

# ***La Convergence entre La Comptabilité selon SCF et La Fiscalité (Amortissement et Pertes de Valeur)***

## ***Cas de la Direction Maintenance Laghouat***

***Mr. Mohamed Mebarki***

***Doctorant, Faculté des sciences Economiques, Sciences commerciales et sciences de gestion***

***Université de Laghouat, Algérie***

***mebarki399@gmail.com***

***Dr. Brahim BOURENANE***

***Maitre de conférences « A », Faculté des sciences Economiques, Sciences commerciales et sciences de gestion***

***Université de Laghouat, Algérie***

***etce.bourenane@yahoo.fr***

### ***Résumé:***

Pour permettre à l'entreprise de satisfaire aux exigences du SCF et celles relatives à la fiscalité, il est nécessaire d'étudier les questions ayant un impact sur les ressources fiscales de l'état, car l'objectif est d'aboutir à un passage d'un résultat comptable à un résultat fiscal optimisant ces deux exigences. Dans cet exposé, il fait référence à quelques cas concrets de problèmes de convergence entre le SCF et les exigences du système fiscal algérien en place à savoir: - Amortissements et pertes de valeur, et changement de méthodes comptables. Il faut noter que le système fiscal actuel retient les techniques d'amortissement (linéaire, dégressif, unités de production) sur la base générale du coût historique, alors que le SCF tient en compte les techniques citées au paravent tout en intégrant les concepts de perte de valeur, amortissement économique et valeur actuelle et durée d'utilité....., Les conséquences directes sur le résultat fiscal peuvent être importantes, car les exigences fiscales répondent au souci de maximiser les ressources fiscales résultant de l'impôt sur les bénéficiaires, alors que le référentiel comptable privilégie l'approche purement économique, Pour s'aligner vers le nouveau système comptable, les autorités fiscales doivent favoriser la simplicité, et privilégier les solutions de neutralité et enfin éviter autant que possible de déconnecter la fiscalité de la comptabilité. Et même le normalisateur comptable algérien doit tenir compte l'objectif d'aboutir à un système qui facilite l'articulation ou la convergence entre les besoins de la comptabilité et ceux de la fiscalité.

***Mots Clés:*** Amortissements et Pertes de Valeur, et Changement de Méthodes Comptables, SCF, Résultat comptable, Résultat fiscal

### ***المخلص:***

لتمكين المؤسسة الاقتصادية من تلبية متطلبات النظام المحاسبي (SCF) وتلك المتعلقة بالضرائب، كان من الضروري دراسة القضايا التي تؤثر على الموارد الضريبية للدولة والهدف الأساسي هو الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية مع تحقيق الاستفادة المثلى وتلبية كل المتطلبات. تجدر الإشارة في هذا البحث إلى بعض الحالات المحددة من مشاكل التقارب بين النظام المحاسبي المالي ومتطلبات النظام الضريبي الجزائري، حيث نتطرق فيه إلى: الاهتلاكات وخسائر القيمة، وتغيير الطريقة المحاسبية إن النظام الضريبي الحالي يحتفظ بتقنيات الاهتلاك (الخطي، المتناقص، ووحدات الإنتاج) على أساس التكلفة التاريخية عامة، في حين يأخذ النظام المحاسبي (SCF) بعين الاعتبار التقنيات المذكورة سابقا بالإضافة إلى بعض المفاهيم الجديدة كانهلاك القيمة والاهتلاك الاقتصادي والقيمة الحالية والعمر الإنتاجية هذه الأخيرة يمكن أن تكون لها آثار مباشرة هامة على النتيجة الجبائية، لأن المتطلبات الضريبية تهدف إلى تعظيم الإيرادات الضريبية الناتجة عن الضوابط الأرباح، في حين يفضل المرجع المحاسبي المقاربة الاقتصادية لتحقيق التقارب مع النظام المحاسبي الجديد، يتعين على السلطات الضريبية تعزيز البساطة وتفضيل التركيز على الحلول المحايدة، وأخيرا تجنب قدر الإمكان الفصل بين المحاسبة والضريبة وعلى الهيئة التشريعية المحلية الجزائرية أن تأخذ في الاعتبار تحقيق هدف الوصول إلى بنظم التقارب بين احتياجات المحاسبة والضرائب

***الكلمات المفتاحية:*** الاهتلاكات خسائر القيمة، وتغيير الطريقة المحاسبية النظام المحاسبي المالي، النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية

### **Introduction:**

La normalisation comptable Internationale s'impose de plus en plus à l'ensemble des pays du monde dans le cadre de la mondialisation des échanges économiques et de son financement.

L'Algérie n'est pas en reste, puisqu'elle fait partie de cet ensemble économique s'ouvrant au mode de fonctionnement d'une économie devant s'accommoder des conditions imposées aux entreprises en matière de normalisation comptable et de présentation des états financiers.

Depuis la notification des textes juridiques (loi, décrets et arrêté) portant mise en œuvre du Système Comptable Financier, le droit fiscal a fixé les limites dans l'utilisation de l'ensemble des normes comptables internationales (IAS, IFRS) reprise dans le SCF « **Obligation pour les entités économiques d'adopter les définitions édictées par le système comptable et financier, sous réserve de leur conformité avec les règles fiscales** »

### **1. Le choix d'un nouveau système comptable (SCF):**

Il faut reconnaître que ce choix n'est ni facile, ni fortuit, et même après cinq ans (05) de l'application de ce système, les usages et habitudes héritées de l'ancien système (PCN de 1975) ne sont pas faciles à remettre en cause, car:

- Les normes IFRS et SCF obligent les praticiens à changer leurs réflexes de comptables pour s'adapter à la nouvelle culture comptable financière, qui privilégie l'intérêt des actionnaires et aussi le traitement de l'information financière, bien que les outils de base comptables et financiers ne changent pas.
- La globalisation de l'économie a montré la nécessité de s'imprégner et de s'adapter aux normes internationales IFRS.
- Ce système comptable SCF prend en considération la majeure partie des normes existantes en matière d'IAS-IFRS, et il reprend ~~se~~ aspects liés (La définition du cadre conceptuel, et principes comptables fondamentaux, Les règles d'évaluation et de comptabilisation...) mais il limite les options de comptabilisation offert par ces normes (IAS 20-IAS 23- IAS 21...).
- Le système d'information devait répondre à la nouvelle exigence « plus d'informations et La comptabilité tenue au moyen de systèmes informatiques doit respecter les procédures fiscales en vigueur. Le contrôle par l'administration fiscale de cette comptabilité doit porter conformément à l'article **40 de la loi N° 01-21 du 7 Chaoual 1422 correspondant au 22 décembre 2001**».<sup>1</sup>

### **1.1 Les objectifs fixes par Le système comptable et financier algérien (SCF):**

Les enjeux et Impacts du basculement sont dictés pour répondre aux objectifs fixes par Le système comptable et financier algérien (SCF), qui est basé sur les règles IFRS, adopté

par la Loi n°07-11 (JO N° 74 ) du 25 novembre 2007, est appliqué à compter du 1er janvier 2010.

On peut détaillés les objectifs ci après:

- Faciliter la comparabilité financière et assurer une meilleure progression ;
- Défendre et Protéger les investisseurs et préserver la confiance;
- Soutenir la compétitivité;
- Garantir une meilleure homogénéisation pour permettre la surveillance prudentielle et le contrôle de l'information financière,
- Concentrer davantage l'attention sur l'analyse des performances et des aspects stratégiques.

### ***1.2 La dépréciation et le principe de prudence comptable Sous-évaluer des actifs ou surévaluer des passifs au cours d'une période comptable conduit souvent à:***

- Déformer la performance réelle de la période et celle ultérieure, ce la est contradictoire avec le principe d'égalité entre actionnaires, et l'objectif d'information neutre, sans privilégier un « principe de prudence » qui consisterait des réserves occultes.<sup>2</sup>
- Le surcroit, et incompatible avec le principe d'image fidèle. Bien que le rôle des normes est de garantir la transparence financière, la prudence reste en pratique largement présente dans les différentes normes comme la Norme IAS 36 qui demande qu'une provision pour dépréciation soit constituée afin de garantir qu'un actif n'est pas porté au bilan à une valeur supérieure à sa valeur réalisable.

### ***1.3 les états financiers présentent la valeur de l'entreprise***

Ni l'IASB, ni le SCF n'imposent aux entreprises de mesurer leurs actifs à une valeur de cession, «La seule situation que l'entreprise apparaît pour sa valeur « à la casse » est quand elle est acquise par une autre ». Car le cadre conceptuel national et international précisent que: les états financiers à caractère général n'ont pas pour objectif de montrer la valeur d'une entreprise ; mais l'ambition est d'aider l'utilisateur (les investisseurs, prêteurs et autres créanciers, présents ou potentiels), à estimer la valeur de l'entreprise, et à évaluer les flux futurs de trésorerie dégagés par l'exploitation, afin de comparer aux investissements futurs nécessaires, et ce pour déterminer le cash-flow libre qui pourra rémunérer le capital investi ou à rembourser l'endettement. Rappelons que l'exactitude (la précision de la mesure) n'est pas forcément une caractéristique de niveau supérieur à la pertinence de l'information: une bonne évaluation, même approximative, de la valeur présente, sera souvent jugée plus utile par un apporteur de capitaux qu'un coût historique « exact » mais fournissant une information obsolète, pour apprécier les *cash flows* futurs et les risques. les comptes établis selon les IFRS et le SCF ont un objectif d'information fiable, et que la distribution des bénéfices reste assise sur les résultats comptables des comptes individuels.

Enfin, l'obligation de comptabiliser des provisions pour dépréciation des actifs, c'est lorsque la valeur réalisable devient inférieure au coût historique amorti. Ces provisions résultent de la mise en œuvre du principe de prudence et n'ont rien à voir avec une quelconque approche d'évaluation, puisqu'elles ne sont pas fondées sur une hypothèse de cessation des activités.

## **2. Les impacts du règlement comptable sur les amortissements et la dépréciation des immobilisations corporelles:**

### **2.1 L'amortissement :**

La définition de l'amortissement évolue: alors que dans l'ancien plan comptable national (PCN), l'amortissement correspondait à la récupération d'un coût, il devient selon le système comptable financier (SCF) la constatation de la consommation des avantages économiques<sup>3</sup> attendus de l'actif.

Il convient de se référer aux caractéristiques de l'entreprise pour déterminer la durée et le mode d'amortissement d'un actif:

- Pour déterminer la base amortissable, la valeur résiduelle de l'actif vient en déduction de la valeur brute pour déterminer la base amortissable;
- le mode d'amortissement doit correspondre au rythme d'utilisation probable et traduire au mieux le mode de consommation des avantages économiques de l'immobilisation.

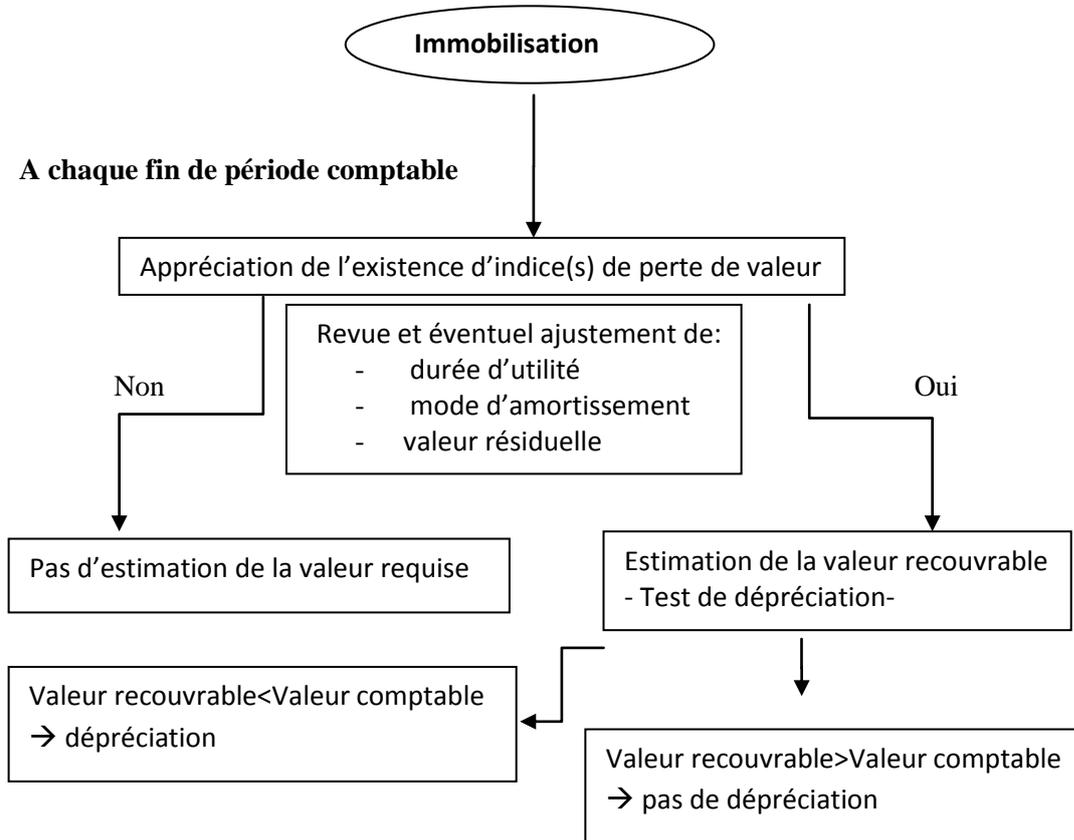
En plus, la décomposition d'une immobilisation en plusieurs composants implique des taux ou des modes d'amortissement différents, lorsqu'ils ont des durées ou des rythmes d'utilisation différents.

### **La dépréciation:**

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

### **2.3 Le règlement sur les amortissements et les dépréciations après(2010)**

Dans le nouveau règlement à chaque clôture de compte un test de dépréciation est effectué, on doit s'interroger sur l'existence d'un indice montrant que l'actif a pu perdre de sa valeur. <sup>4</sup>



*Figure 1: Schéma du Test de Dépréciation*

### **2.4 Méthode de détermination des dépréciations selon la norme (IAS 36)**

La norme IAS 36 exige les étapes suivantes:

#### **2.4.1 Application de l'importance relative pour déterminer s'il convient de calculer la valeur recouvrable**

En pratique, les calculs et la détermination de la valeur recouvrable peuvent s'avérer longs et complexes, il convient d'appliquer le concept d'importance relative avant de commencer les calculs, l'application de ce concept permet de déterminer s'il convient ou non d'estimer la valeur recouvrable d'un actif.

#### **2.4.2 Existe-t-il des indices de perte de valeur ?**

La norme s'applique aux immobilisations incorporelles et corporelles. Cette norme impose aux entreprises d'être en mesure d'apprécier à chaque date de clôture s'il existe un quelconque indice montrant qu'un actif ait pu perdre de sa valeur.

Un indice de perte de valeur peut être<sup>5</sup>:

##### **A- Indices externes:**

- Réduction de la valeur de marché;
- changements importants dans l'environnement juridique, technologique; économique extérieur de l'entreprise;
- augmentation des taux d'intérêt ou de rendement.

##### **B- Indices internes:**

- obsolescence ou dégradation physique non prévue par le plan d'amortissement;
- changements importants dans le mode d'utilisation (abandon ou restructuration...);
- performances inférieures aux prévisions;
- autres critères plus pertinents pour l'entreprise: potentiel de services attendus par exemple

**NB:** Il faut noter que le SCF n'a pas fourni une liste détaillée des indices externes et internes, et même La norme IAS 36 n'a pas fourni une liste exhaustive des indices de perte de valeur. (D'autres indices externes ou internes restent sur l'appréciation de l'entreprise)

#### **2.4.3 Ordre à respecter:**

**A- Test de dépréciation:** La valeur nette comptable d'une immobilisation est comparée à sa valeur recouvrable qui est la plus élevée d'entre la valeur vénale (le prix de cession, **valeur de marché à la date de clôture**) et la valeur d'usage (la somme actualisée des flux nets de trésorerie qu'il générera «  $\Sigma$  **avantages économiques futurs + valeur terminale** »);<sup>6</sup>

B- trois probabilités:

- si valeur vénale (VV) > valeur comptable (VC) → pas de dépréciation;
- si valeur d'usage (VU) > VC → pas de dépréciation;

si la valeur recouvrable apparaît notablement inférieure à la valeur nette comptable, une écriture de dépréciation est passée pour ramener celle-ci à la valeur actuelle.

- si  $VV < VC$  et si  $VU < VC$  → **dépréciation =  $VC - \text{MAX} [VV ; VU]$**

#### **2.4.4 Quelques précisions pour l'évaluation de la juste valeur diminuée des coûts de la vente**

- La Juste valeur diminuée des coûts de la vente: c'est le prix figurant dans l'accord de vente irrévocable issu d'une transaction dans des conditions de concurrence normale, ajustés des coûts marginaux directement attribuables à la sortie de l'actif.

- A défaut, prix de marché **moins** les coûts de sortie Le prix de marché approprié: c'est le cours acheteur du jour, à défaut, prix de la transaction la plus récente (s'il n'y a pas de modification importante dans les circonstances économiques entre la date de la transaction et la date d'estimation).
- Cas d'absence d'accord de vente ou de marché actif: On peut l'estimer, à partir de la meilleure information disponible s'il n'y a pas de vente forcée (sauf si la direction est obligée de vendre immédiatement) et en tenant compte des transactions récentes d'actifs similaires dans le même secteur d'activité.<sup>7</sup>

#### **2.4.5 Principes de détermination de la valeur d'utilité**

Le détail de la démarche d'évaluation des flux de trésorerie futurs:

- Etablir les projections de flux de trésorerie sur la base d'hypothèses raisonnables et documentées représentant la meilleure estimation de l'ensemble des conditions économiques qui existeront pendant la durée d'utilité de l'actif restant à courir.
- Etablir les projections des flux de trésorerie sur 5 ans maximum sur la base des prévisions et budgets financiers.
- Estimer les projections de flux de trésorerie au delà des 5 ans ou de la période couverte par les budgets financiers.
- Le calcul de la valeur d'utilité doit refléter<sup>8</sup>:
  - ✓ l'estimation des flux de trésorerie futurs attendus;
  - ✓ les variations éventuelles attendues du montant ou de l'échéancier de ces flux;
  - ✓ la valeur temps de l'argent (taux d'intérêt sans risque actuel);
  - ✓ le prix pour supporter l'incertitude inhérente à l'actif;
  - ✓ les autres facteurs comme l'illiquidité.

#### **A- Méthode de Calcul de la valeur d'utilité**

: L'évaluation de la valeur d'utilité d'un actif implique les deux étapes suivantes

- d'une part, l'estimation des entrées et sorties de trésorerie futures devant être générées par l'utilisation continue de l'actif et par sa sortie in fine;
- et d'autre part, l'application du taux d'actualisation approprié à ces flux de trésorerie futurs.

#### **B- Détermination du taux d'actualisation**

**Taux d'actualisation:** est le taux de rendement demandé par des investisseurs pour un placement avec montant, échéancier et profil de risques équivalents à ceux de l'actif.

**NB:** Lorsqu'une entité ne peut obtenir directement du marché un taux spécifique à un actif, elle utilise des substituts pour estimer le taux d'actualisation, comme:

- son coût moyen pondéré du capital;
- son taux d'emprunt marginal, ou d'autres taux d'endettement du marché.

### **C- La dépréciation n'est pas définitive:**

Selon ce règlement les provisions peuvent être reprises ultérieurement, si la valeur recouvrable s'est rétablie, dans la limite de la valeur du bien amorti. L'application de ces règles conduira à des modifications du plan d'amortissement. En effet, une dépréciation diminue la base amortissable et elle peut faire l'objet d'une reprise ultérieure, transformant à nouveau la base de calcul des dotations aux amortissements, alors que les textes antérieurs donnent à ces changements un caractère exceptionnel.

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

Malgré que La législation fiscale algérienne prévoit des mesures destinées à limiter l'incidence fiscale de certaines nouvelles règles comptables comme (la décomposition des immobilisations, amortissement économique, dépréciation....), de façon à préserver les intérêts du Trésor et, dans certains cas, du contribuable. Mais la contradiction est que:

« La loi des finances complémentaire pour 2009, dans l'article 5 complétant l'article 141 du CID ne reconnaît pas la perte de valeur sur immobilisations comme une charge déductible au même titre que les pertes de valeur sur stocks et tiers ».<sup>9</sup>

### **3.1 Conséquences fiscales suite au passage aux SCF**

Le principe de la neutralité fiscale du passage au système comptable et financier SCF dans les comptes sociaux semble acquis comme l'attestent les textes législatifs figurant dans le Journal Officiel De La République Algérienne N° 19 de 25-03-2009. La première application du règlement, Un des principaux impacts fiscaux concerne le changement de méthode d'amortissement dite « par composants ». En effet, lors de la première application du règlement sur l'amortissement et la dépréciation des actifs, la nouvelle méthode comptable devrait être appliquée de façon rétrospective, c'est-à-dire comme si elle avait toujours été employée dès l'origine de l'investissement. Cela impliquerait de recalculer pour tous les actifs de l'entreprise les amortissements selon les nouvelles règles. Mais en pratique, il ressort que deux méthodes peuvent être mises en œuvre par les entreprises pour passer aux nouvelles normes.

#### **3.1.1 Les méthodes de calcul et comptabilisation pour passer au SCF:**

- Méthode de reconstitution du coût amorti: répartition du coût historique des composants qui aurait dû être appliquée, et recalcule les amortissements à partir de ce coût. La variation sera comptabilisée en capitaux propres (compte 11) report à nouveau, Donc c'est une méthode rétrospective au niveau du calcul des

amortissements avec impact sur les capitaux propres en se rapportant à des exercices antérieurs. (c'est la méthode qui a été appliquée par l'entreprise SONATRACH).

- Méthode de réallocation des valeurs comptables: il s'agit de ventiler les valeurs nettes comptables en fonction du pourcentage que représente le coût de chaque composant par rapport à la valeur totale du bien. Chaque composant serait ensuite amorti sur sa durée d'utilisation restant à courir après 2010. Donc c'est une méthode prospective au niveau du calcul des amortissements et sans impact sur les capitaux propres d'ouverture.

### **3.1.2 Les provisions pour grosses réparations:**

La première application de la méthode d'amortissement par composants oblige les entreprises à réintégrer les provisions pour grosses réparations qui étaient destinées à couvrir les dépenses de remplacement des immobilisations. Afin d'assurer une neutralité fiscale, la provision pour grosse réparation sera comptabilisée comme composante. L'article 185 (du Journal Officiel De La République Algérienne N° 44 de 26-07-2009 qui prévoit d'étaler dans le temps les conséquences fiscales de la première application de l'amortissement par composants: en effet, la majoration ou la minoration éventuelle du bénéfice imposable du premier exercice ouvert à compter du 1 janvier 2010 sera échelonné sur cinq ans. Mais la loi n'a pas fixé un seuil significatif ou un montant à ne pas dépasser.

### **3.2 La durée d'amortissement**

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

- un amortissement dérogatoire serait pratiqué: si la durée d'usage est plus courte que la durée d'utilisation dans l'entreprise;
- si la durée d'usage est plus longue que la durée d'utilisation, donc la solution n'est pas définitivement arrêtée,
  - ✓ soit les entreprises seraient contraintes de réintégrer la différence positive entre amortissement comptable et amortissement fiscal, ce qui n'aurait pour effet que de remettre les entreprises dans la situation initiale;
  - ✓ soit autoriser les entreprises à choisir la durée d'utilisation, ce qui permettrait un amortissement plus rapide.

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

**B- Pour les immobilisations non décomposées:** L'amortissement comptable sera calculé selon les durées réelles. Si la durée d'usage est plus courte, les entreprises seront autorisées à pratiquer un amortissement supplémentaire via les amortissements dérogatoires. La différence entre les règles comptables et fiscales serait traitée de la manière suivante:

- Un amortissement dérogatoire sera comptabilisé si l'amortissement calculé sur la durée d'usage est plus élevé que celui calculé sur la durée d'utilisation.
- si l'amortissement calculé sur la durée d'utilisation est plus élevé que celui calculé selon la durée d'usage: la différence serait réintégrée fiscalement.

**C- Dépenses de renouvellement, entretien et révision:** Le règlement recommande pour les entreprises d'appliquer la méthode des composants avec comptabilisation à l'actif du composant créer à l'occasion. Les conséquences fiscales dans ce cas:

La société devra établir un plan d'amortissement propre à chaque composant.

### ***3.3 Base d'amortissement d'un actif:***

Le montant amortissable d'un actif est sa valeur brute sous déduction de sa valeur résiduelle net des coûts de sortie. Dans cette optique, pour certaines immobilisations, la valeur amortissable est réduite mais fiscalement, l'entreprise retrouve la possibilité d'amortir sur toute la valeur brute par le biais des amortissements dérogatoires.

### ***3.4 Les dépenses antérieurement:***

ces dépenses comptabilisées sous ces rubriques doivent, pour les exercices ouverts à compter du 01 janvier 2010, être inscrites à l'actif si elles répondent aux conditions de définition des actifs, (un élément identifiable, une valeur économique positive), ou être constatées immédiatement en charges dans le cas contraire. Ainsi, lors de ce changement de méthode comptable, l'entreprise pourra être amenée à comptabiliser en immobilisation des charges déjà déduites fiscalement. Mais la réglementation fiscale algérienne concerne l'application du SCF ne prévoit pas que le montant des charges transférées dans un compte d'immobilisation au titre des exercices ouverts à compter du 01 janvier 2010 pourrait être amorti ou déprécié.

### ***3.5 Autres impacts potentiels: une complexification de la comptabilité***

Au-delà des incidences fiscales, les nouvelles règles comptables devraient impliquer un changement profond du mode de fonctionnement de la comptabilité d'entreprise, en entraînant une plus grande collaboration entre le comptable et les services opérationnels de l'entreprise. Ceux-ci seront notamment amenés à se prononcer sur les durées d'utilisation de

certaines actifs, sur l'opportunité d'une ventilation par composants, sur l'estimation d'une éventuelle valeur de marché, sur le rythme de consommation de certains actifs. etc.

### ***3.6 Optimisation fiscale à travers le choix de la méthode d'amortissement*** <sup>10</sup>

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

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

#### ***Etude de Cas : Le cas de la Direction Maintenance Laghouat***

La DML est une des trois directions opérationnelles de la division maintenance de l'activité transport par canalisation.

##### **- Historique**

- 1966 création de la base maintenance Laghouat relevant de la région transport ouest.
- 1988 création de la direction maintenance Laghouat DMN structurée en trois bases LAGHOUAT BISKRA HOUD EL HAMRA .
- 2002 création de la direction maintenance LAGHOUAT DML et suppression des 03 bases.

La direction maintenance Laghouat a cumulé un savoir faire et une expérience reconnus dans le domaine de la maintenance des machines tournantes du tarage de soupapes de sécurité et des opérations spéciales sur canalisations.

##### **- Sa Mission**

- Maintenances des machines tournantes.
- Piquage en charge et opérations stopple sur canalisations.
- Tarage des soupapes de sûreté.

**- Sa Vision**

- Assurer un service maintenance globale et performant des installations de transport Sonatrach qui lui sont confiées.

**- Sa Stratégie**

- Assurer la maintenance par moyens propres par la valorisation des ressources humaines et l'intégration des nouvelles technologies.
- Veiller au respect de l'environnement,
- la sante, la sécurité des personnes.

**- Sa Ambition**

- maintenir la position de leader.

**- Sa Valeur**

- Rigueur.
- Réactivité.
- Professionnalisme.

**4.1 L'application du référentiel comptable:**

La mise en œuvre pratique du nouveau référentiel comptable (SCF) sur le terrain en 2010 ne se fait pas sans poser la problématique liée aux exigences juridiques et fiscales. L'application doit tenir compte de:

- la taille de l'entreprise comme SONATRACH et l'environnement économique et social;
- objectifs du nouveau référentiel comptable;
- cadre réglementaire existant sur le plan juridique et fiscal;
- et même la réglementation interne et les procédures de gestion et système d'information.

**4.2 Les retraitements effectués par Sonatrach DML**

L'objectif du retraitement c'est la mise en place de la loi 07-11 relative au Système Comptable et Financier (SCF). Un retraitement ressort d'une différence entre le traitement (PCN) et le traitement préconisé par le SCF tout en l'adaptant aux particularités de Sonatrach dans le cadre du projet: Nouveau Plan Comptable sectorielle (NPC). Une différence peut être le résultat:

- d'une présentation différente;
- d'une évaluation différente;
- d'une comptabilisation différente;

- d'une nomenclature de comptes différente (transcodification).

Par conséquent, certains retraitements vont être liés à la présentation, à l'évaluation et à la comptabilisation. Certains retraitements sont traités en vertu de l'application du dispositif relatif aux changements de méthodes comptables induits par la première application du référentiel SCF;

D'autres retraitements seront induits par la transcodification (la transposition de la balance 2009 se fera automatiquement).

#### **4.2.1 Traitement des composants**

Selon le SCF: « Les composants d'un actif sont traités comme des éléments séparés s'ils ont des durées d'utilité différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent et qui ont un montant suffisamment significatif pour être considérés comme un composant ».

Les composants ont été identifiés par la direction centrale Sonatrach, et amortis selon leurs durées d'utilité respective et éventuellement selon des méthodes d'amortissement spécifiques.

Les différents composants identifiés sont: par exemple

- Le composant de structure,
- Les composants de remplacement,
- Les composants d'abandon/restitution de sites,
- Les composants de révisions pluriannuels.

Des composants ont été créés pour les catégories suivantes:

- Les vedettes et remorqueurs;
- Les barges;
- Les bâtiments;
- Les voies de transports;
- Les bâtiments pour œuvres sociales.

#### **4.2.2 Retraitement effectués:**

Le retraitement ne concerne, que les actifs pour lesquels des composants ont été identifiés et créés. Il consiste aux:

- Catégories d'immobilisations concernées par cette décomposition qui sont automatiquement affectées, pour les valeurs brutes et les amortissements, dans les composants structures correspondants;
- Valeurs brutes au 31/12/2009 qui sont affectées au composant structure sont basculées dans les composants de remplacements sur la base des pourcentages de décomposition mis en évidence pour chacune des catégories.

**A- Exemple d'écriture comptable concernant la comptabilisation des bâtiments par composante**

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
21XX2		Composant Etanchéité	X	
21XX3		Composant équipement	X	
21XX		Composant aménagement	X	
	21XX1	Composant Structure		X

**B- Annuler les amortissements déjà enregistrés au 31/12/2009:**

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
281XX1	111	Amortissement du composant Structure Report à nouveau ajustements résultant de changement de méthodes comptables	X	X

**C- Déterminer les montants des amortissements qui auraient du être enregistrés selon la méthode des composants, - Enregistrer les amortissements:**

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
111		Report à nouveau ajustements résultant de changement de méthodes comptables	X	
	281XX1	Amortissement du Composant structure		X
	281XX2	Amortissement du Composant Etanchéité		X
	281XX3	Amortissement du Composant équipement		X
	281XX...	Amortissement du Composant aménagent		X

**D- Analyse du compte 111 Report a nouveau ajustement résultant du changement de méthodes comptables**

***L'explication du Résultat du passage aux SCF (concernant les immobilisations corporelles)***

- les changements majeurs ont touché les comptes des amortissements (reprise sur amortissement des exercices antérieurs d'un montant de 10 403 076.41DA)
- Il faut noter qu'il n y a pas de changement (écart de valeur) concernant les valeurs brutes des immobilisations corporelles, car l'opération de décompositions des valeurs brutes des immobilisations corporelles a touché uniquement les comptes de bâtiments,

et précisément la valeur de la composante structure qui a été répartie sur les autres composantes.

**NB:** La direction maintenance n'a pas comptabilisé une perte de valeur concernant les immobilisations corporelles par manque d'information concernant:

- La méthode de calcul de la valeur d'utilité (cashflow future, le taux d'actualisation..).
- On n'a pas un marché libre pour savoir la Just valeur.
- Manque de procédure interne.
- La réglementation fiscale.

#### **4.2.3 Changement de la durée d'amortissement**

La date de début d'amortissement: Les immobilisations incorporelles et corporelles sont amorties à compter de leur date de mise en service. Ce changement de la date de début d'amortissement concernant les immobilisations corporelles représente un changement majeur.

#### **4.2.4 Traitement des durées d'amortissement**

Les taux d'amortissement retenus pour les immobilisations (corporelles et incorporelles) sont des taux économiques, les durées d'amortissement économiques doivent correspondre à la durée d'utilité de l'immobilisation. La durée d'utilité est la durée de vie réelle d'utilisation (au sens de la consommation des avantages économiques de l'immobilisation), ce qui ne correspond pas nécessairement aux taux définis par la législation fiscale. Sonatrach a défini des taux économiques par catégorie et a précisé les méthodes d'amortissements à appliquer.

Une analyse a été réalisée pour:

- Comparer les durées fiscales du PCN (loi 07-05) avec les durées de vie économiques généralement admises par les sociétés établissant des états financiers conformément aux IFRS,
- Analyser la matérialité de leur valeur brute.

\* **Les conclusions** de cette analyse font ressortir que: Les taux fiscaux appliqués par SONATRACH sont proches des taux économiques généralement admis, pour les immobilisations ayant fait l'objet d'une décomposition, le pourcentage de la décomposition ainsi que la durée de vie économique ont été déterminés sur la base des pratiques généralement admises.

#### **4.2.5 Reclassement des pièces de rechange et de sécurité Immobilisées**

il y a lieu de distinguer entre: les pièces de rechange, et les pièces de sécurité.

##### **A- Les pièces de rechange sont comptabilisées, dès leur acquisition:**

- en immobilisation corporelle dans le compte 21850 NPC « Pièces de rechange», lorsque leur utilisation est liée à certaines immobilisations et si l'entité compte les utiliser sur plus d'un exercice (12 mois) et que leur valeur est significative. Si les pièces de sécurité ne respectent pas ces conditions, elles seront comptabilisées en stocks.

##### **- A la clôture, ces pièces:**

- Ne sont pas amorties;
- Dépréciées, si elles venaient à perdre de la valeur, la perte de valeur doit être enregistrée dans le compte 291850 « Pertes de valeur - Pièces de rechange ».

##### **- Lors de leur remplacement effectif:**

- Leur valeur brute et leur dépréciation sont imputées à l'immobilisation concernée en tant que composant de remplacement;
- Leur valeur nette comptable est amortie sur leur durée d'utilité.

##### **B- Les pièces de sécurité sont comptabilisées dès leur acquisition:**

- En immobilisation corporelle dans le compte 21851 NPC « Pièces de sécurité » à partir du moment où elles sont utilisées sur plus d'un exercice (12 mois).

Si les pièces de sécurité ne respectent pas ces conditions, elles seront comptabilisées en stocks.

##### **- A la clôture ces pièces sont:**

- Amorties sur la durée de vie de l'immobilisation auxquelles elles se rattachent (même si elles ne sont pas utilisées car leur utilisation effective ne peut être planifiée) dans le compte 281851 « Amortissement - Pièces de sécurité »;
- Dépréciées, si elles venaient à perdre de la valeur, la perte de valeur doit être enregistrée dans le compte 291851 « Pertes de valeur - Pièces de sécurité ».

##### **- Lors de leur remplacement effectif:**

- Leur valeur brute, leur amortissement et leur dépréciation sont imputés à l'immobilisation concernée en tant que composant;
- Leur valeur nette comptable est amortie sur la durée la plus courte entre la durée d'utilité de l'immobilisation et celle de la pièce.

##### **C- Retraitement** Le retraitement consiste à:

- Identifier, dans les comptes de stock et de dépréciation de stock les pièces de rechange et les pièces de sécurité qui doivent être immobilisées,
- Reclasser les valeurs brutes des pièces identifiées en immobilisation soit:

dans le compte 21850 NPC « Pièces de rechange », ou

dans le compte 21851 NPC « Pièces de sécurité ».

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
21850		Pièces de rechange	X	
21851		Pièces de sécurité	x	
	32X	Autres approvisionnements		x

- Reclasser les dépréciations éventuelles des pièces identifiées dans les comptes:

291850 NPC « Perte de valeur - Pièces de rechange », ou

291851 NPC « Perte de valeur - Pièces de sécurité »

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
39232		Perte de valeur – Autres approvisionnements	X	
	291850	Perte de valeur – pièces de rechange		X
	291851	Perte de valeur – pièces de sécurité		x

**NB:** malgré que La direction maintenance Sonatrach a un stock considérable, elle n'a pas comptabilisé une perte de valeur concernant ces stocks, en plus elle n'a pas identifié les composantes (les pièces de rechange et les pièces de sécurité qui doivent être immobilisées). Et ce par manque:

- de procédure interne pour l'identifier les composantes (les pièces de rechange et les pièces de sécurité).
- La réglementation fiscale.

#### **4.3 Le SCF n'adopte pas une « juste valeur » généralisée**

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

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

**4.4 Le choix de la méthode de mesure:**

La juste valeur est une méthode de mesure comptable possible parmi d'autres (coût historique amorti, coût de remplacement, coût historique réévalué...). L'entreprise doit choisir la méthode de mesure qui fournit l'information la plus utile aux lecteurs des comptes, en prenant en considération, les utilisateurs de l'information et leurs besoins.<sup>11</sup>

**4.5 Exemple d'écriture comptable concernant la comptabilisation de Pert de valeur**

A- A la clôture de l'exercice N

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
681	291	Dotation au perte de valeur actifs non courants Perte de valeur des immobilisations corporelles	X	x

B- A la clôture de l'exercice suivant

Le compte de perte de valeur est réajuste à la fin de chaque exercice Si la perte de valeur a augmente

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
681	291	Dotation au perte de valeur actifs non courants Perte de valeur des immobilisations corporelles	X	x

C- Si la perte de valeur a diminue

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
291	781	Perte de valeur des immobilisations corporelles Reprises d'exploitation sur perte de valeur	X	x

**NB:** la nouvelle valeur nette comptable après reprise de la perte de valeur ne pourra pas dépasser la valeur comptable nette d'amortissements qui aurait été déterminée si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours des exercices antérieurs.

**Exemple**

<i>Année</i>	<i>Base amort.</i>	<i>Dota-tion</i>	<i>Dot. cumul.</i>	<i>VNC</i>	<i>Val. actuel.</i>	<i>Dépréciation</i>	<i>Dépr. Cumul</i>
N	20 000	4 000	4 000	16 000			
N+1	16 000	4 000	8 000	12 000	10200	1800	1800
N+2	10200	3400	11400	8600	9000	- 1200(1)	600
N+3	8 000	4 000	15400	4600			600
N+4	4 000	4 000	18400	600			600
(1) VCN avec dépréciation = 8600 – 1800 = 6800; comme la VCN sans dépréciation serait de 8 000, il faut reprendre 600.							

D- Lors de la cession

<i>N° du compte</i>		<i>LIBELLE</i>	<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>		<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
291	21x	Perte de valeur des immobilisations corporelles Immobilisation corporelle	X	X

**4.6 Enjeux et impacts après cinq ans du basculement au SCF**

**4.6.1 ENJEUX**

Les enjeux majeurs concernent essentiellement les grands axes:

- il y a lieu de passer en revue le cadre juridique et fiscal existant, avant d'intégrer la nomenclature et le fonctionnement des comptes.
- L'entreprise algérienne en générale et sonatrach en particulier fonctionne depuis 1962 dans un cadre réglementaire étoffé et adapté à l'évolution d'une part de l'économie, aux transformations internes et externes auxquelles elle est soumise d'autre part. Le cadre juridique et fiscal est codifié dans plusieurs domaines, en particulier:
  - ✓ Le cadre réglementaire est appelé à prendre en considération l'intégration les nouvelles révisions des principes et règles édictées par l'apparition des normes internationales;
  - ✓ les modifications et des changements qui vont être apportées au code de commerce, et qui auront un impact sur le fonctionnement des entreprises.
  - ✓ Le code des impôts et taxes assimilés subit des révisions et changements en fonction des mesures, dispositions, et d'incitations fiscales et l'entreprise doit être en face avec la réglementation fiscale qui devant contribuer aux ressources de l'état.
  - ✓

#### **A- Système d'information « Communication financière »**

L'entreprise Sonatrach n'a pas opté pour le changement total de système d'information, car le changement radical est très coûteux pour une grande entreprise de la taille de Sonatrach, et qui demande une longue période de concrétisation, et un groupe de travail expérimenté) pour son adaptation Pour être performant, elle a procédé au:

- changement partiel de logiciels comptables (et qui reste incomplet);
- Elaboration de quelque procédures de gestion appropriées (manque la procédure de réforme et d'inventaire des immobilisations et stocks...);
- Revalorisation de la fonction comptable;
- Revoir l'organisation de la production de données financières (manque des procédures fixent la participation des services techniques dans la détermination de la dure de vie économique, la dépréciation, les cash flow).

#### **B- les nouvelles exigences introduites par le SCF concernant La communication de l'information financière sont nombreux à savoir:**

- Etats financiers de synthèse (bilan, TCR , TFT, variation capital.....);
- Information de type sectorielle (les taxes, la production, la commercialisation....);
- Annexes détaillées et qualitatives;
- Rapport de gestion;
- Amélioration des délais d'élaboration et de fréquence de la communication financière;
- Adaptation des systèmes de gestion et d'organisation de l'entreprise.

#### **C- Un budget de formation considérable.**

#### **4.6.2IMPACTS**

Les impacts opérationnels sur l'entreprise Sonatrach sont nombreux. Il s'agit dans ce contexte:

- Certaines normes et concepts contenus dans le SCF seront difficilement applicables en l'absence d'un véritable marché (juste valeur, valeur d'utilité, etc..)
- D'évaluer le coût du basculement au SCF; car ce dernier est très coûteux;
- De créer un vaste chantier de formation des comptables et financiers;
- Nécessité de faire des arbitrages comptables, car les normes sont fondées sur des Principes et privilégient la réalité économique, ce qui ne répond pas aux considérations fiscales.
- Les principales incidences de l'application de la dépréciation sur l'information financière portent sur:
  - ✓ Dans le SCF, les pertes des valeurs ne sont pas nécessairement définitives, elle peut faire l'objet d'une reprise ultérieure.
  - ✓ L'application de ces règles concernant la perte de valeur des immobilisations conduira à des modifications plus fréquentes du plan d'amortissement.
  - ✓ l'incapacité de faire des tests de dépréciation pour l'entreprise Sonatrach du fait de l'absence de critères et d'indice de déclenchement d'un test de perte de

valeur, malgré que les circonstances dans lesquelles les entreprises seront conduites à procéder à des tests de perte de valeur seront probablement beaucoup plus nombreuses (inflation, changements dans l'environnement juridique, technologique, économique extérieur de l'entreprise).

- ✓ la norme IAS 36 imposant des modalités de calcul plus détaillées, et un niveau d'analyse plus fin, mais en l'absence de dispositions normatives algérienne, seule le CNC qui peut se prononcée sur la méthodologie à retenir pour déterminer la valeur d'utilité d'un actif. Sans donner de méthodologie précise et détaillée, les entreprises nationales avaient soulignées certains problèmes concernant des points qu'elles voulaient voir appliquer, en particulier l'utilisation de flux de trésorerie actualisés.
- ✓ Et si le principe de prudence n'est pas respecté (utilisé), donc les pratiques actuelles laissent entrevoir des divergences avec le principe de fiabilité et la norme internationale.
- ✓ l'utilisation des flux de trésorerie et des taux d'actualisation, et donc l'application stricte de la norme se heurte à la faisabilité pratique, le raisonnement n'étant généralement pas utilisé par les comptables et praticiens.
- ✓ une présentation différente des pertes de valeur dans le compte de résultat: Compte tenu des modèles de présentation du compte de résultat imposés par le SCF et même la norme IAS 1 «Présentation des états financiers» et de l'absence de résultat exceptionnel, l'ensemble des amortissements et des pertes de valeur comptabilisé doit être présenté au sein du résultat des activités ordinaires dans le compte de résultat.
- ✓ plus d'informations à fournir.

Contrairement au SCF la IAS 36 impose de fournir de nombreuses informations qui ne sont pas toujours communiquées par les entreprises en raison de leur caractère sensible.

Les entreprises devront fournir des informations détaillées sur les unités génératrices de trésorerie.

En particulier, des informations sur les estimations et hypothèses utilisées pour déterminer la valeur recouvrable de ces UGT devront être données en annexe.

**Conclusion:**

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

Est-ce que l'administration fiscale admet la déduction de provision pour dépréciation sur la seule base de la variation de valeur vénale de l'immobilisation corporel concernée ?.

Est-ce que elle ne renvoie pas aux conditions posées par la jurisprudence (nécessité d'un événement exceptionnel) ?.

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

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

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

Par ailleurs, le nouvel environnement de SCF imposant la fourniture en annexe d'un certain nombre d'informations sur les pertes de valeur devrait a priori donner moins de flexibilité dans la prise de décisions d'opportunité portant sur la déductibilité des provisions, et devrait nécessiter une revue de cohérence des informations diffusées et des positions fiscales arrêtées

---

**Bibliographie:**

<sup>1</sup> *Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N° 21 du 8 avril 2009, Décret exécutif N° 09-110, fixant les conditions et modalités de tenue de la comptabilité au moyen de systèmes informatiques, Art. 23.*

<sup>2</sup> *Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N° 27 du 28 mai 2008, Décret exécutif N° 08-156, portant application des dispositions de la loi N° 07-11, portant système comptable financier, Art 14.*

<sup>3</sup> *Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N° 19.DZ article 121-7.*

<sup>4</sup> *Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N°19.DZ article 112-5.*

<sup>5</sup> *Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N° 19.DZ article 112-6.*

<sup>6</sup> Odile Barbe, Laurent Didelot, Jean-luc Siegwart, *Comptabilité Approfondie, Groupe Revue Fiduciaire*, 2014/2015, P 141.

<sup>7</sup> L'Union Européenne, Règlement (CE) No 1126/2008, du 29.11.2008, portant adoption de certaines Normes Comptables Internationales conformément au Règlement (CE) No 1606/2002, p L 320/220.

<sup>8</sup> Bruno Colmant, Pierie Armond Michel et Hubert Tondeur, *les Normes IAS – IFRS*, Pearson France 2013. page 214.

<sup>9</sup> Tazdait Ali, *Maitrise du système comptable financier*, première édition ACG 2009. P257

<sup>10</sup> Soulef Dammak, *Impact de la Fiscalité sur les Décisions et Modalités de Financement des Investissements, ainsi que sur la Valeur de la Firme, Analyse comparative (France, Allemagne, Royaume Uni, Etats-Unis et Tunisie)*, Thèse Doctorat en Sciences de Gestion, Décembre 2006

<sup>11</sup> Journal Officiel de la république algérienne démocratique et populaire N° 74 du 25 novembre 2007, Art. 37.