

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
UNIVERSITE MOULAY TAHAR SAIDA

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES &
SCIENCES COMMERCIALES & SCIENCES DE GESTION

MEMOIRE POUR L'OBTENTION D'UN MASTER
EN SCIENCES COMMERCIALES
OPTION « COMPTABILITE ET FISCALITE »



THEME
COMPTABILITE PUBLIQUE
ET COMPTABILITE GENERALE
ENTRE
FRONTIERES ET CONVERGENCE
Etude de Cas : Subdivision du parc a Materiels
"Direction des Travaux Publics Wilaya de SAIDA"

Présentée par :
Mademoiselle
MEZIANE MOUNIA

Encadré par :
Monsieur
MAARADJI ABDELMALEK

JURY COMPOSE :
Mr Président
Mr Encadreur
Mr Examineur
Mr Examineur

ANNEE UNIVERSITAIRE
2012/2013

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
UNIVERSITE MOULAY TAHAR SAIDA

**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES &
SCIENCES COMMERCIALES & SCIENCES DE GESTION**

MEMOIRE POUR L'OBTENTION D'UN MASTER
EN SCIENCES COMMERCIALES
OPTION « COMPTABILITE ET FISCALITE »



THEME
COMPTABILITE PUBLIQUE
ET COMPTABILITE GENERALE
ENTRE
FRONTIERES ET CONVERGENCE
Etude de Cas : Subdivision du parc a Materiels
"Direction des Travaux Publics Wilaya de SAIDA"

Présentée par :
Mademoiselle
MEZIANE MOUNIA

Encadré par :
Monsieur
MAARADJI ABDELMALEK

JURY COMPOSE :

Mr Président
Mr Encadreur
Mr Examineur
Mr Examineur

ANNEE UNIVERSITAIRE
2012/2013

DEDICACES

A
MES PARENTS
ET
TOUTES CELLES ET CEUX
QUE J'AIME
ET
QUI M'AIMENT

MOUNIA

Remerciements

*En premier abord je tiens à remercier ALLAH le tout puissant
Pour m'avoir donné les capacités physiques et intellectuelles
Pour commencer et achever ce travail*

*Mes remerciements s'adressent aux professeurs et agents
de l'administration de la faculté des sciences commerciales
Pour leur serviabilité et leur collaboration.*

*Je remercie également tout le personnel de la Subdivision
Du Parc A Matériels –Direction des Travaux Publics
De la Wilaya de Saida*

*Dont leurs aide m'a été énormément d'un apport considérable.
Mes plus vifs remerciements s'adressent
enfin et d'abord à mon Encadreur qui a bien voulu accepter
de diriger ce travail ainsi que pour ses précieuses orientations.*

*Que tous veuillent trouver ici l'expression
De ma profonde gratitude.*

MOUNIA

Abstract

Enterprise accounting, public accounting are presented as different techniques, reserved areas of observation separated.

The divergences must not forget their profound unity as instruments for registration and management.

The trends on the approximation are manifested The presentations and comparisons are grouped around three themes:

- the complementary nature of the methods of observation of each accounting
- the similarities related to the process registration and presentation of information,
- At last the transposition of techniques for analyzing the information.

From that modest research work it emerges that efforts in harmonization should lead to reciprocal improvement of accounting instruments

TERMINOLOGIE ET CONCEPTS

➤ **HARMONISATION**

L'harmonisation comptable est un processus institutionnel, ayant pour objectif de mettre en convergence les normes et les pratique comptables nationales et, par conséquent, de faciliter la comparaison des états comptables produits par les entreprise de pays différents.

➤ **NORMALISATION :**

la normalisation peut être définie comme l'adoption d'une terminologie et de règles communes et la production d'états financiers identiques d'une entreprise à l'autre.

La normalisation offre l'intérêt de permettre les comparaisons dans le temps (normalisation temporelle) et d'une entreprise à l'autre (normalisation spatiale).

➤ **COMPTES SPECIAUX :**

Ce sont des comptes ouverts dans les écritures du trésor pour retracer les opérations de recettes et les opérations de dépenses des services de l'Etat, faites en exécution de la loi de finances, mais hors du budget général de l'Etat en raison des conditions particulières de leur financement ou de leur caractère provisoire.

les opérations des comptes spéciaux du trésor sont inscrites dans des comptes dits «spéciaux» par opposition aux comptes de trésorerie ordinaires ouverts normalement dans la comptabilité publique (opérations de trésorerie).

➤ **SERVICE FAIT**

Règle de la comptabilité publique interdisant de procéder à un paiement avant exécution de la prestation correspondante.

La règle du service fait implique :

- c'est avec le service fait que la dette de l'Etat prend véritablement naissance ;
- le service fait est constaté dans la phase administrative appelée liquidation de la dépense ;
- cette règle connaît certaines dérogations (par exemple : les avances sur frais de mission, les avances forfaitaires en matière de marchés publics).

TABLE DE MATIERES

TABLE DE MATIERES

Introduction Générale.....	a
Chapitre I : Notions Sur La Comptabilité.....	1
Introduction Du Chapitre.....	1
Section 01 : Généralités.....	1
Sous Section 01 : Définition	1
Sous Section 02 : Différents Types De Comptabilité	2
1 Comptabilité D'entreprise.....	2
1-1- Comptabilité Générale	3
1-2- Comptabilité De Trésorerie.....	3
1-3- Comptabilité De Gestion	4
2- Comptabilité Publique.....	4
3- Comptabilité Nationale	4
Sous Section 03 : Notion Sur La Comptabilité Générale.....	5
1- Définition De La Comptabilité Générale.....	5
2- Objectifs Et Rôles De La Comptabilité Générale.....	6
2-1- Mesure Et Analyse Du Patrimoine De L'entreprise.....	6
2-2- Mesure Et Analyse De La Variation Du Patrimoine De L'entreprise.....	6
2-3- Un Moyen D'information Et De Protection Des Tiers.....	6
2-4- Un Moyen De Preuve.....	6
2-5- Un Instrument De Gestion.....	6
2-6- Obligation Légale.....	7
2-7- Aide A La Décision.....	7
2-8- Évaluation Des Éléments De L'entreprise.....	7
2-9- Contrôle Extérieures Des Dirigeants	7
Section 02 : Comptabilité Publique.....	8
Sous Section 01 : Grandes Règles De La Dépense Publique	8
1- Principe De Séparation Des Ordonnateurs Et Des Comptables... ..	8
1-1- Différents Ordonnateurs Et Comptables.....	10
a- Ordonnateurs.....	10
a-1- Ordonnateurs Principaux.....	10
a-2- Ordonnateurs Secondaires.....	11
b- Comptables.....	11
b-1- Comptables Principaux.....	11
b-2- Comptables Secondaires.....	12
2- Principe De Distinction Entre Opportunité Et Régularité.....	12
2-1- Opportunité.....	13
2-2- Régularité.....	13
Sous Section 02 : Exécution Du Budget De l'État.....	13
1- En Matière De Recettes	14
1-1- Constatation.....	14

TABLE DE MATIERES

1-2- Liquidation.....	14
1-3- Recouvrement.....	14
2- En Matière De Dépenses.....	14
2-1- Engagement.....	15
2-2- Liquidation.....	15
2-3- Ordonnancement.....	16
2-4- Paiement.....	16
3- Compte Administratif et compte de gestion.....	17
Sous Section 3 : Comptes Spéciaux Du Trésor.....	18
1- Règles Générales De Fonctionnement.....	18
2- Comptes De Commerce.....	20
2-1- Principales Caractéristiques Des Comptes De Commerce.....	20
Conclusion Du Chapitre I.....	21
Chapitre II : Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale	23
Introduction Du Chapitre II.....	24
Section1- Normalisation Comptable Internationale.....	24
Sous Section 1 : Définitions Des Normes.....	24
Sous Section 2 : Nécessite Et Enjeux De La Normalisation.	24
1- Nécessite.	24
2- Enjeux De La Normalisation.	25
Sous Section 3 : Choix De L'option Internationale Et Processus D'élaboration Des Normes.....	26
1- Le Choix De L'option Internationale.....	26
2- L'organisme Normalisateur International L'IASB.....	27
3- Les Processus D'élaboration Des Normes.....	28
Section 2 : Harmonisation Comptable Internationale.....	32
Sous Section 1 : Nouveau Système Comptable Et Financier.....	33
1- Définition Du Système Comptable Et Financier.....	35
2- Les Principes Comptables Fondamentaux.....	36
Sous Section 02 : Apports – Difficultés D'application.....	38
1- Apports.....	38
2- Difficultés D'application.....	39
2-1- Raisons Économiques.....	40
2-2- Raisons Juridiques.....	41
Sous Section 03 : États Financiers.....	42
1- Définition Des États Financiers.....	42
2- Objectifs Et Composantes Des États Financiers.....	42
3- Durée De La Période Couverte Par Les États Financiers.....	43
4- Bilan (actif et passif).....	43
5- Compte De Résultat.....	47
6- Tableau Des Flux De Trésorerie.....	49
7- État De Variation Des Capitaux Propres.....	51
8- Annexes Des États Financiers.....	52

TABLE DE MATIERES

Conclusion Du Chapitre II	53
Partie Pratique.....	55
Introduction.....	55
Chapitre I : Présentation De La Subdivision Du Parc A Matériels.....	56
Section 01 : Misions Et Organisation Des Parcs A Matériel.....	57
Sous Section 01 : Missions	57
Sous Section 02 : Organisation.....	58
Section 02 : Ressources, Emplois.....	61
Sous Section 01 : En Recettes.....	61
Sous Section 02 : En Dépense.....	61
Section 03 : Évolution Des Principaux Indicateurs.....	62
Sous Section 01 : Représentation Graphique Du Chiffre D'affaire, Recettes Et Dépense.....	62
Sous Section 02 : Représentation Graphique D'effectifs Et Masse Salariale	63
Chapitre II : Organisation Pratique De La Comptabilité	64
Section 01 : Présentation Sommaire Du Traitement Et Tenue Des Comptes Selon La Comptabilité Publique	65
Sous Section 01 : Procédure De La Recette Publique.....	67
Sous Section 02 : Procédure De La Dépense Publique.....	68
Sous Section 03 : Rapport D'Activité.....	70
Section 02 : Rapprochement De La Comptabilité Publique De La Comptabilité Générale.....	76
Sous section 01 : Exigences.....	77
Sous Section 02 : Conditions.....	77
Sous Section 03 : Spécificités.....	78
Section 02 : Description Sommaire De La Tenue De La Comptabilité Selon Le Système Comptable Et Financier.....	79
Sous Section 01 : Bilan D'ouverture.....	80
Sous Section 02 : Systèmes De Traitement Des Flux Et De Contrôle.....	86
1- Système « Ventes/Clients ».....	87
a- Étendue.....	87
a-1- Volume trimestriel Des Créances.....	87
b- Procédure.....	88
c- Modalités Comptables Pratiques.....	88
d- Diagramme Système Vente/Client.....	90
2- Système « Encaissements ».....	91
a- Étendue.....	91
a-1- Volume trimestriel Des Créances.	91
b- Procédure.....	91
c- Modalités Comptables Pratiques.....	92

TABLE DE MATIERES

d-	Diagramme système encaissements.....	95
3-	Système « Achats / Fournisseurs ».....	96
a-	Étendue	96
a-1-	Volume trimestriel Des Créances.....	96
b-	Procédure.....	96
c-	Modalités Comptables Pratiques	97
d-	Diagramme Du Système Achat/Fournisseurs.....	100
4-	Système « Décaissement ».....	101
a-	Étendue	101
a-1-	Volume trimestriel Des Créances.....	101
b-	Procédure.....	101
c-	Modalités Comptables Pratiques	102
d-	Diagramme Du Système Décaissements.....	104
5-	Le Système Des Investissements.....	105
a-	Étendue.....	105
a-1-	Volume trimestriel Des Créances.....	105
b-	Procédure.....	106
c-	Modalités Comptables Pratiques.....	107
d-	Diagramme Du Système Investissement.....	109
6-	Système « Paie ».....	110
a-	Étendue	110
a-1-	Volume trimestriel Des Créances.....	110
b-	Procédure.....	111
c-	Modalités Comptables Pratiques.....	111
d-	Diagramme Du Système « Paie ».....	114
	Sous Section 03 : Frontières Et Convergence.....	121
	Conclusion De La Partie Pratique	124
	Conclusion Générale.....	127

Num Du Tableau	Liste Des Tableau	Pages
Tableau N°II- 01	Sommaire Des Normes IAS/IFRS	29-31
Tableau N°II-02	Principes Comptables	36-37
Tableau N° II-03	Bilan Actif	44
Tableau N°II-04	Bilan Passif	45
Tableau N°II- 5	Compte De Résultat (Ventilation Par Nature)	48
Tableau N°II- 06	Tableau Des Flux De Trésorerie Méthode Directe	50
Tableau N°II- 7	État De Variation Des Capitaux Propres	51
Tableau N° 08	Évolution Du Chiffre D'affaire	62
Tableau N° 09	Évolution Recettes Et Dépenses	62
Tableau N° 10	Évolution Des Effectifs Par Catégorie	63
Tableau N° 11	Évolution De La Masse Salariale	63
Tableau N°12	Situation Du Compte Trésor	69
Tableau N° 13	Situation Financière Enregistrée Au Titre Des Recettes Au 31-12-2012	70
Tableau N° 14	Situation Financière Enregistrée Au Titre Des Dépenses Au 31-12-2012	75
Tableau N°15	États De Répartition Et De Consommation Des Recettes Perçue De Location	76
Tableau N°16	Acquisitions De L'exercice 2012	76
Tableau N°17	Reforme Des Matériels	77
Tableau N°18	Dotation Financière Réserve A La Location	77
Tableau N°19	Consistance Du Réseau Routier	78
Tableau N°20	Unités D'intervention Routier	78
Tableau N°21	Programme D'acquisition De L'exercice 2013	79
Tableau N°22	Prévision De Réforme 2013	79
Tableau N° 23	Bilan D'ouverture Actif	81
Tableau N° 24	Bilan D'ouverture Passif	82
Tableau N° 25	Volume Mensuelles Des Créances	87
Tableau N°26	Évolution Des Encaissements /Trimestre	91
Tableau N° 27	Évolution Volume Des Achats Stockés	96

Tableau N°28	Évolution Des Décaissements	101
Tableau N°29	Évolution Des Acquisition Des Investissements	105
Tableau N° 30	Part De La Masse Salariale/Charges Totales	110
Tableau N° 31	Bilan (Actif)	116
Tableau N° 32	Bilan (Passif)	117
Tableau N° 33	Compte De Résultat Par Nature	118
Tableau N° 34	Tableau Des Flux De Trésorerie	119
Tableau N° 35	Tableau De Variation Des Capitaux Propres	120

Num De Figure	LISTE DES FIGURES	PAGES
Figure N° II- 01	Organisation de l'IASB	27
Figure N° II- 02	grandes rubriques de l'actif et passif	46
Figure N°03	Organisation de la direction des travaux publics wilaya de Saida Avant Création de la subdivision	56
Figure N° 04	Organigramme De La Subdivision Du Parc A Matériels	60
Figure N° 05	Évolution du Chiffre D'affaire	62
Figure N°0 6	RECETTES ET DEPENSES	62
Figure N°0 7	Évolution des effectifs par catégorie	63
Figure N° 08	Évolution de la Masse Salariale	63
Figure N° 9	procédure de la recette publique	67
Figure N° 10	procédure de la dépense publique	68
Figure N° 11	Le Cycle Comptable	86
Figure N°12	Volume Mensuelles Des Créances	87
Figure N°13	Diagramme Système Vente/Client	90
Figure N° 14	Évolution Des Encaissements /trimestre	91
Figure N° 15	diagramme du système encaissement	95
Figure N°16	Évolution volume des Achats Stockés	96
Figure N° 17	Diagramme du système achat/fournisseurs	100
Figure N° 18	Évolution Des Décaissements»	101
Figure N° 19	Diagramme Du Système Décaissement	104
Figure N° 20	Évolution des Acquisition des investissements	105
Figure N° 21	Diagramme du système investissement	109
Figure N° 22	évolution d la masse salariale	110
Figure N° 23	Diagramme Du Système « Paie »	114

Num d'annexe	Liste des annexes	page
Annexe 01	Symbole Diagramme	133
Annexe 02	Le Système Comptable De Traitement De La formation	134

Introduction Générale

INTRODUCTION GENERALE

Toute comptabilité constitue un instrument de gestion destiné à livrer une transcription chiffrée et coordonnée des activités économiques d'un agent ou d'un groupe d'agents.

Cependant la conception du contrôle de gestion donne lieu à des approches différentes, voire opposées, qui se reflètent dans la diversité des techniques comptables utilisées.

Ainsi La comptabilité privée, comptabilité de l'entreprise appelée aussi, comptabilité commerciale, poursuit deux objectifs fondamentaux :

- la description globale de la situation patrimoniale
- et la mesure du résultat de période.

Quant à La comptabilité publique, instrument d'observation au service de l'administration, elle a été conçue comme un dispositif de contrôle pour surveiller la manipulation des deniers publics. La régularité des opérations importe plus que leur opportunité si bien que l'enregistrement des mouvements de fonds occupe une place prédominante.

Sur Le plan national, la comptabilité nationale -dernière née des techniques comptables-, donne d'une économie, une représentation d'ensemble à échelle réduite, dans un cadre cohérent. Instrument d'observation de la politique économique et de l'économie politique auxquelles elle apporte une terminologie rigoureuse, elle mérite également la dénomination de comptabilité économique, - associe la comptabilité publique et la comptabilité privée afin de permettre une meilleure visualisation de la situation économique globale du pays - .

Mais quels que soient les efforts de rapprochement des points de vue des comptables d'entreprise et comptables publics d'une part et des statisticiens et comptables nationaux de l'autre, il subsiste encore des divergences dans les concepts et les principes qui tiennent à l'essence même et aux objectifs de ces trois types de comptabilité.

Introduction Générale

Aussi, Les comptabilités des entreprises et de l'administration diffèrent considérablement de par :

- les définitions,
- les modes d'enregistrement,
- les principes d'évaluation,
- la forme des documents,

Et tout concourt à rendre la comparaison difficile, car elles répondent à des besoins différents.

La convergence entre-elles est un processus, elle se définit comme le fait de présenter des analogies, des points communs, Mais D'autre part, elle est aussi le fait de tendre vers un même résultat ou un même but. Elle recouvre ainsi deux objectifs complémentaires, qui se rapprochent des deux acceptions de ce terme « Convergence » mais ne supprime pas les spécificités de la comptabilité publique.

Les subdivisions de parcs a Matériels du secteur de l'équipement créés dans le cadre des comptes spéciaux résultat de la transformation de structures rigides ayant longtemps fait partie d'organisations administratives sont devenues de petites entités, économiques pour l'exécution d'opération à caractère industriel ou commercial effectuées à titre accessoire, par des services publics de l'Etat auxquelles on a confié la gestion de matériels pour l'entretien courant des infrastructures de base.

La décision des autorités du secteur de l'équipement d'introduire la comptabilité générale pour le traitement des opérations entrant dans le cadre de missions dévolues à ces subdivisions soumises déjà aux règles de la comptabilité publique est rendue possible par les particularités qu'offrent les comptes spéciaux de commerce en comparaison aux autres budgets de l'Etat. L'objectif de cette décision même s'il reste inavoué permet cependant :

- D'Améliorer l'information financière à destination des instances concernées
- De présenter aux responsables des données financières précises pour le pilotage des actions relevant du service public et la mesure de la performance
- De Garantir enfin la clarté et la sincérité de la gestion.

Et ce en introduisant une autre organisation qu'exige la comptabilité générale passage obligé pour l'instauration d'une comptabilité de gestion.

Introduction Générale

Nous avons fait le choix d'étudier et de poser la problématique suivante ;

**Comment peut-on concilier le traitement
des opérations Liées Au compte spécial de commerce
dans le cadre de la comptabilité générale
Sans pour autant déroger aux règles de la comptabilité publique**

De Cette problématique découle les interrogations suivantes :

1. Quel est l'intérêt de la comptabilité générale pour l'Etat ?
2. Quelles sont les particularités des comptes spéciaux ?
3. quelles sont les conditions préalables à réunir et qu'exige la tenue de la comptabilité générale ?
4. Pour quels objectifs les subdivisions des parcs a matériels doivent-elles être soumises en même temps aux règles de la comptabilité publique et générale ?
5. Enfin la mise en place de la comptabilité générale est –elle juste une finalité , une étape ou enfin une formalité ?

A - HYPOTHESES

Nous formulons les hypothèses suivantes :

- La tenue de la comptabilité générale telle décidée par les instances supérieures du secteur de l'équipement est possible au-delà même des exigences de la comptabilité publique.
- La tenue de la comptabilité générale des opérations liées au compte spécial ne peut être mise en œuvre sans une normalisation de la comptabilité publique et toute autre opération ne serait juste qu'une formalité.

B - MOTIVATIONS POUR LE CHOIX DU SUJET TRAITÉ

La curiosité de ce qui a trait

- Aux « budgets de L'Etat et comptes spéciaux »,
- A la comptabilité publique et générale comme deux techniques différentes
- Approfondir mes connaissances en matière de tenue et traitement des opérations Comptables et élaboration des états financiers ainsi que l'établissement des comptes administratifs et de gestion de l'Etat.
- De prendre connaissance enfin de la réalité d'une structure relevant des institutions de l'Etat mais qui se trouve à la limite des entités économiques et administratives

Telles Ont été les principales motivations pour le choix de ce sujet qui ne figurait pas encore dans la liste des thèses déjà réalisées.

C- INTERETS DE L'ETUDE :

Il est évident qu'on se pose la question de savoir à quelle fin, mieux Encore pour quel intérêt a-t-on opté pour le sujet sous étude ?

L'intérêt dans la rédaction de cette étude se situe dans l'examen du fonctionnement de la subdivision du parc à Matériels, aux fins de proposer certaines pistes de solutions quant à son avenir pour le maintien sans faille du service public dont elle assume la charge.

L'intérêt de cette étude est à la fois théorique et pratique.

- S'agissant de l'intérêt théorique, cette étude a l'avantage de présenter succinctement l'organisation des différentes fonctions de la subdivision du parc à Matériels et le rôle qu'elle joue dans l'apport logistique pour préserver le service public.
- Quant L'intérêt pratique: il réside au fait de confronter des techniques théoriques avec la réalité et permettre ainsi aux personnes concernées (Etudiants chercheurs fonctionnaires ou dirigeants) de trouver dans cette étude de précieuses données, en leur fournissant des éléments appropriés en la matière.

D- METHODOLOGIE

L'intérêt de cette étude ne pourra bien se manifester que si une méthodologie conséquente est suivie.

Elle doit s'articuler sur des Méthodes et techniques de recherches qui la constituent :

1- METHODES

Le mot « méthode » revêt plusieurs sens et n'a pu concilier les différents auteurs qui s'y sont penchés. Mais dans le cadre de ce travail, nous allons outrepasser cette polémique tout en nous ralliant à Pirette RONGERE qui la définit comme étant la procédure particulière appliquée à l'un ou l'autre de stade de la recherche. C'est dans ce sens que nous avons retenu les méthodes juridiques et descriptives ;

a. La méthode juridique : cette dernière nous a aidé à faire un examen de la place de cette entité « parc a matériels » dans le passé comme dans le présent , son fonctionnement et son organisation.

b. L'approche descriptive ; cette méthode est intervenue dans notre recherche pour nous faire connaître une situation existante de façon objective et détaillée.

2- TECHNIQUES

Par techniques de recherches, il faut entendre « les moyens par lesquels le chercheur passe pour récolter les données indispensables à l'élaboration de son travail scientifique » Ainsi, nous avons recouru à la technique d'observation directe et la technique documentaire.

1- La technique d'observation directe : cette dernière nous a permis de prendre connaissance sur les différents lieux où est établis la subdivision du parc a Matériels pour nous rendre compte de la manière dont elle fonctionne.

2- La technique documentaire : elles sont désignées ainsi parce qu'elles mettent en présence le chercheur ici l'Etudiante d'une part et de l'autre des documents supposés contenir des informations recherchées. Elle s'appelle aussi techniques non vivantes ou techniques d'observation indirecte.

Introduction Générale

E - DELIMITATION DU SUJET

Cette étude est circonscrite par rapport à l'espace et à la matière.

Dans l'espace, elle est limitée au secteur de l'équipement, cas du compte spécial 300.005 portant Création des subdivisions des parcs à matériels des Directions des Travaux Publics.

Quant à la matière, elle concerne les procédures de la comptabilité publique et Les exigences la comptabilité générale.

F- PLAN DU MEMOIRE

Ainsi notre mémoire est scindé en deux parties ; – théorique et pratique-

Nous aborderons ainsi dans une première partie et dans le premier chapitre « Notions sur la comptabilité», et dans le second chapitre « Harmonisation et Normalisation comptable Internationale »

Puis dans une seconde partie nous présenterons le traitement des opérations du parc a matériels selon les règles de la comptabilité publique et de la comptabilité générale, pour situer les frontières et les conditions d'une éventuelle convergence puis nous apporterons nos conclusions.

G- CONTRAINTES

Les contraintes se résument par le fait que le sujet

- est traité pour la première fois au niveau de l'université ce qui traduit un manque flagrant voire absence de documentation.
- Et qu'il requiert une connaissance poussée en matière de comptabilité publique et comptabilité générale.

PARTIE THEORIQUE

CHAPITRE I :
NOTIONS SUR
LA COMPTABILITE

CHAPITRE I : NOTIONS SUR LA COMPTABILITE

Introduction Du Chapitre I :

Longtemps considérée uniquement comme une technique auxiliaire de l'économie ou du droit, la comptabilité fait l'objet depuis des décennies de réflexions critiques et de recherches théoriques qui posent le problème de son statut autant que discipline scientifique.

Néanmoins, elle demeure encore souvent définie par référence à son rôle ou son utilité sociale. Aussi la première étape d'une présentation de la comptabilité consiste d'abord à tenter de définir ce qu'elle est, ensuite à en préciser les finalités.

Compromis entre les exigences diverses, la comptabilité met en jeu de nombreux acteurs aux intérêts parfois contradictoires.

Section 01- : Généralités:

Sous-section 01- Définition

Au sens littéral, la comptabilité est « **l'ensemble des techniques d'enregistrement des entrées et des sorties financières d'une entreprise, d'une administration, d'une association** ».

Plus concrètement, **la comptabilité est un outil d'information financière**, un ensemble de moyens utilisés afin de recenser chronologiquement (documents comptables) et de mesurer l'activité économique et le patrimoine d'une entité économique : entreprise, collectivité, association, État, administration publique.

Méthode de notation, technique d'enregistrement des mouvements et flux monétaires consécutifs a des phénomènes juridiques et/ ou économique qui se produisent au sein du patrimoine de l'entreprise.¹

¹ : JOSEPH, Antoine ; JEAN-PAUL, Cornil ; « *lexique thématique de la comptabilité* : dictionnaire spécialisé explicatif », 7ème édition; de Boeck, 2002 ; p87

Chapitre I - Notions sur la comptabilité

De nombreuses définitions existent mais on retiendra celles qui nous paraissent les plus explicites à savoir :²

- « 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, de la performance et de la trésorerie de l'entité, à la fin de l'exercice. ».
- « La comptabilité doit permettre d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité ». ART4

Sous-section 02-Différents Types De Comptabilité :

1- Comptabilité D'entreprise :

La comptabilité d'entreprise est un outil d'évaluation recensant et communiquant des informations sur :

- l'activité économique d'une entité économique de type entreprise ;
- les éléments de son patrimoine incorporel (fonds de commerce par exemple), matériel et financier.

Ces informations - presque exclusivement exprimées en unités monétaires - sont saisies, classées, retraitées et agrégées en vue de produire des documents retraçant fidèlement :

- le détail des opérations (journaux, qui comme leur nom l'indique font l'objet d'enregistrements réguliers sinon journaliers).
- ou des États de synthèse produits à échéance utile ou légale (balance comptable, bilan comptable, compte de résultat, annexes comptables, ...).

Ceux-ci sont arrêtés au terme de l'exercice comptable (généralement l'année) et contribuent à comprendre notamment la situation financière de l'entité, la manière dont elle a créé de la valeur, ainsi que l'état présent et futur de sa trésorerie.

² : Art 3 et ART4 décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi n° 07-11

Chapitre I - Notions sur la comptabilité

De nombreux types de comptabilité sont pratiqués en entreprise et doivent être distingués d'après leur fonction et leur objectif :

1-1- Comptabilité Générale : ou comptabilité financière, considère l'ensemble de la situation et des opérations de l'entreprise. Son objectif est de suivre l'activité et les résultats de celle-ci, son orientation est donc externe dans la mesure où elle est destinée à la fois aux dirigeants et aux tiers de l'entreprise, sa référence principale est le temps, et elle revêt un caractère obligatoire dans tous les pays, quel que soit la taille de l'entreprise.

La comptabilité générale a pour but de l'information financière aussi bien pour éclairer la gestion et la prise de décision des dirigeants de l'entreprise que pour satisfaire à des obligations à l'égard des tiers. De ce point de vue, apparaît comme un système générateur d'information relevant d'un rôle interne et externe.³

1-2- Comptabilité De Trésorerie: les petites entreprises ont la possibilité d'utiliser un système de comptabilité simplifiée fondé sur leurs encaissements et leurs décaissements, et dénommé comptabilité de trésorerie introduite depuis 2009 par le Nouveau système comptable et financier.⁴

1-3- Comptabilité De Gestion ou comptabilité analytique cette branche s'occupe de la détermination du coût unitaire (prix de revient)⁵ ; La comptabilité de gestion est un instrument puissant de prévision, de négociation, de suivi et de contrôle, son objectif essentiel est de procéder au calcul des coûts des différentes fonctions de l'entreprise afin d'analyser la performance des produits, équipements, départements, ou centres opérationnels de l'entreprise, ces informations servant ensuite de bases aux dirigeants pour un meilleur management de l'entreprise, son orientation est donc interne. Elle ne présente pas de caractère obligatoire, mais représente cependant une composante appréciée du système de production d'information de l'entreprise.⁶

3 : CYRILLE, Mandou ; « *Comptabilité générale de l'entreprise instrument et procédures* », 1ère édition de Boeck université ,2000, p5.

4 : Art 22 ; loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier.

5 : BASILE, Ganidis ; « *nouvelle initiation à la comptabilité générale* » ; Edition L'Harmattan, 2009, p11.

6 : CYRILLE, Mandou ; op ; cit; p6.

- **Observation** Notons a ce tire que certains secteurs ont adoptés dans le passé et avant Le passage au Nouveau système comptable et financier une comptabilité spécifique a leurs activités tels que « banques- assurances- agricultures »

2- Comptabilité Publique :⁷ comptabilité destinée aux administrations et collectivités publiques d'un pays pour l'enregistrement et le suivi de leurs recettes et leurs dépenses.

La dénomination « comptabilité publique » recouvre en réalité une grande diversité de systèmes comptables, propres au type de collectivités publiques concernées (Etat, collectivités territoriales, agences ou établissements publics nationaux et locaux, organisations internationales).

3- Comptabilité Nationale :⁸ est une représentation schématique et quantifiée de l'activité économique d'un pays. Elle consiste en une mesure des flux monétaires représentatifs de l'économie d'un pays pendant une période donnée, en principe, une année. La comptabilité nationale prend en compte de nombreux indicateurs macroéconomiques, dont le plus important est le PIB (produit intérieur brut), qui correspond à la somme des valeurs ajoutées – auxquelles il faut ajouter les impôts nets des subventions sur les produits - des biens et services produits dans un pays donné au cours d'une année.

La comptabilité nationale prend en compte de nombreuses informations, contenues dans les documents comptables des entreprises d'une part, mais aussi dans les rapports des institutions administratives. La comptabilité nationale classe ainsi les différents agents économiques en catégories, les secteurs institutionnels, afin de recenser au mieux les différentes informations relatives à l'économie.

7 : « *Manuel de contrôle des dépenses engagées* », du Ministère des Finances -direction générale du budget- ; 2007, p35.

8 : H, Devasse ; M, Paruite ; A, Sadou ; « *manuel de comptabilité* », éditions BERTI, Alger, 2010, p265

Sous Section 03 : Notions Sur La Comptabilité Générale

1- Définition De La Comptabilité Générale :

La comptabilité de chaque entité :

- respecte une terminologie et des principes directeurs communs à l'ensemble des entités,
- met en œuvre des conventions, des méthodes et des procédures normalisées,
- s'appuie sur une organisation répondant aux exigences de tenue, de contrôle, de collecte et de communication des informations à traiter.⁹

La comptabilité peut être définie comme l'ensemble des opérations permettant :

- -d'enregistrer les flux réels et les flux monétaires de l'entreprise
- d'établir les documents qui en découlent dont le **bilan** (structure patrimoniale de l'entreprise à une date donnée) et le **compte résultat** (historique de l'activité ayant généré un bénéfice ou une perte pendant une période donnée).¹⁰

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de :

- saisir, classer, enregistrer, les opérations commerciales et financières de l'entreprise et de retracer toutes les transformations subies par les capitaux mis à dispositions.
- fournir après traitement un ensemble de documents de synthèse.

Toute entreprise doit non seulement établir des comptes réguliers et sincères mais être aussi la source d'une information normalisée et vérifiable à destination de tiers de plus en plus nombreux.

Les informations comptables doivent donner à leurs utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations événements et situations.¹¹

9 : art4 Décret Exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi n° 07-11.

10 : H, Devasse ; M, Parruite ; A, Sadou, op ; cit p5

11 : A, Fayel ; D, PERNOT; « *Comptabilité générale de l'entreprise* », 11 Edition DUNOD, paris, 2000, p3.

2- Objectifs Et Rôles De La Comptabilité Générale :¹²

La comptabilité générale a deux objectifs globaux :

- 2-1- mesure et analyse du patrimoine de l'entreprise :** L'un des objectifs de la comptabilité générale est de déterminer la valeur du patrimoine de l'entreprise, c'est-à-dire sa situation nette, à savoir la différence entre ses droits et ses obligations.
- 2-2- mesure et analyse de la variation du patrimoine de l'entreprise :** Le second objectif est de mesurer la variation du patrimoine d'une période à l'autre.

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

Les objectifs de la comptabilité générale conduisent à adopter les responsabilités suivantes :

- 2-3- Un moyen d'information et de protection des tiers :** (clients, fournisseurs, actionnaires, créancier, personnes Etats « administration fiscale »).
- 2-4- Un moyen de preuve :** certains documents commerciaux (factures, chèques, bulletins de salaire, etc.) et certains livres comptables peuvent servir de preuve (sous certaines conditions) en cas de litiges avec des tiers (clients, fournisseurs, salariés,...).¹³
- 2-5- Un instrument de gestion.**

¹² : CATHERINE, Deffains-Crapski ; « *comptabilité générale* » ; 4^{ème} Edition BREAL; 2006. p 82

¹³ : H, Devasse ; M, Parruite ; A, Sadou, ibid. p5.

- 2-6- Obligation légale :** ¹⁴toute entreprise est obligée de :
- a. tenir des livres comptables, en particulier.
 - b. le journal pour l'enregistrement chronologique des opérations effectuées.
 - c. le grand livre pour le suivi des comptes.
 - d. de pratiquer au moins une fois par an des opérations d'inventaire.
 - e. évaluation physique de ses biens et de ses dettes.
 - f. établissement de documents de synthèse (bilan, compte résultat, tableau des flux de trésorerie, tableau de variation des capitaux propres, annexe) conduisant à la détermination du résultat de l'exercice comptable.

Les objectifs de la comptabilité répondent à trois types de besoins :

- 2-7- Aide à la décision :** (temps de coulement des stocks, délais de paiement des clients, mesure et prévision du résultat, position de la trésorerie vis-à-vis des dettes rapidement exigibles, capacité d'emprunt et de remboursement).
- 2-8- Évaluation des éléments de l'entreprise** (actif et passif du bilan, charges et produits du compte de résultat, éléments complémentaires inscrites à l'annexe).
- 2-9- Contrôle extérieurs des dirigeants :** concernant les performances et les risques, la bonne qualité de leur gestion, la poursuite des objectifs annoncés, le bien fondé des décisions prises...etc. ces aspects relevant des problématiques de la gouvernance de l'entreprise.

¹⁴ : H DEVASSE, M.PARRUITE, A.SADOU ; op: cite p6.

Section 02 : Comptabilité Publique

Il n'existe pas de définition officielle expresse de la comptabilité publique. Néanmoins, cette matière est traitée par de nombreux actes législatifs et réglementaires en vigueur, dont le principal est le règlement général sur la comptabilité publique.

C'est à partir de ces actes, et notamment de ce règlement, qu'il est possible de dégager une définition conforme au droit positif.

La comptabilité publique est l'ensemble des règles juridiques et techniques applicables à l'exécution, à la description et au contrôle des opérations financières des organismes publics.

Sous Section 01 : Grandes Règles De La Dépense Publique

1- Principe De Séparation Des Ordonnateurs Et Des Comptables : ¹⁵

L'organisation de la comptabilité publique repose sur un principe essentiel à savoir l'intervention dans les opérations comptables et financières de deux catégories distinctes d'agents les ordonnateurs et les comptables, qui exercent des tâches différentes et complémentaires mais surtout incompatibles, c'est-à-dire que les ordonnateurs n'ont pas le droit d'exercer la fonction du comptable et inversement conformément aux règles de la comptabilité publique

L'énoncé de cette règle signifie que :

- D'une part, seuls les ordonnateurs sont chargés de l'établissement et de la mise en recouvrement des droits et de l'engagement, de la liquidation et de l'ordonnancement des dépenses.
- D'autre part, seuls les comptables peuvent manier les fonds publics et effectuer la procédure de recouvrement et de paiement.

¹⁵ : M, SABRI ; K, AOUDIA ; M, LALLEM ; « *guide de gestion des marchés publics* » ; Editions du SAHEL, Alger, 2000, P 30.

De plus la règle de séparation répond à quatre centres d'intérêts : ¹⁶

- **Le premier** consiste à réaliser une nette division de travail en faisant une répartition naturelle des tâches, d'autant plus que le travail des deux agents exige des compétences et des qualités différentes.
- **Le deuxième** tend à rendre possible et efficace un contrôle contradictoire, puisque Il n'y a pas de subordination hiérarchique du comptable a l'ordonnateur ; autrement dit que l'ordonnateur a seul le pouvoir de faire naitre la dette ou la créance, l'agent comptable a seul le pouvoir de recouvrer la créance et de payer la dette ; ¹⁷ les pouvoirs publics ont ainsi voulu instituer un contrôle mutuel et réciproque efficace.
- **Le troisième** vise la réalisation de l'unité financière au niveau de l'Etat ; en effet, le ministre chargé des finances en tant que chef hiérarchique de tous les comptables publics pourra de ce fait, exercer un contrôle sur l'exécution de l'ensemble des opérations des finances publiques.
- **Le quatrième** et le dernier, tend à l'institution d'un contrôle juridictionnel plus aisé en faisant les rapprochements nécessaires entre le compte administratif de l'ordonnateur et le compte de gestion du comptable lors de leur transmission à la cour des comptes en fin d'année.

En dernier lieu, il convient de signaler que l'application absolue du principe de séparation est contraire à l'intérêt public du fait qu'il conduit à l'instauration d'un système bureaucratique qui juggle l'action de l'administration.

De ce fait, cette règle comporte des dérogations tant au niveau des recettes qu'au niveau des dépenses.

Ainsi pour des raisons de nécessité et de simplification, l'intervention directe du comptable est plus justifiée, c'est le cas notamment de la perception des droits au comptant et des paiements sans ordonnancement préalables.

Et pour pallier la lenteur des formalités des opérations et répondre aux exigences de la rapidité l'intervention directe de l'ordonnateur est plus judicieuse, c'est le cas notamment des régies simples d'avances et de recettes.

¹⁶ : M, SABRI ; K, AOUDIA ; M, LALLEM ; op ; cit P30-34

¹⁷ : FRANÇOIS, Boussat ; « *Guide pratique de gestion d'un établissement public local d'enseignement* », Volume 1, p136

- ✓ **Une exception au principe : la régis d'avance** : c'est l'ordonnateur qui empiète sur les attributions du comptable en détenant les fonds et en procédant à des paiements, il reçoit alors, en vertu d'un mandat strictement limité, des sommes qu'il détient entre ses mains et effectue les paiements courants indispensables au bon fonctionnement du service, sous le contrôle et la responsabilité du comptable.¹⁸

1-1- Différents Ordonnateurs Et Comptables :

a- Ordonnateurs :¹⁹

On entend par ordonnateur tout fonctionnaire régulièrement nommé au poste de responsabilité de la gestion des moyens financiers humains et matériels ayant délégation de pouvoir et dument accrédité ou toute personne élue à une fonction ayant les attributions d'un ordonnateur à savoir la réalisation des opérations suivantes :

- la constatation, la liquidation et le recouvrement des recettes.
- l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement des dépenses.

Les ordonnateurs sont soit des ordonnateurs primaires ou principaux, soit des ordonnateurs secondaires, soit des ordonnateurs uniques.

a-1- Ordonnateurs Principaux :²⁰

- les responsables chargés de la gestion financière du conseil constitutionnel, de L' A.P.N et de la cour des comptes.
- les ministres.
- les walis, lorsqu'il agit pour le compte du budget de la wilaya.
- les présidents D'A.P.C agissant pour le compte des communes.
- les responsables dument désignés des E.P.A.
- les responsables dument désignés des services de l'Etat doté d'un budget annexe.
- - les responsables désignés à une fonction ayant qualité pour effectuer les opérations entrant dans les attributions de l'ordonnateur

¹⁸ FRANÇOIS, Boussat ; « *Guide pratique de gestion d'un établissement public local d'enseignement* », op ; cit ; p 137

¹⁹ ART 25 de la loi N°90-21 du 15 AOUT 1990 relatives à la comptabilité publique

²⁰ ART 26 de la loi N°90-21 ibid.

a-2- Ordonnateurs Secondaires : ²¹

Les ordonnateurs secondaires sont des fonctionnaires responsables des budgets de fonctionnement des services déconcentrés de l'Etat

Ils sont également responsables des opérations d'équipement centralisées ayant fait l'objet de délégation d'AP et de CP à leur profit par les ministères concernés (les directeurs exécutifs de la wilaya sont les ordonnateurs secondaires des services extérieurs des ministères respectifs)

Les ordonnateurs uniques :

Ont la qualité d'ordonnateur unique, les walis, lorsqu'ils exécutent les programmes sectoriels déconcentrés de l'Etat (P.S.D) inscrits à leurs indicatifs

Il y a lieu de signaler que les ordonnateurs ont la possibilité de donner, sous leur responsabilité, délégation de signature à des fonctionnaires titulaires placés sous leur autorité.

b - Comptables :

Les comptables publics sont principaux ou secondaires et agissent en qualité d'assignataire ou de mandataire ²²

b-1- Comptables Principaux :

Les comptables principaux sont ceux qui rendent directement leurs comptes au juge des comptes, ils centralisent les opérations financières des comptables secondaires, les comptables principaux sont :

- l'agent comptable central du trésor
- le trésor central
- le trésorier principal
- les trésoriers de wilayas comptables des budgets annexes
- les agents comptables des E.P.A
- les receveurs communaux ou intercommunaux ²³

²¹ : ART 27 de la loi N°90-21 ibid.

²² : ART 9 D.E N°91-313 du 7 septembre 1991 fixant les procédures, les modalités de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics

b-2- Comptables Secondaires :

Les comptables secondaires sont ceux dont les opérations sont centralisées par un comptable principal ; ce sont des comptables des régies financières, ils sont également placés sous l'autorité du ministre des finances.

Il s'agit :

- des receveurs des impôts.
- des receveurs de domaines.
- des receveurs des douanes.
- des conservateurs des hypothèques.
- des receveurs et des chefs de centres des postes et télécommunications.²⁴

Les comptables assignataires sont ceux qui sont habilités à imputer définitivement dans leurs écritures les opérations ordonnées sur leur caisse et pour lesquelles ils doivent rendre compte à la cours des comptes.²⁵

Les comptables mandataires sont ceux qui exécutent des opérations pour le compte des comptables assignataires.²⁶

2- Principe De La Distinction Entre Opportunité Et Régularité :

Il est à retenir que :

L'opportunité est du ressort de l'ordonnateur, alors que la régularité est du domaine exclusif du comptable.

23 : ART 31 D.E N°91-313 ibid.

24 : ART 32 du D.E N° 91-313 susvisé

25 : ART 12 du D.E N° 91-313 susvisé

26 : ART 13 du D.E N° 91-313 susvisé

2-1- Opportunité : ²⁷

Il s'agit pour l'ordonnateur d'apprécier, dans le domaine de ses compétences, l'intérêt de telle action, les conséquences financières de la décision prise en opportunité par l'ordonnateur, apparaissent au comptable sous la forme d'un ordre de payer ou de recouvrer, accompagné bien entendu de justification

Exemple : l'ordonnateur souhaite acquérir un matériel informatique :

Le choix du type de matériel, sa génération, ses capacités etc... relèvent du domaine de l'opportunité.

2-2- Régularité : ²⁸

La régularité est la conformité aux règles et aux procédures en vigueur.

Le comptable ne peut subordonner en aucun cas ses actes de paiement à une appréciation de l'utilité des décisions prises par l'ordonnateur.

Le comptable est personnellement et pécuniairement responsable des contrôles qu'il est tenu d'assurer.

Ainsi le comptable effectue le contrôle de régularité sur les pièces justificatives produites par l'ordonnateur à l'appui des actes de dépenses, c'est là, le domaine de régularité qui échoit au comptable ou à sa compétence.

Sous Section 02 : Exécution Du Budget De L'Etat:

L'exécution du budget général de l'Etat est réalisée :

- en matière de recettes, par des actes de constatation, de liquidation et de recouvrement ;
- en matière de dépenses, par des actes d'engagement, de liquidation, d'ordonnancement (ou de mandatement) et de paiement.

²⁷ : M, SABRI ; K, AOUDIA ; M, LALLEM ; op ; cit p 33

²⁸ SERGE, Huteau ; « *Le management public territorial : TOM02 le guide du management* » ; Edition POPYRUS, 2006, p12

1- En Matière De Recettes ²⁹

1-1- Constatation :

Est l'acte par lequel est consacré le droit d'un créancier public.

1-2- Liquidation :

De la recette permet de déterminer le montant exacte de la dette du redevable au profit d'un créancier public et d'en ordonner le recouvrement.

1-3- Recouvrement :

Est l'acte libératoire de la créance publique.

2- En Matière De Dépenses ³⁰

Les dépenses publiques comprennent, notamment :

- les dépenses de fonctionnement ;
- les dépenses d'équipement à caractère définitif.

L'exécution des dépenses publiques est réalisée en deux phases :

- la première phase est administrative : elle comporte les actes d'engagement, de liquidation, d'ordonnancement (ou mandatement) de la dépense et incombe aux ordonnateurs
- la deuxième phase est comptable : elle se conclut, après la phase administrative, par le paiement des sommes dues, à la diligence du comptable public.

²⁹ : ART 16 A 18 DE LA LOI N°90-21 SUSVISE.

³⁰ : « Manuel de contrôle des dépenses engagées » Ministère des Finances -direction générale du budget- ; 2007, p35.

2-1- Engagement :³¹

L'engagement est l'acte par lequel est constatée la naissance d'une dette. Première étape de la phase administrative, l'engagement est le fait générateur de la dépense ; il rend l'Etat débiteur, fait naître une dépense à sa charge.

L'acte d'engagement se caractérise par les aspects suivants :

- il ne constitue une dette que lorsque les travaux seront exécutés, les marchandises reçues ou les services rendus ;
- il est effectué par les ordonnateurs dans la limite des crédits accordés ;
- l'engagement n'est budgétairement valable qu'après enregistrement dans la comptabilité des dépenses engagées et visa du contrôleur financier.
- L'engagement doit rester dans la limite des autorisations budgétaires et demeure subordonné aux autorisations, avis ou visa prévue par les lois ou règlements propre à chaque catégorie d'organismes publics.³²

2-2- Liquidation :³³

Deuxième étape de la phase administrative, la liquidation de la dépense permet la vérification sur pièces et la fixation du montant exact de la dépense publique.

La liquidation de la dépense est subordonnée aux conditions suivantes :

- Elle intervient après engagement régulier, preuve de la prestation, de la demande de liquidation (facture) et calcul de la dette (addition de facture) ;
- l'ordonnateur constate l'exécution de la prestation : elle implique la vérification de la règle du service fait, sur la base des pièces justificatives ;
- La liquidation est suivie de l'ordonnancement (ou mandatement).

³¹ « Manuel de contrôle des dépenses engagées » - 2007; susvisé, p36.

³² SERGE, Huteau ; op ; cit, p 338

³³ « Manuel de contrôle des dépenses engagées » op cit, p36.

2-3- Ordonnancement : ³⁴

Troisième et dernière étape de la phase administrative, l'ordonnancement intervient après engagement et liquidation de la dépense et comporte les pièces nécessaires au comptable public pour qu'il vérifie la régularité de la dépense, les visas éventuels du contrôleur financier et de la commission des marchés publics ; il énonce l'exercice budgétaire, le chapitre, l'article où est imputée la dépense publique.

L'ordonnancement est l'acte par lequel est donné l'ordre de payer la dépense publique. Il émane d'un ordonnateur primaire.

Les ordonnances (ordonnateurs primaires) et mandats (ordonnateurs secondaires) ne peuvent être émis que sur la caisse du comptable public auprès duquel les ordonnateurs sont accrédités.

2-4- Paiement :

Le paiement est l'acte libératoire de la dépense publique.

Plusieurs conditions préalables doivent être remplies pour qu'une dépense publique puisse être payée :

- le paiement intervient après engagement, liquidation et ordonnancement (ou mandatement).
- le paiement est effectué par une autorité différente de celle qui a ordonné : le comptable public.

³⁴ « Manuel de contrôle des dépenses engagées » ; susvisé, p36-37.

3- Compte Administratif Et Compte De Gestion ³⁵

A l'issue des procédures d'exécution du budget général de l'Etat et en fin d'exercice il y'a lieu d'établir le compte administratif par l'ordonnateur et le compte de gestion par le comptable.

- ❖ Le compte administratif constitue le compte rendu de la gestion de l'ordonnateur pour l'exercice écoulé. Il retrace les ouvertures cumulées de crédits en dépenses et en recettes alloués, les dépenses et les recettes effectuées par l'ordonnateur au cours de l'exercice écoulé, y compris celles engagées mais non encore payées ou encaissées, et constate les résultats comptable.

A chaque budget correspond un compte administratif.

Il est obligatoire et obéit aux mêmes principes d'annualité, d'unité, de sincérité et d'équilibre que le budget. Il obéit aux mêmes règles de forme, Les montants inscrits au compte administratif doivent être en concordance avec ceux figurant au compte de gestion.

- ❖ Le compte de gestion est établi par le receveur municipal et retrace le bilan de la collectivité et les opérations d'encaissement des recettes et de paiement des dépenses effectuées pour le compte de la collectivité.

35 « Manuel de contrôle des dépenses engagées » ; susvisé, p218

Sous- Section 03 : Comptes Spéciaux Du Trésor

Ce sont des comptes ouverts dans les écritures du trésor pour retracer les opérations de recettes et les opérations de dépenses des services de l'Etat, faites en exécution de la loi de finances, mais hors du budget général de l'Etat en raison des conditions particulières de leur financement ou de leur caractère provisoire.

En raison de leur nature particulière, les opérations des comptes spéciaux du trésor, couramment appelés «comptes hors budget», sont réalisées par dérogation aux principes d'universalité budgétaire et de non-affectation des recettes.

A cette fin, les opérations des comptes spéciaux du trésor sont inscrites dans des comptes dits «spéciaux» par opposition aux comptes de trésorerie ordinaires ouverts normalement dans la comptabilité publique (opérations de trésorerie).

Les comptes spéciaux du trésor ne comprennent que les catégories suivantes :³⁶

- les comptes d'affectation spéciale ;
- les comptes d'avances ;
- les comptes de prêts ;
- les comptes de commerce ;
- les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers.

1- Règles Générales De Fonctionnement

Les opérations des comptes spéciaux du trésor, à l'exception des comptes de prêts et des comptes d'avances, sont prévues, autorisées et exécutées dans les mêmes conditions que les opérations du budget général de l'Etat.³⁷

³⁶ : art 48 de la loi n°84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances

³⁷ : Art132 du décret législatif n° 93-01 du 19 janvier 1993.

Chapitre I - Notions sur la comptabilité

En outre, le fonctionnement des comptes spéciaux du trésor repose sur une série de règles:³⁸

- les comptes spéciaux du trésor ne peuvent être ouverts que par la loi de finances ;
- les comptes spéciaux du trésor peuvent concerner des opérations à caractère définitif et des opérations à caractère temporaire ;
- les comptes spéciaux du trésor sont dotés de crédits limitatifs à l'exception de comptes de commerce pour lesquels un plafond de découvert peut être fixé ; en cas d'urgence ou de nécessité impérieuse, des crédits ou découverts supplémentaires pourront être ouverts par voie réglementaire ;
- Sauf dispositions contraires prévues par une loi de finances, le solde de chaque compte spécial est reporté d'année en année ; toutefois, les résultats constatés sur toutes les catégories de comptes, à l'exception des comptes d'affectation spéciale, sont imputés au résultat de l'année, dans les conditions fixées par voie réglementaire ;
- sauf dérogation prévue par la loi de finances, il est interdit d'imputer directement à un compte spécial du trésor les dépenses résultant du paiement des traitements ou indemnités à des agents de l'Etat ou des collectivités locales, établissements publics ou entreprises publiques ;
- Les plafonds des dépenses autorisées pour chaque catégorie de comptes spéciaux du trésor, sont votés globalement ;
- dans le cas où la date d'adoption de la loi de finances de l'année ne permet pas l'application de ses dispositions à la date du premier janvier de l'exercice en cause, les dispositions à caractère législatif applicables aux comptes spéciaux du trésor continuent à être exécutées conformément aux dispositions législatives et réglementaires qui les régissent avant le début du nouvel exercice budgétaire ;

38 : Art 51-52-55-56-57 loi n°84-17 op ;cit.

- les opérations des comptes spéciaux du trésor sont soumises au contrôle préalable des dépenses engagées.

2- comptes de commerce :³⁹

Catégorie des comptes spéciaux du trésor ouverts dans les écritures du trésor public retraçant, en recettes et en dépenses, les montants relatifs à l'exécution des opérations à caractère industriel ou commercial effectuées, à titre accessoire, par des services publics de l'Etat.

2-1- Principales Caractéristiques Des Comptes De Commerce Sont :

- les prévisions de dépenses des comptes de commerce ont un caractère évaluatif, la loi de finances fixe annuellement le montant à concurrence duquel les dépenses afférentes aux opérations correspondantes peut être payées au-delà des sommes réellement perçues au titre de l'ensemble des comptes de commerce ;
- les résultats annuels sont établis pour chaque compte de commerce selon les règles générales de la comptabilité générale ;
- il est interdit, sauf dérogations expresses prévues par une loi de finances, d'effectuer au titre des comptes de commerce :
 - Des opérations de prêts ou d'avances.
 - Des opérations d'emprunts.

³⁹ : Art 53-54 loi n°84-17op.cit.

Conclusion Du Chapitre I

La comptabilité repose sur plusieurs concepts dont la maîtrise permet de mieux comprendre, analyser et gérer les opérations comptables.

La définition basique du terme stipule que la "Comptabilité" désigne « l'ensemble des techniques d'enregistrement des entrées et des sorties financières d'une entreprise, d'une administration, d'une association ».

Dans la pratique professionnelle, la comptabilité représente un outil d'information financière. Autrement dit, un ensemble de moyens utilisés dans le but de :

- Recenser chronologiquement (documents comptables)
- Mesurer l'activité économique et le patrimoine d'une entité économique : entreprise, collectivité, association, État, administration publique...

La comptabilité Générale par contre se distingue de la comptabilité publique par la prise en charge de tous les autres acteurs économiques (autre que l'Etat).

CHAPITRE II :
NORMALISATION ET
HARMONISATION COMPTABLE
INTRNATIONALE

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

CHAPITRE II- NORMALISATION ET HARMONISATION COMPTABLE INTERNATIONALE

Introduction Du Chapitre II:

La mondialisation de l'économie a montré la nécessité de s'imprégner et de s'adapter en matière de normalisation comptable et financière internationale, d'où la réflexion sur l'élaboration d'un nouveau référentiel comptable d'entreprise pour l'Algérie était devenu inéluctable.

Ce nouveau projet de référentiel comptable prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière d'IAS/IFRS.

Du fait de la mondialisation de l'économie et la globalisation croissante des marchés financiers ; les IFRS ont connu une évolution et une acceptation considérables. Les pays à la recherche de normalisation de leur règles comptables et dont l'Algérie fait partie considèrent l'IASB comme un assistant pouvant les aider dans l'amélioration de leur normes comptables par manque de profession locale capable de produire des normes nationales.

Le projet du nouveau système comptable et financier prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière des IFRS. Le projet reprend les aspects liés à la définition du cadre conceptuel, les règles générales et spécifiques d'évaluation et de comptabilisation et présentation des états.

Section 01: Normalisation Comptable Internationale :

Sous Section01 : Définitions Des Normes :

D'une manière générale, une norme est une donnée de référence résultant d'un choix collectif raisonné en vue de servir à la solution de problèmes répétitifs.

Les normes comptables procèdent des principes généraux de la comptabilité ; elles en sont le dispositif d'application et doivent répondre aux besoins d'une amélioration constante de l'outil comptable.¹

1 : A, FAYEL ; D, PERNOT; « *Comptabilité générale de l'entreprise* » 11 édition, DUNOD, paris, 2000, p3.

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

La normalisation comptable recouvre, d'une part, la définition de normes et, d'autre part, leur application en vue de l'harmonisation des comptabilités.

Conformément à la mission qui leur sont confiées et en application des procédures en vigueur, le conseil national de la comptabilité donne son avis sur les applications des normes elles mêmes édictées par le comité de la réglementation comptable.¹

Sous Section 02 : Nécessite Et Enjeux De La Normalisation

1- Nécessité :

La nécessité d'une normalisation comptable s'est fait sentir lors du développement des grandes entreprises industrielles et commerciales.²

La normalisation comptable fournit aux partenaires un référentiel commun qui leur permet d'interpréter et comparer, sur les mêmes bases, les informations financières produites.

L'internationalisation des échanges conduit à envisager un référentiel commun à toutes les entreprises, quel que soit leur pays.³

Les organismes normalisateurs ont donc choisi de faire converger leurs normes comptables vers des normes internationales, l'Algérie a fait le choix de l'option internationale et adopte en 2007 les normes comptables internationales IAS/IFRS, mentionnées dans la loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007 portant système comptable financier. Ce dernier entrait en vigueur à compter du 1er janvier 2009.

Une innovation inspirée des systèmes anglo-saxons, introduite par le nouveau système comptable financier.

1 : A, FAYEL ; D, PERNOT; op.cit., p3

2 : CATHERINE, Deffains-Crapski ; « *comptabilité générale* » ; 4ème édition BREAL, 2006. p 9

3 : BRIDGITTE, Doriath ; « *comptabilité et finance d'entreprise* » ; collection les spécialités; Nathan technique, paris, 2006, p 11

2- Enjeux De La Normalisation :

Ils sont multiples :¹

- Créer un langage commun compris par les acteurs économiques ; ex : définir un actif, un amortissement.
- Fournir une information rependant aux besoins des dirigeants et partenaires de l'entreprise ; ex : évaluer les actifs à leur juste valeur.
- Définir les principes et les règles auxquels une entreprise ne peut déroger ; ex : le principe de prudence, la règle d'indépendance des exercices visent à donner une image fidèle du patrimoine.
- l'amélioration de la comptabilité.
- La compréhension des comptabilités et leur contrôle.
- La comparaison des informations comptables (dans le temps et dans l'espace).
- La consolidation des comptabilités dans le cadre élargi de groupes, de secteurs d'activité, de régions ou de la nation.
- L'élaboration de statistiques.

1 : BRIDGITTE, Doriath ; op.cit, p 11

Sous Section 03 : Choix De L'option Internationale Et

Processus D'élaboration Des Normes :

1- Choix De L'option Internationale : ¹

Au cours des trois dernières décennies, le monde de la comptabilité et de la finance internationale a subi de très nombreux changements qui visaient une harmonisation des principes et des pratiques comptables à travers le monde, parmi les acteurs de ces changements, une institution privée s'est imposée comme normalisateur au niveau international ; il s'agit de l'IASB (*international accounting standards board*).

On attribue à Henry Benson, auditeur chez Coopers & Lybrand, l'idée, en 1973 de créer un organisme privé chargé d'uniformiser les principes comptables appliqués aux états financiers, partout dans le monde c'est ainsi que naquit l'IASC qui s'est donné pour missions :

- De formuler et de publier des normes comptables, les promouvoir de sorte à ce qu'elles soient utilisées partout dans le monde.
- D'améliorer et d'harmoniser les réglementations et les procédures comptables des différents pays.

Jusqu'en 2001, ces normes ont été appelées les IAS (*international accounting standards*), depuis, elles portent le nom d'IFRS (*international financial reporting standards*), en pratique, on parle de normes IAS/IFRS.

A la suite d'une réforme de l'IASC en 2001, l'IASB (*international accounting standards board*) prend la succession avec pour objectifs d'élaborer et de publier des normes internationales d'information financière pour la présentation des états financiers, ainsi que de promouvoir leur utilisation et leur généralisation à l'échelle mondiale, ces normes sont dorénavant appelées *international financial reporting standards* ou IFRS (celles élaborées avant le 1^{er} avril 2001 restent intitulées *international accounting standards* ou IAS –normes comptables internationales).

¹ « L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF » ; une production ISGP (institut de gestion et de planification) 2008, Alger ; p 32-33

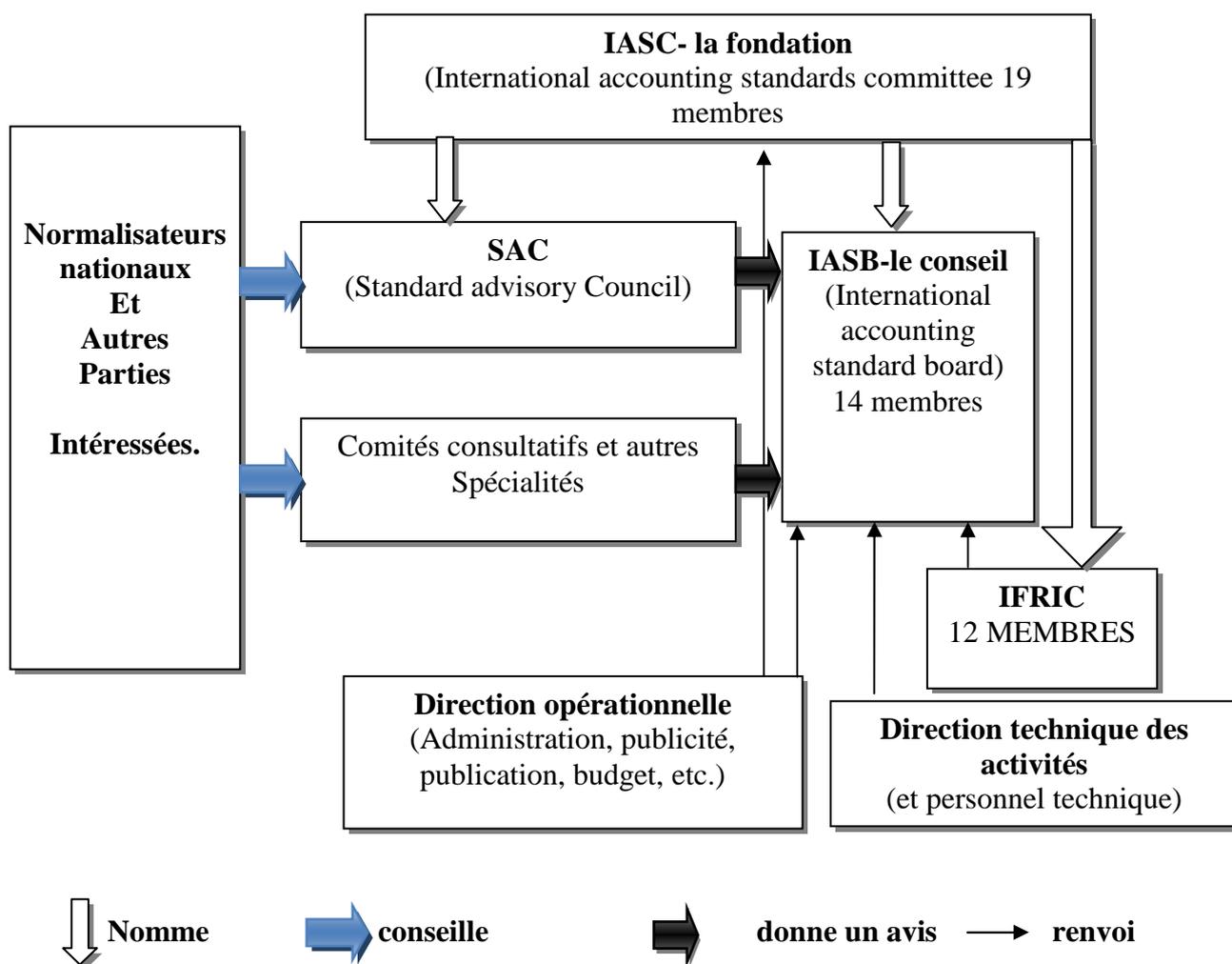
Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

L'IASB a également pour rôle de publier des interprétations qui sont développées par l'*international Financial reporting interpretations comitéé* -IFRIC- et qui sont dénommées IFRIC (*antérieurement standing interpretations commitee-SIC*) ces interprétations servent à préciser le traitement comptable applicable pour une opération/transaction donnée lorsque les normes développées ne sont pas suffisamment précises en la matière.

2- Organisme Normalisateur International L'IASB¹

L'IASB (*international accounting standards board*) est un organisme privé de 14 membres, créé en 1973 par des professionnels comptables au niveau mondial, afin que les grandes entreprises puissent communiquer avec des investisseurs internationaux.

Figure n° II- 01 : Organisation de l'IASB



Source : L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF ; une production ISGP (institut de gestion et de planification) 2008, Alger ; p 33

¹ « L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF » ; op.cit, 2008, p 32.

3- Processus D'élaboration Des Normes :¹

L'élaboration d'une norme est soumise à une procédure stricte appelée « *du process* », celle-ci est basée sur une concertation avec toutes les parties intéressées à travers notamment les organismes nationaux en liaison avec l'IASB.

Les quatre principales étapes de l'élaboration d'une norme sont les suivantes :

- 1- L'IASB saisit les experts techniques pour avoir leur avis sur l'étude d'un projet
- 2- A la suite des propositions rendues par les instances techniques, le BOARD publie un document de discussion (*discussion document* ou *DSOP (draft statement of principles)*) pour appel à commentaires.
- 3- Une fois les avis, arguments et commentaires reçus, l'IASB propose un Exposé Sondage (*Exposure Draft*) sur le projet soumis qui doit être approuvé par au moins 8 voix.
- 4- Après avoir tenu compte des différents avis et commentaires, l'IASB émet une norme IAS, appelée dorénavant IFRS lors de la publication, l'IASB :
 - Fournit en annexe des renseignements complémentaires sur l'environnement de la norme.
 - Donne des explications sur l'application concrète de la norme.

Chaque membre du BOARD détient un droit de vote, la publication d'une norme, d'un Exposé Sondage ou d'une interprétation SIC ou IFRIC doit être approuvée par au moins 8 des 14 membres, les autres décisions exigent simplement la majorité des membres du conseil présents lors d'une réunion.

Les périodes pendant lesquelles des commentaires peuvent être effectués sont de 90 jours pour les Exposés Sondage et les documents de discussion ; cette période est de 60 jours pour les interprétations SIC ou IFRIC.

Le processus complet est d'environ 2 ans pour une norme.

¹ « L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF » ; op.cit, 2008, p 32-33

Tableau n°II- 01 : Sommaire des Normes IAS/IFRS :

normes	titres	1 ^{re} publication	1 ^{re} application
IAS1	Présentation des états financiers (révisée en 1997)	1975	1 ^{er} janvier 1975
IAS2	Stocks (révisée en 1993)	1975	1 ^{er} janvier 1976
IAS7	Tableaux des flux de trésorerie (révisée en 1992)	1977	1 ^{er} janvier 1979
IAS8	Résultat net de l'exercice, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables (révisée en 1993)	1978	1 ^{er} janvier 1979
IAS10	Événements postérieurs à la date de clôture (révisée en 1999)	1978	1 ^{er} janvier 1980
IAS11	Contrats de construction (révisée en 1993)	1979	1 ^{er} janvier 1980
IAS12	Impôts sur le résultat (révisée en 2000)	1979	1 ^{er} janvier 1981
IAS14	Information sectorielle (révisée en 1997)	1981	1 ^{er} janvier 1983
IAS15	Information reflétant les effets des variations de prix (reformatée en 1994)	1981	1 ^{er} janvier 1983
IAS16	Immobilisations corporelles (révisée en 1998)	1982	1 ^{er} janvier 1983
IAS17	Contrats de location (révisée en 1997)	1982	1 ^{er} janvier 1984
IAS18	Produits des activités ordinaires (révisée en 1993)	1982	1 ^{er} janvier 1984
IAS19	Avantages du personnel (révisée en 2002)	1983	1 ^{er} janvier 1985
IAS20	Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique (reformatée en 1994)	1983	1 ^{er} janvier 1984
IAS21	Effets des variations des cours des monnaies étrangères (révisée en 1993)	1983	1 ^{er} janvier 1985
IAS22	Regroupements d'entreprises (révisée en 1998)	1983	1 ^{er} janvier 1985

Chapitre II - Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

IAS23	Coûts d'emprunt (révisée en 1993)	1984	1 ^{er} janvier 1986
IAS24	Information relative aux parties liées (reformatée en 1994)	1984	1 ^{er} janvier 1986
IAS26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite (reformatée en 1994)	1987	1 ^{er} janvier 1988
IAS27	États financiers consolidés et comptabilisation des participations dans des filiales (révisée en 2000)	1989	1 ^{er} janvier 1990
IAS28	Comptabilisation des participations dans des entreprises associées (révisée en 2000)	1989	1 ^{er} janvier 1990
IAS29	Information financière dans les économies hyper inflationnistes (reformatée en 1994)	1989	1 ^{er} janvier 1990
IAS30	Informations à fournir dans les états financiers des banques et des institutions financières assimilées (reformatée en 1994)	1990	1 ^{er} janvier 1991
IAS31	Information financière relative aux participations dans des coentreprises (révisée en 2000)	1990	1 ^{er} janvier 1992
IAS33	Résultat par action (1997)	1997	1 ^{er} janvier 1999
IAS34	Information financière intermédiaire (1998)	1998	1 ^{er} janvier 1999
IAS35	Abandon d'activités (1998)	1998	1 ^{er} juillet 1999
IAS36	Dépréciation d'actifs (1998)	1998	1 ^{er} juillet 1999
IAS37	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels (1998)	1998	1 ^{er} juillet 1999
IAS38	Immobilisations incorporelles (1998)	1998	1 ^{er} juillet 1999
IAS40	Immeubles de placement (2000)	2000	1 ^{er} janvier 2001
IAS41	Agriculture (2001)	2000	1 ^{er} janvier 2003
IFRS1	Première adoption des Normes internationales d'information financière (2003) Première application des Normes internationales d'information financière (2009)	2003	1 ^{er} janvier 2004
IFRS2	Paiement fondé sur des actions	2004	1 ^{er} janvier 2005

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

IFRS3	Regroupements d'entreprises	2004	1 ^{er} avril 2004
IFRS4	Contrats d'assurance	2004	1 ^{er} janvier 2005
IFRS5	Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées	2004	1 ^{er} janvier 2005
IFRS6	Prospection et évaluation des ressources minérales	2004	1 ^{er} janvier 2006
IFRS7	Instruments financiers : informations à fournir	2005	1 ^{er} janvier 2007
IFRS8	Secteurs opérationnels	2006	1 ^{er} janvier 2009
IFRS9	Instruments financiers	2009	1 ^{er} janvier 2015
IFRS10	États financiers consolidés	2011	1 ^{er} janvier 2013
IFRS11	Partenariats	2011	1 ^{er} janvier 2013
IFRS12	Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités	2011	1 ^{er} janvier 2013
IFRS13	Évaluation de la juste valeur	2011	1 ^{er} janvier 2013

Source : GERARD, Delvaux ; HUGUES, Fronvilles ; JEAN LOUIS, Servais ; « Application pratiques des Normes IAS/IFRS » ;P 5 -6- 7.

Section 02 : Harmonisation Comptable Internationale

Selon Colasse ¹ « par harmonisation comptable, on entend un processus institutionnel, ayant pour objectif de mettre en convergence les normes et les pratique comptables nationales et, par conséquent, de faciliter la comparaison des états comptables produits par les entreprise de pays différents.

On peut distinguer l'harmonisation de la normalisation en considérant que cette dernière a pour objet d'application des normes identiques dans le même espace géographique et vise à l'uniformité des pratiques comptables au sien de cette espèce. L'harmonisation, au contraire, est censée autoriser une certaine diversité des pratiques comptables et vise seulement à établir des équivalences entre elles; elle est en principe moins contraignante que la normalisation, cela dit, on peut aussi considérer que l'harmonisation est une forme atténuée de la normalisation et une première étape vers celle-ci».

La mise en place des nouvelles règles comptables conformes à la réalité que nous vivons aujourd'hui est désormais nécessaire pour remédier aux insuffisances du PNC, moderniser les règles de comptabilité applicables aux entreprises et s'insérer dans le mouvement international d'harmonisation des comptabilités où les normes IAS/IFRS se sont imposées comme référence.

Elle était rendue nécessaire pour au moins trois raisons essentielles :

1. remédier aux insuffisances du PCN,
2. moderniser les règles de comptabilité applicables aux entreprises,
3. et s'insérer dans le mouvement international d'harmonisation des comptabilités où les normes IAS/IFRS se sont imposées comme référence.

En s'adossant à ces normes, le nouveau Système comptable financier va certes impliquer des efforts importants d'assimilation de la terminologie et des nouveaux concepts, des objectifs et des grands principes de la comptabilité tels que redéfinis par le SCF, des modalités d'évaluation et de comptabilisation des opérations et de cette nouvelle approche de recherche en comptabilité de la transparence et de la réalité économique des transactions et autres événements. Mais ces efforts permettront à la pratique d'être des avantages pour les entreprises comme pour les praticiens, les professionnels et les enseignants de comptabilité.

¹ B, Colasse, « *Harmonisation comptable internationale* », in B. Colasse (coord.), *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*, Economica, 2000.

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

Le conseil national de la comptabilité (CNC), organe normalisateur national, fut chargé le 28 mars 1998 de réexaminer le plan comptable national (PCN). Un appel d'offres international financé par la banque mondiale a été lancé, et le CNC français a été retenu en 2000 pour réaliser cette mission.

Sur les trois Scenarios proposés, à savoir :

- 1- Harmoniser le PCN avec les normes IAS/IFRS ;
- 2-Garder la nomenclature PCN et adopter les normes IAS/IFRS ;
- 3-Changer la nomenclature PCN et adopter les normes IAS/IFRS.

L'Algérie a opté pour le 3^{ème} Scénario.

Sous Section 01 : Nouveau Système Comptable Et Financier

Etant colonisée l'Algérie relevait administrativement de l'Etat français et par conséquent contrainte à se soumettre aux procédures comptables en vigueur entre autres le plan comptable générale.

En 1962, au lendemain de l'indépendance, l'Algérie reconduit, par la loi 62-157 du 31 décembre, la législation française sauf les textes qui peuvent porter atteinte à la souveraineté nationale. Dans ce cadre, l'Algérie hérite du Plan Comptable Général Français (PCG) de 1957.

Ce n'est que lors de l'installation officielle du CSC en 1972 que le ministre des finances lui confie une mission, qui consiste en l'élaboration d'un nouveau plan comptable, ce nouveau plan comptable, appelé Plan Comptable Nationale (PCN), est promulgué en 1975, son application effective a débuté en 1976.

Depuis sa promulgation, le PCN n'a connu de modification qu'avec les quatre additifs antérieurement présentés. Le Plan Comptable National (ordonnance 75/35 du 29 avril 1975) a été conçu dans un contexte d'économie planifiée. Il visait à mesurer la réalisation d'objectifs macroéconomiques en termes de niveau d'emploi et de production. Il avait essentiellement pour but de renseigner la comptabilité nationale.

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

L'Algérie ayant affiché une politique d'ouverture économique et le choix de l'économie de marché (libéralisation du commerce extérieur, ouverture du capital social des entreprises publiques aux privés, libéralisation des prix, création de la bourse d'Alger, privatisation des entreprises, ...), la mise en place d'instruments financiers susceptibles de fournir des informations financières de qualité est devenue une nécessité.

Les réformes entreprises depuis la fin des années quatre-vingt ont pour objectif le passage à l'économie de marché. En 1998 les autorités publiques ont décidé de compléter les réformes entreprises par la réforme du PCN afin de répondre aux besoins résultant des réformes et du nouvel environnement.

Ce passage de l'économie planifiée à l'économie de marché a exigé l'adoption de nouveaux instruments comptables susceptibles de fournir une information fiable destinée en priorité aux investisseurs, et non plus à l'administration fiscale, comme c'était le cas avec le Plan Comptable National.

La différence de fond principale entre le Plan Comptable National et le Nouveau Système Comptable Financier est le fait que la conception de ce dernier est basée sur des règles acceptées au niveau international.

Le Système comptable financier est entré en vigueur depuis le 1er, janvier 2010. Ce nouveau référentiel comptable institué par la Loi 07-11 du 27 novembre 2007 est venu remplacer le Plan comptable national, conçu dans les années 70, dans un environnement et pour des besoins qui ne sont plus d'actualité.

1- Définition Du Système Comptable Et Financier :

Le système comptable est un cadre comptable totalement nouveau. Il est concrétisé par un cadre conceptuel définissant :

- les principes et normes comptables applicables;
- une nouvelle nomenclature des comptes comptables;
- le contenu et les méthodes d'élaboration des états financiers. ¹

Ce nouveau système comptable est marqué par quatre principales avancées:

1. La première avancée porte sur le choix de la solution internationale qui rapproche la pratique comptable algérienne de la pratique universelle; ce qui permettra à la comptabilité de fonctionner avec un socle conceptuel et des principes plus adaptés à l'économie moderne et de produire une information détaillée reflétant une image fidèle de la situation financière des entreprises.

2. La deuxième avancée a trait à une énonciation de manière plus explicite des principes et des règles devant guider l'enregistrement comptable des transactions, leur évaluation et l'établissement des états financiers, ce qui limitera les risques de manipulation volontaire ou involontaire des règles et facilitera la vérification des comptes.

3. La troisième avancée se rapporte à la prise en charge par le nouveau système comptable des besoins des investisseurs, actuels ou potentiels, qui disposeront d'une information financière sur les entreprises à la fois harmonisée, lisible et permettant la comparabilité et la prise de décision.

4. Enfin, la quatrième avancée réside dans la possibilité pour les très petites entités d'appliquer un système d'information basé sur une comptabilité simplifiée.

¹ Art6 de La loi présidentielle n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

2- Les Principes Comptables Fondamentaux :

L'enregistrement correct et sans délai des opérations nécessite la mise en œuvre des principes comptables contenus dans l'article 6 de la loi 07-11 du 25/11/2007 et que nous rappelons sous forme synthétique.

Tableau II- 02 : principes comptables

Postulat principe ou convention,	Définitions et champs d'application
Convention de l'entité	L'entité comptable est considérée comme autonome et distincte de la ou des personnes participants à ses capitaux propres. Ses états financiers prennent en compte uniquement l'effet de ses propres transactions et des seuls évènements qui la concernent.
Continuité de l'exploitation	Situation normale de l'entité selon laquelle elle est présumée n'avoir ni l'intention, ni la nécessité de mettre fin à ses activités ou de les réduire de façon importante dans un avenir prévisible.
Comptabilité d'exercice (ou d'engagement)	Les effets des transactions et autres évènements sont constatés à la date de la survenance de ces transactions ou évènements.
Indépendance des exercices (séparation)	Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit. Pour sa détermination, il convient donc de lui imputer les transactions et les évènements qui lui sont propres et ceux-là seulement.
Permanence des méthodes (fixité)	D'un arrêté des comptes à l'autre, les méthodes comptables sont appliquées de manière identique à l'évaluation des éléments et à la présentation des informations pour assurer la cohérence et la comparabilité de ces informations au cours des périodes successives. Toute exception à ce principe ne peut être justifiée que par la recherche d'une meilleure information ou par un changement de la réglementation.
Prééminence de la substance sur la forme	Les transactions et autres évènements sont comptabilisés et présentés dans les états financiers conformément à leur substance et à leur réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique.

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

Image fidèle (bonne information)	Objectif auquel satisfont, par leur nature et leurs qualités et dans le respect des règles comptables, les états financiers de l'entité qui sont en mesure de donner des informations pertinentes sur la situation financière et la performance et la variation de la situation financière de l'entité.
Coût historique (nominalisme)	Montant de trésorerie payé ou juste valeur de la contre partie donnée pour acquérir un actif, à la date de son acquisition ou de sa production. Montant des produits reçus en échange de l'obligation ou montant de trésorerie que l'on s'attend à verser pour éteindre le passif dans le cours normal de l'activité.
Prudence	Prise en compte d'un degré raisonnable de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitudes, de sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs et les charges ne soient pas sous-évalués.
Importance significative (ou de matérialité relative)	Une information est significative si le fait de ne pas l'indiquer peut avoir une incidence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers.
Non-compensation	La compensation entre éléments d'actif et éléments de passif au bilan ou entre éléments de charges et éléments de produits dans le compte de résultat, n'est pas autorisée, sauf dans les cas où elle est imposée ou autorisée par le Système Comptable Financier.
Intangibilité du bilan d'ouverture	Le bilan d'ouverture (au 01/01/N), doit refléter impérativement les données du bilan de clôture (N- 1), tel qu'il a été arrêté, certifié, approuvé et publié. Toute modification résultant des corrections d'erreurs fondamentales ou d'estimation, de changement de méthodes ou de réglementation comptables, devra impacter les capitaux propres, avec mention en annexe.
Neutralité	L'information comptable doit être neutre ; elle ne doit pas faire l'objet de parti pris ou aboutir à des données tendancieuses et des résultats prédéterminés

Source: CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE – Abdelaziz HATTAB Plan comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier
Loi 07 – 11 du 25 Novembre 2007 p 4-5

Sous Section 02 : Apports – Et Difficultés D'application ¹

1- Apports

Les principaux apports du SCF en comparaison avec le PCN résident principalement dans ce qui suit :

- L'interdiction d'immobiliser les frais d'établissements,
- l'obligation d'immobiliser les coûts de développement si certaines conditions sont remplies,
- la comptabilisation en immobilisations des acquisitions faites en crédit-bail,
- la comptabilisation des immobilisations corporelles sur la base de la notion de contrôle et non de patrimoine,
- l'évaluation des actifs agricoles à la juste valeur,
- la possibilité de réévaluer de façon permanente les immobilisations,
- l'obligation de constater d'éventuels impôts différés actifs ou passifs,
- l'utilisation obligatoire de la méthode à l'avancement pour les contrats de construction, l'obligation de provisionner les engagements de retraite,
- l'obligation de constater l'ensemble des avantages postérieurs à l'emploi,
- l'obligation de constater les provisions pour charges sur la base de la présence d'une obligation actuelle entraînant des décaissements futurs (pas de provisions réglementées),
- la constatation des pertes de valeur en effectuant un test à chaque date de clôture,
- l'application de l'amortissement selon une base économique (durée d'utilité et non durée de vie), l'application de l'actualisation sur un certain nombre de comptes tels que les provisions, les immobilisations, les prêts, etc., l'application du taux d'intérêt effectif sur les titres et les emprunts...

¹ Mohamed El Habib Merhoum Publié dans Le Quotidien d'Oran le 10 - 05 – 2010

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

Les états financiers à produire sont également différents de ceux du PCN. En sus du bilan et du compte de résultat qui peut être aussi produit par fonction (la présentation par nature est celle qui est recommandée) et qui fournissent des informations sur la situation financière et la performance d'une entreprise, mais également un tableau de flux de trésorerie (méthode directe ou indirecte) et un tableau de variation de leurs capitaux propres qui sont très importants à la compréhension de la façon dont cette dernière prend ces décisions de gestion et d'investissement et comment elle les finance.

Les états financiers concernent également une annexe qui reprend sous forme narrative et descriptive les méthodes d'évaluation et de comptabilisation utilisée, notamment pour les comptes où un choix doit être opéré ainsi que le détail chiffré de chaque compte des états financiers susmentionnés.

2- Difficultés D'application

- La difficulté majeure reste liée à l'absence de marchés organisés ni pour le foncier ni pour les équipements industriels, notamment d'occasion. Il sera difficile d'appliquer le principe de la juste valeur pour évaluer et comptabiliser les actifs des entreprises.
- L'autre difficulté provenait des résistances au changement qui avaient commencé non seulement par les entreprises qui réclamaient, en douce, le report de son application,

Pour conclure, beaucoup de gens se demandent pourquoi ce nouveau système comptable financier, qui est une forme simplifiée des IFRS, s'applique à toutes les entreprises d'une certaine importance en Algérie alors que, partout ailleurs, les IFRS ne sont obligatoires que pour les sociétés cotées en Bourse.

En dépit de toutes ces difficultés le changement s'est avéré indispensable et le passage au nouveau système comptable et financier devait aboutir et ce pour deux raisons :

D'abord Pour :

2-1- Raisons Economiques

Conçu notamment pour adapter la comptabilité des entreprises aux besoins d'une économie planifiée, le PCN, vieux de plus de trente ans, est devenu obsolète et ne répondait plus aux besoins d'une économie libéralisée et mondialisée qui a connu de nombreuses réformes telles que :

- La promotion de l'investissement ;
- La restructuration des entreprises publiques et la dynamisation du processus de leur privatisation
- La libéralisation du commerce extérieur et des changes ;

Toutes ces réformes avaient pour objectif de relancer les activités économiques en favorisant l'émergence d'un secteur privé fort et dynamique par la consécration de la liberté concurrentielle.

La comptabilité est appelée à s'adapter aux nouvelles réalités et à satisfaire, en premier, aux besoins des agents économiques.

Par ailleurs, l'ouverture de l'économie nationale vers l'univers international rapproche inévitablement la comptabilité nationale orientée planification vers la pratique universelle orientée investisseur pour favoriser une lecture uniforme des états financiers, tant au niveau national qu'international, il est devenu nécessaire d'énoncer de manière plus explicite des principes et règles devant guider l'enregistrement comptable des transactions, leur évaluation et l'établissement des états financiers.

Le souci des investisseurs, nationaux ou étrangers, doit être pris en compte par la production d'information financière harmonisée, lisible et permettant la comparabilité et la prise de décision il fallait donner la possibilité aux très petites entités d'appliquer un système d'information basé sur une comptabilité simplifiée.

Ensuite Pour :

2-2- Raisons juridiques

Le PCN n'avait pas une autorité législative ou réglementaire. Il puisait sa force dans l'usage qui en était fait et du fait qu'il constituait l'unique référence en matière de comptabilité.

La multiplication des règles fiscales qui empiétaient sur le domaine de la comptabilité ont fait que la comptabilité s'est orientée vers des objectifs fiscaux plutôt que vers des objectifs économiques. Le droit comptable doit prendre ses distances par rapport au droit fiscal.

Pour pallier à cet inconvénient et pour assurer à la comptabilité son autonomie légitime, le nouveau système comptable revêtra une force législative et réglementaire. En effet Le cadre conceptuel et les normes comptables sont également pris respectivement par décret et par arrêté du Ministre des Finances.

Par ailleurs de nouvelles opérations et de nouveaux concepts ont fait leur apparition. Il fallait les prendre en charge au niveau comptable. Signalons notamment:

- les opérations en crédit bail ;
- le traitement des valeurs immobilisées ;
- Création de holding ;
- GIC
- Prêts participatifs
- Émission d'emprunts
- Ouverture de capital

Sous Section 03 : Etats Financiers

1- Définition Des Etats Financiers :

Les états financiers sont un ensemble complet de documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de la trésorerie de l'entreprise à la fin de l'exercice. ¹

2- Objectifs Et Composantes Des Etats Financiers : ²

a- L'objectif des états financiers à usage général est de fournir des informations sur :

- La situation financière.
- La performance financière, et
- Les flux de trésorerie de l'entreprise.

Qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques.

b- Un jeu complet d'états financiers comprend :

- Un bilan.
- Un compte de résultat.
- Un état des variations des capitaux propres (incluant l'ensemble des variations de capitaux propres ou excluant les variations issues des transactions avec les détenteurs du capital).
- Un tableau des flux de trésorerie.
- Des notes annexes contenant un résumé des principales méthodes comptables et autres notes explicatives.

¹ ART 210-1 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

²« *L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF* » ; op.cit, 2008, p48.

3- Durée De La Période Couverte Par Les Etats Financiers :

Les états financiers doivent être présentés au minimum une fois par an, conduisant à des périodes de 1 an (ou éventuellement de 52 semaines).

Lorsque la date de clôture est modifiée : l'entreprise doit présenter :

- La durée de la période couverte par les états financiers.
- La raison pour laquelle la période est plus longue ou plus courte.
- Le fait que les montant comparatifs du compte de résultats, de l'état de variation des capitaux propres, des flux de trésorerie et des notes d'annexes liées ne sont pas totalement comparables.¹

4- Bilan :

Le bilan est un document toujours daté puisqu'il traduit la situation de l'entreprise à un moment donné, il comprend deux parties²

- La partie gauche : actif et c'est une ressource contrôlée par l'entité dont on attend des avantages économiques futurs lorsqu'il s'agit d'un actif généré en interne, son coût de production doit être identifiable, ainsi un matériel acquis constitue un actif tandis qu'un fichier clients (coût non identifiable) n'en est pas un.
- La partie droite : passif. et c'est une obligation actuelle de l'entité dont l'extinction devrait se traduire par une sortie de ressources de l'entité, ainsi une dette est un passif.³

¹ « L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF » ; op.cit, 2008, p 50.

² H, Devasse ; M, PARRUITE ; A, SADOU ; « Manuel de comptabilité » ; Editions Berti, 2010, p16

³ « L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF » ; ibid., p 40.

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

Tableau II-03 : BILAN ACTIF

Exercice clos le 31 DECEMBRE 201X

Unité Monétaire : Dinar algérien

ACTIF	Note	Montant Brut au 31/12/N	Amortisseme nt. & pertes de valeur	Montant Net au 31/12/N	Montant Net au31/12/N-1
<u>ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)</u>					
Ecart d'acquisition – Goodwill					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
- Terrains					
- Bâtiments					
- Autres immobilisations corporelles					
- Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence ¹					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés (> 12 mois)					
Prêts et autres actifs financiers non courant					
Impôts différés – Actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT (I)					
<u>ACTIF COURANT</u>					
Stocks et en cours					
Créances et emplois assimilés					
Clients					
Autres débiteurs					
Impôts (crédit d'impôts)					
Autres actifs courants					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courant					
Trésorerie active					
TOTAL ACTIF COURANT (II)					
TOTAL GENERAL ACTIF (I + II)					

Source: CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE – Abdelaziz HATTAB Plan comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier
Loi 07 – 11 du 25 Novembre 2007 p46

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

Tableau II-04 : BILAN PASSIF

Exercice clos le 31 Décembre 201X

Unité monétaire =Dinar algérien

Source: CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE – Abdelaziz HATTAB Plan

PASSIF	Note	N	N – 1
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves – Réserves consolidées			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence			
Résultat net de l'exercice			
Autres capitaux propres : Report à nouveau			
Impact résultant du changement de méthodes et de référentiel			
Impact résultant des corrections comptables			
SITUATION NETTE (TOTAL I)			
<u>PASSIFS NON-COURANTS</u>			
Droit du concédant			
Emprunts et dettes financières			
Impôts différés - Passif			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL PASSIFS NON-COURANTS (TOTAL II)			
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Fournisseurs et comptes rattachés			
Dettes sur immobilisations destinées à être cédées			
Impôts exigibles			
Autres dettes courantes			
Trésorerie Passive (concours bancaires courants – découvert)			
TOTAL PASSIFS COURANTS (TOTAL III)			
TOTAL GENERAL PASSIF (I + II + III)			

Comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier

Loi 07 – 11 du 25 Novembre 2007 p47

FigureII- 02 : Grandes Rubriques De L'actif Et Passif :

Actifs	Actifs Non Courants	<p>Se sont des biens destinés à être utilisés d'une manière continue pour les besoins des activités de l'entreprise.</p> <p>Exemples :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Immobilisations corporelles ou incorporelles. - Titres de participation
	Actifs Courants	<p>Biens et créances transformés dans le cycle d'exploitation.</p> <p>Exemples :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Stocks de marchandises. - Créances sur les clients. - Fonds en banque.
Passifs	Capitaux Propres	<p>Les capitaux propres ou fonds propres correspondent à l'excédent des actifs de l'entreprise sur ses passifs courants et non courants.</p> <p>Exemples :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Capital émis. - Réserves. - Résultats.
	Passifs Non Courants	<p>Ce sont les passifs non liés au cycle normal d'exploitation ou dans l'échéance excède 12 mois.</p> <p>Exemples :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dettes financières > 12 mois. - Provisions.
	Passifs courants	<p>Ce sont les dettes que l'entreprise s'attend à éteindre dans le cadre de son cycle d'exploitation normale ou dont le règlement doit intervenir dans les 12 mois suivant la date de clôture de son exercice.</p> <p>Exemples :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Fournisseurs. - Personnel, rémunérations dues. - Organismes sociaux.

Source : H, Devasse ; M, Parruite ; A, Sadou ; « *Manuel de comptabilité* », Editions Berti, 2010,p17

5- Compte De Résultat : ¹

Le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice : bénéfice/profit ou perte.

Il peut être présenté sous la forme d'un Etat par nature ou Par fonction.

¹ art 34 décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008.

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

Tableau n°II- 5 : COMPTE DE RESULTAT (Ventilation par nature)

Période du 01 Janvier 201X au 31 Décembre 201X

Unité Monétaire : Dinar algérien

RUBRIQUES	Note	N	N – 1
Chiffre d'affaires (HT) – Produits des activités courantes			
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
<u>I – Production de l'exercice</u>			
Achats consommés			
Services extérieurs et autres consommations			
<u>II – Consommation de l'exercice</u>			
<u>III VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I – II)</u>			
Charges de personnel			
Impôts, taxes et versements assimilés			
<u>IV EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</u>			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements et aux provisions (DAP)			
Reprise sur provisions et pertes de valeur			
<u>V RESULTAT OPERATIONNEL</u>			
Produits financiers			
Charges financières			
<u>VI RESULTAT FINANCIER</u>			
<u>VII RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)</u>			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires (IBS)			
Impôts différés (Variations) ¹			
<u>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</u>			
<u>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</u>			
<u>VIII RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</u>			
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<u>IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE</u>			
<u>X RESULTAT NET DE L'EXERCICE</u>			
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence			
<u>XI RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE ¹</u>			
Dont part des minoritaires			
Part du groupe			

Source: CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE – Abdelaziz HATTAB Plan

comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier

Loi 07 – 11 du 25 Novembre 2007 p48

6- Tableau Des Flux De Trésorerie :

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

Les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles sont présentés soit par une méthode directe soit par une méthode indirecte.¹

La méthode directe qui est recommandée consiste:

- à présenter les principales rubriques d'entrée et de sortie de trésorerie brute (clients, fournisseurs, impôts...) afin de dégager un flux de trésorerie net,
- à rapprocher ce flux de trésorerie net du résultat avant impôt de la période considérée.

La méthode indirecte consiste à ajuster le résultat net de l'exercice en tenant compte :

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

¹ Art 35 décret exécutif n° 08-156 op.cit.

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

**Tableau n° II-06 : TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE
(METHODE DIRECTE)**

Période du 1er Janvier 201X au 31 Décembre 201X

Unité Monétaire : Dinar algérien

RUBRIQUES	Note	N	N - 1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients			
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur le résultat payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles et incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
Flux de trésorerie net provenant des activités de Financement (C)			
Incidences des variations de taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			
Variation de trésorerie de la période			
Rapprochement avec le résultat comptable			

Source: CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE – Abdelaziz HATTAB Plan comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier
Loi 07 – 11 du 25 Novembre 2007 p49

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

7- Etat De Variation Des Capitaux Propres :

L'état de variation des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice.¹

Tableau n°II- 07 : ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

Exercice clos le 31 Décembre 201X

Unité Monétaire : Dinars algériens

Origine/affectation	Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et Résultat
Solde au 31 décembre N – 2						
Changement de méthode comptable Correction d'erreurs significatives Réévaluation des immobilisations Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat Dividendes payés Augmentation du capital Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre N – 1						
Changement de méthode comptable Correction d'erreurs significatives Réévaluation des immobilisations Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat Dividendes payés Augmentation du capital Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre N						

Source: CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE – Abdelaziz HATTAB Plan comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier
Loi 07 – 11 du 25 Novembre 2007 p50

¹ Art 36 décret exécutif n° 08-156 op.cit.

8- Annexe Des Etats Financiers : ¹

L'annexe des états financiers comporte des informations sur les points suivants, dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

- a. les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précisée, et toute dérogation est expliquée et justifiée).
- b. les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres.
- c. les informations concernant les entités associées, les co-entreprises, les filiales ou la société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants : nature des relations, types de transaction, volume et montant des transactions, politique de fixation des prix concernant ces transactions.
- d. les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

¹ Art 260-1 arrêté du 23 rajab 1429 correspondant au 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.

Chapitre II -Normalisation Et Harmonisation Comptable Internationale

Conclusion Du Chapitre II :

Le plan comptable national devait être remodelé afin qu'il soit harmonieux avec les nouvelles normes IFRS.

Le SCF est un changement complet de référentiel qui ne se limite pas à un simple exercice de réconciliation comptable.

En raison de sa compatibilité avec les normes comptables internationales (IAS/IFRS), le SCF qui ne s'arrête pas à un changement de nomenclature de comptes, a introduit de profonds changements au niveau des définitions, des concepts, des règles d'évaluation et de comptabilisation et de la nature et du contenu des états financiers.

Le passage au SCF est donc un projet d'entreprise majeur, qui va bien au-delà des enjeux purement comptables.

Il implique l'obligation de satisfaire à de nouvelles exigences significatives en matière d'évaluation, de présentation et de comptabilisation.

PARTIE PRATIQUE

Introduction De La Partie Pratique :

Chaque comptabilité organise son champ d'observation en privilégiant un angle de vue particulier et propose un mode de lecture des faits économiques à la fois original et Complémentaire de celui qu'adoptent les autres comptabilités.

La comptabilité publique pour sa part, instrument d'observation au service de l'administration, a été conçue comme un dispositif de contrôle pour surveiller la manipulation des deniers publics. La régularité des opérations importe plus que leur opportunité si bien que l'enregistrement des mouvements de fonds occupe une place prédominante.

La comptabilité de l'entreprise appelée aussi, comptabilité générale, poursuit deux objectifs fondamentaux, la description globale de la situation patrimoniale et la mesure du résultat de période.-

Après avoir abordé dans la première partie tous les concepts théoriques liés à notre thèse nous devons ensuite examiner à travers un cas pratique la portée de notre Etude telle soulevée dans la problématique.

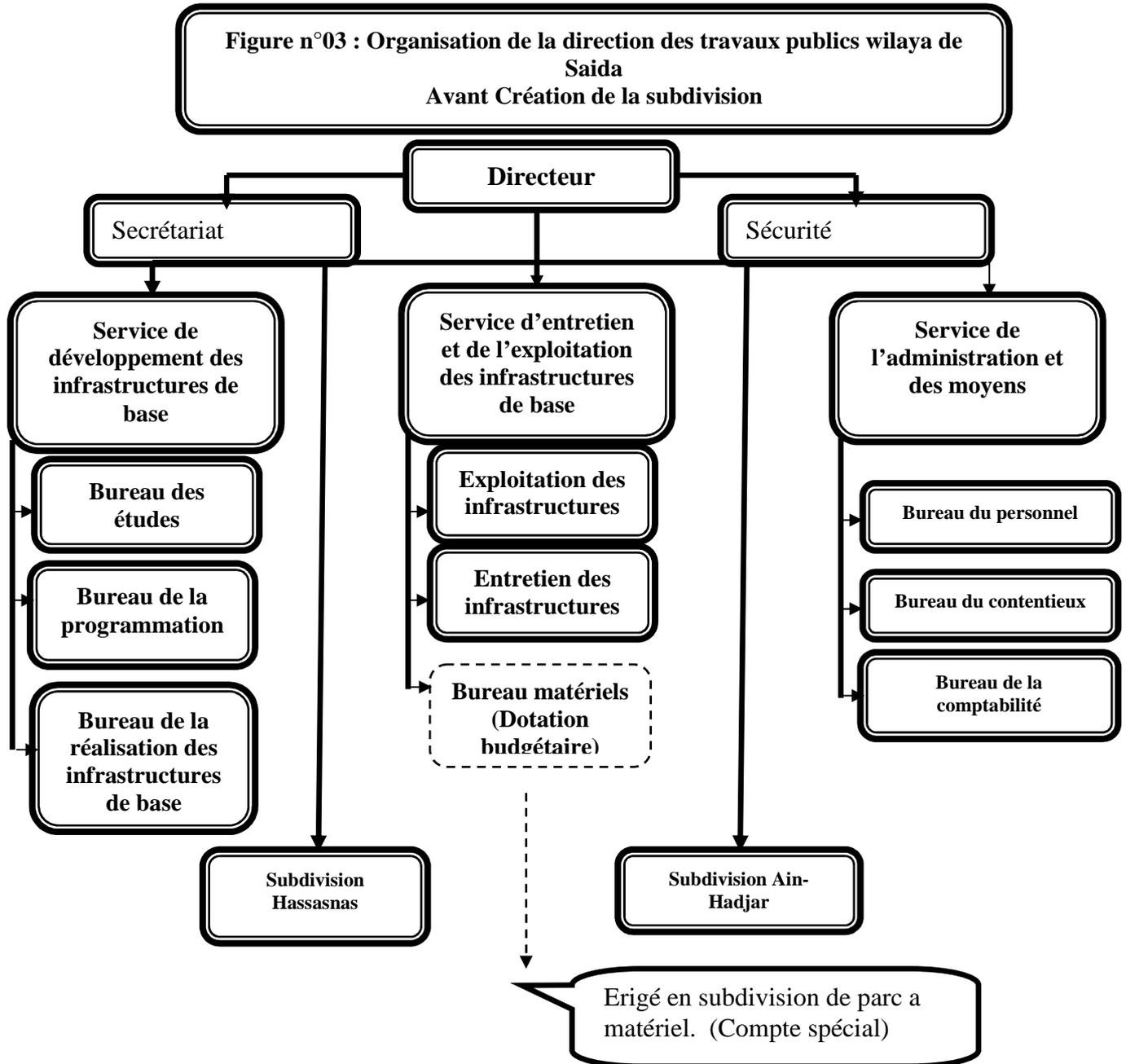
La subdivision du parc a matériels relevant de la Direction des travaux publics de la wilaya de Saida nous a offert cette possibilité pour la réalisation de notre étude en mettant à notre disposition toute la documentation et l'assistance disponible.

Notre étude s'articulera sur les aspects suivants :

- Présentation de la subdivision du parc a matériels
- Organisation Pratique de la comptabilité
 - A. Présentation sommaire du traitement et Tenue des comptes Selon la comptabilité Publique
 - B. Rapprochement de la comptabilité publique de la comptabilité générale
 - Exigences- Conditions - Spécificités
 - C. Description sommaire Du Traitement et Tenue des comptes Selon la comptabilité Générale
- Frontières et convergence
- Conclusion partie pratique

Chapitre I : Présentation De La Subdivision Du Parc A Matériels

Érigée tant que structure autonome après avoir longtemps fait partie d'une organisation administrative relevant des services déconcentrés de l'État tant que simple bureau, la décision de création de la subdivision du parc a matériels au sein du secteur de l'équipement devait permettre au secteur de renforcer sinon améliorer les performances de cet outil combien indispensable pour l'entretien des infrastructures de base .



Source : -Décret exécutif 90-328 du 27/10/1990 fixant les règles d'organisation et De fonctionnement Des services de l'équipement de wilaya
- Arrêté Interministériel du 02/06/ 1991

Section 01 :- Misions Et Organisation Des Parcs A Materiels :

Sous section 01 : Missions :

Les parcs à matériels des directions des travaux publics ont pour mission de gérer et de louer les matériels destinés essentiellement aux unités d'interventions routières des subdivisions des travaux publics chargées de la réalisation des tâches d'entretien courant des routes nationales et des chemins de wilaya

Les parcs à matériels sont chargés de fournir les prestations, à titre onéreux, aux profits :

- des directions de travaux publics de wilaya.
- des subdivisions territoriales des directions des travaux publics de wilaya au titre des prestations effectuées pour l'entretien des routes nationales.
- -des wilayas au titre des prestations effectuées par les subdivisions des travaux publics pour l'entretien des chemins de wilaya.

Les prestations à fournir par les parcs à matériels consistent en :

- a) la mise à disposition de l'utilisateur, sous forme de location, de véhicules ou engins du parc . cette location peut être stipulée :
 - soit le véhicule ou engin en état de marche avec carburant et lubrifiant, le personnel de conduite, étant fourni par l'utilisateur.
 - soit le véhicule ou engin doté, de son personnel de conduite et approvisionné, en carburant et lubrifiant.
- b) L'exécution de réparations des véhicules, des services directions des travaux publics, n'appartenant pas au parc.
- c) La rétrocession de fournitures, pièce détachées, matériaux d'exploitation et d'entretien routiers.

Sous section 02 : Organisation :

Les parcs à matériels disposent de quatre sections :

a) **Section « Location-Exploitation » :**

qui regroupe les divers matériels et engins utilisés pour le fonctionnement des services (véhicules légers utilitaires pour le contrôle et l'inspection du réseau routier), pour l'exécution des travaux d'entretien courant des routes en régie (transport, épandage de liants, préparations des matériaux, compactage, etc....) ou de travaux spéciaux (signalisation routière, accessoires de sécurité, déneigement, désensablement, etc.....).

Elle est chargée de :

- La mise à disposition sous forme de location des matériels du parc.
- L'affectation et du mouvement des matériels.
- L'établissement des attachements relatifs aux locations des matériels.
- L'établissement et du suivi de la réalisation des commandes et contrats de location de matériels.
- La proposition de la réforme, du renouvellement et de l'acquisition des matériels.
- L'organisation des couts d'exploitation des matériels.
- Recueillir et analyser les données relatives l'exploitation des matériels.
- L'élaboration des couts d'exploitation et de maintenance des matériels.
- La tenue et la mise à jour d'un fichier et du registre d'inventaire des matériels.

b) **Section « Ateliers D'entretien Et De Réparation »** chargée :

- De l'élaboration du programme et de l'organisation de la maintenance des matériels en relation avec la section « location-exploitation ».
- De l'entretien courant des matériels.
- D'effectuer les visites techniques périodiques des matériels
- D'effectuer les réparations des matériels et des équipements de la route (plaques et panneaux de signalisation, garde corps d'ouvrages, accessoires de sécurité, etc...)
- D'assurer le suivi et le contrôle des réparations confiées aux tiers.

c) **Section « Approvisionnement »**

Chargée :

- De l'acquisition, du stockage et de la distribution des pièces de rechange, carburants, lubrifiants, pneumatiques et équipements destinés à l'exploitation et l'entretien de la route (plaques de signalisation, glissières de sécurité, peinture de signalisation routière, etc..).
- De la gestion des stocks.
- De la tenue des inventaires.

d) **Section « administration et comptabilité »** chargée de :

- Toutes les opérations comptables liées aux fonctionnements du parc à matériels et à la gestion du compte spécial n°301-005.
- La facturation des locations des matériels et des prestations de fournitures et de réparation.
- L'établissement de l'état de cession et de l'avis d'émission du titre de perception afférents aux prestations fournies.
- Calcul des prix de revient.
- Etablissement des commandes et marchés avec les fournisseurs du parc.
- Du contentieux.
- La gestion et la formation des prestations des personnels affectés au parc à matériels.

ORGANIGRAMME SUBDIVISION PARC A MATERIELS
DIRECTION DES TRAVAUX PUBLICS WILAYA DE SAIDA

**CHEF DE LA
SUBDIVISION**

SECRETARIAT

SECURITE

**ATELIER
MAINTENANCE ET
REPARATION**

**LOCATION ET
EXPLOITATION**

APPROVISIONNEMENT

**ADMINISTRATION ET
COMPTABILITE**

ELECTRICITE

LOCATION

MAGASIN

COMPTABILITE

VULGANISATION

EXPLOITATION

ACHATS

TIERS

SOUDURE

**LAVAGE
GRAISSAGE**

MAGASIN

ADMINISTRATION

Section 02 : Ressources, Emplois:

Conformément a la loi de finances pour 1995 et à ses textes d'application, le compte 301-005 enregistre :

Sous section 01 : En recettes :

- Les produits de location des matériels aux subdivisions territoriales, dont le barème sera fixé par arrêté du ministre chargé des travaux publics
- Les produits de la rétrocession aux subdivisions territoriales des fournitures et matériaux nécessaires à l'exploitation routière
- Le montant des prestations de réparation et d'entretien des véhicules appartenant aux services des directions des travaux publics
- Le montant des indemnités versées par les auteurs des dommages causés aux matériels du parc
- Les dont et legs
- Toutes autres ressources notamment les produits de la rétrocession aux subdivisions territoriales des matériaux destinés à l'entretien courant des, les produits des réformes, le montant des réparations versées par les auteurs des dommages causés aux équipements de la route, le montant des interventions d'urgence exceptionnelles au profit des collectivités publiques et locales, etc....)
- Les recettes constatées au compte301-005 font l'objet de titres de perception émis par les directeurs des travaux publics de wilaya

Sous section 02 : En dépense :

Les dépenses mandatées au titre :

- Des dépenses générales de fonctionnement des matériels, fournitures et matériaux destinés à l'exploitation et l'entretien courant des routes
- Des pièces de rechange, pneumatiques, batteries
- Des outillages et petits équipements d'ateliers
- De carburants, lubrifiants et ingrédients
- Des dépenses relatives aux travaux d'aménagement et d'entretien du patrimoine bâti du parc

Section 03 : Évolution Des Principaux Indicateurs

**Sous Section 01 :Représentation graphique Chiffre D'affaire,
Recettes Et Dépenses**

1- Chiffre D'affaire :

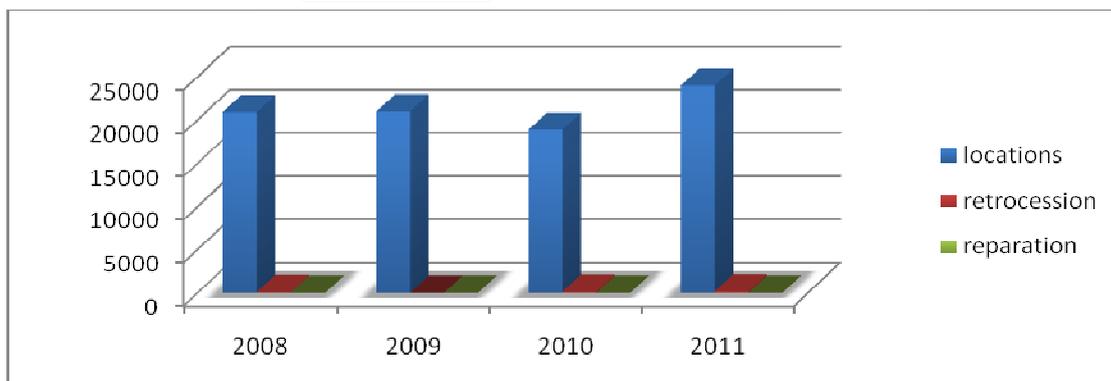
Tableau n° 08 : Évolution du Chiffre D'affaire

En Milliers de DA

ANNEE	2008	2009	2010	2011
PRESTATIONS/ LOCATION	20.913	21.000	18.875	24.000
RETROCESSION	75	15	116	161
REPARATIONS	-	-	-	-
TOTAL	20.988	21.015	18.991	24.161

Source : Établie par l'Étudiante

Figure n° 05 : Évolution du Chiffre D'affaire



2- Recettes Et Dépenses:

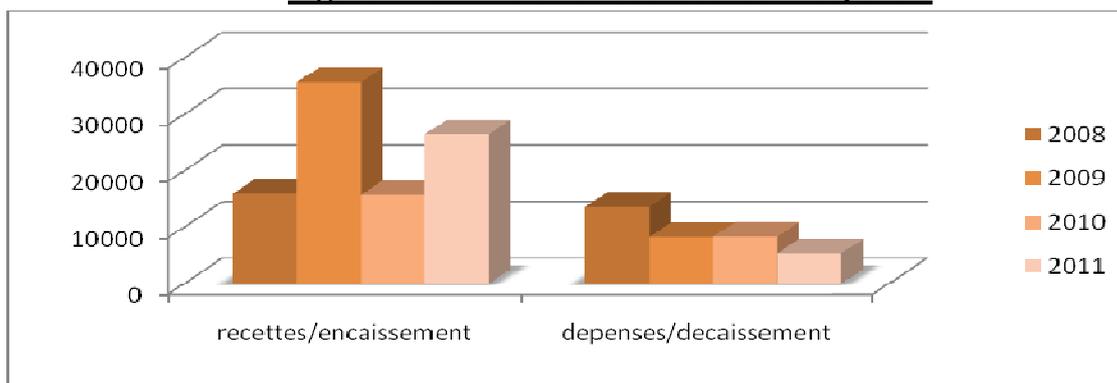
Tableau n° 09 : Évolution des recettes et dépenses

En Milliers de DA

Année	2008	2009	2010	2011
Recettes (Encaissements)	15.846	35.630	15.614	26.424
Dépenses (Décaissements)	13.515	8.187	8.233	5.296

Source : établie par l'Étudiante

Figure n° 6 : Évolution des recettes et dépenses



CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

Sous Section 02 : Représentation Graphique -Effectifs Et Masse Salariale

1- Effectifs

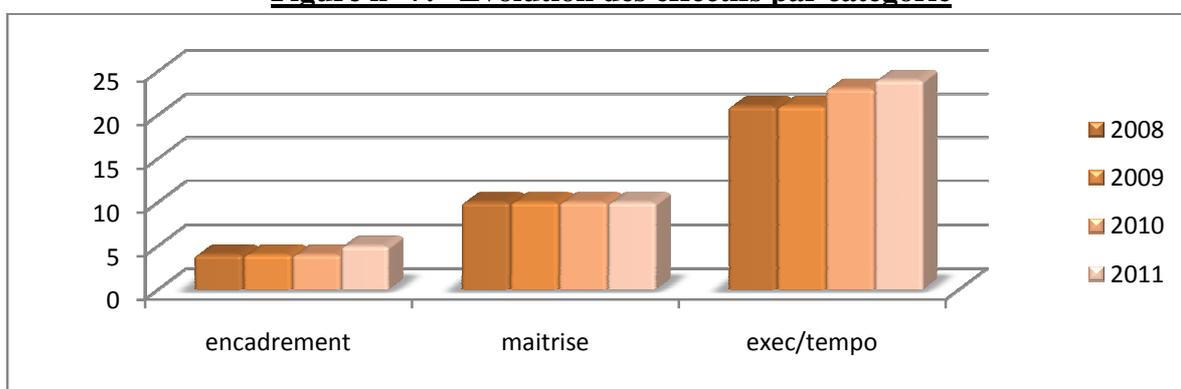
Tableau n° 10 : Évolution des effectifs par catégorie

En Milliers de DA

ANNEE	2008	2009	2010	2011
DESIGNATION				
ENCADREMENT	04	04	04	05
MAITRISE	10	10	10	10
EXECUTION/TEMPORAIRE	21	21	23	24
TOTAL	35	35	37	39

Source : Établie par l'Étudiante.

Figure n° 7: Évolution des effectifs par catégorie



2- Masse Salariale :

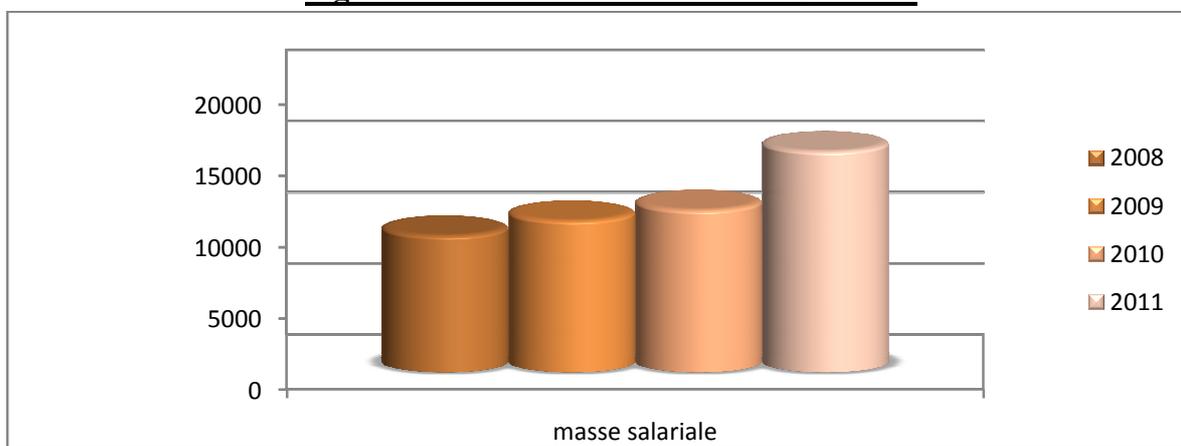
Tableau n° 11 : Évolution de la Masse Salariale

En Milliers de DA

ANNEE	2008	2009	2010	2011
DESIGNATION				
MASSE SALARIALE	9.606	10.663	11.410	15.540

Source : Établie par l'Étudiante.

Figure n° 8 : Évolution de la Masse Salariale



Chapitre II : Organisation Pratique De La Comptabilité

Toute entreprise, établissement ou entité à travers son activité poursuit un certain nombre d'objectifs. La réalisation de ces objectifs intéresse d'une manière ou d'une autre ceux qui contribuent à son financement mais aussi ceux qui sont intéressés par ses performances (État –dirigeants propriétaires actionnaires etc.

Ils ont tous besoin d'informations sur :

- le patrimoine,
- la situation financière
- et le résultat.

Ces besoins d'informations ne peuvent être satisfaits que par la comptabilité et nécessite une organisation préalable.

Cette organisation comptable repose sur la mise en œuvre de deux choix :

- celui du système comptable
- Et
- celui du procédé du traitement de l'information comptable

Le système d'information de tenue de la comptabilité doit permettre :

- 1) d'enregistrer chronologiquement
- 2) de conserver les données et les paramètres
- 3) d'arrêter les écritures à une date donnée
- 4) d'établir les documents comptables

Il existe deux procédés d'enregistrer une écriture comptable dans le système d'information :

- soit par enregistrement manuel,
- soit à partir d'une autre application, par intégration de fichier, interface ou autre support magnétique.

Quelque soit le choix retenu, La tenue informatisée ou manuelle de la comptabilité doit être organisée afin d'autoriser le contrôle des données et des traitements.

Section 01 : Présentation Sommaire Du Traitement Des Operations
Et Tenue Des Comptes Du Parc
Selon La Comptabilité Publique

Créés à l'origine pour retracer de simples mouvements de fonds provisoires, les souplesses offertes par les comptes spéciaux du Trésor en firent un instrument très utilisé origine de la création du parc a matériel. Puis en les soumettant à la règle de l'annualité (même si leur solde est reporté sur l'exercice suivant) et au contrôle d'usage.

Il y'a lieu de rappeler a ce titre que La comptabilité publique est le nom de la comptabilité que tiennent les administrations et les collectivités publiques d'un pays pour enregistrer leurs recettes et leurs dépenses.

Ainsi Pour assurer la parfaite régularité des opérations, les différentes phases de leur exécution sont confiées à des agents distincts qui se contrôlent mutuellement. Le principe de la séparation des pouvoirs,

Il y a donc une division rationnelle du travail qui découle du principe et qui voudrait que chacun de ces deux acteurs assure en ce qui le concerne toutes les tâches et seulement les tâches qui lui seront dévolues dans le cadre de l'exécution du budget.

C'est dans cette perspective que l'ordonnateur va être chargé de prescrire l'exécution du budget - phases administratives-, pendant que le comptable se livre à des opérations telles que la conservation des valeurs, la gestion de la trésorerie, la tenue de la comptabilité, en résumé il lui revient la charge de manier les fonds-phase comptable - .

Les six phases suivantes d'une opération de dépense constituent les règles qu'il faut observer.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

A titre indicatif La séquence d'une opération d'achat pour les besoins du parc, comporte six phases successives :

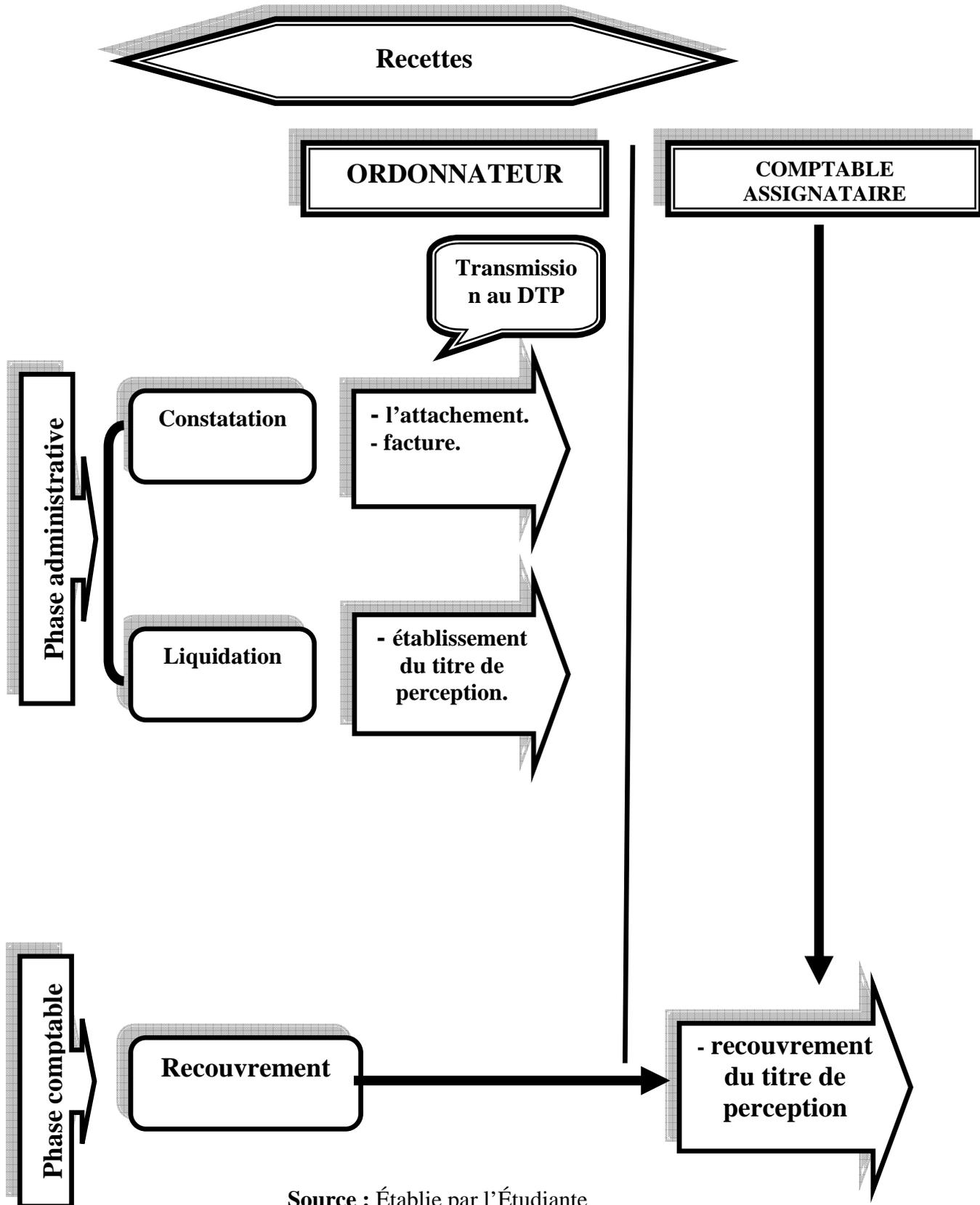
1. La phase de la prévision donne lieu à l'ouverture d'un crédit dans le budget cette phase n'est pas exigée pour le compte spécial.
2. L'exécution de l'opération d'achat est déclenchée par la commande du bien à un fournisseur. La phase de la décision, créatrice d'une dépense ultérieure, apparaît en comptabilité publique, sous le terme d'engagement.
3. Conformément au principe du « service fait » selon lequel l'État ne paie pas d'avance, la livraison du bien doit être constatée par un fonctionnaire d'exécution.
4. La liquidation, souvent confondue avec la constatation consiste à déterminer le montant définitif de la dette.
5. L'ordonnancement traduit la volonté de l'administration d'éteindre sa dette. Il prend la forme d'un document appelé ordonnance ou mandat de paiement.
6. Le paiement, dernier stade de la séquence aux yeux de la comptabilité publique, est « l'acte par lequel l'organisme public se libère de sa dette » Il correspond seul à la notion de dépense, par opposition à la notion de charge, définie en comptabilité générale

La procédure de dépense dans sa première phase fait intervenir non seulement l'ordonnateur mais aussi une autre structure dénommée « contrôle financier » relevant au même titre que le comptable assignataire du Ministère des Finances et dont les missions s'articulent sur le contrôle préalable des dépenses engagées :

Ainsi L'engagement constitue l'acte décisif dans l'emploi des crédits budgétaires . c'est donc au stade de l'engagement qu'il a été convenu d'organiser un contrôle «préventif» ayant pour but d'empêcher l'engagement irrégulier des dépenses publiques.

Sous Section 01 : Procédure De La Recette Publique

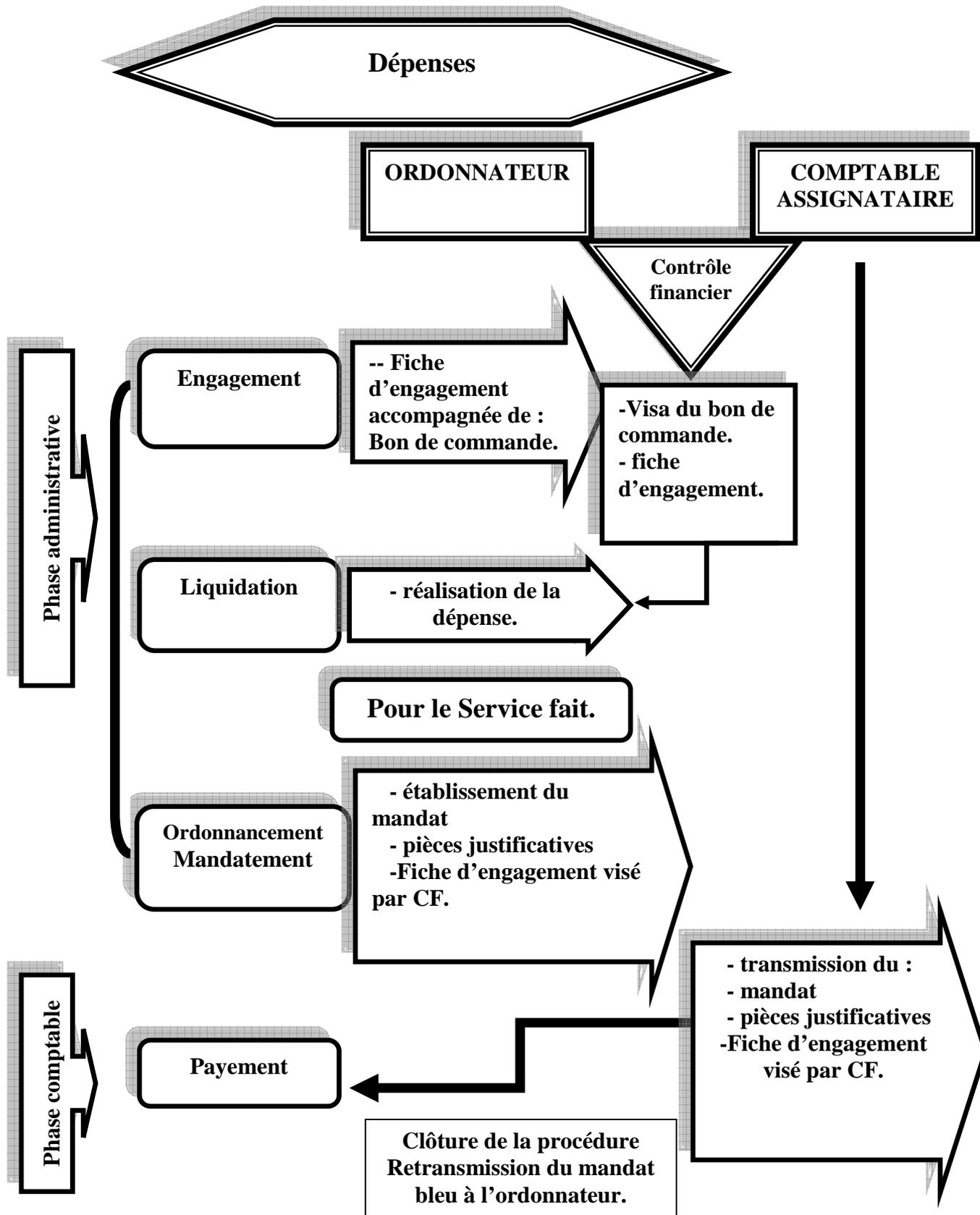
Figure n° 9 : Procédure De La Recette Publique



Source : Établie par l'Étudiante

Sous Section 02 : Procédure De La Dépense Publique

Figure n° 10 : Procédure De La Dépense Publique



Source : établie par l'Étudiante

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

Pour les besoins des procédures précédentes un registre (engagement/ paiement) est tenu au niveau de la subdivision pour consigner toutes les opérations ayant trait aux dépenses et recettes dues à l'activité du parc.

L'exercice financier est ouvert le 1er janvier et clos le 31 décembre de l'année

Les opérations liées à l'activité du parc tant sur les plans – fonctionnement et investissement - se répètent tout au long de l'exercice et obéissent aux mêmes Procédures telles décrites précédemment tant en matière de recettes qu'en matière de dépenses.

Elles aboutissent en fin d'année à la production de comptes conjointement établis par l'ordonnateur, et par le comptable assignataire dénommés respectivement "Compte Administratif et compte de gestion".

Pour les structures gérées par un compte spécial de commerce et notamment celles relevant du Ministère des travaux publics, « Parc A Matériel » seul un rapprochement du compte « Trésor » est établi entre l'ordonnateur et le comptable assignataire mensuellement et en fin d'année

Pour l'exercice 2012, La situation du compte trésor se présente comme suit :

Tableau n° 12 : Situation Du Compte Trésor

Solde au 01/01/2012	Recettes 2012	Dépense 2012	Solde au 31/12/2012
85.531.014,87	20.293.655,54	7.280.994,72	98.543.675,69

Source : subdivision Du Parc A Matériel Direction Des Travaux Publics Wilaya De Saida.

Pour les besoins d'une analyse par les services centraux un rapport d'activité élaboré par le Ministère est renseigné chaque fin d'exercice par les structures du parc.

Ce rapport d'activité renferme des éléments d'informations ayant trait à l'activité du parc pour l'exercice clos et des prévisions pour l'exercice prochain.

Il se présente ainsi et retrace pour l'essentiel ce qui suit :

TABLEAU N°13 : SITUATION FINANCIERE ENREGISTREE AU TITRE DES RECETTES AU 31-12-2012

N°	Désignation des recettes	Bénéficiaire de la Prestation	Chapitre d'imputation de dépense	Montant des		montant perçu 31-12-2012		Montant des fact. recouvrées début 2013	Montant des créances	
				Créances antérieures	Facturations 2012	Activité de 2012	Créances antérieures		antérieur es	2013
1	Produit de la location des matériels	Subd, territ Ain El Hadjar	531	987.481,00	11.525.140,00	8.281.402,00	987.481,00	324.738,00		3.243.738,00
			904		499.953,00			499.953,00		499.953,00
		Subd, territ Hassasna	531	847.017,00	13.473.836,00	9.708.055,00	847.017,00	3.765.781,00		3.765.781,00
			904							
		S/Total 531								
S/Total 904										
2	Produit de la rétrocession des fournitures et matériaux nécessaire à l'exploitation et l'entretien routier	Subd, territ Ain El Hadjar	531							
			904							
		Subd, territ Hassasna	531							
			904							
		S/Total 531								
S/Total 904										
3	Montant des prestations de réparation des véhicules appartenant au service de la DTP	SAM	34/91		469.400,54	469.700,54				
		SDIB								
		SEEIB								
4	Montant des indemnités versées par les auteurs des dommages causés aux matériels du parc	/	/							
5	Dons et Legs	/	/							
6	Montant des réquisitions pour les interventions d'urgence et exceptionnelles au profit des collectivités publiques et locales	wilaya de Saida	/							
7	Montant versés par les auteurs des dommages causés aux équipements de la route		/							
8	Produit des réformes	/	/							
9	Autres	/	/							
T O T A L				1.834.498,00	25.968.629,54	18.459.157,54	1.834.498,00	7.509.472,00 0	0,00	7.509.472,00

Source : subdivision du parc a matérielles de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

TABLEAU N°14 -SITUATION FINANCIERE ENREGISTREE AU TITRE DES DEPENSES AU 31-12-2012

N°	Désignation des dépenses	Détail des dépenses	Montant de la dépense	OBSERVATIONS
1	Dépense générales de fonctionnement à l'exclusion du paiement des salaires et indemnités	<ul style="list-style-type: none"> • Consommation électricité • Consommation Eau • Consommation Téléphone • Fourniture de bureaux • Experts comptables • Contrôle technique • Vignettes • Articles de ménage • Quincaillerie générale • Rép, matériels inform, • Equipement bureau 	<p>145.718,61</p> <p>9.324,80</p> <p>16.000,04</p> <p>384.391,80</p> <p>210.600,00</p> <p>74.750,03</p> <p>678.689,97</p> <p>23.306,40</p> <p>115.724,70</p> <p>0,00</p> <p>0,00</p>	
2	Acquisition des matériels, fournitures et matériaux destinés à l'exploitation et l'entretien routiers.	<ul style="list-style-type: none"> • Matériels • Fournitures 	<p>0,00</p> <p>0,00</p>	
3	Pièces de rechanges, Pneumatique et Batteries	<ul style="list-style-type: none"> • Pièces de rechanges • Pneumatiques • Batteries 	<p>2.574.760,50</p> <p>765.882,00</p> <p>266,643,00</p>	
4	Outillages et petits équipements d'atelier	<ul style="list-style-type: none"> • Outillages • Equipements 	<p>2.808,00</p> <p>537.264,00</p>	
5	Carburant, huiles et lubrifiants	<ul style="list-style-type: none"> • Carburant • Huiles • Ingrédients 	<p>485.590,01</p> <p>422.449,80</p> <p>6.435,00</p>	
6	Dépense relatives aux travaux d'aménagement et d'entretien du patrimoine du parc.	<ul style="list-style-type: none"> • Entretien du bâti • Réparation d'électricité • Rép. Réseaux assainissement • Aménagement du siège • Aménagement des ateliers 	<p>0,00</p> <p>0,00</p> <p>0,00</p> <p>0,00</p> <p>560.656,06</p>	
7	Réparation des matériels confiés au tiers	<ul style="list-style-type: none"> • Entreprises publiques • Entreprises privées 	<p>0,00</p> <p>0,00</p>	
T O T A L			7.280.994,72	

Source : subdivision du parc a matérielles de la direction des travaux publics wilaya de Saïda.

**TABLEAU N°15 : ETAT DE REPARTITION ET DE CONSOMMATION DES RECETTES PERCUE DE
LOCATION AU 31/12/2012**

N°	DESIGNATION	SOLDE AU	RECETTES	DEPENSES	SOLDE AU
1	Fonds d'Amortissements	38.189. 904,40	7. 981. 263,00	0,00	46 171 167,40
2	Grosses Réparations	27.331 .190,28	6 .354. 484,00	2.214.459,00	31.471.215,28
3	Entretien Courant	6. 353. 044,80	4. 383. 924,00	2.307.301,31	8.429.667,49
4	Frais Généraux	8.108. 665,56	1 .104. 284,00	2.759.234,41	6.453.715,15
	T O T A L	79 982 805,04	19 823 955,00	7.280.994,72	92.525.795,32

TABLEAU N°16 : ACOQUISITIONS DE L'EXERCICE 2012

N°	DESIGNATION	MARQUE	TYPE	N° DE SERIE	N° IMMATR.	Date d'acquisition	Montant d'acquisition	Ref de l'Accord de la DEER N° DATE
NEANT								
T O T A L							-	

Source : subdivision du parc a matérielles de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

TABLEAU N°17 : Reforme des matériels

N°	DESIGNATION	MARQUE	TYPE	Immatriculation n° de SERIE	Date du PV de reforme de la DTP	Date du PV de reforme des domaines	Date de vente aux enchères	Date de recouvrement du montant	Montant recouvré
NEANT									
TOTAL							-		

TABLEAU N°18 : DOTATION FINANCIERE RESERVE A LA LOCATION

DESIGNATION	DOTATION	DEPENSE	DOTATION PREVISIBLE EXERCICE 2013
CHAPITRE 531	25.000.000,00	24.998.976,00	25.000.000,00
WILAYA	0,00	0.00	0,00
AUTRE	500.000,00	499.953,00	500.000,00

Source : subdivision du parc a matérielles de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

TABLEAU N°19 : CONSISTANCE DU RESEAU ROUTIER

	ROUTE NATIONALE	CHEMIN DE WILAYA
RESEAU ROUTIER PISTES	402 0	615 0

TABLEAU N°20 : UNITES D'INTERVENTION ROUTIERE

SUBDIVISION TERRITORIALE	NOMBRE D'UIR	NOMBRE M CANTONIER
AIN EL HAJAR	4	7
HASSASNA	3	5

Source : subdivision du parc a matérielles de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

TABLEAU N°21 : PROGRAMME D'ACQUISITION DE L'EXERCICE 2013

N°	DESIGNATION	CARACTERISTIQUES	NOMBRE	PRIX UNITAIRE PREVISIBLE D'AQUISITION	PRIX TOTAL PREVISIBLE
1	ROULEAU VIBRANT 11 CV		3	1.000.000,00	3.000.000,00
2	VEHICULE UTILITAIRE		2	1.600.000,00	3.200.000,00
3	CAMION DOUBLE CABINE 2.5T		4	2.000.000,00	6.000.000,00
4	CAMION CITERN D'ARROSAGE 1500L		1	2.600.000,00	2.600.000,00
TOTAL					16.800.000,00

TABLEAU N°22 : Prévision de réforme 2013

N°	DESIGNATION	N°DE SERIE	N° IMMATRICULATION	N° D'INVENTAIR	ANNEE ACQUISITION	VALEUR D'ORIGINE	OBSERVATION
1	CITERNE A EAU 3000 L	889		85	1988	23.900 ,00	
2	Véhicule utilitaire	5004839	00002-393-20	69	1993	520.000,00	
3	Véhicule utilitaire	5004474	00010-393-20	75	1993	520.000,00	
4	Véhicule utilitaire	5004503	00007-393-20	72	1993	520.000,00	
5	Véhicule utilitaire	5004919	00009-393-20	74	1993	520.000,00	
6	Véhicule utilitaire	5004495	00011-393-20	76	1993	393.000,00	
7	Véhicule utilitaire	5005045	00012-393-20	208	1993	378.000,00	
8	Véhicule utilitaire	5004771	00017-393-20	78	1993	520.000,00	
9	Camion K66	18223	1021-286-20	58	1986	441.000,00	

Source : subdivision du parc a matériels de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

Section 02 : Rapprochement De La Comptabilité Publique

De La Comptabilité Générale

Longtemps régies par des règles propres, les différentes techniques de la comptabilité publiques ont aujourd'hui tendance à se rapprocher des comptabilités privées.

L'influence des normes comptables IFRS s'est également fait sentir puisque les nouvelles définitions d'actifs et de passifs ont également contribué à faire évoluer les techniques et nomenclatures des comptes

La comptabilité Publique ne distingue pas un achat d'une consommation. Elle ne mesure que les flux financiers

Une fois payé, un bien est réputé être consommé et l'utilisation qui en est faite n'a aucun impact sur le budget. Bien que les biens acquis font toujours partie du patrimoine de l'établissement " subdivision du parc a matériels comme :

- Les achats stockés.
- Le patrimoine immobilisé.

Ces derniers ne sont pas pris en considération dans la situation budgétaire, et c'est pour cette raison que les entreprises à caractères économiques issues de comptes spéciaux à caractère de commerce telle que la subdivision du parc, ne peuvent se contenter de ce type de comptabilité elles doivent intégrer donc un autre type de comptabilité qui est :

La comptabilité générale

Seulement face aux exigences suivantes cela ne peut se faire que si les conditions ci-après sont réunies et que la prise en compte des spécificités décrites ci-dessous observée :

Sous Section 01 : Exigences

- conférer aux états financiers toutes les caractéristiques nécessaires à assurer la transparence, la régularité et la sincérité
- sécurisation de l'information financière processus qui consiste à rendre l'information pertinente, fiable et facilement compréhensible par tous les utilisateurs

Sous Section 02 : Conditions

L'alignement à la comptabilité générale doit se faire en observant les principes comptables généraux:

- d'indépendance des exercices,
- de sincérité des comptes et de prudence.

Et doit se traduire Ainsi :

- Tenue de la comptabilité d'exercice : dénommé Aussi « comptabilité en droits constatés ». cela consiste à rattacher à un exercice les charges et les produits dès le fait générateur. Cette comptabilité se rapproche d'une comptabilité d'entreprise. En fin d'exercice, les opérations qui ont pris naissance dans l'année mais qui n'ont pas donné lieu à encaissement ou à paiement sont rattachées à l'exercice comptable sous forme de produits à recevoir (créances), ou de charges à payer (dettes). Les actifs comptabilisés peuvent être financiers, corporels (immobilier) ou incorporels (brevets).

Sous Section 03 : Spécificités

Des spécificités cependant existent et ne peuvent être ignorées elles doivent être prises en compte dans ce rapprochement même si elles constituent de sérieux obstacles pour la mise en place d'une comptabilité générale passage obligé pour l'instauration d'une comptabilité de gestion :

Ces spécificités se résument pour l'essentiel à ce qui suit .

- Référence à un Barème pour le calcul des coûts des prestations fournies par le parc en décalage avec les prix pratiqués sur le marché
- Restriction du champ d'intervention du parc .
- Observations des dispositions du code des marchés dans les transactions avec le privé d'où la lenteur dans la satisfaction des besoins du parc (acquisition de pièce de rechange, moyens d'intervention...).
- Évaluation des biens –Patrimoine-: le coût historique est une base sûre mais peu pertinente après des dizaines d'années. la norme comptable sur les immobilisations conseille une réévaluation périodique mais les modalités ne sont pas encore précisées,
- Non prise en charge de La Tva lors des facturations pour rétrocession
- Neutralisation des charges du personnel
- Observation de la procédure du visa par le contrôle financier pour des dépenses qui ne sont pas généralement fixées à l'avance et qui prêtent à interprétations diverses au niveau des responsables du par cet des structures du contrôle de gestion

**Section 03 : Description Sommaire De La Tenue De La Comptabilité
Selon Le Système Comptable Et Financier**

Respectant les règles d'une comptabilité d'engagement : La comptabilité générale vise contrairement à la comptabilité publique à décrire la situation patrimoniale de l'établissement, c'est-à-dire l'ensemble de ce qu'il possède (terrains, immeubles, stocks, créances) et de ce qu'il doit (emprunts, dettes).

La synthèse des informations contenues dans la comptabilité générale figure dans les états financiers suivants :

- Le bilan.
- Le compte de résultat.

Elle fournit une représentation économique beaucoup plus riche que le simple modèle budgétaire que constitue la comptabilité publique

Comme nous l'avons mentionné dans les paragraphes consacrés à la comptabilité publique, cette dernière ne permet pas de distinguer tous les flux économiques, elle se consacre seulement aux flux financiers et c'est là

Que la comptabilité générale intervient.....

En Effet Les opérations sont rattachées à un exercice selon :

- leur date de naissance (livraison d'un bien, service fait),
- la réalité de la consommation (charge, amortissement),
- la date d'identification du risque (provision).

Les charges et produits dépendent directement des événements de l'année. Seuls sont imputés au compte de résultat les éléments dont le fait générateur est intervenu au cours de l'exercice.

Pour le passage à la comptabilité générale l'établissement d'un bilan d'ouverture s'est avéré indispensable.

Sous Section 01 : Bilan D'ouverture Et Cycle Comptable

1- Bilan D'ouverture

Ainsi remise est faite pour sa dotation initiale, dans le cadre des dispositions légales et réglementaires en vigueur, à chaque subdivision du parc, pour ses besoins, des immeubles bâtis et non bâtis, des locaux, des matériels, engins et outillages, ainsi que des approvisionnements, (matière, fournitures, matériaux) acquis sur le budget de l'Etat.

Le parc réalisa à cet effet un inventaire détaillé et valorisé de l'ensemble des biens et fournitures qui lui sont affectés dans ce cadre ou dans le cadre de cession ou dons effectués par les collectivités locales pour l'élaboration de son bilan d'ouverture durant l'exercice 1999.

Les valeurs prises en considération étaient déterminées consécutivement pour :

- Les Terrains, immeubles : valeur approuvée par le service des domaines.
- Les Matériels et équipement : valeur nette comptable (valeur d'acquisition moins les dotations aux amortissements de la période, calculées selon les taux joints en annexe) ou à défaut valeur estimée par les services des domaines.
- Les Stocks de matière, fournitures et pièces de rechange : valeur d'acquisition

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

**Tableau n° 23 :
BILAN D'OUVERTURE (ACTIF)
ARRETE AU 01/01/1999**

U .M : Dinar Algérien

n° des cmpt	ACTIF	Montant Brut	Amortissement/OU PROVISIONS	Montant Net	TOTAUX PARTIELS
	<u>INVESTISSEMENTS</u>				18.465.805,23
20	Frais préliminaires				
21	Valeurs incorporels				
22	Terrains	1.535.283,00		1.535.283,00	
24	Equipe, de production	37.893.823,50	20.963.301,27	16.930.522,23	
25	Equipe, sociaux				
28	Investissement en cours				
	TOTAL 1	39.429.106,50	20.963.301,27	18.465.805,23	
	<u>STOCKS</u>				3.160.832,62
30	Marchandises	3.160.832,62		3.160.832,62	
31	Matières première				
33	Produit semis ouvrés				
34	Produits et travaux en cours				
35	Produits finis				
36	Déchets et rebuts				
37	Stock a l'extérieur				
	TOTAL 2	3.160.832,62		3.160.832,62	
42	Créances				
43	Créances d'investissement				
44	Créances de stocks				
45	Créances sur ass et stés app				
46	Avances pour compte				
47	Avances d'exploitation				
48	Créances sur clients				
40	Disponibilités				
40	Comptes débiteurs /passif				
	TOTAL 3				
	<u>TOTAL GENERAL</u>	42.589.939,12	20.963.301,27	21.626.637,85	21.626.637,85

Source: subdivision du parc a matériels du direction des travaux publics wilaya de Saïda.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

**Tableau n° 24 :
BILAN D'OUVERTURE (PASSIF)
ARRETE AU 01/01/1999**

U. M : Dinar algérien

N° DES CMPT	PASSIF	MONTANT	TOTAUX PARTIELS
	<u>FONDS PROPRES</u>		21.626.637,85
10	FONDS SOCIAL	21.626.637,85	
12	PRIMES D'APPORT		
13	RESERVES		
15	ECART DE REEVALUATION		
18	RESULTAT EN INSTANCE D'AFFECTATION		
	TOTAL 1	21.626.637,85	
	<u>DETTES</u>		3.160.832,62
52	DETTES D'INVESTISSEMENT		
53	DETTES DE STOCKS		
54	DETENTIONS POUR COMPTE		
55	DETTES ENVERS LES ASSOCIES ET SOCIETES APPARENTEES.		
56	DETTES D'EXPLOITATION		
57	AVANCES COMMERCIALES		
58	DETTES FINANCIERES		
50	COMPTES CREDITEURS DE L'ACTIF		
	TOTAL 2		
	<u>TOTAL GENERAL</u>	21.626.637,85	21.626.637,85

Source: subdivision du parc à matériels de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

La mise en place des procédures internes d'élaboration et de saisie de l'information de base forment le cadre dans lequel sont énoncées les principes comptables et les règles présidant au fonctionnement de la comptabilité de gestion du compte de commerce.

La description des procédures et l'organisation comptable constituant le système de traitement des flux et des contrôles corrélatifs, établies par cycles d'opération, s'adosent à l'instruction interministérielle n°09 du 25 Février 1997 fixant les missions et l'organisation des parcs à matériels.

Cette approche considère que le parc à matériels est constitué d'un ensemble de systèmes et de procédures géré par un personnel spécialisé dans le but de réaliser la mission qui lui est assignée.

Procédant de cette optique, les flux naissant de l'activité du compte de commerce « compte spécial 301.005 » sont appréhendés par les systèmes suivants :

- Ventes/Clients .
- Encaissement .
- Achats/fournisseurs .
- Décaissements .
- Investissements .
- Paie.

Le système « Production/stock » a été volontairement écarté en raison de l'absence de développement d'activité industrielle d'une part et de l'inexistence au démarrage du compte de commerce, de comptabilité analytique d'autre part.

Chaque système comptable manuel est conçu de telle sorte qu'il débouche inmanquablement sur les comptes dont la synthèse forme les états financiers du parc à matériels.

La représentation de chaque système comptable est réalisée au moyen de diagrammes.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

L'emploi de diagrammes, adaptés aux particularités de chaque système, tout en représentant le flux de l'information du circuit traité, permet de :

- -visualiser le cheminement de l'information financière de son origine à sa comptabilisation au grand-livre en passant par les étapes de traitement auxquelles elle demeure soumises .
- -visualiser les supports (documents et registres comptables) qui sont générés au cours du circuit .
- -identifier les documents clés requis par la phase de comptabilisation.

Cependant, la fiabilité, la sincérité et la valeur probante des comptes et de l'information qui en résulte ainsi que la coïncidence entre les données comptable et la réalité, critères fondamentaux déterminant l'appréciation de la qualité des états financiers, ne peuvent être assurées que si le parc à matériels dispose d'une organisation capable de garantir, outre la fluidité de l'information :

- La sécurité des traitements de données .
- La protection des actifs .
- La séparation des fonctions.

La sécurité des traitements de données est l'objectif fondamental de toute démarche d'organisation. Elle s'accomplit lorsque les états financier de l'entité comptable satisfont les critères de :

- Exhaustivité.
- Existence.
- Propriété.
- Evaluation.
- comptabilisation.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

La séparation des fonctions repose essentiellement sur le principe que les phases successives d'une transaction font l'objet de traitements séparés par au moins deux (02) sections du parc à matériels. Cette division des responsabilités distingue isolément les opérations de gestion, de conservation et de comptabilisation.

En outre, la séparation des tâches jointe à l'efficacité de la spécialisation rend possible un contrôle réciproque de nature à prémunir contre les risques de non détection d'irrégularités préméditées ou involontaires.

Par ailleurs, pour les besoins d'une exploitation pratique mais sommaire, il a été inséré, pour chaque système comptable, trois (03) paragraphes :

- le premier identifie l'étendue du système
- le second porte sur le volume ou incidence financière des opérations traitées tout au long de l'exercice 2012 Conforté par un graphe
- Quant au troisième il retrace les procédures à observer et modalités comptables pratiques à mettre en œuvre pour un éventuel alignement sur la comptabilité générale des opérations réalisés selon les règles et procédure de la comptabilité publique.

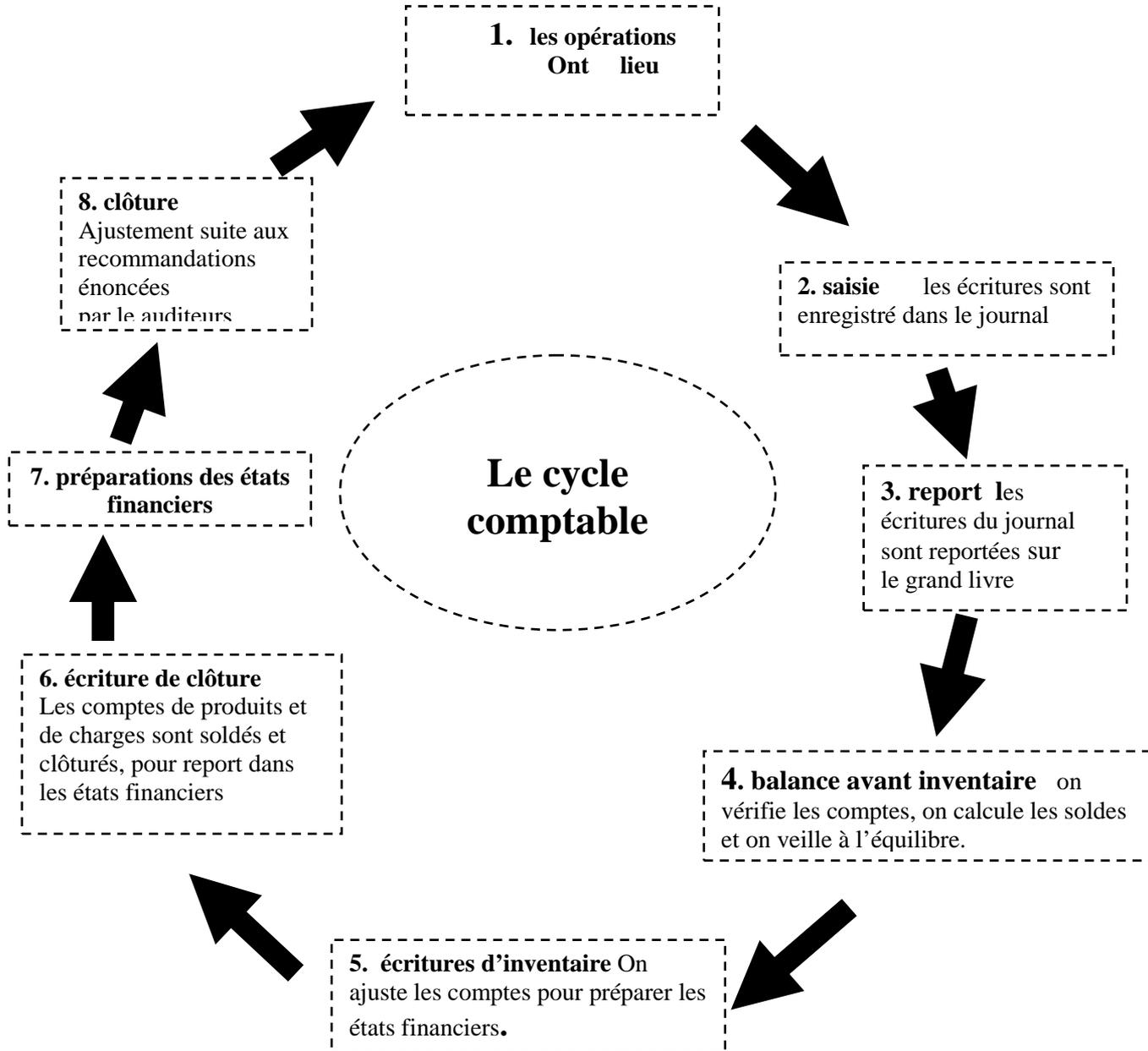
Enfin un diagramme vient synthétiser la représentation du système

2- LE CYCLE COMPTABLE :

Mais d'abord le cycle comptable en comptabilité générale se présente ainsi :

Huit phases le constituent :

Figure n° 11 : LE CYCLE COMPTABLE



Source : Établie Par L'étudiante

Sous section 02 : systèmes de traitement des flux et de contrôle

1- Système « Ventes/Clients »

a- Etendue :

Le traitement des opérations dans le système « Ventes/clients » couvre :

- la prise de commande,
- la diffusion de l'accusé de réception des bons de commandes (aussi bien pour la location des matériels que pour la rétrocession des marchandises, matières et fournitures),
- l'établissement de l'état cession faisant office de facture,
- ainsi que la comptabilisation dans les journaux auxiliaires de :
 - Rétrocessions : marchandises, matières et fournitures .
 - Location : prestations fournies en matière de location .
 - Sorties de stocks : pour le suivi de l'inventaire permanent.

a-1 Volume Trimestriel Des Créances :

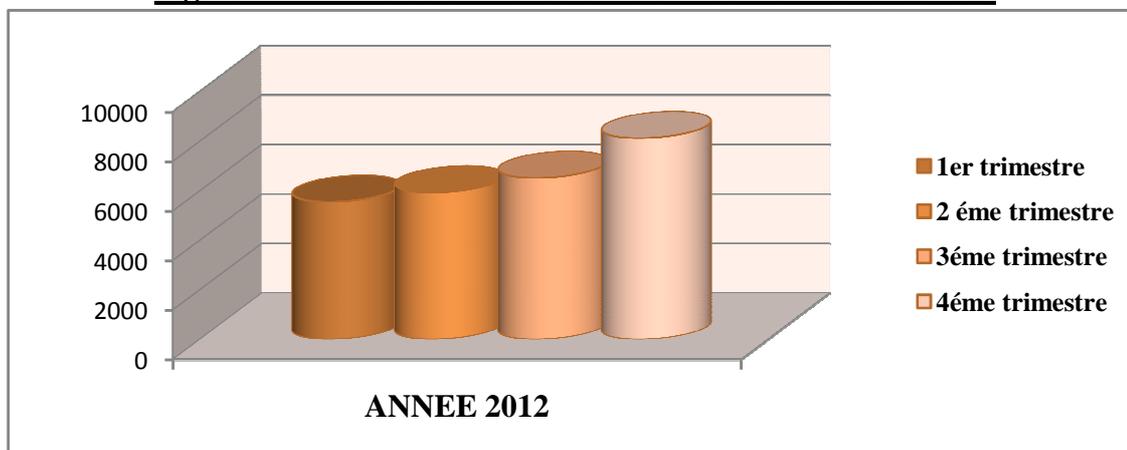
Tableau n° 25 : Evolution Du Volume trimestriel Des Créances

En Milliers de Dinars

1^{er} trimestre	2^{ème} trimestre	3^{ème} trimestre	4^{ème} trimestre
5555	5934	6525	8131

Source : établie par l'Étudiante

Figure n°12 : Evolution Du Volume trimestriel Des Créances



b- Procédure :

Le système « ventes/clients » emprunte à l'occasion des prestations fournies et des rétrocessions de marchandises et matières premières et de règlement, les procédures ayant trait au système « encaissements » pour les formalités de recouvrement et selon la nature de chaque opération, l'emploi du journal auxiliaire « Opérations diverses ».

c- Modalités Comptables Pratiques :

La mise en œuvre du système « ventes/clients » est actionnée par :

- La section « location et exploitation ».
- La section « approvisionnements ».

Une séparation adéquate des tâches diminue la possibilité de laisser des erreurs ou des irrégularités et nécessite une bonne répartition des tâches ce qui suppose une séparation des fonctions entre les structures qui :

- Reçoivent les commandes .
- Livrent la marchandise (magasin) .
- Comptabilisent les transactions.

Le traitement comptable de ces opérations s'opère séparément au niveau des structures « Tiers » et « comptabilité générale »

Les informations résultant des différents traitements comptables doivent être rapprochées de celles produites par les autres structures du parc à matériels. Notamment :

1- La balance auxiliaire des comptes de stocks :

Établie, en quantités et en valeurs, pour servir d'analyse des comptes de centralisation de l'inventaire permanent inscrits sur la balance générale périodique, la balance auxiliaire des comptes de stock, constitue en instrument de contrôle de la cohérence des structures chargées du suivi de ces valeurs d'exploitation.

- **La structure « gestion des stocks »** qui tient à son niveau la comptabilité matières limitée au suivi en quantité de chaque élément constitutif des stocks .
- **La structure « comptabilité générale »** qui détient un fichier miroir des stocks mais comportant outre l'indication des quantités, la valeur des flux y enregistrées et celle des soldes disponibles.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

Une procédure de rapprochement de caractère obligatoire, doit être instaurée pour harmoniser les informations inhérentes aux stocks. Ce travail de conciliation des comptes pour expliquer les écarts et apporter les correctifs nécessaires intervient :

- a- A l' occasion de la production de la balance semestrielle .
- b- En fin d'exercice, à la prise physique des inventaires.

2- La balance auxiliaire des comptes clients :

Le suivi des créances se faisant distinctement à deux niveaux logés au sein de la section « Administration – comptabilité » les renseignements concernant le niveau comptable des créances doivent être corroborés par la situation extracomptable y relative élaborée périodiquement par la structure « Tiers ».

JOURNAL AUXILIAIRE DES Ventes/locations :

DEBIT : 411 CLIENTS

CREDIT : 706xxx Locations

JOUR NAL AUXILIAIRE DES rétrocession

DEBIT : 411 CLIENTS

CREDIT : 700xxx ventes

JOURNAL DES OPERATION DIVERSES

1^{ère} phase

DEBIT : 513xxx Titres de perception émis.

CREDIT : 411xx CLIENTS.

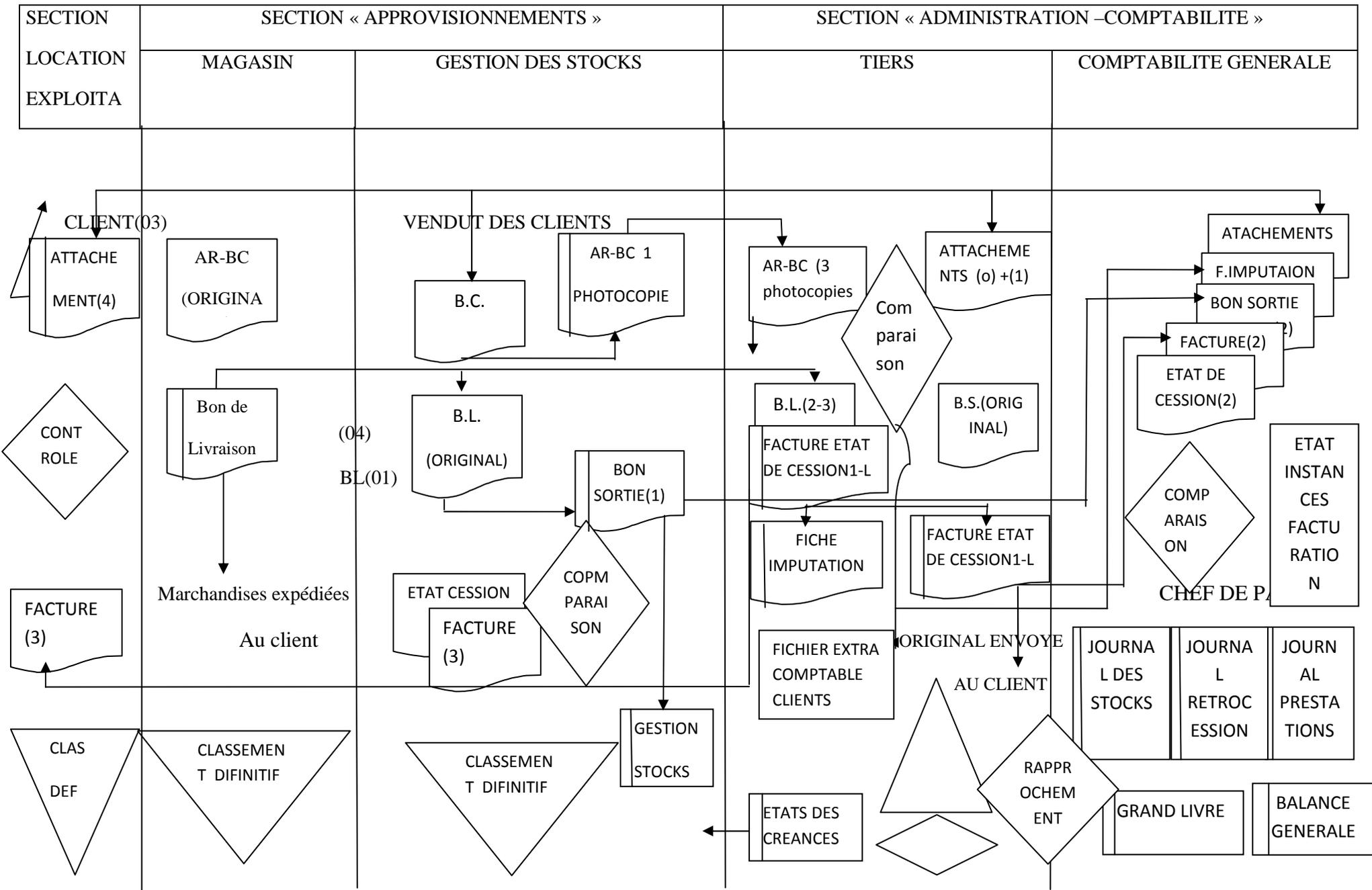
2^{ème} Phase

DEBIT : 515xxx Dépenses Effectives

CREDIT : 513xxx Titres de perception émis

Ces écritures permettent ensuite le déroulement de la procédure générale d'enregistrement des recettes aux stades de l'établissement des factures et de l'émission du titre de perception y afférent.

FIGURE N°13 : DIAGRAMME DE SIRCUATION DES DOCUMENTS DU SYSTEME VENTE/CLIENT



2- Le Système « Encaissements »

a- Étendue :

Ordinairement, le traitement des opérations dans un système encaissement inclut l'enregistrement des encaissements et la mise à jour des comptes clients.

a-1 Volume Trimestriel Des Encaissements :

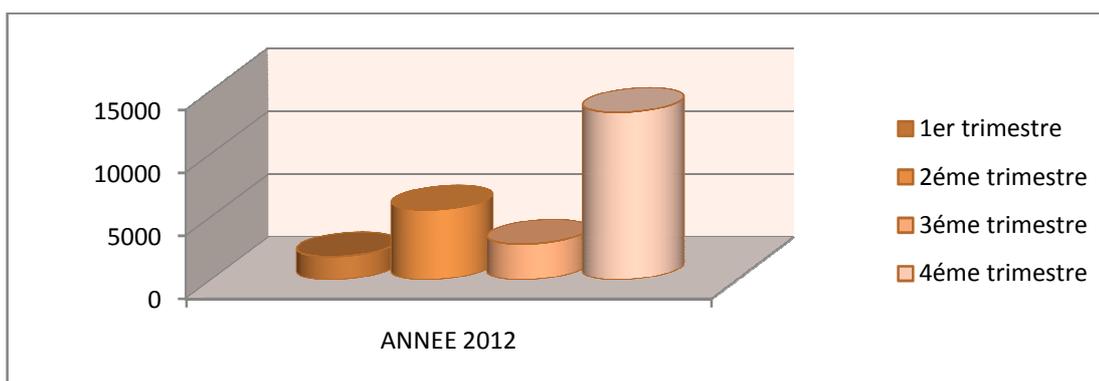
Tableau n°26 : Évolution Des Encaissements /trimestre

En Milliers de Dinars

1^{er} trimestre	2^{ème} trimestre	3^{ème} trimestre	4^{ème} trimestre
1835	5556	2843	13300

Source : établie par l'Étudiante

Figure n° 14 : Évolution Des Encaissements /trimestre



b- Procédure :

Le circuit des Directions de Travaux Publics traduit les opérations de recettes au stade de la phase administrative d'exécution des opérations, en aval intervient le réseau Trésor chargé du dénouement financier des opérations et des contrôles concomitants.

Le système des encaissements s'enclenche par la préparation et l'émission du titre de perception et s'achève par la constatation du recouvrement dans les livres comptables du parc à matériels. . Le recouvrement est placé sous la responsabilité personnelle du trésorier de Wilaya, en sa qualité de comptable assignataire.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

De ce fait, il se déroule, dans le cadre des prérogatives réservées au parc, exclusivement à l'intérieure de la section « Administration et Comptabilité » où les structures « Tiers » et « Comptabilité Générale » en assurent, intégralement, son exécution.

c- Modalités Comptables Pratiques :

Le système « Encaissement » repose sur le principe de la séparation étanche des fonctions organisée par la loi entre l'ordonnateur (D.T.P) et le comptable assignataire (Trésor-Wilaya).

Relevant exclusivement des attributions de la section « Administration et comptabilité » le traitement comptable des opérations appréhendées par le système « Encaissement » s'effectue à 2 niveaux :

Au niveau de la section « Tiers » :

Sur la base de la copie de la fiche d'imputation à laquelle est agrafée la liasse des documents archives, la structure Tiers :

- 1- Crédite le compte du client concerné extrait du fichier extra comptable des clients qu'elle suit, quotidiennement .
- 2- Classe définitivement la liasse des documents dans les dossiers clients tenus à son niveau .
- 3- Elabore mensuellement, à partir de son fichier « clients », un état des créances qu'elle transmet :
 - Au chef du parc à titre de compte rendu .
 - A la structure comptabilité générale à l'effet de rapprochement avec la balance auxiliaire des clients et avec le compte collectif « clients ».

Au niveau de la section « comptabilité générale » :

Les recettes du parc à matériels peuvent provenir :

- 1- Du recouvrement d'une facturation de créances au titre :
 - De la location des matériels aux subdivisions territoriales .
 - De la rétrocession aux subdivisions territoriales des fournitures et matériaux nécessaires à l'exploitation routière .

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

- Des prestations de réparation et d'entretien des véhicules appartenant aux services de la direction des travaux publics .
- Des indemnités pour dommages causée aux matériels du parc.

2- Les subdivisions, dons, legs,...

3- Les avances et acomptes .

4- Autres ressources.

Le système des encaissements aboutit successivement sur deux journaux auxiliaires :

- Journal auxiliaire des opérations diverses .
- Journal auxiliaire Trésor-recettes effectives.

RECETTES SUR FACTURATION :

1- EMISSION :

L'émission du titre de réception est retracée dans le :

JOURNAL AUXILIAIRE DES OPERATIONS DEVERSEES :

DEBIT : 513100 Titres de perception émis

CREDIT : 411xxx Clients

2- ENCAISSEMENT :

A la notification du recouvrement de la créance par le Trésorier de Wilaya, l'encaissement est porté au :

JOURNAL AUXILIAIRE TRESOR RECETTES EFFECTIVES :

DEBIT :

515200 Trésor recettes effectives

CREDIT :

513100 Titres de perception émis

3- REJET :

Le rejet du titre de perception, notifié par le trésorier de Wilaya est inscrit :

JOURNAL AUXILIAIRE DES OPERATIONS DIVERSES :

DEBIT :

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

513xxx Titres de perception à régulariser

CREDIT :

513100 Titres de perception émis

4- REGULARISATION DU REJET :

La régularisation, lorsqu'elle se traduit par l'émission d'un nouveau titre de perception est inscrite au :

JOURNAL AUXILIAIRE DES OPERATIONS DIVERSES :

DEBIT : 513100 Titres de perception émis

CREDIT : 513xxx Titres de perception à régulariser

5- RECTIFICATION D'ECRITURE (REDUCTION DE PRODUIT) :

Lorsque la rectification se traduit nécessairement par une rectification d'écritures, son enregistrement est opéré différemment selon que la correction est effectuée au cours de l'exercice de prise en charge du titre rejeté, annulé ou réduit ou au cours d'un exercice ultérieur.

Dans les deux cas de figure, l'écriture de rectification est saisie sur le journal auxiliaire des opérations diverses.

5- 1- Rectification en cours d'exercice :

DEBIT : 700 xxx Ventes de marchandises

701 xxx Ventes de produits finis(le cas échéant)

706 xxx Autre prestations de services

513100 Titres de perception émis

CREDIT : 513 xxx Titres de perception à régulariser

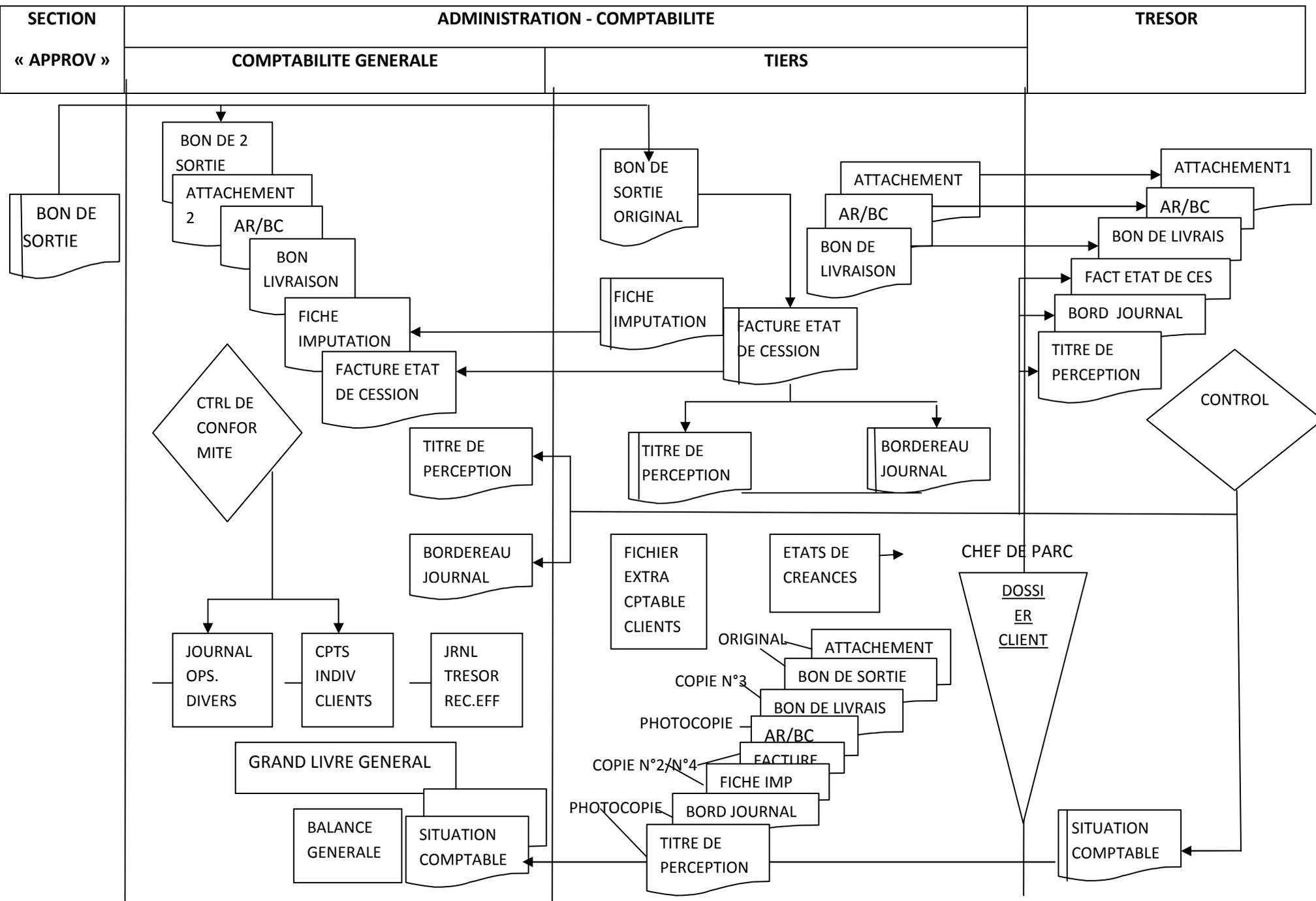
5- 2- Rectification au cours d'un exercice ultérieur :

DEBIT : 670000 Reprises sur produits des exercices antérieurs

513100 Titres de perception émis

CREDIT : 513 xxx Titres de perception à régulariser

FIGURE N° 15 : DIAGRAMME DE CIRCULATION DES DOCUMENTS DE SYSTEME ENCAISSEMENTS



3- Le Systeme « Achats / Fournisseurs »

a- Étendue :

Il inclut le lancement des ordres d'achats, la réception des biens et services, le traitement des factures fournisseurs et l'enregistrement des dettes correspondantes.

Le traitement des opérations obéit aux procédures telles décrites par le système comptable et financier.

a-1- Volume Trimestriel Des Achats :

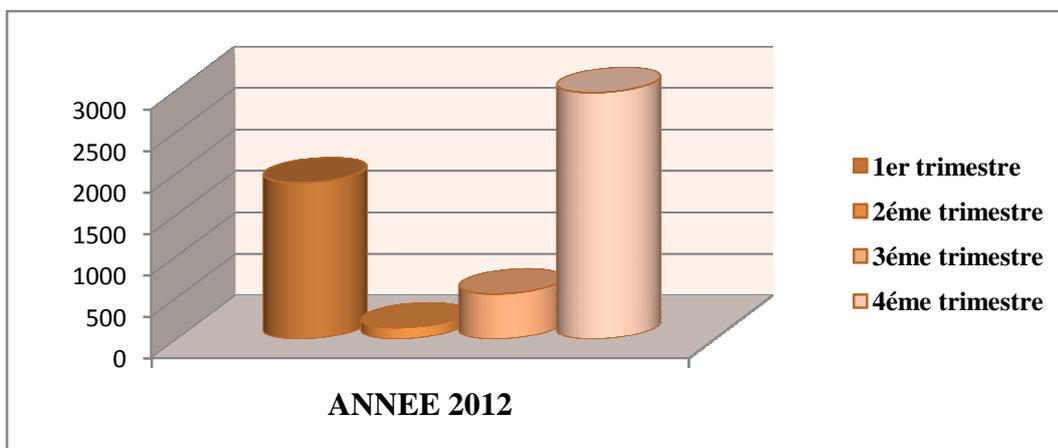
Tableau n° :27 : Évolution volume des Achats Stockés

Milliers De DA

1^{er} trimestre	2^{ème} trimestre	3^{ème} trimestre	4^{ème} trimestre
1887	136	545	2973

Source : établie par l'Étudiante

Figure n°16 : Évolution volume des Achats Stockés



b- Procédure :

Le système « Achats/fournisseurs» emprunte à l'occasion des achats de marchandises et matières premières et de règlement, les procédures ayant trait au système « Décaissements » pour les formalités d'ordonnancement et selon la nature de chaque opération affectant les comptes d'achats l'emploi du journal auxiliaire « Opérations diverses ».

c- Modalités Comptables Pratiques :

Les dettes liées au fonctionnement du parc ou ses acquisitions sont constatées dès la réception des factures et après vérification du service fait et des éléments de liquidation. L'endettement est constaté comptablement au moyen de la fiche d'imputation émise par la structure chargée de la gestion des comptes de TIERS.

❖ **Section Administration Et Comptabilité**

✓ **Structure « Tiers » . Suivi Extracomptable Des Comptes Fournisseurs**

Après réalisation des formalités de vérification visant à s'assurer de la régularité de la dépense. La structure « TIERS » conserve temporairement la facture (en vue du mandatement) et émet, à l'adresse de la comptabilité générale une fiche d'imputation numérotée qui atteste le bien-fondé de l'opération et identifie les comptes à servir avec l'indication du n° du code auxiliaire. La dette est alors appréhendée, à l'aide de la copie de la fiche d'imputation, dans les comptes fournisseurs qu'elle suit selon la procédure extracomptable. Elle édite mensuellement des états d'endettement.

✓ **Structure « comptabilité générale » : l'enregistrement comptable.**

L'organisation de chaque système doit permettre la canalisation, à la structure en charge de la comptabilité, aux fins de traitements comptables appropriés, de toutes les opérations qui concernent l'activité du compte de commerce.

Dans le cadre limité au système « achats/fournisseurs », la structure comptabilité générale reçoit :

- Le bon de réception .
- La fiche d'imputation .
- Le bon de commande.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

1- Bon de réception : traitement comptable

Document privilégié par la tenue de la comptabilité des stocks sous le régime de l'inventaire permanent, le bon de réception constitue le support adéquat des écritures mouvementant le journal auxiliaire des entres de stocks.

2- Fiche d'imputation

Elle sert fondamentalement à la constatation comptable des dettes. Elle est retracée sur :

- Le journal auxiliaire des achats :

A raison d'acquisitions d'éléments de stocks et des charges s'y rattachant : transport, droits de douane, ...

- Le journal auxiliaire des opérations diverses(O.D)

Lorsqu'il s'agit :

- D'achats d'investissements : matériels, équipements, ...
- De constatation de charges étrangères aux comptes de stocks telles les factures d'électricité, les notes de téléphone, les situations de réparations sous-traitées,

3- Bon de commande :

Il n'entraîne pas en soi des enregistrements comptables, mais il est essentiellement destiné à :

- Appuyer, en tant qu'élément de liquidation, le bon de réception, la fiche d'imputation puis ensuite la facture du fournisseur.
- Confectionner, mensuellement et à l'attention de la structure « Achats », un état des commandes en cours : marchandises non livrées, factures non parvenues.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

Journal Auxiliaire Des Achats

DEBIT : 38 xxx achats stockés

CREDIT : 401 xxx fournisseurs de stocks

JOURNAL DES OPERATION DIVERSES

1^{ère} phase

DEBIT : 401 xxx fournisseurs de stock

CREDIT : 519 xxx Dépenses Mandatées

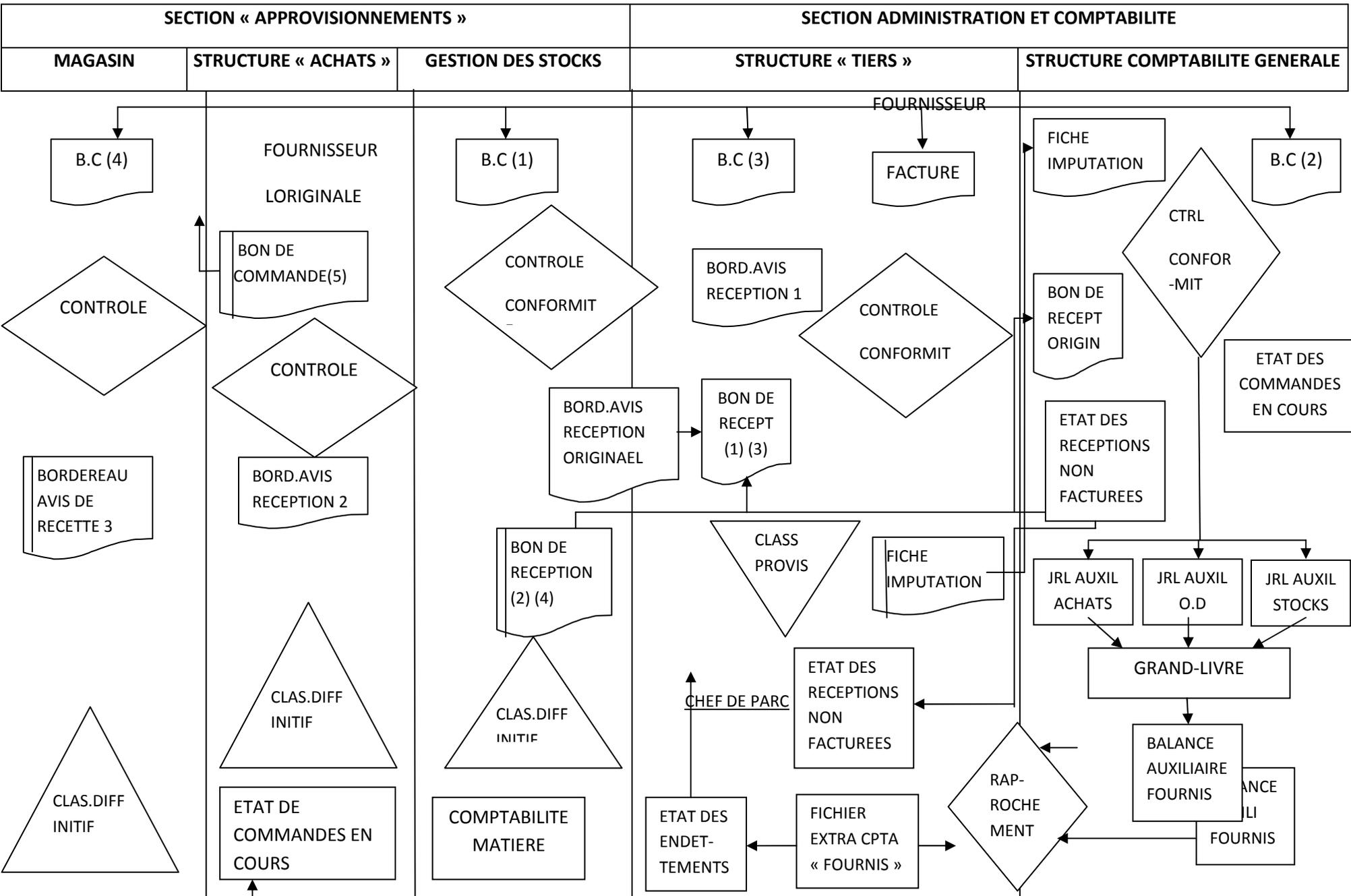
2^{ème} Phase

DEBIT : 519 xxx Dépenses Mandatées

CREDIT : 515xxx Dépenses Effectives

Ces écritures permettent ensuite le déroulement de la procédure générale d'enregistrement de dépenses aux stades de la réception effective des factures et de l'émission du mandat correspondant.

FIGURE N° 17 : DIAGRAMME DE CIRCULATION DES DOCUMENTS DE SYSTEME « ACHATS / FOURNISSEURS »



4- Le Système « Décaissement »

a- Étendue :

Le système « décaissement » couvre toutes les opérations requises par l'ordonnancement régulier des dépenses engagées par le parc.

a-1- Évolution Des Décaissements :

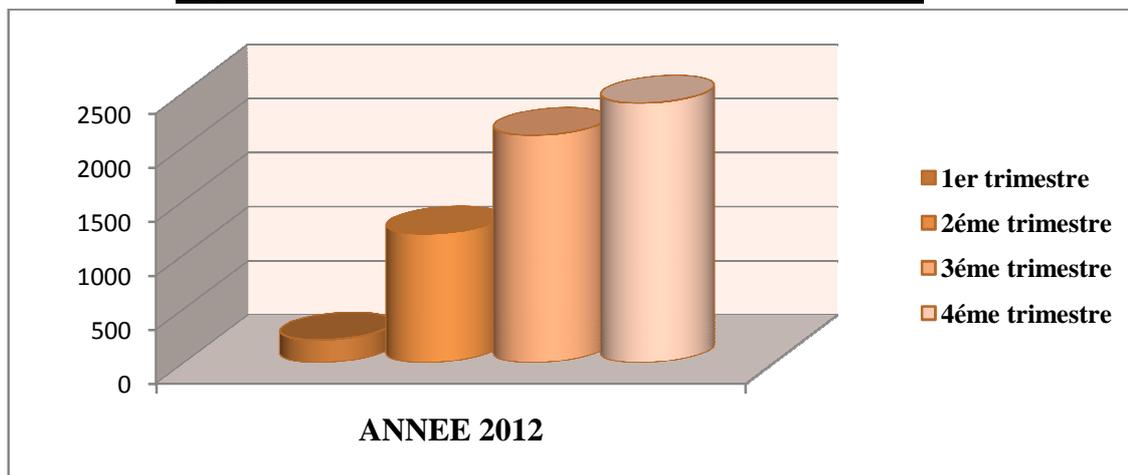
Tableau n°28: EVOLUTION DES DECAISSEMENTS

En Milliers de DA

1^{er} trimestre	2^{ème} trimestre	3^{ème} trimestre	4^{ème} trimestre
211	1194	2107	2405

Source : établie par l'Etudiante

Figure n° 18 : EVOLUTION DES DECAISSEMENTS



b- Procédure :

Après liquidation des droits des créanciers, la structure « Tiers » chargée des comptes procède au mandatement.

Le mandatement est l'opération qui consiste à transmettre au trésorier domiciliataire du compte de commerce, les documents ayant trait à la dépense en question

A la réception des documents d'ordonnancement en provenance de la structure « Tiers », la structure en charge de la comptabilité générale procède :

- Aux contrôles d'usage de :
 - Conformité
 - Existence du visa de contrôle
- A l'enregistrement comptable dans les journaux concernés .

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

- à l'édition mensuelle d'un relevé valorisé des mandats émis en cours d'instruction au niveau du Trésor de la Wilaya et ce, en explication du solde du compte « Dépenses mandatées ».

c- Modalités Comptables Pratiques :

Le traitement intégral des opérations relevant du système « Décaissement » s'opère sur deux (02) niveaux :

1° - au niveau du parc à matériels :

Le réseau D.T.P. procède au suivi administratif des opérations de charges depuis la naissance juridique de la dette matérialisée par la réception de la facture jusqu'à la délivrance du mandat de paiement.

2° - au niveau du Trésor de la Wilaya :

Situé en aval du circuit qu'empruntent les documents dans le processus de dénouement financier, le Trésor de Wilaya agissant en qualité de comptable assignataire, assure sous sa responsabilité, la mise en paiement.

Cette spécialisation influence les modalités pratiques d'enregistrement et transparaît dans l'organisation de la nomenclature du plan des comptes adapté aux parcs à matériels par l'introduction de compte transitoires à l'indicatif :

519100 Dépenses mandatées

519200 Dépenses d'investissements à régulariser

519220 Dépenses de fonctionnement à régulariser

Ces comptes sont destinés à permettre le suivi détaillé des comptes fournisseurs jusqu'à l'émission des mandats apurés à la réception du document émanant du Trésor et attestant le règlement de la dépense.

Le rapprochement périodique des informations issues des deux(02) réseaux assure la cohérence d'ensemble du système comptable qui régit le fonctionnement du compte de commerce.

Les formalités d'ordonnancement des dépenses initiées par la structure « **TIERS** » doivent indispensablement aboutir dans les comptes gérés par la structure « **COMPTABILITE GENERALE** ».

A- Enregistrement en comptabilité générale

A la réception les documents notifiant l'émission de mandat par la structure « Tiers » la structure « Comptabilité générale » enregistre, après réalisation des vérifications d'usage :

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

JOURNAL DES OPERATIONS DIVERSES

DEBIT 404100 Fournisseurs d'investissements
401100 Fournisseurs de stocks
401200 Fournisseurs de services

CREDIT 519100 Dépenses mandatées

Le compte transitoire 519100 « Dépenses mandatées » est alors apuré, au jour le jour, à l'arrivée de l'avis ou situation du compte émanant des services de la Trésorerie de Wilaya portant information de l'exécution du règlement.

L'écriture suivante est alors constatée.

JOURNAL « TRESOR DEPENSES EFFECTIVES » :

DEBIT 519100 Dépenses mandatées
CREDIT 515100 Trésor dépenses effectives

Dans l'hypothèse du rejet de mandatement par le Trésor-Wilaya la structure comptabilité générale constate dans le :

JOURNAL DES OPERATIONS DIVERSES

DEBIT 519100 Dépenses mandatées
CREDIT 519200 Dépenses d'investissements à régulariser
519220 Dépenses de fonctionnement à régulariser

Ces comptes sont destinés à suivre la constatation des suspensions de paiements notifiées par le Trésorier de Wilaya et ultérieurement l'apurement des opérations qui se traduit généralement par l'émission (à titre de régularisation) d'un nouveau mandat.

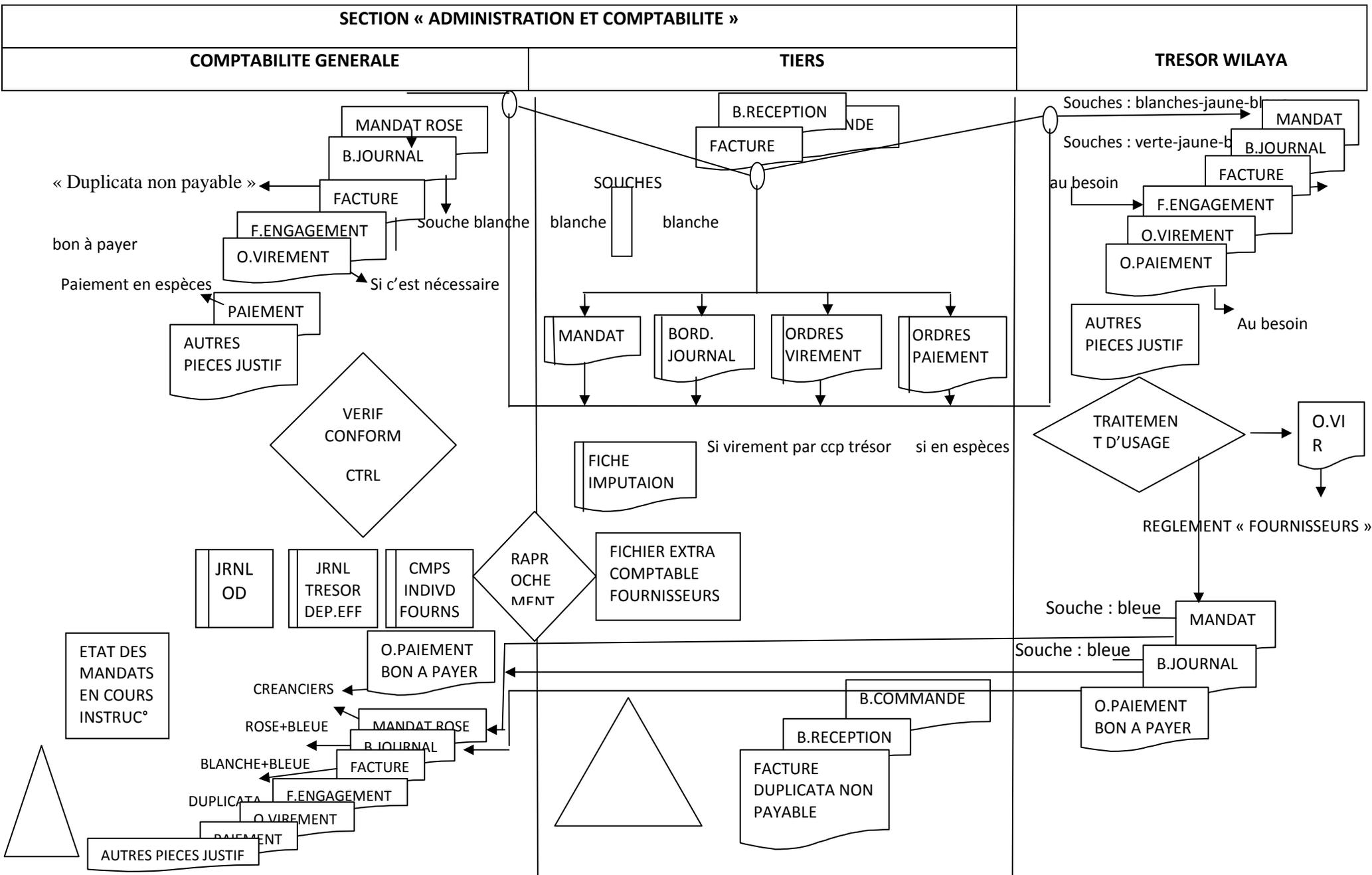
La régularisation entraîne l'écriture suivante :

JOURNAL DES OPERATIONS DIVERSES :

DEBIT : 519210 Dépenses d'investissements à régulariser
519220 Dépenses de fonctionnement à régulariser
CREDIT : 519100 Dépenses mandatées

L'admission en paiement de ce mandat de régularisation et après notification de l'exécution du règlement, la structure « comptabilité générale » enregistre le paiement sur le journal « Trésor-Dépenses effectives ».

Figure n° 19 : DIAGRAMME DE CIRCULATION DES DOCUMENTS DU SYSTEME « DECAISSEMENT »



5- Le Systeme Des Investissements

a- Étendue

L'organisation du système concernant les investissements comprend :

- La préparation et l'approbation du budget des investissements .
- L'achat ou la réalisation des investissements .
- Le calcul de la dotation aux amortissements .
- La cession de biens .
- L'enregistrement des :
 - Acquisition .
 - Amortissements .
 - Mise hors service .
 - Ventes des actifs.

En substance, l'objectif du système des investissements est des s'assurer que le parc à matériels comptabilise en investissements toutes ses dépenses d'élément corporels et incorporels destinés à servir de façon durable à son activité.

a-1- Évolution des acquisitions Des investissements/Immobilisation

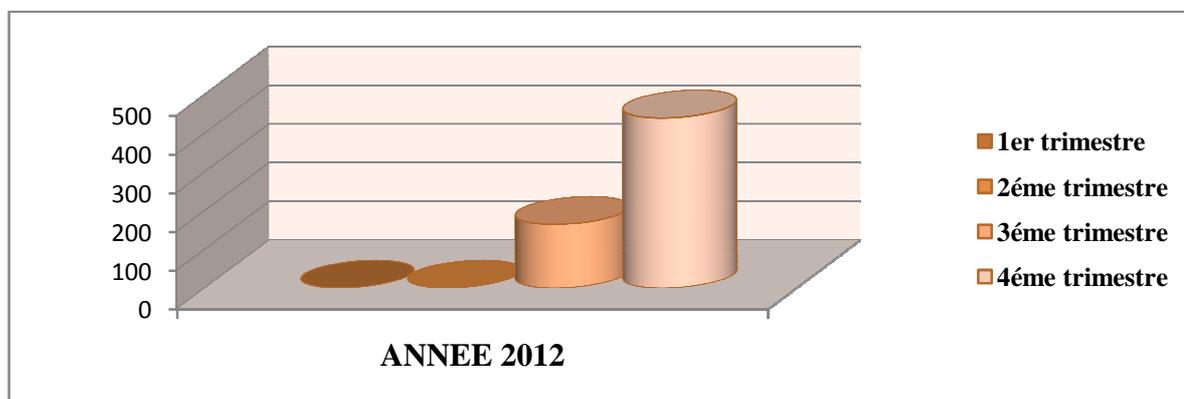
Tableau n°29 : Évolution des Acquisition des investissements

En Milliers de DA

1^{er} trimestre	2^{ème} trimestre	3^{ème} trimestre	4^{ème} trimestre
0	0	165	440

Source : établie par l'Étudiante

Figure n° 20 : Évolution des Acquisition des investissements



b- Procédure:

Le système « Investissement » emprunte particulièrement à l'occasion d'achats ou de cession de matériels et équipements les procédures ayant trait aux systèmes suivants :

- Système « Décaissements » les formalités d'ordonnancement,
- Système « Achats/Fournisseurs » les procédures d'acquisition,
- Système « encaissement » les formalités de recouvrement.

Et selon la nature de chaque opération affectant les comptes d'investissement il sollicite l'emploi des journaux auxiliaires suivants :

1- Journal axillaire des Opérations diverses :

Dans ce journal sont constatées, notamment, les opérations d'investissements suivantes :

- Acquisitions .
- Cessions .
- Plus-values et moins-values sur ventes .
- Datations aux amortissements .
- Émission des titres de perception (sur cessions d'investissement) .
- Émission des mandats (sur acquisitions d'investissement).

2- Journal auxiliaire Trésor- recettes effectives :

Y sont transcrits les recouvrements de créances d'investissements régulièrement notifiés par le trésorier de Wilaya.

3- Journal auxiliaire Trésor-dépenses effectives :

Ce journal est mouvementé à l'occasion des notifications émanant du Trésor et portant sur les décaissements effectifs en faveur des fournisseurs d'investissements.

1- Évaluation :

Ce critère s'attache à une évaluation correcte de chaque opération enregistrée. Pour se faire :

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

- 1- Les factures d'achats doivent être établies pour le bon montant (voir système « Achats/Fournisseurs ») .
- 2- En cas de cession ou de mise au rebut d'une immobilisation, la valeur brut d'origine et les amortissements correspondants pratiqués, sont extraits des comptes et que la plus ou moins value a été correctement calculé et enregistrée .
- 3- L'amortissement est calculé d'après l'annexe portant durée d'amortissement de l'instruction interministérielle.

2- Comptabilisation :

Élément déterminant de toute organisation, l'objectif d'une bonne comptabilisation s'apprécie à travers les exigences que toutes les opérations affectant les investissements sont correctement :

- Enregistrées dans la bonne période .
- Totalisées .
- Imputées .
- Enregistrées dans les journaux auxiliaires .
- Centralisées au grand livre.

c- Modalités Pratiques Comptables :

Ces modalités sont subordonnées à la mise en œuvre des dispositions suivantes :

c-1- Coût historique :

La méthode de base retenue pour l'évaluation des éléments inscrits en comptabilité demeure la méthode du coût historique conformément au P.C.N, maintenue dans le cadre du NSCF jusqu'à ce que les conditions soient réunies pour la référence à la juste valeur.

Elle est fondée sur le coût d'acquisition ou le coût de production des éléments dans les conditions ci-dessous :

Ainsi, à leur date d'entrée dans le patrimoine du compte de commerce, les biens sont comptabilisés au bilan conformément aux prescriptions suivantes :

- Les biens acquis à titre onéreux à leur coût d'acquisition .
- Les biens produits par le parc à leur coût de production .
- Les biens créés sans nécessiter de dépenses propres sont comptabilisés pour mémoire.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

c-2- Inventaire des investissements :

A l'inventaire, le parc procède au recensement et à l'évaluation des biens immobilisés dont il est propriétaire.

L'inventaire physique des investissements est une opération nécessaire prévue par les textes pour des raisons de saine gestion des actifs du compte de commerce.

Il s'agit de dresser périodiquement un inventaire valorisé complet et détaillé de tous les biens meubles et immeubles appartenant au parc à matériels.

Le rapprochement de l'inventaire physique et l'inventaire comptable permet de mettre en évidence à l'effet d'un traitement comptable approprié et exige l'organisation d'un échange d'informations entre :

- La section « location – exploitation » responsable de la tenue et de la mise à jour d'un fichier et du registre d'inventaire des matériels .
- La section « administration – exploitation » chargée de la traduction comptable des opérations liées au fonctionnement du compte de commerce.

JOURNAL DES OPERATION DIVERSES

a) ACQUISITION

DEBIT : 20/21 xxx Immobilisations corporelles/incorporelles.

CREDIT : 404 xxx fournisseurs d'Investissements

b) DECAISSEMENT

1^{ère} phase :

DEBIT : 404 xxx fournisseurs d'Investissements

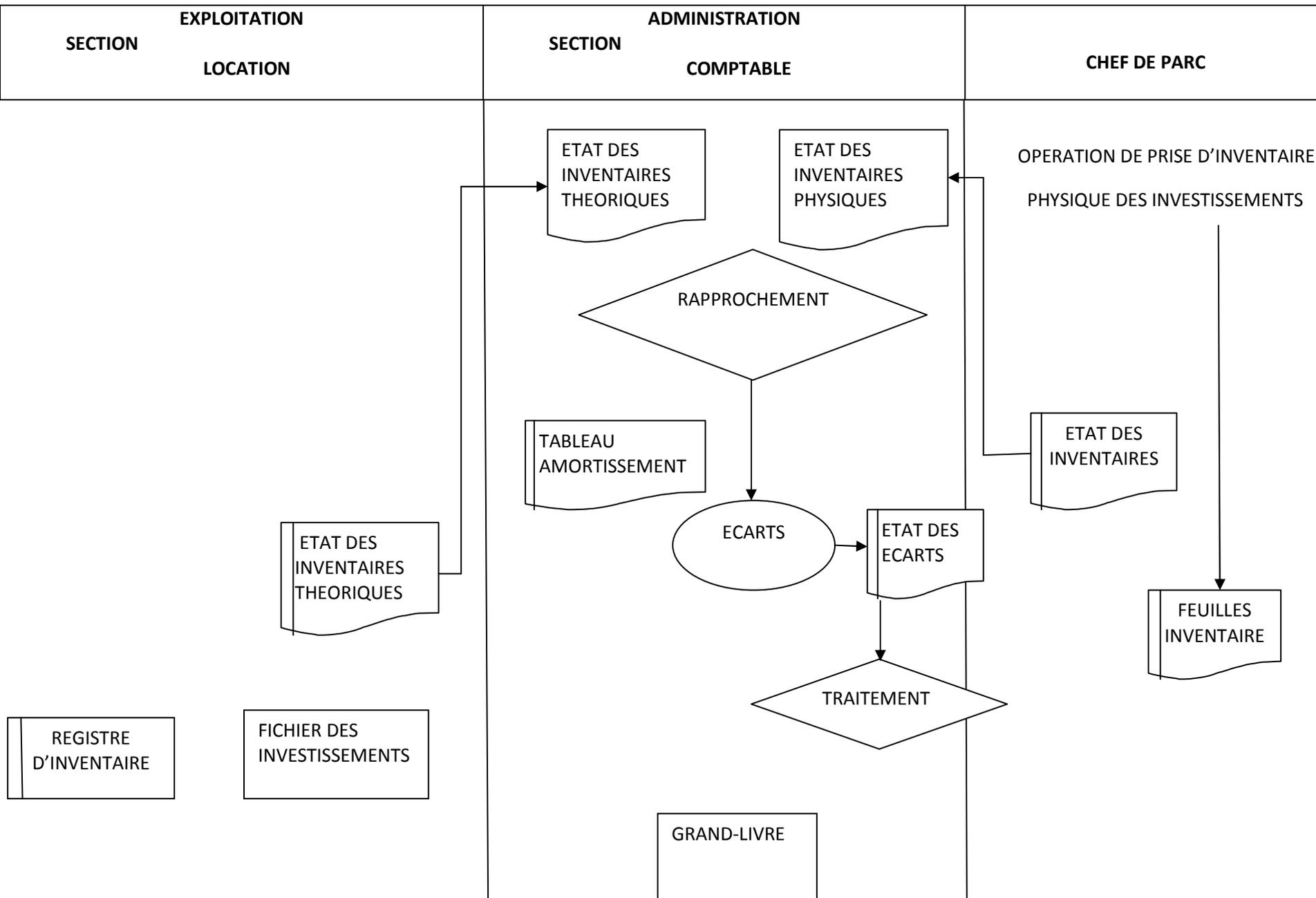
CREDIT : 519 xxx Dépenses Mandatées

2^{ème} Phase :

DEBIT : 519 xxx Dépenses Mandatées

CREDIT : 515xxx Dépenses Effectives.

FIGURE N° 21 : DIAGRAMME DE SIRCULATION DES DOCUMENTS DU SYSTEME INVESTISSEMENT S



6- Système « Paie »

a- Étendue

Le système « paie » spécifique aux parcs à matériels est fondamentalement soumis aux dispositions restrictives de la loi.

En l'espèce, le flux de traitement comprend :

- 1- L'exploitation des informations y relatives fournis mensuellement par la structure responsable de la gestion du chapitre budgétaire concernant les salaires.
- 2- L'enregistrement de la paie et des éléments connexes.

a-1- Évolution De La Masse Salariale / Charges Totales

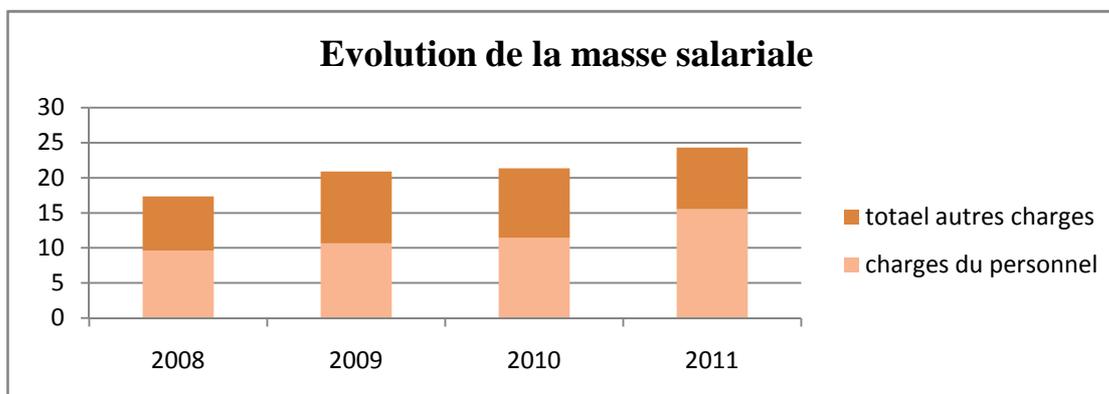
Tableau n° 30 : PART DE LA MASSE SALARIALE/CHARGES TOTALES

En milliers de DA

ANNEE	TOTAL DES CHARGES	CHARGES DU PERSONNEL	PART CH.PER/TO CH
2008	17.334	9.606	55
2009	20.896	10.663	51
2010	21.371	11.410	53
2011	24.287	15.540	64

Source : établie par l'Étudiante

Figure n° 22 : évolution d la masse salariale



b- Procédure :

Le système paie, ainsi débarrassé des formalités d'ordonnancement, donc réduit uniquement à la prise en charge comptable, se traite de ce fait, entièrement au niveau de la structure « comptabilité générale ».

Celle-ci, à la réception des états liquidatifs de salaires lui parvenant du service qui en est responsable, procède à :

1- Leur exploitation en s'assurant de l'inexistence :

- De paiements à des employés fictifs y compris aux anciens employés qui n'ont plus droit à une rémunération .
- Des erreurs dans le temps de travail rémunéré (pour cause de maladie, congé, absence,...) .
- De doubles paiements .
- Tous autres contrôles renforçant la conviction quant à la régularité de l'opération proposée à la comptabilisation.

2- La préparation de l'article comptable sur une fiche d'imputation à laquelle seront annexés les états de salaires précités .

3- L'enregistrement comptable .

4- Le classement définitif des documents.

c- Modalités Comptables Pratiques :

Elles se résument essentiellement aux :

- Vérification des états de salaires .
- Préparation d'une fiche d'imputation .
- Comptabilisation dans.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

1- JOURNAL AUXILIAIRE PAIE :

Pour Les Fonctionnaires

Et se traduisent ainsi

Phase°1

DEBIT : 631100 Rémunérations du personnel permanent (brut).

CREDIT : 421100 Personnel, rémunérations dues-permanent-(net).

431000 Sécurité Sociale (9/100).

447000 Autres impôts, taxes et versements assimilés(IRG).

432200 Mutuelle.

Phase °2

DEBIT : 635000 Cotisations aux organismes sociaux.

CREDIT : 432100 Autres organismes sociaux-Charges patronales-

(Charges patronales= 26/100 Salaire Imposable)

Phase°3

DEBIT : 421100 Personnel, rémunérations dues-permanent-(net).

431000 Sécurité Sociale (9/100).

447000 Autres impôts, taxes et versements assimilés.

432200 Mutuelle.

432100 Autres organismes sociaux-Charges patronales-

CREDIT : 770630 Frais de personnel Transférés aux charges

Exceptionnelles pour neutralisation.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

❖ Pour les Salaires Temporaires soumis a la CACOBPTH

Phase°1 :

DEBIT : 631200 Rémunérations du personnel temporaires (brut).

CREDIT : 421200 Personnel, rémunérations dues-temporaires-(net).

431000 Sécurité Sociale (9/100).

447000 Autres impôts, taxes et versements assimilés(IRG).

422000 Fonds des Œuvres Sociales.

432200 Autres Organismes Sociaux –CACOBTH-(0.00375).

Phase °2 :

DEBIT : 635000 Cotisations aux organismes sociaux

CREDIT : 432100 Autres organismes sociaux-Charges patronales-

432200 Autres Organismes Sociaux –CACOBTH.

Phase°3 :

DEBIT :

421100 Personnel, rémunérations dues-permanant-(net)

431000 Sécurité Sociale (9/100)

447000 Autres impôts, taxes et versements assimilés(IRG)

422000 Fonds des Œuvres Sociales

432200 Autres Organismes Sociaux –CACOBTH-

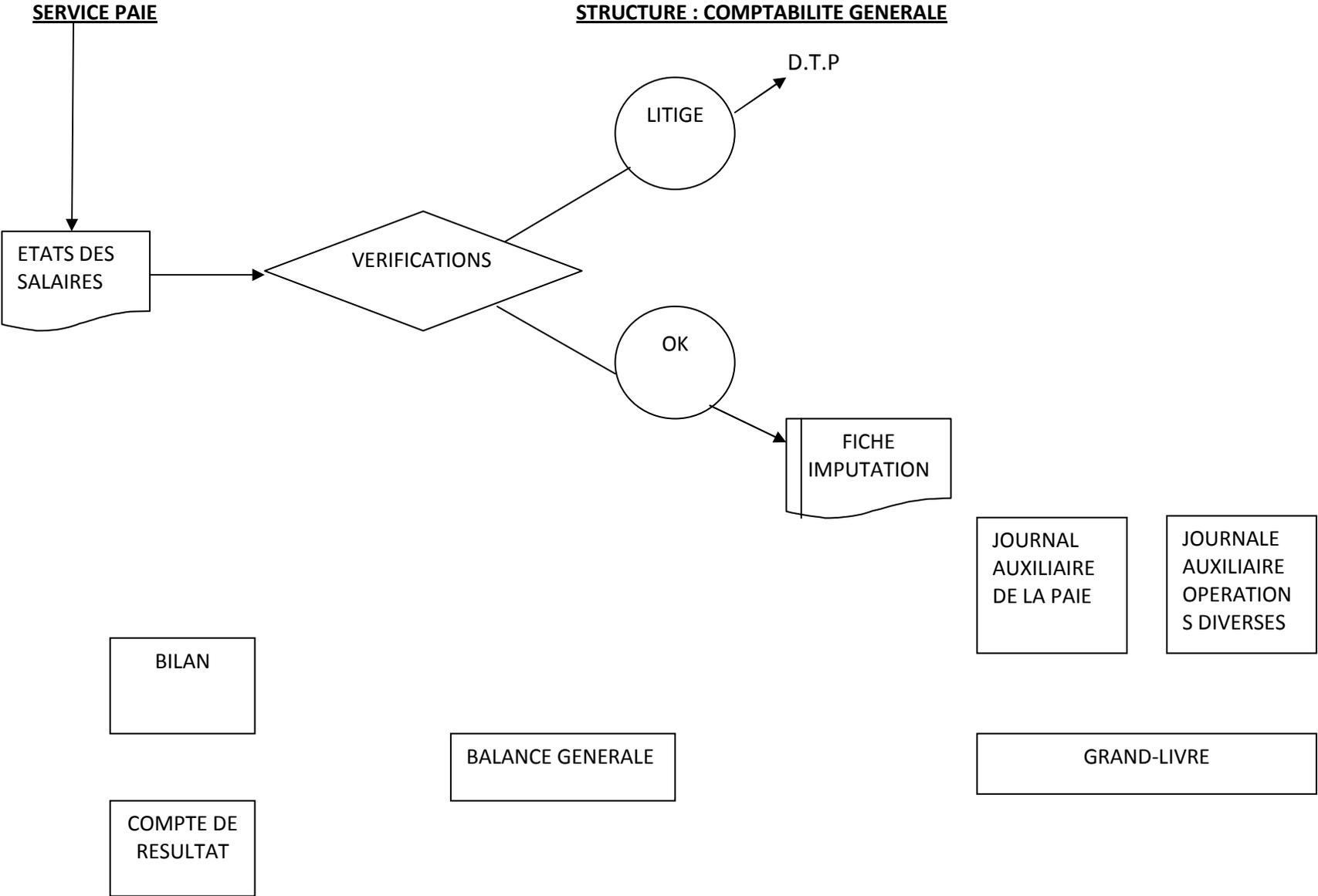
CREDIT :

770630 Frais de personnel Transférés aux charges

Exceptionnelles pour neutralisation.

Ce système tel développé peut se présenter résumé ainsi sous la forme du diagramme suivant.

FIGURE N° 23 : DIAGRAMME DE CIRCULATION DES DOCUMENTS DU SYSTEME « PAIE »



CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

La tenue de la comptabilité du parc jusqu'à 2012 était confié respectivement a la S.N.C jusqu'à sa dissolution ensuite a des commissaires aux comptes agréés pour l'établissement des états financiers lesquels n'ont jamais subis de certification comme l'exige la réglementation.

Cette certification des comptes devait donner au secteur une assurance supplémentaire de disposer d'une comptabilité générale fiabilisée.

La subdivision vient de se doter de logiciels de comptabilité – investissements et gestion des stocks pour la tenue de sa comptabilité qui va vraisemblablement faciliter le traitement des opérations comptables au niveau même de la subdivision et la tenue du journal et grand livre au même titre que le registre d'inventaire ouvert et tels exigé par la réglementation.

Les mêmes opérations relevant de l'activité du parc au titre de l'exercice 2012 et traitées en conformité avec les systèmes décrits sommairement plus haut ont conduit en tenant comptes de certaines dispositions dictées par les règles et spécificités du compte spécial de commerce et moyennant les logiciels a la tenue, traitement et production des états financiers suivants.

A la lumière des informations recueillies une comparaison montre que :

- seul le montant ayant trait a la trésorerie est commun aux deux comptabilités tenues.
- Le résultat bien que positif est fictif, est demeure subordonnée a la neutralisation des charges du personnel en fin d'exercice.

La Tenue de la comptabilité générale devant conduire a une mise en place d'une comptabilité de gestion ou de matière ne s'est pas concrétisée, de plus l'exploitation des bilans depuis 1999 et des états financiers depuis 2010 n'a jamais eu lieu et il semble que l'alignement de la comptabilité publique sur la comptabilité générale est juste une formalité dictée par les exigences du compte spécial de commerce .

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

**Tableau n° 31 :
BILAN (ACTIF)**

ARRETE AU 31/12/2012					
LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2011
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		132 210,00	13 221,00	118 989,00	132 210,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		1 535 283,00		1 535 283,00	1 535 283,00
Bâtiments		6 512 100,00	6 512 097,00	3,00	3,00
Au/ imm corporelles		69 501 050,23	55 677 908,59	13 823 141,64	23 227 038,27
Immobilis en concession					
Immobilisations encours					
Immobilis /financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts / actifs fin non courants					
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		77 680 643,23	62 203 226,59	15 477 416,64	24 894 534,27
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	R2S1L1	17 456 694,94		17 456 694,94	16 874 101,21
Clients	R2S2L1	7 569 279,06		7 569 279,06	2 623 574,00
Autres débiteurs		65 858,37		65 858,37	68 541,69
Impôts et assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		98 543 675,69		98 543 675,69	85 531 014,87
TOTAL ACTIF COURANT		123 635 508,06		123 635 508,06	105 097 231,77
TOTAL GENERAL ACTIF		201 316 151,29	62 203.226,59	139 112 924,70	129 991 766,04

Source : subdivision du parc a matériels de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

**Tableau n° 32:
BILAN (PASSIF)**

ARRETE AU 31/12/2012			
LIBELLE	NOTE	2012	2011
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		43 657 284,82	43 657 284,82
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		15 301 888,24	15 428 264,20
Autres capitaux propres – Report à nouveau		80 129 557,80	70 664 893,60
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		139 088 730,06	129 750 442,62
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II			
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		24.193,84	216.538,46
Impôts			
Autres dettes			24.784,96
Trésorerie passif			
TOTAL III		24.193,84	241.323,42
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		139 112 924,70	129 991 766,04

Source : subdivision du parc a matériels de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

**Tableau n° 33 : COMPTE DE RESULTAT
PAR NATURE**

ARRETE AU 31/12/2012			
LIBELLE	NOTE	2012	2011
Ventes et produits annexes		26 053 221,56	24 161 257,46
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		26 053 221,56	24 161 257,46
Achats consommés	R2L01	-5 128 025,91	-3 948 059,94
Services extérieurs et autres consommations	R2L02	-540 377,78	-380.275,34
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-5 668 403,69	-4 328 335,28
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		20 384 817,87	19 832 922,18
Charges de personnel		-16 090 358,33	-15 540 048,52
Impôts. taxes et versements assimilés		-231 000,00	-201 000,00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		4 063 459,54	4 091 873,66
Autres produits opérationnels			14 040,00
Autres charges opérationnelles		-789 076,00	
Dotations aux amortissements. provisions et pertes de valeurs		-4 062 853,63	-4 217 697,98
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-788 470,09	-111 784,32
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		-788 470,09	-111 784,32
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITESORDINAIRES		26 053 221,06	24 175 297,46
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-26 841 691,65	-24 287 081,78
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		-788 470,09	-111 784,32
Eléments extraordinaires Neutralisation Frais de personnel		16 090 358,33	15540 048,52
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		16 090 358,33	15 540 048,52
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		15 301 888,24	15 428 264,20

Source : subdivision du parc a matériels de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

**Tableau n° 34 TABLEAU DES FLUX
DE TRESORERIE**

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE ARRETE AU 31/12/2012			
LIBELLE	NOTE	2012	2011
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		20 293 655,54	26 423 744,74
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-6 671 658,72	-4 849 239,42
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		13 621 996,82	21 574 505,32
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		13 621 996,82	21 574 505,32
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-609 336,00	-446 998,50
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		-609 336,00	-446 998,50
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		13 012 660,82	21 127 506,82
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		85 531 014,87	64 403 508,05
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		98 543 675,69	85 531 014,87
Variation de la trésorerie de la période		13 012 660,82	21 127 506,82
Rapprochement avec le résultat comptable		-2 289 227,42	5 699 242,62

Source : subdivision du parc a matériels de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

**Tableau n° 35 : TABLEAU DE
VARIATION
DES CAPITAUX PROPRES**

ARRETE AU 31/12/2012						
LIBELLE	NOTE	Capital Social	Prime d'emission	Ecart d'évaluation	Ecart réeva	Réser et rés
Solde au 31 décembre 2010		43 657 284,82	0,00	0,00	0,00	0,00
Changement méthode comptable 2011		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Correction d'erreurs significatives 2011	R2N-1	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Réévaluation des immobilisati 2011		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2011		70 664 893,60	0,00	0,00	0,00	0,00
Dividendes payés 2011		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Augmentation de capital 2011		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Résultat net de l'exercice 2011		15 428 264,20	0,00	0,00	0,00	0,00
Solde au 31 décembre 2011		129 750 442,62	0,00	0,00	0,00	0,00
Changement méthode comptable 2012		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Correction d'erreurs significatives 2012		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Réévaluation des immobilisations 2012		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2012		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dividendes payés 2012		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Augmentation de capital 2012		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Résultat net de l'exercice 2012		15 301 888,24	0,00	0,00	0,00	0,00
Solde au 31 décembre 2012		145 052 330,86	0,00	0,00	0,00	0,00

Source : subdivision du parc a matériels de la direction des travaux publics wilaya de Saida.

Sous section 03 : Frontières Et Convergence

La convergence de la comptabilité publique vers la comptabilité privée qui englobe la comptabilité générale et de gestion - se heurte inévitablement à des limites, tant dans l'application des règles que dans la forme et le contenu de l'information financière.

Les caractéristiques du secteur public nécessitent des règles comptables spécifiques.

En outre, restriction supplémentaire, la « comptabilité publique budgétaire » ne s'intéresse qu'aux dépenses et recettes qualifiées de « budgétaires », c'est à dire celles qui font l'objet d'une autorisation budgétaire formelle . elle néglige toutes les opérations de trésorerie et de financement, aussi bien en charges qu'en ressources. C'est donc une comptabilité en partie simple qui permet la production d'états financiers sommaires sur le degré de consommation des crédits et d'encaissement des recettes . c'est une comptabilité de flux, sans comptabilité de stock.

Des divergences entre comptabilités générale et publique existent également dans la présentation de l'information comptable.

La principale difficulté se situe dans la prise en compte des intérêts des différents utilisateurs des états financiers.

Dans le secteur privé, les utilisateurs de l'information comptable Sont principalement

- des investisseurs actuels et futurs,
- des employés,
- des dirigeants,
- des fournisseurs,
- des établissements de crédit,
- des clients, du public

Dans le secteur public par contre, l'information financière concerne l'Etat mais aussi quelque fois les citoyens, les électeurs et les usagers des services publics.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

La question de la traduction de la performance de l'entité est aussi une source de divergence.

- Rendre compte de la performance d'une entité publique nécessite des informations relatives au coût des services, à l'efficacité de la gestion, aux réalisations ... d'où la nécessité d'une mise en place d'une comptabilité de gestion.

L'ensemble de ces différences conduit à maintenir irrémédiablement une distinction entre des comptabilités publiques d'une part, et entre comptabilité publique et privée d'autre part.

On pourrait néanmoins imaginer, à l'instar de ce qui est fait en France pour les établissements publics locaux à caractère industriel et commercial (EPIC), qu'il existe une nomenclature commune et des nomenclatures particulières réduites aux adaptations strictement nécessaires. (...).

Aussi La volonté d'une convergence de l'information financière du secteur public n'est pas nouvelle. Elle apparaît en réponse aux limites d'un cadre comptable archaïque et dépassé face au développement des compétences du secteur public soumis aux comptes spéciaux de commerce

Deux directions sont alors recherchées.

- La première vise à l'harmonisation des règles comptables au sein du secteur public
- La seconde s'appuie sur le rapprochement de la comptabilité publique vers la comptabilité générale « soit établie une comptabilité publique ajustée Précédemment au plan comptable national avant l'adoption du système comptable financier depuis 2010 date d'entrée en vigueur de la loi sur le S.C.F ».

C'est à partir de cette double évolution (l'harmonisation du cadre comptable des organismes publics et le rapprochement avec les règles de la comptabilité générale) que le mouvement de convergence a été engagé timidement et se poursuit encore aujourd'hui.

CAS PRATIQUE - SUBDIVISION DU PARC A MATERIELS.

En outre, ces instructions s'inspirent des principes de continuité de l'exploitation et de séparation des exercices.

Cependant, des différences avec la comptabilité générale subsisteront toujours, et sont dues principalement au maintien de l'organisation budgétaire du secteur public . elles ne se résoudront que si l'Etat accepte de se retirer de la vie économique progressivement tout en préservant sa mission de « régulation » ceci ne sera possible que par l'une des formes de gestion suivante :

- Concession
- Ouverture du capital ce certaines entités en adaptant selon l'utilité et l'importance des établissements concernés la part de l'Etat à préserver pour garantir le service public..

CONCLUSION DE LA PARTIE PRATIQUE

Trop longtemps fondée sur des principes simples, mais réducteurs tel :

- Le respect de l'enveloppe budgétaire
- Le faire face en continu aux difficultés du terrain pour la concrétisation des missions dévolues au parc

la gestion du compte spécial 301-005 ne semble pas avoir évolué depuis l'année 1999 date de création des subdivisions des parcs a Matériels.

La problématique dans laquelle s'insère mon étude consistait à répondre sur une éventuelle possibilité de conciliation entre comptabilité publique et générale dans le respect des règles et procédures en vigueur et auxquelles sont soumises les subdivisions des parcs a Matériels relevant du secteur de l'Équipement.

je considère qu'à l'issue de l'étude que j'ai menée - qui demeure modeste voire même incomplète de part l'importance et l'étendue du sujet traité - que la possibilité réelle d'un rapprochement existe pas comme celui menée depuis 1999 dans une économie administrée mais doit être menée autrement dans une économie de marché et reposer sur quelques principes simples pour que la convergence soit totale et dont les plus importants sont :

- Application des normes reconnues IPSAS secteur public -IFRS secteur Privé.
- Identifications claires des spécificités des comptes spéciaux de commerce
- des états financiers à l'état de l'art et non des rapports qui n'éclairent pas suffisamment les autorités sur les mesures à prendre
- observation de la qualité comptable: Les informations financières, pour être fiables, doivent répondre non seulement à certaines caractéristiques et à certaines exigences de la loi mais être aussi conformes aux normes généralement admises en matière d'audit et de comptabilité.

Conduire enfin à une instauration de comptabilité de gestion (comptabilité Matière) Combien indispensable pour la subdivision du parc A Matériels.

Cette comptabilité de gestion permettra:

D'une part,

- de connaître les coûts des différentes fonctions assumées par le parc,
- de déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan,
- d'expliquer les résultats en calculant les coûts des produits pour les comparer au prix de vente correspondant.

Et D'autre part,

- D'établir des prévisions de charge et de produit, d'en constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle de gestion).

Néanmoins, l'opposition classique entre comptabilité commerciale et comptabilité publique doit être nuancée dans la mesure où le plan comptable national de 1975 vient d'être remplacé par le système comptable et financier et tend à devenir la seule référence.

De nouvelles dispositions devraient donc conduire à l'élaboration des états financiers offrant une vision plus complète de la situation patrimoniale que celle fondée exclusivement sur les encaissements et les décaissements.

Ce qui devrait donc permettre de produire une image « plus fidèle » du patrimoine et de la situation financière de la subdivision du parc à matériels.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

L'introduction du principe de sincérité pour les Comptes Publics exige leur exactitude dans le respect des règles et procédures

La spécificité de l'action de l'Etat et de ces actifs, pas toujours quantifiables, rend la présentation des états financiers particulièrement complexe et délicate.

Le dispositif de normalisation comptable est en train d'évoluer pour tenir compte des Spécificités de l'action publique, nationale mais aussi locale avec le souci constant d'une Convergence avec la comptabilité privée. – comptabilité générale et de gestion- mais ne pourrait être effective que si elle observe le cadre conceptuel, -référentiel inspiré des IFRS-, politique de qualité comptable en attendant l'adoption du référentiel IPSAS par le secteur public en Algérie).

Les défis demeurent nombreux pour l'Etat qui doit continuellement s'adapter aux évolutions liées à la modernisation de la gestion publique.

Disposer de référentiels communs, c'est en effet garantir la production d'informations budgétaires de qualité, à la fois plus homogènes et plus fiables.

L'articulation entre ces deux comptabilités, publique et générale, et leur bonne complémentarité doivent être recherchées dans tous leurs aspects techniques : nomenclature, processus et chaîne de traitement, agents responsables, progiciels etc.... Cette recherche permettra de garantir à la fois clarté et transparence du reporting mais aussi efficacité et productivité des administrations comptables.

Le « dualisme » en vigueur dans la majeure partie des états- budgétant dans un langage (« la caisse ») mais comptabilisant dans un autre (« les droits constatés ») est un compromis pragmatique acceptable à condition que toutes les complémentarités soient exploitées.

L'objectif de la « comptabilité publique » est ainsi de permettre de vérifier le respect de consommations des crédits ouverts autorisés : c'est un objectif important mais techniquement limité ; cette « comptabilité publique » apparaît ainsi comme une comptabilité à finalité juridique et politique alors que la comptabilité générale est une comptabilité à finalité économique et financière.

Toutefois, la comptabilité publique ne peut espérer traiter toutes ces spécificités en s'alignant sur la comptabilité privée : elle doit trouver des solutions originales pour des questions spécifiques à la sphère publique.

Et une question supplémentaire se pose:

**Ces solutions seront-elles compatibles
Avec les principes de la comptabilité privée?**

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES

Alain Fayel, Daniel Pernot ; Comptabilité Générale De L'entreprise ; 11 Edition Dunod ; 2000 ; France.

Basile Ganidis ; Nouvelle Initiation A La Comptabilité Générale ; Edition L'Harmattan, 2009

Brigitte Doriath ; Comptabilité et finance d'entreprise ; collection les spécialités; Edition Nathan technique ; 2007 ; paris

Catherine Deffains-Crapski; Comptabilité Générale; 4ème Edition, Bréal ; 2006.

Cyrille Mandou, Comptabilité Générale De L'entreprise Instrument Et Procédures, Edition De Boeck Université ,1ère Edition.2003 P5-6

François Boussat ; Guide Pratique De Gestion D'un Etablissement Public Local D'enseignement, Volume 1 ;

H Devasse, M.Parruite, A.Sadou ; Manuel De Comptabilité, Editions Berti, 2010, Alger.

Joseph Antoine, Jean-Paul Conil ; lexique thématique de la comptabilité : dictionnaire spécialisé explicatif ; 7ème édition ; de Boeck ; 2002.

L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF ; une production ISGP (institut de gestion et de planification) 2008

L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF ; une production ISGP (institut de gestion et de planification) 2008

M. Abdelaziz, HATTAB ; CABINET D'AUDIT COMPTABLE & D'INGENIERIE FINANCIERE – Diplômé 3ème cycle du CNAM-INTEC (Paris) Et certifié en normes comptables internationales CONSTANTINE – ALGERIE

M.SABRI- K.AOUDIA- M.LALLEM ; Guide De Gestion Des Marchés Publics ; Edition Du SAHEL ; 2000 ; Alger.

Manuel De Contrôle Des Dépenses Engagées ; Ministère Des Finances -Direction Générale Du Budget- ; 2007

Manuel de contrôle des dépenses engagées ; Ministère des Finances -direction générale du budget- 2007;

Serge Huteau ; Le Management Public Territorial TOM 02 Le Guide Du Management ; Edition Papyrus. 2006

LES THESES

- SAMIR MEROUANI / Le projet du nouveau système comptable financier algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS (Ecole supérieure du commerce Alger 2006).
- HAROUAT DJAMEL EDDINE / Application de la norme IAS7 dans le cadre du nouveau système comptable financier (Université Abou bakr belkaid-Tlemcen 2010).
- AMINE DJAFRI / Application des normes comptable internationale (Université Abou bakr belkaid-Tlemcen 2010).
- Y.FEZOUGHE & A.MERANNI / L'application du nouveau système comptable financier dans les entreprises économiques (Université Abou bakr belkaid-Tlemcen 2009).
- M.MOUALID & M.MELOUKI / L'impact de l'application du nouveau système comptable financier en Algérie (Université Abou bakr belkaid-Tlemcen 2010).

Réglementation :

- arrêté du 23 rajab 1429 correspondant au 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.
- Décrets Exécutif n° 08-156 du 20 jourmada el oula 1429 correspondant au 26 mai 2008 portant applications des dispositions de la loi n° 07-11.
- Décrets Législatifs n° 93-01 du 19 janvier 1993.
- Journal officiel de la république Algérienne N°= 19 portant sur le système comptable et financier
- Loi 07 – 11 du 25 Novembre 2007 Plan comptable normalisé Selon le Système Comptable Financier
- **Plan comptable National** Edité par SNC Avril 1975
- **Projet de système comptable financier** Edité par CNC juillet 2006.

Séminaire :

- Séminaire sur « **Le nouveau plan comptable des entreprises et normalisation internationale** » sous le patronage de Monsieur Le Ministre des finances.
- Séminaire sur « **Les normes IAS-IFRS** » organisé par INFRAFER ROUIBA / Animateur Monsieur A.DEHAK Formateur et consultant novembre 2007.
- **La normalisation comptable internationale IAS/IFRS et le système comptable financier** par le conseil régionale centre des experts comptables, commissaires au comptes et comptable agréés.
- Bernard Colasse, Professeur à l'Université Paris-Dauphine , LA REGULATION COMPTABLE :ENTRE PUBLIC ET PRIVE

SITE INTERNET :

- www.joradp.dz
- www.focusifrs.com
- www.iasb.org
- www.mf.gov.dz
- www.memoireonline.com
- www.scribd.com
- www.doc-etudiant.com
- www.lawperationnel.com
- www.elwatan.com
- www.lequotidien-oran.com
- www.scf-dz.com

ANNEXES

Tableau n°01

SYMBOLES – DIAGRAMMES

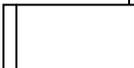
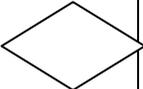
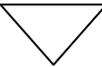
	DOCUMENT	Ce symbole représente tout support manuel (ou informatique) autre que les journaux comptable et les registres
	CREATION D'UN DOCUMENT	Le symbole « document » dont la partie gauche est hachurée sert à visualiser la création d'un document
	REGISTRE	Ce symbole est utilisé pour : 1° -les registres : ne circulent pas 2° -les journaux comptable : aboutissement de tout diagramme
	TRAITEMENT	Ce symbole est employé pour visualiser tout traitement qui ne peut être visualisé par un autre symbole La nature du traitement est précisée à l'intérieur du symbole
	CIRCULATION PAR TRANSFERT DOCUMENT	Ce symbole sert à visualiser la transmission d'une formation d'une personne à l'autre au moyen d'un document
	TRANSFERT D'INFORMAT D'UN DOCUMENT SUR L'AUTRE	Pour les reports d'informations d'un document à l'autre
	SORTIE DE DIAGRAMME	Est utilisé lorsqu'un document quitte le diagramme
	CLASSEMENT DEFINITIF	Symbole visualisant le classement définitif
	CLASSEMENT TEMPORAIRE	Symbole visualisant le classement provisoire

Tableau n°02

LE SYSTEME COMPTABLE DE TRAITEMENT DE L'INFORMATION

