multiples raisons :

- L'armateur ne veut pas payer les suppléments de charges¹ (la tarification de l'arrivée des navires le soir, les charges de maintenance technique des navires...) supportées par GEMA, qui ne peut attaquer ces armateurs en justice soient ils ont disparus ou sont revenus sous une nouvelle entreprise
- Les clients nationaux ne veulent pas payer les charges supplémentaires supportées par GEMA concernant le transfert des conteneurs vers le port sec dans le cas où il y a insuffisance d'espaces dans le port.
- Aussi pour d'autres raisons la faillite des entreprises de certains clients fidèles² et L'ensemble des factures portuaires qui se manifestent après le départ de l'armateur, seront supportées par GEMA.
- Les créances irrécouvrables enregistrées dans le compte 657 comme une charge exceptionnelle de la gestion courante de l'entreprise, sont estimées pour une valeur égale à 5 374 792,88 DA, se répartissent entre les agences³, GEMA doit renouveler la constatation comptable de ces créances chaque année ; en 2014 l'entreprise n'as pas enregistré de créances irrécouvrables.

Ces créances irrécouvrables sont enregistrées en comptabilité en fin d'année comme suit :

N cpt	N cpt	Libellé pièce.	Débit	Crédit
657620		Assainissement des créances.	5 374 792,88	
	411	Clients nationaux.		3 542 947,1
	414	Armateurs.		1 831 845,78

2.2.5. La régularisation des comptes financiers et assimilés

Après un contrôle de toutes les opérations passées dans tous les relevés de compte, le comptable ressort les écritures qui n'ont pas été passées dans les comptes à travers un état de rapprochement (se fait seulement une fois par la trésorerie) il les régularise et informe la banque sur ces écritures qui ont pas figurés sur le relevé mais ont été passés dans les livres

¹GEMA n'as pas constaté ces charges supplémentaires dans la facture pro forma dès le départ

² GEMA lui donnée un avantages de ne pas payer les factures jusqu'à la fin de toutes les opérations.

³ Voir l'annexe 12.

Le rapprochement intervient entre le relevé bancaire et le livre comptable mensuellement, Ceci explique remise des chèques aux clients non encaissés au niveau de la banque

a. La constatation comptable de la perte de valeur sur disponibilités et assimilés

La perte de valeur sur les actifs financiers courants s'explique par la participation de GEMA a 90% au sein de la filiale AVICAT toujours en liquidation accéléré par des dépôts auprès de el Khalifa elle-même en cours de liquidation.

La constatation comptable de la perte de valeur sur l'actif financier courant

N compte	N compte	Libellé pièce	Débit	Crédit
590000		Perte de valeur sur actifs financier courant.	213 061 250,00	
	786	Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions-actifs courant.		213 061 250,00
686		Dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur-éléments financiers.	213 061 250,00	
	590000	Perte de valeur sur actifs financier courant.		213 061 250,00

GEMA, par sa procédure comptable habituelle passe par l'annulation de cette perte, elle crédite le compte 786 «**Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provisions-actifs courant.**» ensuite une nouvelle constatation de cette perte par le débit du compte 686 «**Dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur-éléments financiers.**»

2.2.6. La régularisation des dettes :

GEMA peut constater une opération d'assainissement des dettes dans le cas où l'entreprise reçoit une somme de la facture pro-forma supérieure à l'ensemble des charges réellement supportées ce qui génère un écart

GEMA doit transférer cet écart au compte d'armateur mais si cette dette dépasse les trois ans et les armateurs ne réclament pas ses droits, l'entreprise va classer cette dette comme un produit exceptionnel de la gestion courante de l'entreprise dans la compte 757

La procédure suivie par l'entreprise pour enregistrer les dettes dans le compte d'assainissement commence par la réception des dossiers d'assainissement de différentes agences du territoire algérien¹, contenant des explications et des informations sur les armateurs qui n'ayant jamais réclamés le transfert de leur solde et se termine par une affectation d'un montant au **compte 757**

Dans le cadre des travaux de fin d'exercice la constatation comptable de ces dettes est la suivante :

N cpt	N cpt	Libellé pièce	Débit	Crédit
467		Détention pour compte armateurs.	31 464 885,34	
	757982	Opération assainissement.		31 464 885,34

2.3. L'évaluation des provisions par GEMA :

Le montant de l'obligation doit être estimé avec fiabilité alors GEMA porte un jugement sur l'opération complétée par l'expérience de transaction similaire et éventuellement par des rapports d'expert indépendants.

La provision à évaluer est soumise à un grand nombre d'éléments, l'obligation est estimée en pondérant tous les résultats possibles en fonction de leur probabilité (service juridique).

GEMA enregistre deux types de provisions :

- Les provisions pour avantages acquis au personnel
- Des provisions pour pertes probables

2.3.1. Provision pour perte probable :

a. Provisions pour litige :

La constatation des litiges au niveau de GEMA se fait a travers une estimation d'une liste des risque ou le pourcentage de réalisation à une forte probabilité à se réaliser.

A la clôture de l'exercice 2014,il existe une obligation juridique et dont l'échéance et le montant sont incertains .Si GEMA est condamnée, ce qui est probable, un décaissement aura lieu dont le montant peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

¹ Voir annexe 13.

Une provision donc doit être constituée dans les comptes de 2014 pour de 2 832 376,00 DA justifié par l'analyse de l'avocat. Cette provision est comptabilisée comme suit :

N° de compte	N° de compte	Désignation	Débit	Crédit
687000		Dotation aux amort.Prov perte de Val	2 832 376,00	
	158010	Provision pour litige		2 832 376,00

NB : Les provisions pour pertes probables recouvrent le contentieux social et le contentieux commercial pour respectivement 2332 376,00 DA et 500 000,00 DA.

2.3.2. Provision pour avantage du personnel :

La Gestion du personnel a ses spécificités à travers sa complexité. Le cout du travail comprend le salaire, les congés payés, les charges sociales et des avantages complémentaires dont les indemnités de départ à la retraite.

a. Provision pour indemnités de fin de carrière :

Le cumul des provisions pour IFC est estimé à 62 458 906,71 DA, ce montant est variable expliqué par l'actualisation relative a chaque exercice.

Pour une année de travail supplémentaire, le salarié acquiert des droits complémentaires qui doivent être valorisées et réajustées chaque exercice.

GEMA actualise ses provision chaque exercice ; en 2014 le montant d'actualisation est estimé à 17 287 213 ,48 DA comptabilisé comme suit :

N° de cpt	N° de cpt	Désignation	Débit	Crédit
686300		Dotation au prov IFC	17 287 213 ,48	
	153000	Prov IFC		17 287 213 ,48

Ce poste enregistre les deux types de provisions prés-cité dont le montant s'élève au 31/12/2014 à 65 291 282,71 DA contre 51 413 115,45 DA au 31/12/2013, soit une hausse de 27% qui s'explique par¹ :

¹ Adapté de l'exemple au §66 de la norme IAS 19.

- D'une part, l'accroissement de la valeur actuelle de l'obligation (salaire) en raison de l'activité du salarié en cours d'exercice.
- D'autre part, le cout financier des employés se rapprochant de la date de cessation d'activité, donc au versement de prestations de retraite.

2.4. Impôts

Tableau n° 6 : Les impôts et les taxes et les versements assimilés payés par GEMA dans les exercices 2013 et 2014.

Désignation	Exercice 2014	Exercice 2013	Variation
Impôts IBS	42 007 730,00	33 724 650,00	8 283 080 ,00
Taxe sur l'activité professionnelle.	1 027 591,53	1 103 008 ,17	-75 416,64
Taxe sur valeur ajoutée collectée	2 383 327,54	987 718,41	1395 609,13
Taxe sur valeur ajoutée exigible	19 701 491,83	25 248 794,75	-5 547 302,92
Autre impôts et vers assimilés.	1 989 280,51	1 972 546,13	16 734,38
Total	67 109 421,41	63 036 717,46	4 072 703,95

Source : document interne de GEMA

Commentaire général :

Impôt taxes et versement assimilée ont enregistré une hausse de 6% induite principalement par l'augmentation de l'IBS (+25%) expliqué par l'augmentation de résultat de 2014(265 609 447,76 DA)par rapport a celle de 2013(220 378 520,27 DA) .atténuée par la diminution de la TVA exigible (-22%).

2.4.1. Impôt sur les bénéfices :

L'impôt sur bénéfices de GEMA s'élève à 42 007 730,00 DA comptabilisé comme suit

N° de cpt	N° de cpt	Désignation	Débit	Crédit
695 000		IBS	42 007 730,00	
	444500	État ,impôt sur les résultats		42 007 730,00

Une fois établi, cet impôt n'est pas payable en une seule fois, mais par avances au moyen de trois (3) acomptes calculés par rapport au résultat fiscal de l'exercice précédent (2013). Ces acomptes sont trimestriels et exigibles respectivement avant le 20 mars, le 20 juin, le 20 novembre. Le montant de chaque acompte est déterminé de sorte que le total représente 26% du bénéfice fiscal de l'exercice 2013.

L'écriture type constatant le versement au cours de l'année de Chacun des acomptes sur l'impôt à payer sur le résultat de l'exercice de 2014 est la suivante¹ :

N° de cpt	N° de cpt	Désignation	Débit	Crédit
444080		Acompte provisionnels sur IBS	18 329 100,31	
	512	BANQUE		18 329 100,31

➤ **Payement du solde d'impôt :**

Le mois d'avril et après la détermination du résultat fiscal de l'exercice concerné une comparaison est faite entre les deux compte 444080 et 444500.un solde de 40 174 819,00 doit être versé par chèque bancaire, la constatation comptable est la suivante :

N° de cpt	N° de Cpt	Désignation	Débit	Crédit
444500		État ,impôt sur les résultats	42007 730,00	
	444080	Acompte provisionnels sur IBS		18 329 100,31
	512	Banque		40 174 819,69

2.4.2. Taxe sur activité professionnelle « TAP » :

Le montant figurant dans le compte N° 445100 « Taxe sur le chiffre d'affaire » concerne le mois de décembre qui doit être déclaré et payé avant le 20 du mois de janvier 2015.

2.5. Autres dettes :

Ce poste affiche une hausse de 8% par rapport au niveau de l'exercice 2013.parmi les sous postes qui constituent les autre dettes on trouve :

- Prov. participation des travailleurs au bénéfice.....35 000 000,00 DA
- Personnel charges à payer.....14 737 797,92 DA.

2.5.1. Prov. participation des travailleurs au bénéfice :

A la clôture de 2014 GEMA enregistre un montant de 35 000 000,00 DA comme participation au bénéfice, enregistré comme suit :

N° de cpt	N° de cpt	Désignation	Débit	Crédit
691000		Dot Participation travailleur benef	35 000 000,00	
	428691	Participation travailleur benef		35 000 000,00

¹ Le montant abordé dans cette écriture est le cumul des acomptes versés au cours de l'année.

2.5.2. Personnel charge à payer :

Les charges à payer sont rattachées au passif courant, l'extrait des comptes de GEMA illustre les différents éléments qui constituent la charge à payer pour personnels présenté comme suit :

- Partie variable cadre dirigeants.....3 517 200,00 DA.
- Prime individuelle variable PIV4 599 160,27 DA.
- Et les congés payés non consommés.....6 621 437,65 DA.

a. Partie variable cadre dirigeants :

Les cadres dirigeant de GEMA (en incluant les directeurs des agence, DFC, directeur juridique, directeur commercial...) ont une partie variable obtenue trimestriellement, et selon l'atteinte des objectifs de l'exercice (en respectant le principe de séparation d'exercice) et qui sera intégré au salaire.

La constatation de cette partie est faite au cours de l'exercice 2014 mais le payement sera effectué en 2015(avril 2015)

Alors à ce stade une provision doit être établie alors que l'échéance n'est pas connue.et comptabilisée comme suit :

N° de cpt	N° de cpt	Désignation	Débit	Crédit
631020		Partie variable cadre dirigeant	3 517 200,00	
	428630	Personnel,Charge à pay Partie variable CD		3 517 200,00

b. Prime individuelle variable PIV :

C'est une prime mensuelle qui concerne les salariés, et varié selon l'atteinte des objectifs .intégrée dans la fiche de paie des employés.

Le montant de cette prime est calculé à partir d'un pourcentage précis et le salaire de base de chaque employé.

La PIV de l'exercice 2014 de GEMA est comptabilisé comme suit :

N° de cpt	N° de cpt	Désignation	Débit	Crédit
631050		PIV	4 599 160,27	
	428631	Personnel charge a payer PIV		4 599 160,27

c. Les congés payés non consommés :

GEMA comptabilise la charge de congé payé d'une part lors de la prise des congés et d'autre part à la clôture des comptes

Une provision pour les congés payés non consommés est établie pour un montant calculé à partir du salaire des mois précédent moins les primes et les indemnités liés aux activités concernées. Ce montant est enregistré dans :

N° de cpt	N° de cpt	Désignation	Débit	Crédit
631320		Congé payé non consommé	6 621 437,65	
	428632	Person charge à payer Congé N consommé		6 621 437,65

2.6 Les charges et les produits constatés d'avance :

GEMA n'a pas enregistré des produits constaté d'avance en 2014, par contre, les charges constatées d'avance sont imputées dans le poste « Autres débiteurs » dont le montant s'élève à 12 491 234,82 DA en 2014 avec une augmentation de 9 889 367,87 DA par rapport à 2013.

Les éléments suivant constituent les charges constatées d'avance de GEMA :

- Services 360 000,00 DA
- Frais de personnel.....1 546 953,82 DA
- Impôts et taxes.....00,00 DA
- Frais divers.....10 584 281,00 DA¹

¹ NB : Chaque compte ci-dessus sera soldé par le compte de charge similaire

Section 3 : L'établissement et la présentation des états financiers

Après que toutes les opérations de régularisation des comptes actifs et passifs et les comptes de gestion soient terminées et après le regroupement de ces comptes, une balance après inventaire doit être établie par le service comptabilité qui est considérée comme une base pour établir les différents états financiers, établis dans un délai maximum de quatre mois suivant la date de clôture de l'exercice¹.

3.1. Le bilan

GEMA comme une entreprise tenant une comptabilité financière doit procéder à un arrêt de ses comptes chaque année pour établir son bilan.²

Le bilan³ représente l'état financier qui expose la situation financière et le patrimoine GEMA établi à la fin de chaque année, décrit séparément les éléments des actifs et ceux des passifs, ce bilan a été établi à partir des soldes de la balance après inventaire⁴ et après écritures de regroupement permettant la détermination du résultat

➤ Commentaires concernant les informations données au bilan :

- La présentation du bilan de GEMA répond à la réglementation conforme au modèle déterminé par le système comptable financier.
- Le compte 129 qui est un solde débiteur figure au passif en déduction des capitaux propres
- Les comptes «28 » et « 29 » et « 39 » et « 49 » et « 59 » ont un solde créditeur augmentent les actifs.

➤ Commentaires concernant les informations complémentaires du bilan indiquées dans l'annexe :

- Le bilan présenté et publié par GEMA présente des informations financières utiles pour les besoins de la prise de décision, soient des informations chiffrées au niveau de bilan concernant l'ensemble des rubriques ou bien les informations complémentaires et notes explicatives au niveau de l'annexe liées à ces rubriques par des références automatiques prévues par une colonne intitulée « note ».

¹L'article 27 de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant le système comptable financier.

²L'article 10 du code de commerce

³ Voir l'annexe 15 et 16.

⁴ Voir l'annexe 14

- Les informations financières présentées dans ce bilan et l'annexe répondant à la caractéristique qualitative de pertinence. GEMA, dans son annexe présente des notes et des explications sur les immobilisations corporelles et incorporelles, immobilisations financières, ses créances et ses disponibilités, les stocks et ses provisions et ses impôts...à travers le principe de l'**importance relative** de l'information donnée par GEMA pour éviter de donner des notes qu'ils n'ont pas une influence sur les décisions de conseil d'administration.

- L'information financière donnée au bilan de GEMA est comparable car elle a élaboré ses états financiers de l'exercice 2014 selon les même règles et méthodes comptables que celles utilisées pour arrêter les états financiers de l'exercice clos le 31/12/2013 pour que les utilisateurs observent toute amélioration entre les deux exercices et voir les différentes explications plausibles par le service comptabilité GEMA.

- Mais pour les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan ; elles ne sont pas totalement mentionnées dans l'annexe comme

-La note 2 concernant les immobilisations corporelles dont le montant et la nature des immobilisations en cours ne sont à la fois ni clairs ni justifiées...

-Pour la même note « l'assainissement des immobilisations » pour une valeur de **967 120,37 DA** n'est pas justifiée quant à l'immobilisation concernée et au niveau de quelle agence cet assainissement est proposé.

Donc l'absence de cette information au niveau de l'annexe couvre la faute du service comptabilité qui a constaté cette valeur dans le **compte 675 « charges exceptionnelles de la gestion courante de 'entreprise' »** au lieu de la constater dans le **compte 652** on peut avancer que la passation comptable de cette écriture ne serait pas fiable.

- Dans la note 3, le service comptabilité ne justifie pas l'action de constater des pertes de valeur sur les titres de participation de SAIDAL pour une valeur de **34 418 410,00 DA**, aussi il n'a pas interprété la diminution de cette perte pour **11 000 000 DA** en 2014, cette dernière n'apparaissant pas au niveau de l'annexe.

- Dans la note 5 l'ensemble des créances irrécouvrables estimées pour une valeur de **5 374 792,88 DA** ne sont pas mentionnées dans les informations complémentaires liées aux créances au niveau de l'annexe.

Cette information reste importante ; pour les services chargés de la gestion du risque clients qui décideront de minimiser ces créances (par exemple d'augmenter la valeur de la facture pro forma pour éviter les charges supplémentaires) mais n'ayant pas l'information sur ce problème, les créances irrécouvrables restent toujours existantes au sein de l'entreprise.

La qualité de l'information fournie aux utilisateurs du bilan manque d'intelligibilité devenue difficilement compréhensible pour ses utilisateurs.

3.2. Le compte de résultat

Le compte de résultat de GEMA est présenté sous la forme d'un tableau de compte de résultat par nature.

Le contenu et la présentation du compte de résultat de GEMA est conforme au modèle de présentation fixé par l'arrêté du 26 juillet 2008, tel que dans son compte de résultat par nature les produits et les charges sont classés par catégorie et par compte.

Les informations minimales (produits des activités ordinaires, produits financiers et charges financières, charges personnel, impôts et taxes versement assimilés dotations aux amortissements et pertes de valeur concernant les immobilisations corporelles et incorporelles, résultat des activités ordinaire, résultat net de la période) sont présentées dans le compte de résultat de l'entreprise¹.

Ce tableau permet de déterminer, d'une part le résultat des activités ordinaires (avant et après impôts) et d'autre part d'analyser le résultat de ces activités selon ses principaux agrégats de mesure des performances.

➤ Valeur ajoutée

Cet élément figurant dans le tableau de compte de résultat montre que GEMA a bien maîtrisé son processus de prestation de services maritimes car La richesse créée et le niveau de sa contribution économique nationale en 2014 affiche une hausse de 19% par rapport à l'année 2013.

¹ Voir l'annexe 17.

➤ **Excédent brut d'exploitation (EBE)**

La rentabilité de l'activité ordinaire est progressive chez GEMA (45% d'augmentation par rapport 2013) car cette dernière a bien maîtrisé ses charges personnelles pendant les deux exercices, et cela apparaitre évidemment Par un excédent d'exploitation brut positif.

➤ **Le résultat opérationnel :**

GEMA a un résultat opérationnel de forte valeur avec un solde positif pour les deux exercices, et encore plus forte que celle de l'excédent brut d'exploitation de 2013 (44%), ce qui confirme une amélioration sensible des performances de la société.

➤ **Résultat financiers**

La politique financière de GEMA est efficiente car les produits financiers dans les deux années sont supérieurs aux charges financières, tels que l'augmentation de 2% est expliquée par un produit net sur sortie d'actif financier

➤ **Résultat ordinaire avant impôts**

La rentabilité de l'activité économique et financière de GEMA est en croissance qui veut dire que le résultat ordinaire est en croissance en raison principalement de l'augmentation du CA.

➤ **Résultat net de l'exercice**

GEMA à réaliser en 2014 un accroissement de 21% dans son résultat net par rapport a l'année 2013 et cela après déduction de :

- L'impôt exigible sur résultat : 42 007 730DA
- La provision pour participations des travailleurs au bénéfice : 35 000 000DA et la variation des impôts différés.

La colonne « note » figurant sur le compte de résultat permet d'indiquer face à chaque rubrique le renvoi aux notes explicatives figurant éventuellement dans l'annexe, dont lequel l'entreprise a donnée toutes les explications sur les agrégats et leurs variations entre 2013 et 2014 en pourcentage et en valeur.

Mais ce qui concerne la note correspondante au résultat opérationnel, le service comptabilité n'a pas mentionné cet élément comme les autres agrégats au niveau de l'annexe et n'as pas expliqué les raisons pour lesquelles l'entreprise a enregistré une augmentation par rapport à l'année 2014 malgré ce ratio représente une base solide pour la prise d'une bonne décision.

3.3. TFT de l'exercice 2014 de GEMA :

Calcul de la variation de flux de Trésorerie :

	2013	2014
Flux de trésorerie net liés aux activités opérationnelles	178913769,61	229938748,65
Flux de trésorerie net liés aux activités d'investissements	-65156041,04	186067971,25
Flux de trésorerie net liés aux activités de financements	-223775728,08	-223841704,00
VARIATION DE TRÉSORERIE	-110017999,51	192165015,90

Commentaire :

Ce qui concerne le TFT¹ de GEMA, cette dernière marque un flux de trésorerie net provenant des activités opérationnel positif pour les deux exercices (2013,2014) avec une augmentation remarquable de **51 024 98,04 DA** ce qui signifie que leur activité est rentable.

Les flux de trésorerie aux activités d'investissement sont négatifs pour l'exercice 2013 (- 65 156 041,04) expliqué par l'acquisition des immobilisations corporelle/incorporelle et financière. Par contre il est positif pour l'exercice **2014 (186 067 971,25 DA)** ce qui montre que l'entreprise a encaissé sur cession des immobilisations financière et l'augmentation des intérêt sur les placement financier.

Nous constatons que les flux net de trésorerie provenant des activités financement sont négatifs pour les deux exercices c'est-à-dire les liquidités procréés par l'activité sont insuffisante pour le financement des investissements alors elle recourt au financement externe.

La société ne semble pas avoir des dettes financière puisque elle ne rembourse aucune mensualité d'emprunt durant la période. Elle génère suffisamment de capitaux par son activité pour couvrir ses besoins.

¹ Voir l'annexe 18

Selon la variation des flux de trésorerie on peut conclure que GEMA a amélioré sa trésorerie de plus de **82 147 015,39 DA sur l'exercice soit de 75%**.

3.4. Tableau de variation des capitaux propres:

Partir le TVCP¹ de la société générale maritime on peut comprendre les mouvements liés aux :

- résultat net de l'exercice
- Variation de capital social (diminution, augmentation, remboursement...)
- Les dividendes payés aux actionnaires (taux de distribution)
- Les méthodes comptables et la correction des erreurs
- Produit et charge enregistré directement dans les capitaux propre.

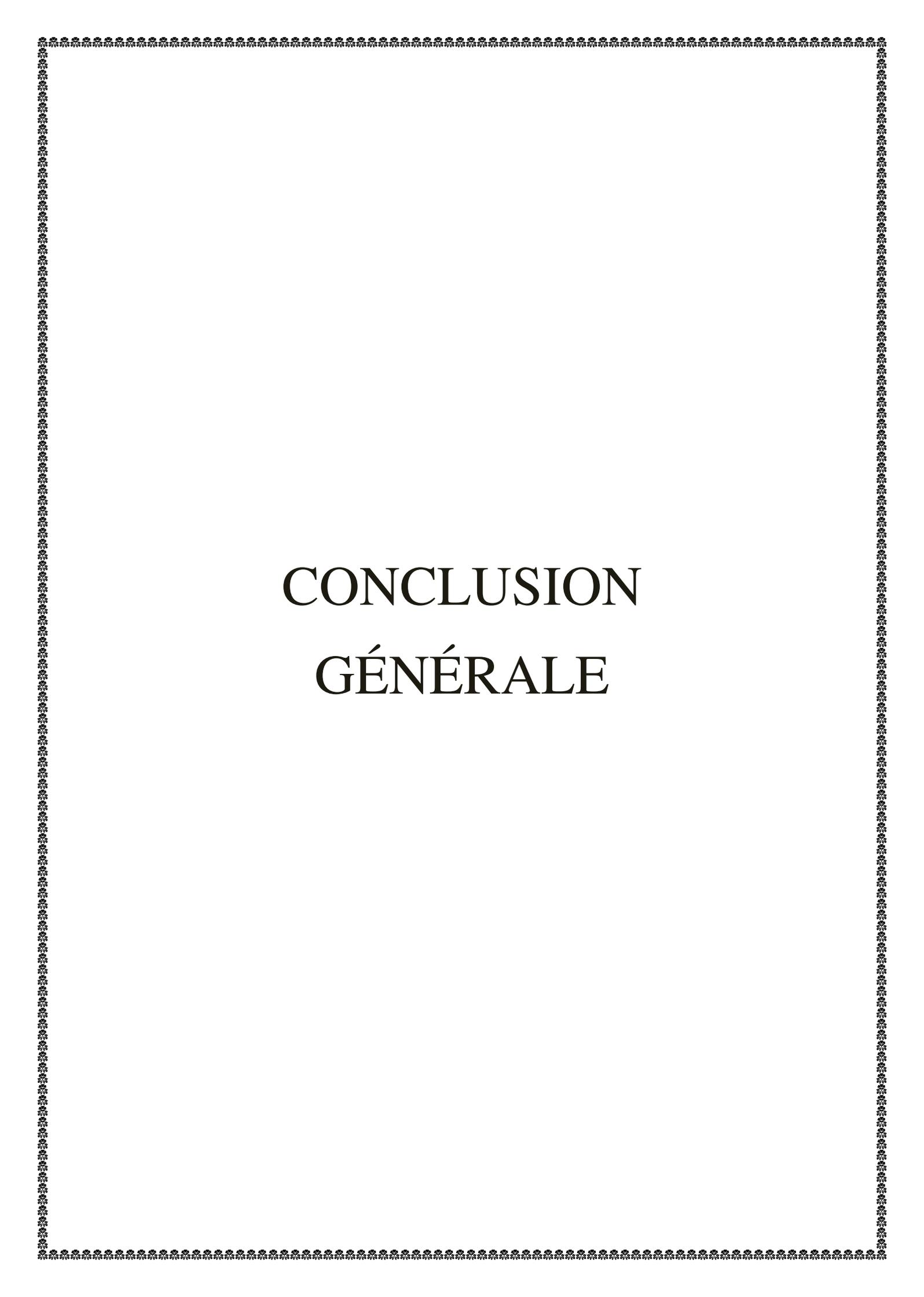
La GEMA a un capital social de 327 900 00 DA fixe pour les 3 exercices, également pour l'écart de réévaluation d'un montant de 1 503 579 ,82 DA. On remarque que les dividendes payés par GEMA en 2013 est supérieure à celle de 2014 expliqué par le résultat estimé de 257 650 640,44 DA en 2012 et de 220 378 520,27 DA.

¹ Voir l'annexe 19

Conclusion :

La mise en place des règles au sein de GEMA, et les efforts importants fournis par l'entreprise afin de s'insérer dans l'harmonisation comptable internationale dont les normes IAS/IFRS représente la référence.

En matière d'information publiée, GEMA bénéficie de la fiabilité et la pertinence, ainsi les travaux de fin d'exercice représente l'élément de base pour la détermination du résultats, GEMA doit clôturer ces comptes et déclarer ses résultats en mettant en courant l'administration fiscale au plus tard le 30 AVRIL de l'exercice suivant, aussi elle doit adresser au organismes sociaux des déclarations récapitulatives.



CONCLUSION GÉNÉRALE

Conclusion générale

Nous avons constaté à travers notre recherche au sein de la direction générale de GEMA que la comptabilité est l'organe de vision de l'entreprise permettant de connaître à tout moment la situation de l'entreprise, les renseignements exacts, clairs et précis et une bonne comptabilité simple et claire est un puissant moyen de la direction.

Les travaux comptables traités représentent une obligation légale juridique à toute personne ayant la qualité du commerçant (physique ou morale), est un outil très important de contrôler les pratiques de l'entreprise à réaliser ses activités principales et secondaires, fournir une base sur laquelle les décisions de l'entreprise sont prises.

Les opérations comptables enregistrées sur la base d'hypothèses de base, l'opération doit être effectuée dès son engagement et non au moment du paiement ou de l'encaissement de trésorerie ou l'équivalence de trésorerie ,réalisées dans un esprit où l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible, Le traitement comptable de toutes les opérations qui ne génèrent aucun mouvement de flux monétaire fait partie des travaux d'inventaire développés dans les chapitres précédents.

L'opération comptable est faite aussi tout en respectant les principes et conventions comptables énoncés par le système comptable financier afin de présenter une information comptable possédant certaines caractéristiques qualitatives utile à la prise de décision.

A la fin de chaque exercice l'entreprise réévalue ses actifs par la technique d'amortissement constitue une perte de valeur sur immobilisations due à son usage ou d'autres causes, aussi l'entreprise peut constater des dépréciations irrégulières et réversibles sur ces éléments et par le respect de la règle de prudence l'entreprise doit constater des dotations pour valeurs probables sur créances, sur les actifs financiers, et sur disponibilités.

A la clôture de l'exercice, il est nécessaire de régulariser certains comptes de gestion (charges et produits) de l'année en cours concernant les factures non parvenues ou les charges et les produits supportés par cet exercice mais dont une partie ou la totalité concerne les exercices ultérieurs.

La comptabilité s'est peu à peu perfectionnée et orientée vers la production d'états financiers destinés à fournir des informations sur la situation patrimoniale et financière de l'entreprise ainsi que sur le résultat de ses activités ; l'établissement et la préparation de ces documents représentant fidèlement la situation de l'entité, ses performances, l'évolution de ses capitaux propres et la situation de sa trésorerie.

Nous avons essayé de reprendre l'ensemble des notions et concepts traités dans la partie théorique au sein de la société générale maritime ; avec l'aspect pratique nous avons repris la présentation de l'entreprise avec le traitement de toutes les procédures d'inventaire comptable et extracomptable suivi des opérations de régularisation des comptes de bilans et des comptes de gestion afin d'élaborer des états financiers utiles à la prise de décision.

Avec notre étude on a pu obtenir les résultats suivants accompagnés de recommandations.

Au niveau des immobilisations corporelles et incorporelles :

- Les écarts d'inventaires non justifiés de l'année 2014 et les années antérieures ne sont pas prises en considération par le service comptabilité et n'apparaissent pas dans le compte des charges exceptionnelles de la gestion courante de l'entreprise comme il est prévu par le SCF, d'où une mauvaise évaluation de son patrimoine et refus de tout investissement nouveau.

-la procédure appliquée par GEMA en ce qui concerne les immobilisations réformées n'est pas conforme à la réforme (L'entreprise a mélangé la procédure de la réforme et la procédure de la cession, elle considère l'immobilisation réformée est destinée à être cédée) mais la procédure exacte selon le SCF dit que si l'immobilisation est destinée à être réformés.

➤ Soit cette immobilisation est décortiquées, à ce moment les pièces seront récupérées et inscrites dans le compte 36 « stocks en provenant d'immobilisations ».

➤ Soit cette immobilisation est supposées réformées complètement non cédées inscrites dans le compte 652 « moins-values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers ».

Et l'immobilisation destinée à être cédée c'est autre chose que l'immobilisation destinée à être réformée, pour la cession cette immobilisation peut dégager une plus-value enregistrée dans le compte 752 ou une moins-value enregistrée dans le compte 652 (tout dépend la valeur net comptable de cette dernière).

- en ce qui concerne les immobilisations réformées (défectueux) au niveau de l'agence de Jijel, l'enregistrement comptable au sein de l'entreprise apparaît comme une charge exceptionnelle de la gestion courante ; Or elle devrait apparaître comme une moins-value et donc non acceptée par le SCF.

- Les immobilisations en cours ne sont pas détaillées dans l'annexe

- L'enregistrement comptable de la perte de valeur sur les immobilisations financières de GEMA à la fin de chaque année passe par l'étape d'annulation du compte « 29 » suivi par une nouvelle constatation comptable de cette perte, mais normalement l'entreprise doit faire l'ajustement chaque année pour avoir une traçabilité de l'historique du compte « 29 ».

- Pas de constatation comptable de la perte de valeur sur les immobilisations corporelles et incorporelles vu à l'absence des indices de dépréciation.

Au niveau de stocks :

Vu la spécificité de GEMA qui est une entreprise de service les stocks concernent uniquement les consommables (des stocks destinés uniquement au fonctionnement de l'entreprise) et aucun écart d'inventaire est constaté au 31/12/2014.

Au niveau des créances :

- GEMA a classé la catégorie des créances irrécouvrables, dans le compte 657 comme des charges exceptionnelles de la gestion courante de l'entreprise ; Or elle devrait apparaître dans le compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » donc non acceptée par le SCF

- les créances irrécouvrables n'apparaissent pas dans l'annexe, ce qui amène les utilisateurs de système financier à manquer d'informations concernant par exemple les correctifs à apporter au montant des factures pro-forma soumises aux armateurs et clients nationaux pour tenter de réduire ces créances.

Donc l'entreprise doit utiliser sa comptabilité pour informer, pour aider à la prise de décision et pour le contrôle.

-la même constatation comptable de la perte de valeur sur immobilisations financières est suivie par l'entreprise sur les créances, annulation du compte 49 puis une nouvelle constatation comptable de la perte, GEMA doit ajuster ce compte à la fin de chaque année pour avoir une traçabilité de l'historique de ce dernier.

Au niveau des actifs financiers courants :

-Un décalage acceptable au niveau de la banque et l'entreprise s'explique en partie par le client en possession du chèque non avalisé auprès de la banque.

Dans son ensemble GEMA respecte les principes fondamentaux du SCF malgré quelques divergences apparues faute d'informations.

-toujours GEMA a l'habitude d'annuler le compte de la perte de valeur sur ses actifs financiers ensuite elle procède à une nouvelle constatation comptable de la perte. Pour ne pas perdre l'historique du compte 59, GEMA doit ajuster ce compte à la fin de chaque année.

En espérant que notre travail soit productif d'une valeur ajoutée dans le cadre de l'organisation et la maîtrise des opérations comptables de fin d'exercice ; il faudrait assurer un minimum de fiabilité au niveau de l'entreprise de l'ensemble des informations nécessaires aux correctifs et à l'aboutissement à la prise de décision.

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE

- **Ouvrage :**
- *BECHKIR (Azam) et MERZOUK (Nacer), Comptabilité, travaux de fin d'exercice selon le SCF, édition pages bleues internationales, 2013.*
- *BENREJDAL M., du plan comptable national au système comptable financier, LA TRANSITION, Ed. Dar el-hana, Alger, 2009, 2ème édition,*
- *CERRADA(Karin) et autres : Comptabilité et analyse des états financiers, principes et applications, édition de Boeck, 2014.*
- *COLASSE(B), Comptabilité générale, PCG 1999 et IAS, 2001,*
- *DAVASSE(H) : Manuel de Comptabilité, édition BERTI 2010.*
- *DIABY (Mohamed), Guide pratique des travaux de fin d'exercice comptable, édition l'harmattan,2014 .*
- *JEAN—JACQUE (Friedrich), Comptabilité générale & gestion des entreprises, 6eme édition, 2010.*
- *JEAN-LUC (Siegwart), et autre, la comptabilité financière, édition Nathan, 2010.*
- *JEAN-YVES (Cadic), la comptabilité financière, édition Nathan, paris, 2010.*
- *KADOURI(A),MIMECHE (A),Cours de comptabilité financière ,selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007, ENAG Edition, 2009,*
- *LANGLOIS (G), et autre : manuel de comptabilité approfondie, édition BERTI, Alger, 2013.*
- *LANGLOIS(G),FRIEDERIC (M), BURLAU(A), Manuel de comptabilité approfondie, Berti, 2013.*
- *Le paragraphe 121-3 de l'arrêté du 26 juillet 2008.*
- *MELYON (Gérard) et autres : Comptabilité générale, 3eme édition ESKA, paris, 2001,*
- *Ministère des finances, Direction générale de la comptabilité, Conseil National de comptabilité : Manuel de Comptabilité Financière, ENAG Edition, 2013.*

- MISTRAL(J), «Rendre compte fidèlement de la réalité de l'entreprise», dans *Les normes comptables et le monde post-Faron*, , 2003.
 - PAUL-JAQUES (Lehmann), *Manuel de comptabilité générale*, Ellipses édition, 2010.
- SADOU Ahmed, *Manuel de comptabilité*, Edition BERTI, Alger, 2011.
- TAZDAIT (A), *maitrise du système comptable financier*, édition ACG,2009.
- WEBER(M), *Economie et société*, édit Plon, 1971.
- علاوي لخضر: المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي الجديد. دار الصفحات الزرقاء. 2014.

Mémoires et thèses :

- BENKARA ANISSA : *travaux de fin d'exercice, mémoire fin cycle pour l'obtention du diplôme d'étude supérieure spécialisé comptabilité, CACI PINS MARITIME ALGER, 2011-2012 .*
- MEROUANI (Samir), « *Le projet de nouveau SCF : anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS* », Mémoire de Magister, ESC, Alger, 2007
- ZIGHEM (Hafida), *Traitement comptable des immobilisations de l'entreprise selon les nouvelles normes algériennes « SCF »* : Mémoire réalisé en vue de l'obtention du diplôme de magister en Sciences Economiques Option: Monnaie-Finance-Banque, MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU ,2011/2012.
- KHELLAF(Lakhdar), *LES NORMES INTERNATIONALES DE COMPTABILITE (IAS – IFRS) ET LEUR APPLICATION EN ALGERIE* .Thèse pour l'obtention d'un doctorat en science de gestion, EL HADJ LAKHDAR,BATNA 2013/2014.

ARTICLE ET REVUES :

- BENYEKHLIF(Amel), *Le système comptable algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organismes de normalisation comptable internationale*, Revue N° 08/2010.
- OULD AMER (Smail) , « *LA NORMALISATION COMPTABLE EN ALGERIE : PRESENTATION DU NOUVEAU SYSTEME COMPTABLE) ET FINANCIER* », Revue des Sciences Économiques et de Gestion, N°10 2010, pp 01-17.

TEXTES JURIDIQUES :

- *Arrêté du 26 juillet 2008 (paragraphe 122-3)*
- *Conseil nationale de la comptabilité, « système comptable financier »2007*
- *L'article 10 « ordonnance n°75-59 du septembre 1975 portant le code de commerce modifiée et complétée par l'ordonnance n°96-27 du 09 décembre 1996.*
- *L'article 10 de l'ordonnance 75-59 du 26 septembre 1975 portant le code de commerce, modifiée et complétée.*
- *L'article 14 de la loi 07-11 du 25 novembre 2007.*
- *L'article 152 du code des impôts directs et taxes assimilés.*
- *L'article 25 de la loi 07-11 et 32 du de décrit exécutif n°08-156 du 26 mai 2008.*
- *L'article 27 de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant SCF.*
- *L'article 716 de l'ordonnance 75-59du septembre 1957 portant le code de commerce.*
- *Le paragraphe 121-3 de l'arrêté du 26 juillet 2008.*
- *Le paragraphe 121-3 de l'arrêté du 26 juillet 2008.*

ANNEXES

ANNEXE 1

Le tableau de rapprochement bancaire :

Soldes à la date de l'établissement de l'état de rapprochement.	Compte banque tenu par l'entreprise		Compte de l'entreprise tenu par la banque	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit
	On prend les opérations qui sont au crédit du compte entreprise à la banque mais qui n'apparaissent pas au débit du compte banque chez l'entreprise.	On prend les opérations qui sont au débit du compte entreprise à la banque mais qui n'apparaissent pas au crédit du compte banque chez l'entreprise.	On prend les opérations qui sont au crédit du compte banque chez l'entreprise mais qui n'apparaissent pas au débit du compte entreprise.	On prend les opérations qui sont au débit du compte banque chez l'entreprise mais qui n'apparaissent pas au crédit du compte entreprise
	Le solde A=		Le solde B	

Source : Alain Fayçal, Daniel Pernot, Comptabilité générale de l'entreprise, 12ème Edition, 2001, p 275.

ANNEXE 2

ACTIF	N Brut	N Amorti/Prov
ACTIF IMMOBILISE(NON COURANT)		
Écart d'acquisition	207	2807/2907
Immobilisation incorporelles	20(hors 207)	280(hors 2807) ,290(hors 2907)
Immobilisation corporelles	21/22(hors 229)	281,282 291 292
Immobilisation en cours	23	293
Immobilisation financières		
Titres mis en équivalence-entreprises associées	265	
Autre participations et créances rattachées	26	
Autre titres immobilisés	271/272/273	
Prêts et autre actifs financiers non courants	274/275/276	
TOTAL ACTIFS NON COURANT		
ACTIF COURANT		
Stock en cours	30 à38	39
Créance et emplois assimilés		
Clients	41(hors 419)	491
Autres débiteurs	409, Débit [42/43/44(hors444à448)45/46/486/489]	
Impôts	444/445/447	
Autre actifs courants	Débit 48(hors 486-489)	
Disponibilités et assimilés		
Placements et autre actifs financiers courants	50(hors 509)	
Trésorerie	519&autre Débit 51/Débit 52/53/54	59
TOTAL ACTIF COURANT		
TOATAL GENERAL ACTIF		

ANNEXE 3

PASSIF	NOTE	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis(ou compte de l'exploitation)		101& 108	
Capital non appelé		109	
Primes et réserves/ (Reserve consolidées(1))		104	
Écart de réévaluation		105	
Écart d'équivalence(1)		107	
Résultat net/ (Résultat net part du groupe(1))		12	
Autre capitaux propre-Report à nouveau		11	
Part de la société consolidant(1)			
Part des minoritaires(1)			
TOTAL- A-			
PASSIF NON-COURANT			
Emprunt et dette financières		16 & 17	
Impôts (différés et provisionnés)		134&155	
Autre dettes non courantes		229	
Provision et produits constaté d'avance		15	
		131&132	
TOTAL PASSIFS NON-COURANTS -B-			
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		40(hors 409)	
Impôts		C444-445-447	
Autre dette		419-509-C(42-43-44-45-46-48)	
Trésorerie Passif		519-51-52	
TOTAL PASSIFS COURANTS			
TOTAL GENERAL PASSIF			

(1) Utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

ANNEXE 4

	NOTE	N	N-1
Chiffre d'affaire			
Cout des ventes			
MARGE NET BRUTE			
Autre produits opérationnels			
cout commerciaux			
Charge administratives			
Autre charge opérationnelles			
RÉSULTAT OPÉRATIONNEL			
Fournir le détail des charges par nature (frais de personelles dotations aux amortissements)			
Produits financier			
Charges financiers			
RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT			
Impôts exigibles sur les résultats ordinaires			
Impôts différés(Variations) sur résultats ordinaire			
.RÉSULTAT NET DES ACTIVITÉS ORDINAIRES			
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
.RÉSULTAT EXTRAORDINAIRE			
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence(1)			
XI. RÉSULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE(1)			
Part des minoritaires			
Part du groupe(1)			

(1) Utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

ANNEXE 5 :

	NOTE	N	N-1
Chiffre d'affaire		70	
Variation stocks produits finis et en-cours		72	
Production immobilisée		73	
Subventions d'exploitation		74	
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE			
Achats consommés		60	
		61	
Services extérieures et autres consommations		&62	
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE			
III. VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I-II)			
Charge de personnel		63	
Impôt, taxes et versements assimilés		64	
IV. EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION			
Autre produits opérationnels		75	
Autre charge opérationnelles		65	
Dotation aux amortissements et aux provisions et perte de valeur		68	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		78	
V. RÉSULTAT OPÉRATIONNEL			
Produits financiers		76	
Charges financiers		66	
VI. RÉSULTAT FINANCIER			
VII. RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		695&695	
Impôts différés(Variations) sur résultats ordinaire		692&693	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES			
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITÉS ORDINAIRES			
VIII. RÉSULTAT NET DES ACTIVITÉS ORDINAIRES			
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)		77	
Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)		67	
IX. RÉSULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE			

ANNEXE 6

	Note	N	N-1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles :			
Encaissement reçus des clients			
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			
Intérêts et autre frais financiers payés			
Impôt sur les résultats payés			
Flux de trésorerie provenant des activités extraordinaires :			
Flux de trésorerie lié aux éléments extraordinaires (à préciser)			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement :			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêt encaissés sur placements financiers			
Dividende et quote-part de résultat reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement(B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement :			
Encaissement suite à l'émission d'actions			
Dividende et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autre dette assimilée			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement(c)			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			
Variation de trésorerie de la période			
Rapprochement avec le résultat comptable			

	Note	N	N-1
Flux de trésorerie provenant des activités			
Résultat net de l'exercice			
Ajustements pour:			
-Amortissements et provisions			
-Variation des impôts différés			
-Variation des stocks			
-Variation des clients et autres créances			
-Variation des fournisseurs et autres dettes			
-Plus ou moins values de cession, nettes d'impôts			
Flux de trésorerie générés par l'activités (A)			
Flux de trésorerie provenant des opérations:			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations			
Encaissements sur cessions d'immobilisations			
Incidence des variations de périmètre de consolidation (1)			
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement(B)			
Flux de trésorerie provenant des opérations de financement:			
Dividende versés aux actionnaires			
Augmentation de capital en numéraire			
Emission d'emprunts			
Remboursement d'emprunts			
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (C)			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)			
Trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
Trésorerie à la clôture de l'exercice			
Incidence des variations de cours des devises(1)			
Variation de trésorerie			

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'état financiers consolidés

ANNEXE 8

	Note	Capital social	Prime d'émission	Écart d'évaluation	Écart de réévaluation	Réserves et Résultat
SOLDE AU 31 DÉCEMBRE N-2						
Changement de méthodes comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou perte non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
SOLDE AU 31 DÉCEMBRE N-1						
Changement de méthodes comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou perte non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
SOLDE AU 31 DÉCEMBRE N						

ANNEXE 9

Le niveau des pertes de valeur sur les immobilisations financières

Désignation	Exercice 2014	Exercice 2013	Variation
Valeur brutes			
Titres de filiale AVICAT	0,00	16 000 000,00	-16 000 000,00
Titres de participations Sud cargos Algérie	3 800 000,00	3 800 000,00	0,00
Titres de participations SAIDAL	79 418 410,00	79 418 410,00	0,00
Total valeurs brutes	83 218 410,00	99 218 410,00	-16 000 000,00
Pertes de valeurs constatées	27 218 410,00	54 218 410,00	-27 000 000,00
Détail par société			
-Sur AVICAT	0,00	16 000 000,00	-16 000 000,00
-Sur SAIDAL	23 418 410,00	34 415 410,00	-11 000 000,00
-Sur Sud cargos Algérie	3 800 000,00	3 800 000,00	0,00
-Sur Comparex Algérie		0,00	0,00
Taux de dépréciation et perte de valeur/valeur brut	33%	55%	

Document interne de l'entreprise.

ANNEXE 10

Le montant des dividendes obtenus de différents titres de participation.

Les participations	Le montant de dividendes
La filiale AVICAT	21 600 000 DA
Les titres de participation SOGRAL	8 700 000 DA
Les titres de participation A.L.C	98 000 000 DA
Les titres de participation SAIDAL	4 000 000 DA
Total	132 3000 000 DA

ANNEXE 11

Les produits à recevoir sur placement de GEMA chez la BEA.

EXERCICE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/2012	DAT BEA de 250 000 000,00 du 09/05/2012.	4 491 666,67	
31/12/2012	DAT BEA de 320 000 000,00 du 05/12/2012.	622 222,22	
31/12/2013	DAT BEA de 250 000 000,00 du 09/05/2012.	7 000 000,00	
31/12/2013	DAT BEA de 320 000 000,00 du 05/12/2012.	8 960 000,00	
31/12/2013	DAT BEA de 150 000 000,00 du 29/01/2013.	3 861 666,67	
31/12/2014	DAT BEA de 250 000 000,00 du 09/05/2012.	7 000 000,00	
31/12/2014	DAT BEA de 200 000 000,00 du 09/05/2012.	3 562 222,22	
31/12/2014	DAT BEA de 320 000 000,00 du 05/12/2012.	8 960 000,00	
31/12/2014	DAT BEA de 150 000 000,00 du 29/01/2013.	4 200 000,00	
Total		48 657 777,78	

ANNEXE 12

Le montant de la créance irrécouvrable au niveau de différentes agences.

Unité de GEMA.	Le montant de la créance irrécouvrable.
Alger	338 315,64 DA
Bejaia	600 000,00 DA
Ghazaouat	1 776 196,99 DA
Jijel	430 551,40 DA
Oran	1 811 481,33 DA
Skikda	61 485,13 DA
Teness	20 364,45 DA
Siège	336 397,94 DA
Total	5 374 792,88DA

ANNEXE 13

Le montant de la dette assainie de différentes agences.

Unité de GEMA.	Le montant de la dette assainie.
Alger	22 598 738,94 DA
Bejaia	238 827,86 DA
Ghazaouat	2 643 272,43 DA
Jijel	1 574,38 DA
Oran	1 475 633,35 DA
Skikda	114 810,46 DA
Teness	106 919,82 DA
Mostaganem	4 190 724,62 DA
Siège	94 383,48 DA
Total	31 464 885,34

ANNEXE 14

BALANCE APRES INVENTAIRE DE L'ENTREPRISE « GEMA »AU 31/12/2014

Numéros	Comptes	Soldes	
		Débiteur	créditeur
101	Capital, réserve et assimilés.		327 900 000.00
105	Ecart de réévaluation.		1 503 579.82
106	Reserve (légale, statutaire, ordinaire)		1 627 797 089.66
133	Impôts différés actif.	31 724 903.39	
134	Impôts différés passif.		12 153 854.42
153	Provisions pour pensions et obligations similaires.		62 458 906.71
158	Autre provisions pour charges. Passif		2 832 376.00
204	Logiciel informatiques et assimilés.	26 742 612.77	
213	Constructions.	169 869 539.62	
215	Installation technique, matériel et outillage.	106 813.29	
218	Autre immobilisations corporelles.	149 201 187.17	
222	Logiciels informatiques et assimilés.	204 325 100.00	
229	Droits du concédant.		204 325 100.00
238	Avances et acomptes versés sur immobilisations.	38 407 490.09	
261	Titres de filiales.	9 000 000.00	
262	Autres titres de participations.	1 296 693 410.00	
266	Créances rattachées à des participations.	69 975 062.58	
272	Titres représentatifs de droits de créances.	920 000 000.00	
274	Perte et créances sur contrat de location.	120 000.00	
275	Dépôts et cautionnement versés.	715 998.80	
280	Amortissements des immobilisations.		26 459 854.43
281	Amortissements des immobilisations.		131 661 091.85
296	Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés.		27 218 410.00
309	Autre marchandises (pour revente).	25 150.00	
320	Carburant et lubrifiants.	871 125.72	

321	Pièces rechange.	17 944.62	
323	Fournitures bureau imprime.	652 367.59	
324	Fournitures d'entretien.	7 699.84	
401	Fournisseurs de biens et services.		3 543 299.28
404	Fournisseurs des immobilisations.		2 535 491.43
409	Fournisseurs débiteurs. Avances et acomptes, RRR.	568 257.70	
411	Clients.	34 220 041.39	
414	Armateurs.	28 835 716.04	
416	Clients douteux.	27 545.00	
419	Fournisseurs créditeurs. Avances et acomptes, RRR.		29 204 679.16
421	Personnel, rémunérations dues		105 878.05
422	Fonds des œuvres sociales.	261 648.60	
423	Participations des salaires au résultat		272 587.57
425	Personnel, avances et acomptes.	177 936.00	
428	Personnel charges à payer et produits à recevoir		49 737 797.92
431	Sécurité sociale		3 788 396.17
438	Organisations sociale charges à payer et produits à recevoir		3 517 481.95
442	Etat, impôts et taxes recouvrables.		1 064 426.74
444	Etat, impôts sur résultat.		23 678 629.69
445	Etat, taxes sur chiffre d'affaires.		17 753 773.21
451	Opérations Groupe.	781 026.23	
460	Dépenses pour comptes.	117 045 538.23	
465	Créances sur cession VMP.	800 000.00	
466	Autres débiteurs et créditeurs divers.		692 741 907.23
467	Détention pour compte armateurs.		412 722 887.31
486	Charges constatées d'avances.	12 491 234.82	
491	Perte de valeur sur comptes clients.		4 830 846.90
503	Autres actions ou titres conférant.	213 061 250.00	
511	Valeurs à l'encaissement.	11 702 006.56	
512	Banques comptes courants.	761 004 947.04	

515	Trésor publique et établissements publique.	174 855.60	
518	Intérêts courus.	48 657 777.78	
530	Caisse.	212 856.79	
590	Pertes de valeur sur actifs financiers courants.		213 061 250.00
600	Achats des marchandises vendues.	4 832 343.82	
601	Carburants et lubrifiants consommés.	1 200 661.65	
602	Autres approvisionnements.	3 425 198.23	
607	Achats non stockés de matières et fournitures.	196 979.36	
613	Locations	3 841 525.64	
615	Entretien, réparations et maintenances.	4 096 275.34	
616	Assurances.	2 844 877.90	
618	Documentation et divers.	2 746 253.16	
622	Rémunérations d'intermédiaires.	193 157 663.56	
623	Publicité, Publications, relations publiques.	8 664 295.56	
624	Transport de biens et transport collectif.	67 144.00	
625	Déplacements, missions et réceptions.	6 270 433.67	
626	Frais postaux et de télécommunications.	4 418 394.73	
627	Services bancaires et assimilés.	644 600.65	
628	Cotisations et divers.	165 523.29	
631	Rémunérations du personnel.	144 650 623.59	
635	Autres charges sociales.	37 219 396.88	
637	Autres charges sociales.	4 248 239.62	
638	Autres charges personnels.	948 751.82	
642	Impôts et taxes et versements assimilés.	11 400 157.25	
645	Autres impôts et taxes.	2 216 761.57	
652	Moins-values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers.	3 362 272.00	
653	Jetons de présences.	765 000.00	
657	Charges exceptionnelles de la gestion courante de l'entreprise.	9 527 298.97	
658	Autres charges de gestion courante.	362 029.79	
661	Charges d'intérêts.	5 850.00	

666	Perte de change.	19 103.88	
667	Pertes nettes sur cession d'actifs financiers.	9 700 000.00	
681	Dotations aux amortissements, Prov, et perte de valeur/actif non courant.	20 763 810.12	
685	Dotations aux amortissements, Prov, et perte de valeur/actif courant.	7 663 222.90	
686	Dotations aux amortissements, Prov, et perte de valeur actifs financiers.	44 505 623.48	
691	Impôts sur les résultats et assimilés.	35 000 000.00	
692	Imposition différée actif.		10 705 458.42
693	Imposition différée passif.	2 405 666.86	
695	I.B.S	42 007 730.00	
700	Ventes des marchandises.		7 359 159.10
706	Vente de prestation de services.		573 407 608.32
708	Produits des activités annexes.		8 046 494.32
752	Plus-value de cession sur immobilisations corporelles.		3 224 010.93
757	Transferts charges production.		32 705 071.73
758	Autre produits de gestion courante.		21 954 125.03
761	Produits des participations.		132 300 000.00
768	Autre produits financiers.		25 208 855.49
781	Reprises d'exploitation sur perte de valeur et provisions-actifs non courants.		499 538.85
785	Reprises d'exploitation sur perte de valeur.		6 219 868.96
786	Reprises financiers sur pertes de valeur et provisions.		57 322 965.90
	TOTAUX	5 035 567 787.13	5 035 567 787.13

ANNEXE 15

2/la présentation du bilan GEMA

L'actif du bilan

DÉSIGNATION	NOTE	31/12/2014			31/12/2013
		Brut	Amort-Prov.	Net	Net
<u>ACTIF NON COURANT</u>					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles	1	26 337 612,77	26 264 429,43	73 183,34	102 583,34
Immobilisations corporelles	2	403 671 551,11	55 371 109,17	348 300 441,94	129 336 245,17
Terrain					
Bâtiments		107 753 228,65	16 739 371,22	91 013 857,43	63 404 625,75
Autres immobilisations corporelles		55 184 732,37	38 631 737,95	16 552 994,42	12 796 168,47
Immobilisation en concession		204 325 100,00		204 325 100,00	
Immobilisations en cours		36 408 490,09		36 408 490,09	53 135 450,95
Immobilisations financières	3	2 328 054 711,17	27 218 410,00	2 300 836 301,17	2 359 150 842,75
Titres mis en équivalence-entreprise associées					
Autres participations et créances rattachées		1 375 668 472,58	27 218 410,00	1 348 450 062,58	1 337 450 062,58
Autres titres immobilisés		920 000 000,00		920 000 000,00	1 000 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		661 335,20		661 335,20	681 335,20
Impôts différés actif		31 724 903,39		31 724 903,39	21 019 444,97
TOTAL ACTIF NON COURANT		2 758 063 875,05	108 853 948,60	2 649 209 926,45	2 488 589 671,26
<u>ACTIF COURANT</u>					
Stocks et en cours	4	238 959,36		238 959,36	681 819,63
Créances et emplois assimilés	5	34 023 305,58		34 023 305,58	57 153 782,30
Clients				0,00	0,00
Autres débiteurs		14 999 331,38		14 999 331,38	4 457 933,01
Impôts		19 023 974,20		19 023 974,20	52 695 849,29
Autres actifs courants					
Disponibilités et assimilés	6	429 986 614,30		213 061 250,00	129 477 104,88
Placements et autres actifs financiers courants		213 061 250,00		213 061 250,00	0,00
Trésorerie		216 925 364,30	213 061 250,00	3 864 114,30	129 477 104,88
TOTAL ACTIF COURANT		464 248 879,24	213 061 250,00	251 187 629,24	187 312 706,81
TOTAL GENERAL ACTIF		3 222 312 754,29	321 915 198,60	2 900 397 555,69	2 675 902 378,07

ANNEXE 16

Le passif du bilan GEMA

<i>DÉSIGNATION</i>	<i>NOTE</i>	<i>31/12/14</i>	<i>31/12/13</i>
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		327 900 000,00	327 900 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)	7	1 627 797 089,66	1 622 494 273,39
Écart de réévaluation	8	1 115 853,95	1 115 853,95
Écart d'équivalence			
Résultat net (Résultat part du groupe)	9	6 729 226,26	12 443 117,23
Report à nouveau (Résultat non-affecté)			
Autres capitaux propres-Report à nouveau	10		
Part de la société consolidant			
Part des minoritaires			
TOTAL I		1 963 542 169,87	1 963 953 244,57
PASSIFS NON COURANTS			
Liaison inter agences	11	191 466 678,68	197 064 896,85
Emprunts et dettes financières	12		
Impôts (différés et provisionnés)	13	12 153 854,42	9 748 187,56
Autres dettes non courantes	14	204 325 100,00	
Provisions et produits comptabilisés d'avance	15	31 367 470,10	21 139 506,39
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		439 313 103,20	227 952 590,80
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés	16	4 457 211,26	4 849 793,46
Impôts	17	43 272 883,51	34 956 529,96
Autres dettes	18	449 812 187,85	444 190 219,28
Trésorerie Passif	19		
TOTAL PASSIFS COURANTS III		497 542 282,62	483 996 542,70
TOTAL GENERAL PASSIF		2 900 397 555,69	2 675 902 378,07

ANNEXE 17

La présentation du compte de résultat

Le tableau du compte de résultat de GEMA est présenté par nature

<i>DÉSIGNATION</i>	<i>NOTE</i>	<i>31/12/14</i>	<i>31/12/13</i>
Ventes et produits annexes	19	588 813 261,74	507 019 497,13
Variation stocks produits finis et en cours	20	0,00	0,00
Production immobilisée		0,00	0,00
Prestations fournies inter agences		0,00	0,00
Frais de siège		0,00	0,00
Subvention d'exploitation		0,00	0,00
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		588 813 261,74	507 019 497,13
Achats consommés		9 655 183,06	8 162 184,58
Services extérieurs et autres consommations		226 916 987,50	203 823 939,28
Prestations reçus inter agences		0,00	0,00
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	21	236 572 170,56	211 986 123,86
III-VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I- II)		352 241 091,18	295 033 373,27
Charges de personnel		187 067 011,91	178 599 575,51
Impôts, taxes et versements assimilés		13 616 918,82	11 863 049,90
			0,00
IV-EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION	22	151 557 160,45	104 570 747,86
Autres produits opérationnels		57 883 207,69	41 117 897,77
Autres charges opérationnelles		14 016 600,76	11 352 203,06
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		72 932 656,50	93 801 128,99
Reprise sur pertes de valeurs et provisions		48 042 373,71	78 263 798,57
V-RÉSULTAT OPÉRATIONNEL	23	170 533 484,59	118 799 112,15
Produits financiers		163 808 855,49	160 999 187,70
Charges financières		24 953,88	22 225,47
VI-RÉSULTAT FINANCIER	24	163 783 901,61	160 976 962,23
VII-RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT (V+ VI)		334 317 386,20	279 776 074,38
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		42 007 730,00	33 724 650,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-8 299 791,56	-327 095,89
Prov.Participations des travailleurs au bénéfice de l'exercice		35 000 000,00	0,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES	25	858 547 698,63	787 400 381,17
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITÉS ORDINAIRES	26	592 938 250,87	567 021 860,90
VIII-RÉSULTAT NET DES ACTIVITÉS ORDINAIRES	27	265 609 447,76	220 378 520,27
IX-RÉSULTAT EXTRAORDINAIRE	28	0,00	0,00
X- RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE	29	265 609 447,76	220 378 520,27

ANNEXE 18

Présentation du tableau du flux de trésorerie de GEMA :

DESIGNATION	NOTE	2014	2013
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients (clients, armateurs) et agences	1	2 641 975 527,35	2 335 135 468,07
Sommes versées aux personnels et fournisseurs de biens et services	2	2 388 524 439,70	2 103 786 715,57
Intérêts et autres frais financiers payés (autres que les frais bancaires)	3	5 850,00	5 850,00
Impôts sur les résultats payés	4	23 506 489,00	52 429 133,89
		0,00	0,00
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		229 938 748,65	178 913 768,61
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)	5	0,00	0,00
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		229 938 748,65	178 913 768,61
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles	6	40 855 618,09	56 175 686,51
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	7	3 367 589,34	47 528,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières	8	0,00	150 000 000,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières	9	80 000 000,00	0,00
Intérêts encaissés sur placements financiers	10	11 256 000,00	10 573 477,47
Dividendes et quote-part des résultats reçus	11	132 300 000,00	130 398 640,00
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		186 067 971,25	-65 156 041,04
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions	12	0,00	0,00
Dividendes et autres distributions effectués	13	223 841 704,00	223 775 728,08
Encaissements provenant d'emprunts	14	0,00	0,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées	15	0,00	0,00
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		-223 841 704,00	-223 775 728,08
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi liquidités	16	0,00	0,00
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		192 165 015,90	-110 018 000,51
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice	17	580 929 650,09	690 947 650,60
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice	18	773 094 665,99	580 929 650,09
Variation de la trésorerie de la période		192 165 015,90	-110 018 000,51

ANNEXE 19

Tableau de variation des capitaux propres de GEMA :

	Note	Capital social	Prime d'émission	Écart d'évaluation	Écart de réévaluation	Réserves et Résultat
SOLDE AU 31 DÉCEMBRE 2012		327 900 000,00			1 503 579,82	1 866 824 401,47
Changement de méthodes comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou perte non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						-244 330 128,08
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						220 378 520,27
SOLDE AU 31 DÉCEMBRE 2013		327 900 000,00			1 503 579,82	1 842 872 793,66
Changement de méthodes comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou perte non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						-215 075 704,00
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						265 609 447,76
SOLDE AU 31 DÉCEMBRE 2014		327 900 000,00			1 503 579,82	1 893 406 537,42