

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE  
SCIENTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master en sciences  
commerciales**

**Option : finance et comptabilité**

**THEME :**

***« Les travaux de fin d'exercice selon le système  
comptable financier (SCF) »***

***Etude de cas : « Société de Distribution d'Electricité  
et du Gaz de Blida »***

**Encadré par :**

**D.LACHICHI Djamel**

**Elaboré par :**

- **MALKI Fatima Zahra ;**
- **MOKRANI Dalila.**

**Période du stage : du 1<sup>er</sup> Mars au 25 Mai.**

**Promotion 2015/2016**



**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE  
SCIENTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master en sciences  
commerciales**

**Option : finance et comptabilité**

**THEME :**

***« Les travaux de fin d'exercice selon le système  
comptable financier (SCF) »***

***Etude de cas : « Société de Distribution d'Electricité  
et du Gaz de Blida »***

**Encadré par :**

**D.LACHICHI Djamel**

**Elaboré par :**

- **MALKI Fatima Zahra ;**
- **MOKRANI Dalila.**

**Période du stage : du 1<sup>er</sup> Mars au 25 Mai.**

**Promotion 2015/2016**



# Dédicace

*Je dédie ce travail*

*À ma mère la plus chère à mes yeux pour avoir fait de moi ce que  
je suis*

*À mon père pour son soutien durant mes années d'études.*

*À mes chers frères Sid Ali, Mohamed et Nasro;*

*À mes chers sœurs Hafida Et Sara;*

*À mes beaux-frères Ali et Noureddin;*

*À mes nièces Hiba, Youcef, Jawad et Nihal;*

*À toute la famille Malki et Doumia;*

*À tous mes copines et mes amis .*

*Fatima*

## *Remerciement*

*En préambule à ce mémoire, nous souhaitons adresser nos remerciements les plus sincères aux personnes qui nous ont apporté leur aide et qui ont contribué à l'élaboration de ce mémoire ainsi qu'à la réussite de cette formidable année universitaire. Nous tiendrons à remercier sincèrement Monsieur*

*LACHACHA Djamel, qui, en tant que Directeur de mémoire, s'est toujours montré à l'écoute et très disponible tout au long de la réalisation de ce mémoire, ainsi pour l'inspiration, l'aide et le temps qu'il a bien voulu nous consacrer et sans qui ce mémoire n'aurait jamais vu le jour.*

*Nos remerciements s'adressent également à Monsieur BRAHM Mouloud et au Monsieur YAKHLA Khieredin pour ses générosités et la grande patience dont ils ont su faire preuve malgré ses charges académiques et professionnelles. Nous exprimons notre gratitude à tous les consultants et internautes rencontrés lors des recherches effectuées et qui ont accepté de répondre à nos questions avec gentillesse.*

## Liste des tableaux :

<b>N° tableau</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
2-1	Les éléments concernés et non concernés par l'amortissement	<b>24</b>
2-2	La durée de vie des biens amortissables	26
2-3	Amortissement de la machine	29
2-4	Amortissement du matériel industriel	32
2-5	Etat des créances douteuses lors de dépréciation	36
2-6	Etat des créances douteuses lors de réajustement	37
2-7	Comptes de régularisation utilisés des charges à payer	44
2-8	Comptes de régularisation utilisés des produits à recevoir	45
2-9	Actif du bilan	47
2-10	Passif du bilan	49
2-11	Le tableau des flux de trésorerie	51
2-12	Etat de variation des capitaux propres	53
3-1	Inventaire comptable de l'actif non courant	67
3-2	Les écarts entre inventaire physique et inventaire comptable	68
3-3	Bilan actif de la SDC	73
3-4	Bilan passif de la SDC	74
3-5	Balance après inventaire de la SDC	82

**Liste des figures :**

<b>N° figure</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
3-1	Organigramme de la SDC	62
3-2	Organigramme de DFC	66

## **Liste des abréviations :**

**IAS:** International Accounting Standards (normes comptables internationales)

**IFRS:** International Financial Reporting Standards

**SCF:** Système Comptable Financier

**CNC :** Conseil National de la Comptabilité

**PCN:** Plan Comptable National

**SDC:** Société de Distribution de Centre

**DD:** Direction de Distribution

**DFC :** Direction de Finance et Comptabilité

**TCR :** Tableau de Compte de Résultat

**TFT :** Tableau des Flux de Trésorerie

**EVCP :** Etat de Variation des Capitaux Propres

**DOT :** Dotations aux Amortissements

**PROV :** Provisions

**PCG :** Plan Comptable Général

**IMMOB :** Immobilisations

**TVA:** Taxes sur le chiffre d'Affaire

**HT:** Hors Taxes

**TTC:** Toutes Taxes Comprises

**P:** Page

**RRR:** Rabais, Remises et Ristourne

**TAP:** Taxes sur l'Activité Professionnelle

**VA :** Valeur Ajoutée

**EBE :** Excédent Brut D'Exploitation

**RO :** Résultat Opérationnel

**RF :** Résultat Financier

**ROAI :** Résultat Ordinaire Avant Impôt



**RNAO : Résultat Net des Activités Ordinaires**

**RE : Résultat Extraordinaire**

**RN : Résultat Net**

**SPA: Société Par Action**

**Ch : Chèque**

**N° : Numéro**

**Vir : Virement**

**MVTS : Mouvements**

**BT : Basse Tension**

**AO : Abonnés Ordinaires**

**BP : Basse Pression**

**FSM : Facturation Sur Mémoires**

**MT : Moyenne Tension**

## **Sommaire**

<b>Introduction générale.....</b>	
<b>Chapitre 1 : Généralités sur la comptabilité et sur les travaux de fin d'exercice.....</b>	
1. Généralités sur la comptabilité.....	2
2. Les objectifs de la comptabilité les principes fondamentaux.....	7
3. Généralités sur les travaux de fin d'exercice .....	12
<b>Chapitre 02 : Présentation des opérations de fin d'exercice.....</b>	
1- Inventaire .....	19
2- Amortissement .....	22
3- Les dotations aux dépréciations et aux provisions.....	33
4- Les procédures de régularisation et les opérations de clôture .....	39
<b>Chapitre 03 : Les opérations des travaux de la clôture au sein de la Société de Distribution et du Gaz de Blida.....</b>	
1- Présentation de l'organisme accueillant.....	57
2- Les opérations des travaux de clôture de la SDC.....	67
3- Élaboration des documents de synthèses et détermination du résultat.....	73
<b>Conclusion générale .....</b>	

## المخلص

عند ممارسة نشاط محاسبي، تقوم المؤسسة بتسجيل العمليات الحالية، وفي نهاية النشاط فإنها تسجل عمليات نهاية السنة. يمكن وصف هذه الخطوة على أنها مرحلة أعمال نهاية السنة أو أعمال الجرد. يتجسد هذا العمل في الجرد الذي يتم مرة واحدة على الأقل في السنة، و يتمثل هذا الجرد في انه حصر عناصر الأصول و الخصوم، و بالتالي يمكن اعتباره جرد مادي يسمح بتحديد مقدار هذه العناصر و منحهم قيمة حقيقية، أي جرد محاسبي.

الخطوة التالية تتضمن التعديلات الحاصلة في ممتلكات الشركة من خلال الاهتلاكات، المؤونات، خسائر القيمة، تسويات الأعباء و النتائج و بيان مصالحة لدى الحساب المصرفي التابع للمؤسسة و البنك. الخطوة الأخيرة في المحاسبة تتمثل في النظام المحاسبي المالي، من خلال إعداد البيانات المحاسبية: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تغيرات رؤوس الأموال، جدول تدفقات الخزينة و الملاحق.

### الكلمات المفتاحية:

أعمال نهاية السنة

جرد

أعمال الجرد

اهتلاكات

مؤونات

## Introduction générale

La comptabilité n'est pas seulement un moyen de preuve ou un système nécessaire pour calculer l'impôt sur le bénéfice, elle est devenue un outil indispensable destiné à informer les dirigeants, les actionnaires et les tiers, à la fois pour prendre des décisions et permettre la comparaison des performances des entreprises.

La normalisation comptable internationale implique l'uniformisation ou la standardisation des règles comptables. Pour cela le normalisateur international devait être reconnu par le plus grand nombre et ce, dans le but d'arriver à appliquer la philosophie véhiculée par ce normalisateur avec le plus grand nombre possible de pays. Et, c'est désormais sous la nouvelle appellation que l'*International Accounting Standards Board* « IASB » envisage de relever ce défis.

L'organisation est passée à une nouvelle étape grâce aux *International Financial Reporting Standards* « IFRS » au lieu et place des *International Accounting Standards* « IAS ». Son objectif à présent consiste en l'uniformisation des états financiers qui doivent être établis selon les mêmes principes et critères dans les pays ayant opté pour cette nouvelle pratique.

Les dites normes comptables internationales ont contribué à l'amélioration, à l'harmonisation de l'information financière au niveau international. Donc, la normalisation comptable internationale s'impose de plus en plus à l'ensemble des pays à travers le monde où la mondialisation des échanges économiques et leur financement s'accroissent.

Le Plan Comptable National « PCN » s'est assigné des objectifs dans des conditions économiques, politiques et sociales qui sont différentes de celles en vigueur actuellement. En 1996, les autorités publiques ont décidé de réformer la comptabilité algérienne pour la mettre à jour par rapport aux changements subis par l'environnement économique. La mission de réformer la comptabilité a été ainsi confiée au Conseil National de la Comptabilité « CNC ».

À l'image du PCN 1975, le nouveau projet de référentiel comptable intègre également dans sa démarche méthodologique, la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, car la majorité des professionnels a été formée dans l'esprit de ce plan et est très imprégnée par des modèles utilisés à nos jours, contrairement à l'école anglo-saxonne où ces

concepts sont facultatifs, d'où l'élaboration d'un guide pratique retraçant l'organisation de la comptabilité, la nomenclature et fonctionnement des comptes.

Ainsi, le nouveau système comptable sera adapté aux changements intervenus dans l'environnement de l'entreprise qui opère aujourd'hui dans le cadre d'une économie libérale où il y a des opérations et des transactions spécifiques.

Ce nouveau référentiel concrétise une évolution de la comptabilité vers une approche économique et un souci de mieux évaluer les performances de l'entreprise. Les normes IFRS décrivent les modalités d'application du cadre conceptuel, qui constitue un label de qualité pour le public afin de préparer et présenter les travaux comptables de fin d'année ainsi que les états financiers.

Dans ce contexte, il ne s'agit pas de reprendre les normes une à une, mais d'insister sur le caractère pragmatique du choix adopté par l'organisme chargé de la normalisation comptable en Algérie en l'occurrence le Conseil National de la Comptabilité (CNC) en fonction des exigences liées l'application de ces normes d'une part et d'autre part, des conditions et paramètres, dans lesquels fonctionnent les entreprises.

Les travaux comptables permettent à l'entreprise d'assurer le respect des principes d'annualité et d'indépendance des exercices et renforcer l'apport des comptabilités comme outil d'aide à la gestion, ainsi que de contribuer à l'articulation des comptabilités budgétaire et générale, en produisant le tableau de passage de l'une à l'autre, en plus d'un suivi quotidien de l'exécution des dépenses et des recettes et de leurs impacts en comptabilités budgétaire et générale.

Ces travaux de fin d'exercice jouent un rôle très important dans l'activité de l'entreprise, car ils permettent de régulariser ces comptes comptables, et de déterminer le résultat réalisé.

Pour mieux comprendre l'importance de ces travaux de fin d'exercice, on pose la problématique suivante :

*« Qu'est qu'on entend par les travaux de fin d'exercice selon le nouveau système comptable financier ? »*

La formulation de cette principale interrogation nous a conduits à formuler une série de questions secondaires :

- Quelle est la finalité de la comptabilité ?
- Quels sont les objectifs des travaux de fin d'exercice ?
- Comment sont établis les états financiers d'une entreprise à la clôture de l'exercice ?

Et pour répondre à l'ensemble de ces questions, on propose les hypothèses suivantes :

➤ La comptabilité est un système d'organisation des données financières d'une entreprise, ou autrement dit une discipline pratique permettant de fournir de manière continue et en temps réel un état de la situation financière de l'entreprise.

➤ Les travaux de fin d'exercice consistent à compléter les écritures passées au cours de l'exercice afin d'aboutir à l'établissement des états financiers.

➤ L'élaboration des opérations d'inventaire et la régularisation des comptes sont suivies par la clôture de ses comptes pour enfin atteindre l'étape de la production des états financiers.

### **Le choix du sujet :**

Loin d'être le fait du hasard, le choix de notre sujet est motivé par l'envie de mieux connaître les travaux de fin d'exercice tels que préconisés par le SCF, afin de rendre l'information comptable contenue dans les documents de synthèse plus crédible.

### **L'intérêt du sujet :**

Le sujet que nous projetons de traiter nous permettra de compléter notre formation sur le plan théorique et aussi d'enrichir nos connaissances pratiques grâce à notre stage en milieu professionnel.

### **Méthodologie :**

Faisant référence à la problématique et à l'objectif de ce thème de recherche, il convient, sur le plan méthodologique d'adopter :

- **Une démarche descriptive** : pour décrire les fondements théoriques de ce thème ;
- **Une démarche analytique** : pour fournir à l'étude les outils d'analyse des données obtenues à travers la démarche descriptive.

Notre travail est composé de trois chapitres, dont le troisième sera consacré au cas pratique :

Le premier chapitre intitulé, « **Généralités sur la comptabilité et sur les travaux de fin d'exercice** » est subdivisé comme suit :

- Généralités sur la comptabilité ;
- Les objectifs de la comptabilité et ses principes ;
- Généralités sur les travaux de fin d'exercice.

Le deuxième chapitre intitulé, « **Présentation d'ensemble des opérations de fin d'exercices** » comporte :

- Les opérations d'inventaires ;
- Les dotations aux amortissements ;
- Les dotations aux dépréciations et aux provisions ;
- Les procédures de régularisation et les opérations de clôture.

Afin de consolider l'aspect théorique, nous nous baserons dans le troisième chapitre sur un cas pratique où nous expliquerons d'une façon analytique les opérations comptables de fin d'exercice. Ce chapitre sera consacré à la présentation de l'entreprise qui nous a accueillis pour notre stage pratique, à savoir « la Société de Distribution de l'Electricité et de Gaz de BLIDA ». Ensuite, nous expliquerons les opérations des travaux de la clôture pour une meilleure évaluation du résultat de l'exercice et du patrimoine en fin de période.

Toute entreprise a besoin de connaître à tout moment l'état de ses affaires et de son patrimoine. La comptabilité répond à ce besoin ; elle peut être définie comme une représentation de phénomènes réels qui ne peuvent être appréhendés tels quels ; les faits sont saisis en fonction d'une vision des choses, d'une conception particulière du monde.

La comptabilité d'une entreprise est un véritable outil de gestion qui permet de suivre, de comprendre et donc d'analyser tous les éléments de la vie de l'entreprise. La comptabilité doit être envisagée comme un système beaucoup plus large, aux dimensions multiples : juridique, économique, mais aussi sociale et politique, et dont le champ d'application couvre non seulement les entités économiques (comptabilité commerciale), en Algérie, depuis le 1er janvier 2010, la comptabilité des entreprises, des banques et des compagnies d'assurances est établie selon le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique, comme le stipule l'article 6 de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant Système comptable financier.

En examinant les normes internationales IAS/IFRS, nous constatons que le Système comptable financier (SCF) algérien s'en inspire largement. Les normes IAS/IFRS sont appliquées en France, depuis janvier 2005 par tous les groupes de sociétés cotées en bourse dans un souci d'harmonisation des informations comptables à fournir aux investisseurs qui s'adressent aux différentes Bourses. Une telle démarche a pour objectif d'éviter aux sociétés cotées sur plusieurs bourses de fournir des informations comptables établies selon différents modèles.

A la fin de chaque exercice comptable, l'entreprise doit réaliser un certain nombre de travaux comptables appelés les travaux de fin d'exercice.

Les travaux de fin d'exercice constituent sans doute une des parties la plus importante et la dernière étape pour l'élaboration des états de synthèse d'un exercice comptable



## **1-Généralités sur la comptabilité**

### **1-1 Définition de la comptabilité :**

- La comptabilité est l'ensemble des opérations permettant<sup>1</sup> :
  - d'enregistrer les flux réels et les flux monétaires de l'entreprise ;
  - d'établir les documents qui en découlent.
- La comptabilité est une technique qui consiste à constater et enregistrer les activités d'une entité économique dans le but de présenter à une date déterminée, l'état du patrimoine et du résultat de cette entité.
  - La comptabilité est une technique de mesure qui constate, enregistre et mémorise l'activité économique d'un agent économique privé ou public, ou de la nation.
  - Elle est destinée à servir d'instrument d'information à un agent économique lui-même ou au public en vue soit de répondre à l'obligation légale et fiscale, soit de l'analyse de la gestion et de la provision.
  - La comptabilité, système d'information de l'entreprise, doit être organisée de telle sorte qu'elle permette :
    - De saisir, classer et enregistrer les données de base chiffrées ;
    - D'établir en temps opportun les états prévus ou requis ;
    - De fournir périodiquement, après traitement, les états de synthèse ;
    - De contrôler l'exactitude des données et des procédures de traitement.

### **1-2 Les types de la comptabilité :**

#### **1-2-1 La comptabilité publique :<sup>2</sup>**

Comme son nom indique, cette technique concerne les organismes publics ; l'Etat, collectivités territoriales et autres organismes publics.

Elle consiste à enregistrer les opérations réalisées par ces entités, mais aussi à suivre et à contrôler l'exécution des budgets préalablement votés. En effet, contrairement aux budgets du secteur privé qui n'ont pas qu'un rôle indicatif, les budgets du secteur public correspondent à

---

<sup>1</sup> -Henri Davasse, Michel Parruitte, Introduction à la comptabilité financière, édition Foucher-58 rue Jean Bleuzen, 92170 Vanves-2011, page12.

<sup>2</sup> -Laurence Thibault-Le Gallo, « La comptabilité pour les nuls », FIRST édition, 2009, p18.

des autorisations de dépenses précises qui ne doivent être ni dépassées, ni utilisées à des fins autres que celles initialement prévues.

### **1-2-2 La comptabilité privée :**

La comptabilité privée est celle que tiennent tous les autres acteurs économiques. Ils utilisent l'une des deux méthodes comptables (simple ou en partie double) que nous verrons plus loin, au choix pour certains organismes (associations, petites entreprises) ou imposées par certains critères fiscaux, économiques et sociaux.

La comptabilité privée peut prendre deux formes :

#### ➤ **La comptabilité générale ou comptabilité financière :**

La comptabilité générale, ou comptabilité financière, s'appuie essentiellement sur la technique de la comptabilité en partie double. Elle est là pour recenser les biens que possède l'entreprise (qu'on appelle ses actifs) et les dettes qu'elle a (passif).

✓ Outil d'information obligatoire pour les entreprises au-delà d'une certaine taille ou d'un certain volume d'affaires, elle peut être fortement réglementée et contrôlée selon les législations nationales. Son objectif essentiel est d'informer les dirigeants et les tiers (propriétaires, prêteurs, fisc, etc.) sur la situation économique de l'entité. Elle sert de base au calcul du résultat et à celui des impôts directs ou indirects. C'est la comptabilité la plus répandue.

✓ La comptabilité générale ou financière répond à un impératif légal. Elle est définie par un ensemble de règles et de principes. Elle vise à produire des documents qui donnent une image fidèle de l'entreprise pour les parties extérieures: banques, actionnaires, partenaires économiques, Etat...

Les deux principaux objectifs de la comptabilité générale<sup>1</sup>:

#### ✓ **Mesure et analyse du patrimoine de l'entreprise :**

L'un des objectifs de la comptabilité générale est de déterminer la valeur du patrimoine de l'entreprise, c'est-à-dire sa situation nette, à savoir la différence entre ses droits et ses obligations. La situation nette apparaît au bilan.

$$\text{Situation nette} = \text{Actifs} - \text{Dettes}$$

<sup>1</sup> -Catherine Deffains-Crasky, comptabilité générale, 4ème édition, 2007, p15.

✓ **Mesure et analyse la variation du patrimoine de l'entreprise :**

Le second objectif est de mesurer la variation du patrimoine d'une période à l'autre.

A la fin de chaque exercice comptable, cette variation est égale au résultat, qui est la différence entre les charges consommées sur la période et les produits enregistrés sur la même période.

Deux situations se présentent

✓ Le résultat est négatif :

- La variation du patrimoine de l'entreprise est négative.
- Au bilan, on constate que la situation nette a diminuée.

✓ Le résultat est positif :

- La variation du patrimoine de l'entreprise est positive.
- Au bilan, on constate que la situation nette a augmentée.

➤ **La comptabilité analytique ou comptabilité de gestion :**

La comptabilité analytique est une comptabilité qui cherche à déterminer le coût de revient des produits et des services que vend une entreprise.

Elle n'est pas obligatoire mais en pratique indispensable pour les grandes entreprises dont le processus de production est complexe.

✓ La comptabilité analytique ou de gestion correspond à un ensemble de principes, méthodes qui visent à mieux comprendre le fonctionnement d'une entreprise pour les dirigeants et cadres de l'entreprise.

✓ La comptabilité de gestion s'intéresse aux flux internes afin de calculer et d'expliquer des *coûts*, des *marges* et des *résultats* par produits, par service, par activité.

La comptabilité analytique va permettre d'explicitier le résultat global comme étant une somme algébrique de résultats par activités<sup>1</sup>.

- Connaitre les couts des différentes fonctions assumées par l'entreprise ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- Expliquer les résultats en calculant les couts de produits (bien et service) pour les comparer aux prix de vente correspondants ;

La comptabilité analytique a quatre grands usages distincts :

---

<sup>1</sup>-Didier Leclère, L'essentiel de la comptabilité analytique, 5ème édition, 2011, p11.

- Justifier les prix de vente ;
- Donner des éléments permettant de décider ;
- Fournir des paramètres de contrôle ;
- Evaluer la valeur des biens et des services.

### 1-2-3 La comptabilité nationale :

La comptabilité nationale agrège, au niveau d'un pays, les comptabilités publiques et les comptabilités privées pour donner l'image de la situation économique du pays.

➤ La comptabilité nationale peut être appréhendée comme un outil ou un instrument de mesure qui, au moyen des techniques statistiques économiques et comptables informe des manières très précises et synthétiques sur la situation économique d'un pays, elle enseigne les techniques et les méthodes permettant de retracer dans un cadre comptable toutes les opérations qu'effectuent les agents économiques résidents pendant une période.

➤ La comptabilité nationale a pour l'objet de présenter les informations relatives à une activité économique d'un pays. Elle fournit des indications sur le niveau de consommation, de la production ou de l'investissement national ainsi que le fameux indicateur de PIB.

### 1-3 L'importance de la comptabilité <sup>1</sup>:

La comptabilité a pour objectif global de rendre compte en termes monétaires de l'activité de l'entreprise, ceci afin de constituer :

- Un moyen d'information et de protection des tiers (clients, actionnaires, créanciers (fournisseurs et banques) salariés, administration fiscale, organismes sociaux, tribunaux de commerce, organismes de statistiques, ...) ;
- Un moyen de preuve ;
- Un instrument de gestion ;
- Contrôler le fonctionnement de l'entreprise.

Les objectifs de la comptabilité répondent à trois types de besoins<sup>2</sup> :

➤ **Aide à la décision** : temps d'écoulement des stocks, délais de paiement des clients, mesure et prévision du résultat, position de la trésorerie vis-à-vis des dettes rapidement exigibles, capacité d'emprunt et de remboursement....

---

<sup>1</sup> - Cyrille Mandou, Comptabilité générale de l'entreprise, 2<sup>e</sup> édition, 2009, p8.

<sup>2</sup> -Cyrille Mandou, Op.Cit,p8.

➤ **Evaluation des éléments de l'entreprise** : actifs et passifs du bilan, charges et produits du compte de résultat, éléments complémentaires inscrits à l'annexe.

➤ **Contrôle extérieur des dirigeants** concernant les performances et les risques, la bonne qualité de leur gestion, la poursuite des objectifs annoncés, le bien-fondé des décisions prise

#### **1-4 Les utilisateurs de la comptabilité financière<sup>1</sup>:**

La comptabilité financière est destinée à plusieurs types d'utilisateurs, elle se réfère à des principes bien conçus, elle est fondée sur une relation de base et elle produit des états financiers.

On peut subdiviser les utilisateurs de la comptabilité en deux types :

- Les utilisateurs internes ;
- Les utilisateurs externes.

##### **1-4-1 Les utilisateurs internes :**

On peut mentionner quelques utilisateurs internes à l'entreprise comme suit :

➤ **Les propriétaires de l'entreprise** : l'entreprise leur appartient et ils sont intéressés par son fonctionnement actuel et futur. La comptabilité leur permet d'avoir une idée des performances actuelles par rapport aux performances passées et de savoir où ils en sont par rapport à leurs concurrents. Elle leur permet aussi à long terme d'envisager les conditions d'une succession.

➤ **Les actionnaires et les investisseurs** : Ce sont les propriétaires des sociétés mais ils peuvent, dans les sociétés de capitaux, se dégager plus rapidement que les propriétaires des entreprises familiales. La comptabilité leur permet de comparer leur société aux sociétés voisines, afin de la quitter sans regret si les performances des concurrents sont meilleures.

➤ **Les dirigeants, les organes d'administration et les autres structures** : Les dirigeants sont responsables de la préparation et de la présentation des états financiers. Ils sont intéressés par l'information continue dans ces états. Ils ont également besoin d'informations de gestion pour leur permettre d'assurer convenablement leur responsabilité de planification, de conduite et de contrôle des activités de l'entreprise.

➤ **Les dirigeants et le personnel** : Qui cherchent à savoir si l'entreprise est viable, s'ils ne devront pas en changer à brève échéance et s'ils seront payés à la fin du mois. Ils

---

<sup>1</sup> -Bouhadida Mohamed, Le nouveau compagnon de la comptabilité financière algérienne selon le nouveau SCF, Clic édition, 2013, p14, p15.

surveillent particulièrement le montant des charges et du bénéfice, et l'équilibre entre les dettes et la trésorerie qui permettra de les rembourser.

#### **1-4-2 les utilisateurs externes :**

On peut évoquer quelques utilisateurs externes à l'entreprise comme suit :

➤ **Les prêteurs en général et les banquiers en particuliers :** Ils ont besoin de savoir s'ils seront remboursés et si la société leur versera les intérêts annuels qu'elle s'est engagée à payer.

➤ **Les investisseurs :** Qui fournissent les capitaux à risque ainsi que les prêteurs sont concernés par le risque inhérent à leurs placements et crédits. En général, ils veulent savoir si l'entreprise est rentable, si elle génère des flux de trésorerie positifs, si ses actifs sont sauvegardés, si elle est en mesure de continuer son activité, dans le cadre qui est censé être le sein, et d'honorer ses engagements dans un avenir prévisible.

➤ **Les concurrents :** Qui sont aussi des consultants assidus d'internet et des bases de données, car ils souhaitent se situer par rapport à leurs principaux rivaux. Les prêteurs sont plutôt intéressés par le bilan, les concurrents ont une préférence pour le compte de résultat qui leur apporte des renseignements sur le chiffre d'affaires, les marges commerciales, les frais de personnel et les frais financiers payés

➤ **Les clients et les fournisseurs :** Qui veulent savoir si l'entreprise avec laquelle ils sont en relation va continuer à exister et donc assurer une partie de leurs achats et de leurs ventes. C'est le compte de résultat, avec ses charges et ses produits, qui focalisent leur attention, ainsi que le volume des créances et des dettes au bilan.

## **2- Les objectifs de la comptabilité et les principes comptables**

### **2-1 Les objectifs de la comptabilité : <sup>1</sup>**

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.

Elle répond aujourd'hui à six finalités principales, fournir un moyen de preuve et permettre le contrôle des engagements de l'entreprise, aider à la prise de décision, servir le diagnostic des performances et des risques, alimenter la statistique économique, faciliter le dialogue social. Il est usuel de définir la comptabilité comme le langage de la vie économique.

---

<sup>1</sup> -mémoire online, Othman HaddouBenDerbal, université Abou BekrBelkaid, Tlemcen.

➤ **Fournir un moyen de preuve :**

Mémoire écrite des transactions, il est naturel que la comptabilité constitue un moyen de preuve dans la vie des affaires. Dès le début du développement des échanges, la tenue des comptes avait pour objet de permettre au commerçant de connaître ses créances et ses dettes et de pouvoir en apporter la preuve.

Le code de commerce algérien impose à toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant l'enregistrement comptable chronologique des mouvements affectant le patrimoine de son entreprise, le contrôle par inventaire, une fois tous les douze mois, de l'existence et de la valeur des éléments du dit patrimoine et enfin l'établissement de documents synthèses composés d'un bilan, un compte de résultat et une annexe.

➤ **Permettre de contrôle :**

Une des finalités de la comptabilité qui prédomine est de rendre compte et de faire rendre des comptes. Comme instrument de mesure de la richesse créée par l'entreprise, la comptabilité fournit les bases nécessaires à la détermination des divers droits pécuniaires tels que les dividendes des actionnaires, la participation financière des salariés et les impôts exigés par l'Etat, mais elle apporte également des éléments quantitatifs permettant de vérifier le respect des contrats explicites passés entre l'entreprise et ses partenaires. Elle constitue ainsi un instrument de contrôle juridique et fiscal et un instrument de régulation sociale.

➤ **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. L'essor industriel et le développement des grandes entreprises, caractérisés par une séparation entre les actionnaires propriétaires et les managers professionnels, ont renforcé au cours du vingtième siècle les besoins d'information pour la prise de la décision des dirigeants et des investisseurs. D'autres partenaires extérieurs tels que les banquiers, les clients ou les fournisseurs, les pouvoirs publics ont également besoin, dans leurs relations avec l'entreprise, de disposer d'informations fiables. A la fonction traditionnelle de la comptabilité s'est ajoutée une utilité décisionnelle interne et externe.

➤ **Servir le diagnostic économique et financier :**

Utile à la préparation des décisions, la comptabilité l'est plus encore pour en mesurer et analyser à 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.

➤ **Alimenter la statistique et la comptabilité nationale :**

Les données comptables d'entreprise représentent une source privilégiée d'informations primaires des statisticiens et des comptables nationaux chargés des synthèses et des prévisions macroéconomiques. A ce titre elles ont une place centrale dans le dispositif algérien de la statistique d'entreprise. La collecte des données est réalisée principalement selon deux filières les états financiers joints à la déclaration fiscale des entreprises et les enquêtes réalisées par les organismes des statistiques.

➤ **Apporter la confiance et favoriser le dialogue social :**

L'usage des chiffres est devenu un rite dominant dans les sociétés modernes. Investis d'un pouvoir de légitimité et associés au critère de vérité comme l'indiquent les expressions courantes « *la vérité des chiffres et les chiffres parlent d'eux-mêmes* », ils remplissent une fonction symbolique qui n'est pas toujours perçue par les acteurs eux-mêmes. Les Sources d'informations chiffrées des participants à la vie des affaires, la comptabilité remplit de façon implicite une fonction sociale qui consiste à leur apporter dans les relations d'échange la confiance nécessaire à toute transaction. Cet apport de confiance secrétée par la comptabilité tient à la croyance en la véracité des représentations du réel qu'elle fournit.

**2-2 Les principes comptables :**

Les principes comptables généralement admis désignent l'ensemble des méthodes, règles et procédures qui déterminent quelles sont les pratiques reconnues à un moment donné dans le temps. Leur connaissance par les utilisateurs facilite l'intelligibilité de l'information comptable.

Les principes comptables fondamentaux du Plan Comptable reposent sur les aspects généraux suivants :

➤ Les entreprises doivent établir à la fin de chaque exercice comptable les états de synthèse aptes à donner une image fidèle de leur patrimoine, de leur situation financière et de leurs résultats.

➤ La représentation d'une image fidèle repose nécessairement sur un certain nombre de conventions de base - constitutives d'un langage commun - appelées principes comptables fondamentaux.



➤ Lorsque les opérations, événements et situations sont traduits en comptabilité dans le respect des principes comptables fondamentaux et des prescriptions du Code Général de la Normalisation Comptable, les états de synthèse sont présumés donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise.

➤ Dans le cas où l'application de ces principes et de ces prescriptions ne suffit pas à obtenir des états de synthèse une image fidèle, l'entreprise doit obligatoirement fournir dans l'état des informations complémentaires (ETIC), toutes indications permettant d'atteindre l'objectif de l'image fidèle.

Les principes comptables fondamentaux sont les suivants<sup>1</sup>:

- Le principe de comparabilité ;
- Le principe de continuité de l'exercice ;
- Le principe de prudence ;
- Le principe de nominalisme monétaire ;
- Le principe d'enregistrement au coût historique ;
- Le principe de permanence des méthodes
- Le principe de non-compensation ;
- Le principe de séparation des exercices ;
- Le principe d'importance relative.

#### **2-2-1 Le principe de comparabilité :**

Oblige l'entreprise à fournir non seulement les données comptables d'un exercice, mais encore celles de l'exercice précédent afin de mieux saisir les variations.

#### **2-2-2 Le principe de continuité de l'activité :**

Pour l'établissement des comptes, le commerçant est présumé poursuivre ses activités. Il doit être tenu compte des risques et des pertes intervenus au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même s'ils sont connus après la date de la clôture de l'exercice<sup>2</sup>.

#### **2-2-3 Le principe de prudence :**

---

<sup>1</sup>-Amel Fayad, Jean-Guy-Degos, premiers pas en comptabilité financière, édition e-thique, 2003, p6-8.

<sup>2</sup> -DovOgien, Fiches de gestion financière de l'entreprise, Edition Dunod, Paris 2008, p15.

Précise que la comptabilité est établie sur la base d'appréciations 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.

#### **2-2-4 Le principe du nominalisme monétaire :**

Le principe du nominalisme monétaire est à la base de la valeur comptable (book value), mais il est et sera de plus en plus, en contradiction avec la notion de juste valeur (fair value) pour de nombreuses opérations financières (options, contrats à terme) et à la notion de valeur de marché (market value). La notion de juste valeur est aussi en contradiction avec le principe d'enregistrement au coût historique.

#### **2-2-5 Le principe d'enregistrement au coût historique :**

Recommande de conserver, tant que c'est possible, la valeur d'entrée initiale des biens dans les états comptables. Si cette valeur se déprécie, afin de respecter un autre principe évoqué ci-dessous, le principe de prééminence de la réalité sur l'apparence juridique, on doit utiliser les techniques légales de dépréciation (amortissements, provisions) ou d'appréciation (réévaluation libre ou réglementée. Selon cette convention, le cout historique (ou valeur d'origine) sert de base adéquate pour la comptabilisation des postes d'actif et de passif de l'entreprise.<sup>1</sup>

#### **2-2-6 Le principe de permanence des méthodes :**

Suppose la cohérence des informations comptables des exercices successifs qui doivent respecter la permanence de l'application des règles et procédures d'un exercice à l'autre. On ne doit pas, sauf raison impérieuse, modifier le calcul et la présentation des opérations comptables. Toute exception à ce principe ne peut être justifiée que par un changement exceptionnel de situation de l'entreprise ou par la communication d'une meilleure information, lorsqu'il existe plusieurs possibilités d'enregistrement.

#### **2-2-7 Le principe de non-compensation :**

Aucune compensation ne doit être opérée entre les comptes d'actif et de passif ou de charges et de produits : un découvert bancaire ne peut pas compenser un dépôt, une opération de troc (échange en nature) doit être analysée en deux opérations, une d'achat et une de vente.

---

<sup>1</sup> -Bouhadida Mohamed, Op. Cit, p16.

Au contraire, les regroupements de comptes (actif plus actif ou charge plus charge) sont autorisés.

### **2-2-8 Le principe de séparation des exercices :**

Précise que les opérations comptables doivent être rattachées sans équivoque à l'exercice qui les a vus naître. Si une opération a une durée supérieure à un exercice, il faut rattacher à chaque période concernée la quote-part des opérations adéquates.

### **2-2-9 Le principe de l'importance relative:**

Selon le principe de l'importance relative, les états de synthèse doivent révéler tous les éléments dont l'importance peut affecter les évaluations et les décisions. Est significative toute information susceptible d'influencer l'opinion que les lecteurs des états de synthèse peuvent avoir sur le patrimoine, la situation financière et les résultats.

## **3-Généralités sur les travaux de fin d'exercice**

### **1- Système Comptable Financier**

#### **1-1 Définition du système comptable financier (SCF)**

Le Système Comptable Financier a été mis en œuvre, le 1er janvier 2010, en application de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant Système Comptable Financier. Il s'inscrit dans le cadre de la mise à jour des instruments devant accompagner les réformes économiques et financières. En fait, il s'agit d'un changement de la culture comptable, qui consiste à faire converger les règles comptables appliquées, par les entreprises algériennes, vers les normes IFRS.

Ainsi, 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<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> [http://www.algeria.kpmg.com/fr/Documents/Actualités, n°3, le NSCF \(consulté le 1 /4/2016 à 9 :14 mn\).](http://www.algeria.kpmg.com/fr/Documents/Actualités, n°3, le NSCF (consulté le 1 /4/2016 à 9 :14 mn).)

**Textes régissant le SCF :**

➤ La loi 11/07 du 25/11/2007 publiée au journal officiel N° 74 du 25/11/2007 qui a pour objet de fixer le système comptable et financier appelé ci-après comptabilité financière ainsi que les modalités de son application (art 1).<sup>1</sup>

➤ Le décret exécutif N° 08/156 du 26/05/2008 publié au journal officiel N° 27 du 26/05/2008 ayant pour objet la fixation des modalités d'application des articles 5,7,8,9,22,25,30 et 36 de la loi 11/07 (Art 2).<sup>2</sup>

➤ Arrêté ministériel du 27/07/2008 publié au journal officiel N° 19 du 25/03/2009 ayant pour objet de fixer les règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits, le contenu et le mode de présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes (art 2).<sup>3</sup>

➤ D'après la loi n°11-07 du 25/11/2007 la comptabilité des entreprises doit être aménagée conformément aux dispositions du nouveau plan comptable à partir du 1/1/2009. «Le système comptable et financier» concerne toutes les entreprises soumises au Code de Commerce, les entreprises publiques ou parapubliques, ou d'économie mixte, les coopératives et plus généralement les entités produisant des biens ou des services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent des activités économiques qui se fondent sur des actes répétitifs. Les très petites entreprises peuvent être autorisées à ne tenir qu'une comptabilité simplifiée.

**1-2 Les objectifs et l'importance de système comptable financier:**

➤ Le nouveau système comptable financier propose des solutions techniques à l'enregistrement comptable d'opérations ou de transactions non traitées par le PCN<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> -Journal officiel N° 74 du 25/11/2007, p .6.

<sup>2</sup> -Journal officiel N° 27 du 26/05/2008, p. 9.

<sup>3</sup> -Journal officiel N° 19 du 25/03/2009, p. 3.

<sup>4</sup> Nassima DJALOUAHI, « les travaux de fin d'exercice selon le nouveau système comptable financier », école supérieure de commerce, master2013-2014, p16, 17.

- Il apportera plus de transparence et de fiabilité dans les comptes et dans l'information financière qu'il véhicule, ce qui renforcera la crédibilité des entreprises ;
- Il constituera une meilleure comparabilité dans le temps et dans l'espace des situations financières ;
- Il constituera une occasion pour les entreprises d'améliorer leur organisation interne et la qualité de leur communication avec les parties prenantes à l'information financière ;
- Il encouragera l'investissement du fait d'une meilleure lisibilité des comptes par les analystes financiers et les investisseurs ;
- Il améliorera le portefeuille des banques du fait de la production par les entreprises de situations plus transparentes ;
- Il facilitera le contrôle des comptes qui s'appuiera désormais sur des concepts et des règles clairement.

### **1-3 Le domaine d'application du SCF :**

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

- Les sociétés soumises aux dispositions du code de commerce.
- Les coopératives
- Les personnes physiques ou morales produisant des biens et des services marchands ou non marchands dans la mesure où elles exercent des activités économiques qui se fondent sur des actes répétitifs.
- Et toutes autres personnes physiques ou morales qui y sont assujetties par voie légale ou réglementaire.

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

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

- Une situation en fin d'exercice.
- Un compte de résultat de l'exercice.

- Un état de variation de la trésorerie au cours de l'exercice.<sup>1</sup>

### **Application du SCF aux secteurs particuliers :<sup>2</sup>**

- L'adaptation du Système comptable financier aux secteurs d'activité particuliers a touché :

- Les assurances où il a été fait application de la norme relative aux contrats d'assurance et où une nomenclature de comptes adaptée du SCF a été également arrêtée, donnant lieu à un projet de plan comptable.

- Les banques et les établissements financiers où il a été procédé à un recensement et une évaluation des conditions d'adaptation du SCF au secteur, compte tenu de la réglementation comptable actuelle régissant le secteur.

Sur saisine du ministère du Travail et de la Sécurité sociale, une nomenclature de comptes donnant également leur fonctionnement a été mise au point pour répondre aux besoins particuliers des organismes de sécurité sociale.

## **2- Les travaux de fin d'exercice**

### **2-1 Définition des travaux de fin d'exercice**

A chaque fin d'exercice comptable et afin de pouvoir établir les documents de synthèse, il est indispensable d'effectuer un certains nombres d'opérations.

Avant d'enregistrer des régularisations comptables utiles à l'établissement d'une image la plus fidèle possible de la société pour un exercice, il faut effectuer des travaux extra comptables tels que le pointage des comptes et l'inventaire physique des stocks.

---

<sup>1</sup>- Article 43 : décret exécutif N° 08-156 du 26/05/2008.

<sup>2</sup> -<http://www.elmoudjahid.com/fr/mobile/detail-article/id> publie le 07/02/2011 (25/03/2016 à 14h :25m)

Les opérations de fin d'exercice, réalisés en fin d'exercice comptable, ont pour objectif l'élaboration des documents de synthèse (bilan, compte de résultat, TFT, TVCP et annexe) qui sont des éléments essentiels pour l'information des tiers.<sup>1</sup>

### **2-2 Objectifs des travaux de fin d'exercice :**<sup>2</sup>

Les objectifs des travaux de fin d'exercice peuvent être déclinés de la manière suivante :

➤ Réajuster les soldes de certains comptes du bilan et de gestion afin de les mettre en accord avec leur montant exact, et établir des états financiers de l'entreprise et les tableaux annexes prévus par le SCF.

➤ **Renforcer l'apport des comptabilités comme outil d'aide à la gestion.** Les comptes doivent être produits dans des délais compatibles avec leur bonne utilisation pour la gestion de l'organisme.

➤ **Contribuer à l'articulation des comptabilités budgétaire et générale,** en produisant notamment le tableau de synthèse budgétaire et comptable, en complément d'un suivi quotidien de l'exécution des dépenses et des recettes et de leurs impacts en comptabilités budgétaire et générale.

### **2-3 Intérêt des traitements comptables :**

<sup>3</sup>Les traitements comptables de fin d'exercice revêtent une grande importance que ce soit

➤ Par leur caractère obligatoire, réglementaire et fiscal ;

➤ Pour le respect des principes définis dans le Plan Comptable Général ;

➤ Par la présentation de documents de synthèse fiables et destinés à l'information des tiers (dirigeants, associés, actionnaires, personnel, ...) ;

➤ L'établissement de documents d'analyse du dossier de gestion tels que le tableau des soldes intermédiaires de gestion, le tableau de financement, le tableau des flux de trésorerie, ...

---

<sup>1</sup> <http://www.memocompta.fr/comptabilite/fin-exercice/> consulté le 12/03/2016 à 22 :12 mn

<sup>2</sup>-Mise en œuvre des titres I et III du décret N°2012-1246 relatif a la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) dans les organes.

<sup>3</sup>

- L'appréciation sur l'évolution de l'activité et de la rentabilité de l'entreprise à l'aide de ratios ;
- La prise de décisions de gestion.

Dans ce chapitre, nous avons vu que la comptabilité joue un rôle important dans chaque entreprise quel que soit sa fonction. Elle permet le contrôle et œuvre pour une présentation fidèle et sincère de la situation financière de l'entreprise.

Nous avons aussi présenté le système comptable financier qui s'inspire directement des normes comptables internationales. Il facilite l'uniformisation et la standardisation de l'information financière que ce soit à l'échelle nationale algérienne ou internationale.

Les travaux comptables de fin d'exercice constituent une phase très importante dans l'activité de la fonction comptable car ils représentent l'ultime étape avant l'établissement des états financiers.



Le travail ordinaire des comptables consiste à comptabiliser les opérations effectuées par l'entreprise au courant de l'année en se basant sur les documents comptables et extra comptable.

Les travaux de fin d'exercice est une phase très importants dans l'activité de la fonction comptable ce sont des opérations à enregistrer pour établir des états financiers.

### **Organisation des travaux de fin d'exercice**

Les travaux de fin d'exercice se feront au 31/12de chaque année une fois que toutes les opérations usuelles de l'exercice sont comptabilisées.

L'exécution de la tache se résume comme suit :

A-Etablir une balance provisoire au 31/12.

B-passer toutes les écritures d'inventaire :

- Amortissements
- Provisions
- Régularisations des comptes nécessaires
- Etat de rapprochement
- ...etc.

C-Etablir une balance d'inventaire

D-Regrouper les sous-comptes des classes (6et7) dans les comptes principaux.

E-Présenter une balance après inventaire

F-Etablir les états financiers

**1-L'inventaire****1-1 Définition de l'inventaire :<sup>1</sup>**

D'après le décret du 29 novembre 1983.Art 2 : « Tout commerçant tient obligatoirement un livre-journal, un grand –livre et un livre d'inventaire ».

D'après le décret du 29 novembre 1983.Art 6 : « l'inventaire est un relevé de tous les éléments d'actif et de passif au regard desquels sont mentionnées la quantité et la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire ».

D'après le PCG : « toute entreprise fait, au moins une fois par an, un inventaire de ses éléments actifs et passifs, arrête ses comptes en vue d'établir son bilan et son résultat ».

Les écritures d'inventaire consistent à régulariser et à ajuster les comptes afin de présenter une image fidèle du patrimoine de l'entreprise, en tenant compte des comptes sincères et réguliers grâce au respect de tous les principes comptables.

**1-2 Les objectifs de l'inventaire :**

L'inventaire physique a pour objectifs de<sup>2</sup> :

- constater ce qui existe physiquement ;
- s'assurer de l'état physique des biens ;
- distinguer les biens appartenant à l'entreprise de ceux des tiers
- situer d'éventuels écarts entre les biens enregistrés par la comptabilité et ceux existant physiquement.

**1-3 Le plan des opérations d'inventaire :**

Les opérations d'inventaire ou travaux de fin d'exercice comportent une série de tâches extracomptables et comptables. A partir de la balance de vérification à la date de l'inventaire, sauf indications contraires, le 31 décembre de l'année N, il y a lieu d'effectuer :

- L'inventaire physique des éléments du patrimoine,
- L'enregistrement des écritures dites d'inventaire, en deux temps :

---

<sup>1</sup> Henri Davasse ; Michel Parruitte, Introduction à la comptabilité financière, Edition Foucher -58 rue Jean Bleuzen, 92170 Vanves -2011, p266.

<sup>2</sup> -Mohamed Diaby, guide pratique des travaux de fin d'exercice comptables, édition l'Harmattan, 5-7, rue de l'école polytechnique,75005 Paris, 2014 , p14.

- Des écritures de régularisation, ou de redressement des comptes ;

- Des écritures de reclassement ou de regroupement conduisant à la détermination du résultat.

- L'établissement des documents de synthèse : le compte de résultat, le bilan, l'annexe...

#### **1-4 Les types d'inventaire:**

On peut composer les travaux d'inventaire en deux types <sup>1</sup>:

- Les travaux extra comptables ;
- Les travaux comptables.

##### **1-4-1 Les travaux extra comptables :**

Les travaux extra comptables sont nécessaires pour évaluer et recenser les éléments d'actif et les éléments de passif, donc il s'agit d'un inventaire physique, c'est-à-dire ce dernier nous permet de :

- Dénombrer les éléments d'actif et de passif ;
- Evaluer ces éléments pour leur donner une valeur réelle exprimée en monnaie.

##### **- Le recensement des éléments d'actifs et passif :**

L'inventaire physique est pour le but de détailler les éléments d'actifs et passifs afin de contrôler ce qui existe réellement et pour assurer leurs états physiques.

Il comprend<sup>2</sup> :

- Les immobilisations ;
- Les titres de participations ;
- Les stocks ;
- Les effets de commerce ;
- Les espèces ;
- Les titres de placement.

➤ L'inventaire des titres, des effets et des espèces ne pose pas de problèmes particuliers. Cependant, celui des immobilisations des stocks, en raison de leur importance, doit faire l'objet de procédures écrites préalables.

---

<sup>1</sup> - NassimaDjalouahi, les travaux de fin d'exercice selon le nouveau système comptable financier, Ecole Supérieure de Commerce, Alger, 2013/2014, p20.

<sup>2</sup> -Mohamed Diaby,Op.Cit ,p15.

Cet inventaire physique permet de situer d'éventuels écarts entre les biens enregistrés par la comptabilité et ceux existant physiquement.

**L'évaluation des éléments actifs et passifs <sup>1</sup>:**

Le relevé d'inventaire doit mentionner pour chaque élément existant sa valeur d'inventaire.

La valeur d'inventaire est égale à la valeur actuelle qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'entreprise.

En application du principe de prudence :

- Si la valeur à l'inventaire d'un élément est inférieure à la valeur comptable, c'est la valeur d'inventaire qui est retenue pour évaluer le patrimoine ;
- Si la valeur d'inventaire est supérieure à la valeur comptable, c'est cette dernière qui est retenue.

Donc seules les pertes de valeur sont prises en comptes. Elles se traduisent soit sous forme de dépréciations définitives (amortissements) ou temporaires (dépréciations).

L'entreprise doit également :

- Analyser les charges et produits comptabilisés pendant l'exercice pour ne prendre en compte que ceux qui concernent réellement l'exercice.
- Estimer les passifs dont l'échéance ou le montant ne sont pas fixés de façon précise (provisions) mais qui correspondent à des risques probables ou à des charges prévisibles.

**1-4-2 Les travaux comptables :**

Les écritures d'inventaire consistent à traduire en comptabilité les corrections à apporter aux éléments actifs et passifs, aux charges et aux produits en fonction des travaux extra comptables et comptes tenu les règles existantes.

Il s'agit notamment de :

- Comptabiliser les stocks finals ;
- Enregistrer les amortissements et les dépréciations ;
- Comptabiliser les provisions ;
- Rattacher les charges et produits à l'exercice concerné.

---

<sup>1</sup> -Djalouahi Nassima, Op. Cit, p21.

## **2- L'amortissement**

L'exploitation de l'entreprise nécessite l'utilisation des immobilisations tels que : les machines, matériels ... etc., en longueur d'année, qui provoque leurs usures avec le temps et deviendront non utiles. Sur le plan valeur, leur prix va baisser par rapport au prix d'origine. Cette différence est une perte pour l'entreprise qu'elle doit supporter.

Cette consommation de valeur appelée en terme comptable « amortissement » doit être constatée et portée dans les comptes de l'entreprise<sup>1</sup>.

### **2-1-Définition de l'amortissement<sup>2</sup> :**

L'amortissement peut être défini comme la répartition systématique du montant amortissable d'un bien sur sa durée de vie. Le montant amortissable est le coût d'un actif diminue de sa valeur résiduelle. La valeur résiduelle mérite d'être déterminée lors de l'acquisition ; elle est généralement nulle mais elle peut exister lorsque le bien a été acquis pour une durée d'utilisation courte à l'issue de laquelle il sera cédé. La durée d'utilité d'un actif est déterminée en tenant compte de différents facteurs :

- L'usage présumé et attendu de l'actif ;
- L'usure physique attendue de cet actif ;
- L'obsolescence technique.

Cette consommation peut être exprimée en unités de temps mais aussi en unités d'œuvre physiques ou techniques. Ce sont les avantages économiques procurés par le bien amortissable.

La norme IAS16 relative aux immobilisations corporelles, n'impose pas de méthode d'amortissement spécifique. Mais il est seulement indiqué que la méthode employée doit refléter le rythme de consommation des avantages économiques futurs attendus de l'actif. La norme cite l'amortissement linéaire ou constant, l'amortissement dégressif ainsi que des unités d'œuvre.

---

<sup>1</sup> A.Bechkir & N.Merzouk : le champion de la comptabilité selon le nouveau SCF ; édition pages bleu ; page 186.

<sup>2</sup> M BOUHADIDA, Op. Cit, p167.

La même définition de l'amortissement a été retenue dans le NSCF, selon ce nouveau référentiel algérien l'amortissement se définit comme suit :

« L'amortissement est la réparation systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité estimée, selon un plan d'amortissement et en tenant compte de la valeur résiduelle probable de l'actif à l'issue de cette durée.»

### **2-1-1 Le montant amortissable :**

Le montant amortissable est le coût d'un actif ou tout autre montant substitué au coût dans les états financiers (valeur brute), diminué de sa valeur résiduelle. Cette dernière doit être à la fois significative et mesurable pour être déduite pour la détermination du montant amortissable<sup>1</sup>

### **2-1-2 Condition d'application des amortissements<sup>2</sup> :**

La déduction des amortissements est subordonnée au respect de certaines conditions de base

**1ère condition** : Seuls les éléments de l'actif immobilisé soumis à dépréciation peuvent faire l'objet d'un amortissement.

Un actif immobilisé n'est pas toujours amortissable : les terrains font, en général, exception. Certains actifs incorporels peuvent ne pas avoir de durée de consommation des avantages économiques attendus déterminable (marque commerciale, par exemple) ; ces actifs ne sont pas amortissables.

**2ème condition** : Seuls les amortissements qui sont effectivement passés en comptabilité sont déductibles pour la détermination du bénéfice imposable de l'entreprise.

**3ème condition** : L'amortissement doit refléter le rythme de consommation des avantages économiques futurs attendus de l'actif

---

<sup>1</sup> C.Maillet-Boudrier, A. Le Manh ; Les normes comptables internationales IAS/IFRS, édition Berti, 2007 ; p53, 54.

<sup>2</sup> [http://www.impots-dz.org/depliants/irg\\_09.htm](http://www.impots-dz.org/depliants/irg_09.htm)

Tableau (1) : les éléments concernés et non concernés par l'amortissement

1-3 Eléments concernés par l'amortissement <sup>1</sup>	1-4 Eléments non concernés par l'amortissement <sup>2</sup>
Construction Installations techniques Matériel et outillage industriel Matériels de transport Matériels et mobiliers de bureau Brevets et frais d'établissement	Terrains Droit au bail Immobilisations en cours Immobilisations financières

Source : tableau établi par nous même.

## 2-2- Comptabilisation des amortissements :

### 2-2-1 Aspect comptable<sup>3</sup> :

L'amortissement permet de déterminer :

- La perte de l'immobilisation qui concerne l'exploitation, et on utilise le compte 681 « dotation aux amortissements, provision et pertes de valeur actif non courants »
- La diminution de l'immobilisation sera porte au crédit du compte divisionnaire 28 « Amortissement des immobilisations »

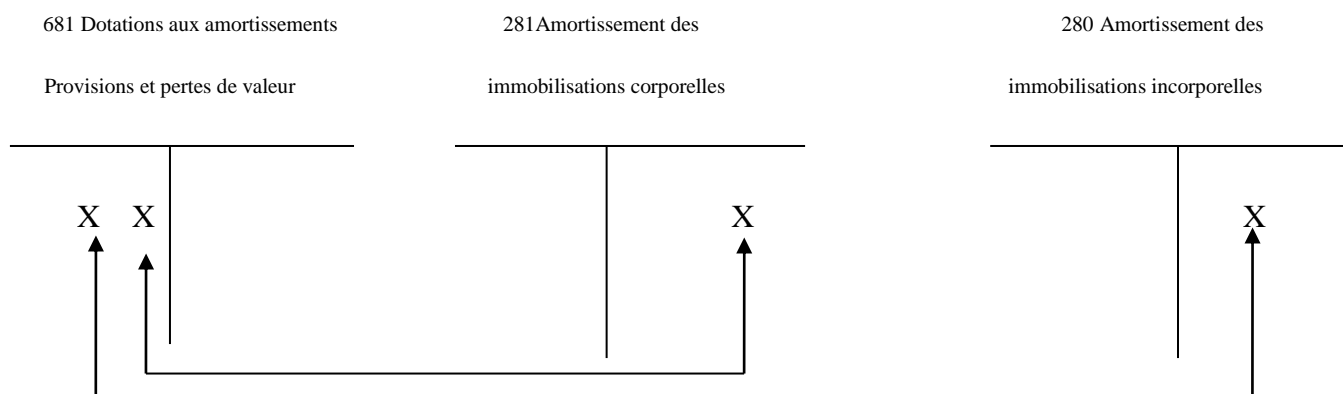
<sup>1</sup> Jean-Jacques friedrich, comptabilité générale & gestion des entreprise 6eme édition, 2010, p183.

<sup>2</sup> Paul-lacques lehmann, manuel de comptabilité générale, édition ellipses, page 86.

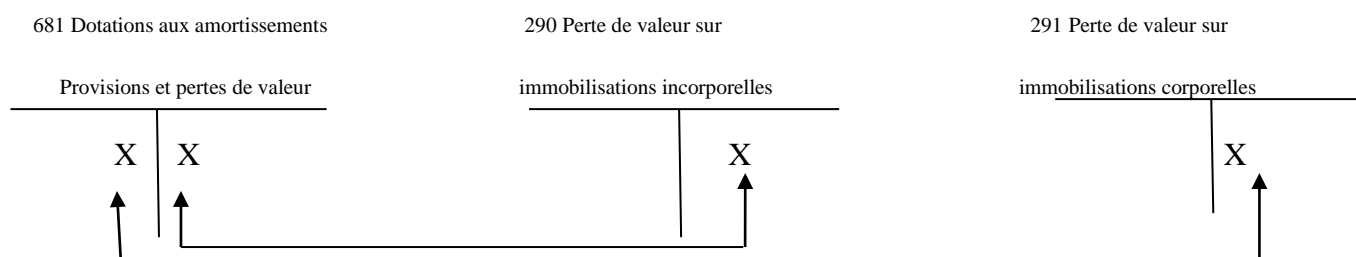
<sup>3</sup> A.Bechkir & N.Merzouk, op cit, page 186.

**2-2-2 La comptabilisation des amortissements et perte de valeur des immobilisations<sup>1</sup> :**

La comptabilisation des amortissements des immobilisations corporelles se fait de la manière suivante :



La comptabilisation de la perte valeur sur immobilisation est comme suit :



**2-2-3 Terminologie liée à l'amortissement**

Valeur Nette Comptable VNA : C'est la différence entre la valeur d'origine HT et le cumule des amortissements effectués.

Annuité d'amortissement : c'est le montant de l'amortissement calculé pour une période donnée (ne dépassant pas un an).

Taux d'amortissement : C'est le taux par lequel on multiplie la valeur d'entrée de l'élément amortissable pour déterminer l'annuité.

<sup>1</sup> A.Bechkir & N.Merzouk, Op cit, page 192.



### 2-3- Le Mode d'amortissement<sup>1</sup> :

Le calcul plus exact de l'amortissement serait l'amortissement économique, c'est à- dire l'amortissement réel des immobilisations concernées, variable en fonction de l'utilisation effective des éléments concernés (par l'intermédiaire des quantités produites ou du système des « unités d'œuvre » fournies par la comptabilité analytique). Cependant, cette méthode est dans la pratique très difficile à mettre en œuvre, car elle ne donne la montant annuel de la dépréciation qu'à posteriori, à la fin de la vie de chaque immobilisation, seul moment où l'on connaît son utilisation précise.

L'administration fiscale indique la durée de vie probable de chaque type d'immobilisation dans le tableau suivant :

**Tableau (2) : La durée de vie des biens amortissables**

<b>Actif amortissable</b>	<b>Durée de vie</b>
Frais d'établissement	5 ans
Construction	20 à 50 ans
Matériel industriel	5 à 10 ans
Matériel de bureau	5 à 10 ans
Mobilier de bureau	10 ans

**Source :** Gérard Melyon, Rémédios Noguera, comptabilité générale, 3<sup>e</sup> édition, P 354

Il existe deux méthodes principales de calcul des amortissements : Amortissement linéaire (constant) et l'amortissement dégressif.

#### 2-3-1 Amortissement linéaire (constant)

Dans cette méthode on étale uniformément le coût, déduction faite de la valeur résiduelle de l'immobilisation, sur sa durée d'utilisation<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Paul-Jacques Lehmann, manuel de comptabilité générale, édition ellipses, page 86, 87.

<sup>2</sup> Association nationale des directeurs financiers et de contrôle de gestion, normes IAS/IFRS : que faut-il faire ? Comment s'y prendre ?, Édition d'organisation 2004, page 173.

**Calcul de l'amortissement constant :**

➤ **Taux d'amortissement** : C'est le taux par lequel on multiplie la valeur d'entrée de l'élément amortissable pour déterminer l'annuité :

$$\text{Tx d'amortissement} = (1/n) * 100$$

Avec n = durée de l'amortissement du bien

➤ **Annuité de l'amortissement linéaire** : Pour l'amortissement linéaire les annuités sont calculées au prorata temporis c'est-à-dire par exemple si l'immobilisation est acquise au cours de l'exercice l'annuité de cette exercice est calculée en tenant compte seulement de la durée qui sépare la date d'acquisition de l'immobilisation et la date de clôture de cet exercice. (Une année 360jours, un mois 30jours) :

$$\text{Annuité} = V_0 * t * (n/12)$$

Avec :

- $V_0$  = Valeur d'origine (HT) : la valeur de l'acquisition du bien hors TVA
- T = Taux d'amortissement linéaire

➤ **Cumul d'amortissement** : Somme des montants annuels des amortissements (amortissements cumulés) d'un bien amortissable :

$$\text{Cumul d'amortissement} = V_0 * T * N$$

Avec : N = Nombre d'années d'amortissement

➤ **Valeur comptable nette** : C'est la différence entre la valeur d'origine et le cumul d'amortissement.

$$\text{VNC} = V_0 - \text{cumul d'amortissement}$$

➤ **Plan d'amortissement** : Le plan d'amortissement ou programme d'amortissement est un tableau qui met en évidence les amortissements et les valeurs comptables nettes d'une façon annuelle et durant toute la période de vie du bien amortissable. (Voir cas pratique)

### 2-3-1-1 Cas pratique : amortissement linéaire

Le 1/08/2015, la société Alpha a acquis un matériel Industriel pour une valeur de 50000DA HT, ce matériel est amortissable sur 5ans, Sa valeur résiduelle a la fin des 5 ans est estimée a 9500DA

Travail à faire :

- Etablir le plan d'amortissement du matériel industriel
- Enregistrer au journal de l'entreprise ALPHA les opérations relatives à l'amortissement du matériel industriel en 2015.

#### **Solution :**

- Calcul du taux d'amortissement :

$$1/5 = 0.5 * 100 = 20\%$$

$$\text{Taux} = 20\%$$

$$\text{La base amortissable} = \text{la valeur brute} - \text{valeur résiduelle} = 50000 - 9500 = 40500$$

- Calcul de la première annuité : la machine est acquise au 1/08/2015, donc la première annuité doit être calculé à partir cette date jusqu'à la date de clôture de l'exercice 20 15e 31/12/2015 :

$$\text{VO} * \text{Taux d'amortissement} * 150 \text{jours (du 01/08/2015 au 31/12/2015)} / 360 \text{Jours}$$

$$40500 * 20\% * 150 / 360 = 3375$$

$$\text{Première annuité (annuité 2015)} = 3375$$

- Calcul de la dernière annuité (la dernière année de l'amortissement 2020) :

$$360\text{jours} - 150\text{jours} = 210 \text{ donc : } 40500 * 20\% * 210/360 = 4725$$

$$\text{Dernière annuité (annuité 2020)} = 4725$$

- Calcul des annuités des années 2016 /2017/2018/2019 :

$$40500 * 20\% * 360/360 = 8100$$

**Tableau (3):Tableau d'amortissement de la machine :**

EXERCICE	Base d'amortis.	Dotation annuelle	Amortis. cumulés	VNC
<b>2015</b>	40500	3375	3375	37125
<b>2016</b>	40500	8100	11475	29025
<b>2017</b>	40500	8100	19575	20925
<b>2018</b>	40500	8100	27675	12825
<b>2019</b>	40500	8100	35775	4725
<b>2020</b>	40500	4725	40500	-

**Enregistrement comptable au 31/12/2015**

N° compte	Libellé	Débit	Crédit
681	Dotation aux amortissements des immobilisations corporelles Amortissement du matériel et outillages industriels	3 375	3 375
2815			

**2-3-2Amortissement dégressif**

L'amortissement dégressif est le deuxième mode de calcul de l'amortissement des immobilisations, la différence entre le mode dégressif et linéaire c'est que dans le mode dégressif la dépréciation de la valeur des immobilisations est plus rapide pendant les premières années de l'amortissement que les dernières.

La possibilité d'amortissement dégressif est donnée, pour encourager les entreprises à renouveler rapidement leurs immobilisations.

Calcul de l'amortissement dégressif :

- Taux d'amortissement dégressif : le taux de l'amortissement dégressif est obtenu en multipliant le taux constant par un coefficient qui varie selon la durée d'utilisation du bien

- 1.25 lorsque la durées de vie de l'immobilisation entre 3 et 4 ans ;
- 1.75 lorsque la durées de vie de l'immobilisation entre 5 et 6 ans ;
- 2.25 lorsque la durées de vie de l'immobilisation à 6 ans<sup>1</sup>.

Exemple : Pour une durée d'utilisation de 5ans le taux dégressif est de :  $(1/5 * 1.75) * 100 = 35\%$

**Note :** Le taux constant est appliqué au moment ou il devient supérieur au taux dégressif (voir cas pratique amortissement dégressif)

- Annuité de l'amortissement dégressif :

$$\text{Annuité} = \text{VNA} * \text{Taux} * \text{mois}/12$$

mois/12 : l'ensemble des mois depuis l'acquisition jusqu'à la fin de l'exercice, même si le bien est acquis le dernier jour du mois en doit considérer tous le mois.

### **2-3-2-1 Cas pratique : Amortissement dégressif**

Le 1/08/2015 l'entreprise ALPHA a acquis un matériel industriel pour une valeur de 50000 HT, ce matériel est amortissable sur 5ans. Mode d'amortissement dégressif.

Travail à faire :

- Etablir le plan d'amortissement du matériel industriel
- Enregistrer au journal de l'entreprise ALPHA les opérations relatives à l'amortissement du matériel industriel en 2015.

### **Solution :**

- Calcul du taux d'amortissement :

$$\square (1/5 * 1.75) * 100 = 35\%$$

---

<sup>1</sup> Paul-Jacques Lehmann, p88.

- Calcul de la première annuité : la machine est acquise au 1/08/2015, donc la première annuité doit être calculée à partir de cette date jusqu'à la date de clôture de l'exercice 2015 le 31/12/2015 :

$$VO * \text{Taux dégressif} * 5 \text{ mois (du 1/08/2015 au 31/12/2015 : 5 mois)} / 12$$

- $50000 * 35\% * 5/12 = 7291,7$
- Première annuité (annuité 2008) = 7291,7

➤ Explication des calculs de la première ligne du tableau n°1 « tableau d'amortissement » :

$$\text{Taux : taux d'amortissement calculé au début : } (1/5 * 1.75) * 100 = 35\%$$

Base de calcul : C'est la base de calcul de l'amortissement qui est égale à valeur nette d'amortissement 50000

$$\text{Annuités : Base de calcul} * \text{Taux } 50\,000 * 35\% * 5/12 = 7291,7$$

$$\text{Valeur Nette Comptable: } 50\,000 \text{ (base de calcul)} - 7291,7 \text{ (annuité)} = 42\,708,3$$

➤ Explication des calculs de la première ligne du tableau n°1 « tableau d'amortissement » :

$$\text{Taux : taux d'amortissement calculé au début : } (1/5 * 1.75) * 100 = 35\%$$

Base de calcul : c'est la base de calcul de l'amortissement qui est égale à valeur nette d'amortissement 42 708,3

$$\text{Annuités : (Base de calcul} * \text{Taux)} 42\,708,3 * 35\% = 14\,947,8$$

➤ Explication des calculs de la première ligne du tableau n°1 « tableau d'amortissement » :

$$\text{Valeur Nette Comptable: } 42\,708,3 \text{ (base de calcul)} - 14\,947,8 \text{ (annuité)} = 27\,760,5$$

Taux : Dans cette étape le taux dégressif est devenu inférieur au taux linéaire donc on applique ce dernier :

- ✓ Taux dégressif =  $(1/5 * 1.75) * 100 = 35\%$
- ✓ Taux linéaire =  $1/2$  (2 correspond au reste des années d'amortissement) \* 100 = 50%
- ✓ Donc le taux = 50%

Base de calcul : c'est la base de calcul de l'amortissement qui est égale à valeur nette d'amortissement 18044,3

Annuités : (Base de calcul \* le nouveau taux)  $18044,3 * 50\% = 9022,15$

Valeur comptable nette:  $18044,3$  (base de calcul) –  $9022,15$  (annuité) =  $9022,15$

**Tableau (4) : tableau d'amortissement du matériel industriel :**

ANNEE	TAUX	BASE DE CALCUL	ANNUITES	VCN
2015	35%	50000	7291,7	42708,3
2016	35%	42708,3	14947,8	27760,5
2017	35%	27760,5	9716,2	18044,3
2018	50%	18044,3	9022,15	9022,15
2019	100%	9022,15	9022,15	0

Source : établie par nous même

**Enregistrement comptable au 31/12/2015**

N° compte	Libellé	Débit	Crédit
681	Dotation aux amortissements des immobilisations corporelles	7 291,7	
2815	Amortissement du matériel et outillages industriels		7 291,7

### **3- Les dotations aux dépréciations et aux provisions**

#### **3-1 Définition d'une provision :**

Une provision est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain. Un passif est une obligation actuelle de l'entreprise résultant d'événements passés et dont le règlement devrait se traduire pour l'entreprise par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.

#### **Les Conditions de constituer des provisions**

Une provision doit être comptabilisée au bilan si les trois conditions suivantes sont remplies<sup>1</sup> :

- **1 ère condition** : Un engagement avant la date de clôture.
- **2 ème Condition**: Une sortie de ressources
- **3 ém condition** : Le montant de l'obligation peut être estimé de façon fiable.

Si ces conditions ne sont pas réunies, aucune provision ne doit être comptabilisée.

Le montant comptabilisé en provision doit être la meilleure estimation de la dépense nécessaire au règlement de l'obligation actuelle à la date de clôture.

#### **Les différents comptes de provisions**

Dans le nouveau système comptable financier, on distingue deux catégories de provisions :

- Pertes de valeur des éléments d'actif ;
- Les provisions pour charges.

#### **3-2 Pertes de valeur des éléments d'actif**

Les provisions pour dépréciation ont pour objet la constatation de l'amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

Les éléments qui peuvent nécessiter la constitution de provisions sont les suivants :

Les immobilisations non amortissables ;

Les stocks ;

Les créances ; Les valeurs mobilières de placement.

---

<sup>1</sup> TAZDAIT(A), *Maitrise du système comptable financier*, édition ACG 2009, page 71,72



**3-2-1 Dépréciation des stocks :**

A la date de l'inventaire, certains stocks subissent des dépréciations donc il y a lieu de constater une perte de valeur. Il y a lieu alors de débiter le compte de charge « dotation aux amortissements, provisions et perte de valeur-actifs courants » et le créditer le compte 39 « perte de valeur sur stocks »<sup>1</sup>.

<b>Une provision</b> = la valeur comptable - la valeur réelle de stocks
---

Exemple :

Au 31/12/N, la valeur nette de réalisation d'un stock de marchandise acheté pour 150000 DA est de 112000 DA.

Donc on constate une perte de la valeur de :

150000 DA-112000DA= 38000DA

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
68		Dotation aux amortissements provisions et pertes de valeur,	38 000	
	39	Pertes de valeur sur stocks		38 000
		Constatation d'une perte de valeur sur stocks		

Dans le cas où la dépréciation es diminuée, on débite le compte 39 (pertes de valeur sur les stocks) et on crédite le compte 785 « reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions-actifs courants ».

Exemple :

Si au cours de l'exercice N+1 la perte de valeur, est estimée à 15000DA, on constate alors :

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
39		Perte de valeurs de stock	15000	
	78	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions + actifs courants		15000

<sup>1</sup> -A.Bechkir et N.Merzouk, Le champion de la comptabilité selon le nouveau SCF, Editions Pages Bleues Internationales, Avril 2012, p198.

### 3-2-2 Dépréciation des créances douteuses, créances irrécouvrables

L'entreprise doit suivre ses comptes clients, afin de distinguer à la clôture de chaque exercice :

- ✓ Les créances certaines ;
- ✓ Les créances douteuses ou litigieuses;
- ✓ Les créances irrécouvrables.

Pour les créances certaines, aucune diligence ne s'impose à la date de l'inventaire, un traitement particulier pour les créances douteuses et les créances irrécouvrables.

Les créances irrécouvrables sont celles que l'entreprise ne pourra plus récupérer et qu'il faudrait soustraire de celles enregistrées dans les livres comptables.

#### 1- Dépréciation des créances douteuses :

L'entreprise constate à l'inventaire que certains clients n'ont pas réglé leur dette à l'échéance prévue, même après plusieurs lettres de rappel. Leur situation permet de penser qu'un risque partiel de non- paiement est apparu.

Il est indispensable d'opérer une distinction entre les créances douteuses et les litigieuses. Une créance douteuse est une créance dont le recouvrement est incertain et ce, à cause des difficultés financières du client.

Une créance litigieuse est une créance faisant l'objet d'une mésentente sur le montant de la dette entre l'entreprise et son client.

#### ➤ La constatation d'une perte :

Avant de constater la perte, l'entreprise doit reclasser ses clients en créances douteuses lorsque leur solvabilité est incertaine. Donc la perte sera enregistrée au crédit du compte 416 « clients douteux » par le débit de compte 411 « clients ».

#### Exemple :

Au 31/12/N, le compte d'un client débiteur de 40000 DA présente un risque de non-paiement, on espère récupérer 35% de cette créance.

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
416		Clients douteux	40000	
	411	Clients		40000
		Constatation d'une perte des clients douteux		

Afin de justifier le montant des dépréciations propre à chaque client, l'entreprise doit constituer un état de ses créances douteuses à l'inventaire.

**Tableau (5) : Etat des créances douteuses lors de dépréciation.**

Nom du client	Créance		Pourcentage de la dépréciation	Montant
	Hors taxe	TVA		

**Source :** Béatrice et Francis Grandguillot, Comptabilité générale, 15<sup>ème</sup> édition, 2011-2012, p282.

Au moment de l'inventaire, certains comptes de créances peuvent subir des pertes suite à d'éventuels non recouvrements. Ainsi, la perte sera enregistrée au crédit du compte 49 « pertes de valeur sur comptes de tiers » par le débit du compte 685 « dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur-actifs courants »<sup>1</sup>.

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
685		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	14000	
	491	Pertes de valeurs sur comptes des clients		14000
		Constatation d'une perte de valeur		

➤ **Réajustement de la perte :**

Il est nécessaire de suivre l'évolution des créances sur les années à venir ainsi à la fin de chaque exercice l'un des deux cas peuvent se présenter :

- La provision constituée n'est pas suffisante, il y a lieu de l'augmenter, dans ce cas le principe d'enregistrement est le même que celui de la constatation ;

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
685		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	14 000	
	491	Pertes de valeurs sur comptes des clients		14 000
		Réajustement d'une perte		

<sup>1</sup> -A.Bechkir et A.Merzouk, Op Cit, p 200.

▪ La provision constituée est supérieure à la dépréciation, donc il y a lieu de constater une diminution.

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
491		Pertes de valeurs sur comptes des clients	X X	
	785	Reprises d'exploitation sur perte de valeur et provisions + actifs courants		X X
		Augmentation de la perte		

Afin de justifier l'évolution des dépréciations propre à chaque client, l'entreprise doit constituer un état de ses créances douteuses lors de réajustement.

**Tableau (6) : Etat des créances douteuses lors de réajustement :**

Nom	Créance initiale TTC	Règlement effectué en N	Solde créance HT	Nouvelle dépréciation		Ancienne dépréciation	réajustement	
				%	Montant		+	-

Source : Béatrice et Francis Grandguillot, Comptabilité générale, 15ème édition, 2011-2012, p282.

**2- Dépréciation des créances irrécouvrables :**

Une créance est considérée irrécouvrable lorsque le client se révèle insolvable et donc la perte n'est plus probable, elle est donc définitive et irréversible.

L'irrécouvrabilité signifie que l'entreprise ne pourra plus obtenir le règlement de la créance dans ses livres comptables ; la création d'une provision s'avère dès lors inutile, le traitement appropriée serait donc de virer la créance dans un compte de perte.

La perte est débitée par le compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » et par le crédit du compte 411 « clients ».

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
654		Pertes sur créances irrécouvrables	X X	
	411	Clients		X X
		Constatation des créances irrécouvrables		

### 3-2-3 Provisions pour charges :

Les provisions permettent de prendre en considération durant l'année en cours une charge qui sera enregistrée lors de l'exercice ultérieur.

Elles sont comptabilisées au crédit du compte de provisions « classe15 » par le débit du compte dotations aux provisions « classe68 »<sup>1</sup>.

#### Exemple :

Au 31/12/N, une entreprise a estimé le montant d'indemnité de départ à la retraite de certains de ses salariées à 450000DA.

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	450000	
	153	Provisions pour pensions et obligations similaires		450000
		Constatation d'une provision		

Le cas de diminution :

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
681		Provisions pour charges-passifs	X X	
	781	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions actifs non courants		X X
		Constatation d'une provision		

<sup>1</sup> -Jean Saulnier, La comptabilité ; méthode pour apprendre la comptabilité et comprendre les comptes de l'entreprise, Editions Du Fleuri, 2012, p251.

**4-Les procédures de régularisation et les opérations de clôture**

**4-1 Les régularisations des valeurs du bilan**

Au cours de l'exercice, des événements ont pu se produire, mais échapper à l'attention comptable. Un recensement très précis doit donc être effectuée, afin de vérifier l'existence physique de tous les éléments du bilan et la concordance de leur valeur comptable avec leur valeur probable de réalisation. Deux catégories de postes de l'actif circulant nécessitent une attention particulière : les stocks et les comptes en banque.

**4-1-1 Régularisation des opérations aux stocks :**

**4-1-1-1 Constatation de facture à recevoir :**

Il arrive parfois de recevoir au cours de l'exercice des marchandises ou des matières et fournitures achetées et qui ont fait l'objet de stockage à base de bons de réceptions non accompagnées de factures.

A la fin de chaque, on doit régulariser l'écriture comme suit :

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
380		Achats stockés	X X	
	408	Fournisseurs, factures non parvenues		
		Régularisation du c/38		X X

**4-1-1-2 Stock à l'extérieur :**

Il s'agit de cas réception de facture au cours de l'année dont l'écriture correspondante a été constatée sans qu'il y ait l'envoi des marchandises ou des matières et fournitures.

Donc à la fin de l'exercice, on doit régulariser le compte/38 achats qui a été débité lors de l'opération du stockage, la régularisation sera comme suit :

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
37		Stocks à l'extérieur	X X	
	380	Achats stockés		X X
		Régularisation du c/38		

**4-1-2 Régularisation des comptes de marchandises, matières et fournitures :**

A la fin de chaque exercice, l'entreprise doit faire un inventaire physique de tous ses biens par la mise en place d'une commission appelée « commission d'inventaire ». Sa mission consiste à quantifier tous les produits stockés et de les comparer aux comptes ouverts dans la comptabilité, des écarts peuvent apparaître pour diverses raisons.

Ces écarts en quantité soit en plus ou en moins qui ne peuvent pas être justifiées feront l'objet de la régularisation suivante <sup>1</sup>:

**a- 1<sup>er</sup> cas : Quantité en plus :**

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
30 31 33 34 35		Comptes de stocks	X X	
	757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		X X

**b- 2<sup>ème</sup> cas : Quantité en moins :**

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
657		Charges exceptionnelles de gestion	X X	
	30 31 33 34 35	Comptes de stocks		X X
		Régularisation de stocks		

<sup>1</sup> -A.Bechkir et N.Merzouk, Op Cit, p224.

**4-1-3 Réductions à obtenir ou à accorder :**

**4- 1-3-1 Rabais, remises et ristournes à obtenir :**

Le fournisseur donne une promesse à l'entreprise de lui accorder des réductions au cours de l'exercice, elle ne recevra aucun document concernant cette réduction. Dans ce cas on doit comptabiliser l'écriture suivante <sup>1</sup>:

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
409		Fournisseurs débiteurs, avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances	X X (TTC)	
	609	RRR obtenus sur achats		X X (HT)
	44586	Taxes sur le CA sur factures non parvenues		X X (TVA)
		Constatation des remises promises aux clients		

La TVA est enregistrée dans le compte 44586 « taxes sur le chiffre d'affaires sur factures non parvenues ».

**4-1-3-2 Rabais, remises et ristournes à accorder :**

De son côté l'entreprise, donne aussi des promesses d'accorder à, un de ses clients des réductions au cours de l'année et à la fin de l'exercice la facture d'avoir n'est pas établies.

Dans ce cas, on doit comptabiliser l'écriture suivante :

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
709		RRR accordés	X X (HT)	
44587		Taxes sur le CA sur factures à établir	X X (TVA)	
	419	Clients créditeurs, avances reçus versés, RRR à accorder et autres avoir à établir		X X (TTC)
		Constatation des remises promises aux clients		

<sup>1</sup> -A.Bechkir et N.Merzouk, Op Cit, p225.



La TVA est enregistrée dans le compte 44587 « taxes sur le chiffre d'affaires sur factures à établir ».

#### **4-1-4 les régularisations des comptes en banque (état de rapprochement**

##### **4-1-4-1 Définition d'état de rapprochement**

Entre le compte banque tenu par l'entreprise et l'extrait du compte envoyé par cette même banque, on constate généralement des différences qui tiennent principalement à :

- Des erreurs sur les sommes pouvant être commises par le banquier ou par l'entreprise.
- Des chèques émis et comptabilisés par l'entreprise, ne sont comptabilisés par le banquier qu'après encaissement par le bénéficiaire du chèque.
- L'enregistrement de virement se fait par le banquier, puis il avertit l'entreprise.
- Des frais ou intérêts sont enregistrés par le banquier, puis par l'entreprise.

Il est donc nécessaire de dresser un état de rapprochement qui nous permettra de justifier de soldes.

L'état de rapprochement est un document interne établit afin de faire la concordance des soldes, entre le compte banque tenu par l'entreprise et le compte de l'entreprise tenu par la banque et de justifier les écritures de régularisation. <sup>1</sup>

##### **Pour réaliser un rapprochement bancaire, il faut les documents suivant :**

- Un extrait de compte reçu de la banque (le relevé bancaire)
- Le compte banque (extrait du grand livre comptable 512)
- Le dernier état de rapprochement bancaire.

##### **4-1-4-2 Etablissement de l'état de rapprochement**

**L'établissement d'un rapprochement bancaire se fait en suivant les étapes ci-dessous<sup>2</sup> :**

- On place cote à cote le compte banque tenu par l'entreprise et l'extrait de compte adressé par le banquier.
- On pointe les soldes de départ, en cas de différence, on recherche et on pointe les sommes identiques en procédant par croisement pour équilibrer les soldes de départ.

<sup>1</sup> A.BECKIR et N.MERZOUK, Op Cit, p208, 209.

<sup>2</sup> Abdelghafour GRAZEM : travaux fin d'exercice ; rapport d'expertise comptable ; juillet 2009; page 32 ,33.

- On construit l'état de rapprochement qui va récapituler les sommes non pointées et rapprocher les soldes en fin de période.
- Passer les écritures de régularisation nécessaire.

#### **4-2- Les régularisations des charges et des produits :**

Afin de respecter le principe d'indépendance, ou d'autonomie ou de spécialisation des exercices comptables et pour évaluer leur résultat respectif, il est indispensable d'affecter à chacun d'eux, les charges et les produits qui s'y rattachent et uniquement ceux-ci.

Le calcul du résultat comptable de l'exercice en cours de clôture ne tient compte que des produits et des charges correspondant effectivement à l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice considéré.

L'enregistrement des opérations dans les comptes de charges et de produits doit être justifié par un document de base.

Cependant, il arrive de constater un décalage dans le temps entre la date de réalisation d'une opération de charge ou de produit et la date de réception ou d'émission du document justificatif et donc d'enregistrement en comptabilité

Ces régularisations s'expliquent par la nécessité d'affecter à un exercice toutes les charges et tous les produits s'y rapportant. Cinq catégories peuvent être dénombrées, des charges à payer, des produits à recevoir, des charges calculées d'avance, des produits calculés d'avance, des charges à répartir sur plusieurs exercices.

##### **A/ Les charges à payer**

Elles représentent des dettes certaines, ce qui les différencie des provisions de passif, mais de montant et d'échéance incertains, le plus souvent parce que les factures afférentes ne sont pas reçues le 31 décembre à la fin d'exercice. Ces charges sont enregistrées, en même temps que la TVA déductible à régulariser qui les concerne, en contre partie du compte de tiers (TTC) auxquelles elles se rattachent.

**Le principe de comptabilisation :**

Les comptes de régularisation sont présentés dans le tableau ci-dessous :

**Tableau (7) : Comptes de régularisation utilisés des charges à payer**

Comptes de charges à débiter(HT)	Comptes du bilan à créditer(TTC)
60-Achats	408- Fournisseurs factures non parvenues
61-62 Autres charges externes	
63- Charges du personnel	428- Personnel -charges à payer 438- Organismes sociaux- charges à payer
64- Impôts taxes et versements assimilés	448- Etat-charges à payer
65- Autres charges opérationnels	468- Crédoiteurs divers-charges à payer
66- Charges financières	168- Emprunts- dettes assimilés

**La source :** Catherine Deffains-Crapsky, Comptabilité générale, 4<sup>e</sup> édition actualisée, 2006, p125.

**B/ Les produits à recevoir**

Le principe est strictement inverse de celui concernant les charges à payer : il faut enregistrer les produits certains, mais non facturés, en les rattachant aux tiers qui en bénéficient.

Il en est ainsi des opérations suivantes :<sup>1</sup>

- Une vente de produits finis a été réalisée avant la clôture de l'exercice, mais l'entreprise n'a pas encore établi la facture correspondante ;
- Un des fournisseurs de l'entreprise lui a promis un rabais de 3% sur la dernière livraison reçue, mais la facture d'avoir n'est pas parvenue à la date de clôture.

**Le principe de comptabilisation :**

A la fin de chaque d'exercice, les produits à recevoir sont réintégrés au débit des comptes de bilan concernés par le crédit des comptes de la classe 7 correspondants.

Les comptes de régularisation sont présentés dans le tableau suivant :

<sup>1</sup> -Catherine DEFFAINS-CRAPSKY, Op Cit, p 128.

**Tableau (8) : comptes de régularisation utilisés des produits à recevoir**

Comptes de bilan à débiter(TTC)	Comptes de produits à créditer(HT)
418- Clients- produits non encore facturés	70- Ventes des marchandises et de produits fabriqués
441- Etat et autres collectivités publiques, subventions à recevoir 4487-Produits à Recevoir	748- Autres subventions d'exploitation 741- Subventions d'équilibre
468- Divers- produits à recevoir	75-Autres produits opérationnels

**La source :** Catherine Deffains-Crapsky, comptabilité générale, 4<sup>e</sup> édition actualisée, 2006, p128.

**C/ Les charges constatées d'avance :**

Une charge constatée d'avance est une charge enregistrée au cours de l'exercice, mais qui concerne les exercices suivants :

A la fin de l'exercice, la charge comptabilisée doit être créditée par le compte de charge concernée et en contre partie par le débit de compte 486 « charges constatées d'avance » ;

Au début de l'exercice suivant, la charge doit être enregistrée : le compte de charge concernée est débitée par le crédit de compte 486 qui se trouve alors soldé.

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
486		Charges constatées d'avance	X X	
	6....	Etat des charges constatées d'avance		X X
		Régularisation des charges constatées d'avance		

Aucune régularisation de TVA n'est à effectuer car sa déductibilité est intervenue lors de l'enregistrement de la facture.

**D/ Les produits constatés d'avance**

Le principe est similaire à celui appliqué aux charges : lorsque des produits ont été enregistrés au cours d'un exercice alors qu'ils concernent en tout ou en partie, un ou des

exercices postérieurs, il faut les retirer de l'exercice N, en créditant le compte 487 « produits constatés d'avance » et on débite le compte 7 « produits ».

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
7....		Comptes des produits	X X	
	487	Produits constatés d'avance		X X

### 4-3 Les opérations de clôture :

Selon le nouveau SCF, toute entité qui entre dans la loi du chapitre 4 de l'ordre n 07-11 datée le 26 novembre 2007 est obligée de présenter les états financiers au minimum une fois par an qui sont :<sup>1</sup>

- Le bilan ;
- Le tableau de compte de résultat ;
- Le tableau de flux de trésorerie ;
- Le tableau de variation des capitaux propres ;
- L'annexe.

#### 4-3-1 Le bilan

Un bilan est un état financier exposant à une date donnée la situation financière et le patrimoine d'une entité, et dans lequel figure la liste des actifs et des passifs ainsi que la différence qui correspond aux capitaux propres.<sup>2</sup>

Les éléments essentiels qui doivent figurer dans le bilan, d'après l'IAS1 sont :

- Les immobilisations corporelles ;
- Les immobilisations incorporelles ;
- Les actifs financiers ;
- Les participations mises en équivalence ;
- Les stocks ;
- Les clients ;
- Les autres débiteurs ;

<sup>1</sup> -Mekkerri Abdelhakim, RabiaWassila, Divergences entre les règles comptables et les règles fiscales : Impacts sur l'image fidèle des états financiers, 2015, p9.

<sup>2</sup> -S.Haddad, F.Makhlouf, Mc Belaid, Les états financiers : Applications et études de cas, édition Les pages bleues, Juin 2010, p13.

- La trésorerie ;
- Les actifs d'impôts différés ;
- Les dettes fournisseurs et autres créditeurs ;
- Les dettes d'impôts différés ;
- Les provisions ;
- Les dettes à plus d'un an et pourtant d'intérêts ;
- Les intérêts minoritaires.<sup>1</sup>

**4-3-1-1 Actif du bilan :**

Selon l'article 130-3 du SCF 2007, les actifs sont partagés en deux parties sont:

**L'actif non courant** : est constitué des biens et des créances destinées à rester durablement dans l'entreprise.

**Actif courant** : est constitué des biens et des créances destinés à se renouveler rapidement lors du cycle d'exploitation

**Tableau (9) : Actif du bilan**

Actif	Note	Brut de l'exercice	Amortissement/provisions de l'exercice	N et N	N et N-1
<p><b>Actif immobilisé non courant :</b></p> <p>207 Ecart d'acquisition « Good Will »                      20 Immobilisations incorporelles (hors 207)</p> <p><b>21 Immobilisations Corporelles</b></p> <p>Terrains                      Bâtiments                      Autres immobilisation corporelles                      Immobilisation en concession                      23 Immobilisations en cours</p> <p><b>Immobilisation financière :</b></p> <p>265 titres mis en équivalence                      26 autres participations et créance rattachées à des participations (hors 265-269)                      271/272/273 autres titres</p>					

<sup>1</sup> -A.Kaddouri, cours de la comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le nouveau SCF2007, édition ENAG, Alger 2007, p91.

immobilisés 274/275/276 prêts et autres actifs financières					
<b>Total actif non courant</b>					
<b>Actif courant :</b>					
30à38 stocks et en cours					
<b>Créances et emplois assimilés :</b>					
41 clients (hors 419)					
42/43/44 (hors 444à 448)					
45/46/486/487					
444/445/447 impôts					
Autres actifs courants					
<b>Disponibilité et assimilés :</b>					
50 placements et autres actifs financiers courants (hors 509)					
51/5/53/54					
Trésorerie 519					
<b>Total actif courant</b>					
<b>Total actif</b>					

Source : système comptable financier, 5<sup>e</sup> édition, 2013, p85.

#### 4-3-1-2 passif du bilan :

Le passif du bilan décrit l'origine de financement qui permet à l'entreprise d'être propriétaire ou créancière.

#### Passifs non courant :

Selon l'article 130-6 du SCF les passifs à long terme portant intérêts sont classés en passifs non courants même si leur règlement doit intervenir dans les douze mois suivant la date de clôture de l'exercice si :

- Leur échéance initiale était fixée à plus de douze mois ;
- L'entité a l'intention de refinancer l'obligation sur le long terme, et cette intention est confirmée par un accord de refinancement ou de rééchelonnement des paiements finalisés avant la date de clôture des comptes.

#### Passifs courants :

Selon l'article 130-4 du SCF, un passif est classé comme passif courant lorsque :

Il est attendu qu'il soit réglé dans le cadre du cycle normal d'exploitation ;

Ou il doit être payé dans les douze mois qui suivent la date de clôture.

Tableau (10) : Passif du bilan

Passif	Note	N	N+1
<b>Capitaux propres :</b> 101/108 Capital émis 109/capital souscrit non appelé 104/106 primes et réserves 105/Ecart de réévaluation 107/Ecart d'équivalence 11/Autres capitaux propres. Report à nouveau 12/Résultat net  <b>Total I : Capitaux propres</b>  <b>Passif non courant :</b> 16/17/Emprunts et dettes financières 134/155/Impôts (différés et provisionnés) 229/Autres dettes non courantes 15/131/132/Provision et produits comptabilisés d'avance (hors155)  <b>Total II : Passif non courant</b>  40/Fournisseurs et comptes rattachés (hors409) 444/445/Impôts (service crédit) 419/509/autres dettes 42/43/44 (hors 444 à 447) 45/46/48/519 (crédateur) 51/52/Trésorerie passive  <b>Total III : Passif courant</b>  <b>Total passif</b>			

Source : Système Comptable Financier, 5<sup>e</sup> édition, 2013, p86.

#### 4-3-2 Tableau de compte du résultat :

Selon l'article 430-1 du SCF, le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice : bénéfice/profit ou perte.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> -A.Kaddouri, Op.Cit, p97



A la fin de chaque exercice, le résultat est déterminé, d'une part, par comparaison des comptes d'actif et ceux du passif du bilan, et d'autre part, par comparaison des produits et des charges.

### **Les composants du CR<sup>1</sup>**

**Produit de l'exercice :** c'est tous les produits résultant des ventes de marchandises ; produits fini ; prestation de services ...etc.

**Consommation de l'exercice :** toutes les charges concernant les achats consommées des matières premières et fournitures ; les stocks, et aussi les charges concernant les prestations de service par des tiers...

**La valeur ajoutée :** c'est la différence entre la production de l'exercice et consommation de l'exercice

**L'excédent brut d'exploitation :** il est égal à la valeur ajoutée moins, les charges du personnel, impôts, taxes et versements assimilés.

**Résultat d'exploitation :** égale à l'excédent brut d'exploitation plus les autres produits d'exploitation et repris sur perte de valeur et provision moins autres charges d'exploitation et dotation aux amortissements provisions et perte de valeur.

**Résultat financier :** est égal à la différence entre les produits financiers et les charges financiers.

**Résultat ordinaire avant impôt :** c'est le cumul du résultat d'exploitation et résultat financier.

**Résultat et des activités ordinaire :** est égal au résultat ordinaire net d'impôt.

**Résultat extraordinaire :** la différence entre les produits extraordinaire et les charges extraordinaires.

**Résultat de l'exercice :** la somme du résultat net des activités ordinaires et le résultat extraordinaire.

### **4-3-3 Tableau des flux de trésorerie :**

---

<sup>1</sup>MEKERRI Abdelhakim, RABIA wassila, op cit, page 14.

Un tableau des flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice.

Le tableau des flux de trésorerie (TFT) a pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que des informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie.

**Tableau (11) : Le TFT peut se schématiser comme suit :**

	Note	Exercice N	Exercice N+1
<b>Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles :</b>			
Encaissement reçus des clients			
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			
Intérêts et autres frais financiers payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
Eléments extraordinaires			
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles I</b>			
<b>Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement</b>			
Décassements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décassements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote- part de résultats reçus			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements II</b>			

<p><b>Flux de trésorerie provenant des activités de financement</b></p> <p>Encaissement suite à l'émission d'actions</p> <p>Dividendes et autres distributions effectués</p> <p>Encaissements provenant d'emprunts</p> <p>Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées</p> <p><b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b></p> <p>Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi liquidités</p> <p><b>Variation de trésorerie du période</b></p> <p>Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice</p> <p>Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice</p> <p><b>Variation de trésorerie de la période</b></p>			
--	--	--	--

Source : Système Comptable Financier, 5<sup>e</sup> édition, 2013, P92.

#### 4-3-4 tableaux de variation des capitaux propres

##### 4-3-1 Définition

Tableaux de variation des capitaux propres résument les changements survenus dans chacun des éléments des capitaux propres de la société au cours de la période.<sup>1</sup>

##### 4-3-4-2 Les éléments du tableau de variation des capitaux propres

**Les informations à présenter dans cet état concernant les mouvements liée aux <sup>2</sup>:**

- Résultat net de l'exercice.
- Changement de méthode comptable et aux corrections d'erreurs dont l'impact est directement enregistrés en capitaux propres.

<sup>1</sup> Collectif EPBI S.Haddad, F.Makhlouf, Mc Belaid ,op cit ,p 25.

<sup>2</sup> Article 450-1 du conseil national de comptabilité, février 2005.

- Autres produits et charges enregistrés directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatifs.
- Opération en capital.
- Distribution de résultat et affectations décidés au cours de l'exercice.
- L'entreprise a le choix d'inclure ou non les variations résultant de transactions sur le capital et les distributions. si ces informations ne sont pas indiquées dans le tableau de variation des capitaux propres, elle font l'objet d'une information en annexe.

**Tableau (12) : Etat de variation de capitaux propres**

	Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Reserve et résultat
<b>Solde en 31/12 /N-2</b>						
Changement de méthode comptable Correction d'erreurs significatives Réévaluations des immobilisations Profit ou perte non comptabilisé dans le compte résultat Dividendes payés Augmentation de capital Résultat net de l'exercice						
<b>Solde au 31/12 /N-1</b>						
Changement de méthode comptable Correction d'erreurs significatives Réévaluations des immobilisations Profit ou perte non comptabilisé dans le compte résultat Dividendes payés Augmentation de capital Résultat net de l'exercice						
<b>Solde au 31/12 /N</b>						

Source : conseil national de comptabilité.

**4-3-5 l'annexe**

**4-3-5-1 Définition :**

Les notes en annexe ; contiennent des informations supplémentaires sur la situation financière d'une société. Sans ces notes, il ne serait pas possible de comprendre entièrement les états financiers.

**4-3-5-2 Les éléments figurant en annexe :**

La norme IAS1 précise qu'une entité doit :

- Présenter des informations sur la base d'établissement des états financier et sur les méthodes comptables spécifiques choisies ;
- Indiquer les informations imposées par les normes comptables qui ne sont pas présentées dans les états financiers ;
- Fournir des informations supplémentaires qui ne sont pas présentées dans le corps des états financiers.

L'importance des travaux de fin d'exercice est évidente, car un bilan déposé engage la responsabilité des gestionnaires de l'entreprise, vis à vis de l'Etat et des tiers. De ce fait, les gestionnaires doivent y apporter toute leur attention pour que ces travaux dûment réalisés traduisent avec sincérité et fidélité la réalité vécue par l'entreprise pendant l'exercice et sa situation à la date de clôture.

Ces travaux consistent donc à dénombrer toutes les biens et les dettes de l'entreprise ; passer les écritures de régularisations concernant Les amortissements, les provisions, charges et produits comptabilisés d'avance..., déterminer les différents résultats, sont nécessaires à la détermination d'un résultat propre et fidèle de l'exercice.

En fin établir le bilan et les autres tableaux de synthèse, ainsi que la clôture et la réouverture des livres comptables.

Il faudra beaucoup de concentration et de vigilance pendant la réalisation ces travaux ; et de respecter les principes comptables.

Les travaux de fin d'exercice ont pour objectif d'élaborer les documents de synthèse, éléments essentiels pour l'information des tiers.

Le Système Comptable Financier (SCF) rend obligatoire, au moins tous les douze mois, un inventaire des biens et des dettes de l'entreprise. Puis, l'entreprise arrête tous ses comptes en vue d'établir ses documents de synthèse.

Ce chapitre va illustrer, en premier lieu, une brève présentation du groupe Sonelgaz et des principales activités couvertes par ces différentes filiales afin de nous permettre de mieux comprendre la mission de la direction « finance et comptabilité » de la « Société de Distribution d'Electricité et du Gaz de Centre » par abréviation « **SDC** ». Ensuite, une description de différentes opérations de clôture au niveau de la société du groupe Sonelgaz, va être mise en valeur tout en mettant l'accent sur les principales options retenues dans le cadre de ces travaux. Enfin, nous terminerons par la présentation de la situation patrimoniale de l'entreprise et du résultat de l'exercice.

## **1-Présentation de l'organisme accueillant**

### **1-1 Présentation du groupe Sonelgaz**

La société de distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre (SDC) est chargée, dans les limites de ses attributions, de la distribution de l'énergie électrique et gazière et de la satisfaction des besoins de la clientèle aux conditions requises de coût, de qualité de service et de sécurité.

La SDC est composée de quinze (15) Directions de Distribution couvrant les territoires de quatorze (14) wilayas : Blida, Bouira, Médéa, Tizi Ouzou, Djelfa, Ouargla, Biskra, El Oued, Laghouat, Ghardaïa, Illizi, Tamanrasset, Tipaza et Boumerdès.

#### **1-1-1 Historique de création**

**1969 : La Société Nationale de l'Electricité et du Gaz (Sonelgaz)** est créée Par ordonnance n°6959 du 26 juillet 1969 en substitution à EGA (1947-1969) dissout par ce même décret. Le monopole de la production, du transport, de la distribution, de l'importation et de l'exportation de l'énergie électrique attribué à Sonelgaz a été renforcé. De même, Sonelgaz s'est vue attribuer le monopole de la commercialisation du gaz naturel à l'intérieur du pays, et ce pour tous les types de clients (industries, centrales de production de l'énergie électrique, clients domestiques). Pour ce faire, elle réalise et gère des canalisations de transport et un réseau de distribution.

**1983 : La première restructuration de la Sonelgaz :** Toutes les unités Sonelgaz de travaux et de fabrication de matériels, créées pour palier au manque de capacités nationales, se sont transformées en 1983 en entreprises autonomes. C'est ainsi que Kahrif, Kanagaz, Inerga, Etterkib, Kahrakib et AMC ont été créées.

**1991 : Un nouveau statut pour Sonelgaz :** Sonelgaz a changé de nature juridique : par décret exécutif n°91-475 du 14 Décembre 1991, Sonelgaz devient Etablissement Public à Caractère Industriel et Commercial (EPIC).

**1995 : La Sonelgaz est une EPIC :** Le décret exécutif n°95-280 du 17 Septembre 1995 confirme la nature de Sonelgaz en tant qu'Etablissement Industriel et commercial. Il est placé sous tutelle du ministre chargé de l'énergie et doté de la personnalité morale tout en jouissant de l'autonomie financière.



La Sonelgaz est également régie par les règles de droit public dans ses relations avec l'Etat et réputée commerçant dans ses rapports avec les tiers. Le même décret définit par ailleurs les missions de la Sonelgaz : Assurer la production, le transport et la distribution de l'énergie électrique, de même que la distribution publique du gaz, au moindre coût, dans le respect des conditions de qualité, de sécurité et dans le cadre de sa mission de service public.

**2002 : La Sonelgaz est transformée en Spa :** La nouvelle loi sur l'électricité et le transport du gaz par canalisations a transformé l'Epic Sonelgaz en une holding de Sociétés Par Actions qui exerce par le biais de ses filiales les activités de production, de transport et de distribution du gaz. Cette nouvelle entité juridique, créée le 1<sup>er</sup> juin 2002 par décret présidentiel, est dénommée Sonelgaz. Spa.

L'Etat est, et demeurera, l'actionnaire majoritaire de Sonelgaz Spa. Ses filiales disposent d'un patrimoine propre constitué des ouvrages et autres biens qui leur sont transférés par la maison mère. Le capital des filiales de Sonelgaz, chargées de la production et du transport de l'électricité et celles chargées du transport du gaz et de la distribution de l'électricité et du gaz est ouvert au partenariat ou à l'actionnariat privé dispersé ou même aux travailleurs.

La Sonelgaz demeure toutefois l'actionnaire majoritaire de ces filiales.

Si Sonelgaz Spa ne détient plus le monopole qu'elle exerçait alors sur la production, le transport et la distribution par canalisations du gaz naturel, par les nouveaux textes qui la régissent, elle voit toutefois son champ d'action s'élargir et toucher diverses activités :

- la production, le transport, la distribution et la commercialisation de l'électricité, tant en Algérie qu'à l'étranger.
- Le transport du gaz pour les besoins du marché national.
- La distribution et la commercialisation du gaz par canalisations tant en Algérie qu'à l'étranger.
- Le développement et la fourniture de toutes prestations en matière de services énergétiques.
- L'étude, la promotion et la valorisation de toutes formes et sources d'énergie.

➤ Le développement par tout moyen de toute activité ayant un lieu direct ou indirect avec les industries électriques et gazières et de toute activité pouvant engendrer un intérêt pour « Sonelgaz Spa » et, généralement, toute opération de quelque nature qu'elle soit pouvant se rattacher directement ou indirectement à son objet social, notamment la recherche, l'exploration, la production et la distribution d'hydrocarbures.

➤ Le développement de toute forme d'activités conjointes en Algérie et à l'étranger avec des sociétés algériennes ou étrangères.

➤ La création de filiales, les prises de participation et la détention de tous portefeuilles d'actions et autres valeurs mobilières dans toute société existante ou à créer en Algérie et à l'étranger.

➤ Le même décret consacre la mission de service public confiée à Sonelgaz Spa.

**2004 : un groupe s'annonce :** En application de la loi sur l'électricité et la distribution du gaz par canalisations, Sonelgaz a transformé les directions de production, de transport électrique et de transport gaz en trois nouvelles filiales sous formes de sociétés par action : SPE, Sonelgaz Production Electricité, GRTE Gestionnaire du Réseau Transport Electricité et GRTE, Gestionnaire du Réseau Transport Gaz.

La création les quatre filiales de distributions 2006

En 2006, la fonction distribution est structurée en quatre filiales :

-Alger

-Région Centre

-Région Est

-Région Ouest

Au-delà de cette évolution, la mission essentielle de SONELGAZ demeure l'élargissement de ses activités et l'amélioration de sa gestion économique.

### **2007 - 2009 Parachèvement de la restructuration : Le renouveau**

Le Groupe Industriel (maison mère / filiales) constitué de trente- trois (33) filiales et de six (06) sociétés en participation directe

### **2011 - Amendement des statuts de Sonelgaz**

La Sonelgaz. Spa est organisée en "société holding" dénommé "Groupe Sonelgaz ".

Dans les statuts amendés, la Sonelgaz conserve le rôle de détenteur du portefeuille des actions constituant le capital social de ses filiales.

Les conseils d'administration des filiales, constituent les relais incontournables permettant à la société holding de suivre et d'orienter le pilotage des filiales.

### **1-2 Présentation de la société de distribution de l'électricité et du gaz centre « SDC »**

La Direction de Distribution de Blida est une entité de la filiale du groupe SONELGAZ dénommée « Société de Distribution d'Electricité et du Gaz de Centre » par abréviation « **SDC** » dont la mission principale est : « Fournir à moindre cout des services énergétique à sa clientèle et assurer la continuité de service dans la meilleure qualité ».

Au niveau de la Direction, il existe un répertoire des processus à savoir :

- Alimenter les clients (raccordement de la clientèle)
- Exploiter les réseaux (électrique& Gazier).
- Facturer les clients
- Facturer BT/BP AO/FSM
- Facturer MT.
- Facturer BT.
- Recouvrer les créances.
- Ressources humaines.

Elle dispose de onze (11) agences commerciales : Belkacem El Ouzri, Blida Ouest, Boufarik, Mouzaia, Larbaa, Meftah, Oued ElAlleug, OuledYaich, Brakni, Soumaa et El Afroun.

Elle exploite un réseau Electrique d'une longueur de 2167 Km et un réseau Gazier d'une longueur de 1744 Km. Et un nombre total d'abonnés de 31747, avec un nombre global d'effectifs de 753 agents.

#### **1-2-1 Missions de la SDC :**

Assurer dans le cadre de l'égalité de traitement, le raccordement et l'accès des distributeurs, des clients éligibles et des producteurs d'électricité aux réseaux de transport d'électricité ;

➤ La satisfaction des besoins de la clientèle aux conditions requises de cout, de qualité, de continuité de service et de sécurité ;

➤ Assurer sur demande, dans la mesure des moyens, le secours en énergie aux producteurs ou aux clients éligibles raccordes aux réseaux.

#### **1-2-2 Attributions de la « SDC » :**

➤ La garantie de la qualité et la continuité de service ;

➤ L'exploitation et la maintenance des réseaux de distribution de l'électricité et du gaz ;

➤ Assurer la gestion et le développement de la ressource humain et des moyens matériels nécessaires au fonctionnement de la distribution ;

➤ Le développement des réseaux électricité et gaz permettant le raccordement des clients nouveaux ;

➤ La garantie de la sécurité et l'efficacité de ses réseaux ;

➤ La garantie de l'équilibre entre l'offre et la demande en matière d'énergie ;

➤ La commercialisation de l'électricité et du gaz.

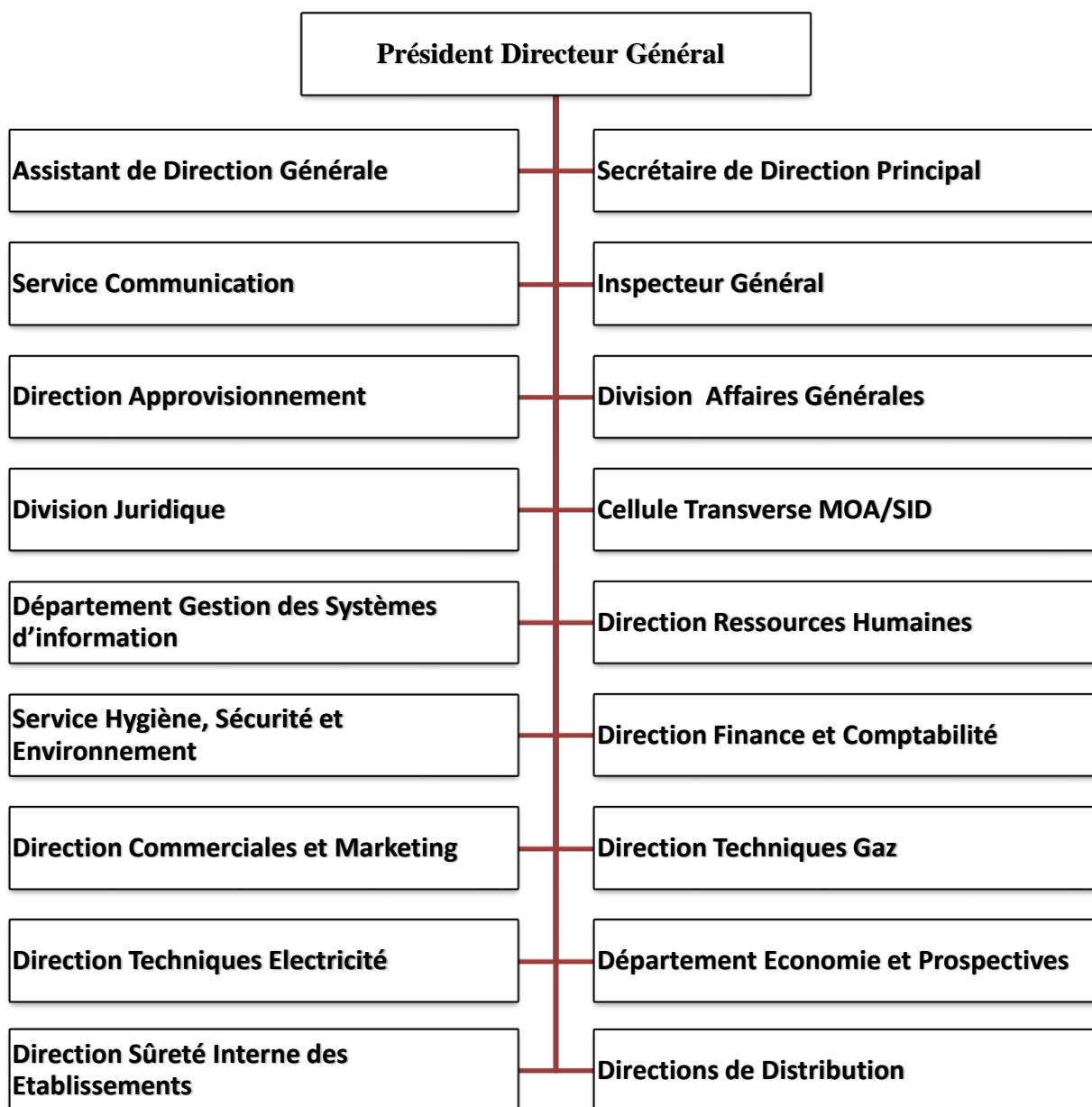
#### **1-2-3 les objectifs de la « SDC »**

➤ Amélioration des paramètres importants de performances tels, les pertes énergie, les délais Crédits clients, les délais de satisfaction de la demande de la clientèle.

➤ La normalisation progressive des paramètres de desserte de l'énergie en particulier par l'engagement un plan d'urgence électricité pour un passage sans contraintes majeures.

➤ La poursuite de la maîtrise des conditions d'exploitation et de gestion par la réappropriation et la maîtrise du métier distribution.

#### **1-2-4 L'organisation :**



Source : [www.Sonelgaz.dz](http://www.Sonelgaz.dz)

Figure (1) : l'organigramme de la SDC

**1-3 Direction de finance et comptabilité de la SDC :**

**1-3-1 Missions et attributions :**

**1-3-1-1 Division centralisation :**

**A/ Comptabilité centralisatrice :**

- Centraliser et contrôler les documents comptables ;
- Elaborer et transmettre les documents comptables centralisés destinés à l'administration fiscale, la tutelle et à tout organisme qui en fait la demande ;
- Assurer la coordination entre l'ensemble des structures de comptabilité et finance décentralisées ;
- Centraliser toutes les informations susceptibles de faciliter l'analyse des comptes.

**B/ Etudes comptables et fiscales :**

- Contrôler, coordonner et assister les unités de la SD ;
- Assurer les études relatives aux procédures comptables ;
- Etablir les déclarations fiscales centralisées.

**C/ Gestion des immobilisations (fichier central) :**

- Animer les compagnes des inventaires ;
- Traiter les inventaires physiques des immobilisations ;
- Tenir à jour les immobilisations du fichier central.

**1-3-1-2 Division finances :**

**A/ trésorerie centrale :**

- Gérer en date de valeur les flux financiers ;
- Gérer les besoins et excédent à court terme et rechercher constamment l'optimisation de la gestion des excédents ;
- Assurer les règlements centralisés ;
- Analyser les écarts entre les prévisions et les réalisations.

**B/ Gestion des engagements :**

- Assurer la gestion des tirages et mobilisations ;
- Gérer les garanties bancaires ;

- Suivre les réglementations des marchés ;
- Assurer la gestion de conventions d'endettement et des échéanciers de remboursement

**C/ Assurances:**

- Représenter la SD dans les expertises ;
- Assurer le règlement des primes d'assurance ;
- Conseiller les unités en matière d'assurance ;
- Assurer les déclarations et le remboursement des sinistres.

**1-3-1-3 Division finances et comptabilité siège :**

- Traiter, contrôler et consolider la comptabilité de la filiale ;
- Tenir les livres légaux ;
- Assurer les contrôles comptables et financiers des unités et services de la SD ;
- Assurer la comptabilisation des actes de gestion du siège de la SD.

**1-3-1-4 Division contrôle de gestion :**

**A/ Contrôle de gestion (budget) :**

- Consolider les plans, moyens et longs termes de la SD ;
- Animer et élaborer les budgets ;
- Assurer le contrôle de gestion, les études et les analyses de toutes natures sur la rentabilité économique des activités des directions de distribution.

**B/ gestion des investissements :**

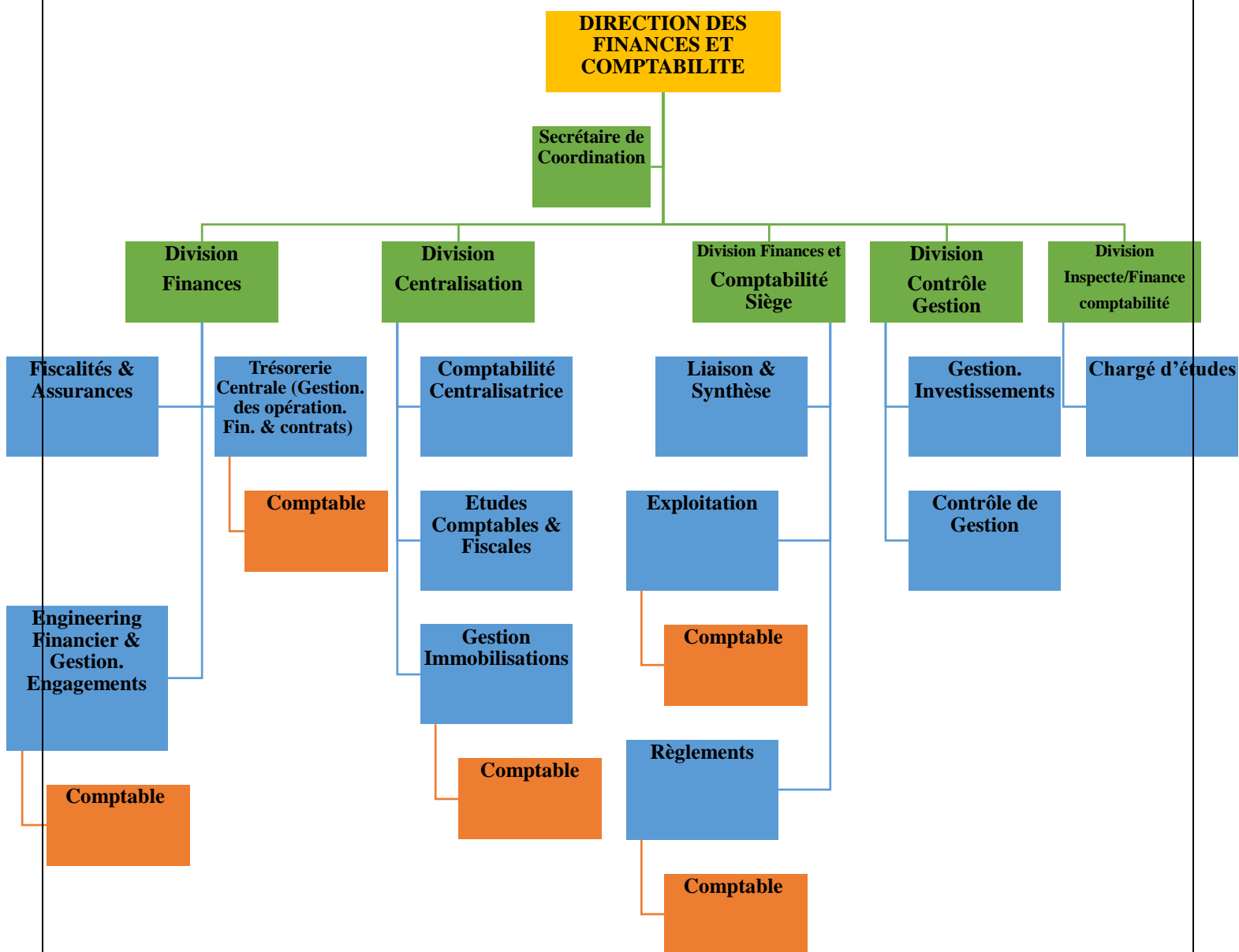
- Suivre les couts unitaires de réalisation ;
- Consolider et suivre les budgets d'investissement ;
- Elaborer les études et les prospectives ;
- Participer à l'établissement et au suivi de réalisation des budgets de trésorerie pour la partie investissement.

**1-3-1-5 Division inspection financière et comptable :**

- Assurer les missions ponctuelles ou particulières demandées par la SD ;
- Effectuer les contrôles nécessaires auprès des directions de distribution, en vue d'assurer la protection et la sauvegarde du patrimoine.



1-3-2 L'organisation de la DFC :



Source : [www.Sonelgaz.dz](http://www.Sonelgaz.dz)

Figure (2): l'organigramme de la DFC

2- Les opérations des travaux de clôture de la SDC :

## **2-1 L'inventaire et régularisation des comptes**

La SDC est une société spécialisée dans la production et distribution et transport et commercialisation du gaz et de l'électricité. À la date de clôture de chaque exercice comptable procéder à l'évaluation de son patrimoine dont l'objectif est de déterminer le résultat dégagé par son activité, et l'établissement des documents de synthèse qui donnent l'image fidèle de la situation financière de l'entreprise.

À la fin de chaque exercice comptable l'entreprise procède à différents inventaires qu'il s'agit de faire l'inventaire des éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter ces comptes en vue de dresser les états financiers et de dégager la situation réelle de patrimoine au 31/12/N.

### **2-1-1 Inventaire de l'actif du bilan :**

#### **2-1-1-1 L'actif non courant**

L'opération d'inventaire des investissements est effectuée par des équipes dont le nombre est désigné par des décisions nominatives établies par la structure ressources humaines signées par le directeur de la société.

#### **L'inventaire comptable**

On résume l'inventaire comptable des actifs de la société Sonelgaz selon le tableau suivant :

**Tableau (1) : l'inventaire comptable de l'actif non courant**

<b>N° Compte</b>	<b>Libellé</b>	<b>Valeur d'origine</b>	<b>amortissement</b>	<b>Valeur net comptable</b>
211	-Terrains	1 130 452	-	1 130 452
212	-Agencements et aménagements de terrains	26 403 375,64	14913715,99	11 489 659,65
213	-Constructions (Bâtiments et ouvrages	271 337 871,63	134 231 335,17	137 106 536,46
215	- Installations techniques, matériel et outillage	12 293 807 146,75	6 466 474 342,99	5 827 332 803,76
218	- Autres immobilisations corporelles	3 409 071 666,16	1 069 194 673,49	2 339 876 992,67

**Source :** document interne à l'entreprise

**Remarque :** valeur net comptable = valeur origine – amortissements

**L'inventaire physique et l'écart :**

**Tableau (2) : Les écarts entre l'inventaire physique et comptable**

N° Compte	Libellé	L'inventaire physique	L'inventaire comptable	L'écart
211	-Terrains	1 130 452	1 130 452	00
213	-Constructions (Bâtiments et ouvrages)	137 106 536,46	137 206 536,46	-100 000
215	Installations techniques, matériel et outillage	5 827 332 803,76	5 817 132 803 ,76	10 200 000
218	Autres immobilisations corporelles	2 339 876 992,67	2 351 376 993,14	-11 500 000,47

**Source :** document interne à l'entreprise

<b>Remarque :</b> $Ecart = Inventaire\ physique - Inventaire\ comptable$
--

**Règlement de l'écart des investissements**

L'entreprise a procédé à régler la différence entre la valeur comptable et d'inventaire de certains investissements en outre l'enregistrement comptable des amortissements comme suit :

N° compte	Libellé	Débit	Crédit
	<b>Date : 31/12/2014</b>		
652	Moins values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers	<b>11 600 000,46</b>	
	213 Constructions (Bâtiments et ouvrages)		<b>100 000</b>
	218 Autres immobilisations corporelles		<b>11 500 000,47</b>
	Régularisation des écarts		

**2-1-1-2 Actif courant :**

**2-1-1-2-1 Régularisation des stocks**

Vu l'absence de stocks dans l'entreprise, il y a lieu de ne pas procéder à la régularisation de ce dernier.

**2-1-1-2-2 Régularisation des clients :**

L'inventaire des créances n'est qu'une analyse du solde de chaque compte arrêté et apparu en fin d'année.

**2-1-1-2-3 L'inventaire des disponibilités**

**A- La caisse**

A la clôture de l'année 2014 le montant trouvé est confronté au solde du brouillard de caisse, aucune différence avec le montant enregistré en comptabilité n'est tolérée.

**2-1-2 L'inventaire des éléments du passif :**

**2-1-2-1 L'inventaire des dettes**

L'inventaire des dettes au sein de la SDC se fait à chaque fois que le conseil de direction de société le demande et à la clôture de chaque exercice afin d'analyser tous les comptes de dettes par détails et par fournisseur et Pour pouvoir pointer les sommes empruntées qui se trouvent au crédit des comptes de dettes et les sommes payées qui se trouve au débit des mêmes comptes.

## 2-2 Amortissement des investissements :

### 2-2-1 Amortissement des investissements fichier central :

Les directions de distribution en collaboration avec les directions centrales devront veiller à la validation des inventaires comptables arrêtés au 31/12/2014, transmis par le fichier central des investissements.

**Pratique de l'amortissement :** Les opérations de clôture de l'amortissement fichier central en 2014 est comme suit :

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
68131		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	1 362 212,00	
	281311	Amortissement fichier central		1 362 21
68133		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	4 539 715,14	
	2813130	Amortissement fichier central		4 539 71
68152		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	207 329 723,25	
	2815200	Amortissement fichier central		193 52
	2815202	Amortissement fichier central		23 317 82
	2815203	Amortissement fichier central		25 053 16
	2815204	Amortissement fichier central		35 088 52
	2815206	Amortissement fichier central		43 357 29
	2815207	Amortissement fichier central		9 011 62
	2815209	Amortissement fichier central		180 24
	2815214	Amortissement fichier central		1 673 47
	2815215	Amortissement fichier central		390 09
	2815217	Amortissement fichier central		69 057 97
	2815219	Amortissement fichier central		5 96
68185		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	638 314,43	
	281200	Amortissement fichier central		638 31
<b>TOTAL</b>			<b>213 869 964,82</b>	<b>213 869 964,82</b>

### Remarque:

➤ Le mode d'amortissement qui s'applique au niveau de la SDC est le mode d'amortissement linéaire ;

➤ Le tableau des immobilisations et le tableau d'amortissement figurent dans l'annexe.

**2-2-2 Amortissement des investissements fichier auxiliaire :**

L'investissement fichier auxiliaire doit faire l'objet d'une prise d'inventaire physique par les structures affaires générales pour permettre son rapprochement avec le fichier comptable.

Les biens gérés par le fichier auxiliaire (véhicules, matériels de bureaux, informatique.....) sont amortis en appliquant le mode d'amortissement linéaire.

**La comptabilisation des investissements fichier auxiliaire :**

N° COMPTE		Libellé	Débit	Crédit
68187		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	182 400,76	
681542		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	6 564 598,94	
	281800	Amortissement fichier auxiliaire		1 446 032,13
	2818524	Amortissement fichier auxiliaire		1 873 870,43
	281530	Amortissement fichier auxiliaire		23 101 681,24
	281840	Amortissement fichier auxiliaire		16 411 497,35
	2818723	Amortissement fichier auxiliaire		148 450,76
681542		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	9 846 898,41	
	281533	Amortissement fichier auxiliaire		12 000
68152		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	216 893,21	
	281810	Amortissement fichier auxiliaire		697 510,28
	2818321	Amortissement fichier auxiliaire		23 865,60
68157		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	3 121 997,24	
68155		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	5 909 480,14	
	2818522	Amortissement fichier auxiliaire		1 087 886,21
	28152262	Amortissement fichier auxiliaire		216 893,21
	2818223	Amortissement fichier auxiliaire		1 259 091,67
	2818722	Amortissement fichier auxiliaire		33 950,00
68153		Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants	23 113 681,24	
	2818521	Amortissement fichier auxiliaire		136 375,00
	2818224	Amortissement fichier auxiliaire		2 506 846,06
<b>TOTAL</b>			<b>48 955 949,94</b>	<b>48 955 949,94</b>

Le tableau des immobilisations et le tableau d'amortissement figurent dans l'annexe.

## 2-3 Provisions

### 2-3-1 Provisions des créances :

#### 2-3-1-1 Pertes de valeur des créances :

Lorsqu'une perte de valeur est constatée sur les comptes de tiers, on crédite le compte 49 « Pertes de valeur sur comptes de tiers » par le débit du compte 685 « Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs –actifs courants ».

Les provisions constituées au 31/12/2014 sont les suivantes :

N°compte		Libellé	Débit	Crédit
685047		Dotation aux amortissements, provision et perte de valeur	25 676 945,04	
4911003		Perte de valeur sur comptes de clients	34 935 573,66	
	4911000	Perte de valeur sur comptes de clients		34 229.068,34
	4911001	Perte de valeur sur comptes de clients		702 697 ,72
	491005	Perte de valeur sur comptes de clients		25 676 945,04

### 2-3-2 Provisions pour charges :

#### 2-3-2-1 Provisions pour litige :

La prudence impose de constituer une provision pour un risque financier probable, qui peut découler des litiges opposants l'entreprise à des tiers ou à ses employés.

Ces litiges doivent être recensés et transmis à la structure de finance et comptabilité de rattachement pour la prise en charge comptable.

Les provisions pour litige sont créditées par le compte 1580 et débitées par le compte 68380 :

N° compte		Libellé	Débit	Crédit
68380	15800	Dotation pour provisions sur litiges Autres provision pour charge passifs non courants	38.121.454,54	38.121.454,54

2-4 Élaboration des documents de synthèses et détermination du résultat

2-4-1 Élaboration des documents de synthèses

2-4-1-1 Le bilan :

Tableau (3) : bilan actif de la SDC au 31/12

ACTIF	Note	Montant brut 2014	Amort 2014	2014	2013
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
Autres immobilisations incorporelles					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		1 130 452,00		1 130 452,00	1 130 452,00
Agencements et aménagements de terrains		26 403 375,64	14 913 715,99	11 489 659,65	12 127 974,08
Constructions (Batiments et ouvrages)		271 337 871,63	134 231 335,17	137 106 536,46	108 953 163,60
Installations techniques, matériel et outillage		12 293 807 146,75	6 466 474 342,99	5 827 332 803,76	4 207 108 216,60
Autres immobilisations corporelles		3 409 071 666,16	1 069 194 673,49	2 339 876 992,67	4 294 711 283,07
<b>ACTIF</b>	<b>Note</b>	<b>Montant brut 2014</b>	<b>amort 2014</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Autres immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		1 130 452,00		1 130 452,00	1 130 452,00
Agencements et aménagements de terrains		26 403 375,64	14 913 715,99	11 489 659,65	12 127 974,08
Constructions (Bâtiments et ouvrages)		271 337 871,63	134 231 335,17	137 106 536,46	108 953 163,60
Installations techniques, matériel et outillage		12 293 807 146,75	6 466 474 342,99	5 827 332 803,76	4 207 108 216,60
Autres immobilisations corporelles		3 409 071 666,16	1 069 194 673,49	2 339 876 992,67	4 294 711 283,07
Immobilisations en cours		4 351 601 790,69		4 351 601 790,69	1 984 180 310,58
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		7 500,00		7 500,00	7 500,00



**Chapitre 3 : Les opérations de clôture au sein de la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre « BLIDA »**

74

Comptes de liaison					
Impôts différés actif		0,00		0,00	0,00
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		20 353 359 802,87	7 684 814 067,64	12 668 545 735,23	10 608 218 899,93
<b>ACTIF COURANT</b>					
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 511 250 735,96	685 543 555,58	2 825 707 180,38	2 218 432 865,61
Stocks et encours		3 002 367,50	13 095,00	2 989 272,50	3 146 772,50
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		5 247 080,30	1 935 204,03	3 311 876,27	9 913 578,74
Impôts		296 096 407,07		296 096 407,07	225 095 768,83
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		623 273 791,64	4 562 228,85	618 711 562,79	341 166 235,59
compte transitoire**		0,00		0,00	0,00
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		4 438 870 382,47	692 054 083,46	3 746 816 299,01	2 797 755 221,27
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		24 792 230 185,34	8 376 868 151,10	16 415 362 034,24	13 405 974 121,20

**Source :** document interne de l'entreprise

**Tableau (4) : Bilan passif de la SDC au 31/12**

<b>PASSIF</b>	<b>note</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		283 669 180,30	283 669 180,30
<b>Résultat net</b>		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 26 544 052,45	- 26 544 052,45
<b>Compte de liaison**</b>		9 502 092 102,60	7 444 191 020,48
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		9 759 217 230,45	7 701 316 148,33
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		227 443 262,99	203 403 324,57
Impôts (différés et provisionnés)			0,00

Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 724 130 951,99	4 281 369 374,46
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		4 951 574 214,98	4 484 772 699,03
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		787 897 388,65	753 792 836,97
Impôts		37 208 297,47	71 335 478,24
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		879 464 902,69	394 756 958,63
Trésorerie passif		0,00	0,00
<b>Compte transitoire**</b>		0,00	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		1 704 570 588,81	1 219 885 273,84
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		16 415 362 034,24	13 405 974 121,20

**Source : document interne à l'entreprise**

Ce bilan de la situation financière de la SDC pour les deux exercices 2013 et 2014, se compose de deux colonnes. On y retrouve les grandes masses suivantes : les immobilisations, les créances et les dettes de l'entreprise, la trésorerie et les capitaux propres.

On retrouve à l'actif du bilan les principaux postes suivants :

- Les immobilisations avec les valeurs brutes, les amortissements et les valeurs nettes.

On retrouve notamment dans cette catégorie d'actif les comptes qui ont un solde débiteur sauf les comptes « 129 » et « 108 » qui figurent au passif, les amortissements ont un solde créditeur qui représente le montant des amortissements cumulés de la date d'acquisition du bien à la date d'inventaire.

VNC = les comptes d'immobilisation - les comptes « 28 » figurent à l'actif du bilan

Les provisions pour dépréciation d'actif, dont le montant correspond au solde créditeur, figurent à l'actif du bilan en soustraction de la valeur brute comptable des comptes de l'actif concernés.

Ensuite, on retrouve essentiellement au passif du bilan :

Les comptes qui ont un solde créditeur sauf les comptes « 28 », « 39 », « 29 », « 49 », « 59 » ;

Les **capitaux propres** de l'entreprise, où on retrouve notamment le capital qui s'élève en 2014 à 9 milliards DA ; en augmentation de 28,57% par rapport à l'exercice 2013 ;

Le montant total du passif 16 milliards DA en augmentation de 22,5% par rapport au niveau de 2013 ;

Le résultat s'obtient par différence entre total actif net et total passif, il se positionne au passif dans la masse des capitaux propres.

#### **2-4-1-2 Compte de résultat par nature SDC au 31/12/2014**

Le document de synthèse « Compte du résultat » de la SDC se présente sous la forme d'un du résultat par nature.

Les éléments de calcul de résultat des exercices 2013 et 2014 sont présentés comme suit :

➤ **La production de l'exercice** : indicateur de l'activité réalisée par toutes les entreprises exerçant dans le domaine commercial ou de prestation de services ou de transformation.



**Production de l'exercice = Production vendue + Production stockée + Production immobilisée**

<b>Elément</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
Ventes et produits annexes	7 060 969.046,14	6 418 450 729,09
<b>Production de l'exercice</b>	<b>7 060 969 046,14</b>	<b>6 418 450 729,09</b>

Nous constatons une augmentation de 642 518 317,05 de production de l'exercice par rapport à l'exercice 2013. Il en résulte que la SDC se trouve en phase de croissance sur la vente de ses produits.



**La consommation de l'exercice :** la consommation de l'exercice englobe les achats consommés par l'entreprise.

On peut calculer la consommation de l'exercice comme suit :

**Consommation de l'exercice = Coût d'achat des approvisionnements consommés (achats matières premières et autres approvisionnements + Variations de stock de matières et approvisionnements) + Achats non stockés matières**

Elément	2014	2013
Achats consommés	33 098 351,43	27.093.021,42
Prestations reçues production énergie et matériels	5 324 600 011,21	4 677 822 233,76
Services extérieurs et autres consommations	468 335 071,37	360 093 185,27
Prestation reçues services	1 752 815 500,28	1 678 231 221,64
<b>Consommation de l'exercice</b>	<b>7 578 848 934,29</b>	<b>6.743.239.662,09</b>

Nous constatons que la consommation durant l'exercice 2013 a été inférieure à celle de l'exercice 2014.

➤ **La valeur ajoutée (VA) :** La valeur ajoutée mesure l'accroissement de la richesse donnée par l'entreprise aux consommations en provenance des tiers. Elle permet aussi d'apprécier le degré d'intégration de l'entreprise, c'est-à-dire son aptitude à assurer elle-même un certain nombre de phases de production.

Elle se calcule comme suit :

**La VA = production de l'exercice – consommation de l'exercice**

Elément	2014	2013
Production de l'exercice	7 060 969 046,14	6 418 450 729,09
Consommation de l'exercice	<b>7 578 848 934,29</b>	<b>6 743 239 662,09</b>
<b>La valeur ajoutée</b>	<b>-517 879 888,15</b>	<b>-324 788 933,00</b>

Nous avons remarqué que la valeur ajoutée est négative pour les deux exercices 2013 et 2014.

➤ **L'excédent brut d'exploitation (EBE) :** l'EBE est un indicateur significatif pour évaluer et comparer la performance de l'exploitation des entreprises, car il est indépendant de la politique d'amortissement et du mode de financement de celle-ci.

**EBE=VA– charges personnels– impôts, taxes et versements assimilés**

Elément	2014	2013
Valeur Ajoutée	-517.879.888,15	-324.788.933,00
Charges personnels	826.659.204 ,58	788.522.264,76
Impôts, taxes et versement assimilés	127.056.873,81	125.819.942,96
<b>Excédent brut d'exploitation (EBE)</b>	<b>-1.471.595.966,54</b>	<b>-1.239.131.140,72</b>

Nous avons remarqué que l'EBE est négatif pour les deux exercices, ceci est du à la mauvaise maîtrise des charges de personnel durant les exercices 2013 et 2014.

➤ **Résultat opérationnel ou résultat d'exploitation** : est un indicateur privilégié pour étudier la rentabilité commerciale ou économique. On le calcule comme suit :

**RE= EBE+ autres produits opérationnels - autres charges opérationnelles+ reprise sur pertes de valeur et provisions- dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeurs**

Elément	2014	2013
Excédent brut d'exploitation	-1.471.595.966,54	-1.239.131.140,72
Autres produits opérationnels	90.866.025,6	122.262.533,02
Autres charges opérationnelles	-180.000,00	-215.000,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-507.421.297,15	-462.285.077,56
Reprise sur pertes de valeur et provisions	453.129,31	90.862.492,7
<b>Résultat Opérationnel (RO)</b>	<b>-2.076.045.644,08</b>	<b>-1.641.517.769,56</b>

Nous remarquons que le résultat d'exploitation est négatif pour les deux exercices et, faible par rapport à l'excédent brut d'exploitation, ce qui confirme une dégradation sensible de la performance de la société.

➤ **Résultat financier (RF)** : est un indicateur de la politique financière de la société, on rajoute les produits financiers et on retranche les charges financières.

Le résultat financier traduit l'impact du mode de financement au niveau du compte de résultat.

**RF= produits financiers- charges financières**

Elément	2014	2013
Produits financiers	-	-
Charges financières	-86.776,55	-2.006.308 ,89
Prestations reçues frais financiers	-79.199.429,76	-48.781.489,66
<b>Résultat Financier</b>	<b>-79.286.206,31</b>	<b>-50.787.798,55</b>

Le résultat financier est négatif pour les exercices 2013 et 2014, ce qui signifie que la politique financière de la société a un effet légèrement négatif sur la formation du résultat, puisque ses charges financières sont supérieures à ses produits financiers durant les deux exercices.

➤ **Le résultat ordinaire avant l'impôt (ROAI) :** est un résultat qui mesure l'activité de l'entreprise après l'intégration des éléments d'exploitation et financiers.

**ROAI= résultat opérationnel + résultat financier**

Elément	2014	2013
Résultat opérationnel	-2.076.045.644,08	-1.641.517.769,56
Résultat financier	-79.286.206,31	-50.787.798,55
<b>Résultat Ordinaire Avant Impôt</b>	<b>-2.155.331.850,39</b>	<b>-1.692.305.568,11</b>

Nous avons remarqué que le résultat ordinaire avant impôt est négatif pour les deux exercices, cela signifie que la rentabilité économique et financière de la société correspond à une phase de récession de l'entreprise.

➤ **Le résultat net des activités ordinaires (RNAO) :** représente le résultat ordinaire après l'impôt exigible et l'impôt différé sur le résultat ordinaire.

**RNAO = Total des produits des activités ordinaires – Total des charges des activités ordinaires**

Elément	2014	2013
Total des produits des activités ordinaires	7.152.288.201,05	6.631.575.754,81
Total des charges des activités ordinaires	-9.307.620.051,44	-8.323.881.322,92
<b>Résultat Net Des Activités Ordinaires</b>	<b>-2.155.331.850,39</b>	<b>-1.692.305.568,11</b>

Le résultat net des activités ordinaires est négatif pour les deux exercices car les produits des activités ordinaires sont inférieurs aux charges des activités ordinaires.

➤ **Le résultat extraordinaire (RE)** : regroupe tous les éléments ne correspondant pas à l'activité courante de l'entreprise en raison de leur caractère inhabituel, irrégulier et anormal.

$$\text{RE} = \text{produits exceptionnels} - \text{charges exceptionnelles}$$

Elément	2014	2013
Produits exceptionnels		
Charges exceptionnelles		
<b>Résultat Extraordinaire</b>	<b>-188.167.535,30</b>	<b>-153.011.577,00</b>

➤ **Le résultat net de l'exercice (RN)** : correspond au résultat présenté dans les comptes, il permet d'apprécier la rentabilité pour les actionnaires.

$$\text{RN} = \text{résultat net des activités ordinaires} + \text{résultat extraordinaire}$$

Elément	2014	2013
Résultat net des activités ordinaires	-2.155.331.850,39	-1.692.305.568,11
Résultat extraordinaire	-188.167.535,30	-153.011.577,00
<b>Résultat Net</b>	<b>-2.343.499.385,69</b>	<b>-1.845.317.145,11</b>

**Le contenu de tableau compte de résultat est figuré dans l'annex**

**2-4-1-3 Tableau des flux de trésorerie :**

➤ Nous constatons que le flux de trésorerie lié à des activités opérationnelles est positif pour les deux exercices et représente une augmentation de 446.350.246,23 en 2014 par rapport à 2013 (7.054.442.365,81 en 2014 et 6.608.092.119,58 en 2013).

➤ Le flux de trésorerie lié à des activités d'investissement est toujours positif pour les deux exercices avec une faible diminution en 2014, (2.529.906.503,8 en 2014) et (1.696.678.892,75 en 2013).

➤ Le flux de trésorerie lié à des activités de financement est négatif pour les deux exercices, (4.246.364.540,34 en 2014) et (4.950.848.073,62 en 2013).

➤ La variation de la trésorerie de la période est positive durant l'exercice 2014 avec une valeur de 277.092.197,89 et négative en 2013, soit une valeur de -6.925.811,63.

Le contenu de tableau des flux de trésorerie figure dans l'annexe.



#### 2-4-1-4 L'état de variation des capitaux propres :

Dans le nouveau SCF, l'état de variation des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice<sup>1</sup>. Cet état représente les mouvements qui sont liés aux :

- Résultat net de l'exercice ;
- Opérations en capital (augmentation ou diminution) ;
- Changements des méthodes comptables ou aux corrections d'erreurs dont l'impact est directement enregistré en capitaux propres;
- Autres produits et charges enregistrés directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatives ;
- Distribution de résultat et affectations décidées au cours de l'exercice.

Le contenu de tableau de variation des capitaux propres figure dans l'annexe.

#### 2-4-2 Détermination de résultat

##### 2-4-2-1 La balance après inventaire de la « SDC BLIDA » au 31 /12/ 2014 :

Dans cette balance, le total des soldes débiteurs et celui des soldes créditeurs des comptes de bilan donne le résultat qui doit être égal à celui qui ressort du compte « 12 résultat de l'exercice ».

On récapitule la balance après inventaire dans le tableau ci- dessous

**Tableau (5) : La balance après inventaire**

BALANCE DES COMPTES					
Compte	Libellé	Total Mouvements		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
10	Capital, Réserves et Assimilés	0,00	0,00		283 669 180,30
11	Report à nouveau	0,00	0,00	26 544 052,45	
13	Produits Et Charges Diffères-Hors Cycle D'exploitation	1 271 526 444,83	1 696 235 646,27		4 251 325 386,91
15	Provisions Pour Charges	41 462 515,77	59 514 891,86		472 805 565,08

<sup>1</sup> -Mohamed Bouhadida, Op.Cit, p79.

**Chapitre 3 : Les opérations de clôture au sein de la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre « BLIDA »**

83

16	Emprunts Et Dettes Assimiles	203 159 017,61	227 198 956,03		227 443 262,99
18	Comptes De Liaison Des Etablissements Et Sociétés	11 720 135 690,69	13 778 036 772,81		9 502 092 102,60
21	Immobilisations Corporelles	4 528 266 693,02	4 384 853 165,81	16 001 750 512,18	
23	Immobilisations En Cours	7 085 092 853,71	4 717 671 373,60	4 351 601 790,69	
27	Autres Immobilisations Financières	100 000,00	100 000,00	7 500,00	
28	Amortissements Des Immobilisations	111 647 499,16	562 155 671,18		7 684 814 067,64
31	Matières Premières Et Fournitures	0,00	0,00	1 733 022,50	
32	Autres Approvisionnements	0,00	0,00	13 095,00	
37	Stocks A L Extérieur (Encours De Route, En Dépôt	10 080 000,00	10 237 500,00	1 256 250,00	
39	Pertes De Valeur Sur Stocks Et En Cours	0,00	0,00		13 095,00
40	Fournisseurs Et Comptes Rattaches	3 863 514 925,06	3 898 537 894,94		787 897 388,65
41	Clients Et Comptes Rattaches	22 403 830 249,70	21 808 803 606,11	3 279 492 388,25	
42	Personnel Et Comptes Rattaches	1 207 738 117,31	1 231 446 800,61		60 595 087,39
43	Organismes Sociaux Et Comptes Rattaches	238 016 162,67	248 929 555,09		48 623 419,99
44	Etat, Collectivités Publiques, Organismes Internationaux	1 803 541 479,59	1 698 413 660,58	256 576 879,30	
46	Débiteurs Divers Et Crédeurs Divers	1 901 258 544,95	1 924 735 845,31		102 393 715,85
48	Charges Ou Produits Constates D'avance	64 177 373,23	458 543 205,26		428 536 021,15
49	Pertes De Valeur Sur Comptes De Tiers	473 518 968,05	499 197 317,09		687 478 759,61
51	Banque, Etablissements Financiers Et Assimiles	6 996 208 075,73	6 939 014 821,09	93 255 672,22	
53	Caisse	4 519 548 880,74	4 519 604 532,92	26 793,82	
54	Régies D'avance Et Accréditifs	9 663 327 332,15	9 443 372 736,72	529 991 325,60	
59	Pertes De Valeur Sur Actifs Financiers Courants	453 129,31	0,00		4 562 228,85
<b>TOTAL GENERAL</b>		127841428158,06	127841428158,06	24882883975,56	24882883975,56

Source : document interne à l'entreprise

Dans ce chapitre, nous avons vu la nécessité des travaux de clôture dans chaque société pour déterminer son résultat.

Nous avons abordé toutes les écritures comptables concernant les opérations que la SDC est susceptible de traiter durant un exercice, tel que les dotations aux amortissements, dépréciations, provisions et pertes de valeur, ainsi que la détermination de résultat.

Au 31/12 de chaque année, la SDC calcule l'amortissement de ses immobilisations corporelles (terrains, construction, agencements et aménagements de terrains...), puis elle enregistre les écritures comptables nécessaires à chaque immobilisation, ses dépréciations et ses provisions.

Enfin, nous avons présenté les cinq documents de synthèse de la SDC : le bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie, l'état de variation des capitaux propres et les annexes.

Après notre étude au sein de la société de distribution, nous avons constaté que la comptabilité est un élément essentiel du système d'information de l'entreprise. Celle-ci permet de produire de l'information financière et d'éclairer les décideurs sur la gestion et la prise de décision au niveau de l'entreprise. Elle facilite aussi la détermination de valeur du patrimoine et de mesurer sa variation d'une période à une autre.

À la fin de chaque exercice comptable, cette variation est égale au résultat, qui est la différence entre les charges consommées sur la période et les produits enregistrés sur la même période.

Les travaux d'inventaire sont une obligation juridique et comptable à toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant et ont pour objectif l'évaluation et le contrôle de tous les comptes du bilan ainsi que les comptes de gestion.

Durant ces travaux, l'entreprise procède à l'inventaire des éléments d'actif et du passif de l'entreprise et à l'arrêt de ces comptes en vue de dresser les états financiers de fin d'exercice qui, généralement coïncide avec la fin de l'année civile 31/12/N.

Dans le chapitre II, nous avons abordé les travaux extracomptables qui constitue l'objet de notre étude, nous avons présenté les généralités et les écritures comptables y afférentes. Nous avons présenté les modalités de comptabilisation des opérations d'amortissement qui consiste à corriger la valeur des immobilisations du montant des dépréciations qu'elles sont subies pendant l'exercice. Nous nous sommes aussi intéressés aux provisions qui peuvent être subdivisées en deux catégories, à savoir les provisions pour dépréciation dont l'enregistrement s'apparente à celui des amortissements, et les provisions pour risques et charges dont l'enregistrement est plus spécifique.

Cependant, à la clôture de chaque exercice, il est courant de constater la nécessité de régulariser certains comptes de gestion (produits et charges) qui concernent l'exercice en cours.

Dans une seconde étape, nous avons passé en revue les documents de synthèses tels que : le bilan qui présente l'état du patrimoine et des dettes de la société à une date donnée, le compte du résultat qui nous renseigne sur les bénéfices ou les pertes annuelles, le tableau des flux de trésorerie qui décrit tous les transferts d'argent dans une société sur une période donnée, l'état de variation des capitaux propres qui constitue une analyse des mouvements

ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice, et le dernier document concerne les annexes dont l'utilité réside dans le fait qu'il fournit les informations nécessaires qui nous permettent de mieux comprendre les conditions dans lesquelles les documents de synthèse ont été établis, .

Dans le dernier chapitre nous avons appliqué toutes les notions théoriques étudiées dans les deux chapitres précédents d'une façon analytique au sein de la société de distribution d'électricité et du gaz centre « Blida ». Cette démarche nous a permis d'avoir un aperçu sur la création et l'organisation du groupe Sonelgaz en retraçant d'une manière générale les principales dates de son évolution, ses filiales, ses objectifs, les missions qui lui sont attribuées. Ainsi que les procédures comptables suivies par la SPA SDC pour la réalisation des travaux de fin d'exercice.

D'après l'analyse et traitement des données qui ont été mises en notre disposition suivant une demande purement comptable, les réponses suivantes sont réservées aux préoccupations posées dans la partie introductive du travail :

- La comptabilité répond aux différentes finalités : elle est comme un moyen de preuve, aider à la prise de décision, servir le diagnostic économique et financier, et de permettre le contrôle.
- Les travaux de fin d'exercice comptables ont pour objectif d'évaluation et de contrôle tous les comptes du bilan ainsi que les comptes de gestion.
- Concernant les états financiers, la SDC néglige quelques éléments tels que : les stocks, les dettes fournisseurs, et elle ne régularise pas ses comptes charges et produits.

En conclusion, et de notre point de vue, les états financiers de la société de distribution d'électricité et du gaz de centre « Blida » au titre de l'exercice 2014 ne reflètent pas son image fidèle.

Après avoir entamé l'étude pratique, on a pu obtenir les résultats suivants :

- L'enregistrement comptable est un élément important pour contrôler l'ensemble des opérations financières de l'entreprise ;
- L'inventaire physique a pour objectif de situer les éventuels écarts entre les biens enregistrés par la comptabilité et ceux existant réellement ;
- L'inventaire physique permet aussi de contrôler la consommation et l'utilisation des stocks, évaluer et estimer les besoins en approvisionnement ;

- La balance après inventaire permet de vérifier et de contrôler l'exactitude des écritures comptables de fin d'exercice ;
- La détermination de résultat de l'exercice montre le profit ou la perte annuelle de l'entreprise ;
- L'entreprise procède au calcul de la dotation aux amortissements de l'exercice relatif aux immobilisations existant à la clôture de l'exercice ;
- Les états financiers annuels établis par l'entreprise nous renseignent sur la situation financière à la clôture de l'exercice.

Au terme de ce travail, nous recommandons ce qui suit :

- Toute entreprise doit utiliser la comptabilité, conçue pour aider à la prise de décision et de contrôler les opérations réalisées par l'entreprise ;
- L'inventaire des stocks doit être effectué en quantité, en nature et en valeur, selon les modalités qui doivent pouvoir être justifiées ;
- L'entreprise doit tenir un registre pour chacune de ses immobilisations avec comme indications : la date, le montant d'acquisition, la durée présumée d'utilisation et la date de cession.

Enfin, nous clôturons en avançant que le manque de données, au niveau de la société SDC, nous a empêché de traiter tous les aspects liés au sujet. Nous espérons cependant, que notre travail contribuera à apporter une valeur ajoutée en matière de travaux de fin d'exercice.

---

## **Bibliographie :**

### **Ouvrage :**

1. BECHKIR A, MERZOUK, N, « *Le champion de la comptabilité selon le nouveau système comptable financier* », Edition pages bleues, 2012.
2. BEATRICE et FRANCIS Grandguillot, « *Comptabilité générale* », 15<sup>ème</sup> édition, 2011-2012.
3. BOUHADIDA Mohamed, « *Le nouveau compagnon de la comptabilité financière algérienne* », Clic édition, 2013.
4. . BOUDRIER A, MAILLET C .Le Manh, « *Les normes comptables internationales IAS/IFRS* », Edition Berti, 2007.
5. CYRILLE Mandou, « *comptabilité générale de l'entreprise* », 2<sup>ème</sup> édition, 2009.
6. DIABY Mohamed, « *Guide pratique des travaux de fin d'exercice comptables* », Edition Harmattan, 5-7 rues de l'école polytechnique, 75005 Paris, 2014.
7. DIDIER Leclère, « *L'essentiel de la comptabilité analytique* », 5<sup>ème</sup> édition, 2011.
8. DOV Ogien, « *Fiches de gestion financière de l'entreprise* », Edition Dunod, Paris, 2008.
9. FAYAD Amel, DEGOS Jean- Guy-, « *Premiers pas en comptabilité financière* », Edition e-thique, 2003.
10. FRIDRICH Jean- Jacques, « *Comptabilité générale et gestion des entreprises* », 6<sup>ème</sup> édition, 2010.
11. GERARD Melyon, REMEDIOS Noguera, « *comptabilité générale* », 3<sup>ème</sup> édition.
12. GRAZEM Abdelghafour « *travaux fin d'exercice* » ; rapport d'expertise comptable ,2009.
13. HADDA.S, MAKHLOUF F, et BELAID Mc, « *les états financiers ; application et études de cas* », Edition les pages bleues, juin 2010.
14. HENRI Davasse, PARRUITE Michel « *Introduction à la comptabilité financière* », Edition Foucher-5 rue Jean Bleuzen, 92170 Vanves, 2011.

---

15. KADOURRI. A, « *cours de la comptabilité financière selon les normes IAS/IFRS et le nouveau SCF* », Edition ENAG, Alger, 2007.

16. LAURENCE Thibault- Le Gallo, « *La comptabilité pour les nuls* », First édition, 2009.

17. PHILIPPE Dessertine et PATRICK Provillard, « *Comptabilité, gestion appliquée* », Pearson Education, 2004.

18. SAULNIER Jean, « *la comptabilité : méthode pour apprendre la comptabilité et comprendre les comptes de l'entreprise* », Edition Fleuri, 2012.

19. TAZDAIT A, « *Maitrise du système comptable financier* », édition ACG 2009.

**Revue et périodique :**

1. Conseil national de comptabilité.
2. Le système comptable financier, 5<sup>ème</sup> édition, 2013.

**Travaux universitaires :**

1. MEKERRI Abdelkrim, RABIA Wassila, « *Divergences entre les règles comptables et les règles fiscales : impacts sur l'image fidèle des états financiers* », école supérieure de commerce, master 2015.

2. DJALOUAHI Nassima, « *Les travaux de fin d'exercice selon le nouveau système comptable financier* », Ecole Supérieure de Commerce, Alger, master 2013/2014.

3. HADDOU BEN DERBAL Othman, « *l'application du nouveau système comptable financier de la société SOGERHWIT en Algérie* », université abou bekr belkaid, tlemcen Algérie, master2012.

**Textes réglementaires :**

1. Article 43 : décret exécutif N°08-156 du 26/05/2008.
2. Article 450-1 du conseil national de comptabilité, février 2005.
3. Journal officiel N°74 du 25/11/2007.
4. Journal officiel N°26 du 26/05/2008.
5. Journal officiel N°19 du 25/03/2009.
6. Mise en œuvre des titres I et II du décret N°2012-1246 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) dans les organes.



---

**Sites web :**

1. <http://www.impots.dz.org/deplaints/irg-09.htm>. (consulté Le 30/03/2016 à 20h:13mn).
2. [http://www.elmojahid.com/h/mobile/detail.article/id\\_public\\_le\\_07/02/2011](http://www.elmojahid.com/h/mobile/detail.article/id_public_le_07/02/2011). (consulté le 25/03/2016 à 14h:25mn)
3. <http://www.memocompta.fr/comptabilite/fin-exercice/> (consulté le 12/03/2016 à 22 :12 mn)
4. [http://www.algeria.kpmg.com/fr/Documents/Actualités, n°3, le NSCF](http://www.algeria.kpmg.com/fr/Documents/Actualités_n°3_le_NSCF) (consulté le 1 /4/2016 à 9 :14 mn).

---

LES ANNEXE

**Annexe N°1**

**SOCIETE** Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre

**EXERCICE** 2014

**CENTRE** DD BLIDA

**DATE**

**COMPTE DE RESULTAT PAR  
NATURE**

Définitif

	note	2014	2013
Ventes et produits annexes		7 060 969 046,14	6 418 450 729,09
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		7 060 969 046,14	6 418 450 729,09
Achats consommés		- 33 098 351,43	- 27 093 021,42
Prestations reçues production energie et matériel		- 5 324 600 011,21	- 4 677 822 233,76
Services extérieures et autres consommations		- 468 335 071,37	- 360 093 185,27
Prestations reçues services		- 1 752 815 500,28	- 1 678 231 221,64
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		- 7 578 848 934,29	- 6 743 239 662,09
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		- 517 879 888,15	- 324 788 933,00
Charges de personnel		- 826 659 204,58	- 788 522 264,76
Impôts, taxes et versements assimilés		- 127 056 873,81	- 125 819 942,96
Prestations reçues Impôts et taxes		0,00	
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		- 1 471 595 966,54	- 1 239 131 140,72
Autres produits opérationnels		90 866 025,60	122 262 533,02

Autres Prestations fournis		0,00	
Autres charges opérationnelles		- 180 000,00	- 215 000,00
Autres Prestations reçues		0,00	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 507 421 297,15	- 462 285 077,56
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		- 188 167 535,30	- 153 011 577,00
Reprise sur pertes de valeur et provisions		453 129,31	90 862 492,70
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
Prestations reçues sect. auxiliaires		0,00	
Prestations fournies sect. auxiliaires		0,00	
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		- 2 076 045 644,08	- 1 641 517 769,56
Charges financières		- 86 776,55	- 2 006 308,89
Prestations reçues frais financiers		- 79 199 429,76	- 48 781 489,66
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		- 79 286 206,31	- 50 787 798,55
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		- 2 155 331 850,39	- 1 692 305 568,11
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		7 152 288 201,05	6 631 575 754,81
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 9 307 620 051,44	- 8 323 881 322,92
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 2 155 331 850,39	- 1 692 305 568,11
Charges hors exploitation reçues		0,00	
Produits hors exploitation reçues		0,00	
Produits hors exploitation fournis		0,00	
Charges hors exploitation fournies		0,00	
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		- 188 167 535,30	- 153 011 577,00

**X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE**

- 2 155 331 850,39

- 1 692 305 568,11

**Annexe N°2****SOCIETE** Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre**EXERCICE** 2014**CENTRE** DD BLIDA**DATE****TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)**

Définitif

	note	2014	2013
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles</b>			
Encaissements reçus des clients		7 741 763 804,54	7 236 088 344,89
Autres encaissements		98 391 626,88	25 507 592,83
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		478 520 280,53	387 286 957,32
Autres décaissements		238 502 518,32	216 197 757,53
Intérêts et autres frais financiers payés		1 604 177,71	1 510 789,53
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		67 086 089,05	48 508 313,76
<b>Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires</b>		7 054 442 365,81	6 608 092 119,58
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles</b>		7 054 442 365,81	6 608 092 119,58
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		2 529 706 503,80	1 678 435 196,23
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		0,00	0,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières		100 000,00	0,00

Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		100 000,00	0,00
Subventions d'investissement encaissées		0,00	18 243 696,52
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Autres produits financiers encaissés			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>		<b>- 2 529 706 503,80</b>	<b>- 1 660 191 499,71</b>
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b>			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		26 689,57	116 169 316,40
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		639 561,89	1 755 388,44
<b>Subventions d'exploitation encaissées</b>			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe			
<b>inter-unité encaissements</b>		<b>3 868 459 955,07</b>	<b>2 978 511 323,07</b>
<b>inter-unité décaissements</b>		<b>8 115 490 746,87</b>	<b>8 047 284 101,53</b>
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement</b>		<b>- 4 247 643 664,12</b>	<b>- 4 954 358 850,50</b>
<b>Ecart dû à des erreurs de comptabilisation</b>		<b>0,00</b>	<b>- 467 581,00</b>
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		<b>277 092 197,89</b>	<b>- 6 925 811,63</b>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		346 181 593,75	353 107 405,38
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		623 273 791,64	346 181 593,75
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		<b>277 092 197,89</b>	<b>- 6 925 811,63</b>

### Annexe N°3

**SOCIETE** Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre

**EXERCICE** 2014

**CENTRE** DD BLIDA

**DATE**

## BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2014	amort 2014	2014	2013
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
Autres immobilisations incorporelles					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		1 130 452,00		1 130 452,00	1 130 452,00
Agencements et aménagements de terrains		26 403 375,64	14 913 715,99	11 489 659,65	12 127 974,08
Constructions (Batiments et ouvrages)		271 337 871,63	134 231 335,17	137 106 536,46	108 953 163,60
Installations techniques, matériel et outillage		12 293 807 146,75	6 466 474 342,99	5 827 332 803,76	4 207 108 216,60
Autres immobilisations corporelles		3 409 071 666,16	1 069 194 673,49	2 339 876 992,67	4 294 711 283,07
<b>Immobilisations en cours</b>		4 351 601 790,69		4 351 601 790,69	1 984 180 310,58
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					

Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		7 500,00		7 500,00	7 500,00
<b>Comptes de liaison</b>					
Impôts différés actif		0,00		0,00	0,00
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		20 353 359 802,87	7 684 814 067,64	12 668 545 735,23	10 608 218 899,93
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		3 511 250 735,96	685 543 555,58	2 825 707 180,38	2 218 432 865,61
<b>Stocks et encours</b>		3 002 367,50	13 095,00	2 989 272,50	3 146 772,50
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		5 247 080,30	1 935 204,03	3 311 876,27	9 913 578,74
Impôts		296 096 407,07		296 096 407,07	225 095 768,83
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		623 273 791,64	4 562 228,85	618 711 562,79	341 166 235,59
<b>compte transitoire**</b>		0,00		0,00	0,00
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		4 438 870 382,47	692 054 083,46	3 746 816 299,01	2 797 755 221,27
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		24 792 230 185,34	8 376 868 151,10	16 415 362 034,24	13 405 974 121,20



**Annexe N° 4**

**SOCIETE** Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre

**EXERCICE** 2014

**CENTRE** DD BLIDA

**DATE**

**BILAN PASSIF**

Définitif

<b>PASSIF</b>	<b>Note</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		283 669 180,30	283 669 180,30
<b>Résultat net</b>		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 26 544 052,45	- 26 544 052,45
<b>compte de liaison**</b>		9 502 092 102,60	7 444 191 020,48
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		9 759 217 230,45	7 701 316 148,33
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		227 443 262,99	203 403 324,57
Impôts (différés et provisionnés)		0,00	0,00
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 724 130 951,99	4 281 369 374,46
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		4 951 574 214,98	4 484 772 699,03
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		787 897 388,65	753 792 836,97

---

Impôts		37 208 297,47	71 335 478,24
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		879 464 902,69	394 756 958,63
Trésorerie passif		0,00	0,00
<b>compte transitoire**</b>		0,00	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		1 704 570 588,81	1 219 885 273,84
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		16 415 362 034,24	13 405 974 121,20

## Annexe N°5

**SOCIETE** Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre  
**CENTRE** DD BLIDA

**EXERCICE** 2014  
**DATE** 27/04/2016 09.59.11

### ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

Définitif

	note	Capital social	Prime démission	Autres Capitaux Propres (Apport de l'Etat)	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
<b>Solde au 31 décembre 2012</b>						283 669 180,30	- 15 355 842,82
Changement de méthode comptable							0,00
Correction d'erreurs significatives							- 11 188 209,53
Réévaluation des immobilisations						0,00	
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat							
Dividendes payés							
Augmentation de capital							
<b>Solde au 31 décembre 2013</b>						283 669 180,30	- 26 544 052,45
Changement de méthode comptable							0,00
Correction d'erreurs significatives							0,00
Réévaluation des immobilisations						0,00	
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat							
Dividendes payés							
Augmentation de capital							
<b>Solde au 31 décembre 2014</b>						283 669 180,30	- 26 544 052,45

## Annexe N°6

SOCIETE: SDC - Société de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE : 2014

27/04/16 09:55

CENTRE: DD BLIDA

Périodes « Janvier » au « Mois 13 »

### BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Réouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
105	ECART DE REEVALUATION		283 669 180,30	0,00	0,00		283 669 180,30
<b>10</b>	<b>CAPITAL , RESERVES ET ASSIMILES</b>		283 669 180,30	0,00	0,00		283 669 180,30
110	REPORT A NOUVEAU CREDITEUR		67 589 943,53	0,00	0,00		67 589 943,53
115	AJUSTEMENT RESULTANT DE CHANGEMENT DE METHODES	94 133 995,98		0,00	0,00	94 133 995,98	
<b>11</b>	<b>REPORT A NOUVEAU</b>	26 544 052,45		0,00	0,00	26 544 052,45	
129	RESULTAT NET DE L'EXERCICE (DEFICIT)			2 155 331 850,39	2 155 331 850,39	0,00	0,00
<b>12</b>	<b>RESULTAT DE L'EXERCICE</b>			2 155 331 850,39	2 155 331 850,39	0,00	0,00
132	AUTRES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT		3 826 616 185,47	1 271 526 444,83	1 696 235 646,27		4 251 325 386,91
<b>13</b>	<b>PRODUITS ET CHARGES DIFFERES-HORS CYCLE D'EXPLOITATION</b>		3 826 616 185,47	1 271 526 444,83	1 696 235 646,27		4 251 325 386,91
153	PROVISIONS POUR PENSIONS ET		396 673 898,53	41 462 515,77	21 393 437,32		376 604 820,08

	OBLIGATIONS SIMILAIRES						
158	AUTRES PROVISIONS POUR CHARGES- PASSIFS NON		58 079 290,46	0,00	38 121 454,54		96 200 745,00
<b>15</b>	<b>PROVISIONS POUR CHARGES</b>		454 753 188,99	41 462 515,77	59 514 891,86		472 805 565,08
165	DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS RECUS		203 403 324,57	203 159 017,61	227 198 956,03		227 443 262,99
<b>16</b>	<b>EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILES</b>		203 403 324,57	203 159 017,61	227 198 956,03		227 443 262,99
181	COMPTES DE LIAISON ENTRE ETABLISSEMENTS		7 444 191 020,48	11 720 135 690,69	13 778 036 772,81		9 502 092 102,60
<b>18</b>	<b>COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES</b>		7 444 191 020,48	11 720 135 690,69	13 778 036 772,81		9 502 092 102,60
211	TERRAINS	1 130 452,00		0,00	0,00	1 130 452,00	
212	AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DE TERRAIN	26 403 375,64		0,00	0,00	26 403 375,64	
213	CONSTRUCTIONS	237 282 571,63		34 055 300,00	0,00	271 337 871,63	
215	INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATERIELS ET OUTILLAGE	10 352 020 440,26		2 702 233 815,81	760 447 109,32	12 293 807 146,75	
218	AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES	1 961 759 406,17		459 799 535,59	234 409 483,06	2 187 149 458,70	
219	EQUIPEMENTS EN INSTANCE D'INVENTAIRE	3 279 740 739,27		1 332 178 041,62	3 389 996 573,43	1 221 922 207,46	
<b>21</b>	<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>	15 858 336 984,97		4 528 266 693,02	4 384 853 165,81	16 001 750 512,18	
232	IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN	1 828 615 044,40		6 996 990 055,96	4 513 136 109,23	4 312 468 991,13	

	COURS						
238	AVANCES ET ACOMPTE VERSES SUR COMMANDES	155 565 266,18		88 102 797,75	204 535 264,37	39 132 799,56	
<b>23</b>	<b>IMMOBILISATIONS EN COURS</b>	1 984 180 310,58		7 085 092 853,71	4 717 671 373,60	4 351 601 790,69	
275	DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS VERSES	7 500,00		100 000,00	100 000,00	7 500,00	
<b>27</b>	<b>AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES</b>	7 500,00		100 000,00	100 000,00	7 500,00	
281	AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES		7 234 305 895,62	111 647 499,16	562 155 671,18		7 684 814 067,64
<b>28</b>	<b>AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS</b>		7 234 305 895,62	111 647 499,16	562 155 671,18		7 684 814 067,64
313	AUTRES MATIERES FOURNITURES	1 733 022,50		0,00	0,00	1 733 022,50	
<b>31</b>	<b>MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES</b>	1 733 022,50		0,00	0,00	1 733 022,50	
321	MATIERES CONSOMMABLES	13 095,00		0,00	0,00	13 095,00	
<b>32</b>	<b>AUTRES APPROVISIONNEMENTS</b>	13 095,00		0,00	0,00	13 095,00	
371	STOCKS A L EXTERIEUR DE MATIERES ET FOURNITURES	1 413 750,00		10 080 000,00	10 237 500,00	1 256 250,00	
<b>37</b>	<b>STOCKS A L EXTERIEUR (ENCOURS DE ROUTE, EN DEPOT</b>	1 413 750,00		10 080 000,00	10 237 500,00	1 256 250,00	
381	MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES	0,00	0,00	215 300,00	215 300,00	0,00	0,00
<b>38</b>	<b>ACHATS STOCKES</b>	0,00	0,00	215 300,00	215 300,00	0,00	0,00
391	PERTES DE VALEUR SUR MATIERES		13 095,00	0,00	0,00		13 095,00

	PREMIERES ET						
<b>39</b>	<b>PERTES DE VALEUR SUR SOCKS ET EN COURS</b>		13 095,00	0,00	0,00		13 095,00
401	FOURNISSEURS DE STOCKS ET SERVICES,RETENUES DE		107 241 135,60	561 043 614,35	585 767 829,71		131 965 350,96
404	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS, RETENUE DE		603 910 566,04	3 229 727 505,35	3 271 065 615,95		645 248 676,64
408	FOURNISSEURS FACTURES NON PARVENUES		42 641 135,33	57 357 611,16	25 399 836,88		10 683 361,05
409	FOURNISSEURS DEBITEURS; AVANCES ET ACOMPTEES VERSES,	918 418,20		15 386 194,20	16 304 612,40	0,00	0,00
<b>40</b>	<b>FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES</b>		752 874 418,77	3 863 514 925,06	3 898 537 894,94		787 897 388,65
411	CLIENTS	2 445 892 199,42		20 995 034 779,64	20 425 130 999,96	3 015 795 979,10	
413	CLIENTS EFFETS A RECEVOIR	1 052 111,52		69 956 075,98	69 032 716,37	1 975 471,13	
418	CLIENTS-PRODUITS NON ENCORE FACTURES	431 353 761,21		493 479 285,73	431 353 761,21	493 479 285,73	
419	CLIENTS CREDITEURS, AVANCES RECUES, RRR A ACCORDER ET		193 832 327,49	845 360 108,35	883 286 128,57		231 758 347,71
<b>41</b>	<b>CLIENTS ET COMPTES RATTACHES</b>	2 684 465 744,66		22 403 830 249,70	21 808 803 606,11	3 279 492 388,25	
421	PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES		99 639,89	961 503 558,13	961 403 918,24	0,00	0,00
422	FONDS DES ŒUVRES SOCIALES	2 598 289,63		4 138 145,93	5 066 547,15	1 669 888,41	
425	PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTEES ACCORDES	466 289,30		153 791 811,42	154 161 114,59	96 986,13	

428	PERSONNEL, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR		39 851 343,13	88 304 601,83	110 815 220,63		62 361 961,93
<b>42</b>	<b>PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES</b>		36 886 404,09	1 207 738 117,31	1 231 446 800,61		60 595 087,39
431	SECURITE SOCIALE		16 532 460,40	214 840 309,36	232 652 362,88		34 344 513,92
432	AUTRES ORGANISMES SOCIAUX		12 751 421,99	12 814 504,10	63 082,11	0,00	0,00
438	ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES A PAYER ET PRODUITS A		8 426 145,18	10 361 349,21	16 214 110,10		14 278 906,07
<b>43</b>	<b>ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES RATTACHES</b>		37 710 027,57	238 016 162,67	248 929 555,09		48 623 419,99
442	ETAT, IMPOTS ET TAXES RECOUVRABLES SUR DES TIERS		2 311 230,30	0,00	0,00		2 311 230,30
443	OPERATIONS PARTICULIERES AVEC L'ETAT ET LES	0,00	0,00	11 748 767,25	11 748 767,25	0,00	0,00
445	ETAT, TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES	225 095 768,83		1 295 103 800,99	1 224 103 162,75	296 096 407,07	
447	AUTRES IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES		71 335 478,24	496 688 911,35	462 561 730,58		37 208 297,47
<b>44</b>	<b>ETAT, COLLECTIVITES PUBLIQUES, ORGANISMES INTERNATIONAUX</b>	151 449 060,29		1 803 541 479,59	1 698 413 660,58	256 576 879,30	
467	AUTRES COMPTES DEBITEURS OU CREDITEURS		78 916 415,49	162 322 896,92	185 800 197,28		102 393 715,85
468	DIVERS CHARGES A PAYER ET PRODUITS A RECEVOIR			1 738 935 648,03	1 738 935 648,03	0,00	0,00
<b>46</b>	<b>DEBITEURS DIVERS ET CREDITEURS DIVERS</b>		78 916 415,49	1 901 258 544,95	1 924 735 845,31		102 393 715,85



471	OPERATIONS A REGULARISER			525 720 341,28	525 720 341,28	0,00	0,00
474	DEPENSES EN ATTENTE D'IMPUTATION	0,00	0,00	335 311 711,07	335 311 711,07	0,00	0,00
476	CHARGES PAR ABONNEMENT	0,00	0,00	70 719 883,54	70 719 883,54	0,00	0,00
479	RECETTES EN ATTENTE D'IMPUTATION	0,00	0,00	17 995 711 172,66	17 995 711 172,66	0,00	0,00
<b>47</b>	<b>COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTE</b>	0,00	0,00	18 927 463 108,55	18 927 463 108,55	0,00	0,00
487	PRODUITS CONSTATES D'AVANCE		34 170 189,12	64 177 373,23	458 543 205,26		428 536 021,15
<b>48</b>	<b>CHARGES OU PRODUITS CONSTATES D'AVANCE ET</b>		34 170 189,12	64 177 373,23	458 543 205,26		428 536 021,15
491	PERTES DE VALEUR SUR COMPTES DE TIERS		659 865 206,54	473 518 968,05	499 197 317,09		685 543 555,58
498	PERTES DE VALEUR SUR AUTRES COMPTES DE TIERS		1 935 204,03	0,00	0,00		1 935 204,03
<b>49</b>	<b>PERTES DE VALEUR SUR COMPTES DE TIERS</b>		661 800 410,57	473 518 968,05	499 197 317,09		687 478 759,61
511	VALEURS A L'ENCAISSEMENT	7 113 285,46		2 239 488 021,43	2 176 694 348,88	69 906 958,01	
515	TRESOR PUBLIC ET ETABLISSEMENTS PUBLICS	28 949 132,12		4 756 720 054,30	4 762 320 472,21	23 348 714,21	
<b>51</b>	<b>BANQUE, ETABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILES</b>	36 062 417,58		6 996 208 075,73	6 939 014 821,09	93 255 672,22	
530	CAISSE ORGANISMES D'EXPLOITATION	67 446,00		4 519 548 880,74	4 519 604 532,92	11 793,82	
531	CAISSES	15 000,00		0,00	0,00	15 000,00	

	SECONDAIRES						
<b>53</b>	<b>CAISSE</b>	82 446,00		4 519 548 880,74	4 519 604 532,92	26 793,82	
541	REGIES D'AVANCE	310 036 730,17		9 241 087 597,81	9 021 133 002,38	529 991 325,60	
548	REGIES ET ACCREDITIFE	0,00	0,00	422 239 734,34	422 239 734,34	0,00	0,00
<b>54</b>	<b>REGIES D'AVANCE ET ACCREDITIFS</b>	310 036 730,17		9 663 327 332,15	9 443 372 736,72	529 991 325,60	
588	AUTRES VIREMENTS INTERNES	0,00	0,00	10 196 249 804,90	10 196 249 804,90	0,00	0,00
<b>58</b>	<b>VIREMENTS INTERNES</b>	0,00	0,00	10 196 249 804,90	10 196 249 804,90	0,00	0,00
591	PERTES DE VALEUR SUR VALEURS EN BANQUE ET ETABLISSEMENTS		5 015 358,16	453 129,31	0,00		4 562 228,85
<b>59</b>	<b>PERTES DE VALEUR SUR ACTIFS FINANCIERS COURANTS</b>		5 015 358,16	453 129,31	0,00		4 562 228,85
602	AUTRES APPROVISIONNEMENTS	0,00	0,00	6 787 500,00	6 787 500,00	0,00	0,00
607	ACHATS NON STOCKES DE MATIERES ET FOURNITURES	0,00	0,00	27 989 049,77	27 989 049,77	0,00	0,00
<b>60</b>	<b>ACHATS CONSOMMES</b>	0,00	0,00	34 776 549,77	34 776 549,77	0,00	0,00
611	SOUS-TRAITANCE GENERALE	0,00	0,00	199 728 136,88	199 728 136,88	0,00	0,00
613	LOCATIONS	0,00	0,00	1 307 901,00	1 307 901,00	0,00	0,00
615	ENTRETIEN, REPARATION ET MAINTENANCE	0,00	0,00	255 037 971,97	255 037 971,97	0,00	0,00
616	PRIMES D'ASSURANCES			2 561 241,59	2 561 241,59	0,00	0,00
618	DOCUMENTATION ET	0,00	0,00	586 947,20	586 947,20	0,00	0,00

	DIVERS						
<b>61</b>	<b>SERVICES EXTERIEURS</b>	0,00	0,00	459 222 198,64	459 222 198,64	0,00	0,00
622	REMUNERATION D'INTERMEDIAIRES ET	0,00	0,00	2 215 534,28	2 215 534,28	0,00	0,00
623	PUBLICITE, PUBLICATION, RELATIONS PUBLIQUES			5 414 194,35	5 414 194,35	0,00	0,00
625	DEPLACEMENTS, MISSIONS ET RECEPTIONS	0,00	0,00	9 307 659,51	9 307 659,51	0,00	0,00
626	FRAIS POSTAUX ET DE TELECOMMUNICATIONS	0,00	0,00	30 420 300,58	30 420 300,58	0,00	0,00
627	SERVICES BANCAIRES ET ASSIMILES	0,00	0,00	1 605 564,65	1 605 564,65	0,00	0,00
<b>62</b>	<b>AUTRES SERVICES EXTERIEURS</b>	0,00	0,00	48 963 253,37	48 963 253,37	0,00	0,00
631	REMUNERATION DU PERSONNEL	0,00	0,00	790 423 080,89	790 423 080,89	0,00	0,00
635	COTISATIONS AUX ORGANISMES SOCIAUX	0,00	0,00	165 422 876,81	165 422 876,81	0,00	0,00
637	AUTRES CHARGES SOCIALES	0,00	0,00	19 772 988,68	19 772 988,68	0,00	0,00
638	AUTRES CHARGES DE PERSONNEL	0,00	0,00	126 721 634,00	126 721 634,00	0,00	0,00
<b>63</b>	<b>CHARGES DE PERSONNEL</b>	0,00	0,00	1 102 340 580,38	1 102 340 580,38	0,00	0,00
641	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES SUR REMUNERATIONS			5 213 012,81	5 213 012,81	0,00	0,00
642	IMPOTS ET TAXES NON RECUPERABLES SUR CHIFFRE			121 434 319,00	121 434 319,00	0,00	0,00
645	AUTRES IMPOTS ET TAXES (HORS IMPOTS SUR LES RESULTATS )			409 542,00	409 542,00	0,00	0,00

64	<b>IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES</b>			127 056 873,81	127 056 873,81	0,00	0,00
656	AMENDES ET PENALITES, SUBVENTIONS ACCORDEES, DONDS			182 000,00	182 000,00	0,00	0,00
65	<b>AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES</b>			182 000,00	182 000,00	0,00	0,00
668	AUTRES CHARGES FINANCIERES			87 481,96	87 481,96	0,00	0,00
66	<b>CHARGES FINANCIERES</b>			87 481,96	87 481,96	0,00	0,00
681	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, PROVISIONS	0,00	0,00	640 086 859,68	640 086 859,68	0,00	0,00
683	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, PROVISIONS			59 514 891,86	59 514 891,86	0,00	0,00
685	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, PROVISIONS			63 972 239,42	63 972 239,42	0,00	0,00
68	<b>DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, PROVISIONS</b>	0,00	0,00	763 573 990,96	763 573 990,96	0,00	0,00
701	VENTES DE PRODUITS FINIS	0,00	0,00	7 499 903 947,99	7 499 903 947,99	0,00	0,00
706	AUTRES PRESTATIONS DE SERVICE	0,00	0,00	247 709 465,26	247 709 465,26	0,00	0,00
70	<b>VENTES DE MARCHANDISES ET DE PRODUITS FABRIQUES, VENTES DE</b>	0,00	0,00	7 747 613 413,25	7 747 613 413,25	0,00	0,00
754	QUOTES-PARTS DE SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENTS VIREES AU			86 007 580,14	86 007 580,14	0,00	0,00
758	AUTRES PRODUITS DE	0,00	0,00	5 127 578,11	5 127 578,11	0,00	0,00

	GESTION COURANTE						
<b>75</b>	<b>AUTRES PRODUITS OPERATIONNELS</b>	0,00	0,00	91 135 158,25	91 135 158,25	0,00	0,00
785	REPRISES D'EXPLOITATION SUR PERTES DE VALEUR ET			453 129,31	453 129,31	0,00	0,00
<b>78</b>	<b>REPRISES SUR PERTES DE VALEUR ET PROVISIONS</b>			453 129,31	453 129,31	0,00	0,00
891	PRESTATIONS RECUES			8 080 159 511,24	8 080 159 511,24	0,00	0,00
<b>89</b>	<b>CESSIONS INTER- UNITES</b>			8 080 159 511,24	8 080 159 511,24	0,00	0,00
<b>TOTAL GENERAL</b>		21393377090,89	21393377090,89	127841428158,06	127841428158,06	24882883975,56	24882883975,56

---

---

## *Table des matières*

*PAGE*

**Dédicace**

**Remerciements**

**Liste des tableaux**

**Liste des figures.**

**Liste des abréviations**

**Sommaire**

**Résumé**

**Introduction générale**

**Chapitre 1 : Généralités sur la comptabilité et sur les travaux de fin d'exercice.....**

<b>1- généralités sur la comptabilité.....</b>	<b>2</b>
1-1 Définition de la comptabilité.....	2
1-2 Types de la comptabilité.....	2
1-2-1 La comptabilité publique.....	2
1-2-2 La comptabilité privée.....	3
- La comptabilité générale ou la comptabilité financière .....	3
- La comptabilité analytique ou la comptabilité de gestion.....	4
1-2-3 La comptabilité nationale.....	5
1-3 Importance de la comptabilité.....	5
1-4 Les utilisateurs de la comptabilité.....	6
1-4-1 Les utilisateurs internes .....	6
1-4-2 Les utilisateurs externes.....	7
<b>2- Les objectifs de la comptabilité les principes fondamentaux.....</b>	<b>7</b>
2-1 les objectifs de la comptabilité.....	7
2-2 les principes fondamentaux.....	9
<b>3- généralités sur les travaux de fin d'exercice .....</b>	<b>12</b>
3-1 Système Comptable Financier (SCF).....	12
3-1-1 Définition du système comptable financier.....	12
3-1-2 Les objectifs et l'importance du SCF.....	13

3-1-3 Le domaine d'application du SCF.....	13
3-2 Les travaux de fin d'exercice.....	15
3-2-1 Définition des travaux de fin d'exercice.....	15
3-2-2 Objectifs des travaux de fin d'exercice.....	15
3 2-3 Intérêts des traitements comptables.....	16

## **Chapitre 02 : Présentation des opérations de fin d'exercice.....**

<b>1- l'inventaire .....</b>	<b>19</b>
1-1 définitions d'inventaire.....	19
1-2 les objectifs d'inventaire.....	19
1-3 le plan des opérations d'inventaire.....	19
1-4 les types d'inventaire.....	20
1-4-1 les travaux extra comptables.....	20
1-4-2 les travaux comptables.....	21
<b>2- l'amortissement .....</b>	<b>22</b>
2-1 Définition d'amortissement .....	22
2-1-1 le montant amortissable.....	23
2-1-2 conditions d'application de l'amortissement .....	23
2-2 comptabilisations des amortissements.....	24
2 2-1 aspects comptables .....	24
2-2-2 comptabilisation des amortissements et perte de valeur des immobilisations .....	25
2-2-3 terminologie au tour de l'amortissement.....	25
2- 3 le mode d'amortissement.....	26
2 3-1 amortissements linéaires.....	26
2 3-2 amortissements dégressif.....	29
<b>3- les dotations aux dépréciations et aux provisions.....</b>	<b>33</b>
3-1 Définition d'une provision.....	33
3-2 Perte de valeur des éléments d'actifs .....	33
3-2-1 dépréciations des stocks .....	34
3-2-2 dépréciations des créances douteuses ; créances irrécouvrables.....	35
3-2-2-1 dépréciations des créances douteuses .....	35
3-2-2-2 créances irrécouvrables.....	37
3-3 provisions pour charges .....	38



<b>4- les procédures de régularisation et les opérations de clôture .....</b>	<b>39</b>
4-1 les régularisations des valeurs du bilan .....	39
4-1-1 régularisation des opérations aux stocks.....	39
4-1-2 régularisation des comptes de marchandise, matière et fourniture.....	40
4-1-3 réduction obtenir ou a accorder .....	41
4-1-3-1 rabais, remises, et ristournes à obtenir .....	41
4-1-3-2 rabais, remises, et ristournes à accorder .....	41
4-1-4 les régularisations des comptes en banque (état de rapprochement).....	42
4-1-4-1 Définition d'état de rapprochement.....	42
4-1-4-2 Etablissement de l'état de rapprochement.....	42
4-2 Les régularisations des charges et des produits.....	43
4-2-1 Les charges à payer.....	43
4-2-2 Les produits à recevoir.....	44
4-2-3 Les charges constatées d'avance.....	45
4-2-4 Les produits constatés d'avance.....	45
4-3 Les opérations de clôture .....	46
4-3-1 Le bilan.....	46
- Actif du bilan.....	47
- Passif du bilan.....	48
4-3-2 Le tableau de compte de résultat.....	49
4-3-3 Le tableau des flux de trésorerie.....	51
4-3-4 Le tableau de variation des capitaux propres.....	52
4-3-4-1 Définition .....	52
4-3-4-2 Les éléments du tableau de variation des capitaux propres .....	52
4-3-5 Annexe.....	54
4-3-5-1 Définition .....	54
4-3-5-2 Les éléments figurant en annexe .....	54
<b>Chapitre 03 : Les opérations des travaux de la clôture au sein de la Société de</b>	
<b>Distribution et du Gaz de Blida.....</b>	
<b>1-Présentation de l'organisme accueillant.....</b>	<b>57</b>
1-1 Présentation du groupe Sonelgaz.....	57
1-1-1 Historique de création.....	57
1-2 présentation de la société de distribution de Blida.....	60

---

1-2-1 Mission de la « SDC » .....	61
1-2-2 Attributions de la « SDC » .....	61
1-2-3 les objectifs de la « SDC ».....	61
1-2-4 Organisation de la « SDC ».....	62
1-3 Direction de finance et comptabilité de la « SDC » .....	63
1-3-1 Missions et attributions .....	63
1-3-1-1 Division centralisation.....	63
A- Comptabilité centralisatrice .....	63
B- Etudes comptables et fiscales .....	63
C- Gestion des immobilisations (fichier central) .....	
1-3-1-2 Division finances .....	63
A- trésorerie centrale .....	63
B- Gestion des engagements .....	63
C- Assurances.....	64
1-3-1-3 Division finances et comptabilité siège .....	64
1-3-1-4 Division contrôle de gestion .....	64
A- Contrôle de gestion (budget) .....	64
B- gestion des investissements .....	64
1-3-1-5 Division inspection financière et comptable .....	65
1-3-2 L'organisation de la DFC .....	66
<b>2- Les opérations des travaux de clôture de la SDC.....</b>	<b>67</b>
2-1 L'inventaire et régularisation des comptes.....	67
2-1-1 Inventaire de l'actif du bilan.....	67
2-1-1-1 L'actif non courant.....	67
A- L'inventaire comptable .....	67
B- L'inventaire physique et l'écart.....	68
C- Règlement de l'écart des investissements.....	68
2-1-1-2 Actif courant.....	69
2-1-1-2-1 Régularisation des stocks.....	69

---

2-1-1-2-2 Régularisation des clients .....	69
2-1-1-2-3 L'inventaire des disponibilités.....	69
A- La caisse.....	69
2-1-2 L'inventaire des éléments du passif .....	69
2-1-2-1 L'inventaire des dettes.....	69
2-2 Amortissement des investissements .....	70
2-2-1 Amortissement des investissements fichier central .....	70
2-2-2 Amortissement des investissements fichier auxiliaire .....	71
2-3 Provisions.....	72
2-3-1 Provisions des créances .....	72
2-3-2 Provisions pour charges .....	72
<b>3- Élaboration des documents de synthèses et détermination du résultat.....</b>	<b>73</b>
3-1 Élaboration des documents de synthèses .....	73
3-1-1 Le bilan .....	73
3-1-2 Compte de résultat par nature .....	76
3-1-3 Tableau des flux de trésorerie .....	81
3-1-4 L'état de variation des capitaux propres .....	82
3-2 Détermination de résultat.....	82
3-2-1 La balance après inventaire.....	82
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>85</b>
<b>Bibliographie</b>	