

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

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Pôle universitaire de KOLEA

**Mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences financières et comptabilité**

Spécialité : comptabilité et finance

**Analyse des discordances fiscal-comptable dans le traitement
des immobilisations non financières**

Cas : AIR ALGERIE

Elaboré par :

LAZREG Khaled

Encadré par :

Dr. HAMOUCHE Ouehchia

Lieu du stage : AIR ALGERIE – Direction générale

Durée du stage : du 01/03/2023 au 31/05/2023.

Année universitaire

2022/2023

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

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Pôle universitaire de KOLEA

**Mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences financières et comptabilité**

Spécialité : comptabilité et finance

**Analyse des discordances fiscal-comptable dans le traitement
des immobilisations non financières**

Cas : AIR ALGERIE

Elaboré par :

LAZREG Khaled

Encadré par :

Dr. HAMOUCHE Ouehchia

Lieu du stage : AIR ALGERIE – Direction générale

Durée du stage : du 01/03/2023 au 31/05/2023.

Année universitaire

2022/2023

REMERCIEMENT

En premier lieu, nous remercions le dieu de nous avoir donné le courage, la volonté et la patience pour accomplir ce travail et qui nous a procuré ce succès.

Ensuite, nous tenons à exprimer nos remerciements à notre encadrante D.r HAMOUCHE Ouehchia Pour son accompagnement, ses conseils ainsi que ses encouragements pour l'aboutissement de ce mémoire.

Nous remercions également notre maître de stage M. TAOUINET Amine pour son orientation et de nous avoir aidé durant notre stage pratique.

Enfin, nous tenons à remercier tous les enseignants de l'Ecole Supérieur de Commerce, les personnes qui nous ont encouragé et aidé de près Ou de loin dans réalisation de ce mémoire.

DEDICACE

A la mémoire de mon père, dont l'esprit a toujours été présent dans chaque étape de ce travail.

Je dédie ce mémoire aussi à ma chère maman à qui aucune dédicace ne saurait exprimer ma plus profonde gratitude, mon admiration, affection, amour et le profond respect que j'éprouve envers eux.

SOMMAIRE

Liste des abréviations	III
Liste des tableaux	IV
Liste des figures	V
Liste des annexes.....	VI
Résumé.....	VII
Summary	VIII
INTRODUCTION GENERALE.....	I
Chapitre 1 : Traitement comptable des immobilisations non financières.....	4
Introduction du chapitre.....	2
Section 1 : Normalisation comptable international et Algérienne	3
1 Normalisation comptable international.....	3
2 Normalisation comptable en Algérie.....	5
Section 2 : Présentation et traitement sommaires des immobilisations incorporelles et corporelles selon le SCF	8
1 Traitement des immobilisations incorporelles	8
2 Traitement des immobilisations corporelles	14
Section 3 : Traitement comptable de la déglobalisation, la réévaluation, l'apurement et les immobilisations non amortissables.....	19
1 La déglobalisation.....	19
2 La réévaluation	27
3 L'apurement (Assainissement comptable)	34
4 Les immobilisations non amortissables	39
Conclusion du chapitre	41
Chapitre 2 : Traitement fiscal des immobilisations non financières	42
Introduction du chapitre.....	43
Section 1 : Traitement fiscale de la réévaluation des immobilisations, l'amortissement et le crédit-bail.	44
1 Traitement fiscal de la réévaluation des immobilisations.....	44
2 Traitement fiscal de l'amortissement	52
3 Traitement fiscal des subventions	61
4 Traitement fiscal du leasing (contrat de location financement)	63
Section 2 : Synthèse des Situations de distorsions entre les règles comptables et les règles fiscales en matière d'immobilisations non financières	69
1 Distinction entre immobilisations et charges	69
2 Règles d'évaluation des immobilisations	70

3	Réévaluation des immobilisations	70
4	Les amortissements des immobilisations	71
	Conclusion du chapitre	73
	Chapitre 3 : Traitement comptable et fiscal des immobilisations au sein d’AIR ALGERIE.....	74
	Introduction	75
	Section 1 : Présentation de l’organisme d’accueil	76
1	Présentation d’AIR ALGERIE	76
2	Direction de Finance et Comptabilité	83
	Section 2 : Traitement comptable et fiscal des immobilisations au sein d’AIR ALGERIE.	95
1	Réévaluation des immobilisations corporelles	95
2	Evolution de la valeur résiduelle d’une immobilisation corporelle	102
3	Prolongation de la durée d’amortissement d’une immobilisation incorporelle et corporelle.....	104
4	Le traitement des divergences entre les règles comptables et les règles fiscales relatives aux amortissements.....	108
5	Traitement de l’amortissement et de la dépréciation des immobilisations corporelles	112
6	Plus ou moins value de cession des immobilisations amortissables	116
7	Traitement des immobilisations acquises dans le cadre du leasing	117
	Conclusion du chapitre	123
	Conclusion générale.....	124
	Bibliographie.....	129
	Annexes.....	135
	Table de matières.....	141

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
CIDTA	Code des Impôts Direct et Taxes Assimilées
CNC	Conseil National de la Comptabilité
DGI	Direction Générale des Impôts
HT	Hors Taxes
IDA	Impôt Différé Actif
IDP	Impôt Différé Passif
IBS	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés
IRG	Impôt sur le Revenu Global
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
LF	Loi de Finances
MF	Ministère des Finances
PCN	Plan Comptable National
SCF	Système Comptable Financier
TVA	Taxe sur la Valeur ajoutée
VNC	Valeur nette comptable

Liste des tableaux

Chapitre	Intitulé du tableau	Page
Chapitre 01	<u>Tableau N°01</u> : Elément existant physiquement et non comptablement	37
	<u>Tableau N°02</u> : Eléments existants comptablement et non physiquement	37
Chapitre 03	<u>Tableau n° 03</u> : Fiche technique d'AIR ALGERIE	81

Liste des figures

Chapitre	Intitulé de la figure	Page
Chapitre 01	Figure 01 : Dépenses d'entretien	24
	Figure 02 : Schéma de test de dépréciation	31
	Figure 03 : Schéma d'une gestion optimisés des immobilisations	38
Chapitre 02	Figure 04 : Taux fiscaux d'amortissement admis par catégories	54
	Figure 05 : Coefficients de l'amortissement dégressif	55
	Figure 06 : Tableaux de la liasse fiscale relatifs aux immobilisations et aux amortissements	60
	Figure 07 : Principales divergences temporelles entre COMPTABILITE-SCF et FISCALITE-CIDTA	61

Liste des annexes

N° de L'annexe	Intitulée de l'annexe	Page
01	Bon de commande de 22 véhicules accent RB	136
02	Procès-verbal d'acquisition d'un accent RB	137
03	Facture n° 05575/2018	138
04	Fiche de sortie d'inventaire	139
05	PV de réforme N°01/2021	140

Résumé

La comptabilité et la fiscalité constituent deux disciplines, bien qu'elles soient autonomes, elles ont un domaine commun important et s'interpénètrent largement. L'autonomie de ces deux disciplines se manifeste notamment par l'existence de nombreuses distorsions entre les nouvelles règles comptables édictées par le Système Comptable Financier (SCF) et les règles fiscales résultant de l'orientation et des objectifs de chacune des disciplines. Ainsi, les nouveautés introduites par le SCF créent dans la majeure partie des cas des situations de distorsions importantes avec les règles fiscales en vigueur, notamment, en matière d'impôts direct.

Cette recherche fait référence à quelques cas concrets de problèmes de divergence entre le SCF et les exigences du système fiscal algérien en place à savoir : l'amortissements et pertes de valeur, la réévaluation et changement de méthodes comptables. Il faut noter que le système fiscal actuel retient les techniques d'amortissement (linéaire, dégressif, unités de production) sur la base générale du coût historique, alors que le SCF tient en compte les techniques citées au paravent tout en intégrant les concepts de perte de valeur, amortissement économique et valeur actuelle et durée d'utilité.

De ce fait, et dans le but de présenter des états financiers qui soient le plus proche de la réalité, et permettre à l'entreprise de satisfaire aux exigences du SCF et celles relatives à la fiscalité, il serait plus opportun de maîtriser les divergences relatives aux immobilisations, car elles représentent une part importante du patrimoine de l'entreprise.

Mots clés : Système fiscale, SCF, immobilisations, distorsions.

Summary

Accounting and taxation are two separate disciplines, although they have a significant common area and are closely intertwined. The autonomy of these two disciplines is manifested notably by the existence of numerous discrepancies between the new accounting rules established by the Financial Accounting System SCF and the tax regulation resulting from the orientation and objectives of each discipline. Thus, the innovations introduced by the SCF often create significant discrepancies with the prevailing tax regulation, particularly in field of direct taxes.

This study refers to specific cases of divergence between the SCF and the requirements of the Algerian tax system, namely depreciation and impairment, revaluation, and change in accounting methods. It should be noted that the current tax system applies depreciation techniques (straight-line, declining balance, units of production) based on the general historical cost, while the SCF incorporates the aforementioned techniques while integrating the concepts of impairment loss, economic depreciation, present value, and useful life.

Therefore, in order to present financial statements that are closest to reality and enable the company to meet the requirements of SCF and taxation, it would be more appropriate to address the divergences related to assets, as they represent a significant portion of the company's assets.

Keywords : Tax system, SCF, Fixes assets, discrepancies.

INTRODUCTION

GENERALE

Contexte de l'étude

La mondialisation et ses conséquences sur la globalisation financière qui en résulte, ont placé la comptabilité, qui représente un outil indispensable au service de l'information pour les dirigeants, les actionnaires, et les tiers, à la fois pour prendre des décisions et pour permettre la comparaison des performances des entreprises sur le marché.

La globalisation financière a rendu indispensable l'harmonisation à l'échelle mondiale de l'information financière et comptable fournie aux investisseurs. Ainsi, plusieurs pays, à travers le monde ont adopté les normes comptables internationales qui font placer la comptabilité au niveau international.

En effet, chaque pays possède des règles comptables. L'Algérie possède un système comptable appelé PCN (Plan Comptable National), publié en 1975. En 2009, elle a élaboré son cadre comptable inspiré des normes internationales. Ce dernier dénommé « Système Comptable Financier », publié par la loi N° 07/11, Il est applicable à compter du 1er janvier 2010.

Comparé au PCN, le changement introduit, dans le nouveau plan, concerne la prise en compte des pertes de valeur et des dépréciations, ainsi que l'obligation d'établir un état de performance. Ce système contribue essentiellement à l'utilisation de la notion de juste-valeur, l'amortissement et la dépréciation des éléments d'actifs et la méthode d'évaluation et d'enregistrement comptables des immobilisations corporelles et immobilisations incorporelles.

Suite aux diverses rénovations effectuées au niveau du cadre réglementaire régissant les pratiques comptables et fiscales des entreprises Algériennes, la relation entre la comptabilité et la fiscalité s'avère essentielle pour la détermination des résultats comptable et fiscal.

Pour s'aligner vers le SCF, d'une part les autorités fiscales doivent favoriser la simplicité et privilégier les solutions de. De l'autre part le normalisateur comptable algérien doit tenir compte l'objectif d'aboutir à un système qui facilite l'articulation ou la convergence entre les besoins de la comptabilité et ceux de la fiscalité.

Objectif de l'étude

A cet égard, la présente recherche vise à étudier les facteurs explicatifs de ces divergences comptabilité - fiscalité concernant le volet des immobilisations au sein d'AIR ALGERIE (une compagnie aérienne nationale active dans le domaine du transport civile).

Plus précisément, l'étude traite les volets : « amortissement, dépréciation et réévaluation des immobilisations corporelles » comme éléments de divergences fiscal-comptable.

Nous avons choisi AIR ALGERIE comme terrain de l'étude, car elle détient un capital considérable en termes d'immobilisations, ce qui rend le traitement faisable, approfondi et significatif.

Problématique et sous-questions

Au vu des éléments précédemment cités, la problématique s'énonce ainsi :

Existent-ils des situations de distorsions entre les nouvelles règles comptables édictées par le SCF et les règles fiscales en matière d'immobilisations corporelles au sein d'AIR ALGERIE ?

Notre problématique générale sera déclinée au cours de la construction de notre étude sous forme des questions de recherche plus précises.

1. Quelle est le traitement comptable des immobilisations édicté par le SCF ?
2. Quelles sont les principales différences entre la comptabilité et la fiscalité dans le traitement des immobilisations ?
3. L'entreprise économique algérienne s'est-elle engagée à mettre en œuvre les procédures du SCF ou la soumission totale au procédures fiscale ?

Hypothèse principale et sous hypothèses

Notre recherche sera guidée par l'hypothèse centrale suivante :

- Il existe des situations de divergences fiscal-comptable dans le processus de traitement des immobilisations, ce qui génère des différences temporaire ou permanent.

Afin de mieux cerner le sujet, nous nous somme appuyées sur les hypothèses suivantes :

- Le SCF introduit un changement très important au niveau de définition des concepts, des règles d'évaluations et de comptabilisations des immobilisations.
- Le traitement comptable et fiscale diffère dans l'aspect de l'amortissement, la dépréciation et la réévaluation des immobilisations non financières.
- Les entreprises économiques algériennes se sont littéralement engagées à appliquer les procédures du SCF.

Démarche méthodologique

Dans le but de réunir tous les éléments de réponse susceptibles d'apporter des clarifications, nous avons adopté la méthode qualitative faisant appel à la recherche documentaire comme outil de collecte de données dans le cadre d'une étude de cas.

- La recherche documentaire nous a permis de comprendre les différents concepts liés à la comptabilité et aux immobilisations. Ceci est fait par la consultation d'ouvrages, de textes de lois et de thèses de mémoires.
- L'étude de terrain nous a offert l'opportunité d'une part de voir le système de fonctionnement et la comptabilité des immobilisations au sein d'AIR ALGERIE, et d'autre part, de collecter les données nécessaires afin de réaliser notre travail de recherche.

Plan de l'étude déployé

Afin de répondre à notre problématique et atteindre l'objectif de notre travail, notre recherche sera structurée en deux parties. La première présentera le développement théorique de notre étude et sera composé de (02) chapitre. Et la deuxième partie correspondra à l'étude de cas.

Chapitre 01 : Dans un premier temps, les fondements théoriques et conceptuels des immobilisations ainsi que leurs traitements comptables seront exposés. Ensuite, nous expliquerons certaines notions, à savoir : la déglobalisation, la réévaluation, l'apurement et les immobilisations non amortissables.

Chapitre 02 : Etudiera le traitement fiscal des immobilisations, ainsi il abordera les situations de distorsions entre les règles comptables et les règles fiscales en matière d'immobilisations.

Chapitre 03 : Ce dernier chapitre sera consacré au cas pratique au sein d'AIR ALGERIE (la direction générale), nous commencerons par la présentation de l'organisme d'accueil. Ensuite, nous présenterons les différents traitements comptables et fiscaux des immobilisations effectués par AIR ALGERIE.

**Chapitre 1 : Traitement
comptable des
immobilisations non
financières**

Introduction du chapitre

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées, et présenter des états reflétant une image fidèle de la situation financière et patrimoniale. En matière d'information financière, la globalisation des échanges impose aux acteurs économiques d'utiliser une langue commune. Ce constat fondamental conduit à l'harmonisation des systèmes comptables au neuf mondial, et donc, à une convergence des règles comptables nationales vers les règles comptables internationales, notamment celles publiées par l'IASB.

La normalisation comptable internationale s'impose de plus en plus à l'ensemble des pays du monde dans le cadre de la mondialisation des échanges économiques et de son financement. Aujourd'hui, l'interpénétration croissante des marchés économiques et financiers conduit à adopter un système comptable et une présentation des états financiers qui soient plus semblables que possible d'un pays à l'autre. C'est pourquoi des organisations internationales telles que l'IASB (International Accounting Standards Board) et l'IFAC (International Federation of Accountants Committee) ont été créées.

A cet effet, nous nous intéressons dans ce chapitre à donner un aperçu sur le traitement comptable des immobilisations

Pour bien mener notre travail nous avons structuré ce chapitre comme suit :

- **Section 1** : Harmonisation comptable internationale et système comptable algérien
- **Section 2** : Présentation et traitement sommaires des immobilisations incorporelles et corporelles selon le SCF
- **Section 3** : Déglobalisation, réévaluation, apurement, intégration des immobilisations non amortissables.

Section 1 : Normalisation comptable internationale et Algérienne

La normalisation comptable implique l'application de mêmes normes et mêmes pratiques comptables, donc, celles-ci sont utilisées de façon identique et aucune différence de traitement n'est permise dans un espace géographique bien déterminé.

Dans cette section on va présenter la normalisation comptable internationale et Algérienne.

1 Normalisation comptable internationale

Le normalisateur comptable devrait chercher à promouvoir les règles favorisant la meilleure information possible des parties prenantes. Pourtant les finalités affichées de la normalisation comptable internationale, telle la transparence de l'information financière et l'efficacité des marchés.¹

1.1 Définition de la normalisation comptable

La normalisation comptable est l'établissement de règles communes dans le « double but d'uniformiser et de rationaliser la présentation de l'information comptable susceptible de satisfaire les besoins présumés de multiples utilisateurs »². Elle met en œuvre des principes et des méthodes communes applicables pour l'établissement et la présentation des comptes et des états de synthèse des différentes entreprises³.

1.2 Présentation du normalisateur international : IASC/IASB.

L'IASC est un organisme international de droit privé créé en 1973 à l'initiative des organisations comptables professionnelles⁴. Il décide en 2000 de s'affranchir de la tutelle des organisations professionnelles et de se rapprocher des normalisateurs nationaux. Le 24 mai 2000 à Edimbourg, une nouvelle constitution de l'IASC est approuvée à l'unanimité par l'assemblée des membres de l'IASC. Celle-ci consacre l'IASB comme organe autonome d'élaboration des futures normes.

¹ CHRISTINE.N et autres, **la normalisation comptable internationale analysée comme un processus politique. Le cas de la prospection et de l'évaluation des ressources pétrolières**, 2010, p133.

² CHRISTIAN.H, ROBERT.T, **Pour une vraie gouvernance mondiale des normes comptables internationales**, 2003, p229.

³ LAUZEL.P, **La normalisation comptable**, guide comptable, Edition Foucher, 1996, p 65.

⁴ J.J Friedrich, « comptabilité générale », 6eme édition hachette, Paris, 2010, page 354.

L'IASB est le normalisateur qui s'occupe de préparer les normes IAS/IFRS, leurs interprétations et leurs dates d'application. Ainsi que la promotion de leur acceptation à l'échelle mondiale.

1.3 Objectifs et enjeux de la normalisation comptable internationale

Depuis quelques années et surtout après que l'IASB s'est fixé comme objectif l'élaboration des normes comptables (IFRS) afin d'assurer une meilleure comparabilité des états financiers, on assiste à une véritable tendance vers un référentiel international.

Le phénomène de la normalisation comptable internationale s'intensifie faisant suite à la volonté des Etats, d'avoir des informations homogènes sur les activités des entreprises pour éventuellement exercer sur elles un contrôle économique et fiscal.

La normalisation comptable est une nécessité absolue pour pouvoir :

- Améliorer les méthodes de tenue comptable en vue de développer l'image fidèle apportée par les états financiers ;
- Préserver et restaurer la confiance des investisseurs ;
- Donner une meilleure compréhension des comptabilités et de leur contrôle ;
- Permettre la comparaison des informations comptables dans le temps et dans l'espace ;
- Faciliter la consolidation des comptes ;
- Faciliter la cotation boursière des entreprises sur les marchés boursiers.

1.4 Les missions de L 'IASB

L'IASB est composé de 16 membres. Ses missions sont multiples :

- Définir le programme de l'organisation ;
- Constituer le groupe de travail (steering committees) chargés de l'élaboration des textes ;
- Se prononcer sur l'adoption des normes et des projets d'interprétation.
- Formuler et publier dans l'intérêt général des normes comptables à observer pour présenter les états financiers et promouvoir leur acceptation et leur application dans le monde ;
- Travailler de façon générale à l'amélioration et à l'harmonisation des réglementations, relatives à la présentation des états financiers ;

- Contribuer au développement et à l'adoption des principes comptables pertinents, équilibrés et comparables internationalement.

La normalisation internationale implique la nécessité d'un référentiel unique et donc la mise en place d'un langage comptable unifié dans un cadre plus large d'unification des marchés des capitaux. L'enjeu principal est l'apparition d'un langage financier mondial applicable aux états financiers de toutes les entreprises⁵. C'est ce qui a conduit l'Algérie à aller dans le même sens en publiant le SCF.

2 Normalisation comptable en Algérie

La normalisation et l'harmonisation comptable ont également touché l'Algérie. La nécessité de produire une information financière complète et de qualité implique l'obligation de satisfaire de nouvelles exigences significatives en matière d'évaluation, de présentation et de comptabilisation. Le passage au SCF est donc un projet majeur, qui va bien au-delà des enjeux purement comptables.

2.1 Présentation de système comptable financier

« 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 ». ⁶

Le SCF comporte :

- Un cadre conceptuel de la comptabilité financière ;
- Des normes comptables ;
- Une nomenclature des comptes permettant l'établissement des états financiers sur la base des principes comptables généralement reconnus⁷.

⁵ Haid.S, Deria.H, « **Le régime des amortissements et de dépréciation des immobilisations selon les normes IAS/IFRS** », Mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master, Ecole supérieure des sciences commerciales et financières, Alger, 2009, p 22

⁶ OULD AMER.S, **La Normalisation Comptable en Algérie : présentation du nouveau système comptable financier**, revue des sciences économiques et de gestion, volume 10, Numéro 10, 2010, P29.

⁷ La loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant SCF (articles 1&2).

2.2 Les hypothèses de base et les caractéristiques qualitatives

Le cadre conceptuel classe les principes comptables dans trois catégories, les hypothèses de base, les caractéristiques qualitatives des états financiers ainsi les contraintes de l'information comme suite :

2.2.1 Hypothèses de base

Deux hypothèses de base peuvent être énoncées concernant le cadre conceptuel, la comptabilité d'engagement et de la continuité d'exploitation.

- **Comptabilités d'engagement** : Lorsqu'il se produisent, les effets de transaction et les événements comptables sont enregistrés dans les livres comptables et présentés dans les états financiers des périodes correspondantes. Cette hypothèse a été réaffirmée dans la version révisée de 2010⁸ ;
- **Continuité d'exploitation** : signifie que les rapports financiers sont préparés en supposant que l'entreprise poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. L'entité est donc supposée n'avoir ni l'intention ni l'obligation de mettre fin à ses activités ou de réduire de façon importante la taille de son exploitation.

2.2.2 Caractéristiques qualitatives

Les caractéristiques qualitatives sont utilisées pour évaluer l'utilité des informations présentes dans les états financiers. Afin d'être utile pour la prise de décision économique, les informations financières doivent être à la fois pertinentes et fournir une représentation fidèle de la réalité. Le cadre conceptuel classe ces caractéristiques qualitatives en deux catégories distinctes :

A. Caractéristique essentielle : sont la pertinence et la fidélité

- **Pertinence** : l'information est considérée comme pertinente si elle a la capacité d'influencer les décisions des utilisateurs. Le principe de pertinence s'appuie sur le principe d'importance relative, constitue un aspect spécifique de la pertinence qui dépend de la nature ou de l'ampleur, des rubriques se rapportant les informations.

⁸ BRUNO.C, et autres, **les normes IAS /IFRS une nouvelle comptabilité financière 3** , Pearson, Paris, 2013, p 56.

- **Fidélité** : pour donner une image fidèle d'un phénomène, l'information doit être complète, neutre et exempte d'erreur. La fidélité est essentielle à l'utilité décisionnelle de l'information.

B. Une information fiable doit respecter cinq critères classés selon leur ordre d'importance :

- **Image fidèle** : c'est présenter une information complète ;
- **Prééminence de la substance sur la forme** : toutes les transactions et autres événements sont comptabilisés selon leurs réalités économiques et non uniquement juridique ;
- **Neutralité** : l'information contenue dans les états financiers doit être présentée sans partis pris ;
- **Prudence** : correspond à la prise en compte d'un degré de précaution ;
- **Exhaustivités** : l'information présentée doit être exhaustive de telle sorte qu'une omission ne puisse rendre l'information fausse ou trompeuse.

Section 2 : Présentation et traitement sommaires des immobilisations incorporelles et corporelles selon le SCF

Les immobilisations sont enregistrées dans la classe 2 en fonction de leur nature, ce qui les distingue de l'actif circulant qui englobe les biens acquis par une entité juridique pour une utilisation à court terme.

1 Traitement des immobilisations incorporelles**1.1 Définition d'une immobilisation incorporelle**

Selon le SCF : « Une *immobilisation incorporelle* est un *actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires.* »⁹.

Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchise, ou encore de frais de développement.

Ainsi, nous pouvons dire qu'un actif est défini comme immobilisation incorporelle lorsqu'il répond aux critères exposés dans la figure suivante :

a. Actif identifiable

Un actif est identifiable, lorsqu'il :

- Peut être séparé des activités de l'entité : il peut être vendu, loué, échangé, etc.
- Résulte de droits contractuels ou autres droits légaux.

b. Actif non monétaire

La caractéristique principale d'un élément non monétaire est l'absence de recevoir un nombre fixe ou déterminable d'unité monétaire. On peut citer, à titre d'exemple, le goodwill, il en est de même des stocks, des immobilisations corporelles, qui se dénouent par la fourniture d'un actif non monétaire (échange).

La caractéristique principale d'un élément (actif) monétaire est le droit de recevoir un nombre déterminé ou déterminable d'unités monétaires. On peut citer pour exemple les créances.

c. Actif immatériel

Un actif immatériel est un actif sans substance physique.

⁹ (§121-2 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

d. Répond au critère de contrôle

Une entité contrôle un actif si elle a le pouvoir d'obtenir les avantages futurs de cet actif et si elle peut également restreindre l'accès des tiers à ses avantages.

La capacité d'une entité à contrôler les avantages économiques future découlant d'une immobilisation incorporelle résulte de droits légaux et contractuels qu'elle peut faire valoir par devant un tribunal en cas de litige. En l'absence de droits légaux, le contrôle est difficilement prouvé.

e. Utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires et sur plus d'un exercice

Les immobilisations incorporelles sont détenues par une entité soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture des biens ou de services, soit pour être louées à des tiers, soit à des fins administratives, et donc on s'attend à ce qu'elles soient utilisées sur plus d'un exercice dans le but d'en obtenir des avantages financiers (revenus ou réduction des coûts) ou autre avantage résultant de son utilisation. Elles doivent donc :

- Servir de façon durable à l'activité de l'entité (utilisation supérieure à 12 mois)
- Être destinées, soit à être utilisé par l'entité, soit à être louées à des tiers dans le cadre

des activités ordinaires de l'entité.

Les principales immobilisations incorporelles sont constituées par :

- Les frais de développement immobilisables (exemple frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale) ;
- Les logiciels informatiques et assimilés ;
- Les concessions et droits similaires, brevets, licences, marques ...
- Les fonds commerciaux.

1.2 Règle de comptabilisation (entrée au bilan) et évaluation d'une immobilisation incorporelle**1.2.1 Règle de comptabilisation d'une immobilisation incorporelle**

Conformément à la règle générale d'évaluation et de comptabilisation des actifs, une immobilisation incorporelle est comptabilisée en actif :

- S'il est probable que des avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'entité ;

- Si le coût de l'actif peut être évalué de façon fiable¹⁰, c'est-à-dire ses éléments constitutifs doivent pouvoir faire l'objet d'une évaluation (facture pour les acquisitions externes, fiche de coûts pour les acquisitions externes, fiches de coûts pour celle générées en interne, etc.)

Les comptes prévus par le SCF pour enregistrer les immobilisations incorporelles sont les suivantes :

- 203 « Frais de développement immobilisables » ;
- 204 « Logiciels informatiques et assimilés » ;
- 205 « Concession et droit similaire, brevets, licences, marques » ;
- 207 « Ecart d'acquisition » ;
- 208 « Autres immobilisations incorporelles » (fonds commerciaux notamment).

Remarque : Les immobilisations incorporelles qui n'appartiennent pas juridiquement à l'entité mais qui néanmoins répondent à la définition d'un actif immobilisé doivent faire l'objet d'un enregistrement distinct dans une subdivision du compte 20x immobilisations incorporelles lorsque l'information ainsi fournie est à la fois significative et pertinente.¹¹

1.2.2 Évaluation initiale d'une immobilisation incorporelle

Une immobilisation incorporelle doit être évaluée initialement au coût auquel elle a été acquise ou générée en interne.

a. Coût d'une immobilisation incorporelle acquise en externe

Il comprend :

Le prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de l'opération déduction faites des rabais et remises commerciaux et autres réductions assimilées et des taxes récupérables,

Les droits de douane réglés à l'importation et les taxes non récupérables,

Toute autre dépense directement attribuable pour obtenir le contrôle de l'actif et le mise en état d'utilisation (par exemple, le coût du personnel qui a contribué à la mise en état d'utilisation de l'immobilisation incorporelle).

b. Coût d'une immobilisation incorporelle générée en interne

¹⁰ (§121-3 de l'arrêté du 28 juillet 2008)

¹¹ (Arrêté du 26 juillet 2008)

Le coût d'une immobilisation incorporelle générée en interne comprend toutes les dépenses pouvant être directement attribuées, ou affectées sur une base raisonnable, cohérente et permanente, à la création, la production et la préparation de l'actif en vue de l'utilisation envisagée. Ce coût inclut :

- Les consommations de biens et services ainsi que les amortissements des brevets et licences utilisés,
- Les salaires et autres coûts liés au personnel directement engagé pour générer l'actif,
- Certains frais généraux nécessaires pouvant être affectés à cet actif de façon raisonnable, cohérente et permanente (par exemple, primes d'assurance, le loyer...),
- Les intérêts des emprunts peuvent être comptabilisés dans le coût, si l'entreprise prend l'option¹².

1.2.2.1 Cas des paiements différés

Le prix d'achat à incorporer au coût d'un actif incorporel est celui résultant de l'accord des parties à la date de l'opération ; toutefois, si le paiement est différé au-delà de la durée normale du crédit, il doit être actualisé et la différence avec le prix nominal est comptabilisée en charge financière sur la durée de crédit à moins que l'entité n'ait opté pour son incorporation au coût de revient de l'actif incorporel.

1.2.3 Évaluation d'une immobilisation incorporelle à la clôture de l'exercice :

Le SCF prévoit deux méthodes d'évaluation des immobilisations incorporelles lors de la clôture de l'exercice : l'évaluation au coût historique, qui peut constituer la méthode de référence, et l'évaluation au montant réévalué, qui constitue l'autre traitement autorisé.

L'entité peut opter pour cet autre traitement autorisé (montant réévalué) par catégorie d'immobilisation incorporelle (logiciel, brevet.), la méthode s'applique alors à toutes les immobilisations incorporelles de la même catégorie.

a. Méthode de référence : évaluation au coût historique

Dans cette méthode, après l'enregistrement initial, l'immobilisation est évaluée à son coût d'entrée diminué du cumul des amortissements et des pertes de valeur, c'est-à-dire à sa valeur comptable déterminée sur la base du coût historique

b. Autre méthode autorisée : évaluation au montant réévalué

¹² TAZDAIT.A, **Maitrise de système comptable financier**, Edition ACG, Première Edition 2009, Alger-Algérie, p204.

L'autre méthode autorisée par le SCF est celle qui consiste à comptabiliser l'immobilisation à son montant réévalué, à savoir sa juste valeur à la date de réévaluation ; diminuée du cumul des amortissements ultérieurs et des pertes de valeur ultérieures, dans ce cas « ... ce traitement n'est autorisé que si la juste valeur de l'immobilisation incorporelle peut être déterminée par référence à un marché actif »¹³.

1.2.4 Comptabilisation de la première réévaluation

La comptabilisation de la réévaluation peut être opérée de deux manières :

- a. Soit par l'ajustement simultané de la valeur brute et des amortissements cumulés du bien (au moyen d'un indice, d'un coefficient de réévaluation déterminé comme le rapport entre la juste valeur et la valeur nette comptable du bien).
- b. Soit par ajustement de la valeur nette du bien après élimination du cumul des amortissements antérieurement constaté, la méthode choisie est neutre sur le montant ultérieur des dotations aux amortissements.

L'écart de réévaluation sera imputé dans les capitaux propres.

1.3 Amortissement des immobilisations incorporelles

L'amortissement d'un actif incorporel correspond à la consommation des avantages économiques liés à cet actif¹⁴ ; il est comptabilisé en charge (dotation aux amortissements) à moins qu'il ne soit incorporé dans la valeur comptable d'un actif produit par l'entité pour elle-même.

Le montant amortissable est le coût de l'actif, diminué de sa valeur résiduelle.

- Le mode d'amortissement doit correspondre au rythme d'utilisation probable et traduire au mieux le mode de consommation des avantages économiques de l'immobilisation.

En plus, la décomposition d'une immobilisation en plusieurs composants implique des taux ou des modes d'amortissement différents, lorsqu'ils ont des durées ou des rythmes d'utilisation différents.

1.3.1 Révision du mode d'amortissement, de la durée d'utilité et de la valeur résiduelle

Les immobilisations incorporelles à durées déterminées sont amorties sur ces durées. Celles-ci sont réexaminées à la fin de chaque exercice. Lorsque la durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle est déterminée, elle doit être réexaminée, à la fin de chaque exercice. Si le rythme

¹³ (§121-27 de l'arrêté de 26 juillet 2008).

¹⁴ Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N° 19.DZ article 121-7.

de consommation des avantages économiques futures est plus rapide ou moins rapide que prévu et de façon significative, il pourra être nécessaire d'appliquer une nouvelle durée d'utilité pour une immobilisation incorporelle à acquérir et réduire ou prolonger la durée restante à courir d'une immobilisation incorporelle existante.

1.3.2 Durée d'utilité (ou d'amortissement)

La durée d'utilité d'un actif est définie en fonction de l'utilisation attendue de cet actif par l'entité. Ou la durée courante d'utilisation pour le service rendu, dans les meilleures conditions de fonctionnement et d'utilisation. Elle peut être plus courte que la durée de vie économique de l'actif.

L'amortissement linéaire court à compter de la date où une immobilisation incorporelle est prête à être mise en service ; il cesse quand l'immobilisation n'est plus utilisée par l'entité ou si elle est classifiée comme détenue pour être vendue.

Il pourra également être nécessaire de changer la méthode d'amortissement.

Une modification de la durée d'utilité ou du mode d'amortissement est considéré comme un Changement d'estimation comptable. Dont la conséquence est l'ajustement de la dotation aux amortissements de l'exercice et des exercices futurs¹⁵.

1.4 Mise hors service et sortie d'une immobilisation incorporelle

Une immobilisation incorporelle est expurgée du bilan lors de sa sortie de l'entité ou lorsque l'actif est hors d'usage ou hors service de façon permanent et que l'entité n'attend plus aucun avantage économique futur, ni de son utilisation, ni de sa sortie ultérieure.¹⁶

Les éléments hors service ou hors usage (réformés), en attente de cession, doivent rester à l'actif.

Dans le cas où l'immobilisation ne procure plus d'avantages économiques à l'entité, elle doit être dé-comptabilisée en mettant en œuvre les procédures de l'entité régissant les sorties d'actifs.

Quant à l'amortissement, il ne doit plus être pratiqué du fait que l'immobilisation ne procure plus d'avantages à l'entité. Dans ce cas, l'entité détermine, à la fin de chaque exercice la perte de valeur éventuelle.

¹⁵ (§121-8 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

¹⁶ (§121-11 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

2 Traitement des immobilisations corporelles

2.1 Définition

« Une immobilisation corporelle est un actif corporelle détenue par une entité pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins administratives et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice »¹⁷

Un actif corporel, c'est-à-dire matériel (physique), dont la durée d'utilisation ne dépasse pas les douze mois (à la clôture de l'exercice) ne peut pas être considéré comme une immobilisation. Par ailleurs un actif corporel de faible valeur (valeur non significative) et dont la durée d'utilité est supérieure à 12 mois et la valeur inférieure à 60.000 DA peut être considéré comme consommé dans l'exercice de sa mise en service et par conséquent ne pas être comptabilisé en immobilisations¹⁸.

2.2 Comptabilisation

Les immobilisations qui n'appartiennent pas juridiquement à l'entité mais qui néanmoins, correspondent à la définition d'un actif immobilisé (actif contrôlé par la société qui en tire les avantages économiques de son utilisation), doivent faire l'objet d'un enregistrement distinct dans des subdivisions du compte 21 "immobilisations corporelles" ou du compte 22 "immobilisations en concession" lorsque l'information ainsi fournie est à la fois significative et pertinente.

Il en est ainsi :

- Des immobilisations acquises en location-financement qui ne sont pas juridiquement propriété de l'entité mais qui répondent à la définition d'un actif et doivent donc figurer en immobilisations corporelles à l'actif du preneur et en créances à l'actif du bailleur.
- Des immobilisations reçues en concession par une entité pour réaliser son objet social.
- Les pièces de rechange de sécurité : elles sont constituées par toute pièce liée à une immobilisation et que l'entité doit garder en réserve afin de lui assurer une sécurité de fonctionnement permanent. Elles constituent des immobilisations corporelles si l'entité compte les utiliser sur plus d'un exercice¹⁹.
- Les pièces de rechange et le matériel d'entretien spécifiques : ce sont des équipements qui ne peuvent être utilisés qu'avec l'immobilisation corporelle à laquelle ils sont liés ; ils

¹⁷ (§121-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

¹⁸ (§121-4 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

¹⁹ (§ 121-4 de l'arrêté du 26 juillet 2008).

sont comptabilisés en immobilisations corporelles²⁰ si par ailleurs, l'entité compte les utiliser sur plus d'un exercice.

- Les composants d'un actif : ils sont traités comme des éléments séparés s'ils ont des durées d'utilité différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent.
- Les immobilisations de faible valeur : il faut faire preuve de jugement pour appliquer les critères de comptabilisation des éléments à faible valeur. C'est ainsi qu'il peut être plus approprié de regrouper par natures homogènes des éléments de faible valeur individuelle acquis par lot (en quantité importante) et de les traiter de manière globale comme immobilisation.

2.3 Amortissement des immobilisations corporelles

Les dotations aux amortissements de l'exercice correspondent à la constatation de la consommation des avantages économiques liés à un actif corporel durant l'exercice. Leur montant varie selon la durée d'utilité du bien, le mode d'amortissement retenu parmi ceux prévus par le SCF et la valeur résiduelle.

Le mode d'amortissement, la durée d'utilité et la valeur résiduelle à l'issue de la durée d'utilité appliqués aux immobilisations corporelles doivent être réexaminés périodiquement par les organes de gestion. Lorsqu'un changement s'avère nécessaire, il est comptabilisé comme un changement d'estimation comptable et la dotation aux amortissements de l'exercice et des exercices futurs est ajustée²¹.

Exemple :

L'inventaire de l'entité ABC à la clôture de l'exercice N donne les renseignements suivants concernant une de ses immobilisations amortissables :

Un équipement X, acquis au début du mois de janvier de l'exercice N-1 présente les caractéristiques suivantes :

- Montant brut : 2 000 000 DA
- Durée d'utilité : 5 ans
- Valeur résiduelle probable : 500 000 DA
- Amortissement pratiqué à la clôture de l'exercice N-1 : 300 000 DA

²⁰ (§ 121-4 de l'arrêté du 26 juillet 2008).

²¹ (§121-8. Arrêté du 26 juillet 2008)

- $(2\,000\,000 - 500\,000) \times 1/5$

A la fin de l'exercice N, l'entité a réexaminé les caractéristiques de cet équipement. Elle a décidé de porter sa durée d'utilité à 7 ans (depuis la date d'acquisition). A la date de clôture de l'exercice N, la valeur résiduelle espérée à la fin de la 6ème année sera finalement de 300 000 DA (valeur résiduelle probable déterminée par un évaluateur) et la valeur d'utilité est estimée à 600 000 DA.

Les modifications apportées aux estimations relatives à l'équipement seront traitées comme un changement d'estimation comptable ; seules les dotations aux amortissements de l'exercice et des exercices futurs seront ajustées.

A. Calcul de la dotation de l'exercice N :

Désignation	Détail	Montant (DA)
Montant brut (A) :	2 000 000	
Amortissements pratiqués au 31/12/N-1 (B) $(2\,000\,000 - 500\,000) / 5$	300 000	
Valeur comptable $(A) - (B) = (C)$:		1 700 000
Valeur résiduelle probable (D) à la fin de l'exercice N :	(300 000)	
Valeur amortissable $(C) - (D)$ à la fin de l'exercice N :		1 400 000
Durée d'utilité révisée :	6 ans	
Dotations de l'exercice :	$1\,400\,000 / 6$	233 333

B. Comptabilisation de la dotation de l'exercice N :

La dotation aux amortissements de l'exercice N sera de 233 333DA. Aucune correction ne sera apportée à la dotation de l'exercice N-1 qui était de 300 000 DA. Une mention sera donnée dans l'annexe pour justifier le changement d'estimation opéré²².

		31-12-N		
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur, actifs non courants	233 333	
	2815xx	Amortissement des installations techniques		233 333
		Amortissement équipement B		

2.4 La valeur résiduelle d'une immobilisation corporelle amortissable²³ :

La valeur résiduelle d'une immobilisation correspond à son montant de revente sur le marché de l'occasion à la fin de son utilisation, auquel on enlève les coûts de sortie.

2.4.1 Evolution de la valeur résiduelle d'une immobilisation corporelle amortissable²⁴

- a. Soit une immobilisation acquise au 1/1/N pour un prix de 5.000. Sa valeur résiduelle est estimée à cette date pour une durée d'utilisation par l'entreprise de 5 ans, à 500.
Amortissement N : $(5.000 - 500) / 5 = 900$.
- b. Au 31/12/N+1, la valeur résiduelle est réestimée à 600.

Amortissement N+1 :

$$(5.000 - 900 - 600) / 4 = 875.$$

- c. La valeur résiduelle est estimée au 31/12/N+2 à 400.

²² MANUELE DE COMPTABILITE FINANCIERE Conforme à loi 07-11 du 25 Novembre 2007 portant Système Comptable Financier, CONSEIL NATIONALE DE LA COMPTABILITE.

²³ M. Djelloul B, Journée de formation organisée par Organisation national des comptables agréés, (Les immobilisations corporelles), Le 09 juin 2022 à Oran.

²⁴ M. Djelloul B, Journée de formation organisée par Organisation national des comptables agréés, (Les immobilisations corporelles), Le 09 juin 2022 à Oran.

Amortissement N+2 :

$$[5.000 - (900 + 875 + 400)] / 3 = 941.$$

d. La durée d'utilisation est prorogée de deux ans, la valeur résiduelle est estimée à 200.

Amortissement N+3 :

$$[5.000 - (900 + 875 + 941 + 200)] / 4 = 521.$$

e. Au 31/12/N+6, la valeur résiduelle est estimée à 550.

La valeur comptable étant de 521, aucun amortissement, ni reprise ne sont constatés au titre de l'exercice. En effet, lorsque la valeur résiduelle d'un actif augmente jusqu'à atteindre ou excéder la valeur comptable de l'actif, la dotation à l'amortissement de l'actif devient nulle, à moins et jusqu'à ce que sa valeur résiduelle baisse ensuite jusqu'à un montant inférieur à la valeur comptable de l'actif²⁵ Il en est également du mode d'amortissement fondé sur l'utilisation, où la dotation aux amortissements peut être nulle lorsqu'il n'y a aucune production²⁶.

²⁵ (IAS 16. §54).

²⁶ (IAS 16. §55).

Section 3 : Traitement comptable de la déglobalisation, la réévaluation, l'apurement et les immobilisations non amortissables

1 La déglobalisation

1.1 Définition :

L'immobilisation est constituée d'éléments dissociables dont les durées d'utilisations sont différentes, ce qui procure des avantages économiques différents. La conséquence est qu'il est obligatoire de les comptabiliser différemment et de les amortir avec un plan, un taux et un mode d'amortissement propres. Le mode d'amortissement est en principe le mode linéaire. La date de début d'amortissement est la date de mise en service. C'est le mode économiquement justifié. Il dépend de l'utilisation des avantages acquis au fur et à mesure de sa durée ou de son rythme de consommation. Si le bien ouvre droit à un amortissement dégressif, celui-ci sera traité comme un avantage fiscal et assimilé à un amortissement fiscal. Le SCF impose de comptabiliser de manière séparée les composants de cette immobilisation corporelle afin de pouvoir les gérer de manière distincte et définir à chacun d'eux, un plan d'amortissement spécifique²⁷.

On peut distinguer trois catégories de composants²⁸ :

- Les éléments doivent faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers pendant la durée d'utilisation prévue de l'immobilisation (toitures d'un bâtiment, ascenseurs d'un immeuble, moteur d'un avion, etc...);
- Les dépenses de gros entretien qui font l'objet d'un programme pluriannuel de grosses réparations ou de grandes révisions en application des lois, règlements ou de pratiques constantes de l'entité (révision de moteurs d'avions, de turbines à gaz, de coques de navires, réfections des toitures, des bacs de stockage de pétrole, etc...);
- L'ensemble des composants de faible valeur acquis en lot.

L'application de la règle de comptabilisation par composant impose de décomposer l'immobilisation dès son acquisition ou sa production entre ses différents composants ayant des valeurs significatives et des durées d'utilité différentes ou produisant des avantages économiques à un rythme différent.

²⁷ (§121.4 de l'arrêté du 26 juillet 2008).

²⁸ IAS16.

Les immobilisations corporelles acquises ou produites globalement, portées au bilan seront décomposées par des équipes mixtes (services techniques, gestionnaires de patrimoine, services financiers et comptables) car il s'agit d'une déglobalisation (décomposition) technique et financière.

La décomposition technique doit être cohérente avec les règles de comptabilisation des immobilisations corporelles et les règles de gestion du patrimoine, notamment en matière de durée d'utilité de chaque composant, d'élaboration des programmes de remplacements et de révisions générales des installations. Les techniciens proposeront les possibilités de décomposition technique en composants en identifiant ceux qui seront remplacés périodiquement. Les gestionnaires et les comptables veilleront à l'application des règles de gestion et de comptabilisation.

Dans le cas particulier où des installations complexes, techniquement liées dans leur fonctionnement, et dont les rythmes d'amortissements sont identiques, ces installations peuvent être considérées comme un seul composant et peuvent être amorties au même rythme et selon le même mode d'amortissement.

Mais, si dès l'origine des programmes de remplacements ou de révision sont prévus, elles seront comptabilisées par composants distincts.

Exemple :

Décomposition d'une immobilisation corporelle et impact sur les comptes

- Coût d'achat d'un immeuble acquis le 01.01.2010 : 100 000 KDA
- Les composants de l'immeuble, leurs durées d'utilité et leurs coûts respectifs peuvent être les suivants.

La décomposition de l'immeuble en ses composants principaux permet de calculer une annuité d'amortissement sur la base des durées d'utilités des composants. Le montant de l'amortissement annuel s'élève dans cet exemple à 6 670 KDA.

Le taux d'amortissement généralement pratiqué sur ce type de construction prise dans son ensemble, était de 2 %, soit un amortissement annuel de 2 000 KDA.

La décomposition de l'immeuble en ses différents composants a donc conduit à la constatation d'un amortissement supplémentaire de : $6\,670\text{ KDA} - 2\,000\text{ KDA} = 4\,670\text{ KDA}$.

1.2 Comptabilisation

La première comptabilisation de la décomposition des biens en composants doit donner lieu à une écriture comptable par laquelle :

- Le compte de la classe 2 de l’immobilisation concernée est crédité pour son montant brut,
- Par le débit des comptes des immobilisations concernées, ouverts pour enregistrer les montants correspondants aux composants obtenus de la décomposition de l’immobilisation.

Exemple :

Le 1er janvier N, une entreprise a acquis une installation pour 2 500 KDA HT. L’installation est équipée d’un moteur pour son utilisation d’une valeur de 500 KDA HT qui doit être remplacé tous les 5 ans.

La durée d’utilité de l’installation est de 15 ans. Le moteur est remplacé le 1er janvier N+5, sa valeur de remplacement est de 600 KDA HT.

Lors de l’acquisition au 1er janvier N :

		Libellé	Débit	Crédit
215xx		Installations techniques ... structure	2000	
215xx		Installations techniques..., -	500	
445x		moteur-	475	
	404	FRS des immobilisations		2975
		Acquisition d’une installation		

Au 31 décembre N : dotation annuelle aux amortissements :

		Libellé	Débit	Crédit
681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	233	
	2815x			133
	2815x	Amort instal. techn. structure (2000/15)		100
		Amort instal. Techn. moteur (500/5)		

1.3 Révision périodique de la durée d'utilité, du mode d'amortissement et de la valeur résiduelle :

Le mode d'amortissement, la durée d'utilité et la valeur résiduelle à l'issue de la durée d'utilité appliquée aux immobilisations corporelles doivent être réexaminées périodiquement en cas de modification importante du rythme attendu des avantages économiques découlant de ces actifs ; les prévisions et estimations antérieures doivent être modifiées pour refléter ce changement de rythme.

En effet, la valeur résiduelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisées au moins à chaque fin de période si le rythme de consommation des avantages économiques futurs est plus rapide ou plus lent que prévu²⁹. Ainsi, il peut s'avérer nécessaire d'appliquer une nouvelle durée aux biens à acquérir ou à produire et modifier celle restant à courir aux biens existants. Il pourra également être nécessaire de changer la méthode d'amortissement et passer par exemple de l'amortissement linéaire à l'amortissement dégressif ou inversement. Lorsqu'un tel changement s'avère nécessaire, il est comptabilisé comme un changement d'estimation comptable qui n'a d'effet que sur la dotation aux amortissements de l'exercice

²⁹ (§121.8 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

en cours et des exercices futurs qui doit alors être ajustée³⁰. Dans ce cas, la révision du plan d'amortissement suite à une modification de la durée ou du rythme d'utilisation de l'immobilisation corporelle s'impose.

En effet, toute modification significative des conditions d'utilisation du bien justifie la révision du plan d'amortissement en cours. Ainsi : - l'utilisation peut être allongée du fait des dépenses ultérieures sur l'actif qui améliore son niveau de performance ; - inversement, les changements techniques ou les évolutions du marché peuvent conduire à réduire sa durée d'utilisation.

Exemple : Modification de la durée d'utilité

Un actif corporel amortissable a été acquis le 01 janvier N pour 100 000 KDA hors TVA ; sa durée d'utilité est estimée à 10 ans ; sa valeur résiduelle est négligeable compte tenu du marché ; elle n'a donc pas d'impact sur la valeur recouvrable ni sur la base amortissable. Cet actif est amorti selon la méthode linéaire.

Après 2 exercices, la Direction a révisé la durée d'utilité et l'a fixée à 4 ans. Elle a estimé que la valeur résiduelle est négligeable.

Conséquences sur le plan d'amortissement :

- Le plan d'amortissement sera modifié pour tenir compte de la nouvelle durée d'utilisation ;
- Les dotations annuelles aux amortissements seront révisées et portées au compte 681 « Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur – actifs non courants » ;
- Pour assurer la révision du plan d'amortissement, le taux d'amortissement est ajusté en fonction de la nouvelle durée ou du nouveau rythme d'utilisation pour l'exercice en cours et les exercices ultérieurs.

Il ressort des données ci-dessus que :

(a) la valeur comptable de l'actif, après 2 annuités d'amortissements est de : $100\ 000 - (100\ 000 \times 10\% \times 2) = 80\ 000$ KDA,

(b) la durée d'utilité restant à courir est de 4 ans,

³⁰ (§121-8 et 138-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

(c) la nouvelle dotation annuelle pour les 4 années restant à courir sera de : $(100000 - (100000 \times 2/10)) / 4 = 80\ 000 / 4 = 20\ 000$ KDA.

La dotation annuelle passe de 10 000 KDA à 20 000 KDA ; elle n'affectera pas les exercices antérieurs. Il s'agit d'un changement d'estimation et non d'une correction d'erreur.

- Révision du plan d'amortissement par suite d'un changement de mode d'amortissement : Le changement du mode d'amortissement pour adopter un rythme de consommation d'avantages économiques correspondant au mieux à l'utilisation d'un bien amortissable nécessitera l'élaboration d'un tableau d'amortissement faisant ressortir les nouvelles dotations aux amortissements à pratiquer pour les exercices subséquents.
- Révision du plan d'amortissement suite à un changement de la base amortissable d'une immobilisation par suite d'une réestimation de la valeur résiduelle.

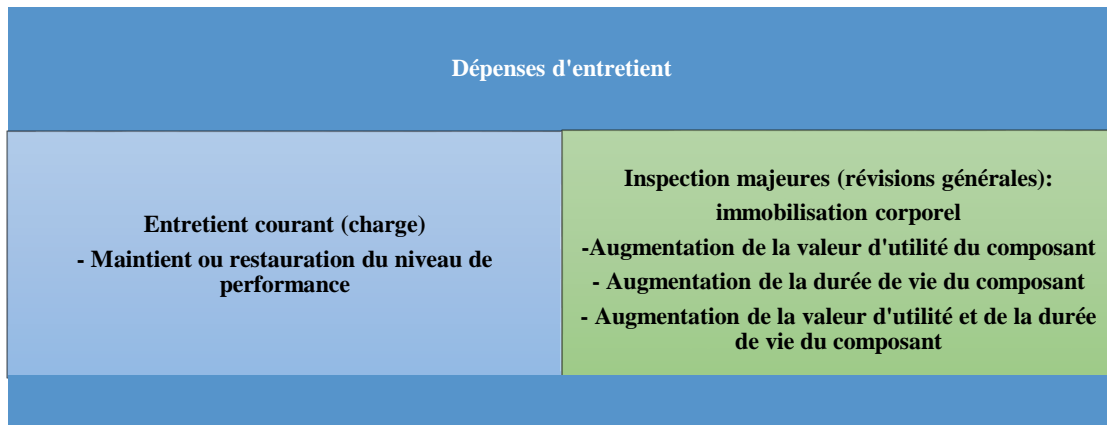
1.4 Dépenses ultérieures sur les immobilisations corporelles et incorporelles

On peut distinguer entre les dépenses de remplacement et les dépenses de gros entretiens.

Mais, avant d'entamer ces dépenses, on doit définir les conditions de comptabilisation des différents frais ultérieurs à l'acquisition en immobilisations.

Le figure ci-dessous montre les types de dépenses d'entretien :

Figure 01 : Les dépenses d'entretien



Source : élaboré par nos soins selon le manuel du SCF

Inspections majeures d'immobilisations corporelles (révisions générales ou grosses réparations) :

La poursuite de l'exploitation d'une immobilisation corporelle (par exemple une turbine à gaz, un avion, etc.) peut être subordonnée à la réalisation régulière de révisions générales (ou inspections majeures) destinées à identifier et prévenir d'éventuelles défaillances, avec ou sans remplacement de pièces.

Ces dépenses d'inspections majeures (ou de révisions générales) périodiques sont parfois planifiées dans le cadre de pratiques constantes de l'entreprise (cas des programmes pluriannuel de grosses réparations) ou engagées en application de lois, règlements, prescriptions de constructeurs, etc.

1.4.1 Comptabilisation du coût de la première révision périodique

La première révision générale constitue un composant distinct de l'immobilisation produite ou acquise. Lors de l'acquisition ou de la production d'une immobilisation corporelle, le composant « Première révision générale » est identifié en tant que tel et comptabilisé de manière distincte. Il est amorti sur sa durée de vie spécifique qui correspond à celle séparant deux révisions générales successives.

1.4.2 Coûts des révisions périodiques ultérieures

Le coût d'une inspection majeure ultérieure est comptabilisé dans la valeur comptable de l'immobilisation corporelle à titre de remplacement, si les critères de comptabilisation sont satisfaits. Il vient augmenter le coût de l'actif en remplacement du composant comptabilisé à l'origine ; ce dernier, complètement amorti, est mis hors service et sorti de l'actif dans le cadre des procédures internes de l'entité.

1.4.3 Conditions de comptabilisation en immobilisations

Pour qu'une dépense postérieure à la date d'acquisition doive être enregistrée à l'actif du bilan comme immobilisation, c'est-à-dire, rajoutée au coût d'acquisition initial, les conditions suivantes doivent se réunir³¹ :

- Il est probable que ces dépenses rapporteront des avantages économiques futurs à l'entité au-delà du niveau de la performance défini à l'origine.
- Ces dépenses sont étroitement attribuables à l'actif ;
- Ces dépenses peuvent être mesurées de façon fiable

³¹ ZIGHEM.H, Op.cit., p 172.

Selon l'article 121-6³² de l'arrêté du 26 juillet 2008 : « Les dépenses ultérieures relatives à des immobilisations corporelles ou incorporelles déjà comptabilisées en immobilisations sont comptabilisées en charge de l'exercice au cours duquel elles sont encourues si elles restaurent le niveau de la performance de l'actif. Si elles augmentent la valeur comptable de ces actifs, c'est-à-dire quand il est probable que des avantages économiques futurs, supérieurs au niveau original de la performance, iront à l'entité, elles sont comptabilisées en immobilisations et ajoutées à la valeur comptable de l'actif ».

Donc, les dépenses ultérieures relatives à une immobilisation déjà comptabilisée qui doivent être activées sont attribuées à la valeur comptable de l'immobilisation.

1.4.4 Dépenses de remplacement

Les dépenses de remplacement d'une partie d'une immobilisation dites aussi (composants ou dépenses de première catégorie), sont des dépenses par l'entité sur des immobilisations corporelles pour remplacer ou renouveler une partie substantielle de cet actif. Ces dépenses ne représentent pas des charges mais des composants à immobiliser.

Sont considérés comme des composants les éléments principaux d'une immobilisation corporelle qui satisfont cumulativement aux deux conditions suivantes³³ :

- Ils doivent avoir une durée réelle d'utilisation différente de celle de l'immobilisation à laquelle ils se rattachent ;
- Ils doivent faire l'objet de remplacement au cours de la durée réelle d'utilisation de l'immobilisation corporelle à laquelle ils sont rattachés.

Selon le SCF, les pièces de rechange et matériels d'entretien spécifiques sont comptabilisés en immobilisations corporelles (s'effectue au sein du coût initial) lorsque leur utilisation est liée à certaines immobilisations et si l'entité compte les utiliser sur plus d'un exercice³⁴.

Toutes dépenses encourues pour remplacer ou renouveler un composant sont comptabilisées comme une acquisition d'un actif distinct et l'actif remplacé est sorti du bilan.

³² Journal officiel n°19 du 25/03/2009, p8

³³ Hanifa.B et autres, Op.cit., p 86.

³⁴ ZIGHEM.H, Op.cit., p 173.

1.4.5 Dépenses de gros entretiens

Les dépenses de gros entretiens, dites aussi composants de deuxième catégorie et de grande révision sont celles qui font l'objet de programmes pluriannuels, ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur entrée de vie au-delà de celle prévue initialement. Ces dépenses doivent être inscrites à l'actif en tant que composant distinct amorti sur la période séparant les deux entretiens³⁵.

1.5 Amortissement des composants d'une immobilisation corporelle

Chaque composant d'une immobilisation doit être amorti séparément. En conséquence, l'entité ventile le coût initial comptabilisé pour une immobilisation corporelle en ses composants et les amortit séparément.

Par exemple, il est approprié d'amortir séparément la cellule et les réacteurs d'un avion, que celui-ci soit détenu en nom propre ou dans le cadre d'un contrat de location financement³⁶).

Dans la mesure où une entité amortit séparément certains éléments (composants) d'une immobilisation corporelle, elle amortit aussi séparément le reste de l'immobilisation qui se compose des éléments qui ne sont pas significatifs lorsqu'ils sont pris individuellement. Si une entité a des attentes diverses pour ces parties, des techniques d'approximation peuvent s'avérer nécessaires pour amortir le reliquat de manière à représenter fidèlement le rythme de consommation et/ou la durée d'utilité de ces parties³⁷.

2 La réévaluation

La réévaluation consiste à substituer à la valeur comptable nette d'un actif, sa juste valeur qui correspond à la valeur du marché ou à une valeur déterminée par des experts à partir d'estimation.

Par exemple : la valeur des terrains et constructions est déterminée par des experts immobiliers sur la base des estimations effectuées à la date de réévaluation, diminuée du cumul des amortissements ultérieures et des pertes des valeurs futures.

³⁵ Devasse.H et autres, **Manuel de comptabilité**, Alger, éditions Berti, 2010, p 86.

³⁶ (IAS 16 § 44).

³⁷ (IAS 16 § 46).

La procédure de réévaluation sera mise en œuvre à des fréquences différentes selon la nature des immobilisations réévaluées et le comportement du marché de ce bien. Une catégorie d'actif peut être réévaluée par inventaire tournant.

Une périodicité de 3 à 5 ans peut être suffisante pour des actifs qui ne subissent pas des fluctuations trop importantes de valeur. Par contre, si le marché de l'actif est très fluctuant, la réévaluation doit être faite au minimum à chaque date de clôture. C'est-à-dire à la fin de chaque exercice.

Certaines immobilisations corporelles peuvent connaître des variations importantes et volatiles de leur juste valeur, nécessitant une réévaluation à chaque clôture de l'exercice. Aussi, la fréquence des réévaluations dépend des fluctuations de la juste valeur des immobilisations corporelles en cours de réévaluation.

Lorsqu'une immobilisation corporelle est réévaluée par application d'un indice déterminé par rapport à son coût de remplacement net d'amortissement ou par référence à la valeur du marché, le cumul des amortissements à la date de réévaluation est ajusté proportionnellement à la valeur brute comptable de l'actif, de sorte que la valeur comptable de cet actif à l'issue de la réévaluation soit égale au montant réévalué³⁸.

Selon le SCF, la réévaluation est un traitement comptable, qui n'est pas obligatoire, elle est proposée comme un traitement alternatif au modèle du coût amorti. La réévaluation consiste à remplacer la valeur nette comptable (après pertes de valeur et amortissements) des immobilisations par sa juste valeur à condition que celle-ci puisse être estimée de manière fiable³⁹.

La réévaluation a pour objectif de ramener la valeur comptable des différents types d'immobilisations au niveau de leur valeur actuelle⁴⁰.

Il appartient à chaque entité, à la date de passage, ayant opté pour ce traitement autorisé par le SCF de s'assurer que les exigences liées à cette opération soient respectées et notamment

que :

- Les éléments concernés aient été réévalués à cette date dans le cadre d'une anticipation ;

³⁸ (§ 121-22 de l'arrêté du 26 juillet 2008).

³⁹ Hanifa .B et autres, **Manuel de comptabilité approfondie**, Alger, Berti édition, 2013. p92

⁴⁰ ZIGHEM.H, Op.cit., p175

- L'entité a eu recours au service d'un évaluateur professionnel qualifié ;
- La réévaluation a concerné la totalité des éléments d'une catégorie d'immobilisation

2.1 Évaluation d'une immobilisation corporelle à la clôture de l'exercice

La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée en règle générale sur la convention des coûts historiques. Cependant, il est procédé dans certaines conditions fixées par l'arrêté du 26 juillet 2008, et pour certains éléments, à une révision de cette évaluation sur la base⁴¹:

- de la juste valeur (ou coût actuel),
- de la valeur de réalisation (prix de vente),
- de la valeur actualisée (ou valeur d'utilité).

La méthode de référence pour l'évaluation d'une immobilisation corporelle à la clôture de l'exercice reste la méthode du coût historique ; cependant, le SCF autorise aussi une autre méthode d'évaluation : la méthode du coût réévalué.

2.2 Juste valeur

Les éléments évalués à la juste valeur selon le SCF sont :

- Les produits provenant de ventes de biens ou de services ;
- Les immeubles de placement ;
- Les actifs biologiques ;
- Les produits agricoles ;
- Les immobilisations corporelles ;
- Les actifs financiers disponibles à la vente ;
- La valeur recouvrable dans le cas où la juste valeur est plus élevée que la valeur d'utilité ;
- Les contrats de location financement lorsque la juste valeur est inférieure à la valeur d'utilité.

⁴¹ (§112-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

2.2.1 Le SCF n'adopte pas une « juste valeur » généralisée

Le SCF a confirmé la préférence pour un système mixte, combinant mesures à la juste valeur et au coût historique en fonction du « business model ». La juste valeur figure soit dans les états financiers et affecte la mesure de la performance et la situation comptable, soit en notes annexes pour améliorer l'information. Le SCF permet de comptabiliser en juste valeur les actifs corporels (usines, machines, matériels de transport, etc.) Une réévaluation dont la contrepartie passe par les capitaux propres est toutefois permise à date régulière. Par ailleurs, le SCF permet - sur option - d'évaluer les immeubles de placement à leur juste valeur avec contrepartie en résultats : cela reflète mieux le business model de certaines sociétés foncières qui arbitrent régulièrement leur portefeuille d'immeubles. Mais le coût historique reste une option couramment retenue par les entreprises possédant des immeubles à caractère de placement.

Malgré que le SCF autorise la comptabilisation des actifs à la juste valeur, mais en réalité et en pratique ce n'est pas possible de pratiquer et appliquer cette option par manque de marche et des experts. Sans oublier que le grand problème de l'entreprise algérienne et même de l'économie algérien c'est l'inflation.

2.3 La dépréciation

Selon le SCF l'utilisation du terme « provision » est réservée aux provisions pour risques et charges, elle est maintenue également pour les provisions pour dépréciation des stocks et des créances. Pour tous les autres éléments d'actif, la perte de valeur est dénommée maintenant « dépréciation », il n'y a plus de distinction du caractère irréversible ou non en matière de dépréciation. Toutes les pertes de valeur sont à constater en dépréciation, elles ne peuvent plus être constituées d'amortissement exceptionnel.

Ce processus de constatation des dépréciation peut être résumé ainsi :

2.3.1 Le règlement sur les amortissements et les dépréciations après (2010)

A chaque clôture de compte un test de dépréciation est effectué, on doit s'interroger sur l'existence d'un indice montrant que l'actif a pu perdre de sa valeur.⁴²

⁴² Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N°19.DZ article 112-5

2.3.2 Incidences d'une dépréciation

La constatation d'une dépréciation modifie de manière prospective la base amortissable de l'immobilisation. Cette modification influence directement le plan d'amortissement qui en découle. La nouvelle base amortissable est la nouvelle valeur après dépréciation, qui est la valeur actuelle de l'actif. Elle sera, donc, répartie de façon systématique sur la durée d'utilité restant à courir pour l'immobilisation.

2.3.3 Incidences d'une reprise de dépréciation

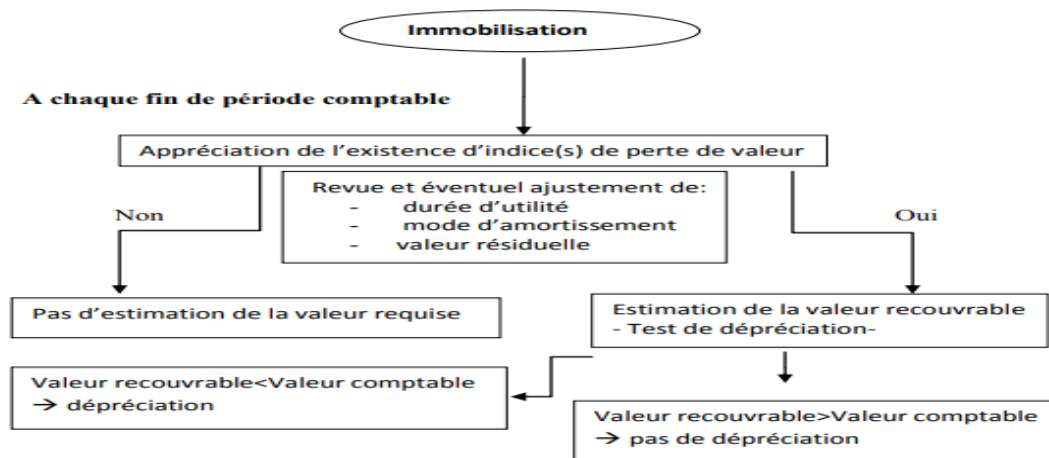
En cas où l'indice de dépréciation disparaît ou connaît une diminution, la dépréciation enregistrée doit être reprise et le plan d'amortissement sera également modifié de façon prospective. Toutefois, cette nouvelle valeur actuelle ne doit pas dépasser la valeur nette comptable qui aurait été reconnue si le plan d'amortissement, initialement établi, avait été poursuivi.

2.3.4 Test de dépréciation

La réalisation de tests de dépréciation permet de vérifier qu'une entité ne doit pas constater une perte de valeur. Ce test concerne les actifs amortissables ou non, et fait partie des travaux de fin d'exercice.

Le schéma ci-dessous représente un schéma illustratif de processus de teste de dépréciation

Figure 02 : Schéma de test de dépréciation



Source : Mebarki.M, Bourenane.B, La Convergence entre La Comptabilité selon SCF et La Fiscalité (Amortissement et Pertes de Valeur), 2017, p239.

Exemple :

Une entité a acquis le 1er janvier N un équipement pour un montant hors TVA de 15 000 KDA. Il est amorti selon le mode linéaire sur 15 ans. À la clôture de l'exercice N+10, les amortissements cumulés sont de 10 000 KDA et sa valeur comptable est de 5 000 KDA.

La valeur de marché de cet équipement est estimée à dire d'expert à 6 800 KDA. Le coefficient de réévaluation est donc de $6\,800 / 5\,000 = 1,36$

D'où :

- Valeur brute réévaluée = $15\,000 \times 1,36 = 20\,400$ - Cumul des amortissements réévalués = $10\,000 \times 1,36 = 13\,600$ KDA

L'écriture de constatation de l'écart de réévaluation est la suivante :

			Débit	Crédit
215x		Immobilisations corporelles	54000	
	2815x	Amortissement immo corp		3600
	105	Ecart de réévaluation		1800
		Constatation d'un écart de réévaluation		

2.4 Cas des immobilisations constituées de plusieurs composants

L'immobilisation sera réévaluée comme un ensemble et l'écart de réévaluation qui en ressortira sera réparti entre les différents composants (hors composant coût de démantèlement), au prorata de leurs valeurs brutes.

2.4.1 Comptabilisation des réévaluations successives :

Cas d'une réévaluation positive :

Lorsque la valeur comptable d'un actif augmente à la suite d'une réévaluation, l'augmentation est créditée directement en capitaux propres au compte 105 « Ecart de réévaluation ».

Toutefois, une réévaluation positive doit être comptabilisée en produits dans la mesure où elle compense une réévaluation négative du même actif antérieurement comptabilisée en charges.

L'entité aura à comptabiliser une écriture dans la forme suivante :

- débiter le compte de l'immobilisation concernée pour la différence entre le montant brut enregistré dans les comptes de l'entité et le montant brut de la réévaluation (A),
- débiter le compte 29x "pertes de valeur" pour solder le compte,
- créditer le compte d'amortissement de l'immobilisation concernée pour la différence entre le montant des amortissements cumulés enregistrés dans les comptes de l'entité et le montant de la réévaluation (B),
- créditer le compte « 781 Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs non courants »
- à concurrence du montant de la réévaluation négative antérieurement comptabilisée en charges (C). L'excédent éventuel sera alors imputé au compte « 105 Ecart de réévaluation » conformément au paragraphe 121-26 de l'arrêté du 26 juillet 2008 qui stipule que « toute reprise de perte de valeur d'un actif réévalué est enregistrée comme une réévaluation lorsque la constatation de la perte de valeur a été antérieurement enregistrée comme une réévaluation négative »,
- créditer le compte 105 « Ecart de réévaluation » pour la différence entre les montants ci-dessus déterminés $D = (A - B - C)$. Elle correspond au montant de la réévaluation de la valeur comptable nette de l'immobilisation concernée.

2.4.2 Incidences de la réévaluation sur le plan d'amortissement :

Avec l'adoption du SCF algérien, plusieurs facteurs peuvent influencer le barème initial de l'amortissement d'une immobilisation. Ces facteurs sont les suivantes⁴³ :

⁴³ BENAIBOUCHE.M Cid, « La comptabilité générale aux normes du nouveau système », p195-196

2.4.2.1.1 Incidences de la réévaluation sur le plan d'amortissement

La réévaluation des immobilisations peut être positive (augmentation) ou négative (baisse).

Cette dernière position est l'équivalent d'une dépréciation, ce qui veut dire que la réévaluation a une même influence que la dépréciation sur le plan d'amortissement. Donc, dans les deux sens, le plan d'amortissement doit être poursuivi selon la nouvelle base amortissable.

3 L'apurement (Assainissement comptable)

3.1 Définition

L'assainissement comptable est une mise à niveau qui met en parallèle tous les comptes d'actif et de passif préalablement enregistrés avec les inventaires physiques produits par l'entreprise et les informations fournies par celle-ci.

Cette mission s'apparente un peu à la révision comptable ou à l'apurement des comptes.

- La révision comptable est l'analyse des comptes annuels pour vérifier si ceux-ci reflètent bien une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise.
- L'apurement assure, après examen définitif des comptes, que les règles sont respectées.

3.2 Régularisations des comptes d'immobilisations incorporelles et corporelles⁴⁴ :

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

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

Ces régularisations affectent le compte de résultat (comptes de charges) ; elles consistent à passer les écritures suivantes :

- Débiter les comptes de charges 681 « Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur actifs non courants » et 682 « Dotations amortissements, provisions et

⁴⁴ MANUELE DE COMPTABILITE FINANCIERE Conforme à loi 07-11 du 25 Novembre 2007 portant Système Comptable Financier, CONSEIL NATIONALE DE LA COMPTABILITE.

- pertes de valeur des biens mis en concession » en contrepartie des comptes de bilan 281 « Amortissements des immobilisations » ou 291 « Pertes de valeur sur immobilisations »,
- Débiter le compte 652 « moins-values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers » et les comptes d'amortissement et de perte de valeur par le crédit du compte de l'immobilisation concernée afin de constater les écarts d'inventaire négatifs justifiés. Le compte 657 « charges exceptionnelles de gestion courante » est débitée pour l'enregistrement des écarts d'inventaire négatifs non justifiés dans le respect des procédures internes à l'entité.

3.3 Exploitation et analyse des résultats de l'inventaire physique des immobilisations

3.3.1 Collecte et saisie des résultats de l'inventaire physique des immobilisations

Une fois les opérations de comptage ont été achevées, toutes les fiches de comptage vierges (non utilisées) doivent être retournées au responsable de l'inventaire pour vérifier la séquence numérique et s'assurer que toutes les fiches de comptage lui ont été rendues. Cette vérification est très importante pour la fiabilité de la prise de l'inventaire. D'autre part, le responsable de l'inventaire s'assure que tout le matériel a été couvert par l'inventaire. A cet effet, il procède à un rapprochement entre le matériel inventorié et le matériel figurant sur les fiches ou les listings d'inventaire. Les fiches et états ainsi collectés et contrôlés sont ensuite saisis sur système pour faciliter leur rapprochement avec les données comptables. Un deuxième contrôle est alors nécessaire pour dégager et rectifier les erreurs de saisie.

3.3.2 Rapprochement des données physiques et comptables⁴⁵

3.3.2.1 Rapprochement de l'inventaire avec les fiches d'immobilisations

Le rapprochement des inventaires physique comptable permet de dégager les écarts éventuels qui feront l'objet d'un traitement suivant les procédures en vigueur au sein de l'entreprise.

Cette méthode de comparaison de l'inventaire physique au comptable fait apparaître deux sorts d'écarts :

- a. Les investissements existants physiquement et non comptablement.
- b. Les investissements existants comptablement et non physiquement.

⁴⁵ ABOUDA.Y, (**Audit des Inventaires Physiques des Immobilisations Corporelles**) , Rapport de stage, L'Ordre des Experts Comptables de Tunisie, 2008.

Le rapprochement entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable peut se résumer comme suit :

Commencer par le rapprochement des cas simple ;

Revoir les documents d'acquisition pour les éléments de grande valeur ;

Rapprochement des données d'inventaire à celle de fichier comptable ;

Procéder à des rapprochements par nature pour les éléments de faible valeur et difficilement identifiable.

Les services comptables procèdent à la vérification des listes d'inventaire physique et dégagent les points litigieux qui nécessitent une enquête ou un complément de recherche.

Ils mettent à jour les fiches d'immobilisations en mentionnant la date d'inventaire physique, l'endroit ou le lieu où a été inventorié le bien et éventuellement les observations relatives à l'état de l'immobilisation.

Tous les cas litigieux seront portés devant le responsable de l'inventaire qui transmet ses conclusions finales écrites à la comptabilité.

3.3.2.2 Saisie des entrées et sorties de matériels entre la date de l'inventaire et la date de clôture

L'entreprise doit être à même de tenir un état des entrées/sorties d'investissements entre la date de prise d'inventaire et la date de clôture.

De même, en cas de nouvelles acquisitions, des nouvelles fiches sont créées et en cas de sortie, les fiches correspondantes sont soldées.

3.3.2.3 Identification et traitement des écarts :

Le rapprochement des inventaires physique et comptable permettra de dégager éventuellement des écarts qui seront proposés à l'assainissement conformément aux décisions qui seront prises par les organes habilités à traiter ces écarts en fonction de leur importance.

Ce rapprochement nous permet de trouver les deux cas différents qui ont surgi entre les deux inventaires.

Tableaux n°1 : Elément existant physiquement et non comptablement :

Cas	Solution à envisager
<p>1- Cas d'éléments acquis à titre gratuit</p> <p>2- Cas des éléments non comptabilisé</p>	<p>Proposition d'une réintégration après détermination de l'investissement : à l'actif de l'entreprise par le crédit du compte de fonds social si la valeur de ces biens n'est pas justifiée par des documents, il y a lieu de procéder à l'estimation.</p> <p>Rechercher toute information utile en vue de la comptabilisation de cet élément dans les comptes d'investissement appropriés.</p>

Tableaux n°2 : éléments existants comptablement et non physiquement :

Cas	Solution à envisager
<p>1- Cas des éléments cédés</p> <p>2- Cas des éléments réformés</p> <p>3- Cas des élément disparus (vol, destruction, perte)</p> <p>4- Cas des élément comptabilisés deux fois ou erreur d'imputation.</p>	<p>- Obtenir les documents de cession et procéder à la décomptabilisation de l'élément.</p> <p>- Obtenir les PV de réformes et procéder à leur retrait des comptes</p> <p>- Obtenir les PV constate la disparition et précéder aux régularisations nécessaires. Dans le cas ou ces PV ne sont pas disponibles, il est recommandé de les faire établir par des responsables de l'entreprise. Revoir les documents d'origine pour la rectification de l'erreur.</p>

3.3.2.4 Analyse des écarts et traitements comptables⁴⁶

a. Rapport d’inventaire

Les écarts dégagés entre les données comptables et les données physiques sont analysés par le service comptable de l’entreprise et le responsable de l’inventaire. Les résultats définitifs du rapprochement sont consignés dans le rapport d’inventaire.

Ce rapport établi par le responsable de l’inventaire comprend :

- Une description et un compte rendu du déroulement effectif de l’inventaire.
- Les difficultés rencontrées et les solutions adoptées.
- Les propositions de mesures à prendre pour faciliter et améliorer les prises d’inventaire à venir.

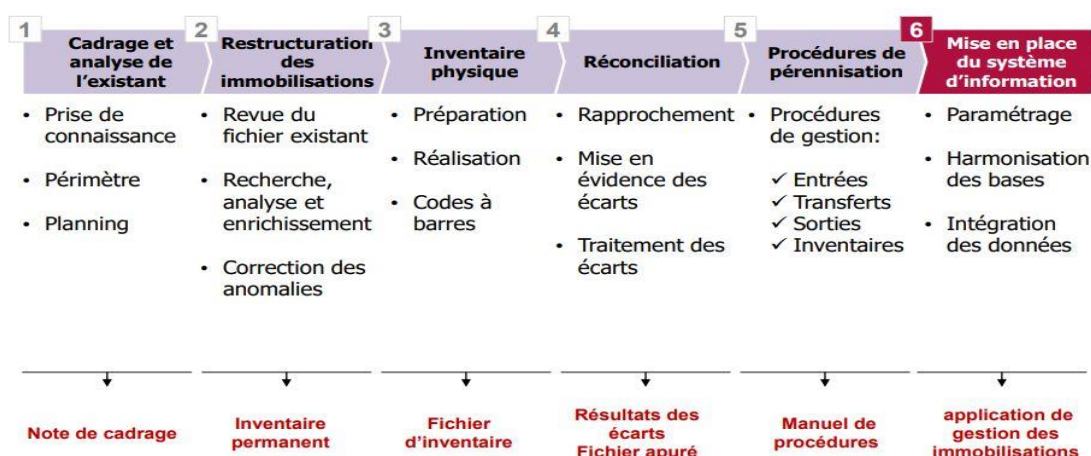
b. Mises au rebut

Les immobilisations qui s’avèrent impropres à l’usage sont mises au rebut.

La décision de mise au rebut doit être prise par un comité de direction comprenant les responsables techniques. La mise au rebut doit faire l’objet d’un procès-verbal daté et signé et communiqué aux services comptables

3.4 Mise en place d’une gestion optimisée des immobilisations

Figure 03 : Schéma d’une gestion optimisée des immobilisations



Source : Bennaceur.B, Khalid.L, optimisez la gestion de vos immobilisations.

⁴⁶ ABOUDA.Y, (**Audit des Inventaires Physiques des Immobilisations Corporelles**), Rapport de stage, L’Ordre des Experts Comptables de Tunisie, 2008.

4 Les immobilisations non amortissables

4.1 Les immobilisations amortissables

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

- Physique : l'actif subit une usure physique liée à son usage ou au temps qui s'écoule, exemple (bâtiments, matériel industriels, installation technique)
- Techniques : l'actif est soumis à une évolution technologique entraînant son obsolescence, exemple (logiciels, matériels informatique...)
- Juridique : l'actif est exposé à la perte de l'avantage que procure une protection juridique, limitée dans le temps⁴⁷.

4.2 Les immobilisations non amortissables :

A contrario, les biens non amortissables sont tous les actifs de l'entreprise, destinés à être conservés de manière durable, qui ne perdent pas de valeur du fait de l'usure ou du temps qui passe.

Ces biens ne font ainsi pas l'objet d'amortissements chaque année, car la durée d'utilisation ne sont pas déterminables. Mais peuvent faire l'objet d'une provision si leur valeur probable de cession est inférieure à leur valeur d'achat.

Les immobilisations non amortissables sont principalement :

- Les immobilisations en cours ;
- Immobilisations acquises apurés des tiers ;
- Immobilisations créées par les moyens propres de l'entité ;
- Incorporelles : fonds commercial, le droit au bail et les marque
- Corporelles : terrains
- Financière : titres de participation

4.2.1 Différences entre immobilisation non amortissable, stock et charge :

Une immobilisation non amortissable se différencie d'un élément de stock en raison de :

⁴⁷ FRIEDRICH.J, « **comptabilité générale & gestion des entreprises** », 6ème édition Hachette livre, paris, p183.

- Sa durée d'utilisation : l'immobilisation est destinée à être conservée de manière durable par l'entreprise contrairement au stock qui doit être vendu rapidement ;
- Son utilisation même : le stock est destiné à être revendu alors que l'immobilisation est acquise pour être conservée par l'entreprise.

L'immobilisation ne constitue pas également une charge (sauf pour les achats de moins de 60.000 DA H.T). En effet, les charges ne procurent aucun avantage futur pour les entreprises contrairement aux immobilisations dont la finalité est de produire et de créer une valeur ajoutée.

4.2.2 Provision des immobilisations non amortissables (terrain, fond de commerce, titres)

Une provision pour dépréciation est la constatation comptable de la diminution probable de la valeur d'un élément de l'actif (actif immobilisé, actif circulant ou trésorerie-actif). La provision doit être constatée obligatoirement à la fin de chaque exercice, selon le principe de prudence.

La provision pour dépréciation des immobilisations non amortissables correspond à la dépréciation que peuvent subir les immobilisations comme : les terrains, le fond de commerce, titres de portefeuille, œuvres d'art...

4.2.2.1 Comptabilisation de la provision pour dépréciation : Terrains

Débit (par le montant de la dépréciation) du compte 68162 – Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur

Crédit (par le montant de la dépréciation) du compte 2911 - Terrains (autres que terrains de gisement).

Comptabilisation de la provision pour dépréciation : Fond de commerce

Débit (par le montant de la dépréciation) du compte 68161 - Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur

Crédit (par le montant de la dépréciation) du compte 2907 - Fonds commercial⁴⁸.

⁴⁸ Lacompta.org <https://www.lacompta.org/cours/cours-de-comptabilite-generale/provision-immobilisations-non-amortissables.php>, consulté le 01/04/2023 à 14 :09.

Conclusion du chapitre

Dans ce chapitre, nous avons essayé de présenter le traitement comptable des immobilisations non financières.

La consultation des différents passages du SCF a fait ressortir que les immobilisations non financières sont considérées comme des éléments identifiables du patrimoine et nécessaires à l'exploitation de l'entreprise. Elles séparent les activités et les évaluées avec une fiabilité satisfaisante. Elles représentent l'une des rubriques les plus importantes de l'actif de l'entreprise. Dès leurs acquisitions ou production en interne par l'entreprise, elles sont sujettes obligatoirement à un processus d'évaluation et de comptabilisation.

Ce chapitre a été pour nous l'occasion de passer en revue les diverses catégories d'immobilisations qui peuvent être détenues par une entreprise. Nous avons également exposé les éléments constitutifs du cout de chaque type d'immobilisations qui sont nécessaires à leur évaluation, ainsi que la procédure à suivre en vue de leur comptabilisation.

Chapitre 2 : Traitement fiscal des immobilisations non financières

Introduction du chapitre

La comptabilité et la fiscalité constituent deux disciplines, bien qu'elles soient autonomes, elles ont un domaine commun important et s'interpénètrent largement. L'autonomie de ces deux disciplines se manifeste notamment par l'existence de nombreuses distorsions entre les nouvelles règles comptables édictées par le SCF et les règles fiscales résultant de l'orientation et des objectifs de chacune des disciplines. Ainsi, les nouveautés introduites par le SCF créent dans la majeure partie des cas des situations de distorsions importantes avec les règles fiscales en vigueur, notamment, en matière d'impôts direct. De ce fait, et dans le but de présenter des états financiers qui soient le plus proche de la réalité, il serait plus opportun de maîtriser les divergences relatives aux immobilisations.

Dans le deuxième chapitre, nous allons présenter le traitement fiscal des immobilisations et plus précisément l'amortissement et la réévaluation ainsi que le crédit-bail.

Pour bien mener notre travail nous avons structuré ce chapitre comme suit :

- **Section 1** : Traitement fiscale de la réévaluation des immobilisations, l'amortissement et le crédit-bail ;
- **Section 2** : Synthèse des situations de distorsions entre les règles comptables et les règles fiscales en matière d'immobilisations non financières.

Section 1 : Traitement fiscale de la réévaluation des immobilisations, l'amortissement et le crédit-bail.

1 Traitement fiscal de la réévaluation des immobilisations⁴⁹

La problématique de la comptabilité et de la fiscalité de la réévaluation des immobilisations amortissables et non amortissables se pose de façon récurrente. Aussi m'a-t-il paru opportun de livrer mon point de vue sur l'ensemble de la problématique.

La réévaluation, dans le référentiel SCF, est un acte de gestion. Elle doit faire néanmoins l'objet d'une approbation par les organes sociaux conformément à l'article 717 du code de commerce relatif aux changements de méthodes. Mais elle demeure libre au sens où il n'y a pas de dispositions législatives spécifiques préalable, comme au temps du PCN75, à son application.

1.1 Economie de la mesure :

L'article 4 de la loi de finances pour 2019, a créé au sein du code des impôts directs et taxes assimilées, deux nouveaux articles 186 bis et 186 ter, à l'effet de définir le traitement fiscal applicable aux opérations de réévaluation d'actifs des entreprises.

En effet, les dispositions des deux articles suscités, prévoient ce qui suit :

La non-intégration de l'écart de réévaluation résultant de la réévaluation des immobilisations non amortissables, dans le résultat fiscale servant de base pour le calcul de l'IBS ou de l'IRG, ainsi que les conditions s'y rapportant ;

Les modalités de détermination de la plus ou moins value en cas de cession de l'immobilisation ayant fait l'objet de réévaluation.

1.2 La réévaluation dans le cadre du nouveau référentiel comptable (système comptable financier)

Aux termes des dispositions du point 121.-20 et suivants de l'Arrêté du 26 juillet 2008, fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, « *une immobilisation corporelle après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif est comptabilisée à son coût diminué du cumul d'amortissements et du cumul des pertes de valeur. Cependant*

⁴⁹ Circulaire N° O2 /MF/DGI/DLRF/LF19, p 01

une entité est autorisée à comptabiliser sur la base de leur montant réévalué, les immobilisations corporelles appartenant à une ou plusieurs catégories d'immobilisations qu'elle aura Préalablement définies. »

Il en résulte, que l'évaluation ultérieure (après la première comptabilisation) des immobilisations selon la méthode de réévaluation, est un acte de gestion. Elle peut s'effectuer librement (elle n'est pas imposée ou autorisée par une disposition législative). Néanmoins, elle doit faire l'objet d'une approbation par les organes sociaux.

1.3 Les conséquences de réévaluation des immobilisations :

La réévaluation d'une immobilisation amortissable ou non constitue un changement de méthodes, pas au sens d'IAS 08, mais au sens d'IAS 16 (immobilisations corporelles) et d'IAS 38 (immobilisations incorporelles).

1.3.1 Conséquence comptable :

On n'utilise pas le report à nouveau ou les réserves pour constater l'écart de réévaluation positif ou négatif mais le compte 105, sous réserve que la réévaluation négative éventuelle vienne en compensation d'une réévaluation positive antérieure. En effet, lorsque l'écart de réévaluation antérieur est épuisé, le surplus éventuel de perte de valeur est constaté en résultat.

1.3.2 Conséquence fiscale :

1.3.2.1 Immobilisation corporelle ou incorporelle amortissable

L'écart de réévaluation positif est rapporté au résultat au rythme des amortissements additionnels induits par la réévaluation jusqu'à son épuisement⁵⁰ Il y a un impôt différé passif, IDP, à comptabiliser⁵¹ en contrepartie du compte 105. La charge constatée lors d'une réévaluation nette négative (excédant l'écart positif antérieurement constaté) est une perte de valeur non déductible fiscalement (seules les pertes de valeurs sur stocks et créances sont déductibles).

⁵⁰ (cf. article 186 du CIDTA).

⁵¹ (cf. § 2, infra)

1.3.2 Immobilisation corporelle ou incorporelle non amortissable :

La réévaluation positive n'est pas imposable tant que l'actif est dans le bilan de l'entité (car le CIDTA est muet sur la question).

Elle le deviendra lors de la cession ultérieure de l'actif selon SIC 212 (§ 5) interprétant la norme comptable internationale IAS 12 « impôts sur le résultat » qui fonde l'approche du SCF en matière d'impôts différés. Dans ce cas, on constate un IDP déterminé sur la base du taux de l'IBS applicable à la clôture et du taux de plus-value à court ou long terme selon le cas, soit si l'IBS est de 25% et l'immobilisation est à céder dans 4 ans, pour un taux de $25\% \times 35\%$ (taux de plus value à long terme) = 8,75%.

La réévaluation nette négative est une perte de valeur non déductible.

1.3.3 Conséquences comptables :

La différence entre les amortissements sur la valeur d'origine et ceux induits par la valeur réévaluée peuvent être virés directement aux capitaux propres (report à nouveau ou écart d'évaluation) sur la durée d'utilité résiduelle par le débit du compte 105 sans transiter par le résultat⁵². Le SCF est muet sur la question. Le compte 105 peut aussi dans sa totalité être viré aux comptes 106 ou 11, in fine, lors de la sortie du bien de l'actif.

1.4 Traitement comptable de la fiscalité différée

Le SCF n'aborde pas la fiscalité différée d'un changement de méthode ou de la correction d'erreur ou d'omission. Un « avis » du CNC, publié en 2014, traite bien de la fiscalité différée liée à un écart de réévaluation mais de façon très limitative car se réduisant au traitement de l'écart hérité du PCN75 dont il étend le dispositif aux écarts nouveaux⁵³. Une normalisation plus complète est donc attendue de la part du normalisateur officiel.

1.4.1 Pour une immobilisation amortissable :

- Lors de la constatation de la réévaluation positive : débit du compte 105 à crédit du compte 134 calculé selon le taux d'IBS applicable à la clôture.
- Lors de la reprise annuelle des amortissements additionnels : débit du 134 par le crédit du compte 693 (charges d'impôts différés : ici, charges bien sûr négatives).

⁵² (cf. IAS 16, § 41).

⁵³ (cf. titre II, § 2)

1.4.2 Pour une immobilisation non amortissable :

- Lors de la constatation d'une réévaluation positive : même écriture initiale que ci-dessus : compte 105 à 134.
- Lors de la cession (et non à la clôture) : 134 à 693 (au taux de 8,75% dans l'hypothèse de la fixité des taux initiaux d'IBS et de la plus value long terme et d'une cession dépassant l'horizon de 3 ans).

1.5 Régime fiscale de l'écart de réévaluation des immobilisations⁵⁴ :

Rappel du traitement fiscal applicable à la réévaluation effectuée lors du passage du PCN au SCF :

Aux termes des dispositions de l'article 185 du code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA), la plus-value résultant de la réévaluation à la date d'entrée en vigueur du système comptable financier, doit être rapportée au résultat fiscal sur une durée maximale de cinq (05) ans.

1.5.1 La réévaluation des immobilisations amortissables

Conformément aux dispositions de l'article L86 du CIDTA, le supplément des dotations aux amortissements dégagé des opérations de réévaluation est rapporté au résultat de l'année. L'écart de réévaluation positif est, donc, rapporté au résultat de l'exercice au rythme des amortissements supplémentaires induits par la réévaluation jusqu'à son épuisement.

1.5.2 La réévaluation des immobilisations non amortissables

Aux termes des dispositions de l'article 186 ter du CIDTA, instituées par l'article 4 de la loi de finances pour 2019, l'écart résultant de la réévaluation des immobilisations non amortissables, n'est pas intégré dans le résultat fiscal servant de base pour le calcul de l'IBS ou de l'IRG dans la catégorie des bénéfices professionnels. Ce traitement fiscal est subordonné au respect des conditions suivantes qui doivent être remplies cumulativement :

- L'écart de réévaluation doit être comptabilisé au passif du bilan dans un compte de capitaux dédié, par la nomenclature des comptes du système comptable financier, à abriter le montant résultant de l'opération de réévaluation.

⁵⁴ Circulaire N° O2 /MF/DGI/DLRF/LF19, p 03

Il demeure entendu, que la décision consistant à affecter le montant de l'écart de réévaluation dans un autre compte au niveau des capitaux propres, entraîne son rattachement au résultat fiscal de l'exercice de la prise de décision. Il s'agit, notamment de :

- L'incorporation totale ou partielle du montant de l'écart de réévaluation au capital social ;
- L'affectation totale ou partielle du montant de l'écart de réévaluation dans un compte de réserves ou de report à nouveau. Le montant de l'écart de réévaluation ne doit pas faire l'objet de distribution partielle ou totale. Le non-respect de cette condition entraîne, également, son rattachement au résultat fiscal de l'exercice de la prise de décision.

NB : dans le cas où l'opération de réévaluation d'une immobilisation donne lieu à un écart négatif (moins-value), celui-ci n'est pas considéré comme étant une charge admise en déduction du résultat fiscale.

1.6 La cession des immobilisations amortissables ou non amortissables ayant fait l'objet de réévaluation⁵⁵ :

Les dispositions de l'article 186 ter du CIDTA, créées par l'article 4 de la loi de finance pour 2019, prévoient qu'en cas de cession d'une immobilisation amortissable ou non amortissable, ayant fait l'objet de réévaluation dans les conditions précitées, la plus ou moins value de cession doit être calculée par référence à la valeur d'origine avant réévaluation.

La plus ou moins value à prendre en considération pour la détermination du résultat fiscal, doit être déterminée par référence à la valeur d'origine avant réévaluation comme suit :

1.6.1 Pour les immobilisations non amortissables :

Pour les immobilisations non amortissables, la plus ou moins value à prendre en considération pour la détermination du résultat fiscal, est constituée par la différence entre le prix de cession et sa valeur d'origine avant réévaluation, celle-ci correspond, selon le cas, soit :

- a) **Au prix d'acquisition ;**
- b) **à la valeur comptable réévaluée**, pour les entreprises ayant procédé à la réévaluation de leurs immobilisations non amortissables, en application des dispositions de l'article 71 de la loi de finances pour 2003, modifié et complété, et selon les modalités prévues par le décret

⁵⁵ Circulaire N° O2 /MF/DGI/DLRF/LF19, p 03

exécutif n° 07-210 du 4 juillet 2007 fixant les conditions de réévaluation des immobilisations corporelles amortissables et non-amortissables figurant au bilan clos au 31 décembre 2006, des entreprises et organismes régis par le droit commercial;

- c) **À la valeur comptable réévaluée**, pour les entreprises ayant réévalué leurs immobilisations non amortissables à la date d'entrée en vigueur du système comptable financier (au 31/12/2009) dont l'écart de réévaluation a fait l'objet d'imposition conformément aux dispositions de l'article 185 du CIDTA.

1.6.2 Pour les immobilisations amortissables⁵⁶ :

Pour les immobilisations amortissables, la plus ou moins value à prendre en considération pour la détermination du résultat fiscal, est constituée par la différence entre le prix de cession et sa valeur nette comptable avant réévaluation, celle-ci est calculée par référence à la valeur d'origine avant réévaluation (coût historique). Elle correspond, selon le cas :

- a. **Au prix d'achat ou de revient (hors TVA)**, pour les immobilisations ouvrant droit à déduction de la TVA et servant à une activité assujettie à cette taxe ;
- b. **Au prix d'achat ou de revient (TVA comprise)**, pour les immobilisations exclues du droit à déduction de la TVA et servant à une activité non assujettie à cette taxe ;
- c. **À la valeur d'origine réévaluée**, pour les entreprises ayant procédé à la réévaluation de leur immobilisation amortissable, en application des dispositions de l'article 71. De la loi de finances pour 2003, modifiées et complétées, et selon les modalités prévues par le décret exécutif du 4 juillet 2007, fixant les conditions de réévaluation des immobilisations corporelles amortissables et non-amortissables figurant au bilan clos au 31 décembre 2006 des entreprises et organismes régis par le droit commercial.

1.7 L'écart de réévaluation :

Il existe deux types de réévaluation :

- a. La réévaluation réglementaire ;
- b. La réévaluation libre.

Quel que soit le type de réévaluation pratiqué, seul l'écart de réévaluation imposable peut donner lieu à la constatation d'un impôt différé.

⁵⁶ Circulaire N° O2 /MF/DGI/DLRF/LF19, p 05

L'écart de réévaluation imposable subsistant à la date du passage du PCN au SCF a donné lieu à un transfert au compte 105 « Ecart de réévaluation » et au compte 134 « impôts différés passif ».

L'impôt différé passif est débité progressivement en fonction de la réintégration fiscale annuelle dans la limite des cinq années qui suivent la date de passage du PCN au SCF⁵⁷ par le crédit du compte 693 « imposition différée passif ».

Ce traitement est applicable à tout écart de réévaluation dont l'imposition est étalée sur plusieurs exercices.

1.8 Traitement fiscal des plus-values dégagées de la réévaluation des immobilisations :

1.8.1 Rappel du traitement comptable de la réévaluation :

1.8.1.1 Traitement comptable de l'opération de réévaluation :

« Chaque immobilisation concernée par la réévaluation, après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, est comptabilisée à son montant réévalué, c'est-à-dire à sa juste valeur, à la date de réévaluation, diminué du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul des pertes de valeur ultérieurs⁵⁸ »

La plus value dégagée à l'occasion de la réévaluation des immobilisations est comptabilisée en capitaux propres au crédit du compte «105 – écart de réévaluation ».

« Lorsqu'une immobilisation corporelle est réévaluée par application d'un indice déterminé par rapport à son coût de remplacement net d'amortissement ou par référence à la valeur du marché, le cumul des amortissements à la date de réévaluation est ajusté proportionnellement à la valeur brute comptable de l'actif, de sorte que la valeur comptable de cet actif à l'issue de la réévaluation soit égale au montant réévalué ⁵⁹ ».

1.8.1.2 Traitement comptable postérieur à l'opération de réévaluation :

Le traitement comptable postérieur à l'opération de réévaluation consiste en la constatation d'une dotation aux amortissements ou d'une perte de valeur.

⁵⁷ (Conformément à l'article 10 de la Loi de finances complémentaire pour 2009)

⁵⁸ (§121-21 du SCF).

⁵⁹ (§121-22 du SCF).

La dotation aux amortissements résulte, d'une part, du montant réévalué qui est la nouvelle base amortissable de l'immobilisation concernée et, d'autre part, de la durée d'utilité de cette immobilisation à la date de la réévaluation. Cette dotation est comptabilisée au débit du compte « 681 – Dotation aux amortissements, provisions, et pertes de valeur, actif non courants ».

La perte de valeur est comptabilisée au débit du compte « 105 – écart de réévaluation » jusqu'à concurrence du montant initialement crédité, le surplus éventuel étant comptabilisé au débit du compte « 681 – Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur, actifs non courants »

1.9 Traitement fiscale de la réévaluation légale des immobilisations⁶⁰ :

1.9.1 Champs d'application de la réévaluation légale

En vertu des dispositions légales, les personnes physiques soumises à l'IRG -Bénéfice professionnel ou les personnes morales soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés peuvent ou doivent, selon le cas, procéder à la réévaluation de leurs immobilisations, que celles-ci soient amortissables ou non.

1.10 Traitement fiscale de la plus-value dégagée de la réévaluation des immobilisations réalisée dans le cadre du SCF :

La plus-value dégagée à l'occasion de la réévaluation des immobilisations réalisée dans le cadre des dispositions du Système Comptable Financier est comptabilisée, sans franchise d'impôt, au crédit du compte «105 - écart de réévaluation » de ce fait, le montant de l'écart est réintégré en extracomptable, lors de la détermination du résultat fiscal de l'exercice au titre duquel cette plus-value est comptabilisée, à travers le « tableau 9 de la liasse fiscale ».

Pour éviter la neutralisation de l'imposition déjà opérée sur le montant global de l'écart de réévaluation, le supplément de la dotation aux amortissements dégagé de l'opération de réévaluation doit être réintégré en extra-comptable, lors de la détermination des résultats fiscaux au titre des exercices ultérieurs, à travers le « tableau 9 » de la liasse fiscale.

⁶⁰ TAFIGHOULT.R, (TRAITEMENT FISCAL DES PLUS-VALUES DÉGAGÉES DE LA RÉÉVALUATION DES IMMOBILISATIONS), El Mouhassib, Revue périodique n°02 par l'organisme nationale des comptables agréés, 2018

Par ailleurs, il y a lieu de rappeler que l'alinéa 6 de l'article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilées définit la base amortissable comme étant le prix d'achat ou de revient hors TVA.

Ainsi, le surplus d'amortissement calculé en dehors de cette base n'est donc pas déductible.

2 Traitement fiscal de l'amortissement

Du point de vue fiscal, l'amortissement est défini comme étant une charge déductible opérée au titre de la détermination du résultat de l'exercice soumis à l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) en contrepartie de la dépréciation définitive des immobilisations figurant à l'actif de l'entreprise et résultant de l'usure, du temps et de l'obsolescence.

2.1 Condition de déductibilité des amortissements :

Pour être admis en déduction du bénéfice imposable, l'amortissement doit remplir les conditions suivantes :

- A. **Constatation de l'amortissement sur des éléments de l'actif immobilisé soumis à dépréciation** : Si la législation fiscale prévoit les mêmes causes de dépréciation que la législation comptable à savoir la dépréciation effective résultant de l'usage du temps ou du progrès techniques, elle n'admet pas la déduction des amortissements pour tous les actifs immobilisés. En effet, le bien amortissable doit être la propriété de l'entreprise, soumis à la dépréciation et dont l'amortissement n'est pas expressément exclu des charges déductibles⁶¹.
- B. **Constatation de l'amortissement sur la base du coût de revient d'acquisition ou de fabrication** : Fiscalement, la base d'amortissement est constituée par le coût de revient ou d'acquisition lorsque le bien est acquis et le coût de fabrication lorsque le bien est produit par l'entreprise elle-même.
- C. **Constatation de l'amortissement dans les limites légales autorisées** : La limite à respecter se situe au niveau des taux admis d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation, compte tenu, le cas échéant, des circonstances particulières pouvant influencer sur cette durée c'est donc la durée d'usage, appelée également durée normale d'utilisation, qui est retenue en fiscalité, telle qu'elle est fixée par voie réglementaire.

⁶¹ MAALAOUI.M, Mémentoimpôt directs de Tunisie, Price-water house coopers, 2006. p90

D. **Comptabilisation de l'amortissement** : Pour être admis en déduction du résultat imposable, l'amortissement doit être réellement effectué dans les écritures de l'entreprise c'est-à-dire constatée en comptabilité⁶².

2.1.1 Modes d'amortissement autorisés

Le législateur fiscal a prévu trois modes d'amortissements qui sont le linéaire, le dégressif et le progressif.

2.2 Divergences entre les nouvelles règles comptables et fiscales en matière d'amortissement

Le mode fiscale, comparé à celui du système comptable des amortissements, présente des divergences qu'on va essayer de présenter ci-après :

- **Divergence en matière de base d'amortissement** : Pour obtenir le montant amortissable, il ne faut pas tenir compte d'une valeur résiduelle du bien. Le montant amortissable est donc simplement le coût d'acquisition y compris les frais accessoires au prix d'achat ou de revient du bien en question. Il n'y a donc pas non plus une vérification annuelle de la valeur résiduelle.
- **Divergence en matière de durée d'amortissement** : Sont considérés comme charge nécessitée par l'exploitation et, en conséquence, déductible du résultat fiscal, les amortissements réellement effectués dans la limite des taux généralement admis par la réglementation fiscale, ces taux sont fixés par voie réglementaire.
- **Divergence en matière du mode d'amortissement** : Aucun mode d'amortissement n'est spécifiquement prescrit par le SCF, qui indique certains modes à suivre. L'application d'un mode d'amortissement ayant pour but, par exemple, de traduire dans les comptes la manière dont les avantages liés à l'actif sont consommés par l'entreprise, pourrait conduire soit à des réintégrations d'une charge effective mais non admise fiscalement dans le cas où l'amortissement comptable est supérieur à celui admis en déduction fiscalement, soit à la perte de déduction d'une partie de l'amortissement quand l'amortissement fiscal est supérieur à l'amortissement comptable.

⁶² OUDENOT.P, **Fiscalité approfondie des sociétés**, Litec, Paris, 2ème Edition, 2001. P355.

2.3 Fixation des taux fiscaux d'amortissement⁶³ :

Dans le but d'harmonisation des règles de détermination des durées d'amortissements admises fiscalement en déduction, la LF 2023 renvoi leur fixation à un arrêté du ministre chargé des finances.

Le tableau suivant indique les taux fiscaux d'amortissement admis par catégories d'actifs (circulaire de 1992) :

Figure 04 : les taux fiscaux d'amortissement admis par catégories

Catégorie d'actifs	Taux applicable en %
Bâtiments commerciaux	2 à 5
Bâtiments industriels	5
Maisons d'habitation ordinaires	1 à 2
Maisons ouvrières	3 à 4
Matériel	10 à 15
Outillage	10 à 20
Automobiles et matériel roulant	20 à 25
Mobilier	10
Matériel de bureau	10 à 20
Agencements et installations	5 à 10
Brevets et certificat	20

Source : (circulaire de 1992)

Le mode d'amortissement, la durée d'utilité et la valeur résiduelle à l'issue de la durée d'utilité appliqués aux immobilisations corporelles doivent être réexaminés périodiquement en cas de modification importante du rythme attendu d'avantages économiques découlant de ces actifs. Les prévisions et estimations antérieures sont modifiées pour refléter ce changement de rythme.⁶⁴

Lorsqu'un tel changement s'avère nécessaire, il est comptabilisé comme un changement d'estimation comptable et la dotation aux amortissements de l'exercice et des exercices futurs est ajustée

2.4 Distinction entre amortissement et dépréciation des immobilisations :

L'amortissement dégressif s'applique annuellement sur la valeur résiduelle du bien à amortir. Les coefficients utilisés pour le calcul de l'amortissement dégressif sont fixés comme suit :

⁶³ (Art. 8 LF 23- Art. 141 CIDTA)

⁶⁴ (§121-8 Arrêté SCF du 26 juillet 2008)

Figure 05 : Les coefficients de l'amortissement dégressif

Durée normale d'utilisation	Coefficient
3 ou 4 ans	1,5
5 ou 6 ans	2
Supérieure à 6 ans	2,5

Source : article 141 et 174 CID

Pour bénéficier de l'amortissement dégressif, les entreprises soumises au régime d'imposition d'après le bénéfice réel doivent obligatoirement opter pour ce type d'amortissement.

L'option qui est irrévocable pour les mêmes immobilisations doit être formulée par écrit lors de la production de la déclaration des résultats de l'exercice clos.

La liste des équipements susceptibles d'être soumis à l'amortissement dégressif, est fixée par le décret exécutif N° 92-271 du 6 juillet 1992.

Lorsque l'E/se pratique des dotations aux amortissements supérieures à celles admises par l'administration fiscale,

- L'excédent d'amortissement est réintégré avec constatation d'un impôt différé actif IDA (D/133-C/692).
- Le complément d'amortissement est déduit avec constatation d'un impôt différé passif IDP (D/693-C134).

2.5 L'impact fiscal de l'application de la dépréciation et de l'amortissement par composants

« La loi des finances complémentaire pour 2009, dans l'article 5 complétant l'article 141 du CID ne reconnaît pas la perte de valeur sur immobilisations comme une charge déductible au même titre que les pertes de valeur sur stocks et tiers ». ⁶⁵

2.6 Notion d'amortissement dérogatoire :

Il représente la quote-part d'amortissement correspondant à l'avantage fiscal obtenu par rapport à l'amortissement comptable :

⁶⁵ TAZDAIT.A, « Maitrise du système comptable financier », première édition ACG 2009. P257

Amortissement dérogatoire = Amortissement fiscal – Amortissement comptable

Les amortissements dérogatoires sont assimilés à des provisions réglementées.

Au cours de l'utilisation de l'immobilisation, deux situations se présentent :

a. L'annuité fiscale est supérieure à l'annuité comptable⁶⁶

Une dotation complémentaire correspondant à l'amortissement dérogatoire est enregistrée au débit du compte « 6872 Dotations aux provisions réglementées » par le crédit du compte « 145 Amortissements dérogatoires ».

D	C	01/04/N	D	C
6872		Dotations aux provisions réglementées	X	
	145	Amortissements dérogatoires		X
		Plan d'amortissement n°...		

b. L'annuité fiscale est inférieure à l'annuité comptable

Il faut réintégrer aux résultats de l'exercice l'amortissement dérogatoire (négatif) qui en découle.

Le compte « 145 Amortissements dérogatoires » est débité par le crédit du compte « 7872 Reprises sur provisions réglementées ».

D	C	01/04/N	D	C
145		Amortissements dérogatoires	X	
	7872	Reprises sur provisions réglementées		X
		Plan d'amortissement n°...		

⁶⁶ LANGELOIS (G), FRIDERICH (M), **Comptabilité financière. Comptabilité générale**, collection « LMD », 12e édition, 2007

2.7 Amortissements des immobilisations décomposables

A. Principes

Rappelons que la valeur brute d'une immobilisation décomposable doit être ventilée entre la structure et les autres composants. Au niveau comptable, la structure et les composants d'une immobilisation doivent être amortis sur leur propre durée d'utilisation et en fonction du mode d'amortissement le mieux adapté à chacun d'eux. En conséquence, il est nécessaire d'établir un plan d'amortissement spécifique pour la structure et pour chaque composant. Plusieurs plans d'amortissement sont donc établis pour une même immobilisation.

B. Les avantages fiscaux

Fiscalement, la structure peut être amortie sur sa durée d'usage (sauf les immeubles de placement) et le composant, identifié à l'origine, peut être amorti sur la durée d'usage de la structure, si celle-ci présente un avantage par rapport à sa propre durée d'utilisation.

L'entreprise devra alors constater un amortissement dérogatoire pour la différence entre l'annuité comptable et l'annuité fiscale résultant de la durée d'usage.

D'autre part, la structure et les composants peuvent bénéficier du mode dégressif fiscal :

Soit parce qu'ils sont eux-mêmes éligibles au mode dégressif ;

Soit parce que l'immobilisation dans son ensemble est éligible à ce mode.

Dans ce cas, pour déterminer le coefficient dégressif fiscal.

la durée à prendre en compte est :

La durée d'usage pour la structure ;

La durée réelle pour le composant.

En conséquence, un complément d'amortissement dérogatoire sera comptabilisé entre l'annuité comptable et l'annuité fiscale résultant du mode dégressif.

C. La durée d'amortissement

Il serait possible de maintenir pour la détermination du résultat fiscal la référence aux durées d'usage pour les parties des immobilisations, La divergence entre les règles fiscales et comptables concernant les composantes serait réglée de la manière suivante:

- Un amortissement dérogatoire serait pratiqué : si la durée d'usage est plus courte que la durée d'utilisation dans l'entreprise ;
- Si la durée d'usage est plus longue que la durée d'utilisation, donc la solution n'est pas définitivement arrêtée,

- Soit les entreprises seraient contraintes de réintégrer la différence positive entre amortissement comptable et amortissement fiscal, ce qui n'aurait pour effet que de remettre les entreprises dans la situation initiale ;
- Soit autoriser les entreprises à choisir la durée d'utilisation, ce qui permettrait un amortissement plus rapide.

NB : *malgré que le SCF reconnaît la décomposition des immobilisations corporelles, mais il n'a pas fourni un compte comptable spécifique pour la régularisation (amortissement dérogatoire, ni des explications concernant l'utilisation de ce compte) des divergences entre les règles fiscales et comptables.*

2.8 Optimisation fiscale à travers le choix de la méthode d'amortissement⁶⁷

Les dotations aux amortissements, et de perte de valeur constituent une charge en déduction du bénéfice ; elles peuvent influencer le montant de l'impôt. Le choix du taux d'amortissement annuel n'est pas libre en raison des prescriptions légales, réglementaires et économiques. Et si on constate que la somme des gains fiscaux actualisés est d'autant plus élevée, l'actif sera amorti rapidement. L'influence du régime d'amortissement sur la rentabilité de l'entreprise apparaît sous la forme d'économie d'impôt réalisée selon le système d'amortissement dégressif ou linéaire. L'économie d'impôt est conditionnée par l'acceptation de l'administration fiscale de déduire la dotation constatée. Cette économie varie selon les différentes méthodes d'amortissement adoptées. L'amortissement dégressif incite au renouvellement plus rapide des investissements, car les premières annuités couvrent la plus grande partie de la valeur d'achat. Ce système d'accélération du rythme de l'amortissement présente un avantage aussi bien fiscal (économie d'impôt plus importante pendant les premières Années) que financier (l'amortissement constituant une charge non décaissée donc un excès de trésorerie utilisé pour de nouveaux investissements).

L'amortissement peut constituer ainsi un instrument fiscal d'incitation à l'investissement.

Exemple :

L'entreprise X acquiert le 1er janvier N un matériel pour 60 000,00 DA. Sa durée réelle d'utilisation prévue est de dix ans.

⁶⁷ SOULEF.D, **Impact de la Fiscalité sur les Décisions et Modalités de Financement des Investissements, ainsi que sur la Valeur de la Firme, Analyse comparative** (France, Allemagne, Royaume Uni, Etats-Unis et Tunisie), Thèse Doctorat en Sciences de Gestion, Décembre 2006.

Un composant d'une valeur de 12 000,00 DA. Identifié à l'origine, devra être remplacé au bout de cinq ans.

D'après les règles fiscales, ce matériel est éligible au mode dégressif, la durée d'usage fiscale est de huit ans.

Calculer la première annuité (comptable, fiscale, dérogatoire) d'amortissement de la structure et de composant.

- Première annuité de la structure Base amortissable : $60\ 000 - 12\ 000 = 48\ 000,00$ DA.

Annuité comptable d'après la durée réelle : $48\ 000 / 10 = 4\ 800,00$ DA. Annuité fiscale

d'après la durée d'usage : $48\ 000 / 8 \times 2,25 = 13\ 500,00$ DA. Annuité dérogatoire : $13\ 500 - 4\ 800 = 8\ 700,00$ DA.

- Première annuité du composant Base amortissable : 12 000,00 DA Annuité comptable

d'après la durée réelle : $12\ 000 / 5 = 2\ 400,00$ DA. Annuité fiscale d'après la durée réelle : $12\ 000 / 5 \times 1,75 = 4\ 200,00$ DA. Annuité dérogatoire : $4\ 200 - 2\ 400 = 1\ 800,00$ DA.

Les amortissements dérogatoires, dont le montant correspond au solde créditeur du compte « 145 Amortissements dérogatoires », font partie des capitaux propres au passif du bilan. Ils sont assimilés aux provisions réglementées qui figurent sur une ligne distincte.

Figure 06 : Tableaux de la liasse fiscale relatifs aux immobilisations et aux amortissements

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :						
Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1) - (2)
Goodwill				0,00		0,00
Immobilisations incorporelles				0,00		0,00
Immobilisations corporelles				0,00		0,00
Participations				0,00		0,00
Autres actifs financiers non courants				0,00		0,00
TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :			
Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			0,00
Immobilisations incorporelles			0,00
Immobilisations corporelles			0,00
Participations			0,00
Autres actifs financiers non courants			0,00
TOTAL	0,00	0,00	0,00

7/ Tableau des immobilisations cédées (plus ou moins value) au cours de l'exercice :							
Nature des immobilisations cédées	Date acquisition	Montant net figurant à l'actif	Amortissements pratiqués	Valeur nette comptable	Prix de cession	Plus ou moins value	
						Plus value	Moins value
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			

Source : KACIA, Commentaire des principales dispositions de la LF 2023.

Figure 07 : Principales divergences temporelles ente COMPTABILITE-SCF et FISCALITE-CIDTA

Désignation de l'opération	Traitement comptable	Régime fiscal	Retraitement extracomptable
*Immobilisations :			
-VO	-PA + frais attribuables	-PA + frais d'approche	-Réintégration de l'écart d'amortissement et déduction total des charges, avec ID
-R/D	-Inscription en immobilisation, si conditions	-Inscription en charge, avec seuil de déductibilité	-Réintégration de l'écart d'amortissement et déduction partielle des charges seuil), avec ID
-Base amortissable	-VO – VR	-VO	-Déduction de l'écart d'amortissement, avec ID
-PVC	-Constatation en produit	-Imposition partielle ou exonération en cas de réinvestissement	-Déduction de la cote part exonérée, sans ID
-Modes d'amortissement	-Rythme de consommation des avantages économiques futurs, sinon linéaire	-Mode linéaire (taux à fixer par arrêté MF) -Option au dégressif ou au progressif	*AC-AF= Ecart -Déduction du complément d'amortissement ou réintégration de l'excédent d'amortissement, avec ID
-Test de dépréciation	-A chaque clôture, comparaison entre VNC et VR (Max entre VR et VU)	-Dépréciation non déductible, jusqu'à l'exercice de cession	-Réintégration de la dépréciation avec ID
-Ecart de réévaluation	-Inscription en passif (c-105)	-Non amortissables : Exonération -Amortissables : Réintégration de l'amortissement complémentaire	-Réintégration de l'amortissement complémentaire (AN-AA), avec annulation d'IDP
-Actif de faible valeur	-Possibilité d'inscription directe en charge (seuil non fixé par le SCF)	-Possibilité d'inscription en charge (seuil 30.000 relevé à 60.000 DA)	-Réintégration de l'écart avec ID
-Coût démantèlement	-Constatation de provision au passif et de composant à l'actif	-Dotations non déductibles, jusqu'à l'exercice de constatation de la charge	-Réintégration de la provision, avec ID
*Crédit-bail	-Constatation en actif amortissable (primauté de l'économique sur le juridique)	-Non admis comme actif (primauté du juridique sur l'économique)	-Réintégration de l'amortissement et déduction des loyers

Source : KACIA, Commentaire des principales dispositions de la LF 2023.

3 Traitement fiscal des subventions

3.1 Définition :

Suivant le SCF, les subventions publiques sont définies comme étant des transferts de ressources publiques destinés à compenser des coûts supportés ou à supporter par le bénéficiaire de la subvention en échange du fait qu'il s'est conformé ou qu'il se conformera à certaines conditions liées à ses activités.

a. Les subventions d'exploitation : Les subventions d'exploitations sont celles dont bénéficie l'entreprise pour lui :

-permettre de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges d'exploitation⁶⁸.

⁶⁸ PALAU.J, Comptabilité **approfondie et révision**, Publication fiduciaires, Paris, 2001.P133.

Permettre de résorber totalement ou partiellement la perte qu'elle aurait subie si ces subventions ne lui avaient pas été accordées, une telle subvention est souvent appelée subvention d'équilibre.

Comptablement, la subvention d'exploitation est comptabilisée dans le compte de produit (74). Fiscalement, l'encaissement de la subvention suffit pour qu'elle soit imposée comme n'importe quel autre produit. Cette divergence temporaire a pour conséquence soit de :

-déduire la subvention d'exploitation comptabilisée en tant que produit mais non encore encaissé ou antérieurement encaissé.

-réintégrer la subvention d'exploitation encaissé au cours de l'exercice mais non comptabilisé.

b. Les subventions d'investissements

Elles sont comme les subventions d'exploitation octroyées par l'état ou les collectivités locales pour permettre l'acquisition, la création d'immobilisation ou le financement d'activités à long terme.

3.2 Subvention ayant financé une immobilisation amortissable

Sur le plan comptable, la reprise de la subvention s'effectue sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de la valeur de l'immobilisation acquise ou créée au moyen de la subvention. Sur le plan fiscal, les subventions d'équipement accordées aux entreprises par l'Etat ou les collectivités territoriales ne sont pas comprises dans les résultats de l'exercice en cours à la date de leur versement. Elles sont rapportées, par fractions égales, aux bénéfices imposables de chacun des cinq (05) exercices suivants. Toutefois, les subventions destinées à acquérir des équipements amortissables sur une durée supérieure à cinq (05) ans sont rapportées dans les conditions définies ci-dessus aux exercices afférents à la période d'amortissement.

Subvention ayant financé un élément non amortissable : Comptablement, la reprise d'une subvention finançant une immobilisation non amortissable doit être rapportée aux résultats par fractions égales. Ce rapport s'effectue :

Soit sur le nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables sont inaliénables aux termes du contrat accordant la subvention ;

Soit en dix (10) ans selon un mode linéaire.

Cependant, sur le plan fiscal la subvention d'investissement rattachée à une immobilisation non amortissable est rapportée au résultat linéairement sur une période de cinq (05) ans à partir de l'année de leur versement.⁶⁹

4 Traitement fiscal du leasing (contrat de location financement)

4.1 Le contrat de location

4.1.1 Présentation :

Lorsqu'une société a besoin d'un bien mobilier ou immobilier dans le cadre dans son activité, elle dispose de plusieurs possibilités :

- Acquérir le bien en le finançant par ses Fonds propres ;
- Financement par le biais d'un emprunt bancaire classique ;
- Simple location (recours à contrat de location simple ou contrat de location financement).

4.1.2 Contrat de location simple

Définition :

Il s'agit d'un accord par lequel le bailleur (propriétaire du bien) cède au preneur (locataire) pour une période déterminée le droit d'utiliser un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiement (loyer)⁷⁰.

Comptabilisation des contrats de location simple

a) Chez le preneur (locataire)

Pour le locataire, et concernant le contrat de location simple, les loyers sont enregistrés comme charge dans le compte 613.

⁶⁹ AZOUANI.N, OUALIKENE.A, (**DIVERGENCES ENTRE LES REGLES COMPTABLES ET LES REGLES FISCALES ET SOLUTIONS POSSIBLES**). Article, laboratoire REDSIEM, ESC Alger. P185.

⁷⁰ Article 135-1, Arrêté 26 juillet 2008 du 26/07/2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, Journal officiel n° 19 du 25 mars 2009.

b) Chez le crédit bailleur (banque) :

En revanche, pour le bailleur, le bien figure dans son bilan, aussi, les loyers reçus sont enregistrés comme des produits.

4.1.3 Contrat de location-financement**Définition :**

Le Système Comptable Financier prévoit que le contrat de location financement est un contrat ayant pour effet le transfert au preneur (locataire) la quasi-totalité des risques et des avantages liées à la propriété d'un actif, le transfert de propriété peut intervenir ou non en fin de contrat.

4.1.3.1 Effets du contrat de location-financement

Les contrats de location sont régis par les dispositions de l'ordonnance n°96-09 du 10 janvier 1996 qui définit dans son premier article, un crédit-bail comme une opération commerciale et financière portant exclusivement sur les biens meubles et immeubles à usage professionnel ou sur des fonds de commerce ou sur des établissements artisanaux et ayant pour support un contrat de location pouvant comporter ou non une option d'achat au profit du locataire⁷¹.

4.1.3.2 Les intervenants⁷²

Le crédit-bail est une technique de financement moderne dans laquelle interviennent trois acteurs principaux :

- **Le bailleur** ou « **le crédit bailleur** » ou « **la société de leasing** » :

Il s'agit d'un organisme qui est généralement une banque, un établissement financier, ou une société de leasing

- **Le preneur** ou « **le crédit- preneur** » ou « **le locataire** » :

Il est le propriétaire économique du bien loué pour une période bien déterminée en payant les redevances convenues au bailleur.

⁷¹ Article 01, Ordonnance n° 96-09 du 10 Janvier 1996 relative au crédit Bail, Journal Officiel n°3 du 14 Janvier 1996.

⁷² BELADEL.A, **le crédit bail une alternative de financement des entreprises en Algérie**, mémoire en vue de l'obtention du diplôme de magister en sciences économiques, option : monnaie-financebanque, pp 20-21.

- **Le fournisseur :**

C'est celui qui vend le bien objet du contrat de crédit bail au bailleur suite à la commande de ce dernier conformément aux conditions de fabrication arrêtées par le preneur.

4.1.3.3 Critères attachés au contrat de location-financement :

- Le contrat transfère la propriété du bien au preneur
- Le contrat donne au preneur l'option ou la possibilité d'acheter le bien à un prix qui devait être inférieur à sa valeur à la date de l'option
- La durée du contrat couvre la majeure partie de la durée de vie du bien même sans qu'il y ait un transfert de propriété
- Au début de contrat, la valeur actualisée des paiements prévus au contrat s'élève à la quasi-totalité de la valeur du bien.
- Le bien qui est loué est tellement d'une nature spécifique, que seul le locataire peut en servir

4.1.3.4 Caractéristiques essentielles

A. L'option d'achat :

Ce contrat comporte dès sa signature de l'acte, une option d'achat incitatifs pour estimer que le preneur lèvera l'option et deviendra le propriétaire du bien à l'issue du contrat, et ce, pour un prix connu et convenu à l'avance, qui tient compte des paiements (redevances) effectués.

B. Le financement total de l'investissement :

Ce contrat est un moyen de financer un investissement qui peut présenter certains avantages, en effet, ce contrat permet aux sociétés le financement total de ces investissements.

C. Déductibilité des redevances :

Si une société se trouve dans une période de bénéfice, les redevances sont déductibles fiscalement et permettra au locataire de devenir le propriétaire en levant l'option d'achat.

4.1.4 Traitement fiscal du contrat de crédit-bail

4.1.4.1 L'aspect fiscal du crédit-bail⁷³ :

La fiscalité algérienne s'aligne avec le plan comptable algérien « PCN » dans son traitement au crédit-bail, en effet, quelque soit la qualification du contrat de location, elle prévoit que le bien reste la propriété du bailleur, par conséquent, il ne doit pas figurer dans l'actif du locataire.

A ce titre, le bailleur est réputé fiscalement propriétaire du bien loué, dans les opérations de crédit-bail effectuées par les banques, les établissements financiers et les sociétés de crédit-bail.

Il est tenu de l'inscrire en tant qu'immobilisation et pratiquer l'amortissement fiscal sur la base de l'amortissement financier du crédit-bail. Les loyers perçus sont constatés en tant que produits.

En revanche, le locataire est réputé fiscalement locataire du bien loué. Les loyers payés au bailleur sont constatés par le locataire en tant que charge.

4.1.4.2 Traitement de l'Ecart entre l'aspect comptable et fiscal du crédit-bail :

1. Le droit comptable est indépendant du droit fiscal lorsqu'il s'agit de la détermination du résultat fiscal.

A cet effet, deux situations se rencontrent :

- a. La différence résultante de l'écart entre les dispositions comptable et fiscales est temporaire, c'est-à-dire que l'Administration Fiscale considère la charge ou une partie de la charge n'est pas déductible seulement durant l'exercice en cours, dans cette situation, le comptable constate un impôt différé ;
- b. La différence résultante de l'écart entre les dispositions comptable et fiscales ne constitue pas une différence temporaire, à cet effet, le comptable applique le SCF, ensuite, il détermine l'IBS en prenant en compte les déductions et les réintégrations fiscales.

L'écart se rapportant sur le crédit-bail ne constitue pas un écart temporaire, à cet effet, il y a lieu de rectifier le tableau n°9 de la liasse fiscale.

⁷³ Article 53, Loi n° 13-08 du 30 décembre 2013 portant loi de finances pour 2014, Journal Officiel de la République Algérienne n° 68, du 31 décembre 2013.

Conséquences fiscales chez le locataire :

Le comptable a constaté comme charge l'amortissement financier du bien et la partie correspondante aux intérêts financiers de l'emprunt, néanmoins, à la fiscalité, il est tenu de constater comme charge toute la redevance (intérêt+ amortissement du capital), et ce, sans pratiquer l'amortissement financier du bien.

A cet effet, il rectifie le tableau n°9 de la liasse fiscale, intitulé « détermination du résultat » en réintégrant les dotations d'amortissements et en déduisant la partie correspondante à l'amortissement du capital de l'emprunt.

Dans le cadre du crédit-bail, il y a lieu de suivre en extra le dossier, pour le preneur (locataire), il réintègre les dotations aux amortissements comptables et déduit non pas uniquement les charges financières, mais toute la redevance

4.1.5 Analyse de divergences entre le traitement comptable et fiscale de crédit-bail

Les opérations sont enregistrées en comptabilité et présentées dans les états financiers conformément à leur réalité financière et économique, sans s'en tenir uniquement à leur apparence juridique.

De ce fait, le Système Comptable Financier considère le contrat de crédit-bail comme un contrat permettant d'acquérir la propriété du bien.

En revanche, la fiscalité prévoit que le bien mis en location financement soit la propriété du bailleur, à cet effet, il est tenu de l'inscrire à l'actif de son bilan, et pratiquer l'amortissement selon la durée du contrat de location.

A cet effet, le comptable obéit aux principes et règles de la comptabilité pour l'établissement de son bilan, et il est tenu de suivre les règles et les principes fiscaux pour le calcul de l'impôt sur les bénéfices. Pour résoudre cette divergence, concernant le sujet du crédit-bail, il y a lieu, de ce fait, de suivre en extra le dossier, par le réajustement du résultat comptable pour arriver au résultat fiscal.

Il existe une divergence entre les dispositions fiscales algériennes prévues par le code des impôts directs et taxes assimilées et les dispositions comptables prévues par la loi 07- 11 portant « Système Comptable Financier », dans leur traitement aux opérations effectuées par les sociétés.

Parmi ces divergences, on cite l'exemple du crédit-bail, qui est traité comptablement conformément au principe de la prééminence du fond économique sur l'apparence juridique.

En revanche, la fiscalité traite le crédit-bail conformément au principe de la prééminence de l'aspect juridique sur le fond économique.

Cet écart entre les dispositions fiscales Algériennes et le Système Comptable Financier provoque des soucis majeurs pour les comptables au sein des sociétés économiques.

En effet, le comptable sera-t-il obligé d'appliquer le SCF pour préserver l'image fidèle des comptes sociaux de la société, ou les règles fiscales, donc on retournera à la même approche fiscale dominante à l'ère du PCN au détriment de l'approche purement comptable et financière proposée par le SCF.

Ou bien, faudra-t-il procéder à l'actualisation des dispositions fiscales afin d'être en compatibilité avec ce que prévoit les dispositions du Système Comptable Financier.⁷⁴

⁷⁴ BAALA.T, NAMOUN.M, (**Comparaison entre le traitement comptable et fiscal du Contrat de Crédit-Bail**),

Section 2 : Synthèse des Situations de distorsions entre les règles comptables et les règles fiscales en matière d'immobilisations non financières

Étant donné que les objectifs entre la comptabilité et la fiscalité sont différents, la mise en application des dispositions comptables édictées par le SCF a créé l'apparition de plusieurs points de distorsion.

1 Distinction entre immobilisations et charges

- A. Critères de distinction entre les immobilisations et les charges :** Contrairement au PCN de 1975, qui se réfère à la convention de patrimonialité, et à l'instar de l'IAS 16, le SCF a retenu la finalité du bien et sa durée d'utilisation comme conditions de reconnaissance des immobilisations. Il a précisé, dans l'esprit de la convention de prééminence du fond sur la forme, que les immobilisations corporelles sont les éléments d'actifs physiques et tangible
- B. Incidences fiscales de la distinction :** La distinction entre l'immobilisation et charges est intéressante sur le plan fiscal.
- a. Constatation d'une immobilisation en changes d'exploitation :**

L'entreprise procède spontanément ou volontairement à la constatation comptable d'une acquisition d'immobilisation en frais généraux, ce montant sera rapporté par l'administration fiscale, à la suite d'un contrôle, sur pièces ou sur place, aux résultats imposables. S'il s'agit d'une immobilisation amortissable, il est admis que l'entreprise retrouve le droit de pratiquer un amortissement dans les conditions du droit commun dès la régularisation de ces écritures comptables par l'inscription à l'actif de l'élément considéré. Pour la période antérieure, elle perd le droit de déduction des amortissements non pratiqués puisque les dotations aux amortissements ne sont admises en déduction que s'elles sont constatées en comptabilité.

Cependant, il est à noter que ces amortissements peuvent être pratiqués au taux habituel après la fin de la période normal d'amortissement ou encore en totalité au moment de la mise en services des éléments considérés. Même pour les immobilisations de faible valeur dont le montant n'excède pas 60 000 DA en hors taxe, les entreprises ont la faculté fiscale de pratiquer un amortissement intégral au cours de l'exercice de leur mise en service, si elles sont constatées directement en charge d'exploitation, elles seront rejetées fiscalement des charges déductibles. Donc l'entreprise est tenue de les immobiliser en premier lieu et de procéder à leur amortissement intégral en second lieu.

b. Immobilisation de charges :

Une entreprise déficitaire et qui ne voit pas de perspectives proches de bénéfice serait tentée, notamment, d'immobiliser des charges ne répondant pas aux critères d'immobilisation. Cette solution lui permet de camoufler partiellement sa situation précaire, d'une part, et lui offre l'avantage de reporter indéfiniment ses charges par le biais des amortissements différés, d'autre part, cette situation risque :

- De voir, en cas de redressement fiscal, les amortissements pratiqués réintégrés aux résultats imposables.
- De perdre le droit à déduction de charges redressées si l'administration retient la mauvaise foi.

2 Règles d'évaluation des immobilisations⁷⁵**2.1 Immobilisations acquises à titre onéreux**

Les immobilisations acquises à titre onéreux sont comptabilisées à leur coût d'acquisition qui comprend le prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de l'opération, déduction faite des rabais et remises commerciaux, obtenus sur facture de vente initiale ou hors facture, majoré des droits de douanes et autres taxes fiscales non récupérables par l'entreprise auprès de l'administration fiscale ainsi que les frais directement attribuables pour obtenir le contrôle de l'actif et sa mise en état d'utilisation.

2.2 Aspect fiscal de l'évaluation des immobilisations

Fiscalement, le principe d'évaluation des immobilisations est le même que celui défini précédemment, exception faite pour les immobilisations acquises avec clauses de réserve de propriété, ou juridiquement la propriété n'est pas encore acquise à la date de perception. Dans ce dernier cas, la charge d'amortissement ne sera pas admise en déduction du bénéfice imposable.

3 Réévaluation des immobilisations

En raison de la dépréciation monétaire et pour supplier aux conséquences néfastes de l'inflation et sans remettre en cause le cadre comptable traditionnel, le législateur a mis en place un système de réévaluation qui consiste à une réactualisation de la valeur comptable des éléments d'actif. Du point de vue comptable, une entité a, en ce qui concerne les

⁷⁵ AZOUANI.N, OUALIKENE.A, Op.cit., p179.

immobilisations corporelles et incorporelles, le choix entre deux méthodes comptables : le modèle du coût et le modèle de réévaluation. Ce choix doit être le même par « catégorie » d'immobilisation, une catégorie étant un ensemble d'actifs de nature et d'utilisation similaires dans le cadre de l'activité de l'entreprise. Entre catégories d'actifs, les méthodes d'évaluation peuvent varier.

Au plan fiscal, la législation fiscale a levé toute équivoque quant au traitement approprié devant être réservé au cas de l'espèce (plus-value et dotations complémentaires d'amortissement) soit l'imposition de la plus-value s'agissant de réévaluation libre d'une part et de l'adéquation recherchée par rapport au nouveau cadre comptable d'autre part. A l'effet d'éviter une surcharge fiscale lors de la première application du SCF, la plus-value résultant de la réévaluation d'immobilisations à la date d'entrée du système comptable financier est rapportée au résultat fiscal dans un délai maximum de cinq ans.

4 Les amortissements des immobilisations⁷⁶

4.1 Aspect comptable des amortissements

En vertu des dispositions de l'article 121-7 de l'arrêté du 28 juillet 2008, on peut dégager les définitions suivantes :

- a. **Le montant amortissable** : Le montant amortissable est le coût d'un actif, ou tout autre montant substitué au coût, diminué de sa valeur résiduelle. Les éléments du coût et l'évaluation du coût d'une immobilisation corporelle sont traités dans les articles 112-1 à 112-4 de l'arrêté du 26 juillet 2008, la sous-phrase « ou tout autre montant substitué au coût » indique que le montant amortissable peut changer au cours de la vie économique de l'immobilisation, soit du fait de réévaluations, positives ou négatives, soit du fait de pertes de valeur.
- b. **Le mode d'amortissement** : Différents modes d'amortissement peuvent être utilisés, l'entreprise sélectionne le mode qui reflète le plus étroitement le rythme attendu de consommation des avantages économiques futurs représentatifs de l'actif sans tenir compte du niveau de sa rentabilité ou de considérations fiscales. Ce mode est appliqué de manière cohérente d'une période à l'autre sauf en cas de changement du rythme attendu de consommation des avantages économiques futurs. Ces modes incluent le mode linéaire, le mode dégressif, le mode progressif et le mode des unités de production.

⁷⁶ Op.cit., p180.

4.2 Aspect fiscal des amortissements⁷⁷ :

Du point de vue fiscal, l'amortissement est défini comme étant une charge déductible opérée au titre de la détermination du résultat de l'exercice soumis à l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) en contrepartie de la dépréciation définitive des immobilisations figurant à l'actif de l'entreprise et résultant de l'usure, du temps et de l'obsolescence.

4.3 Divergences entre les nouvelles règles comptables et fiscales en matière d'amortissement :

Ce mode, comparé à celui du système comptable des amortissements, présente des divergences qu'on va essayer de présenter ci-après :

- a. **Divergence en matière de base d'amortissement** : Pour obtenir le montant amortissable, il ne faut pas tenir compte d'une valeur résiduelle du bien. Le montant amortissable est donc simplement le coût d'acquisition y compris les frais accessoires au prix d'achat ou de revient du bien en question. Il n'y a donc pas non plus une vérification annuelle de la valeur résiduelle.
- b. **Divergence en matière de durée d'amortissement** : Sont considérés comme charge nécessitée par l'exploitation et, en conséquence, déductible du résultat fiscal, les amortissements réellement effectués dans la limite des taux généralement admis par la réglementation fiscale, ces taux sont fixés par voie réglementaire.
- c. **Divergence en matière du mode d'amortissement** : Aucun mode d'amortissement n'est spécifiquement prescrit par le SCF, qui indique certains modes à suivre. L'application d'un mode d'amortissement ayant pour but, par exemple, de traduire dans les comptes la manière dont les avantages liés à l'actif sont consommés par l'entreprise, pourrait conduire soit à des réintégrations d'une charge effective mais non admise fiscalement dans le cas où l'amortissement comptable est supérieur à celui admis en déduction fiscalement, soit à la perte de déduction d'une partie de l'amortissement quand l'amortissement fiscal est supérieur à l'amortissement comptable.

⁷⁷ Op.cit. p181.

Conclusion du chapitre

Il est important de bien gérer les différentes immobilisations au sein d'une entreprise, dans ce chapitre nous avons pu voir les règles et la manière dont leur traitement fiscal et évaluation sont faits. Tenant compte des différences fiscal-comptable, les divergences entre la comptabilité et la fiscalité peuvent avoir un impact sur l'entreprise de plusieurs façons. Tout d'abord, les divergences peuvent entraîner des différences dans le calcul de résultat fiscal. Ce qui peut avoir une incidence sur l'assiette fiscale. En outre, les divergences peuvent également affecter la prise de décision de l'entreprise. Il est donc important de comprendre les divergences entre la comptabilité et la fiscalité et de les prendre en compte dans la gestion financière de l'entreprise.

**Chapitre 3 : Traitement
comptable et fiscal des
immobilisations au sein d'AIR
ALGERIE**

Introduction

Au cours des deux chapitres précédents, nous avons abordé les aspects comptables et fiscaux des immobilisations, en mettant en évidence certaines différences entre eux. Cependant, pour compléter cette étude, il est nécessaire d’inclure un exemple pratique qui illustrera les concepts théoriques et renforcera les conclusions précédemment tirées.

Le présent chapitre aborde la question des immobilisations d’un point de vue comptable et fiscale, en mettant en évidence quelques exemples à titres illustratif. Cette étude sera réalisée au sein d’AIR ALGERIE. Cette dernière a fait appel à nous en tant que stagiaire et académicien pour l’aider justement à mieux connaître et à mieux apprécier les points de distorsions entre le traitement comptable et fiscal de ses immobilisations.

Pour mener à bien notre travail, nous avons structuré ce chapitre comme suite :

- **Section 1** : présentation de l’organisme d’accueil ;
- **Section 2** : traitement comptable et fiscale des immobilisations au sein d’AIR ALGERIE.

Section 1 : Présentation de l’organisme d’accueil

Cette section est dédiée à la présentation de l’entreprise qui nous a accueillis en tant que stagiaires, à savoir : AIR ALGERIE. Les informations et les chiffres exposés, dans ce cadre, sont tirés des documents fournis par notre organisme d’accueil.

Air Algérie est une compagnie d’environ (9000) travailleurs répartis à travers le territoire national. La direction générale est située à Place Maurice Audin, Alger-Centre.

1 Présentation d’AIR ALGERIE

1.1 Présentation

Air Algérie est une compagnie aérienne nationale de l’Algérie. Fondée en 1947, elle est basée à l’aéroport d’Alger-Houari Boumediene. Air Algérie opère des vols intérieurs et internationaux vers de nombreuses destinations en Afrique, en Europe, au Moyen-Orient, en Amérique du nord et en Asie.

Le transport aérien est un élément important dans l’aménagement et le développement économique d’un territoire.

Durant ces derniers années la compagnie a connu une croissance considérable en termes de performances commerciales, elle transporte aujourd’hui plus de cinq millions de passagers annuellement avec une flotte de 59 appareils.

Le processus de développement d’AIR ALGERIE est en constante évolution dans le but de se mettre au diapason des compagnies aériennes internationales, par la modernisation de sa flotte, de ses outils de gestion et systèmes d’information ainsi que par la mise aux normes de ses activités, face aux défis permanents et cruciaux du marché.

1.2 Historique

Air Algérie a une histoire riche et remonte à sa création. Voici un aperçu de son historique :

- 1946 : création de la C.G.T (Compagnie Générale de Transport) avec un réseau principalement orienté vers la France.

ALGERIE

- 1963 : Après l'indépendance, Air Algérie devient une compagnie nationale sous tutelle du ministère des transports, mais dans cette période, le contrôle de l'Etat était assuré à 51%. Les 49% restantes étaient détenues par Air France.
- 1970 : Après que les parts de l'Etat algérien atteignent les 80% y compris le capital de la compagnie, Air Algérie a procédé au renouvellement de sa flotte.
- 1971 : C'est une date historique dans la vie de la compagnie, deux (02) Boeing 727-200, venant de Seattle (USA) à Alger, date des perfectionnements technique et commerciaux. Par cette acquisition, Air Algérie est la première compagnie en Afrique à utiliser des aéronefs type Jet.
- 1972 : Le 15 décembre de l'année 1972, l'Etat porte sa participation à 100% en rachetant les 17% encore détenus par AIR France.
- 1975 : Air Algérie est devenue une Société Nationale de Transport et de Travail Aérien « STTA », chargée d'assurer les services aériens de transports publics réguliers et non réguliers, sur les réseaux nationaux et internationaux.
- 1983 : AIR Algérie emploie 6900 personnes et dispose d'une flotte de 66 appareils (dont 18 Gumma agaçassent de pulvérisation agricole),

Elle est alors scindée en deux entités distinctes, l'une pour les opérations intérieures (I.S.A) dont la déserte d'un réseau domestique de 24 escales, et l'autre pour les lignes internationales (34 escales en Afrique et en Europe occidentale et de l'est).

- 1984 : les deux entités citées ci-dessus sont à nouveau fusionnées en une seule entreprise à laquelle revient la charge de la gestion des aéroports.
- 1987 : Air Algérie est déchargée de la gestion des aéroports.
- 1997 : Le 17 février, Air Algérie devient une Entreprise Publique Economique (E.P.E) ayant le statut de Société Par Action (S.P.A) au capital de 2,5 milliards DA.
- 1999 : Un plan de modernisation et de mise à niveau a été élaboré dont :
 - Le remplacement des B727-200 et B737-200 par de nouveaux avions « nouvelle génération ».
 - L'achèvement des travaux de la nouvelle base de maintenance.
 - La mise en place d'une nouvelle stratégie commerciale adaptée aux nouvelles règles de l'économie de marché.
 - Développement et renforcement de la coopération avec d'autres transporteurs.
 - La mise en place d'un système interne de communication (intranet).
- 2000 : Le capital d'Air Algérie est porté à 6 milliards de dinars.
- 2002 : Le capital d'Air Algérie est porté à 14 milliards de dinars.

ALGERIE

- 2003 : le 6 mars 2003, Air Algérie connaît le plus grave crash de son histoire : le Boeing 737-200 du vol d’Air Algérie n° 6286 assurant la liaison entre Tamanrasset juste après le décollage, faisant 102 morts et 1 survivant.
- 2007 : ouverture de la ligne directe Alger-Montréal.
- 2008 : nomination du nouveau PDG Abdelhamid Bou abdallâh.
- 2009 : cette année est caractérisée par :
 - Ouverture d’une ligne directe Alger-Pékin.
 - Un appel d’offres internationales d’achat de 11 avions pour une valeur de 111 millions de dollars (accord de l’État algérien).

Augmentation du capital à 43 milliards de dinars.

- 2011 : Air Algérie est concernée par la taxe carbone imposée par l’union européenne (UE) applicable à partir de janvier 2012.
- 2011 : à la suite d’une grève du personnel, Mohammed Salah Boulin devient le nouveau PDG de la compagnie.
- 2014 : Air Algérie s’équipe de nouveaux appareils, de deux Boeing 737-700C et de huit Boeing 738-800, la volonté d’Air Algérie de faire de l’aéroport d’Alger Houari Boumediene un hub avec comme objectif d’atteindre les 10 million de voyageurs par an.
- 2015 : Début du programme de formation 200 pilotes au niveau de l’école « CAE Oxford Aviation Académie »
- 2016 : Air Algérie ouvre quatre nouvelles bases à Oran, Constantine, Annaba et Ouargla
- 2017 : ouverture de la directe Oran Montréal.

Le 12 février, Ouverture de la ligne Ouargla-Tunis

1.3 Flotte d’AIR ALGERIE

Le flotte d’Air Algérie est composée de 56 appareils modernes d’âge moyen de 11 ans répondant aux normes de sécurité internationales, exploités tant pour le transport de nos passagers que pour le cargo.



Capacité : 263

Nombre : 8

B737-800



Capacité : 162/148

Nombre : 25

B737-700



Capacité : 112

Nombre : 2

B737-600

ALGERIE



Capacité : 101

Nombre : 5

ATR.72-212 A



Capacité : 66

Nombre : 15

Hercule L 100-30



Capacité : 20 Tonnes

Le flotte d’Air Algérie sera prochainement renforcée par l’acquisition de nouveaux appareils, afin d’offrir aux passagers une plus large disponibilité sur vols, dans l’optique de développer le réseau long-courrier et Afrique, rationaliser les marchés HADJ et OMRA et dynamiser l’activité Fret.

ALGERIE

1.4 Fiche technique d’AIR ALGERIE

Le tableau suivant présente une fiche technique contenant diverses informations sur l’entreprise AIR ALGERIE :

Tableau n° 03 : Fiche technique d’AIR ALGERIE

Logo (avec dénomination)	
Codification IATA	« AH »
Dénomination	Air Algérie
Capital	60 000 000 000,00 DA
Forme juridique	EPE/ SPA
Domaine d’activité	Le transport aérien
Registre de commerce	RC : 00B0091100
Siège social	1, place Maurice AUDIN 16000
Site web	www.airalgerie.dz
Nombre de filiales	2

Source : élaboré par nos soins sur la base de site web : [https://airalgerie.dz/](https://airalgerie.dz) consulté le

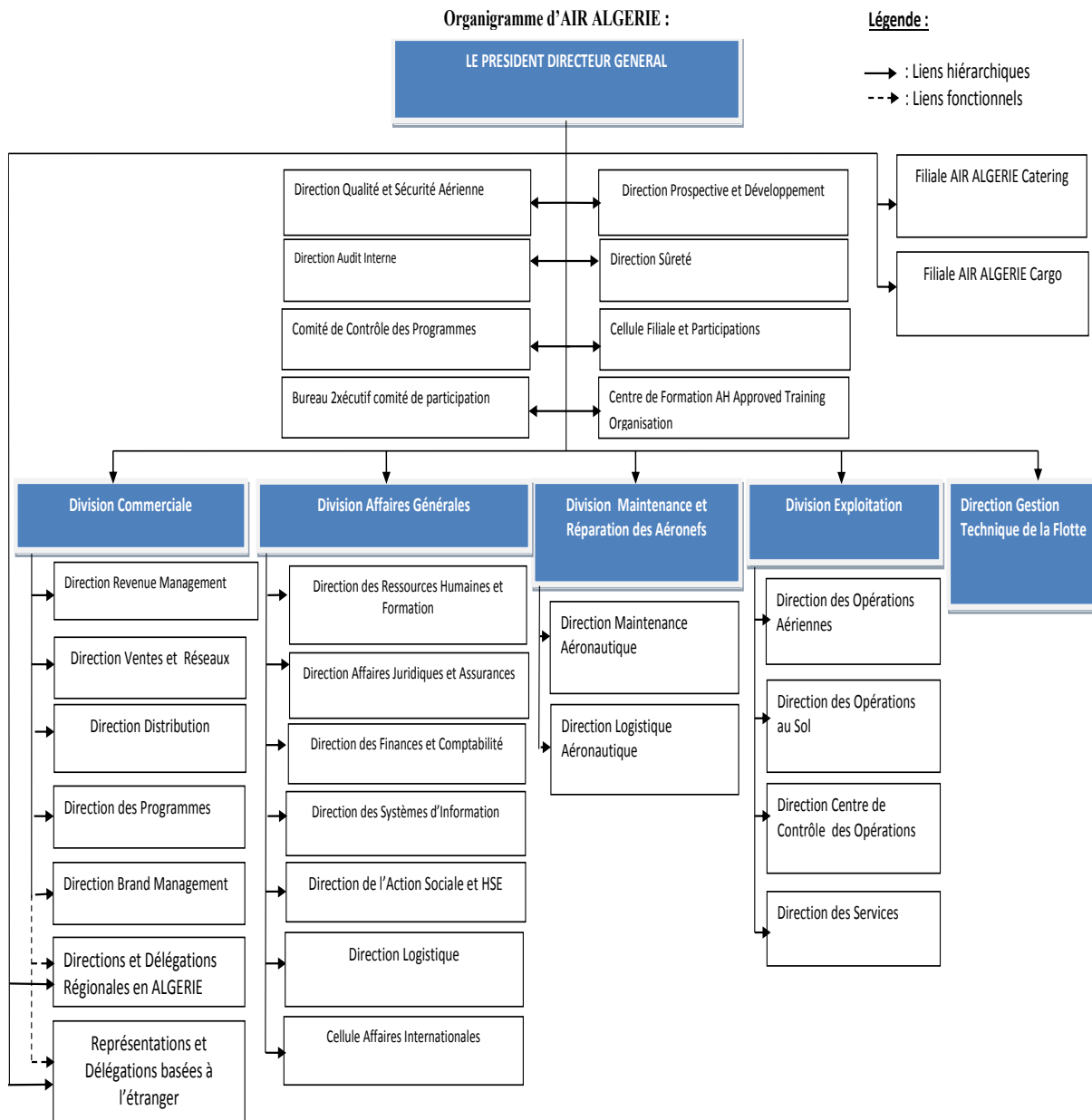
16/5/2023 à 11 :35.

ALGERIE

1.5 Organisation d’AIR ALGERIE

La figure ci-après représente l’organigramme d’Air Algérie.

Figure 07 : Organigramme d’AIR ALGERIE



Source : Document interne de l’entreprise

ALGERIE**2 Direction de Finance et Comptabilité****2.1 Définition de la Direction de finance et comptabilité**

La Direction Finance et Comptabilité est chargée de la mise en place de la politique générale de l’entreprise dans le domaine financier et comptable, du contrôle et de la décentralisation de l’entreprise et des outils nécessaires à la gestion de leurs structures.

Dans la suite, nous mettons en évidence le rôle, les responsabilités et les principales missions.

2.2 Rôle de la DFC

Le rôle essentiel de la direction finance et comptabilité est de comprendre la politique financière d’Air Algérie et gérer son portefeuille patrimonial, mais aussi de :

- Définir un accord avec la direction générale, la politique financière de l’entreprise. Assurer l’équilibre financier et à ce titre à l’élaboration d’un plan de développement de l’entreprise.
- D’assurer le financement de l’ensemble des opérations engagées par l’entreprise dans le cadre des objectifs assignés par la direction générale.
- Comptabiliser toutes les opérations de recettes et de dépenses réalisées par l’entreprise engagées.
- Exercer en permanence une autorité fonctionnelle sur toutes les structures de l’entreprise dont l’activité recouvre des attributions d’ordres financiers et comptables.
- Veiller au respect de la réglementation financière et comptable dans l’entreprise.

2.3 Les responsabilités de la DFC

- Définition en accord avec le président directeur générale, de la politique financière d’air Algérie.
- Assumer la responsabilité de la gestion financière de l’entreprise.
- L’établissement des états financiers de l’entreprise et du groupe dans le respect des contraintes légales.
- Détermination des latitudes financière aux différents niveaux de l’organisation.
- Elaboration des règles et procédures relatives au fonctionnement des comptes et à

ALGERIE

l’élaboration des états financiers.

- Gestion du portefeuille patrimonial d’air Algérie.
- Assister les différents niveaux de la structure dans l’établissement des états financiers de l’entreprise et des états financiers consolidés.
- Assurer les meilleures conditions de travail pour personnel de la direction.
- Veiller à la disponibilité des moyens de financement à court, moyen et long termes, prévision de besoin de financement, recherche des ressources de financement.
- Contrôler et harmoniser la gestion de la trésorerie d’air Algérie.
- Assumer les relations avec les organismes financiers et assister les entités est structures opérationnelles dans leurs démarches.
- Veiller à l’application des textes législatifs réglementaires relevant des domaines de la comptabilité, finances et de la fiscalité.
- Renseigner régulièrement le président directeur général en élaborant des rapports périodiques et des analyses de la situation financière d’air Algérie.

2.4 Principales Missions

Les missions de la direction sont :

- Assumer la responsabilité de la fonction finance telle que définie dans la charte des responsabilités et principes de gestion.
- Assumer la responsabilité de la fonction comptabilité générale et analytique.
- Assumer la responsabilité de la fonction control telle que définie dans La charte des responsable et principes de gestion mais limitée au contrôle comptable et financier précise ci-après.
- La gestion des ressources financières de l’entreprise est basée sur le besoin d’un équilibre entre liquidité, solvabilité, et rentabilité. Pour assurer cet équilibre au niveau central, la direction finance et comptabilité doit disposer des donnés fiables en temps réel. Il est donc important que les unités assurent un suivi quotidien de leur trésorerie et transmettent de façon régulière leur situation de trésorerie (transmission hebdomadaire dans un premier temps, quotidienne par la suite, vie des modems) pour permettre la centralisation des informations financières

ALGERIE

- La vision globale et exhaustive de la trésorerie facilite sa gestion. Elle permet de piloter, contrôler et anticiper la gestion des liquidités de l’entreprise, de prévoir les difficultés financières éventuelles et de négocier la solution de financement de façon à réduire les charges financières et d’opter pour le mode de financement le plus adapté. Si l’entreprise détient plusieurs comptes dans une même banque, les compte pourront être compensés entre eux.
- Les excédents de trésorerie seront utilisés pour rembourser les dettes et les emprunts, autofinances des projets d’investissement rentables pour l’entreprise et/ou places en dépôts à terme en attendant leur utilisation ou une échéance majeure.
- La direction doit appliquer à toutes les opérations financières le principe de la planification financière globale. Elle doit ensuite développer le concept de budgets spécifiques pour chaque activité ou fonction, en commençant par les niveaux inférieurs. Ce sont ces mesures qui augmentent la responsabilité du personnel.
- En ce qui concerne la comptabilité, la direction finances et comptabilité assure la responsabilité de la tenue des comptes de l’entreprise conformément aux règles comptables, fiscales et sociales en vigueur. Les entités dotées de l’autonomie de gestion sont responsables de leur propre comptabilité, le respect du nouveau système comptable financier (SCF).
- S’agissant de la fiscalité, la direction finance et comptabilité gère les échéances en matière de déclarations fiscales, veille au respect de la réglementation fiscale, coordonne les actions des entités opérationnelles en matière fiscale, assure la gestion et le suivi des contrôles et contentieux fiscaux et oriente l’entreprise dans ses choix de gestion pour optimiser sa fiscalité.
- Concernant le patrimoine immobilier, les acquisitions et les aliénations du patrimoine immobilier sont, par délégation de la direction finance et comptabilité, pour toutes les opérations non déléguées à d’autres fonctions. Les acquisitions aliénations des éléments du patrimoine immobilier sont de la responsabilité de la direction générale qui peut en déléguer certaines opérations.

Pour résumer, la mission de la direction finances et comptabilité se présente sous cinq aspects :

- Gérer les ressources financières d’air Algérie dans le respect de l’autonomie de gestion qui lui est conférée.

ALGERIE

- Rendre compte de la situation d’air Algérie en termes de résultat et en termes de patrimoine à la fin de chaque période retenue à la fin de chaque exercice.
- Veiller au respect de la réglementation financière, Comptable et fiscale dans l’entreprise.
- Veiller à la disponibilité des moyens financiers optimaux à court, moyen et à long termes.
- Optimiser l’utilisation de la trésorerie disponible ou mobilisable d’air Algérie.

2.5 Critères de performance

Les performances du directeur central chargé des finances et de la comptabilité sont évaluées par le responsable du pôle « administration et finance » sur la base des critères suivants :

- Degré d’anticipation sur les événements.
- Cohérence entre la politique dictée par la direction et les besoins d’air Algérie (structure, bilans, latitudes financières, fiscalité...).
- La qualité de l’assistance apportée aux structures opérationnelles dans les domaines de sa compétence.
- La qualité, la fiabilité, et la rapidité du system mise en place.
- Le contrôle qu’il exerce par sa compétence et son jugement sur l’exécution des opérations financières, comptable et fiscale.
- La disponibilité des moyens financiers nécessaire dans les délais requis.
- L’animation, le développement et la stabilité du personnel de la direction.
- La coordination des activités financières et comptable et des travaux avec les responsables Financiers et comptables.

2.6 Organisation de la DFC

Le commandement de la direction financière qui est assuré par un directeur passe sous l’autorité directe du chef de l’entreprise. Il est assisté dans ses fonctions par un département chargé de l’administration, la formation et des services communs.

La sous-direction et chacune d’elles sont représentées par un département :

ALGERIE

a- Sous-direction études, procédures, réglementation et inspection

Elle est composée d'un département procédure réglementation département inspection financière et comptable.

b- Sous-direction trésorerie

Elle est composée du département gestion finances et comptabilité, Département gestion des contrats, département de la trésorerie et financement, département unité siège.

c- Sous-direction comptabilité générale

Elle comporte le département suivi et contrôle des comptes centraux, le département révision et apurement, département centralisation et consolidation, département compagnie étrangère.

d- Sous-direction comptabilité analytique

Elle est composée du département centre de frais, département centre de rentabilité et département centre d'activité.

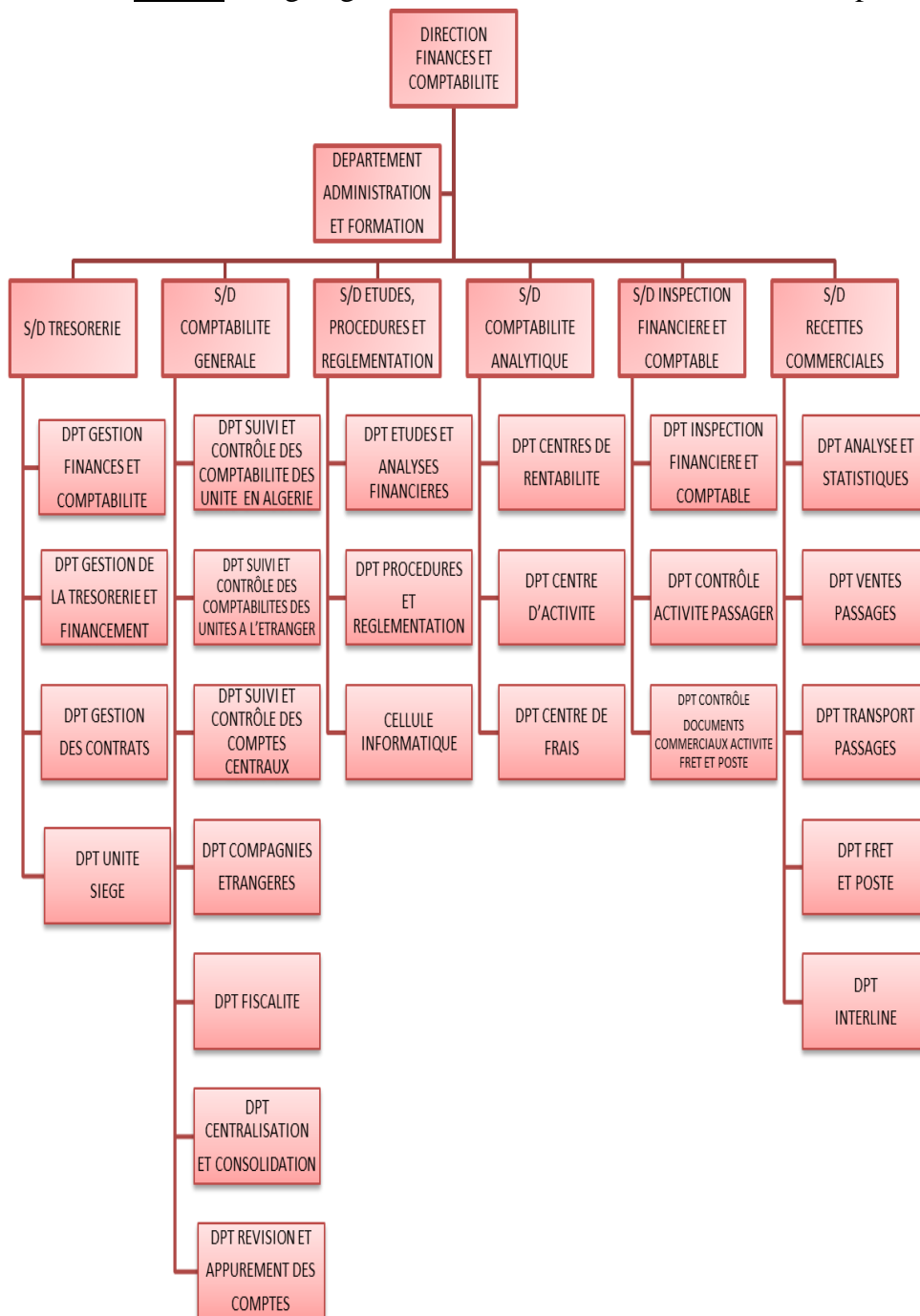
e- Sous-direction inspection financière et comptable

Elle est composée du département inspection financière et comptable, département contrôle activité passage, département document commercial activité fret et poste.

ALGERIE

2.6.1 Organigramme de la Direction Finance et Comptabilité :

Figure : Organigramme de la Direction Finance et Comptabilité



Source : document fournit par l’entreprise

ALGERIE**La Sous-direction de la Comptabilité Générale (SDCG)****Missions et rôle de la SDCG**

Elle a pour missions de veiller sur la tenue correcte de la comptabilité de l’entreprise et à ce titre :

- Tient la comptabilité des unités sans services administratifs et financiers SAF.
- Réceptionne la comptabilité des unités décentralisées en Algérie et à l’Etranger.
- Fournit les documents comptables et les explications aux commissaires aux comptes de l’entreprise dans le cadre de leur mission.
- Exploite les rapports des commissaires aux comptes.
- Coordonne et consolide les opérations de comptabilité et des finances du groupe.
- Assure la révision et l’apurement des comptes.
- Veille sur l’application de la réglementation et des procédures financières et comptables en vigueur.
- Établit le bilan et les comptes de résultats de l’entreprise.
- Traite les questions fiscales et veille sur l’établissement des déclarations fiscales et parafiscales dans les délais, en procédant au règlement des impôts et taxes.
- Participe aux développements ou à la modification des chaînes informatiques touchant directement les travaux comptables.
- Collabore avec l’inspection financière et comptable et les autres structures en fonction du besoin.
- Propose les nominations des responsables financiers et comptables des unités de l’entreprise.
- Participe aux réunions de travail dans le cadre des journées d’étude (séminaires...etc.)

La Sous-direction Comptabilité Générale

Il comprend quatre (04) Départements :

- a. Le Département Contrôle et Centralisation.
- b. Le Département Tenue de la Comptabilité des unités sans service administratif et financier SAF.
- c. Le Département Révision et Apurement.
- d. Le Département Compagnies Etrangères.

ALGERIE**Le département contrôle et centralisation**

Ce département est chargé de :

- Centraliser toutes les opérations comptables de l’Entreprise ; Dresser le bilan.
- Etablir le tableau des comptes de résultats.
- Procéder à l’ouverture et à la clôture des comptes.
- Gérer le fichier central des investissements.
- Veiller à la fiabilité des comptes et des résultats de l’Entreprise.
- Contrôler les comptabilités des unités décentralisées et du siège avant leur centralisation.
- Vérifier et coordonner les opérations inter unités et veiller sur leur régularité.

Il se compose de trois (03) services :

1. Service Suivi Antennes en Algérie.
2. Service Suivi Antennes à l’Etranger.
3. Service Centralisation.

Ces deux premiers services ont les mêmes attributions selon que le suivi concerne les antennes en Algérie ou à l’Etranger, ils sont chargés de : Contrôler les balances comptables et annexes mensuelles des antennes et s’assurer que la réglementation financière et comptable ainsi que les procédures de gestion internes sont respectées.

- Procéder au contrôle arithmétique des opérations réalisées.
- Procéder au Contrôle de la codification.
- Procéder au Contrôle des pièces justificatives.
- Procéder au Contrôle de la régularité des dépenses.
- Procéder au Contrôle de l’application du plan comptable de l’Entreprise (général et analytique).
- Apurer les comptes de Liaison Inter Unités qui relèvent de leur compétence.
- Suivre le fichier central des investissements et amortissements.
- Coordonner et apurer les comptes de liaison inter unités et unité siège.
- Communiquer les réalisations budgétaires des unités basées à l’étranger dans le cadre du calcul de la prime individuelle de rendement (PIR).

ALGERIE

- Traiter régulièrement après contrôle, les balances des unités pour centralisation ainsi que les dossiers relatifs aux mouvements d’investissements destinés à la gestion du fichier central.
- S’assurer à posteriori de l’harmonie des comptes des unités décentralisées avec la comptabilité centrale.
- Régulariser les différences de change qui relèvent de leur compétence.
- Coordonner et traiter les opérations de saisie avec la direction de l’informatique et de télécommunication (D.I.T).
- Procéder au contrôle et classement des résultats comptables mensuels.
- Pointer les soldes des comptes des unités à travers le tirage des grands livres.

Service Centralisation

Il a pour missions de :

- Procéder à l’ouverture et à la clôture des comptes (communiquer à la demande des unités et des services comptables les numéros de code comptable général, particulier, groupe, chapitre, nature du document, etc..).
- Recevoir les états de contrôle informatique.
- Tenir à jour le fichier central des investissements et rassembler les justificatifs.
- Suivre les mouvements des investissements et les traduire en comptabilité.
- Constater en comptabilité les provisions de toute nature et suivre leur réalisation.
- Tenir les livres journal et inventaire côtés et paraphés et veiller à leur mise à jour.

Le Département tenue de la Comptabilité des Unités sans Service Administratif et Financier (SAF) :

Il est chargé de :

- Tenir la comptabilité des unités et structures dépourvues d’un service administratif et financier (SAF).
- Mettre à jour la balance comptable mensuelle de la délégation de Moscou et traduire dans les livres centraux les écritures comptables liées au transport, fret, passages, compagnies étrangères, poste, annulation paye et divers.
- Transmettre régulièrement les balances et les autres relevés des opérations comptables à la centralisation.

Il est composé de trois (03) services :

ALGERIE

1. Service Délégation à l’Etranger.
2. Service Comptabilité Siège.
3. Service Fiscalité et parafiscalité.

Service délégation a l’étranger

Il a pour missions de :

- Recevoir les documents comptables des unités non pourvues d’un service administration financier (SAF) en vue de l’établissement d’une balance comptable mensuelle après bien sûr tous les contrôles d’usage à opérer en amont et en aval.

Service comptabilité siège

Ce service est chargé de :

Recevoir avant le 25 du mois qui suit le mois concerné, des structures des différentes Directions Centrales, les documents suivants :

- Documents de ventes fret.
- Documents relatifs à la paie.
- Documents de transport passagers et fret.
- Coordonner le suivi et l’apurement des comptes de liaisons siège /unités et veiller sur leur transmission régulière au service chargé de son contrôle.

Service fiscalité et parafiscalité

Il est chargé de :

- Etablir et suivre les différentes déclarations fiscales au niveau de l’Entreprise relatives aux impôts et taxes directes et indirectes : Impôt sur le Bénéfice (IBS), Impôt sur le revenu global (IRG), Taxe sur l’Activité Professionnelle (TAP), Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et Taxe d’émission.
- Coordonner et vérifier à posteriori les déclarations relatives aux charges sociales et ou parafiscales établies par d’autres structures.
- Suivre les contentieux avec l’administration des impôts.
- Dresser en collaboration avec le Service Centralisation, le bilan fiscal et ses annexes.
- Procéder au règlement des impôts et taxes dus, dans les délais (échéance règlementaire prévue).

ALGERIE**Le Département Révision et Apurement**

Ce département est chargé de :

- Contrôler, justifier et apurer tous les comptes de l’Entreprise (comptes centraux, comptes des unités en Algérie et à l’Etranger) dans le but d’harmoniser les soldes pour une fiabilité et sincérité de la comptabilité générale.
- Traiter des anomalies dans l’application des procédures.
- Reconstituer les archives nécessaires à l’exercice de sa mission

Ce département est composé de trois (03) services :

1. Service Entités en Algérie.
2. Service Entités à l’Etranger.
3. Service Révision des Comptes Centraux.

Les deux premiers services ont les mêmes prérogatives et sont chargés de :

- Rapprocher les soldes des comptes des unités avec la comptabilité centrale et prendre les dispositions nécessaires pour assurer leur concordance.
- Intervenir auprès des unités décentralisées pour s’assurer de la concordance des comptes avec les éléments physiques correspondants et les services centraux chargés du suivi pour s’assurer du contrôle régulier des balances et annexes.

Service révision des comptes centraux

Il a pour missions de :

- Examiner les justificatifs des comptes arrêtés par les différents services comptables du siège, contrôler leur validité et veiller sur leur apurement.
- Examiner les Comptes avances et retenues sur salaires personnel au sol et personnel Navigant, les Comptes de dettes, Comptes d’attente de recettes et dépenses.
- Comptes d’investissements. Autres comptes des services centraux.
- Examiner les documents comptables suivants (balances, grands livres, journaux comptables de la sous-direction comptabilité générale, toutes les factures et contrats divers des structures basées à l’aéroport, des Directions Régionales, des Unités, ...).

ALGERIE

Département Compagnies étrangers

Ce département a pour missions de :

- Superviser la gestion des comptes dettes et créances de l’Entreprise (tiers et compagnies étrangères IATA (international air transport association) et non IATA).
- Contrôler les dossiers de paiement.

Il est composé de deux (02) services :

1. Service Compagnies Etrangères membres de la chambre compensation.
2. Service Compagnies Etrangères hors chambre de compensation.

Service Compagnies Etrangères membres de la chambre de compensation

Il a pour missions de :

- Centraliser et comptabiliser les facturations émises et reçues Compagnies Etrangères et en établir le solde.
- Etablir toutes les prestations fournies dans le cadre de l’assistance aux compagnies membres de la chambre de compensation ainsi le fret.
- Suivre l’évolution des comptes de ces compagnies (dettes et créances).

Service Compagnies Etrangers Hors Chambre de Compensation

Il a pour mission de :

- Apurer les soldes des comptes concernant les compagnies non-membres de la chambre de compensation.
- Gérer les opérations pax, fret et assistance, issues des relations avec des compagnies non-membres de l’IATA.
- Traitement de la facturation émise et reçue.
- Etablissement des situations inter-compagnies (périodiquement).

ALGERIE

Section 2 : Traitement comptable et fiscal des immobilisations au sein d’AIR

ALGERIE.

1 Réévaluation des immobilisations corporelles

Enoncé :

Le 01/01/2018, AIR ALGERIE acquiert au comptant un MINI BUS pour 6050420.17 HT, sa durée d’utilité est de 4ans, le mode d’amortissement retenu est le mode linéaire.

Désignation : MINI BUS HYUNDAI COUNTY CLIMATISE

Date d’acquisition : 01/2018

Fournisseur : GLOBAL MOTORS INDUSTRIE

N° bon de commande : 09/DL/2017

Taxes (DA) : 1149579.83

Compte SCF : 218490/2449

AIR ALGERIE décide d’utiliser la méthode de la réévaluation aux dates de clôtures. C’est ainsi que la juste valeur de la MINI BUS a évolué de la manière suivante :

- Au 31/12/2018 : 4500000 DA
- Au 31/12/2019 : 3100000 DA
- Au 31/12/2020 : 1986191 DA
- Au 31/12/2021 : 1015000DA

1.1 Traitement comptable de la réévaluation des immobilisations corporelles (MINIBUS)

Prix d’acquisition		6050420.17	
Sa durée d’utilité est fixée à 4ans			
		Débit	Crédit

ALGERIE

Au 01/01/2018			
Compte 218490, MINI BUS		6050420.17	
Compte 512, Banque			6050420.17
31/12/2018			
Dotation d’amortissement 2018 (6050420.17/4)		1512605	
Compte 681 Dotation aux amortissements et perte de valeur		1512605	
Compte 2818490 Amortissement MINI BUS			1512605
Total d’amortissements		1512605	
Valeur comptable (6050420-1512605)		4537815	
Valeur réévaluée à fin 2018		4500000	
Perte de valeur (4500000-4537815)		37815	
		Débit	Crédit
Compte 681 Dotation aux amortissements et perte de valeur		37815	
Compte 2918490 Perte de valeur			37815
31/12/2019			
Base amortissable (valeur réévaluée ou valeur origine - cumul amortis - cumul perte valeur)		4500000	

ALGERIE

Dotation aux amortissements 2019 (3ans)		1500000	
Compte 681 Dotation aux amortissements et perte de valeur		1500000	
Compte 2818490 Amortissement MINI BUS			1500000
Total amortissements (1500000+1512605)	3012605		
Valeur comptable (valeur réévaluée - dotation amort)	3000000		
Ou valeur origine - cumul amortis - cumul perte valeur	3000000		
Valeur réévaluée à fin 2019	3100000		
Ecart positif brut (3100000-3000000)	100000		
Perte de valeur antérieure à résorber	37815		
2918490 Perte de valeur		37815	
78 Reprise de perte de valeur			37815
Ecart net à affecter après résorption perte valeur (100000-37815)	62185		
Valeur comptable après reprise perte valeur (3000000+37815)	3037815		
Coefficient net de réévaluation (62185/3037815)	2.037%		
Affectation de l'écart net	62185		

ALGERIE

Compte 218490, MINI BUS (valeur origine x coefficient)		123247	
Compte 2818490 Amortissement MINI BUS (cumul amortis x coefficient)			61367
Compte 105 Ecart de réévaluation			62185
Nouvelle valeur comptable après affectation écart net	3099695		
Ou valeur origine + écart brut réévaluation - cumul amort - cumul perte de valeur)	3099695		
31/12/2020			
Base amortissable	3099695		
Dotation aux amortissements (durée 3ans) après prolongation de la durée d'utilité d'une année	1033231		
Compte 681 Dotation aux amortissements et perte de valeur		1033231	
Compte 2818490 Amortissement MINI BUS			1033231
Valeur nette comptable (3099695-1033231)	2066464		
Valeur réévaluée	1986000		
Perte de valeur (1986000-2066464)	80464		
Ecart de réévaluation à résorber (totalité)	62185		

ALGERIE

Coefficient de réévaluation négative (62185/2066464)	3%		
Cumul des amortissements	4107203		
Compte 218490, MINI BUS (valeur origine + écart de réévaluation)	6173667		
Les amortissements et le compte 21 (valeur origine+ écart réévaluation incorporé) doivent être corrigés			
Compte 105 Ecart de réévaluation		62185	
Compte 2818490 Amortissement MINI BUS (4107203x coefficient)		123216	
Compte 218490, MINI BUS (6173667 x coefficient)			185210
Le reste de la perte (80464-62185) est constaté en charge			
Compte 681 Dotation aux amortissements et perte de valeur		18279	
Compte 2918490 Perte de valeur			18279
31/12/2021			
Base amortissable			
Valeur origine corrigée avec réévaluation	5988457		
Cumul amortissement	3983987		
Cumul perte valeur	18279		

ALGERIE

Valeur comptable nette avant amortissement	1986191		
Ou valeur réévaluée fin 2020	1986191		
Dotation aux amortissements (2ans)	993095.5		
Compte 681 Dotation aux amortissements et perte de valeur		993095.5	
Compte 2818490 Amortissement MINI BUS			993095.5
Nouvelle valeur nette comptable	993095.5		
Valeur réévaluée à fin 2021	1015000		
Plus value (21904.5)			
Cette plus value va d'abord absorber la perte de valeur antérieure qui est de			
Compte 291 Perte de valeur		18279	
Compte 78 Reprise de perte de valeur			18279
Le reste (21904.5 – 18279) sera un écart de réévaluation net à incorporer à la valeur nette comptable		3625.5	
Valeur comptable après reprise perte valeur		996721	
Coefficient de réévaluation nette (3625.5/996721)		0.363%	
Compte 218490, MINI BUS		21782.57	
Compte 28 Amortissement			18157

ALGERIE

Compte 105 Ecart de réévaluation			3625.5
31/12/2022 (après prolongation de la durée d’utilité d’une année)			
Base amortissable			
Valeur origine corrigée avec réévaluation		6010239.57	
Cumul amortissement		4995239.5	
Cumul perte valeur		0	
Valeur comptable nette avant amortissement de 2022		1015000	
Ou valeur réévaluée fin 2022		1015000	
Dotation aux amortissements		1015000	
Compte 681 Dotation aux amortissements et perte de valeur		1015000	
Compte 281 Amortissement			1015000
Nouvelle valeur nette comptable		0	
Grand livre des comptes à fin 2022	Débit	Crédit	Soldes
Compte 21	6195449.74	185210	6010239.74
Compte 105	62185	65810.5	-3625.5
Compte 28	123216	6133455.5	-6010239.5
Compte 29	56094	56094	0

ALGERIE

Total (seul le 105 n'est pas soldé)			
Le signe "moins" signifie "crédit".	6436944.5	6440570	3625.5
Le solde du 105 peut être viré in fine au compte de réserves 106.			

Conclusion de réévaluation

On n'utilise pas le report à nouveau ou les réserves pour constater l'écart de réévaluation positif ou négatif mais le compte 105, sous réserve que la réévaluation négative éventuelle vienne en compensation d'une réévaluation positive antérieure. En effet, lorsque l'écart de réévaluation antérieur est épuisé, le surplus éventuel de perte de valeur est constaté en résultat.

1.2 Traitement fiscale de la réévaluation des immobilisations corporelles (MINI BUS)

Pour les immobilisations amortissables, l'écart de réévaluation positif est rapporté au résultat au rythme des amortissements additionnels induits par la réévaluation jusqu'à son épuisement (cf. article 186 du CIDTA).

1.3 Analyse des conséquences de cette discordance

Cette réévaluation engendre un impôt différé passif, IDP, à comptabiliser (cf. § 2, infra) en contrepartie du compte 105. La charge constatée lors d'une réévaluation nette négative (excédant l'écart positif antérieurement constaté) est une perte de valeur non déductible.

Fiscalement (seules les pertes de valeurs sur stocks et créances sont déductibles).

2 Evolution de la valeur résiduelle d'une immobilisation corporelle**Enoncé :**

AIR ALGERIE acquiert au comptant un SERVEUR le 07/12/2014, et le met en service en janvier 2015, pour un prix de 375.000 DA. Sa valeur résiduelle est estimée à cette date pour une durée d'utilisation par l'entreprise de 5 ans, à 15000 DA.

Amortissement 2015 : $(375000 - 15000) / 5 = 72000$

ALGERIE

- a. Au 31/12/2016, la valeur résiduelle est réestimée à 20000.

Amortissement 2016 : $(375000 - 72000 - 20000) / 4 = 70750$

- b. La valeur résiduelle est estimée au 31/12/2018 à 18000.

Amortissement 2017 :

$[375000 - (72000 + 70750 + 18000)] / 3 = 71416.67$

- c. La durée d'utilisation est prorogée de deux ans, la valeur résiduelle est estimée à 12000.

Amortissement 2018 :

$[375000 - (72000 + 70750 + 71416.67 + 12000)] / 4 = 37208.33$

Au 31/12/2021, la valeur résiduelle est estimée à 11000.

La valeur comptable étant de 10000, aucun amortissement, ni reprise ne sont constatés au titre de l'exercice.

En effet, lorsque la valeur résiduelle d'un actif augmente jusqu'à atteindre ou excéder la valeur comptable de l'actif, la dotation à l'amortissement de l'actif devient nulle, à moins et jusqu'à ce que sa valeur résiduelle baisse ensuite jusqu'à un montant inférieur à la valeur comptable de l'actif.⁷⁸

Il en est également du mode d'amortissement fondé sur l'utilisation, où la dotation aux amortissements peut être nulle lorsqu'il n'y a aucune production.

2.1 Conséquence relatif à la valeur résiduelle

La charge d'amortissement est moins lourde avec la valeur résiduelle, la différence entre la base comptable et base fiscale peut engendrer pour certain actifs la constatation d'amortissement dérogatoire.

2.2 Analyse des conséquences fiscal-comptables relatives à la valeur résiduelle

Les règles applicables différent entre l'amortissement comptable et l'amortissement fiscale.

⁷⁸ IAS 16

ALGERIE

Du point de vue comptable, s'il existe une valeur résiduelle, elle viendra en diminution de la valeur d'origine (V0) de l'immobilisation pour constituer la base d'amortissement comptable.

En revanche, selon le fisc la valeur résiduelle n'est jamais prise en compte pour calculer des amortissements, alors, la base d'amortissement fiscale d'un bien est donc égale à la valeur d'origine (V0) de ce bien.

3 Prolongation de la durée d'amortissement d'une immobilisation incorporelle et corporelle

La durée d'amortissement d'une immobilisation dépend du type de bien et du type d'amortissement utilisé. En théorie, un bien doit être amorti sur sa durée de vie ou d'utilisation effective par l'entreprise puisqu'il s'abîme et perd de la valeur au fil du temps. Un bon choix de durée d'amortissement permet d'optimiser son résultat comptable et de diminuer son résultat fiscal imposable.

- L'impôt différé passif générée par la prolongation de la durée d'amortissement

On peut considérer l'impôt différé passif comme des sources d'impositions futures ; il s'agit essentiellement de produits dont l'imposition est différée.

On peut distinguer les produits qui donnent lieu à la constatation d'un impôt différé passif, suivant la liste des déductions suivant leur nature temporaire :

- Complément d'amortissements : sont visés, les écarts résultant de la comparaison entre l'amortissement comptable pratiqué suivant le SCF et l'amortissement pratiqué suivant les dispositions fiscales prévues à l'article 174 du CIDTA, ressortant dans le tableau n°5 de la liasse fiscale (amortissement comptable < amortissement fiscale). (TEMPORAIRE)
- Toute autre déduction ayant un caractère temporaire.

3.1 Prolongation de la durée d'amortissement d'une immobilisation corporelle**Énoncé :**

Le 01/01/2014, AIR ALGERIE acquiert au comptant un CAMION PLATEAU DAEWOO d'une valeur de 6040000 DA, le compte SCF 218490 est utilisé pour le constater, et décide de l'amortir linéairement sur 5ans (taux 20% par ans).

ALGERIE

Suivant ce plan d’amortissement :

Exercice	Taux	Amortissement	VNC
2014	20%	1208000	4832000
2015	20%	1208000	3624000
2016	20%	1208000	2416000
2017	20%	1208000	1208000
2018	20%	1208000	0

Au 31/12/2016, les responsables de la maintenance font remonter un rapport dans lequel ils estiment que la durée d’utilité restante pour l’équipement est de quatre ans au lieu de trois.

Suite à cette information, les managers de l’entreprise décident d’effectuer un redressement des amortissements sur la base de la VNC au 31/12/2015 (3624000), comme suit :

Exercice	Taux	Amortissement	VNC
2016	25%	906000	2718000
2017	25%	906000	1812000
2018	25%	906000	906000
2019	25%	906000	0

Dans ce cas, l’amortissement comptable au cours de l’exercice 2016 sera inférieur à celui admis en fiscalité, ce qui induira une déduction de la différence, soit 302000.

Cette différence d’amortissement n’étant pas admise fiscalement, elle donne lieu à un produit à réintégrer et évidemment à la constatation d’un impôt différé passif de $302000 \times 26\% = 78520$ DA.

ALGERIE

L’enregistrement comptable de l’impôt différé actif s’effectué comme suit :

N° de compte	Libelle	Débit	Crédit
	31/12/2011		
134	Impôt différés passif	78520	
693	Imposition différée passif		78520
	Constatation de l’impôt différé passif		

3.2 Prolongation de la durée d’amortissement d’une immobilisation incorporelle

Enoncé :

Le 06/05/2007, AIR ALGERIE acquiert au comptant un PACK ANTIVIRUS KASPERSKY-680P d’une valeur 778800 DA, le compte SCF 204000, elle a décidé de l’amortir sur 5ans (taux 20% par ans), suivant ce plan d’amortissement :

Exercice	Taux	Amortissement	VNC
2007	20%	103840	674960
2008	20%	155760	519200
2009	20%	155760	363440
2010	20%	155760	207680
2011	20%	155760	51920
2012	20%	51920	0

ALGERIE

D’après les évaluations des experts en informatique au 31/12/2010, la durée résiduelle est estimée à 4 ans.

Suite à cette information, les managers de l’entreprise décident d’effectuer un redressement des amortissements sur la base de la VNC au 31/12/2010 (207680), comme suit :

Exercice	Taux	Amortissement	VNC
2011	25%	51920	155760
2012	25%	51920	103840
2013	25%	51920	51920
2014	25%	51920	0

Dans ce cas, l’amortissement comptable au cours de l’exercice 2011 sera inférieur à celui admis en fiscalité, ce qui induira une déduction de la différence, soit 103840 DA.

Cette différence d’amortissement n’étant pas admise fiscalement, elle donne lieu à un produit à réintégrer et évidemment à la constatation d’un impôt différé passif de $103840 \times 26\% = 26998.4$ DA.

L’enregistrement comptable de l’impôt différé actif s’effectué comme suit :

N° de compte	Libelle	Débit	Crédit
	31/12/2011		
134	Impôt différés passif	26998.4	
693	Imposition différée passif		26998.4
	Constatation de l’impôt différé passif		

3.3 Analyse des conséquences de la révision du plan d'amortissement :

Toute modification significative des conditions d'utilisation du bien justifie la révision du plan en cours d'exécution. Il peut s'agir d'une modification de la durée ou du rythme d'utilisation, mais également d'une modification de la base amortissable, notamment suite à la prise en compte d'une dépréciation. Lorsqu'un tel changement s'avère nécessaire, il est comptabilisé comme un changement d'estimation comptable et la dotation aux amortissements de l'exercice et des exercices futurs est ajustée. La révision du plan d'amortissement ne s'analyse pas comme un changement de méthode comptable, mais comme un changement d'estimation qui n'a d'effet que sur les exercices en cours et les exercices ultérieurs.

4 Le traitement des divergences entre les règles comptables et les règles fiscales relatives aux amortissements

Les divergences entre les règles comptables et les règles fiscales relatives aux amortissements obligent les entreprises à recourir, dans certains cas, à l'amortissement dérogatoire, si elle désire bénéficier des avantages fiscaux.

L'amortissement dégressif est une forme d'avantage fiscale accordé aux entreprises. Il consiste à appliquer un coefficient fiscal au taux linéaire, le complément d'amortissement résultant de l'application du mode dégressif doit obligatoirement être comptabilisé en amortissements dérogatoires.

Enoncé :

Le 08/04/2015, AIR ALGERIE acquiert au comptant un MICRO ORDINATEUR pour 55900 HT, qu'elle met en service le 15/04/2015. L'ordinateur sera utilisé pendant cinq ans et amorti selon le mode linéaire. Toutefois, l'entreprise souhaite bénéficier de l'avantage fiscal du mode dégressif sur une durée d'usage de quatre ans.

a. Plan d'amortissement comptable

Annuité constante : $55900/5 = 11180$ DA

Première annuité : $11180 \times (8.5/12) = 7919$ DA

ALGERIE

Exercice	Base à amorti	Annuité	Amortissements cumulés	VNC
2015	55900	7919	7919	47981
2016	55900	11180	19099	36801
2017	55900	11180	30279	25621
2018	55900	11180	41459	14441
2019	55900	11180	52639	3261
2020	55900	3261	55900	0

b. Plan d’amortissement fiscal

Taux dégressif : $100/4 \times 1.25 = 31.25\%$

Première annuité : $55900 \times 31.25\% \times 9/12 = 13101.56$ DA

Exercice	Base à amorti	Annuité	Amortissements cumulés	VNC
2015	55900	13101.56	13101.56	42798.44
2016	42798.44	13374.5125	26476	29424
2017	29424	14712	41188	14712
2018	14712	14712	55900	0

ALGERIE

c. Calcul des amortissements dérogatoires :

Date	Annuité fiscale	Annuité comptable	Annuité dérogatoire (D)	Réserve réglementée (D)*74%	Economie (+) ou perte d’impôt (-) (D)*26%
2015	13101.56	7919	5182.56	3835	1347.56
2016	13374.5125	11180	2194.5125	1624	570.5125
2017	14712	11180	3532	2613.68	918.32
2018	14712	11180	3532	2613.68	918.32
2019	0	11180	-11180	-8273	-2907
2020	0	3261	-3261	-2413	-848
Σ	55900	55900	0	0	0

d. Comptabilisation des opérations nécessaires au 31/12/2015 et au 31/12/2020

Les écritures relatives à l’amortissement linéaire et celles de l’amortissement dérogatoire, sont à distinguer les unes des autres.

Au 31/12/2015 :

Comptes	Débit	Crédit
Dotation aux amortissements linéaires	7919	
Dotation aux amortissements dérogatoires	5182.56	
Amortissements linéaires, immobilisations		7919
Réserves, amortissements dérogatoires		3835
Impôts différés, passif		1347.56

ALGERIE

Au 31/12/2016 :

Comptes	Débit	Crédit
Dotation aux amortissements linéaires	11180	
Dotation aux amortissements dérogatoires	2194.5125	
Amortissements linéaires, immobilisations		11180
Réserves, amortissements dérogatoires		1624
Impôts différés, passif		570.5125

Au 31/12/2019 :

Comptes	Débit	Crédit
Dotation aux amortissements linéaires	11180	
Dotation aux amortissements dérogatoires	-11180 (a)	
Amortissements linéaires, immobilisations		11180
Réserves, amortissements dérogatoires		-8273
Impôts différés, passif		-2907

(a) Le signe moins signifie reprise sur amortissements dérogatoires.

Les écritures des exercices ultérieurs sont de même type jusqu’au solde de l’opération.

e. Analyse des effets des amortissements dérogatoires :

Contrairement aux amortissements comptables, les annuités fiscales ne s’enregistrent pas en comptabilité. Néanmoins, elles impacteront le résultat de l’entreprise par l’enregistrement des amortissements dérogatoires qui résultent de la différence entre la dotation aux amortissements comptable et l’annuité fiscale.

ALGERIE

Si l’annuité fiscale demeure supérieure à la dotation comptable annuelle, l’entreprise enregistrera une charge correspondant à la différence entre ces deux valeurs. A contrario, il conviendra de constater un produit.

Ainsi par ces jeux d’écritures, ce sont bien les annuités fiscales qui impacteront le résultat net de l’entreprise.

5 Traitement de l’amortissement et de la dépréciation des immobilisations corporelles**5.1 Traitement comptable**

Le 26/04/2011, AIR ALGERIE acquiert au comptant un fourgonnette utilitaire de type TRAFIC PASSENGER CHASSIS MOYEN d’une valeur de 1699572 DA, et décide de l’amortir linéairement sur 10 ans (taux 10% par ans),

Le compte SCF utilisé est 218490.

a. Calcul de l’amortissement au 31/12/2011

Prise en compte de la valeur résiduelle :

Pour calculer les amortissements selon le SCF, d’autres informations sont supposées ci-après à titre de la simulation :

- La valeur résiduelle du TRAFIC est de 99572 DA.
- Fiscalement il est amorti sur 7 ans.

Selon l’article 121-7 de l’arrêté du 26 juillet 2008 portant SCF :

La base amortissable = valeur brut – valeur résiduelle

$$= 1699572 - 99572 = 1600000 \text{ DA}$$

Pour 2011 la dotation serait de : $(1600000/10) * 8/12 = 106666 \text{ DA}$

La valeur nette comptable = VB – annuité d’amortissement (2011)

$$= 1699572 - 106666 = 1592906$$

Tableau d’amortissement selon SCF au 31/12 /2011 (en DA)

Montant brut	Valeur résiduelle	Base amortissable	Amortissement du TRAFIC	
			Amortissement de 2011	VNC
1699572	99572	1600000	106666	1592906

L’écriture comptable :

N° de compte	Libelle 31/12/2011	Débit	Crédit
681490	Dotations aux amortissements	106666	
218490	Amortissements de TRAFIC		106666
	Constatation de la dotation aux amorti		

b. Constatation d’une perte de valeur au 31/12/2012

Suite à un indice externe de perte de valeur (le prix du marché », la société a procédé à un test de dépréciation du matériel en question au 31/12/2012

AIR ALGERIE a évalué la fourgonnette utilitaire à sa juste valeur, ce dernier a été évalué à 1400000.

ALGERIE

Le test de dépréciation consiste à comparer la valeur nette comptable à la valeur recouvrable.

- Détermination des valeurs

Valeur nette comptable = valeur d’origine – total des amortissements

$$= 1699572 - (106666 + 160000) = 1440000$$

Valeur recouvrable = max (juste valeur, valeur d’utilité)

Comme la VNC = 1440000 DA	}	La valeur recouvrable
Et la valeur d’utilité = 1400000 DA		= 1440000

La société doit constater une perte de valeur

$$\text{Perte de valeur} = 1440000 - 1400000 = 40000$$

L’écriture suivante sera alors passée :

N° de compte	Libelle	Débit	Crédit
	31/12/2012		
681490	Dotations aux amortissements	40000	
219490	Perte de valeur TRAFIC Constatation de la dépréciation		40000

5.2 Traitement fiscale

a. Tableau d’amortissement fiscale :

Exercice	Base à amorti	Annuité	Amortissements cumulés	VNC
2011	1699572	161864	161864	1537708
2012	1699572	242796	404660	1294912
2013	1699572	242796	647456	1052116
2014	1699572	242796	890252	809320
2015	1699572	242796	1133048	566524
2016	1699572	242796	1375844	323728
2017	1699572	242796	1618640	80932
2018	1699572	80932	1699572	0

b. Analyse des incidences sur la fiscalité :

Les incidences sur la fiscalité devront être analysées au cas par cas, les incidences en matière fiscale de la transposition du PCN au SCF concernant l’amortissement et la dépréciation des actifs pourraient se révéler pénalisantes, car les provisions pour dépréciation des actifs amortissables viennent réduire la base amortissable

En pratique la dépréciation ne pourra être fiscalement déduite ni directement ni via les amortissements futurs car la base fiscale amortissable est identique à la base comptable amortissable, et l’effet fiscal ne sera annulé qu’à l’occasion de la sortie de l’immobilisation.

Et pour quoi L'administration fiscale et le CNC ne réfléchissent pas à la possibilité de constater des amortissements dérogatoires, comme pour les valeurs résiduelles, de manière à contrebalancer la diminution de la base amortissable comptable.

ALGERIE

Cette transposition pourrait se traduire par des impacts en fiscalité courante et différée associés à une gestion, le cas échéant lourde, de retraitements extra-comptables et de différences de valeurs bilancielle entre les différents jeux de comptes (consolidés, individuels et « fiscaux »).

A noter : fiscalement, seule la dépréciation calculée d'après la valeur vénale est déductible.

6 Plus ou moins value de cession des immobilisations amortissables

Pour les immobilisations amortissables, la plus ou moins value à prendre en considération pour la détermination du résultat fiscal, est constituée par la différence entre le prix de cession et sa valeur nette comptable avant réévaluation, celle-ci est calculée par référence à la valeur d'origine avant réévaluation (coût historique).

Enoncé :

Le 14/01/2005, AIR ALGERIE a construit un immeuble administratif, pour un coût de 4.000.000 DA. Sa durée d'amortissement est de 20 ans.

Le bien en question fera l'objet d'une réévaluation en 2019 en application des règles édictées par le système comptable financier pour une valeur de 5.500.000 DA.

La situation au 31/12/2019, se présentera comme suit :

- La valeur d'inscription du bien à l'actif : 4.000.000 DA ;
- Le cumul des amortissements au 31/12/2019 : $(4.000.000/20) \cdot 15 = 3.000.000$ DA ;
- La valeur nette comptable (avant réévaluation) : $4.000.000 - 3.000.000 = 1.000.000$ DA ;
- La valeur réévaluée : 5.500.000 DA ;
- L'écart de réévaluation $(5.500.000 - 1.000.000) = 4.500.000$ DA ;

6.1 Le plus value de cession entre la comptabilité et la fiscalité :

- La charge d'amortissement à comptabiliser : $(5.500.000/5) = 1.100.000$ DA ;
- La charge d'amortissement déductible : $(4.000.000 / 20) = 200.000$ DA ;

ALGERIE

La différence : $1.100.000 - 200.000 = 900.000$ DA

La différence égale à 900.000 DA doit être rattachée (réintégrée) au résultat de l'exercice pendant toute la période restantes (05 années) et ce, en application de l'article 186 du CIDTA.

Dans le cas où l'entreprise décide de céder cet immeuble fin 2022, pour une valeur de 6.000.000 DA, la plus ou moins-value de cession à prendre en considération pour la détermination du résultat fiscal de l'exercice de cession, doit être déterminée comme suit :

La plus-value comptable : prix de cession - la valeur nette comptable (calculée par référence à la valeur réévaluée.

$$\text{VNC} = 5.500.000 - (5.500.000 / 5) * 3 = 2.200.000 \text{ DA ;}$$

$$\text{PVC} : 6.000.000 - 2.200 000 = 3.800.000 \text{ DA ;}$$

La plus-value fiscale = prix de cession - VNC calculée sur la base de la valeur d'origine avant réévaluation.

$$\text{VNC} = 4.000.000 - (4.000.000/20) * 18 = 400.000 \text{ DA}$$

$$\text{Plus-value fiscale} = 6.000.000 - 400.000 = 2.000.000 \text{ DA.}$$

6.2 Analyse de divergence entre la comptabilité et la fiscalité en matière de plus value de cession :

En application des règles d'évaluation du système comptable financier, l'entreprise continue à amortir cet immeuble, pour la durée restante (5 ans), sur une base amortissable constituée par la nouvelle valeur réévaluée⁷⁹.

Par ailleurs, en application des dispositions des articles L4L-3 et 174 du code des impôts directs et taxes assimilées, la charge d'amortissement admise en déduction du résultat fiscal, doit être calculée, pour la durée restante, sur la base de la valeur initiale avant la réévaluation (le coût historique).

7 Traitement des immobilisations acquises dans le cadre du leasing

⁷⁹ Circulaire No 02 /MF/DGI/DLRF/LF 19.

ALGERIE

7.1 Traitement comptable du leasing

Pour procéder au traitement comptable du leasing, nous avons repris les données comptables d’AIR ALGERIE concernant l’achat de 22 véhicules de tourisme 04 portes (climatisée) type HYUNDAI ACCENT nouvelle RB SEDAN 1.4L BVM/MIA EQUIPES DE SYSTEME D’ALARME.

- Montant : 41.800.000 DA TTC (considérée comme sa juste valeur).
- Remboursement annuel de 7360000 DA en : 5 ans
- Compte comptable n° 167100
- Date de comptabilisation : 01/01/2018
- TVA :19%
- La juste valeur estimée (y compris l’option d’achat) à la fin du contrat : 5.000.000 DA

En utilisant les paiements minimaux au taux d’intérêt implicite du contrat (1%), on obtient une valeur de 40478582 DA, on remarque que cette valeur est inférieure à la juste valeur du bien au début du contrat (41800000 DA), donc on retient cette première valeur.

Le SCF prévoit dès la signature du contrat, l’inscription du bien au bilan comme si la société est propriétaire du bien. Par conséquent et conformément au principe de la partie double, à l’effet d’équilibrer l’écriture comptable.

Dès la prise de contrôle par AIR ALGERIE, les véhicules sont enregistrés au 01/01/2018.

N° de compte	Libelle	Débit	Crédit
	01/01/2018		
21821812	ACQ 22 véhicule HYUNDAI	40478582	
167100	Emprunts et dettes crédit- bail Acquisition d’un véhicule		40478582

ALGERIE

Le SCF prévoit de mettre au passif du bilan d’AIR ALGERIE un emprunt théorique de 40478582 DA, et ce, en respectant le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.

Ce principe prévoit que les opérations sont enregistrées en comptabilité et présentées dans les états financiers conformément à leur réalité financière et économique, sans s’en tenir uniquement à leur apparence juridique.

Dans le tableau suivant, nous allons reprendre les éléments de calcul de contrat :

Tableau de paiement des loyers à chaque échéance :

Date d'échéance	Principale	Intérêts	Redevance	Loyers TTC
31/12/2018	6955214.18	404785.82	7360000	8758400
31/12/2019	7028814.18	331185.82	7360000	8758400
31/12/2020	7102414.18	257585.82	7360000	8758400
31/12/2021	7176014.18	183985.82	7360000	8758400
31/12/2022	7249614.18	110385.82	7360000	8758400

Lors du paiement des redevances prévues au contrat (comptabilisation du premier loyer crédit-bail) au 31/12/2018 :

A ce titre, dans l’ancien système comptable, les redevances versées sont classées à la classe six (06) comme loyer, mais dans le SCF, il faudra retraiter les redevances et amortir le bien selon sa durée d’usage.

Ce retraitement consiste à éclater la redevance entre deux parties :

Les intérêts financiers ;

L’amortissement financier pour rembourser le capital de l’emprunt comme si c’était un emprunt classique.

ALGERIE

N° de compte	Libelle	Débit	Crédit
	31/12/2018		
167	Emprunts et dettes crédit-bail	6955214.18	
		404785.82	
661	Charges d'intérêts	1398400	
4456	TVA déductible		
	Banques (remboursement +intérêts)		8758400
512			

Remarque : l'enregistrement comptable des loyers versés par MERIPLAST est répétitif pour le reste des mois jusqu'à la fin de contrat.

7.2 Traitement fiscal du leasing

- En matière d'impôts sur le bénéfice des sociétés (IBS) :

Le comptable d'AIR ALGERIE a constaté comme charge l'amortissement financier du bien et la partie correspondante aux intérêts financiers de l'emprunt, néanmoins, sur le plan fiscal il est tenu de constater comme charge toute la redevance (intérêt+ amortissement du capital), et ce sans pratiquer l'amortissement financier du bien.

A cet effet, il rectifie le tableau n°9 de la liasse fiscale, intitulé « détermination du résultat » en réintégrant les dotations d'amortissements et en déduisant la partie correspondante à l'amortissement du capital de l'emprunt.

$\text{Résultat fiscal} = \text{résultat comptable} + \text{réintégrations} - \text{Dédéductions}$
--

Pour résumer :

a. L’influence des loyers du leasing sur le résultat fiscal de l’exercice :

Tant que le SCF admet l’approche économique sur la méthode juridique, ceux-ci impliquent que les loyers sont déductibles au résultat fiscal.

b. L’influence de l’amortissement dans le cadre du leasing sur le résultat fiscal

Sur le plan juridique AIR ALGERIE n’est pas encore propriétaire du bien donc, elle doit réintégrer la totalité des dotations aux amortissements dans le cadre du leasing.

L’analyse de traitement fiscal de crédit-bail :

La fiscalité algérienne s’aligne avec le Plan Comptable National « PCN » dans son traitement au crédit-bail, en effet, quelque soit la qualification du contrat de location, elle prévoit que le bien reste la propriété du bailleur, par conséquent, il ne doit pas figurer dans l’actif du locataire.

A ce titre, le bailleur est réputé fiscalement propriétaire du bien loué, dans les opérations de crédit-bail effectuées par les banques, les établissements financiers et les sociétés de crédit bail.

Il est tenu de l’inscrire en tant qu’immobilisation et pratiquer l’amortissement fiscal sur la base de l’amortissement financier du crédit-bail. Les loyers perçus sont constatés en tant que produits.

Dans le cadre de contrat de crédit-bail, l’amortissement est calculé sur une période égale à la durée du contrat de crédit bail.

En revanche, le locataire est réputé fiscalement locataire du bien loué. Les loyers payés au bailleur sont constatés par le locataire en tant que charge.

ALGERIE**c) Analyse de divergences entre les règles comptables et fiscales en matière de crédit-bail :**

Les opérations sont enregistrées en comptabilité et présentées dans les états financiers conformément à leur réalité financière et économique, sans s’en tenir uniquement à leur apparence juridique.

De ce fait, le Système Comptable Financier considère le contrat de crédit-bail comme un contrat permettant d’acquérir la propriété du bien.

En revanche, la fiscalité prévoit que le bien mis en location financement soit la propriété du bailleur, à cet effet, il est tenu de l’inscrire à l’actif de son bilan, et pratiquer l’amortissement selon la durée du contrat de location.

Cette divergence ne constitue pas une contradiction dans les textes comptables et fiscaux, bien au contraire, le crédit-bail est un exemple de séparation entre comptabilité et fiscalité.

A cet effet, le comptable obéit aux principes et règles de la comptabilité pour l’établissement de son bilan, et il est tenu de suivre les règles et les principes fiscaux pour le calcul de l’impôt sur les bénéfices.

Pour résoudre cette divergence, concernant le sujet du crédit-bail, il y a lieu, de ce fait, de suivre en extra le dossier, par le réajustement du résultat comptable pour arriver au résultat fiscal.

Conclusion du chapitre

La connexion comptabilité-fiscalité pose des problèmes d’adaptation aux entreprises et engendre des coûts de traitement supplémentaires, car les règles fiscales sont parfois déconnectées de la réalité économique. Le comptable doit réaliser un travail extrêmement contraignant et pointu en matière de veille fiscale, accompagné en générale d’un travail de paramétrage des logiciels afin d’adapter les traitements comptables aux règles fiscales.

Les divergences entre comptabilité et la fiscalité dans le traitement des immobilisations peuvent créer des complexités et des défis pour les entreprises, qui doivent tenir compte des deux aspects lors de la préparation de leur états financiers et de leurs déclarations fiscales. Il est essentiel de comprendre et de gérer ces différences afin de respecter les obligations légales tout en prenant des décisions financières éclairées.

Conclusion générale

En présence d'une comptabilité qui établit des règles concernant la prise en compte, l'association, l'évaluation et la reconnaissance des éléments du patrimoine selon des conventions et des concepts de référence permanente, la législation fiscale ne présente que quelques principes d'application générale. Cette disparité a posé des problèmes d'arbitrage entre la rigueur comptable et les règles fiscale. La mise en œuvre du système comptable financier aurait des conséquences significatives sur les règles fiscales pour déterminer le bénéfice imposable, tout en maintenant le principe de concordance entre les résultats comptables et fiscaux.

Certaines divergences peuvent être facilement résolues, tandis que d'autres nécessitent des travaux plus approfondis.

À cet effet, en matière des divergences relatives aux immobilisations, le point le plus remarquable était sans doute la déconnexion des dispositions fiscales sur les dispositions comptables, que ce soit sur le plan de la définition, d'évaluation, de réévaluation que sur le plan des conditions de déductibilité des amortissements.

De plus, et pour ce qui est des autres divergences, il est constaté que les principales causes de distorsion tiennent notamment à l'interdiction de déduction de certaines charges du résultat imposable, à l'exonération de certains revenus, à l'existence de règles spécifiques d'évaluation et de rattachement ou à l'application de règles fiscales spécifiques. De ce fait, et dans le but de présenter des états financiers qui soient le plus proche de la réalité, il serait plus opportun de maîtriser ces divergences, tout en faisant recours à l'utilisation des méthodes et solutions préconisées dans ce cadre pour y remédier, tel que, notamment, la méthode de la liasse fiscale.

L'objectif de ce travail était de cerner les points suivants :

- Présenter le traitement comptable des immobilisations non financières selon le SCF ;
- Bien comprendre le traitement fiscal des immobilisations non financière ;
- Détecter les points de divergences entre le traitement comptable et fiscale des immobilisations.

Rappelons que notre problématique est la suivante :« **Existent-ils des situations de distorsions entre les nouvelles règles comptables édictées par le SCF et les règles fiscales en matière d'immobilisations corporelles au sein d'AIR ALGERIE** »

Afin de résoudre cette problématique de manière efficace, nous avons élaboré une étude de cas. Cette dernière permet de connaître les positions de distorsion entre les règles comptable édictées par le SCF et les règles fiscales en termes de traitement des immobilisations non financières. Nous avons, également, exploité et analysé les documents fournis par l'entreprise afin d'enrichir d'avantage le résultat de notre recherche.

Examen des hypothèses

Concernant les hypothèses que nous avons proposé au début de notre travail, nous avons pu constater à travers notre étude de cas au sein d'AIR ALGERIE ce qui suit :

Hypothèse principale : Il existe des situations de divergences fiscal-comptable dans le processus de traitement des immobilisations, ce qui génère des différences temporaire ou permanent.

Hypothèse confirmée : Des divergences entre les règles fiscales et comptables peuvent se traduire dans le traitement des immobilisations non financières, entraînant des écarts temporaires ou permanents.

Hypothèse 01 : Le SCF introduit un changement très important au niveau de définition des concepts, des règles d'évaluations et de comptabilisations des immobilisations.

Hypothèse confirmée : le SCF apporte des modifications significatives par rapport au PCN en termes de définition des concepts, de règles d'évaluation et de comptabilisation des immobilisations.

Hypothèse 02 : Le traitement comptable et fiscale diffère dans l'aspect de l'amortissement, la dépréciation et la réévaluation des immobilisations non financières.

Hypothèse confirmée : il existe des divergences dans le traitement comptable et fiscale concernant l'amortissement, la dépréciation et la réévaluation des immobilisations non financières.

Hypothèse 03 : Les entreprises économiques algériennes se sont littéralement engagées à appliquer les procédures du SCF dans le traitement des immobilisations non financières.

Hypothèse confirmée : AIR ALGERIE, en tant qu'entreprise économique algérienne, est pleinement engagée à mettre en œuvre les procédures du SCF dans le traitement des immobilisations non financières.

À la lumière des résultats obtenus nous pouvons confirmer l'hypothèse principale. En conclusion nous pouvons dire qu'il existe de multiples situations de distorsion entre les règles comptable et fiscale en matière de traitement des immobilisations non financières.

Suggestions proposées

Le résultat de l'analyse nous a permis de proposer quelques suggestions qui peuvent améliorer le processus de traitement des immobilisations non financières au sein d'AIR ALGERIE, et éviter au maximum les situations de divergences, ces suggestions sont les suivantes :

- Compréhension des règles fiscales : Assurez-vous de bien comprendre les règles fiscales spécifiques applicables aux immobilisations. Cela vous aidera à identifier les points de divergences potentiels dès le départ.
- Alignement des politiques comptables et fiscales : Etablissez des politiques comptables qui sont en harmonie avec les règles fiscales. Assurez-vous que les méthodes d'amortissement, de dépréciation et de réévaluation des immobilisations sont cohérentes entre les deux systèmes.
- Communication interne : Encouragez la communication et la collaboration étroite entre les équipes comptables et fiscales au sein de l'entreprise. Assurez-vous qu'ils comprennent les différences et les enjeux potentiels liés au traitement des immobilisations.
- Formation et sensibilisation : Organisez des sessions de formation régulières pour les employés impliqués dans le traitement des immobilisations, afin de les maintenir à jour sur les dernières règles et réglementations comptables et fiscales.
- Consultation d'experts : Si nécessaire, engagez des experts comptables ou fiscaux pour fournir des conseils et une expertise spécifique sur les questions liées au traitement des immobilisations.
- Veille réglementaire : Gardez une veille régulière sur les changements dans les règles comptables et fiscales concernant les immobilisations. Adaptez vos pratiques en conséquence pour rester en conformité avec les exigences légales.

En suivant ces suggestions, une entreprise peut réduire les divergences entre le traitement comptable et le traitement fiscale des immobilisations et assurer une meilleure cohérence et conformité entre les deux systèmes.

Les limites de recherche

Plusieurs facteurs ont empêché d'analyser profondément les situations de distorsions entre le traitement comptable et fiscale des immobilisations non financières au sein de l'entreprise. Particulièrement celles reliées au traitement fiscal. Cela est dû à la confidentialité des informations fiscale et la disponibilité limitée des données.

Les perspectives de recherche

A partir des limites exposées ci-dessus, nous pouvons proposer quelques voies de recherches futures pour renforcer ces résultats :

- Se focaliser sur le traitement fiscal des immobilisations non financières ;
- Calculer l'impact total de divergences entre le traitement comptable et fiscal des immobilisations non financières en matière d'IBS.

Ainsi nous proposons comme thèmes de recherche :

- A. « Etude des pratiques de conformité entre le traitement comptable et fiscale des immobilisations ».**
- B. « Evaluation de l'impact des divergences entre les règles comptable et fiscale dans le traitement des immobilisations ».**
- C. « Analyse comparative des règles comptable édictées par le SCF et les règles fiscales dans le traitement des immobilisations ».**

Bibliographie

Ouvrages

1. **BENAIBOUCHE.M** Cid, « La comptabilité générale aux normes du nouveau système ».
2. **BRUNO.C**, et autres, « Les normes IAS /IFRS une nouvelle comptabilité financière 3 », Pearson, Paris, 2013.
3. **CHRISTIAN.H**, L'harmonisation comptable internationale. Vers la reconnaissance mutuelle normative, Edition : ASSOCIATION FRANCOPHONE DE COMPTABILITE, 1995.
4. **CHRISTIAN.H**, **ROBERT.T**, Pour une vraie gouvernance mondiale des normes comptables internationales, 2003.
5. **CHRISTINE.N** et autres, La normalisation comptable internationale analysée comme un processus politique. Le cas de la prospection et de l'évaluation des ressources pétrolières, 2010.
6. **Devasse.H** et autres, Manuel de comptabilité, Alger, éditions Berti, 2010.
7. **FRIEDRICH.J**, « comptabilité générale & gestion des entreprises », 6ème édition Hachette livre, paris.
8. **Hanifa. B** et autres, Manuel de comptabilité approfondie, Alger, Berti édition, 2013.
9. **LANGELOIS (G)**, **FRIDERICH (M)**, Comptabilité financière. Comptabilité générale, collection « LMD », 12ème édition, 2007.
10. **LAUZEL.P**, La normalisation comptable, guide comptable, Edition Foucher, 1996.
11. **MANUELE DE COMPTABILITE FINANCIERE** Conforme à loi 07-11 du 25 Novembre 2007 portant Système Comptable Financier, CONSEIL NATIONALE DE LA COMPTABILITE.

12. **MANUELE DE COMPTABILITE FINANCIERE Conforme à loi 07-11 du 25 Novembre 2007 portant Système Comptable Financier, CONSEIL NATIONALE DE LA COMPTABILITE.**
13. **OUDENOT.P, Fiscalité approfondie des sociétés, Litec, Paris, 2ème Edition, 2001.**
14. **PALAU.J, Comptabilité approfondie et révision, Publication fiduciaires, Paris, 2001.P133.**
15. **TAZDAIT.A, Maitrise du système comptable financier, première édition ACG 2009.**
16. **TAZDAIT.A, Maitrise de système comptable financier, Edition ACG, Première Edition 2009, Alger-Algérie.**

Articles scientifiques

1. **ABOUDA.Y, (Audit des Inventaires Physiques des Immobilisations Corporelles) , Rapport de stage, L'Ordre des Experts Comptables de Tunisie, 2008**
2. **AZOUANI.N, OUALIKENE.A, (DIVERGENCES ENTRE LES REGLES COMPTABLES ET LES REGLES FISCALES ET SOLUTIONS POSSIBLES). Article, laboratoire REDSIEM, ESC Alger.**
3. **BAALA.T, NAMOUN.M, (Comparaison entre le traitement comptable et fiscal du Contrat de Crédit- Bail),**
4. **CHRISTIAN.H, ROBERT.T, Pour une vraie gouvernance mondiale des normes comptables internationales, 2003.**
5. **CHRISTINE.N et autres, la normalisation comptable internationale analysée comme un processus politique. Le cas de la prospection et de l'évaluation des ressources pétrolières, 2010.**
6. **Djelloul.B, Journée de formation organisée par Organisation national des comptables agréés, (Les immobilisations corporelles), Le 09 juin 2022 à Oran.**
7. **MAALAOUL.M, Mémentoimpôt directs de Tunisie, Price-water house coopers, 2006.**

8. **OULD AMER.S, La Normalisation Comptable en Algérie : présentation du nouveau système comptable financier, revue des sciences économiques et de gestion, volume 10, Numéro 10, 2010.**
9. **TAFIGHOULT.R, (TRAITEMENT FISCAL DES PLUS-VALUES DÉGAGÉES DE LA RÉÉVALUATION DES IMMOBILISATIONS), El Mouhassib, Revue périodique n°02 par l'organisme nationale des comptables agréés, 2018**

Thèses et mémoires

1. **KACEL.S, Le régime des amortissements et dépréciation des immobilisations selon les normes IAS/IFRS, Cas de la SARL VMS INDUSTRIE. Mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master 2 CCA, université de ABDERRAHMANE MIRA, Bejaia, 2021/2022.**
2. **BELADEL.A, le crédit bail une alternative de financement des entreprises en Algérie, mémoire en vue de l'obtention du diplôme de magister en sciences économiques, option : monnaie-finance banque.**
3. **Haid.S, Deria.H, « Le régime des amortissements et de dépréciation des immobilisations selon les normes IAS/IFRS », Mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master, Ecole supérieur des sciences commerciales et financières, Alger, 2009.**
4. **SOULEF.D, Impact de la Fiscalité sur les Décisions et Modalités de Financement des Investissements, ainsi que sur la Valeur de la Firme, Analyse comparative (France, Allemagne, Royaume Uni, Etats-Unis et Tunisie), Thèse Doctorat en Sciences de Gestion, Décembre 2006.**

Sites interne

1. **Lacompta.org <https://www.lacompta.org/cours/cours-de-comptabilite-generale/provision-immobilisations-non-amortissables.php>, consulté le 01/04/2023 à 14 :09.**

Réglementation

1. Article 53, Loi n° 13-08 du 30 décembre 2013 portant loi de finances pour 2014
2. Article 01, Ordonnance n° 96-09 du 10 Janvier 1996 relative au crédit Bail, Journal Officiel n°3 du 14 Janvier 1996.
3. Article 135-1, Arrêté 26 juillet 2008 du 26/07/2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, Journal officiel n° 19 du 25 mars 2009.
4. (§ 121-4 de l'arrêté du 26 juillet 2008).
5. (§ 121-4 de l'arrêté du 26 juillet 2008).
6. (§112-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008)
7. (§121.8 de l'arrêté du 26 juillet 2008)
8. (§121-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008)
9. (§121-11 de l'arrêté du 26 juillet 2008)
10. (§121-2 de l'arrêté du 26 juillet 2008)
11. (§121-21 du SCF).
12. (§121-22 de l'arrêté du 26 juillet 2008).
13. (§121-22 du SCF).
14. (§121-27 de l'arrêté de 26 juillet 2008).
15. (§121-3 de l'arrêté du 28 juillet 2008)
16. (§121-4 de l'arrêté du 26 juillet 2008)
17. (§121-8 Arrêté SCF du 26 juillet 2008)
18. (§121-8 de l'arrêté du 26 juillet 2008)
19. (§121-8 et 138-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008)

20. (§121-8. Arrêté du 26 juillet 2008)
21. (Arrêté du 26 juillet 2008)
22. (Art. 8 LF 23- Art. 141 CIDTA)
23. (cf. § 2, infra)
24. (cf. article 186 du CIDTA).
25. (cf. IAS 16, § 41).
26. (cf. titre II, § 2)
27. (Conformément à l'article 10 de la Loi de finances complémentaire pour 2009)
28. (IAS 16 § 44).
29. (IAS 16 § 46).
30. (IAS 16. §54).
31. (IAS 16. §55).
32. (Paragraphe 121.4 de l'arrêté du 26 juillet 2008).
33. Journal Officiel de la République Algérienne n° 68, du 31 décembre 2013.
34. Circulaire N° 02 /MF/DGI/DLRF/LF19, p 01
35. Circulaire N° 02 /MF/DGI/DLRF/LF19, p 03
36. Circulaire N° 02 /MF/DGI/DLRF/LF19, p 03
37. Circulaire N° 02 /MF/DGI/DLRF/LF19, p 05
38. Circulaire No 02 /MF/DGI/DLRF/LF 19.
39. IAS 16
40. Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N° 19.DZ
article 121

41. **Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N°19.DZ article 112**
42. **Journal officiel n°19 du 25/03/2009, p8**
43. **La loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant SCF (articles 1&2).**

Annexes

Annexe N° 01 : Bon de commande de 22 véhicules accent RB

**DIVISION EXPLOITATION
DIRECTION LOGISTIQUE
REF/N°153/ CDT /DL/2018**

الخطوط الجوية الجزائرية
AIR ALGERIE

D.E.B 05 MARS 2018

**DESTINATAIRE : MONSIEUR LE DIRECTEUR GENERAL DE LA
SARL CIMA MATERIELS AUTOMOBILES**

OBJET/ NOTIFICATION DE CONTRAT

Monsieur,

Nous vous transmettons, aux fins de notification un (01) exemplaire en original du contrat N°11/DL/2017 signé par les deux parties, relatif à la fourniture de :

- **22 VEHICULES DE TOURISME 04 PORTES (CLIMATISE) TYPE HYUNDAI ACCENT nouvelle RB SEDAN 1.4L BVM/MIA EQUIPES DE SYSTEME D'ALARME.**

Qui est d'un montant de : **41.800.000,00 DA/TTC**

Soit : QUARANTE ET UN MILLIONS HUIT CENT MILLE DINARS

Veuillez agréer, Monsieur, nos sincères salutations.

LE DIRECTEUR DE LA LOGISTIQUE

B.LAZOUNI

Reçu le 05/03/2018

**SARL CIMA
APPEL D'OFFRES**
Tel: 023 96 72 72 / 023 96 72 72
023 96 73 73 Fax: 023 96 72 00

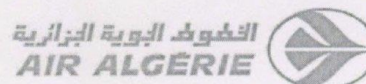
Siège Social : 1, place Maurice AUDIN Alger 16000
R.C. ALGER : 00B 0091100

[http:// www.air.algerie.dz](http://www.air.algerie.dz)
E-mail: contact@airalgerie.dz
EPE/SPA au capital de : 60 000 000 000

Tél. : +213 (23) 50 41 36 : Télex : 53 459
Sita : ALG DZ AH

Annexe N°02 : Procès-verbal d'acquisition d'un accent RB

Structure d'achat :
 Direction Logistique
 Aeroport Houari Boumediène
 Phone :
 Fax :
 Code Analytique : 934000

**Procès-verbal d'acquisition : 2018**

Code Nomenclature
 4300202 2018 00001

Date comptabilisation
 09/2018

Cadre rempli par la structure d'achat

TMR

Désignation : ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	Date d'acquisition : 25/06/2018
Marque : HYUNDAI	Type : CT41B
Numéro de série : KMCT41BAJU406608	Fournisseur : CIMA MOTORS
N° bon de commande : 11/DL/2017	Date de commande : 05/03/2018
N° de facture : 05575/2018	Date de facture : 25/06/2018
Montant (DA) : 1 900 000	Montant (locale) : 0,00
Taxes (DA) : 0,00	Taxes (locale) : 0,00
Frais approche (DA) : 0,00	Frais (locale) : 0,00
Code monnaie : 012	

Cadre rempli par la structure de réception du bien

Service utilisateur : DIR DE LA LOGISTIQUE
 Code analytique : 934000 Groupe : 12
 Adresse : Aeroport Houari Boumediène
 Date de réception : 25/06/2018



Cadre réservé aux services comptables

Compte SCF : 218490 / 2449	Durée d'amortissement : 4 ans
Amortissement mensuel : 39 583,33 DA	
Taux d'amortissement : 25 %	

B . LAZOUNI

Annexe N°03 : Facture n° 05575/2018



Adresse: RN° 05 REGHAIA
R.C N° : 09.8097387
NIF : 000916097938702
NIS : 000916420055547
N° ART: 16420243902

FACTURE N° 05575/2018

DATE FACTURE : 25/06/18

CLIENT : EPE/SPA AIR ALGERIE
ADRESSE : AEROPORT HOUARI BOUMEDIENE DAR EL BEIDA ALGER
TEL :
RC N°:
N.I.F :
NIS
AI

CADRE D'ACHAT	AGENT	MARCHE N°	DELAJ DE LIVRAISON
TTC	APPELS D'OFFRES	11/DL/2017	120 Jours

DESIGNATION	QTE	N° DE CHASSIS	PU. HT.	TOTAL HT.
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406608	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406621	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406968	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406942	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406597	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406948	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406962	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406612	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406945	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406930	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406936	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406996	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406854	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406848	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU404901	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU404212	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406961	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406818	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406831	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU402146	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU406807	1 900 000.00	1 900 000.00
ACCENT RB SD 1.4 BVM/MIA	1.00	KMCT41BAJU407481	1 900 000.00	1 900 000.00

VÉRIFIÉ Le 29/07/18
Par M. *Benchihab*
PRIS EN COMPTE Le
Par *BENCHIHAB*
IMPUTATION 918 000 / 900 000 / 914 000

TOTAL HT.	41 800 000.00
TVA 19%	-
TVN	-
REMISE	-
TOTAL net à payer	41 800 000.00

31000 / 966000 / 930000 / 917000 / 900 100 / 91500
937000 / 938000 / 936000 / 923000 / 922000 / 920000
968000 / 934000 / 920000 / 910000 / 932000 / 900000

Arrêté la présente Facture à la somme de:

Quarante et Un Millions Huit Cents Mille Dinars

L'Ordonnateur... et concilie que les fournitures et prestations objet du présent mémoire ont été réellement et fidèlement effectuées et qu'il y a lieu de payer au créancier la somme de *Quarante et Un Millions Huit Cents Mille Dinars*.
Et un million de *Dinars*.
Fait à *Alger* le *26 NOV. 2018*

Le Directeur de la Logistique



Le Gérant
TABKOUT Rachid
SARL CIMA
Compagnie Industrielle
de Matériel Automobile
Régist. au Tribunal de Commerce de Reghaia - Alger
N° 09.8097387
N° 000916420055547

Annexe N° 04 : Fiche de sortie d'inventaire**FICHE DE SORTIE D'INVENTAIRE** Demande de réforme Demande de sortie d'inventaire

Délégation Régionale pour le Maroc
 Désignation du matériel : Véhicule

(Marque-Type) accord 2.2 Executive 9

Identification - référence : 94 165 b 6

Caractéristiques : Honda accord 2.2 Executive 9

Valeur d'acquisition : 3068499,3 DZD

Valeur de marché ou d'estimation : 39000 MAD

Etat général du matériel : Vétuste

Etat de fonctionnement :

 i n

Affectation : Escalé CMN

Motif de la présente demande : Matériel volé (joindre la déclaration de vol ou dépôt de plainte vol) Matériel hors service (à détruire) Matériel obsolète Vétuste

Localisation (adresse de dépôt) nom et coordonnées de la personne à contacter :

Fait

Signature et cachet du demandeur

Visa technique :

Date :

Signature :

Visa de la commission réforme :

Date : 25/10/2021

Signature :

**DÉLEGUE REGIONAL
 POUR LE MAROC
 Mr. HADJAR SAID**



Membre SA

Annexe N°05 : PV de réforme N°01/2021

Délégation Régionale pour le Maroc

-o- PROCES VERBAL DE REFORME N°01/2021 -o-

L'an 20251 et le 25/10/2021, s'est réunie la commission de réforme de la Délégation Régionale pour le Maroc, composée de :

- Monsieur HADJAR Said Président
- Monsieur DJABALLAH SOFIANE Membre

Sur la base des dossiers fournis pour la commission de prise d'inventaires ainsi que des investigations entreprises, il a été décidé la mise à la réforme du matériel roulant dont bulletin de réforme ci-joint, accompagné d'un état récapitulatif.

Paraphe & signature

Président

Paraphe & signature

Membre

Table de matières

Liste des abréviations	III
Liste des tableaux	IV
Liste des figures	V
Liste des annexes.....	VI
Résumé.....	VII
Summary	VIII
INTRODUCTION GENERALE.....	I
Chapitre 1 : Traitement comptable des immobilisations non financières.....	4
Introduction du chapitre.....	2
Section 1 : Normalisation comptable international et Algérienne	3
1 Normalisation comptable international.....	3
1.1 Définition de la normalisation comptable.....	3
1.2 Présentation du normalisateur international : IASC/IASB.....	3
1.3 Objectifs et enjeux de la normalisation comptable internationale.....	4
1.4 Les missions de L 'IASB	4
2 Normalisation comptable en Algérie.....	5
2.1 Présentation de système comptable financier	5
2.2 Les hypothèses de base et les caractéristiques qualitatives.....	6
2.2.1 Hypothèses de base	6
2.2.2 Caractéristiques qualitatives	6
Section 2 : Présentation et traitement sommaires des immobilisations incorporelles et corporelles selon le SCF	8
1 Traitement des immobilisations incorporelles.....	8
1.1 Définition d'une immobilisation incorporelle	8
1.2 Règle de comptabilisation (entrée au bilan) et évaluation d'une immobilisation incorporelle	9
1.2.1 Règle de comptabilisation d'une immobilisation incorporelle	9
1.2.2 Évaluation initiale d'une immobilisation incorporelle.....	10
1.2.2.1 Cas des paiements différés.....	11
1.2.3 Évaluation d'une immobilisation incorporelle à la clôture de l'exercice :..	11
1.2.4 Comptabilisation de la première réévaluation.....	12
1.3 Amortissement des immobilisations incorporelles.....	12
1.3.1 Révision du mode d'amortissement, de la durée d'utilité et de la valeur résiduelle.....	12
1.3.2 Durée d'utilité (ou d'amortissement).....	13
1.4 Mise hors service et sortie d'une immobilisation incorporelle	13

2	Traitement des immobilisations corporelles	14
2.1	Définition	14
2.2	Comptabilisation.....	14
2.3	Amortissement des immobilisations corporelles.....	15
2.4	La valeur résiduelle d'une immobilisation corporelle amortissable :.....	17
2.4.1	Evolution de la valeur résiduelle d'une immobilisation corporelle amortissable	17
Section 3 : Traitement comptable de la déglobalisation, la réévaluation, l'apurement et les immobilisations non amortissables.....		
1	La déglobalisation.....	19
1.1	Définition :	19
1.2	Comptabilisation	21
1.3	Révision périodique de la durée d'utilité, du mode d'amortissement et de la valeur résiduelle :	22
1.4	Dépenses ultérieures sur les immobilisations corporelles et incorporelles	24
1.4.1	Comptabilisation du coût de la première révision périodique	25
1.4.2	Coûts des révisions périodiques ultérieures	25
1.4.3	Conditions de comptabilisation en immobilisations	25
1.4.4	Dépenses de remplacement	26
1.4.5	Dépenses de gros entretiens	27
1.5	Amortissement des composants d'une immobilisation corporelle	27
2	La réévaluation	27
2.1	Évaluation d'une immobilisation corporelle à la clôture de l'exercice.....	29
2.2	Juste valeur.....	29
2.2.1	Le SCF n'adopte pas une « juste valeur » généralisée	30
2.3	La dépréciation	30
2.3.1	Le règlement sur les amortissements et les dépréciations après (2010).....	30
2.3.2	Incidences d'une dépréciation	31
2.3.3	Incidences d'une reprise de dépréciation	31
2.3.4	Test de dépréciation	31
2.4	Cas des immobilisations constituées de plusieurs composants	32
2.4.1	Comptabilisation des réévaluations successives :	32
2.4.2	Incidences de la réévaluation sur le plan d'amortissement :.....	33
2.4.2.1.1	Incidences de la réévaluation sur le plan d'amortissement	34
3	L'apurement (Assainissement comptable).....	34
3.1	Définition	34
3.2	Régularisations des comptes d'immobilisations incorporelles et corporelles : ..	34

3.3	Exploitation et analyse des résultats de l'inventaire physique des immobilisations	35
3.3.1	Collecte et saisie des résultats de l'inventaire physique des immobilisations 35	
3.3.2	Rapprochement des données physiques et comptables	35
3.3.2.1	Rapprochement de l'inventaire avec les fiches d'immobilisations.....	35
3.3.2.2	Saisie des entrées et sorties de matériels entre la date de l'inventaire et la date de clôture	36
3.3.2.3	Identification et traitement des écarts :	36
3.3.2.4	Analyse des écarts et traitements comptables	38
3.4	Mise en place d'une gestion optimisée des immobilisations.....	38
4	Les immobilisations non amortissables	39
4.1	Les immobilisations amortissables	39
4.2	Les immobilisations non amortissables :	39
4.2.1	Différences entre immobilisation non amortissable, stock et charge :	39
4.2.2	Provision des immobilisations non amortissables (terrain, fond de commerce, titres)	40
4.2.2.1	Comptabilisation de la provision pour dépréciation : Terrains	40
	Conclusion du chapitre	41
	Chapitre 2 : Traitement fiscal des immobilisations non financières	42
	Introduction du chapitre.....	43
	Section 1 : Traitement fiscale de la réévaluation des immobilisations, l'amortissement et le crédit-bail.	44
1	Traitement fiscal de la réévaluation des immobilisations.....	44
1.1	Economie de la mesure :	44
1.2	La réévaluation dans le cadre du nouveau référentiel comptable (système comptable financier).....	44
1.3	Les conséquences de réévaluation des immobilisations :	45
1.3.1	Conséquence comptable :	45
1.3.2	Conséquence fiscale :	45
1.3.2.1	Immobilisation corporelle ou incorporelle amortissable.....	45
1.3.2.2	Immobilisation corporelle ou incorporelle non amortissable :	46
1.3.3	Conséquences comptables :	46
1.4	Traitement comptable de la fiscalité différée	46
1.4.1	Pour une immobilisation amortissable :	46
1.4.2	Pour une immobilisation non amortissable :	47
1.5	Régime fiscale de l'écart de réévaluation des immobilisations :	47
1.5.1	La réévaluation des immobilisations amortissables	47

1.5.2	La réévaluation des immobilisations non amortissables.....	47
1.6	La cession des immobilisations amortissables ou non amortissables ayant fait l'objet de réévaluation :	48
1.6.1	Pour les immobilisations non amortissables :	48
1.6.2	Pour les immobilisations amortissables :	49
1.7	L'écart de réévaluation :	49
1.8	Traitement fiscal des plus-values dégagées de la réévaluation des immobilisations :.....	50
1.8.1	Rappel du traitement comptable de la réévaluation :	50
1.8.1.1	Traitement comptable de l'opération de réévaluation :	50
1.8.1.2	Traitement comptable postérieur à l'opération de réévaluation :.....	50
1.9	Traitement fiscal de la réévaluation légale des immobilisations :	51
1.9.1	Champs d'application de la réévaluation légale	51
1.10	Traitement fiscal de la plus-value dégagée de la réévaluation des immobilisations réalisée dans le cadre du SCF :	51
2	Traitement fiscal de l'amortissement	52
2.1	Condition de déductibilité des amortissements :	52
2.1.1	Modes d'amortissement autorisés.....	53
2.2	Divergences entre les nouvelles règles comptables et fiscales en matière d'amortissement	53
2.3	Fixation des taux fiscaux d'amortissement :	54
2.4	Distinction entre amortissement et dépréciation des immobilisations :	54
2.5	L'impact fiscal de l'application de la dépréciation et de l'amortissement par composants	55
2.6	Notion d'amortissement dérogatoire :	55
2.7	Amortissements des immobilisations décomposables.....	57
2.8	Optimisation fiscale à travers le choix de la méthode d'amortissement.....	58
	Figure 06 : Tableaux de la liasse fiscale relatifs aux immobilisations et aux.....	60
3	Traitement fiscal des subventions	61
3.1	Définition :	61
3.2	Subvention ayant financé une immobilisation amortissable.....	62
4	Traitement fiscal du leasing (contrat de location financement)	63
4.1	Le contrat de location	63
4.1.1	Présentation :	63
4.1.2	Contrat de location simple	63
Définition :	63	
4.1.3	Contrat de location-financement.....	64

Définition :	64
4.1.3.1 Effets du contrat de location-financement	64
4.1.3.2 Les intervenants	64
4.1.3.3 Critères attachés au contrat de location-financement :	65
4.1.3.4 Caractéristiques essentielles	65
4.1.4 Traitement fiscal du contrat de crédit-bail	66
4.1.4.1 L'aspect fiscal du crédit-bail :	66
4.1.4.2 Traitement de l'Ecart entre l'aspect comptable et fiscal du crédit-bail :	66
Conséquences fiscales chez le locataire :	67
4.1.5 Analyse de divergences entre le traitement comptable et fiscale de crédit-bail	67
Section 2 : Synthèse des Situations de distorsions entre les règles comptables et les règles fiscales en matière d'immobilisations non financières	69
1 Distinction entre immobilisations et charges	69
2 Règles d'évaluation des immobilisations	70
2.1 Immobilisations acquises à titre onéreux.....	70
2.2 Aspect fiscal de l'évaluation des immobilisations	70
3 Réévaluation des immobilisations	70
4 Les amortissements des immobilisations.....	71
4.1 Aspect comptable des amortissements.....	71
4.2 Aspect fiscal des amortissements :	72
4.3 Divergences entre les nouvelles règles comptables et fiscales en matière d'amortissement :	72
Conclusion du chapitre	73
Chapitre 3 : Traitement comptable et fiscal des immobilisations au sein d'AIR ALGERIE.....	74
Introduction	75
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil	76
1 Présentation d'AIR ALGERIE	76
1.1 Présentation.....	76
1.2 Historique	76
1.3 Flotte d'AIR ALGERIE	78
1.4 Fiche technique d'AIR ALGERIE	81
1.5 Organisation d'AIR ALGERIE.....	82
2 Direction de Finance et Comptabilité	83
2.1 Définition de la Direction de finance et comptabilité	83
2.2 Rôle de la DFC	83

2.3	Les responsabilités de la DFC	83
2.4	Principales Missions	84
2.5	Critères de performance.....	86
2.6	Organisation de la DFC.....	86
2.6.1	Organigramme de la Direction Finance et Comptabilité :	88
Section 2 : Traitement comptable et fiscal des immobilisations au sein d'AIR ALGERIE.		95
1	Réévaluation des immobilisations corporelles	95
1.1	Traitement comptable de la réévaluation des immobilisations corporelles (MINIBUS)	95
1.2	Traitement fiscale de la réévaluation des immobilisations corporelles (MINI BUS) 102	
1.3	Analyse des conséquences de cette discordance	102
2	Evolution de la valeur résiduelle d'une immobilisation corporelle	102
2.1	Conséquence relatif à la valeur résiduelle	103
2.2	Analyse des conséquences fiscalo-comptables relatives à la valeur résiduelle .	103
3	Prolongation de la durée d'amortissement d'une immobilisation incorporelle et corporelle.....	104
3.1	Prolongation de la durée d'amortissement d'une immobilisation corporelle ..	104
3.2	Prolongation de la durée d'amortissement d'une immobilisation incorporelle 106	
3.3	Analyse des conséquences de la révision du plan d'amortissement :.....	108
4	Le traitement des divergences entre les règles comptables et les règles fiscales relatives aux amortissements.....	108
5	Traitement de l'amortissement et de la dépréciation des immobilisations corporelles 112	
5.1	Traitement comptable	112
5.2	Traitement fiscale	115
6	Plus ou moins value de cession des immobilisations amortissables	116
6.1	Le plus value de cession entre la comptabilité et la fiscalité :.....	116
6.2	Analyse de divergence entre la comptabilité et la fiscalité en matière de plus value de cession :.....	117
7	Traitement des immobilisations acquises dans le cadre du leasing	117
7.1	Traitement comptable du leasing	118
7.2	Traitement fiscal du leasing	120
Conclusion du chapitre		123
Conclusion générale.....		124
Bibliographie.....		129

Annexes.....	135
Table de matières.....	141