

Ecole des Hautes Etudes Commerciales d'Alger

EHEC

**Mémoire de fin de Cycle pour l'Obtention du Diplôme de Master en
Sciences Commerciales**

Option : Finance

THEME :

**L'EVALUATION ET LA COPTABILISATION
DES STOCKS SELON LE SYSTEME
COMPTABLE FINANCIER
ETUDE DE CAS : ECDE Chlef**

Présenté par :

Mlle : Fatima Zahra BOUKHEDIMI

Encadré par:

Mr : Mohamed Fathi NOUACER

Chargé de cours à EHEC d'Alger

**1^{ère} promotion
Juin 2014**

Résumé

L'émergence des normes comptables internationales IAS / IFRS a conduit les pays, dont l'Algérie à réexaminer leurs systèmes comptables, afin de faire face aux exigences de l'environnement international.

L'adoption du système comptable financier (SCF) par l'Algérie nécessite l'application de plusieurs de normes issues des IAS /IFRS, tels que la norme comptable internationale n° 2 (IAS 2) concernant les stocks et en cours, qui relèvent d'une grande importance notamment dans les entreprises industrielles.

L'objectif de notre travail est d'essayer d'analyser le traitement comptable et l'évaluation des stocks au sein d'ECDE CHLEF, dans le cadre du SCF, où nous constatons une grande faiblesse dans l'application des méthodes de ce système, en particulier dans les procédures d'évaluation des stocks de produits.

La mise en place de la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes proposée par nos soins, peut s'avérer plus pertinente et performante pour l'entreprise notamment dans la prise de décision.

Les mots clés :

Les normes comptables internationales IAS / IFRS, le système comptable financier, les stocks, l'évaluation, le traitement comptable, la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes.

Abstract

The emergence of international accounting standards IAS / IFRS has led many countries, including Algeria to review their accounting systems in order to cope with the requirements of the international environment.

The adoption by Algeria in the Financial Accounting System (FAS) requires the application of more standards from IAS / IFRS, such as the International Accounting Standard N° 2(IAS2) for Stock that has high importance in the industrial companies.

The main aim of this work is to analyze the accounting treatment and evaluate stocks at ECDE CHLEF, using the FAS, where there is a lack in the application of methods of this particular system assessment procedure in product inventory.

The implementation of the method of rational allocation of fixed costs proposed by us, may be more relevant and efficient for the company including decision making.

Keywords:

International Accounting Standards IAS IFRS, the financial accounting system, inventory, valuation, accounting treatment, the method of rational allocation of fixed costs.

ملخص

إن ظهور المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS أدى بالدول من بينها الجزائر إلى إعادة النظر في أنظمتها المحاسبية، حتى تسمح لها بمواكبة متطلبات المحيط الدولي، فتبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي يتطلب تطبيق عدة معايير مستمدة من معايير الدولية IAS/IFRS ، منها المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (IAS 2) و المتمثل في المخزونات ، التي له أهمية كبيرة في المؤسسات خاصة الصناعية منها.

الهدف من عملنا هو محاولة تحليل المعالجة المحاسبية و تقييم المخزونات في مؤسسة إنتاج الإسمنت ومشتقاته CHLEF ECDE في إطار النظام المحاسبي المالي SCF ، أين وجدنا غياب تطبيق الطرق التي جاء بها ، خاصة فيما يتعلق بالمخزون المنتج.

وضع طريقة التحميل العقلاني للأعباء الثابتة مقترحة من قبلنا، يمكن أن تكون أكثر ملائمة وفعالة للمؤسسة، بما في ذلك عملية اتخاذ القرار .

الكلمات الدالة:

المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS ، النظام المحاسبي المالي، المخزونات، التقييم، المعالجة المحاسبية، طريقة التحميل العقلاني للأعباء الثابتة .

Liste des tableaux

N° Tableau	Titre des tableaux	Page
Tableau 1	Récapitulatif des normes IAS/IFRS	19
Tableau 2	Les destinataires des états financiers	22
Tableau 3	Fiche de stock	54
Tableau 4	la production pendant les années (2010, 2011,2012)	78
Tableau 5	Le chiffre d'affaires pendant les années (2010, 2011,2012)	78
Tableau 6	La manière de codification des autres approvisionnements dans l'entreprise	88
Tableau 7	La fiche de stock selon la méthode de CUMP	95
Tableau 8	L'imputation des charges aux différents achats	99
Tableau 9	La répartition des centres principaux et auxiliaires dans l'entreprise ECDE	108
Tableau 10	La répartition des charges des centres auxiliaires	113
Tableau 11	La répartition primaire des charges selon la méthode des coûts complets	117

Listes des figures et graphes

Listes des figures :

N° Figures	Titre de figure	Page
Figure 1	Structure de l'IASB	16
Figure 2	Procédure d'adoption d'une norme par l'IASB.	17
Figure 3	Les matières composantes du ciment	76
Figure 4	L'organigramme de l'ECDE CHLEF	79-80
Figure 5	L'organigramme de la direction des finances et comptabilité	84
Figure 6	le système de codage dans l'entreprise de ciment et ses dérivés	87

Liste des graphes

N° Graphes	Titre du graphe	Page
Grappe 1	La répartition primaire des charges entre les centres d'analyse	114
Grappe 2	La répartition secondaire des charges aux centres principaux	115

Liste des abréviations

En anglais :

FIFO : First In - First Out

GAAP : Generally Accepted Accounting Principles

IAS : International Accounting Standards

IASB : International Accounting Standards Board

IASC : International Accounting Standards Committee

IASCF: International Accounting Standards Committee Foundation

IFRIC : International Financial Reporting Interpretation Committee

IFRS : International Financial Reporting Standards

LIFO : Last In - First Out

OICV : Organisation Internationale des Commissions de Valeurs Mobilières

SAC : Standards Advisory Council

SEC : Security and Exchange Commission

En français :

CUMP : Coût Unitaire Moyen Pondéré

DEPS : Dernier Entrée Premier Sortie

ECDE : Entreprise des Ciments et Dérivés d'Ech-cheliff

GICA : Groupement Industrie du Ciment d'Algérie

PEPS : Premier Entrée Premier Sortie

SCF : Système Comptable Financier

Sommaire

Introduction générale	II
Chapitre I : Le cadre conceptuel du système comptable financier selon les normes comptables internationales	5
Section 1 : L'environnement comptable international.....	7
Section 2 : L'organisme IASB et les normes IFRS.....	13
Section 3 : Présentation de la norme comptable internationale IAS2.....	28
Section 4 : Aperçu sur le système comptable financier.....	32
Chapitre II : Le traitement comptable des stocks selon SCF	40
Section 1 : Généralités sur les stocks.....	41
Section 2 : L'évaluation des stocks selon SCF.....	47
Section 3 : La comptabilisation des stocks selon SCF.....	54
Chapitre III : L'évaluation et La comptabilisation des stocks au niveau de l'entreprise ECDE CHLEF	73
Section1 : Présentation de l'Entreprise des Ciments et Dérivés d'Ech-cheliff (ECDE).....	74
Section 2 : Généralités sur la gestion des stocks au sein de l'entreprise ECDE CHLEF.....	85
Section 3 : Le traitement des stocks selon le système comptable financier.....	92
Section 4 : Proposition de la mise en place de la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes	98
Conclusion générale	125

Introduction générale

Introduction générale :

L'économie mondiale a connu des développements, formée un nouveau environnement pour les entreprises. Ce qui oblige à l'adaptation aux conditions imposées par cette économie, afin de permettre le fonctionnement des entreprises au niveau international, notamment les entreprises algériennes économiques, cela montre la raison d'ouverture de l'Algérie sur la mondialisation et de rejoindre prochain à l'organisation mondiale du commerce, ainsi sa transition d'une économie planifiée à une économie de marché.

Pour faire face aux changements économiques, l'Algérie a opté des réformes, en particulier concernant son système comptable, en remplace le plan comptable national(PCN) de 1975 avec un nouveau système comptable et financier (SCF) en2007, à pour socle le référentiel IAS/IFRS, afin d'être en harmonie avec le référentiel comptable international.

La normalisation comptable sert à unifier les principes comptables pour la préparation des états financiers selon des caractéristiques qualitatives, telles que la pertinence, la fiabilité, la comparabilité,...etc. Ces états financiers détiennent aussi des éléments provenant les stocks, l'élément plus important que l'entreprise appartenant possède.

En raison de son importance extrême dans les entreprises, et la multiplicité des techniques comptables liées aux stocks, le comité des normes comptables internationales a publié une norme particulière aux stocks, il est devenu donc nécessaire de maîtriser la manière de ses comptabilisations et ainsi le processus de l'évaluation qui possède une grande importance.

Notre étude s'articule autour de la comptabilité et en particulier la comptabilité des stocks. Le thème choisi s'intitule « **l'évaluation et la comptabilisation des stocks selon le système comptable financier** ». Ce thème a été choisi pour les raisons suivantes :

- Connaître l'application du système comptable et financier au niveau des entreprises Algériennes.
- L'importance d'élément de stocks dans l'entreprise.
- Connaître les méthodes d'évaluation des stocks et le calcul des coûts au niveau d'une entreprise, afin de comparer la théorie par celle pratique.

Pour développer notre étude, nous avons jugé utile de poser la problématique suivante :

« Comment s'effectue l'évaluation comptable des stocks selon le système comptable et financier, et quelle est son influence sur le résultat de l'entreprise ? »

Nous pouvons subdiviser notre problématique en quatre questions :

- Quel est le contenu du système comptable, et quel est la différence entre ce système et les normes comptables internationales IAS/IFRS ?
- Que représentent les stocks selon le système comptable et financier et selon les normes comptables internationales IAS/IFRS ?
- Comment sont –évalués les stocks au niveau de l'entreprise d'ECDE Chlef , et quel est leur impact ?
- Comment est le traitement comptable des stocks s'effectue-t-il dans cette entreprise ?

Afin de mieux cerner les préoccupations suscitées, nous nous sommes basé sur les hypothèses suivantes :

- Le contenu du système comptable et financier est compatible avec les normes comptables internationales IAS/IFRS.
- La norme comptable internationale décrit le traitement comptable de stock en conformité avec les méthodes et les techniques adoptées.
- L'évaluation des stocks au niveau de l'entreprise ECDE Chlef s'effectue selon le système comptable et financier et son impact est positif.
- Le traitement comptable répond aux normes comptables internationales IAS/IFRS.

Le système comptable et financier est un sujet d'actualité dans les entreprises algérienne s'intéresse à la capacité dont dispose l'entreprise dans de vérification de la bonne application de ce système et synthétisés cela en pratique.

Concernant les objectifs assignés pour la réalisation de ce sujet, ils peuvent se résumer comme suit :

- Connaître l'organisme responsable de la préparation des normes comptables internationales IAS/IFRS.
- Déterminer le contenu du système comptable et financier.
- Connaître l'application des directives optées par le SCF concernant les stocks au niveau de l'entreprise ECDE Chlef.

Pour répondre à notre problématique, nous nous sommes appuyés sur la démarche méthodologique suivante :

- Une recherche documentaire relative à notre thème a été soigneusement réalisée (consultation d'ouvrages, articles, site internet,...) tout au long de notre partie théorique ; par la suite nous avons consulté et exploité des documents de l'entreprise ECDE Chlef.
- Une de cas réalisée au niveau de l'entreprise ECDE Chlef, pendant la durée de notre stage pratique, afin de comparer la théorie avec la pratique dans cette entreprise.

La division de notre mémoire s'articule sur une méthode déductive en utilisant la démarche descriptive au début, dans la présentation du système comptable et financier selon des normes comptables internationales IAS/IFRS, ainsi les stocks et cela par l'utilisation des études préalables.

Nous avons ensuite utilisé la méthode inductive dans la pratique à travers une étude de cas au sein de l'entreprise ECDE Chlef, où nous avons récolté les données, afin de les analyser, et faire ressortir les méthodes d'évaluation adoptées par le SCF en matière de stocks ainsi que leur traitement comptable.

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

Le premier chapitre : abordera le cadre conceptuel du système comptable financier selon les normes comptables internationales ;

Le deuxième chapitre sera consacré au traitement comptable des stocks selon le système comptable et financier ;

Le troisième chapitre sera réservé à l'évaluation et la comptabilisation des stocks au niveau de l'entreprise ECDE Chlef.

Chapitre I :

Le cadre conceptuel du système comptable financier selon les normes comptables internationales

Introduction :

L'internationalisation des économies et la mondialisation ouvrent la frontière financière entre les pays, et cela pose d'importantes difficultés dans la comparaison des performances entre les entreprises, puisque les interprétations de leurs états financiers sont différentes et ne servent pas la prise de décision des acteurs économiques.

De longues études se sont développées pour trouver solution avec des règles universelles et objectives, ce qui résulte un processus de la normalisation et de l'harmonisation comptable provenant de l'organisme l'IASB, responsable de la mise en œuvre des règles comptables internationales baptisée par les normes comptables internationales afin de fournir des informations financières comparables entre les entreprises de différents pays.

Aujourd'hui le référentiel de l'IASB appelé référentiel IAS/IFRS, composé d'un cadre conceptuel sert à l'établissement des états financiers selon les normes comptables internationales destinés aux utilisateurs nationaux ainsi des utilisateurs internationaux.

L'adoption d'un nouveau système financier permet d'obtenir une information financière immédiate et l'utilisation des normes comptables uniformes.

Nous allons traiter dans la première section l'environnement comptable international, ensuite, dans la deuxième section nous aborderons l'organisme IASB et les normes IFRS, quant à la troisième section, elle sera réservée à la présentation de la norme comptable internationale IAS2, dans la dernière section nous aborderons un aperçu sur le système comptable financier.

Section 1 : L'environnement comptable international

Les systèmes comptables différents d'un pays à l'autre. A cet effet beaucoup de chercheurs ont prêté attention à ces différences, en élaborant des normes harmonisées présentées par un seul système comptable. La littérature sur les facteurs d'environnement comptable international en liaison avec le processus de l'harmonisation comptable internationale a été cependant riche.

A partir de cette section nous allons citer les facteurs de l'environnement qui sont présentés dans les deux modèles : le modèle Européen et l'autre le modèle anglo-saxon, et nous allons également relever la nécessité de l'harmonisation comptable internationale.

1.1 .La comptabilité d'Europe Continentale

La comptabilité d'Europe Continentale est marquée par une longue histoire (on situe ses origines à partir du XVII^{ème} siècle en France)¹. Ou elle est connue aussi sous le nom de celui-ci le modèle latin qui ne limite en aucun cas son champ d'application aux pays du vieux continent ainsi, on y trouve dans ce modèle regroupe environ 28 des pays tels que l'Algérie, l'Allemagne, la Belgique, la Côte d'Ivoire, l'Espagne, la France, le Japon, le Maroc, ...etc.

Les systèmes comptables de l'ensemble de ces pays présentent des caractéristiques communes (ce qui permet dès lors de parler d'un modèle). Au fil des temps, ces pays ont échangé leurs conceptions sur la comptabilité et son organisation, construisant ainsi un système commun.

Le modèle latin se distingue par des principales caractéristiques, que nous allons traiter portant essentiellement sur :²

- La nature juridique ;
- Le pouvoir de normalisation ;
- L'influence fiscale ;
- La réglementation comptable ;
- Les principes de base de l'information financière ;
- La destination privilégiée de l'information financière.

¹Peter WALTON, La Comptabilité Anglo-saxonne, 3^{ème} édition La Découverte, Paris, 2008, p.5.

²Samir MEROUANI, le projet du nouveau système comptable financier algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS, mémoire de magistère en sciences de gestion, Ecole Supérieure de Commerce d'Alger, 2006/2007, p.29.

Le système comptable est basé sur des procédures de prescriptions et de présentation uniforme et formelle, est basé sur un corps de règles comptables rigides, figées n'est à appréciations. Ce système favorise beaucoup plus l'apparence juridique sur le fond économique.

L'Etat est le principal acteur de la normalisation comptable dans ces pays. Ainsi les organisations professionnelles n'ont également qu'un rôle secondaire de conciliation à travers les avis publiés.

La comptabilité du modèle continentale devait donc être réglementée sous le régime des codes de commerce (France, Allemagne, etc.), des codes civils (Italie) ainsi, que des plans comptables généraux adoptés par la plupart des pays appartenant au modèle juridique.

1.1.1 .Les instances Européennes

1.1.1.1. La Quatrième Directive :

La quatrième directive du Conseil Communautés Européenne appliquée en France par la loi du 30 avril 1983 et un décret d'application du 29 novembre 1983 a pour objet de préciser la structure et le contenu des différents documents comptables (bilan, du compte de résultat, de l'annexe), la nécessité de publier, de contrôler et promouvoir des comptes annuels pour les sociétés des capitaux ainsi que certaines disposition concernant le principe de l'image fidèle.

1.1.1.2. La Septième Directive :

Publiée en juin 1983, et concerne les comptes consolidés intitulée septième directive du Conseil Communautés Européenne. En France, elle est entrée en vigueur par une loi de janvier 1985 et un décret d'application de février 1986. Elle précise les conditions et modes d'établissements des comptes consolidés, le contenu du rapport de gestion ainsi que les modes de contrôle et de publicité des comptes consolidés.¹

La Septième directive donne un certain nombre de règles d'évaluation différentes de celles de la quatrième directive, laisse le choix à chaque état membre d'interdire, d'autoriser ou de rendre obligatoire leur utilisation ; par voie de conséquence les méthodes d'évaluation de postes importants de l'actif sont différentes d'un pays à l'autre.²

¹Pascal BARNETO, Normes IAS/IFRS (Application Aux Etats Financiers), Dunod, 2004,p.53.

² C.Maillot-Baudrier, A.Le Manh, Normes comptables internationales IAS/IFRS, édition Foucher, Paris,2006,p.10.

1.2. La comptabilité Anglo-Saxonne

La comptabilité Anglo-Saxonne apparaît au XIX^{ème} siècle avec la révolution industrielle .le modèle regroupe une large gamme de pays notamment, les pays membres du Commonwealth, on y trouve ainsi environ 43 pays : l'Australie, le Canada, les Etats-Unis d'Amérique, la Grande-Bretagne, Hong Kong, l'Indonésie, la Nouvelle Zélande, le Pakistan, les Pays-Bas, la Singapour, et presque la totalité des pays du Commonwealth. ¹

La distinction entre le modèle anglo-saxon ou modèle économique et celui de l'Europe Continentale, est intimement liée à certaines caractéristiques incombant au cadre économique, juridique et culturel des pays appartenant à chaque modèle. Les principales caractéristiques du modèle économique portent essentiellement sur :

- La nature juridique ;
- L'entendue du pouvoir des professionnels ;
- La faible contribution fiscale ;
- L'existence d'un cadre conceptuel comptable ;
- La prédominance de la notion d'image fidèle (true and fair view) ;
- Les objectifs de la diffusion d'information financière ;
- Un cadre économique fortement influencé par le marché ; etc.

Dans le modèle économique l'Etat occupe une place plus importante dans le processus de normalisation, les pays anglo-saxons restent convaincus que, d'une part, la comptabilité est une matière trop complexe et d'autre part, la loi est un instrument trop lent, pour que la réglementation, dans ses détails, lui soit confiée. De ce fait, le droit comptable anglo-saxon favorise l'exercice du jugement professionnel, et ce système comptable laisse aux professionnels la responsabilité d'élaborer les règles d'application très générales fixées par la loi, ainsi que celle d'organiser la tenue de la comptabilité à l'intérieur des entreprises.

La réglementation comptable du modèle anglo-saxon porte essentiellement sur les principes comptables et sur la présentation et le contenu des états financiers de synthèse qui véhiculent à travers un cadre conceptuel, alors que la réglementation comptable du modèle continentale porte à la fois sur le processus comptable (la comptabilité en tant que processus de saisie, de stockage et de traitement de l'information), et sur ses produits (les états financiers de synthèse).

Le système de qualité est nécessaire pour attirer les capitaux extérieurs, en provenance des banques, des organismes internationaux ou des investisseurs privés, et pour que ces objectifs se réalisent ce système doit fournir des informations pertinentes présentées dans les états de synthèse (bilan, compte de résultat, un état de flux de trésorerie, et l'annexe.).

¹ Samir MEROUANI,op.cit,p.32.

En générale, la diversité des systèmes comptables dans le monde est aisément marquée dans une époque caractérisée par l'internationalisation des marchés, en particulier dans qui nécessite des données comptable pour la prise de décision , l'intérêt à cet effet croissant c'est porté sur le rapprochement des méthodes et pratiques comptables dans le monde.

1.3. La nécessité d'une harmonisation comptable internationale

Derrière les différents systèmes comptables se cachent de véritables enjeux philosophiques. La comptabilité est une langue nationale qui est le reflet d'une société.

Elle a été construite à travers l'histoire et, par conséquent, l'influence de l'environnement social, culturel et économique propre à chaque pays y est intégrée. Si des divergences mineures peuvent être facilement résolues comme des problèmes de terminologies ou de présentation des comptes, il n'en est pas de même pour les véritables questions de fond.¹

L'interdépendance des marchés financiers mondiaux est l'élément principal qui a rendu nécessaire une harmonisation des règles comptables. En effet, le constat a été le suivant :

- Un manque de comparabilité de l'information financière dans le temps (pour une même entreprise) et dans l'espace (entre différentes entreprises) ;
- Un niveau de subjectivité important dans l'établissement des comptes ;
- Une information financière ni admise ni comprise sur toutes les places boursière du monde ;
- Un langage financier très hétérogène et marqué parfois par un manque de transparence des comptes et une faible qualité de l'information fournie.

L'adoption des règles et méthodes comptables uniformes pose le problème des systèmes comptable des principaux pays dans le monde, qui ont tous des conceptions théoriques différentes.²

L'union européenne a rendu obligatoire l'usage des normes IAS/IFRS pour les comptes consolidés des sociétés cotées en bourse. En France, c'est le plan comptable général qui reste applicable aux comptes individuels de chaque entreprise ou société.

¹Hiba Imene ZIANI, L'impact des normes comptables internationales IAS/IFRS sur les banques en Algérie, thèse pour l'obtention du diplôme de magistère en science de gestion, Ecole Supérieur de commerce, Alger, 2008/2009, p.6.

² Stéphane BRUN, L'essentiel des Normes Comptables internationales IAS/IFRS. édition Gualino éditeur, 2004, p.18.

Cependant, depuis 2001, on a entrepris une révision progressive de PCG pour le faire converger vers les normes IAS/IFRS.¹

Donc cette harmonisation vise à réduire la diversité des pratiques comptables afin de la rendre plus comparable, et a comme but final l'adoption d'une seule règle comptable (les normes comptables internationales IAS/IFRS) dont l'application sera universelle, l'objectif de la normalisation est de fournir une information fiable, comparable, sur la situation financière, la performance et l'évaluation de la situation financière de l'entreprise, basé sur une structure uniforme et standard, qui soit utile à une large gamme d'utilisateur lorsqu'ils prennent leurs décisions économiques.

1.3.1. Les objectifs d'un référentiel unique

Les normes IAS/IFRS sont élaborées pour des objectifs, qu'on va synthétiser comme suit :

- D'améliorer la transparence et la comparabilité des états financiers élaborés par les sociétés cotées.
- D'instaurer ou de restaurer la confiance des investisseurs.
- Permettre la comparaison d'entreprise de différents pays.
- D'éviter la production de plusieurs modèles d'états financiers (en référentiel français, américain...) dont l'interprétation de chiffres et de résultats divergents reste difficile à expliquer.
- De pouvoir être cotées sur plusieurs places financières. En d'autres termes faciliter la location boursière des entreprises sur les places du monde entier.

L'objectif d'un référentiel unique est donc de mettre en place un langage comptable unifié dans un cadre plus large d'unification des marchés de capitaux (notamment en Europe). Derrière la modification des systèmes comptables propres à chaque pays.

1.3.2. L'application des normes US GAAP

L'application des US GAAP² au niveau mondial a été un temps envisagée devant l'influence des États-Unis et les obligations imposées par la SEC (Security and Exchange Commission) pour s'introduire sur le marché boursier américain. Mais cela aurait été contraire à l'objectif fondamental de la stratégie d'harmonisation internationale qui consiste à évoluer vers un jeu unique des normes réellement mondiales. Par ailleurs, l'Europe ne pouvait exercer aucune

¹Georges LANGLOIS, Micheline FRIEDERICH, comptabilité financière, 12^{ème} édition FOUCHER, Paris, p.50.

²Generally Accepted Accounting Principles.

influence sur les normes américaines et parallèlement les normes internationales de l'IASC ont commencées à être reconnues dans de nombreux pays du monde entier¹.

Les US-GAAP sont orientés vers les besoins et l'usage des actionnaires et du marché financier. Elles sont axées sur des modalités d'application très détaillées plutôt que sur des principes directeurs, et ce qui présente un avantage des intérêts américains car les sociétés appliquant les US GAAP étant automatiquement contrôlées par la SEC.

1.3.3. La recommandation de l'OICV

L'OICV, Organisation internationale des Commissions de valeurs mobilières et organismes assimilés est un organisme privé qui regroupe les organismes chargés de la régulation des Bourses de différents pays², plus connue sous le nom anglais d'IOSCO (*international organisation of securities commission*). Il s'agit d'une instance fédérative qui regroupe les autorités des marchés financiers nationaux de référence.

Après avoir imposé des améliorations et revu les travaux de l'IASB, l'OICV a procédé à l'homologation du référentiel IASB et a recommandé en mai 2000 à l'ensemble des autorités boursières dans le monde d'accepter l'utilisation des normes IAS/IFRS pour les émissions et les cotations effectuées par des émetteurs transnationaux sur leur marché³.

Ces autorités nationales œuvrent pour des réconciliations entre les normes IAS/IFRS et leurs normes nationales. Ainsi l'OICV a établi une liste de sujets comptables avant être traités par l'IASB pour aboutir à un corps de normes comptables internationales.

1.3.4. Le choix de l'Union Européenne

La commission européenne a constaté que les entreprises européennes, à la recherche de financement sur les marchés de capitaux internationaux, étaient tenues de fournir des informations différentes et souvent plus nombreuses que sur leur marché d'origine.

la commission a renoncé à une réforme longue et profonde des directives européennes pour en faire un référentiel complet au vue des divergences des Etats membres sur ce projet. De plus, les Etats-Unis ne manifestaient que peu d'intérêt pour une reconnaissance réciproque entre normes comptables européennes et américaines. En effet, les directives nombreuses options à ses Etats membres⁴.

De cela, la décision de la commission vient de soutenir les efforts de l'IASC et l'OICV pour l'introduction d'un unique référentiel de normes d'information financière utilisable au niveau international lors des introductions boursières et des communications au marché financier. Ainsi,

¹Stephan BRUN, *op.cit.*, p.18.

² Jacques RICHARD, Christine COLLETTE, *Comptabilité Générale Système Français et normes IFRS*, 8^{ème} édition Dunod, Paris, 2008,p74.

³ Stephan BRUN, *op.cit.*, p.20.

³ Samir MEROUANI, *op.cit.*, p.37.

la commission européenne s'est elle-même prononcée en juin 2000 en faveur de la promotion de l'utilisation du référentiel de l'IASB au sein de l'Union européenne, la Commission a :

- présenté un règlement rendant obligatoire les normes IAS/IFRS ;
- engage un processus de modernisation des directives européennes ;
- mise en place un mécanisme communautaire d'adoption, et un cadre destiné à assurer l'application rigoureuse des normes.

1.3.5. La convergence entre les normes IFRS et les normes US GAAP

En octobre 2002, l'accord de Norwalk a été signé pour faire converger et harmoniser les normes de l'IASB et du FASB, signe de reconnaissance mondiale du référentiel IFRS. Pour travailler activement avec les normalisateurs nationaux pour porter la convergence des normes comptables nationales et les normes internationales d'information financière vers des solutions de haute qualité¹. Cet accord a débouché et va continuer à déboucher sur des révisions de normes pour éliminer le maximum de divergences et sur la coordination des programmes de travail des deux institutions.

Section 2: L'organisme IASB et les normes IFRS

Les normes IAS sont des règles concernant l'établissement et à la présentation des états financiers. Ces normes et interprétations ont été élaborées par une structure indépendante, de droit privé, nommée l'IASB, ce dernier l'IASB (International Accounting Standards Board) qui est chargé de l'établissement des normes (dorénavant appelées IFRS ou International Financial Reporting Standards) à partir de la réforme de 2001.

Nous allons aborder dans cette section, la création et l'objectif de l'organisme l'IASB, Historique et fonctionnement de l'organisme l'IASB, et les normes comptables internationales IFRS.

2.1. La création et l'objectif de l'organisme l'IASB

2.1.1. La création de l'organisme l'IASB

L'IASC (international accounting standards committee) était un organisme privé qui a été fondé en 1973 par les instituts d'experts comptables de 10 pays (Allemagne, Australie, Canada,

¹ Peter WALTON, op-cit, p.32.

Etats-Unis, France, Grande-Bretagne, Irlande, Japon, Mexique, Pays-Bas). Aujourd'hui plus de 100 pays en sont membres.

L'IASB (International Accounting Standards Board) a succédé à l'IASC (International Accounting Standards Committee) en avril 2001, il a également pour rôle de publier des interprétations, qui sont développées par l'IFRIC (International Financial Reporting Interpretation Committee), de préciser le traitement comptable applicable pour une opération ou transaction donnée lorsque les normes développées ne sont pas suffisamment précises.

2.1.2. L'objectif de l'organisme l'IASB

Les objectifs du comité des normes internationales, formalisés dans la constitution de l'IFRS Foundation (approuvée en mai 2000 et révisée en dernier en mars 2010) sont :¹

- Développer, dans l'intérêt général, un ensemble unique de normes d'information financière de haute qualité, compréhensibles, applicables et universellement acceptées, fondées sur des principes clairement définis.
- promouvoir l'utilisation et l'application rigoureuse de ces normes ;
- la réalisation des objectifs liés premier et deuxième, prendre en compte, le cas échéant, les besoins d'une gamme de tailles et de types d'entités dans divers milieux économiques ;
- promouvoir et de faciliter l'adoption des « International Financial Reporting Standards » (IFRS), normes et interprétations publiées par l'IASB, à travers la convergence entre des normes comptables nationales et les IFRS.

2.1.3. Historique de l'organisme l'IASB

Cette organisation a connu plusieurs événements phares qui peuvent être résumés comme suit :

- 1973 : Création de l'IASC à Londres.
- 1975 : Publication des deux premières normes IAS1 et IAS 2 .
- 1999 : La Commission européenne promeut l'application des IAS à l'horizon 2005
- 2001-2002 : Nouvelle organisation : l'IASC devient l'IASB et les IAS deviennent les IFRS.
- 2003 : La première version finale d'une IFRS et la première publication de bulletin d'interprétation de l'IFRIC.
- 2004 : La publication des IFRS.
- 2005 : Début d'application des IFRS dans union européenne.

¹ Robert OBERT, pratiques des normes IFRS, 5^{ème} édition Dunod, Paris, 2013, p.p.08.09.

- 2007 : Publication par l'IASB de projet concernant les normes IFRS pour les PME.
- 2009 : constitution de l'IASCF, la publication des amendements aux IFRS 1, IFRS 2, IAS 24, IAS 32, IFRIC 14, et la publication de la norme IFRS 9 (instruments financiers), IFRIC 18 et 19.
- 2012 : L'IASB et le FASB ont fixé une nouvelle échéance pour mener à bien les principaux projets de convergence restants d'ici la première moitié de 2013 dans leur rapport à l'intention du G20.
- 2013 : L'IASB établit l'ASAF, qui tient sa première réunion en avril.¹

2.2. Fonctionnement de l'organisme l'IASB :

L'organisation de l'IASB est composée actuellement de quatre assemblées majeures et les suivants :²

L'IASB : un comité exécutif (the Board) est désigné sous le sigle IASB (International Accounting Standards Board), il est principalement chargé d'apporter son expertise technique pour établir les normes comptable et d'adapter les IFRS. La constitution indique que les administrateurs (14 membres) choisissent les membres de l'IASB de sorte qu'il constitue un groupe de personnes représentant la meilleure combinaison disponible des compétences techniques et d'expérience des affaires et des marchés internationaux afin de contribuer au développement de la haute qualité de normes comptables mondiales.

L'IASCF : un conseil de surveillance composé des trustees et chargé de désigner notamment les membres du comité exécutif, de trouver les fonds nécessaires au fonctionnement et de procéder aux amendements constitutionnels. La constitution de l'IASCF indique que les administrateurs doivent montrer un engagement ferme à l'IASCF et l'IASB en tant que qu'organisme normalisateur international. Chaque administrateur prendre en compte des enjeux internationaux inhérents au succès d'une organisation internationale responsable du développement de normes comptables internationales de haute qualité.

L'IFRIC : un comité d'interprétation (IFRIC, International Reporting Interpretation committee) : c'est le nouveau nom donné au comité d'interprétation des normes de l'IASB (auparavant, c'est le SIC, Standing Interpretation committee), a pour objet d'interpréter le corps existant des normes de l'IASB et aussi de répondre aux problèmes d'interprétation posés par certaines normes.

Le corps interprétatif de l'IASB, anciennement SIC, a été reconstitué en décembre 2001 en tant que Comité d'Interprétation (IFRIC).

Le SAC : un comité consultatif de normalisation (SAC, Standards Advisory Council) est un comité consultatif de normalisation, composé d'environ trente membres. Le comité « conseil » de

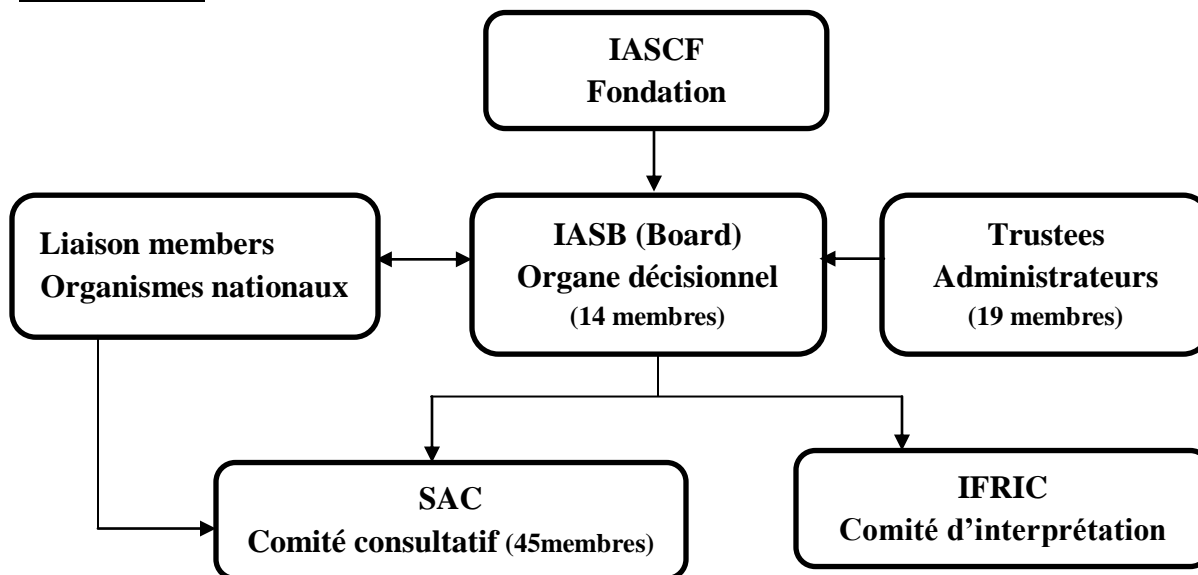
¹ www.iasplus.com/.../ifrs.../ifrs...2013/.../IFRS%20in%20your%20pocket, site consulté le 15/04/2014, à 15 :18mn, Guide de référence sur les IFRS, édition deloitte 2013, p17,18.

² Stéphan BRUN, L'essentiel des normes comptables internationales IAS/IFRS, 3^{ème} édition Gualino, Paris 2006, p. p. 25,26.

l'IASB, il a pour objectif d'associer les principaux acteurs de la profession comptable au processus de normalisation et de conseiller l'IASB dans ces différents travaux.

La structure de l'IASB présentée dans la figure suivante :

Figure N° 1 : Structure de l'IASB



Source: *Stephan BRUN, Op.cit, p.26.*

2.2.1. La structure de la norme et la structure d'une interprétation¹

2.2.1 .1.La structure de la norme

La structure de la norme, selon le cadre conceptuel comptable international se structure selon un objectif ; un champ d'application ; des définitions ; le corps de la norme ; les informations à fournir ; la date d'entrée en vigueur ; autres éléments liés à la norme (annexes, bases des conclusions, la liste des interprétations liées).

2.2.1.2 .La structure d'une interprétation

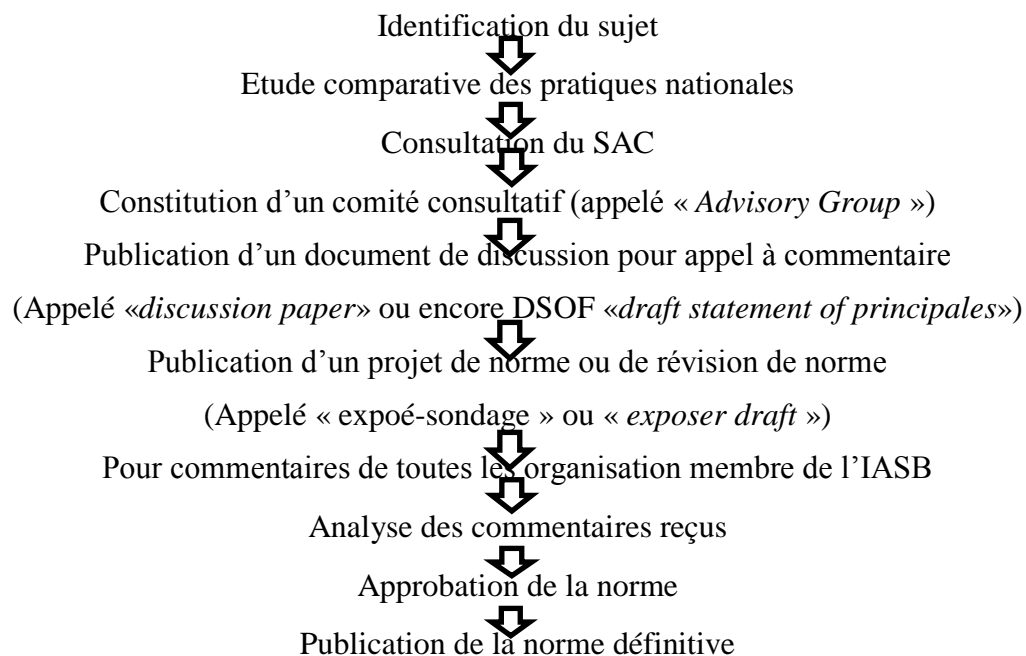
Chaque interprétation d'une norme se structure selon un processus construit par rapport à : la référence à la norme, la question qui renvoie au traitement de référence, la formulation du consensus, les informations à fournir (la date de consensus, et la date d'entrée en vigueur, éléments liés à l'interprétation).

2.2 .2.Processus d'élaboration d'une norme

L'élaboration d'une norme passe par un mécanisme stricte appelé « *due process* », en faisant d'intervenir tous les organes de l'organisme l'IASB. Ce processus comporte plusieurs étapes élaborant et modifiant la norme IAS/IFRS, illustré par le schéma suivant :

¹Hocine BELKHARROUBi, Convergence des systèmes d'information comptables : Intégration à la globalisation financière Développement et Contraintes d'un processus, Thèse de doctorat d'Etat en sciences économiques, université d'Oran, 2010/2011,p.62.

Figure N° 2 : Procédure d'adoption d'une norme par l'IASB.



Source: *Stephan Brun, Op.cit, p.27.*

2.2.3 -Les normes comptables internationales IFRS

Les normes IAS/IFRS ou International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards sont des règles de l'établissement et de la présentation des états financiers.

2.2.3.1. Définition des normes comptables internationales IAS/IFRS

Les normes comptables sont considérées comme des orientations officielles, elles déterminent l'enregistrement des types des opérations ou événements, ainsi que les informations nécessaires de fournir dans l'annexe comptable avec les états financiers.¹

Les normes comptables internationales IAS/IFRS sont donc des règles internationales, qui décrivent les modalités d'application du cadre conceptuel de l'organisme l'IASB, et qui comprennent leurs interprétations.

Elles ont été développées au terme d'une procédure publique au sein d'un organisme l'IASB.

2.2.3.2. La terminologie

Le terme de « référentiel IFRS » représente les normes et les interprétations adoptées par l'IASB, c'est-à-dire :²

- Les normes comptables internationales (dites IAS) existant actuellement ;
- Les (nouvelles) normes internationales d'information financière (IFRS) ;

¹ Madani BEN BELGHITHE, Problématique de la normalisation comptable-expérience d'Algérie, revue de chercheur, n°01, université d'OUARGLA, Algérie, 2002, p.33.

² Stephan BRUN, Op-cit, p.40.

- Les interprétations s'y rapportant : interprétations du SIC et interprétations de l'IFRIC ;
- Les modifications ultérieures de ces normes et les interprétations s'y rapportant ;
- Les normes et interprétations s'y rapportant qui seront publiées ou adoptées à l'avenir par l'IASB.

Referential IFRS = IAS + IFRS + SIC + IFRIC.

2.2.3.3. Le projet d'amélioration des normes

L'IASB a publié en décembre 2003 le texte définitif relatif à un projet dit « Amélioration des normes » contenant une version révisée de 14 normes (IAS1,2,8,10,15,16,17, 21,24,27,28,31,33, 40).

L'objectif de ce texte était double :

- Réduire ou éliminer les options afin d'augmenter la comparabilité ;
- Incorporer les interprétations SIC (ou les supprimer lorsqu'elles ne sont plus compatibles avec les nouvelles normes) dans les textes des normes afin d'en augmenter la lisibilité. Les premiers adoptant des IAS/IFRS en l'année N connaissent désormais les dispositions qu'ils devront appliquer pour l'établissement de leurs premiers états financiers (bilan d'ouverture au premier janvier N-1, comparatif N-1 et comptes N).

Les points à retenir pour une approche synthétique du référentiel des normes IAS/IFRS sont les suivantes :

- Primauté du bilan sur le compte de résultat ;
- Introduction du concept de « juste valeur » ;
- Mesure de la perte de valeur et de la dépréciation des actifs ;
- Prééminence du fond sur la forme ;
- Application rétrospective ;
- Importance des notes annexes.¹

Au total, le référentiel IFRS comportait, à la fin de mois de décembre 2006, trente-huit normes (trente et une IAS, certaines ayant été supprimées au fil des évolutions, plus sept nouvelles IFRS) et vingt-huit interprétations SIC. Quinze normes ont été revues, en décembre 2003, pour clarifier leur application et éliminer les incohérences et les diverses options qu'elles comportaient. La nouvelle série IFRS a par ailleurs été inaugurée avec les normes.

2.2.3.4. Liste des normes IFRS :

Les normes IAS/IFRS sont présentées comme suit :

¹Samir MEROUANI, op-cit, p.41.

Tableau N° 1 : Récapitulatif des normes IAS/IFRS

IAS 1	Présentation des états financiers
IAS 2	Stocks
IAS 7	Tableaux des flux de trésorerie
IAS 8	Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs
IAS 10	Événements postérieurs à la période de reporting
IAS 11	Contrats de construction
IAS 12	Impôts sur le résultat
IAS 14	Information sectorielle
IAS 16	Immobilisations corporelles
IAS 17	Contrats de location
IAS 18	Produits des activités ordinaires
IAS 19	Avantages du personnel
IAS 20	Comptabilisation des subventions publiques
IAS 21	Effets des variations des cours des monnaies étrangères
IAS 23	Coûts d'emprunt
IAS 24	Information relative aux parties liées
IAS 26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite
IAS 27	États financiers consolidés et individuels
IAS 28	Participations dans des entreprises associées
IAS 29	Information financière dans les économies hyper inflationnistes
IAS 31	Participations dans des coentreprises
IAS 32	Instruments financiers : présentation
IAS 33	Résultat par action
IAS 34	Information financière intermédiaire
IAS 36	Dépréciation d'actifs
IAS 37	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels
IAS 38	Immobilisations incorporelles
IAS 39	Instruments financiers : comptabilisation et évaluation
IAS 40	Immeubles de placement
IAS 41	Agriculture
IFRS 1	Première application des normes d'information financière internationales
IFRS 2	Paieement fondé sur des actions
IFRS 3	Regroupements d'entreprises
IFRS 4	Contrats d'assurance
IFRS 5	Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées
IFRS 6	Prospection et évaluation de ressources minérales
IFRS 7	Instruments financiers : informations à fournir
IFRS 8	Secteurs opérationnels
IFRS 9	Instruments financiers
IFRS 10	États financiers consolidés
IFRS 11	Partenariats
IFRS 12	Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités
IFRS 13	Évaluation de la juste valeur

Source : www.IASB.org, site consulté le 22/03/2014, à 15 :47mn.

Les normes IAS 3, 4,5, 6,9 ,13, 22, 25, et 35 ont été supprimées ou remplacées .

La norme IFRS 7 (Instruments financiers : informations à fournir) entrera en vigueur le 1er janvier 2007.

La norme IFRS 9 entrera en vigueur le 1er janvier 2015, et pour les normes IFRS 10, 11,12, et 13 entreranno en vigueur le 1er janvier 2013.

2.3. Le cadre conceptuel de l'IASB

2.3.1 -La présentation du cadre conceptuel :

Afin de faire progresser l'harmonisation des pratiques comptables. l'IASB a préconise de se concentrer sur les états financiers préparés pour donner une information primordial aux prises de décisions économiques.

A cet effet, un cadre de préparation et de présentation des états financiers dit « cadre conceptuel » a été approuvé et publié initialement par l'IASC en 1989 Puis adopté en 2001 par l'IASB. Il regroupe les principes fondamentaux.¹

2.3.1.1. L'objectif du cadre conceptuel

Le cadre conceptuel définit les concepts qui sont à la base de la préparation et de la présentation des états financiers à l'usage des utilisateurs externes .L'objectif de ce cadre conceptuel est présenté dans les points suivants :

- Aider l'IASB à développer les futures normes comptables internationales et à réviser celles qui existent déjà ;
- Aider les préparateurs des états financiers à appliquer les IAS et IFRS et à traiter de sujets qui doivent encore faire l'objet d'une norme ;
- Aider les auditeurs à se faire une opinion sur la conformité des états financiers avec les normes comptables internationales ;
- Aider les utilisateurs des états financiers à interpréter l'information contenue dans les états financiers préparés en conformité avec les normes comptables internationales.²
- Fournir à ceux qui sont intéressés par les travaux de l'IASB une information sur son approche dans l'élaboration des normes IFRS.³

2.3.1.2. La nature des états financiers:

L'entreprise présentant des états financiers est une entreprise pour laquelle il existe des utilisateurs qui s'appuient sur ces états financiers comme source principale d'information financière sur l'entreprise.

¹Hiba Imene ZIANI, op-cit,p26.

² International financial reporting standards (IFRS), 2006,P.23.

³ Robert OBERT,Le nouveau cadre conceptuel de l'IASB, Revue Française de Comptabilité, N°439 Janvier2011,p.2.

Les états financiers font donc partie du processus d'information financière et la responsabilité de la préparation et de la présentation repose sur la direction de l'entreprise.

L'IASB définit un jeu complet d'états financiers comprenant : un bilan, un compte de résultat, un tableau de variation des capitaux propres, un tableau des flux de trésorerie, et une annexe.

En outre, l'IASB encourage :

-la présentation d'un rapport de gestion décrivant et expliquant les principales caractéristiques de la performance financière et de la situation financière de l'entreprise que les principales incertitudes auxquelles elle est confrontée ;

-la présentation d'états supplémentaires comprenant, s'ils sont significatifs un rapport environnemental et des informations sur la valeur ajoutée.¹

2.3.2. Les objectifs et les destinataires des états financiers

2.3.2.1. Les objectifs des états financiers

L'objectif des états financiers à usage général est de fournir des informations sur la situation financière, la performance et les flux de trésorerie de l'entreprise qui sont utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques. Les états financiers montrent également les résultats de la gestion réalisés par la direction des ressources qui lui sont confiées. Pour remplir cet objectif, les états financiers fournissent des informations sur:²

- (a) les actifs;
- (b) les passifs;
- (c) les capitaux propres;
- (d) les produits et les charges, y compris les profits et les pertes;
- (e) les flux de trésorerie.

Ces informations, accompagnées des autres informations fournies dans les notes annexes aux états financiers, aident les utilisateurs à prévoir les flux de trésorerie futurs de l'entreprise, en particulier leur échéance et l'assurance de leur concrétisation en trésorerie et en équivalents de trésorerie.

¹Journal officiel de l'Union Européenne, règlement (ce) no 1126/2008 de la commission du 3 novembre 2008, p08.

²Idem.

Les informations fournies par les états financiers portent sur :¹

- les informations sur la structure financière de l'entreprise sont, nécessaires pour étudier ses besoins d'emprunts futurs, sa capacité à emprunter et analyser la future répartition des bénéfices ;
- Les informations sur la liquidité : fait référence à la disponibilité de trésorerie dans un avenir proche après avoir pris en compte les engagements financiers sur la période ;
- Les informations sur la solvabilité : fait référence à la disponibilité de trésorerie au plus long terme pour satisfaire ses engagements financiers lorsqu'ils arriveront à échéance ;
- Les informations sur la performance permettent de prédire la capacité de l'entreprise à générer des flux de trésorerie grâce aux ressources existantes .Elles sont également utiles pour se projeter dans l'avenir, pour savoir comment l'entreprise sera à même d'employer des ressources supplémentaires ;
- les informations sur les variations de la situation financière : aider à évaluer ses activités d'investissement et de financement de l'exercice ainsi que la capacité de l'entreprise à générer de la trésorerie.

2.3.2.2. Les destinataires des états financiers

Pour les destinataires des états financiers de l'entreprise sont des utilisateurs qui ont des relations avec l'activité de l'entreprise. Affectation des activités de l'entreprise sur la

Et les destinataires des états financiers sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 2 : Les destinataires des états financiers

Les destinataires des états financiers	Besoins des destinataires des états financiers
Les investisseurs	-Risque et rentabilité lié à l'investissement. - Capacité à payer les dividendes
Les membres des personnels	-Rentabilité, et stabilité de l'entreprise - Avantages et opportunités d'emploi
Prêteurs	-Règlement à échéance
Fournisseurs et autres créanciers	- Recouvrement à échéance
Clients	-Pérennité de l'entreprise
Les états et organismes publics	- Répartition des ressources
Publics	-Affectation des activités de l'entreprise sur la communauté

Source : élaboré par nous même

¹ Boualem KHACEF, HADDOU Fatah, étude de la norme IAS1 ; présentation des états financiers, mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de DESS comptabilité et finance, 2012,p.02.

2.3.3. Les composants du cadre conceptuel

Les composants du cadre conceptuel sont présentés comme suit :

- Les hypothèses de base : qui sont la comptabilité d'engagement et la continuité d'exploitation.
- Les caractéristiques qualitatives de base des états financiers, qui sont quatre :
L'intelligibilité, la pertinente, la fiabilité et la comparabilité ;
- Les contraintes à respecter pour que l'information soit pertinente et fiable, et qui sont quatre : la célérité, le rapport coût/avantage et l'équilibre entre les caractéristiques qualitatives et l'image fidèle ou la présentation fidèle.

2.3.3.1. Les hypothèses de base de la préparation des états financiers

Pour la préparation des états financiers, on doit prendre en considération deux principales hypothèses, qui sont présenté par la comptabilité d'engagement et la continuité d'exploitation de l'entreprise.¹

a)-**Comptabilité d'engagement** : Selon cette base, les effets des transactions sont comptabilisés quand ces transactions se produisent, c'est-à-dire à la date de leurs survenances et non pas quand interviennent les flux monétaire correspondants et ils sont enregistrés et présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent.

b)- **Continuité d'exploitation** : Cette base prévoit que les états financiers sont préparés selon l'hypothèse que l'entreprise continue normalement son exploitation et poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Mais dans le cas le contraire il faut donner l'entreprise valeur de liquidation.

2.3.3.2. Les caractéristiques qualitatives de base des états financiers

Les caractéristiques qualitatives sont les attributs de l'information présentée dans les états financiers, et les quatre principales Sont :²

a)- **L'intelligibilité**: c'est la qualité de l'information fournie dans les états financiers et qu'elle doit être compréhensible immédiatement par les utilisateurs.

b)- **La pertinence**: l'information financière est pertinente lorsqu' elle influence sur les décisions économiques des utilisateurs des états financiers, et cette information aide les utilisateurs à évaluer des événements passés, présents ou futurs ou en confirmant ou corrigeant leurs évaluations passées.

¹consulté § 22,§23 , International financial reporting standards (IFRS),po-cit,p27.

² Consulté 25 §,26§,30§, idem,p-p.35-38.

- **Importance relative** : l'information est significative si son omission ou son inexactitude peut influencer les décisions économiques que les utilisateurs prennent sur la base des états financiers.

c)- La fiabilité: l'information est fiable quand elle est exempte d'erreur et de biais significatifs et que les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour présenter une image fidèle.

Pour être fiable, l'information financière doit être préparée et présentée dans le respect de ces critères:

L'image fidèle, la prééminence de la substance sur la forme, la neutralité, la prudence, l'exhaustivité et non compensation.

- **L'image fidèle** : pour être fiable, l'information doit présenter une image fidèle des transactions et autres événements qu'elle vise à présenter.
- **La prééminence de la substance sur la forme** : pour donner une image fidèle des transactions et autres événements, il est nécessaire que ceux-ci sont comptabilisés et présentés conformément à leur substance et à leur réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique.
- **La neutralité** : pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être neutre, c'est-à-dire sans parti pris.
- **La prudence** : la prudence est définie dans le cadre conceptuel comme « la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans les conditions d'incertitude, pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués ».
- **L'exhaustivité** : Pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être exhaustive, autant que le permettent le souci de l'importance relative et celui du coût. Une omission peut rendre l'information fautive ou trompeuse et, en conséquence, non fiable et insuffisamment pertinente.¹
- **La non compensation** : Les compensations entre éléments d'actifs et éléments de passif au bilan ou entre éléments de charges et éléments de produits dans le compte de résultat, ne sont pas autorisées sauf si cette compensation est imposée ou autorisée par règlement.

d)- La comparabilité: les utilisateurs doivent être en mesure de comparer les états financiers d'une entreprise dans le temps et les états financiers d'entreprises différentes afin d'évaluer et identifier les tendances de leurs situations financières.

2.3.3.3. Les contraintes à respecter pour que l'information soit pertinente et fiable

Pour que l'information soit pertinente et fiable, on doit prendre en compte quatre éléments très importants lors de la publication de l'information selon l'IASB, et ces éléments sont comme suit :

a)- Célérité : l'information peut perdre sa pertinence si elle est fournie avec un retard indu. La direction peut avoir à trouver un équilibre entre les mérites relatifs d'une information prompte et

¹ Consulté § 37,§38, International financial reporting standards (IFRS),op.cit,p.42.

ceux d'une information fiable. Pour atteindre l'équilibre entre pertinence et fiabilité, la considération dominante doit être de satisfaire au mieux les besoins des utilisateurs en matière de prises de décisions économiques.¹

b)- Rapport coût/avantage : le rapport coût/avantage est une contrainte générale plutôt qu'une caractéristique qualitative. Les avantages obtenus de l'information doivent être supérieurs au coût qu'il a fallu consentir pour la produire.

c)- Equilibre entre les caractéristiques qualitatives : en pratique, la recherche d'un équilibre ou d'un arbitrage entre les caractéristiques qualitatives est souvent nécessaire. L'importance relative des caractéristiques dans les divers cas est une affaire de jugement professionnel.

d)-La présentation fidèle : pour que les états financiers donnent une image fidèle et présentation fidèle l'information financières doivent être qualitatives et ont la bonne application de dispositions normatives comptables, et une bonne présentation, ainsi la présentation de l'information en milliers ou en millions dans les états financières rend plus compréhensibles.

2.4. Les concepts de base :

Les concepts de base de l'IASB regroupent un ensemble des définitions des éléments et de règles de comptabilisation et d'évaluation de ces éléments à partir lesquels les états financiers sont préparés, et ainsi traitent les concepts de capital et de maintien du capital.

2.4.1. Les éléments des états financiers

2.4.1.1. Les éléments liés à l'évaluation de la situation financière ²

a)-Actifs : un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés et dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise. L'avantage économique futur représentatif d'un actif est le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux de trésorerie et d'équivalents de trésorerie au bénéfice de l'entreprise.

b)-Passifs : un passif est une obligation actuelle de l'entreprise résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entreprise par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.

c)-Capitaux propres : les capitaux propres sont l'intérêt résiduel dans les actifs de l'entreprise après déduction de tous ses passifs.

2.4.1.2 .Les éléments liés à l'évaluation de la performance ³

a)-Produits : les produits sont les accroissements d'avantages économiques au cours de l'exercice, sous forme d'entrées ou d'accroissements d'actifs, ou de diminutions de passifs qui ont

¹C.Maillet-Boudrier,A.Le Manh,op-cit,p25 .

²Idem, p.29 .

³Robert OBERT,op-cit, p05.

pour résultat l'augmentation des capitaux propres autres que les augmentations provenant des apports des participants aux capitaux propres.

b)-Charges : les charges sont des diminutions d'avantages économiques au cours de l'exercice sous forme de sorties ou de diminutions d'actifs, ou de survenance de passifs qui ont pour résultat de diminuer les capitaux propres autrement que par des distributions aux participants aux capitaux propres.

2.4.2. La comptabilisation des éléments composants des états financiers

Le cadre conceptuel précise qu'un élément de l'actif, du passif, des charges ou des produits doit être comptabilisé si :

2.4.2.1. Comptabilisation des actifs : un actif est à comptabiliser au bilan à deux conditions précises :

- Qu'il soit probable que les avantages économiques futurs qui s'y rattachent iront à l'entreprise ;
- Que son coût soit mesurable d'une façon fiable.

2.4.2.2. Comptabilisation des passifs : les passifs sont à comptabiliser au bilan lorsqu'il est probable qu'une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques futurs est nécessaire à leur extinction et dont le montant peut être évalué d'une manière fiable.

2.4.2.3. Comptabilisation des produits : ils sont à comptabiliser au compte de résultat lorsqu'une augmentation d'avantages économiques futurs relative à un accroissement d'actif ou une diminution de passif c'est déjà produite et peut être évaluée correctement.

-2.4.2.4 Comptabilisation des charges : à l'inverse d'un produit, une charge est à comptabiliser lorsqu'une diminution d'avantages économiques futurs liée à la diminution d'un actif ou l'accroissement d'un passif s'est produite et peut être mesurée d'une façon fiable.

- Il est probable que tout avantage économique futur qui lui est lié ira à l'entreprise ou en proviendra :

L'article a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.¹

Si un élément ne satisfait pas aux critères de comptabilisation, il est toujours possible de rédiger une information dans les notes correspondantes en annexes.

2.4.3. L'évaluation des éléments constituant des états financiers

Les éléments des états financiers sont évalués et déterminé par des montants monétaires, auxquels ces éléments sont comptabilisés et apparait dans le bilan et au compte de résultat.

2.4.3.1. Coût historique : les actifs sont comptabilisés pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie payé ou pour la juste valeur de la contrepartie donnée pour les acquérir au moment de leur acquisition.

¹Catherine Maillet , Anne le Manh, normes comptables internationales IAS/IFRS , 3^{ème} édition Foucher, France , 2008,p12.

Les passifs sont comptabilisés pour le montant des produits reçus en échange de l'obligation, ou éteindre pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie que l'on s'attend à verser pour le passif dans le cours normal de l'activité.

2.4.3.2. Coût actuel : les actifs sont comptabilisés pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie qu'il faudrait payer si le même actif ou un actif équivalent était acquis actuellement. Les passifs sont comptabilisés pour le montant non actualisé de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie qui serait nécessaire pour régler l'obligation actuellement.

2.4.3.3. Valeur de réalisation (de règlement) : les actifs sont comptabilisés pour le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie qui pourrait être obtenu actuellement en vendant l'actif lors d'une sortie volontaire. Les passifs sont comptabilisés pour leur valeur de règlement.

2.4.3.4. Valeur actualisée : les actifs sont comptabilisés pour la valeur actuelle des entrées nettes futures de trésorerie que l'élément génère dans le cours normal de l'activité. Les passifs sont comptabilisés à la valeur actuelle des sorties de trésorerie nettes futures que l'on s'attend à devoir consentir pour éteindre les passifs dans le cours normal de l'activité.¹

2.4.4. Les concepts de capital et de maintien du capital

2.4.4.1. La conception financière du capital : selon le concept financier du capital, il est synonyme d'actif net ou de capitaux propres de l'entreprise, et il est défini en unités monétaires.

En ce cas un bénéfice est obtenu uniquement lorsque le montant financier (ou en argent) de l'actif net à la clôture de l'exercice dépasse le montant financier (ou en argent) de l'actif net à l'ouverture de l'exercice, après exclusion de toute distribution aux propriétaires et de toute contribution de la part de ces propriétaires au cours de la période.²

Et que Le bénéfice représente l'augmentation du montant financier de l'actif net pendant l'exercice.

2.4.4.2. La conception physique du capital : selon le concept physique du capital, Il est défini comme la capacité productive de l'entreprise.

Et que Le bénéfice représente l'augmentation de la capacité productive de l'entreprise pendant l'exercice.

2.4.4.3. Le maintien du capital et la détermination du bénéfice : le concept de maintien du capital a pour fournir un lien entre les deux conceptions du capital (la conception financière du capital et la conception physique du capital) et les concepts des résultats, car il fournit le point de référence pour l'évaluation du résultat.

¹ C.Maillet-Boudrier,A.Le Manh,op-cit,p27.

²International financial reporting standards (IFRS),po-cit,p41.

Section 3 : Présentation de la norme comptable internationale IAS2

Cette norme est devenue pour la prescription de traitement comptable des stocks, et du manière principale la détermination de coût de stock nécessaire à être reconnu comme un actif sous le nom de stock, et ça dans le cas de vente de stock.

A partir de cette section nous allons présenter l'objectif et le champ d'application de la norme comptable internationale IAS2, ensuite les différentes définitions comptables, les exigences principales de la norme IAS 2, et comment doit être présenté dans les états financier.

3.1. Objectif et champs d'application comptable internationale IAS2

3.1.1. Objectif de la norme comptable internationale IAS2

L'objectif des présentes normes est de prescrire le traitement comptable des stocks. Une des questions fondamentales de la comptabilisation des stocks est celle du montant des couts à comptabiliser en tant qu'actif et à différer jusqu'à la comptabilisation des produits correspondants. La présente norme donne des commentaires sur la détermination du cout et sa comptabilisation ultérieure en charges, y compris toute dépréciation jusqu'à la valeur nette de réalisation. Elle donne également des commentaires sur les méthodes de détermination du cout qui sont utilisées pour imputer les couts aux stocks.¹

3.1.2. Champ d'application de la norme comptable internationale IAS2

La présente norme s'applique à tous les stocks, sauf :

- Les travaux en cours générés par des contrats de construction y compris les contrats directement connexes de fourniture de service (IAS11)
- Les instruments financiers (IAS39)
- Les actifs biologiques relatifs à l'activité agricole et à la production agricole au moment de récolte (IAS 41).

La présente norme ne s'applique pas à l'évaluation des stocks détenus par :

- Les producteurs de produits agricoles et forestières, de production agricole après récolte et de minéraux et de produits d'origine minérale, dans la mesure où ils sont évalués à la valeur nette de réalisation selon des pratiques bien établies dans ces secteurs d'activités. Lorsque ces stocks sont évalués a la valeur nette de réalisation les variations de cette valeur sont comptabilisées dans le résultat net de la période au cours de laquelle la variation est intervenue

¹Journal officiel de l'Union européenne, op-cit, p.22.

- des stocks détenus par les courtiers-arbitragistes de marchandises, dans la mesure où ils sont évalués à la juste valeur diminuée des coûts de vente.

3.2. Définitions comptables et les exigences :

3.2.1. Définitions comptables :

Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:

3.2.1.1. Les stocks : sont des actifs détenus en vue de la vente dans le cours normal de l'activité, en cours de production pour une telle vente, ou sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestation de services.¹

3.2.1.2. La valeur nette de réalisation : La valeur nette de réalisation comme :

Le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente.²

3.2.1.3. La juste valeur : la juste valeur se réfère à une évaluation de la valeur actuelle sur le marché d'aujourd'hui.³

Cette valeur s'indique le montant pour lequel un actif pourrait être échangé entre des parties bien informées, sur la base des conditions de la concurrence normale.

3.2.2. Les exigences principales de la norme IAS 2 :

3.2.2.1. Les coûts imputés dans le coût du stock :

a)- Les coûts d'achat : Les coûts d'achat comprennent essentiellement le prix d'achat, les droits de douanes et taxes non récupérables, les frais de transport de manutention et tous coûts directement liés à l'acquisition des éléments achetés.

b)- Les coûts de transformations : Les coûts de transformation comprennent :

-Les coûts directement liés aux unités produites, tels que la main d'œuvre directe. Ils comprennent également l'affectation systématique des frais généraux de production fixe et variables qui sont encourus pour transformer les matières premières en produits finis ;⁴

-Les frais généraux de production fixes et variables (les frais généraux de production variables sont des frais indirects de production qui varient directement ou presque directement en fonction du volume de production, tels que : les matières premières, la main d'œuvre indirecte)

-les frais de gestion et d'administration de la production ;

¹Stéphane BRUN, Guide d'application des NORMES IAS/IFRS, édition BERTI Alger, 2011, p110.

² Jan-Jacques Julian, les normes comptables internationales IAS-IFRS, 2^{ème} édition Sup'FOUCHER, 2007, p82.

³ Smail OULD AMER, la normalisation comptable en Algérie, présentation du nouveau système comptable et financier, Revue des Sciences Économiques et de Gestion, N°10, Faculté des sciences économiques et de gestion, Université Ferhat ABBES –SETIF, 2010, p41.

⁴Robert OBERT, pratique des normes IAS/IFRS, édition DUNOD, 2005, p72.

-La norme IAS 02 indique que l'incorporation des charges fixes indirectes doit être basée sur la capacité normale de production et non pas sur la production réelle, et ce, afin que l'évaluation des stocks soit relativement indépendante des variations de volume d'activité.

3.2.2.2. Les autres coûts des stocks

Les autres coûts ne sont inclus dans le coût des stocks que dans la mesure où ils sont encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

IAS 02 tolère le fait que l'on intègre les coûts d'emprunt dans l'évaluation de certains stocks ; ces coûts d'emprunt peuvent inclure même si leur intégration est relativement rare : (Les intérêts sur découverts bancaires et sur emprunts à terme, l'amortissement des primes de remboursement et des coûts accessoires relatifs aux emprunts obligataires, les différences de change relatives aux emprunts libellés en monnaie étrangère dans la mesure où elles sont assimilées à un ajustement des coûts d'intérêt).¹

a)-Les coûts des stocks des prestataires de services : Le coût des stocks d'un prestataire de services se compose essentiellement des éléments liés aux frais de personnels directement engagés pour fournir le service, et les frais généraux attribuables à la présentation, et les coûts exclus les frais relatifs de personnel administratif et des ventes , et les autres charges constatés comme charge d'exercice en cours.

b)-Les Coûts exclus des stocks : Exemples de coûts exclus du coût des stocks et comptabilisés en charges de la période au cours de laquelle ils sont encourus ,les montants anormaux de déchets de fabrication, de main-d'œuvre ou d'autres coûts de production , coûts de stockage, à moins que ces coûts soient nécessaires au processus de production préalablement à une nouvelle étape de la production ,les frais généraux administratifs ,et les frais de commercialisation² qui ne contribuent pas à mettre les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

3.2.3 .Les méthodes de détermination du coût :

La norme oblige d'utiliser dans la détermination du coût des stocks l'un des méthodes soit la méthode de premier entrée premier sortie ou méthode du coût moyen pondéré.³

3.2.3.1. La méthode de premier entrée premier sortie(PEPS) : cette méthode suppose que les éléments du stock qui ont été acquis ou produits les premiers sont vendus les premiers, et qu'en conséquence, les éléments restant en stock à la fin de la période sont ceux qui ont été achetés ou produits le plus récemment.

3.2.3.2.La méthode du coût moyen pondéré :Selon cette méthode du coût moyen pondéré, le coût de chaque élément est déterminé à partir de la moyenne pondérée du coût d'éléments

¹C.Maillet-Boudrier,A.Le Manh,op-cit,p.p68 .69 .

² www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et...des.../ias_2 , site consulté le 22/04/2014, à 12 :43mn.

³ International financial reporting standards (IFRS), op-cit,P.369.

similaires au début d'une période et du coût d'éléments similaires achetés ou produits au cours de la période. Cette moyenne peut être calculée périodiquement ou lors de la réception de chaque nouvelle livraison, selon la situation particulière de l'entité.

3.3. La dépréciation et la présentation des stocks dans les états financiers

3.3.1. La dépréciation des stocks

La dépréciation du stock est la constatation que la valeur actuelle du stock a perdu de la valeur, c'est-à-dire qu'elle est devenue inférieure à la Valeur réalisable, une provision pour dépréciation doit être constituée afin de ramener la valeur comptable des stocks à leur valeur réalisable nette.

C'est le cas notamment lorsque :

- Quand suppose que stock a été destructif, volé, endommagé ou est devenu entièrement ou partiellement obsolète ;
- Une baisse des prix de vente ou une augmentation des coûts d'achèvement estimés ou de Commercialisation s'est produite.

La dépréciation des stocks est calculée habituellement séparément pour chaque article. Ainsi, il n'est pas approprié de pratiquer une dépréciation des stocks par catégorie. En particulier, chacun des services figurant en travaux en cours dans les comptes des prestataires de services est traité connue un élément distinct. Les coûts accumulés, pour chaque service donnant lieu à facturation d'un prix de vente distinct, sont comparés à ce prix de vente.

La dépréciation de la valeur réalisable des stocks peut être traitée par deux méthodes :

- La méthode d'inventaire permanent : la valeur de dépréciation est directement dans les états financiers ;
- La méthode d'inventaire intermittent : une intégration de montant de dépréciation dans le compte nommé perte de valeur sur les stocks.

3.3.2. La présentation des stocks dans les états financiers :

Selon la norme IAS2 les informations doivent fournir dans les états financiers sont :

- méthodes comptables adoptées pour la valorisation des stocks ;
- La valeur comptable totale des stocks et sa ventilation par catégories appropriées à l'entreprise ;
- La valeur comptable des stocks comptabilisés à la valeur nette de réalisation ;
- Le montant des provisions réintégrées au résultat de l'exercice ;
- Les circonstances et événements ayant conduit à la réintégration de ces provisions ;
- la valeur comptable des stocks donnés en nantissement de passif.¹

¹ C.Maillat-Boudrier, A.Le Manh, op-cit, p73.

Section 4 : Aperçu sur le système comptable financier

Dans le cadre de l'économie nationale basée sur l'économie du marché, l'Algérie s'est engagée à mettre plusieurs réformes, pour s'adapter aux mouvements de l'économie internationale, et parmi ces réformes, la réforme de son système comptable national, afin de disposer un outil capable de fournir une information financière normalisée comparable et fiable aux utilisateurs, pour parler le même langage que celui pratiqué par les utilisateurs des normes financières internationales (IFRS).

Ce qui incite d'adopter un nouveau référentiel comptable « système comptable financier » plus apte, fondé sur les normes comptables internationales, et applicable à compter de janvier 2010.

Nous allons aborder dans cette section, l'aperçu sur le système comptable financier.

4.1. Définition et missions du système comptable financier

Pour mieux cerner la notion du système comptable financier, nous présentons les définitions et les missions de ce système comme suivant :

4.1.1. Définition du système comptable financier

4.1.1.1 .Définition d'un système

- E. Morin : « Un système est une unité globale organisée d'interaction entre éléments, actions ou individus »¹

Philippe NASR : « Un système est un groupe d'éléments qui fonctionnent ensemble afin d'atteindre un objectif. Il s'agit d'un ensemble structuré d'éléments de même nature ou de même fonction »²

- Après ces définitions on peut définir le système comme un ensemble des éléments (biens et services, monnaies, personnels, équipements,...etc.) cohérent, qui se fonctionnent comme une unité pour réaliser un but.

4.1.1.2 .Définition d'un système comptable

Le système comptable est d'un sous -système utilisé dans la collection, classement, traitement, l'analyse et pour atteindre l'information financière convenable à la prise de décision à l'administration interne et aux utilisateurs externes.³

4.1.1.3 .Définition d'un système comptable financier

¹ D. Durand : « La systémique », Presse universitaire de France, 1998, p7.

² Philippe NASR : « Les système d'information de gestion », Chaneliere Education, 2009, p5.

³ Mohamed ADJILA, Moustpha BEN NOUA, la transparente de nouveau système comptable financier dans les entreprises économiques, Séminaire sur le système comptable financier et les mécanismes d'application des normes comptables internationales, Blida, Algérie, 2009, jours 16,17et18,p.14.

La définition de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier , dans l'article 03 et son contenu définit la comptabilité financière « La comptabilité financière 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. ».¹ Ainsi il comporte un cadre conceptuel de la comptabilité financière, des normes comptables et une nomenclature des comptes pour établir les états financiers.

Le nouveau système comptable financier est un ensemble des procédures et les textes réglementaires qu'ils s'organisent les opérations financières et comptables des entreprises soumis à l'application selon les règlements et les lois, et selon les normes comptables financières internationales harmonisées.²

A partir des précédentes définitions, on peut définir que la comptabilité financière est un système d'organisation de l'information financière à partir la passation des étapes de saisir, classer, et analyser des données par l'utilisation des méthodes adéquates pour leurs traitements, et l'objectif de obtenir à une image réelle et sincère sur la situation de l'entreprise.

4.1.2. Les fonctions du système comptable financier

Il existe trois fonctions du système comptable financier, et qu'elle présente comme suit :

- Fonction d'enregistrement identique des activités financières quotidiennes, et les opérations qu'elles l'entreprise effectue réellement.
- Fonction de classement des événements et des opérations dans des groupes rassemblent au contenu a fin de facilité leur traitement.
- Fonction de synthèse les informations financières dans une image utile sous forme des états financiers, pour répondre aux besoins des utilisateurs de ces états financiers.

4.1.3. La nomenclature des comptes du système comptables financier et les états financiers qu'il contient.

4.1.3.1. La nomenclature des comptes

Le nouveau système comptable financier précise qu'il existe une nomenclature de compte obligatoire pour aider à l'adoption d'une information financière conforme aux normes internationales

La nomenclature des comptes se compose par sept classes de « 1 » à « 7 », Les opérations relatives au bilan sont réparties en cinq classes de comptes qualifiées de comptes de bilan. Le cadre comptable de ces comptes de bilan est le suivant :

- Classe 1 Comptes de capitaux ;
- Classe 2 Comptes d'immobilisations ;

¹Art 03,Loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007 portant système comptable financier , JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 74 .

² Achour KETTOUCHE, revue des économies nord Africaines, revue scientifique, périodique, spécialisée, approuvée N°6, université Hassiba Ben Bouali ,Chlef, Algérie, 2009,p291.

- Classe 3 Comptes de stocks et en-cours ;
- Classe 4 Comptes de tiers ;
- Classe 5 Comptes financiers.

Et pour les opérations relatives au compte de résultat sont réparties en deux classes de comptes qualifiées de comptes de gestion. Le cadre comptable de ces comptes de gestion est le suivant :

- Classe 6 Comptes de charges ;
- Classe 7 Comptes de produits.

Les classes 0, 8 et 9 non utilisées au niveau du cadre comptable peuvent être utilisés librement par les entités pour le suivi de leur comptabilité de gestion, de leurs engagements financiers hors bilan, ou d'éventuels comptes spéciaux qui n'auraient pas leur place dans les comptes de classes 1 à 7.¹

4.1.3.2. Les états financiers:

Les états financiers des entités autres que les très petites entités comprennent :

a)- Le bilan : est caractérisé par deux colonnes principales l'une pour l'année précédente et l'autre pour l'année actuelle, contient les soldes des comptes et les éléments liés à l'évaluation de la situation financière de l'entreprise.

b)-Le compte de résultat : est un état ou classés les charges et les produits réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice soit par nature ou par fonction, et des soldes de l'année précédente, liés à l'évaluation de la performance de l'entreprise.

c)- Le tableau des flux de trésorerie (méthode directe et indirecte)

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'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que des informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie.²

d)- L'état 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.³

e)- L'annexe : contient des informations nécessaires pour une meilleure compréhension des états financiers.

4.2.L'importance et les objectifs du système comptable financier

A partir de cette sous-section, on va présenter les principaux objectifs du système comptable financier ainsi que l'importance de ce système.

4.2.1. L'importance du système comptable financier

¹Journal Officiel de la République Algérienne n° 19 relatif au système comptable financier, 25 mars 2009, p.40.

²Idem, p.22.

³Idem,p23.

Le système comptable financier est très important car il répond des différents besoins des professionnels et des investisseurs, comme il est un important dans l'application des normes comptables internationales dans le cadre d'unification comptable mondial, et cette importance se présente comme suit :¹

- Fournir une information financière détaillée et précise, qu'elle reflète l'image sincère sur la situation financière de l'entreprise ;
- Expliquer les principes comptables nécessaires pour l'enregistrement, la présentation et présentation des états financiers, ce qui réduit les cas de trafic ;
- Améliorer la gestion de l'entreprise à partir meilleur compréhension des informations, qu'elles sont la base de la prise de décision. Et améliorer la communication entre les utilisateurs de l'information financière ;
- Clarifier les principes de base de la comptabilité à respecter lors de l'enregistrement comptable et l'évaluation ainsi que la préparation des états financiers, ce qui réduira les cas de manipulation.²
- Permet la maîtrise des coûts ce qui encourage l'investissement et incite la capacité concurrentielle de l'entreprise ;
- Harmonisation le système comptable appliqué en Algérie avec les systèmes comptables internationales ;
- Permet la comparaison des états financiers des entreprises de différents pays ;

4.2.2 .Les objectifs du SCF

Ce nouveau système comptable financier prend en considération la création des bases de la tenue , la collection , la sélection et l'évaluation des états financiers des entreprises et les organisations soumises à la tenue de comptabilité à fin réaliser les objectifs suivants :

- Donne une image fidèle de la situation financière de l'entreprise ;
- Permet la comparaison crédible dans le temps limité au sein de l'entreprise, et dans l'espace limité au niveau national comme l'international entre les entreprises ;
- La participation dans la croissance et la rentabilité de l'entreprise, à travers une meilleure connaissance des mécanismes économiques et comptables qu'elles obligent la qualité et la performance de sa gestion ;
- Permet la maîtrise des comptes en toutes assurances pour les dirigeants, les participants, les actionnaires, et les autres tiers ;
- Permet de l'enregistrement avec une méthode globale et fiable pour toutes les transactions économiques de l'entreprise.

Et en plus de ça il y a des autres objectifs :¹

¹ Salima BOUABDELLAH , Etude des stocks selon le système comptable financier, mémoire pour obtention diplôme master en science économique, université Hassiba BEN BOUALI à CHLEF, 2011-2012,p30.

²El hadj NOUI, les incidences d'application l'harmonisation comptable sur les états financiers dans les entreprises Algérienne économique, mémoire en vue d'obtention diplôme de magister, spécialité finance et comptabilité, 2007-2008, p .45.

- Facilité la lecture des états financiers par la langue comptable unique.
- S'intéressé de l'expérience des pays développés dans ce système.
- L'évaluation du patrimoine de l'entreprise par la valeur du marché (la juste valeur).
- Unification des traitements comptables à fin d'atteindre des états financiers unis.

4.3. Les étapes de création du nouveau système comptable financier

Au début de l'année 2001, le comité d'opération de réforme a accordé avec la banque mondiale, cette opération a passé par trois étapes essentielles:²

4.3.1. La première étape :

Encourage le domaine d'application du Plan Comptabilité National, et mettre comparaison avec les normes comptables internationales.

Et cette étape soumise trois choix possible :

-Premier choix : reste le plan comptable national et faire des modifications pour adapter avec les nouveaux changements.

-Deuxième choix : assure quelque traitement avec des solutions techniques développées par le conseil des normes comptables internationales.

-Troisième choix : changer la forme du plan comptable national à partir la mise en place du cadre conceptuel comptable des nouveaux principes selon les normes comptables internationales.

A la fin le troisième choix est choisi, et après il est passé aux étapes suivantes :

4.3.2. La deuxième étape :

Le Développement de projet du nouveau plan comptable pour l'entreprise, et elle englobe les points suivants :

- La définition du cadre conceptuel ;
- Définition des règles d'évaluation d'actif et de passif, et aussi les charges les produits ;
- Existence d'une nomenclature des comptes ;
- Le fonctionnement des comptes ;
- Présentation de modèles d'états financiers et terminologies explicatifs.

4.3.3. La troisième étape :

La mise en place du nouveau système comptable financier.

4.4. Le cadre conceptuel et organisationnel du système comptable financier

Le système comptable et financier comporte un cadre conceptuel de la comptabilité financière, des normes comptables et une nomenclature des comptes permettant un établissement des états financiers . Ce cadre conceptuel est considéré comme l'un des notions du nouveau système comptable financier en comparant avec le plan comptable national de 1975,et

¹ Salima BOUABDELLAH, op-cit,p.31.

² Chouaibe CHENOUF, la comptabilité d'entreprise selon des normes comptables internationales IAS/IFRS, librairie Société Algérienne Boudaoud, tome 01, Algérie ,2008,p.p14.15.

comme nous apparaît des notions et des principes de base pour l'établissement des états financiers.

4.4.1. Le cadre conceptuel

Le cadre conceptuel définit les différentes notions qu'elles considèrent la base de la préparation des états financiers, ce qui explique les hypothèses et les principes comptables nécessaires à respecter, ainsi qu'il donne les définitions des composantes des états financiers en particulier les actifs, passifs, les capitaux propres, les charges et les produits.

Selon FASB le cadre conceptuel est un système cohérent à des objectifs des principes liés entre eux, applique des normes et apparaît la nature, le rôle, et les limites de la comptabilité et des états financiers.¹

Le cadre conceptuel représenté par :

- Référence pour résoudre les problèmes comptables qu'elles n'ont pas des normes comptables à leur solution ;
- Permet de préciser les limites d'avis professionnel dans la préparation des états financiers ;
- La protection de la fonction de comptabilité de toutes sortes des pressions politiques car la donne des preuves logiques, ce qui apparaît le raisonnement de choix à ce qui concerne des nouvelles normes.

Il basé en générale sur les états financiers car c'est les produits de la comptabilité financière, pour l'intérêt des utilisateurs, et l'objectif de ce cadre conceptuel :

- Aider les organisations responsables de la mise en place des normes,
- Aider les comptables agréés, et les commissaires aux comptes à la détermination de traitement comptable juste pour les événements qu'ils n'ont pas encore publié des normes spécifiques ;
- Accroître la compréhension des états financiers pour les utilisateurs des informations, ce qui résulte l'accroissement de la capacité de leurs utilisations.

4.4.2. Le cadre organisationnel²

Le cadre organisationnel du système de comptabilité financière est déterminé par les articles de 10 à 24 du projet de la loi de comptabilité financière :

- Les documents comptables ;
- Transferts de toutes les transactions enregistrés en monnaie étrangère à la monnaie nationale selon les conditions accordées;
- Les actifs et les passifs de l'entreprise soumise aux dispositifs de la loi à l'inventaire une fois par année, pour analyse précise ;
- La non compensation entre éléments d'actifs et éléments passifs ou entre éléments charges et éléments produits sauf si cette compensation est imposée ou autorisée par le présent règlement.

¹ Achour KETTOUCHE, op-cit., p.294.

² Idem, p.295.

Conclusion :

L'ouverture des marchés internationaux, l'uniformisation de l'information financière et comptable devient un besoin primordial pour ces utilisateurs au niveau national tant qu'au niveau international. Ce qui nécessite l'harmonisation comptable qui ne suffisait plus évoluait vers une normalisation, dans d'un environnement caractérisé par des divergences des systèmes comptables.

Les normes comptables internationales IAS/IFRS présentent un référentiel international, qui a pour but de mettre en place des règles et des procédures comptables uniformes et similaires pour tous les pays.

Cependant ces normes comptables sont établis pour rapprocher les modalités des pratiques comptables, afin de fournir des informations financières fidèles reflètes la réalité des entreprises, et pour permettre la comparaison des états financiers de ces entreprises, parmi ces nomes la norme IAS qui est pour la prescription le traitement comptable des stocks à partir la détermination du coût et l'évaluation des stocks.

Algérie et comme tous les pays dans le cadre de ces normes comptables internationales, s'engage à réformer son système comptable, pour répondre plus aux exigences du marché.

Ce nouveau système comptable s'inspire directement des normes comptables, c'est le SCF qui a pour but premier de préparer l'application des normes IAS/IFRS et de faciliter le travail de transition pour uniformiser l'information financière, afin que le référentiel national conformément avec le référentiel international. Ce référentiel met en évidence les aspects comptables pour l'évaluation et la comptabilisation des éléments des états financiers, en particulier les stocks qui présente l'objet de notre recherche.

Chapitre II :
Le traitement comptable des stocks
selon SCF

Introduction

Les stocks représentent des éléments principaux dans l'entreprise, et leurs importances se distinguent d'une entreprise à l'autre à cause de plusieurs facteurs, l'activité, le volume des opérations, la demande sur les produits,...etc.

Les questions fondamentales relatives aux stocks portent sur leur date d'entrée et leur comptabilisation, la détermination de leur valeur d'entrée soit dans le cas d'acquisition ou de production.

Les règles d'évaluation qui ont été mises en place par le normalisateur international que le SCF algérien ait adopté en 2007. Ce dernier a mis en place une nomenclature des comptes concernant les stocks, ces dernières sont représentées dans la classe 3 « stocks et encours ».

L'évaluation des stocks est menée pour permettre de savoir la valeur de stock pendant les différents stades de leur mouvement, et pour les écritures comptables qui correspondent aux différentes opérations relatives des mouvements des stocks, passent en respectant le principe dit de la partie double. Cela signifie que chaque écriture comptable d'une transaction affecte, au moins deux comptes, l'un débité et l'autre crédité. Et cet enregistrement s'effectue sur la base des pièces justificatives.

Nous allons traiter dans la première section généralités sur les stocks, ensuite, dans la deuxième section nous aborderons l'évaluation des stocks selon SCF, quant à la troisième section, elle sera réservée à la comptabilisation des stocks selon le système comptable financier.

Section 1 : Généralités sur les stocks

Chaque entreprise, quelque soit la nature de son activité, industrielle, commerciale, son patrimoine se compose par des éléments non courants et autres courants. Ces derniers qui font l'objet de notre recherche, se nomment par le SCF Algérien stocks et en-cours.

Dans cette section nous étudions définitions et les objectifs de la tenue des stocks, ensuite les types des stocks, les fonctions des stocks, et l'inventaire des stocks.

1.1. Définitions et les objectifs de la tenue des stocks:

1.1.1. Définitions des stocks

Les spécialistes ont donné plusieurs définitions au stock. Parmi ces définitions.

-Le conseil des normes comptables internationales définit les stocks dans la norme comptable internationale IAS2 et qu'elle correspondante des stocks, et comme on a traité dans le premier chapitre, Les stocks sont des actifs:¹

- détenus en vue de la vente dans le cours normal de l'activité;
- en cours de production pour une telle vente; ou
- sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestation de services.
- « Un stock est une provision de produits en instance de consommation. »²
- « Les stocks sont des actifs constituent des marchandises appartenant à l'entreprise et destinées soit à une vente future, soit à une utilisation en vue de la production de biens destinées à la vente »³

Après les définitions précédentes on peut définir les stocks comme suit :

Le stock est un actif détenus par l'entreprise, pour but être vendu dans l'activité normal de l'entreprise, ou la quantité des éléments conservent à l'utilisation future, et qu'elle compose des matières premières, produits finis et prestation des services.

1.1.2. Les objectifs de la tenue du stock:

On peut résumer les buts poursuivis par la liste suivante :

- Eviter le gaspillage ;
- Eviter les vols ;
- Permettre le développement vers la « gestion » du stock ;

¹TOUMI Miloud,KAHOULESouria,letraitement comptable des stocks au sein des PME selon SCF, minaireationale,le système comptable financier au sein des PME en Algérie, université d'OUADE , jours 05,06/05/2013,p. 3.

² Pierre ZERMATI, Fabrice MOCELLIN, La pratique de la gestion des stocks .7ème édition,Dunad Paris,2005,p.4.

³ M.S Belacel : La gestion des stocks . 1994,p45.

- Evaluer précisément les « situations » (au sens comptable) de gestion ;
- Connaître le détail des lots dans les secteurs concernés (agro-alimentaire, teinture, colorants, nucléaire...)¹

Et la fabrication à la commande : dans certaines industries où l'on travaille à la commande client et où l'on offre des délais ne comprenant pas le délai d'approvisionnement, il faut pouvoir savoir très vite (en quelques jours) si l'on dispose des matières correspondantes. Pour cela, on pratique des affectations, ce qui nécessite de connaître pour toute période quelles sont les quantités dont on peut disposer de chaque article concerné. Cette contrainte entraîne beaucoup de sujétions et en premier celle de tenir une comptabilité-matière particulièrement complexe.²

Pour ce faire elle recourt à différentes techniques telle que la gestion administrative des stocks, la gestion économique des stocks et à l'étude de la rotation des stocks.

En plus des rôles poursuivis par la détention des stocks, il est important de faire le point sur la distinction fonctionnelle pour ressortir les différents types de stocks rencontrés au sein d'une entreprise et pour lesquels le gestionnaire devrait normalement tirer une particulière attention.

1.2. Les types des stocks :

Il existe plusieurs types des stocks qu'ils peuvent être classés comme suivant :

1.2.1. Classification par type de produit :

On peut distinguer 8 grands types de stock :

1.2.1.1. Stocks de production ou de commercialisation :

- **Stock de matières premières :**

Ce sont les matières de base qui n'ont pas encore été fournies au processus de production en vue d'une transformation. Le but de ce stock de matière première est de découpler la fonction de production de la fonction d'achat pour que des retards d'approvisionnements en matière ne retardent pas la production.

- **Stock d'en cours de production (semi-finis) :**

Ce sont les matières fournies au processus de production, mais celui-ci n'est pas encore achevé. Le but est de découpler les opérations diverses dans le processus de production pour que les pannes machine et les arrêts de travail liés à une opération n'affectent pas les autres opérations de production.

- **Stock de produits finis :**

¹ François BLONDEL, Gestion de la production, DUNOD, 1997, P.111.

² J. Bénassy, R. Ploix de Rotrou, La gestion informatisée des stocks, édition AFNOR, Paris, 1986, p 37.

Ce sont les produits pouvant être vendus après avoir été fabriqués. Le but est de découpler la fonction de production des fonctions commerciales et assurer la disponibilité produit nécessaire.

- **Stock de marchandises :**

Dans le cas d'activité de négoce, les produits sont revendus sans opération de transformation par l'entreprise.

1.2.1.2. Stocks hors production :

- **Stock de pièces de rechange et accessoires :**

Ce sont des accessoires aux produits principaux nécessaires à la vente ou à l'après-vente.

- **Stock d'emballages :**

Ce sont les emballages nécessaires aux opérations logistiques et commerciales (palettes, cartons, sachets ...).

- **Stock de pièces de maintenance des machines et des consommables :**

Ces pièces n'interviennent pas dans la production du produit fini mais permettent l'entretien et la réparation des machines. Les consommables de bureau rentrent également dans cette catégorie.

- **Stock de déchets :** ils sont constitués par des restes de matière utilisée dans le processus de production.

- **Les rebuts :** ce sont des articles produits mais non-conformes aux normes de fabrication.

1.2.2. Classification par codification :

1.2.2.1. Définition :

La codification et les types de codification expriment l'attribution, à chaque matière ou produits stockés d'un code, et son but est de désigner les matières et les produits dans n longues qui soit :

- Le plus condense possible, de façon à ce que son utilisation soit économique aussi bien par un procédé manuel que par un procédé informatique.

1.2.2.2. Les méthodes de codification ¹

Elle peut appartenir à l'une des trois possibilités :

a)- Code arbitraire :

C'est une numérotation de 1 à n qui évolue au fur et à mesure de l'affectation d'un code. On procède souvent par codification de champs représentant Série/Sous-série/numéro.

b)- Code analytique :

¹ Georges LANGLOIS, op-cit, p.p ,107.108.

Le code est composé de plusieurs champs correspondants chacun à une caractéristique du produit, (exemple nature du produit, matière, diamètre).

d)- Code mixte :

C'est un code constitué d'une partie arbitraire et d'une partie analytique, comme (Série / Sous-série / Numéro, partie analytique).

1.2-3-Selon le système comptable financier

la classification des stocks selon l'arrêté 07-11 concernant le système comptable financier , les stocks et produits en cours selon la chronologie de l'activité de production, et le classement d'un actif en stocks (actifs courants) ou en immobilisations (actifs non courants) s'effectue non pas sur la base de la nature de l'actif mais en fonction de sa destination ou de son usage dans le cadre de l'activité de l'entité.

La distinction au niveau comptable se fait comme suit :¹

30- stocks de marchandises ;

31- matière première et fourniture ;

32 –Autres approvisionnements ;

Il regroupe les subdivisions suivantes :

■ 321 Matières consommables

■ 322 Fournitures consommables

■ 326 Emballages

33- En cours de production de biens ;

Il regroupe les subdivisions suivantes :

■ 331 Produits en cours

■ 335 Travaux en cours

34- En cours de production de services ;

Il regroupe les subdivisions suivantes :

■ 341 Etudes en cours

■ 345 Prestations de services en cours

35-stocks de produits ;

Il regroupe les subdivisions suivantes :

■351 Produits intermédiaires

¹Journal Officiel de la République Algérienne n° 19,op-cit.

■355 Produits finis

■358 Déchets et rebuts

36- stocks provenant d'immobilisation ;

37- stocks à l'extérieur (en cours de route, en dépôt ou consignation) ;

38- achat stockés ;

Il regroupe les subdivisions suivantes :

■380 Marchandise stockées

■381 Matières premières et stockes

■382 Autre approvisionnement stockés

39- perte de valeur sur stocks et encours.

1.3. Les fonctions des stocks :

Les stocks assurent globalement les fonctions suivantes :

1.3.1. La fonction de régulation : régulariser la production pour permettre une utilisation économiquement satisfaisante des ressources productives en hommes et machines.

1.3.2. La fonction d'anticipation : le stockage permet d'anticiper les variations de prix de matières premières ou de marchandises, et on fonction de réduire le délai ou temps de réponse du producteur aux demandes des clients.¹

Les stocks permettent aussi de prendre en compte l'incertitude portant sur la demande de manière à offrir une qualité de service satisfaisante.

1.3.3. La fonction commerciale : assurer la livraison des marchandises dans des meilleurs délais, anticipation de la demande.

1.3.4. La fonction économique : l'avantage d'achats en grandes quantités, l'économie d'échelle, la spéculation, on stocks les matières à but de fournir des flux de matière, et de ne pas arrêter la production, et pour cela la direction des stocks s'organise le moment d'achat, la quantité achetée, ce qui considère le but principale de stockage.

1.3.5. La fonction de sécurité : les stocks sont constitués pour permettre à l'entreprise de se protéger contre les variations aléatoires de la demande et les retards de livraison.²

1.3.6. La fonction technique : le stockage préalable de certains produits est parfois nécessaire pour satisfaire les exigences techniques du processus de fabrication (par exemple, le bois doit être séché).

¹ Jan-GLAUDE TARONDEAU, la gestion de production, 1^{ère} édition d'Organisation, Paris, 1996, p.46.

² www.clddm.com/.../Gestion_des_stocks_pour_un_fabricant_aux_grandchaines, Québec, 2003, site consulté le 20/03/2014 à 16 :47 mn, p6.

1.4.L'inventaire des stocks :

1.4.1. Définition et les objectifs d'inventaire :

1.4.1.1. Définition d'inventaire :

-L'inventaire est une opération qui consiste à compter les articles dans les rayons du magasin et d'en vérifier l'exactitude avec la comptabilité administrative. En cas d'écart il est nécessaire d'effectuer les régularisations comptables qui s'imposent. A cette occasion, il s'assurera de la bonne localisation des produits.¹

- l'inventaire peut être défini comme une énumération quantitative, qualitative, pour une évaluation des marchandises.²

Et après ces définitions on peut dire que l'inventaire est pour but de rapprocher les stocks réellement existent avec les stocks enregistré dans les livres comptables et les fiches en quantité a en qualité, permettant de contrôler l'existence des éléments d'actif que constituent les stocks.

1.4.1.2. Les objectifs d'inventaire :

Les objectifs d'inventaire consistent :

- Le rapprochement entre ce qui est réellement dans les magasins et les soldes des comptes dans les livres comptables, afin de connaître la quantité existe avant de lancer la commande d'achat ;
- Savoir à partir l'inventaire l'accumulation et le vieillissement des stocks ;
- Donner une image fidèle sur la situation et le résultat de l'entreprise ;
- Procède aux traitements comptables les écarts entre les valeurs comptables et les valeurs réelles des comptes, et ça partir des procédures des ajustements d'inventaires nécessaires.

1.4.2. Types d'inventaire :

Il existe deux types d'inventaire : l'inventaire intermittent et l'inventaire permanent.

¹Georges Javel,op-cit, p. 110.

² Djamel Eddine BENOUALI, Audit des stocks de l'entreprise EVSM,mémoire de fin d'étude pour l'obtention de la post graduation en audit financier et comptable , Institut National du Commerce et Chambre Algérienne du Commerce et de l'Industrie(C.A.C.I),p.54.

1.4.2.1. La méthode de l'inventaire permanent : Dirigé périodiquement, et probablement à un moment précis et jusque-là inconnue et complet pour tous les types de stock, et prendre toutes les mesures nécessaires pour faciliter ce type d'inventaire à l'avance.

1.4.2.2. La méthode de l'inventaire intermittent : permet le recensement physique des produits restant en stock en fin de période comptable. Des méthodes d'évaluation sont prévues pour déterminer la valeur du stock. Toutefois, pour la prévision et le contrôle des stocks, elle n'est pas aussi commode que la méthode de l'inventaire permanent.

1.4.3. Les raisons des écarts d'inventaire

Est à la recherche pour des raisons pour l'augmentation ou la diminution de l'actif stocké et où ressources.

1.4.3.1. Les raisons des écarts d'inventaire :

S'il existe des écarts entre les enregistrements existants et l'inventaire réel, ou en ayant un déficit ou augmentation des stocks est attribuable à plusieurs raisons principales, à savoir: ¹

1-Vol et l'incendie ou brise des matériaux.

2-La différence de la méthode de fixation du prix, ou le manque de processus de tarification.

3-Erreur dans le comptage ou le poids ou la mesure.

4-Peut être un produit des stocks dans plus d'un endroit ou d'une part, entre traitait pas les quantités de stocks dans certains de ces lieux ou organismes, qui peuvent être réparées par la question-du-magasinier.

5-Les écarts entre les soldes réels et les soldes de livres, considérés comme une charge ou contester l'honnêteté et l'intégrité du magasinier, puis doit être donné l'occasion d'exprimer leur point de vue avant que le rapport du déficit ou de l'augmentation.

Section 02 : L'évaluation des stocks selon SCF

Le normalisateur Algérien essaye toujours, de rapprocher les normes comptables algériennes de celles de l'organisme international (IASB). Cette dernière réserve la norme comptable internationale IAS2 pour le traitement des stocks et encours, Le SCF algérien s'inspire largement de cette norme pour l'évaluation des stocks.

¹Zahia MEDJAHDI, La comptabilisation des stocks selon le système comptable financier, mémoire pour obtention diplôme master en science économique, université Hassiba BEN BOUALI à CHLEF, 2012-2013, p64.

Dans cette section, nous présentons l'évaluation des stocks selon le SCF, à partir l'évaluation des entrées des stocks, ensuite les techniques d'évaluation du coût des stocks, les méthodes de déterminations des coûts et l'évaluation des sorties de stocks.

2.1. L'évaluation des entrées des stocks

Lors de l'entrées des stocks dans l'entreprise, il faut les suivis et de contrôler leurs mouvements, l'évaluation de ces stocks est distincte pour chaque type d'entrée des stocks.

Pour l'évaluation initial concernant les entrées des stocks, elle se présente par le coût des stocks comprend tous les coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent :

2.1.1. Coûts d'acquisition :

Le stock acquis est parmi les composant de l'actif courant, acheté par l'entreprise auprès d'autre personne physique ou morale, l'entreprise doit évaluer cet actif selon l'article 112.2 de l'arrêté du 26 juillet 2008, et les éléments constituant le coût d'acquisition sont montrés dans l'article 112.3 du même arrêté.

Le coût d'acquisition est égal :

- prix d'achat déduit de ristourne¹, remise², rabais³, et escomptes⁴ accordés de règlements ;
- le coût d'emprunt lié à l'acquisition des stocks ;
- les droits de douanes et taxes non récupérables ;
- les frais directement attribuables à la mise en état de marche en vue de l'utilisation prévue. Ainsi que les frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des stocks.

2.1.2. Coûts de transformation :

Les couts de production sont fixés par l'article 112-4 de l'arrêt du 26 juillet 2008, et comprennent :

- les coûts liés directement aux unités produites, ce qui additionne au coût d'acquisition des matières premières consommées tous les charges de production directes et indirectes qui sont encourus pour la transformation des matières premières en produits finis.

Ainsi les charges de personnels sont inclus et des autres charges imputables à une sous activité de l'entreprise.

¹Réduction accordé sur le montant global de la vente (chiffre d'affaire réalisé avec client) durant la durée retenue.

² Réduction commerciale habituellement accordée en fonction de l'importance de la vente, et la qualité du client.

³ Réduction commerciale exceptionnelle du prix de vente en raison de non-conformité ou retard dans la livraison.

⁴ Réduction financière liée aux conditions de paiement.

Les frais généraux de production fixes sont des couts indirects de production qui demeurent relativement constants indépendamment du volume de production, tels que :

- Les amortissements
- l'entretien des bâtiments et équipement industriels
- Les frais de gestion et d'administration de la production

Les frais généraux de production variables sont des frais indirect de production qui varient directement ou presque directement en fonction du volume de production, tels que :

- Les matières premières
- La main d'œuvre indirecte

2.1.3 .Autres coûts

Les autres couts ne sont inclus dans le cout des stocks que dans la mesure où ils sont encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent.

2.1.3.1. Coût des stocks d'un prestataire de services :

Dans la mesure où des prestataires de services ont des stocks, ils les évaluent à leur coût de production. Ces coûts se composent essentiellement de la main d'œuvre et des autres frais de personnel directement engagés pour fournir le service, y compris le personnel d'encadrement, et les frais généraux attribuables. La main d'œuvre et les autres coûts relatifs aux ventes et au personnel administratif général ne sont pas inclus mais sont comptabilisés en charges de la période au cours de laquelle ils sont encourus. Le coût des stocks d'un prestataire de services ne comprend pas les marges bénéficiaires ou les frais généraux non attribuables qui sont souvent incorporés dans les prix facturés par les prestataires de services.

2.1.3.2. Coût de produits agricoles récoltés à partir d'actifs biologiques :

Selon IAS 41 Agriculture, les stocks comprenant la production agricole, récoltés par une entité à partir de ses actifs biologiques, sont évalués lors de la comptabilisation initiale à leur juste valeur, moins les coûts des points de vente estimés au moment de la récolte. Il s'agit du coût des stocks à cette date pour l'application de la présente Norme.¹

2.2. Les techniques d'évaluation du coût des stocks :

Après savoir les coûts d'entrées des stocks dans l'entreprise, le coût d'acquisition, le coût de Production et ainsi d'autres coûts liés aux stocks, ces coûts sont évalués à partir des méthodes et techniques que nous présenterons dans cette sous- section.

¹International financial reporting standards (IFRS),op-cit,p369.

2.2.1. La méthode des coûts réels :

La méthode des coûts réels consiste à déterminer la valeur des stocks en retenant les coûts de production ou d'acquisition réellement engagés.

2.2.2. La méthode du coût standard (coût préétabli) :

Cette méthode est proche à la méthode des coûts réels, dont le résultat obtenir. Ou on trouve que ce coût est établi sur une période fixé avant, pour la valorisation des stocks.

On donne les charges enregistrées en comptabilité pour déterminer des coûts réels, les prévisions de charges pour déterminer des coûts préétablis. Ces derniers comprendront donc des charges directes variables (matières premières, main-d'œuvre productive...) ou fixes (amortissement d'un matériel spécifique,...) et des charges indirectes.¹

Donc les coûts standards sont déterminés à partir l'activité normale de l'entreprise, ce qui résulte d'être régulièrement réexaminés et révisés en fonction des coûts réels. Cette méthode consiste alors à déterminer des coûts souhaités et à les mémoriser dans le système d'information comptable, qui reçoit ainsi la mission de comparer ces coûts préétablis aux coûts constatés et de faire ressortir les écarts.²

2.2.3. La méthode du prix de détail :

La méthode du prix de détail est souvent utilisée dans l'activité de distribution au détail pour évaluer les stocks de grandes quantités d'articles à rotation rapide, qui ont des marges similaires et pour lesquels il impossible d'utiliser d'autres méthodes de coûts. Le coût des stocks est déterminé en déduisant de la valeur de vente des stocks le pourcentage de marge brute approprié.

2.3. Les méthodes de déterminations des coûts :

Pour la détermination des coûts des stocks, il existe plusieurs méthodes différentes dont leurs principes et qu'elles conduites à savoir comme bien le produit fabriqué coute à l'entreprise.

Après cette sous-section nous présentons les méthodes amenées à la détermination du coût.

¹Louis Dubrulle, Didier Jourdain, comptabilité analytique de gestion, 4^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2003, p.296.

² Henri BOUQUIN, Comptabilité de gestion, édition ECONOMICA, Paris, 2000, p.219.

2.3.1. La méthode du coût variable et coût complet :¹

La méthode du coût variable, seules les charges variables sont incorporées aux coûts de production. Les charges fixes sont exclues des coûts de production. Elles sont comptabilisées en tant que de la période.

La méthode du coût complet, toutes les charges de production, fixes et variables, sont incorporées aux coûts de production. Les coûts de production « absorbent » toutes les charges de production.

Et l'utilisée pour imputer les charges indirectes est volumique, c'est-à-dire qu'elle est liée aux quantités produites (comme les heures de main-d'œuvre directe, les heures directes de machines et les quantités produites elles-mêmes).

La méthode choisie pour définir le coût de production affecte d'évaluation des stocks de produits et des en-cours puisqu'ils sont évalués au coût de production, dilemme coût variable ou coût complet s'applique donc implicitement aux stocks. Il ne constitue cependant que l'un des choix relatifs à l'évaluation des stocks. On doit également choisir une méthode d'évaluation des flux d'entrée et de sortie de stocks, telle que premier entré, premier sorti, coût unitaire moyen pondéré, et dans la plupart des pays, le coût complet est la méthode exigé pour l'évaluation des stocks dans les états financiers soumis à publication.

Dans les deux méthodes les charges variables soit directes ou indirectes sont incorporées au coût de production, mais dans la méthode du coût variable, les charges fixes soit directes ou indirectes ne sont pas incorporées aux coûts, elles sont déduites du résultat de l'exercice an tant que charges de la période.

2.3.2. Méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes :

Cette méthode a été apparu à cause de problème de l'intégration des charges indirectes qui ne peuvent être directement affectées à un coût particulier .

Le principe de cette méthode est que l'imputation des charges fixes est réalisée par apport à un niveau d'activité considéré comme normale pour l'entreprise. Cette activité "standard" est soit théorique, soit réelle , soit encore prévisionnelle . Les charges fixes sont imputées selon le rapport entre l'activité réelle et l'activité définie comme normale .

Et la méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes a des avantages qu'on peut les présenter ci-après :²

- des coûts complets non affectés par des variations du niveau d'activité.

¹ Charles Horngen,AlnoorBhimani,SrikantDatar,et George Foster, comptabilité de gestion,2^{ème} édition PEARSON Education,France,2003,p.204.

¹Louis Dubrulle, Didier Jourdain, op-cit,p.p 222.223.

Il convient ici de relever que, dès lors que l'influence des variations du niveau d'activité au travers des charges fixes a été éliminée, les coûts d'imputation rationnelle permettent de mesurer les conséquences :

- des variations des prix et des rémunérations,
- des variations de productivité,
- de l'efficacité de l'organisation et de la gestion.

Par rapport aux méthodes du direct costing ou coût spécifique, la méthode de l'imputation rationnelle donne la possibilité d'apprécier l'influence de ces facteurs non seulement sur les charges variables ou les charges fixes directes mais aussi sur l'ensemble des charges fixes.

- La fixation de prix de vente en longue période, les prix de vente doivent couvrir l'ensemble des charges. La méthode classique des coûts complets ne donne pas une bonne référence pour fixer les prix de vente ou envisager de les modifier car ces coûts sont trop changeants avec les variations d'activité. Ce n'est plus le cas avec les coûts d'imputation rationnelle.

Bien entendu, la fixation du prix de vente doit obéir à des contraintes structurelles ou conjecturelles liées à l'entreprise ou à son marché, mais le coût d'imputation rationnelle sera un bon élément de départ.

- La mise en évidence du coût de sous-activité ou du boni de suractivité.

2.4. L'évaluation des sorties de stocks

Pour les stocks de biens fongibles. IAS 02 prévoit une méthode de référence et autorise une méthode alternative.

Le coût des éléments de stocks interchangeable ou fongibles doit être déterminé en utilisant la méthode du coût moyen pondéré ou la méthode du premier entré, premier sorti, selon celle qui permet le meilleur rattachement des charges aux produits. Le coût des éléments non fongibles sont déterminé sur la base des coûts individuels¹.

2.4.1. La méthode du coût unitaire moyen pondéré (CUMP)²

La méthode du coût unitaire moyen pondéré (CUMP) : calcule le coût de l'équivalent d'unité pour les travaux effectués jusqu'au jour du calcul, c'est-à-dire, en pratique, jusqu'à la clôture de la période courante (quelle que soit la période au cours de laquelle les travaux ont été faits).

¹Note méthodologique de première application du système comptable financier, les stocks, Ministère des finances, Conseil National de la Comptabilité, 2009, P.10.

²Charles Horngen, AlnoorBhimani, SrikantDatar, et George Foster, op-cit, p-p.100-103.

Elle impute ce coût unitaire aux équivalents d'unités, tant achevée et sorties qu'en cours de production. Le CUMP est obtenu en divisant le total des coûts de production (ces coûts concernant aussi bien l'encours initial que travaux de la période courante) par le nombre total d'équivalents d'unités des travaux effectués jusqu'à la fin de la période courante.

$$\text{CUMP} = \text{valeurs globales (entrées + stock initial)} / \text{quantités (entrées + stock initial)}$$

-Coût unitaire moyen pondéré après chaque entrée ¹

On calcule un coût unitaire moyen pondéré après chaque entrée et, entre deux entrées, toutes les sorties sont évaluées au dernier coût moyen calculé.

$$\text{CUMP} = \frac{\text{valeur du stock avant l'entrée} + \text{valeur des entrées}}{\text{quantité en stock avant l'entrée} + \text{quantité entrée}}$$

Cette méthode suit l'évolution des prix et des coûts de très près et a l'avantage de répartir les calculs tout au long de la période de calcul.

Elle est difficile à mettre en œuvre car elle n'est possible que si on connaît le coût de chaque lot entré.

Elle exige en outre des calculs longs et fastidieux, mais l'informatique peut les faciliter.

2.4.2. La méthode du premier entré, premier sorti (FIFO: first in - first out)

La première unité entrée est celle qui sort du stock en priorité. Cette technique impose une gestion séparée des différents lots d'entrée en stock mais elle permet de sortir en premier les articles les plus anciens.

Au contraire de la méthode du CUMP, la méthode du premier entré, premier sorti (PEPS) impute :

- Le coût de l'encours initial, aux premiers articles achevés et transférés hors de l'atelier ;
- Le coût des équivalents d'unités traités pendant la période courante, dans l'ordre suivant : d'abord à l'achèvement des éléments de l'encours initial, ensuite aux nouveaux articles entrés en fabrication et achevés, enfin aux éléments de l'encours final, Cette méthode présume que les éléments les plus anciens sont les premiers à être achevés.

Cette moyenne peut être calculée périodiquement ou à chaque nouvelle livraison ou entrée en stocks, selon la situation particulière de chaque entreprise.

¹ Louis Dubrulle, Didier Jourdain , Comptabilité analytique de gestion, 4^{ème} édition , Dunod,2003,p.37.

2.4.3. La méthode du dernier entré, premier sorti (LIFO: last in - first out) : La dernière unité entrée est celle qui sort du stock en priorité. Cette technique est comme la méthode du premier entré premier sorti mais elle considère l'épuisement de plus récent au plus ancien.

Cette méthode est plus retenue par le système comptable financier, car en période d'inflation elle surévalue le stock et après le résultat d'exploitation en générale.

Tableau N ° 03 : Fiche de stock :

Date	Libellé	Entrées			sorties			stocks		
		Q	PU	total	Q	PU	total	Q	PU	total
01/02	Stocks initial									
03/02										
18/02										
22/02										
27/02										
28/02	Total									

Source : élaboré par nous même

2.4.3.1. L'évaluation des stocks à la clôture

Les stocks doivent être évalués à la clôture à la plus faible valeur du coût d'entrée et de la valeur réalisable nette telle que définie ci-après.

Ce principe est cohérent avec le principe selon lequel les actifs ne doivent pas figurer sur le bilan pour un montant supérieur au montant censé être réalisé par leur vente ou par leur utilisation.

La valeur réalisable nette est égale au prix de vente estimé réalisable dans le cours normal de l'exploitation, diminué des coûts estimés d'achèvement et de ceux nécessaires à la réalisation de la vente.

Lorsque la valeur réalisable nette, telle que définie ci-avant, est inférieure au coût d'entrée des stocks, une provision pour dépréciation doit être constituée afin de ramener la valeur comptable des stocks à leur valeur réalisable nette.

C'est le cas notamment lorsque :

- Le stock a été endommagé ou est devenu entièrement ou partiellement obsolète ;

- Une baisse des prix de vente ou une augmentation des coûts d'achèvement estimés ou de Commercialisation s'est produite.

Section 03 : La comptabilisation des stocks selon SCF

Les types de stocks distinctes dans l'entreprise, et donc leurs enregistrements, et aussi distinctes selon la nature de l'activité, ce qui oblige l'entreprise de choisir la méthode commode pour apparaître l'enregistrement comptable des mouvements des stocks.

Dans cette section, le principal souci porte sur la comptabilisation des différents comptes de stocks selon SCF.

Le système comptable financier autorise l'utilisation de deux méthodes de comptabilisation des stocks à savoir :

- La méthode de l'inventaire permanent ;
- La méthode de l'inventaire intermittent

Le choix de la méthode de suivi en comptabilité des stocks (méthode de l'inventaire permanent ou méthode de l'inventaire intermittent), relève d'une décision de gestion.¹

3.1-La comptabilisation des stocks selon la méthode de l'inventaire permanent :

Selon cette méthode, les marchandises et les matières et fournitures achetés ou fabriqués sont portés dans le compte de stock au moment de leur acquisition ou production. Leurs sorties pour être utilisés dans la production ou pour être vendus constituent des charges de l'exercice et sont portées, de ce fait, dans l'état de résultat.

Cette la méthode de l'inventaire permanent est plus appropriée puisqu'elle permet de :

- Etablir une correspondance directe entre le coût des stocks vendus et les revenus s'y rapportant (calcul de la marge brute dans le modèle de référence de l'état de résultat) ;
- Suivre la comptabilisation les stocks ;
- Arrêter rapidement les situations comptables périodiques.

Quelle que soit la méthode utilisée, l'entreprise doit procéder à un inventaire physique de ses stocks au moins une fois par an.

3.1.1. Les comptes de stock amont :

¹Le système comptable financier, p.88.

Ce sont des comptes qui représentent les biens qu'elle l'entreprise considérait des stocks, et qu'ils ont été achetés prêts à partir l'étranger (en dehors de l'entreprise), et sont trois types selon le système de comptabilité financière:

- Le compte de « **Stocks de marchandise 3 0** »
- Le compte de « **Matière première et fourniture 31**»
- Le compte de « **Autres approvisionnements 3 2** »

La comptabilisation des stocks selon le système comptable financier :¹

3.1.1.1.Le compte de « **stocks de marchandise 30** »

Ce compte représente les marchandises achetées en vue d'être revendues en l'état, et sans aucune transformation et changement.

La comptabilisation d'achat est effectuée par deux étapes :

a)-L'opération d'achat de marchandises :

❖ L'achat de marchandises :

Le compte achat de marchandises stockées (380) accompagné avec les frais liés à l'achat ainsi la TVA déductible est débité avec l'un de ces comptes (fournisseurs de stocks, fournisseurs effets à payer, banques, caisse).

380		marchandises stockées	X	
44566		TVA déductible sur l'achat des biens et services	X	
	401	Fournisseurs de stocks et services		X
	403	Fournisseurs effets à paye		X
	512	Banques comptes courants		X
	53	Caisse		X
		Facture n° :.....		

❖ L'entrée en stocks de marchandises (coût d'achat) :

-Dès l'entrée en stock de marchandises achetées, le compte 30 est débité par le crédit de compte 380 marchandises stockées au« coût d'achat ». Ainsi dès le retour des ventes des clients.²

30		Stock de marchandises	X	
	380	Achat stockées de marchandises		X
		Constatation entrée en stock		

¹Accompagnement dans le passage au SCF, fascicule n°3 : procédures d'évaluation et de comptabilisation des stocks et en cours en inventaire permanent,2011,p-p.14-17.

²KHAFRABI Med Zine, comptabilité Générale Approfondie,1ère édition ,2004,p.91.

b)-L'opération de la vente de marchandises :

❖ **la vente de marchandises :**

A la vente de marchandises, le compte 700(ventes de marchandises) est crédité par l'un des comptes des tiers (clients, banques, caisse) au le prix de vente. Et l'écriture comptable est comme suit :

411		Clients	X	
512		Banques comptes courants	x	
53		Caisse	x	
	700	Vente de marchandises		x
		Facture n° :		

❖ **sortie de marchandises :**

Dans la sortie de marchandises le compte 30 crédité par le débit de compte600 (achat de marchandises vendues).

600		Achat de marchandises vendues stockés	X	
	30	Stocks de marchandises		x
		Sortie de marchandises		

Dans le cas de retour de marchandises, on comptabilise la sortie de marchandises comme l'écriture ci-dessus, et pour la facture d'avoir s'effectué comme suivant :

401		Achat de marchandises vendues stockés	X	
	380	Achat stockés de marchandises		x
	44566	TVA déductible sur l'achat des biens et services		x
		Facture n°		

3.1.1.2. Le compte de « Matière première et fourniture 31 »

Le compte 31 est le compte des stocks de matières premières et fournitures, les matières premières sont les matières entrant dans la composition du produit fabriqué par l'entreprise¹, et sont les objets et substances plus ou moins élaborés, acquis pour les besoins de production de l'entreprise.

La comptabilisation d'achat est effectuée par deux étapes :

a)-L'opération d'achat de matière première et fourniture:

❖ **L'achat de matière première et fourniture :**

Le compte achat de stockées de matière première et fournitures(381) accompagné avec la TVA déductible est débité avec l'un de ces comptes (fournisseurs de stocks, fournisseurs effets à payer, banques, caisse)

381		Achat stockés matière première et fourniture	x	
44566		TVA déductible sur l'achat des biens et service	x	
			x	
	401	Fournisseurs de stocks et services		x
	403	Fournisseurs effets à payer		x
	512	Banques comptes courants		x
	53	Caisse		x
		Facture n° :.....		

❖ **L'entrée en stocks de matière première et fourniture (coût d'achat) :**

-Dès l'entrée en stock de matière première et fourniture, le compte 31 est débité par le crédit de compte 381 matière première et fourniture stockées au« coût d'achat »

31		matière première et fourniture	X	
	381	achat stockés matière première et fourniture		x
		Constatation entrée en stock		

b)-L'opération de consommation des matières premières et fournitures :

A la consommation de matières premières et fournitures, le compte 601(matières premières) est crédit par le compte stocks de matières premières (31), selon l'écriture comptable suivante :

¹Marie Paure RUHEMANN, la comptabilité, édition d'Organisation, 2002, p.87.

601		Matières consommable	X	
	31	matière première et fourniture		x
		constatation de sortie de stocks		

3.1.1.3. Le compte Autres approvisionnements 32

a)-L'opération d'achat d'autres approvisionnements :

❖ L'achat de matière première et fourniture :

Le compte achat de stockées d'autres approvisionnements (382) accompagné avec la TVA déductible est débité avec ces comptes (fournisseurs de stocks, fournisseurs effets à payer, banques, caisse).

382		Autres approvisionnements stockés	x	
4456		TVA déductible sur l'achat des biens et services	x	
	401	Fournisseurs de stocks et services		x
	403	Fournisseurs effets à payer		x
	512	Banques comptes cour		x
	5 3	Caisse		x
		Facture n° :.....		

❖ L'entrée en stocks d'autres approvisionnements (coût d'achat) :

-Dès l'entrée en stock d'autres approvisionnements, le compte 32 est débité par le crédit de compte 382 autre approvisionnement et fourniture stockées au « coût d'achat »

32		Autres approvisionnement	X	
	382	achat stockés d'autre approvisionnement		x
		Constatation entrée en stock		

-pour la consommation des matières stockées :

602		Autres approvisionnements stockés	X	
	32	Autre approvisionnements constatation de sortie de stocks		x

A La fin de l'exercice (écart en Stock de marchandises, matière première et fourniture, autre approvisionnements physique inventorié et matière première et fourniture comptable) se compte Par le crédit de compte 602 si l'écart est justifié et positif, et par le crédit de compte 757 (produit exceptionnel sur les opérations de gestion) si l'écart est non justifié et positif. Et crédité Par le débit de compte 602 si l'écart est justifié et négatif Par le crédit de compte 657 (charge exceptionnelle de gestion courante) en cas où L'écart est non justifié est négatif.

Dans le cas de retour de matière autre approvisionnements, on comptabilise la sortie de matières comme l'écriture ci-dessus, et pour la facture d'avoir s'effectué comme suivant :

401		Achat de marchandises vendues stockés	X	
	382	achat stockés d'autres approvisionnements constatation de sortie de stocks		x

Et par la même procédure se fait la comptabilisation des sous comptes concernant :

Le compte Matières consommables **321** ;

Le compte Fournitures consommables **322** ;

Le compte Emballages **326**.

3.1.2. Les comptes de stock aval:

3.1.2.1. Le compte Encours de production de bien 33¹

Les comptes 33 sont des comptes de stocks relatifs aux en-cours de production de biens qui correspondent à des actifs courants fabriqués par l'entreprise. Les encours de production de biens sont des biens en cours de formation au travers du processus de production de l'entreprise.

La comptabilisation s'effectue par deux étapes :

❖ L'entrée en stocks en cours de production (coût de production) :

¹ Lakhdar BEN HADJ, Evaluation comptable des stocks selon la normes IAS2, mémoire de post graduation spécialisée en finance et comptabilité, promotion 04, p –p.32-33.

Lors de l'entrée de ces stocks (en-cours de production de biens , avec les sous comptes 331 les produits encours et le compte 335 les travaux en cours) par le coût de production et à la sortie par la méthode choisie par l'entreprise ,sont comptabilisés de la manière suivante :

- ❖ **Les comptes 331** sont des comptes de stocks relatifs aux en-cours de production de biens qui correspondent à des actifs courants fabriqués par l'entreprise. Les encours de production de biens sont des biens en cours de formation au travers du processus de production de l'entreprise.

331		Produits en cours	x	
	72331	Variation des stocks produits en cours constatation d'entrée de stocks		X

- ❖ **La sortie des stocks :**

72331		Variation des stocks produits en cours	x	
	331	Produits en cours constatation de sortie de stocks		X

- ❖ **Le compte 335 travaux en cours**

Les comptes 335 Travaux en cours Enregistrent les travaux en cours de formation à travers le processus de production de l'entreprise. Ce compte concerne les contrats à long terme comptabilisés par la méthode à l'achèvement, méthode alternative lorsque la méthode à l'avancement n'est pas possible.

- ❖ L'entrée en stocks par le coût de production

335		Travaux en cours	x	
	72335	Variation des stocks travaux en cours constatation d'entrée de stocks		X

- ❖ **La sortie des stocks**

72335		Variation des stocks travaux en cours	x	
				x

	335	Travaux en cours		
		constatation de sortie de stocks		

3.1.2.2. Le compte en cours de production de service 34

Les encours de production de services sont immatériels et, de ce fait, ne peuvent pas être entrés en magasin.

Et à la fin d'année les encours de production de service apparaissent par le coût de production.

Ces comptes (34) ont des sous comptes :

Le compte Etudes en-cours 341 ;

Le compte Prestations de services en-cours 345.

3.1.2 .3. Le compte stock de produit 35

Ce compte regroupe les trois sous comptes (les produits intermédiaires 351, les produits finis 355 et les produits résiduels ou matières de récupération 358). Les produits intermédiaires sont les produits qui ont atteint un stade d'achèvement non définitif et qui sont destinés à rentrer dans une nouvelle phase du cycle de production.

Et la comptabilisation de ces comptes s'effectue comme suivant :

❖ Le compte de produit intermédiaires 351

❖ L'entrée en stocks par le coût de production

351		Produits intermédiaires	x	
	72451	Variation des stocks produits intermédiaires		x
		constatation d'entrée de stocks		

❖ La sortie des stocks

72451		Variation des stocks produits intermédiaire	x	
	351	Produits intermédiaires		x
		constatation de sortie de stocks		

❖ Le compte de produit finis 355

Les produits finis sont les produits qui ont atteint un stade d'achèvement définitif dans le cycle de production. Ils sont créés par l'entreprise et destinés à être vendus ou fournis.

❖ **L'entrée en stocks par le coût de production**

355		Produits finis	x	
	72455	Variation des stocks produits finis constatation d'entrée de stocks		x

❖ **La sortie des stocks en vue de la vente**

	72455	Variation des stocks produits finis	x	
	351	Produits finis constatation de sortie de stocks		X

Dans le cas de retour de produits finis, on comptabilise premièrement on enregistre le contraire de l'écriture ci-dessus (cas de sortie), et pour la facture d'avoir s'effectué comme suivant :

701 4457		Ventes de produits finis TVA collectée sur ventes de biens et services	X	
	411	Clients Facture n°		x x

❖ **Le compte de produit résiduels 358**

Les produits résiduels sont les produits constitués par les déchets et rebuts de fabrication. Ce sont les résidus de toutes natures, produits finis ou intermédiaires, impropres à une utilisation ou à un écoulement normal.

❖ **L'entrée en stocks par leur coût de production ou directement à leur valeur nette de réalisation (si celle-ci est inférieure au coût de production).**

358		Produits résiduels	x	
	72458	Variation des stocks produits résiduels constatation d'entrée de stocks		X

❖ **La sortie des stocks**

72458		Variation des stocks produits résiduels	x	
	358	Produits intermédiaires constatation de sortie de stocks		X

Et par la même façon de traitement comptable, les produits résiduels sont constatés en cas de retour après la vente.

3.1.3. Les autres stocks :

3.1.3.1. Le compte stocks provenant d'immobilisations 36¹

Ce compte enregistre les éléments démontés ou récupérés des immobilisations corporelles dont la nature correspond à la définition des pièces stockables. Ce compte est débité par le crédit du compte d'immobilisation concerné.

❖ L'entrée en stocks

a) L'entrée en stocks par la juste valeur en cas d'immobilisations amorties

360		stocks provenant d'immobilisations	x	
	757	Produits exceptionnels de gestion courante constatation d'entrée de stocks		X

b) L'entrée en stocks en cas d'immobilisations non amorties

360		stocks provenant d'immobilisations	x	
	21x	immobilisations corporelles constatation d'entrée de stocks		X

❖ La sortie des stocks

21x		immobilisations corporelles	x	
	360	stocks provenant d'immobilisations constatation de sortie de stocks		X

3.1.3.2. Le compte stocks à l'extérieur 37

¹Accompagnement dans le passage au SCF,op-cit,p.21.

Ce compte détient les stocks de toute nature contrôlés mais non encore détenus physiquement à la clôture de l'exercice.

Ils sont de plusieurs natures : Les stocks en cours de route, les stocks en dépôt ou consignation chez un tiers mais dont l'entreprise est propriétaire, stock à l'extérieur à l'étranger, et stock à l'extérieur en Algérie. Ce compte est débité en valeur de stock qui est à la propriété de l'entreprise¹, mais les stocks non réceptionnés et est débité par le débit de compte marchandise stockées 38 qui va créditer avec le compte correspond.

3.1 .3 .3. Le compte achat stocks 38

Ce compte détient tous les achats relatifs aux marchandises, matières premières et, fournitures autres approvisionnements stockés par l'entreprise et les frais accessoires

Ces comptes concernent :

- Les factures d'achats relatives aux marchandises, matières premières et fournitures, autres approvisionnements stockés par l'entreprise
- Les frais accessoires d'achats afférents à ces achats.

3.1.3.4.Le compte perte de valeur 39

Le compte 39 est le compte de perte de valeur qui concernant les stocks. Conformément au principe de prudence, les stocks sont évalués au plus faible de leur coût et de leur valeur nette de réalisation.

La perte de valeur sur stocks est comptabilisée en charge dans le compte de résultat lorsque le coût d'un stock est supérieur à sa valeur nette de réalisation.

Et la comptabilisation de la perte de valeur :

685	39x	Dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur–actifs courants	x	
		Pertes de valeur sur stocks et encours constatation de perte de valeur		X

Pour les comptes de perte de valeur concernant les différents types de stocks.

- A la clôture lors d'une reprise de valeur le compte 39 perte de valeur est débité par le crédit du compte 785 « Reprises de perte de valeur - actifs courants ».

¹Achour KETTOUCHE, conférences de comptabilité générale selon SCF, université Hassiba BEN BOUALI ,Chlef,2010,p.104.

Lors de la sortie du stock de l'actif, le compte de perte de valeur est débité par le crédit du compte correspond.

3.2.la comptabilisation des stocks selon la méthode de l'inventaire intermittent :

Selon cette méthode, tous les achats sont considérés provisoirement comme des charges de l'exercice et les stocks sont déterminés de manière extra comptable à la date de l'arrêté de la situation comptable et portés dans les comptes de gestion et de résultat.

La comptabilisation des stocks selon la méthode d'inventaire intermittent s'effectué comme suite :¹

3.2.1. Enregistrement des approvisionnements et marchandises consommés

3.2.1.1. Au cours de la période :

Le compte 38 « Achats stockés » est débité du montant des achats et des frais accessoires d'achat par le crédit d'un compte des tiers :

38		Achats stockées	X	
	401	Fournisseurs de stocks et		x
	403	services		x
	512	Fournisseurs effets à payer		x
	53	Banques comptes courants		x
		Caisse		
		Facture n°.....		

Le compte 38 est subdivisé selon le même schéma que les comptes 60 «Achats consommés» et que les autres comptes de stocks :

- 380 «Marchandises stockées» ;
- 381 «Matières premières et fournitures stockées» ;
- 382 «Autres approvisionnements stockés».

3.2.1.2. A la clôture de la période :

Après avoir procédé à un inventaire extra-comptable, il convient :

- De procéder à l'annulation des stocks existant en début de période en créditant des comptes 30 « Marchandises », 31 « matières premières et fournitures » et 32 « autres approvisionnements » par le débit des comptes 60 correspondant (comptes achats consommés).

¹Journal officiel de la République Algérienne n° 19 ,op-citp.p53.54.

Écriture d'annulation du stock de début de période :

600		Achats de marchandises vendues	X	
601		Matières premières	x	
602		Autres approvisionnements	x	
	30	Stock de marchandises		x
	31			x
	32	Matières premières et fournitures		x
		Autres approvisionnements		

-De solder les comptes 38 « Achats stockés » par le débit des comptes 60 « Achats consommés » (600 « Achats de marchandises »,601 « Matières premières »,602 « Autres approvisionnements»).

Annulation du compte 38 :

600		Achats de marchandises vendues	X	
601		Matières premières	x	
602		Autres approvisionnements	x	
	380	Marchandises stockées		x
	381	Matières premières et fournitures stockées		x
	382	Autres approvisionnements stockés		x

-De constater les stocks de fin de période au débit des comptes de stocks (compte 30, 31, 32,...) par le crédit des comptes 60.

Constatation du stock de fin de période :

	30	Stock de marchandises	X	
	31	Matières premières et fournitures	x	
	32	Autres approvisionnements	x	
	600	Achats de marchandises vendues		x
	601	Matières premières		x
	602	Autres approvisionnements		x

En cours de période, pas d'écritures en classe 3 (les éléments nécessaires à la production sont enregistrés dans les comptes de charges par nature).

3.1.2. Enregistrement des produits fabriqués ou en cours de fabrication:

3.1.2.1. A la fin de période :

Après avoir procédé à un inventaire extracomptable, il convient :

- de procéder à l'annulation du stock de début de période : crédit des comptes 33 « En cours de

production de biens », 34 « En cours de production de services » et 35 « Stocks de produits » par le débit des comptes 72 « Production stockée ou déstockée » correspondants.

-Annulation du stock initial :

72		Productions stockés	x	
	33			
	34	En cours de production de biens		X
	35	En cours de production de services		
		Stocks de produits		

-A la fin de période :

Constatation du stock final :

33		En cours de production de biens	X	
34		En cours de production de services	X	
35		Stocks de produits	x	
	72	Productions stockées ou déstockées		X

3.3. Les opérations relatives à l'achat et à la vente ;

3.3.1 .Les réductions accordées à l'achat et à la vente :

Il est relativement fréquent qu'une réduction soit appliquée au moment initialement facturé. Cette réduction peut relever d'une démarche commerciale, il s'agit de rabais, remises, ristournes accordés. Un autre type de déduction peut être accordée pour règlement comptant par le client, il s'agit d'escomptes accordés.¹

3.3.1.1. Les réductions accordées à caractère commercial :

Les règles de système comptable financier obligent d'enregistrer la valeur des ventes et des achats par le net commercial et pour les réductions commerciales sont les trois suivant :

a)-Les rabais : quand les biens ou les services fournis présentent des défauts de qualité, de retard de livraison ou de conformité se justifié par une réduction exceptionnelle sur le prix de vente.

¹Bernard BELLETANTE, Chantal POTY, COMPTABILITE, édition ellipses, 1991,P. 30 .

b)-Les ristournes : ces réductions peuvent également relever d'une politique commerciale consistant à récompenser les meilleurs clients sur la base du chiffre d'affaires que l'entreprise a réalisé avec eux sur une période donnée.

c)-Les remises : ces réductions accordées en fonction de la nature du client, de l'importance de la vente.

3.3.1.2. Les réductions accordées à caractère financier:

a)-L'escomptes : ce sont des réductions dans la valeur ou liés par l'opération de règlement au comptant ou par chèque, et le traitement de cette réduction autre que la réduction commerciale, l'escompte est réalisé quand le règlement s'effectue pendant une durée déterminé, et le vendeur donne ce type de réduction pour encourager leurs clients aux paiements ce qui faire la disponibilité de liquidité chez le vendeur.¹

3.3.2. Le traitement comptable des réductions commerciales et financières

3.3.2.1. Les réductions figurées sur la facture :

a)-Les réductions commerciales figurées sur la facture :

Lorsque la réduction commerciale figure directement sur la facture, l'enregistrement comptable porte uniquement sur les montants nets.

- l'enregistrement s'effectué chez le client comme suit :

38		Achat stockés	X	
44566		TVA déductible sur l'achat des biens et services	x	
	512	Banques comptes courants		x

- Et pour l'enregistrement chez le fournisseur s'effectué comme suit :

512		Banques comptes courants	x	
	4457	TVA collectée sur ventes de biens et services		X
	701	Ventes de produits finis		x

¹ Miloud TOUMI, SouriaKAHOUL, le traitement des stocks au niveaux des PME dans le cadre du système comptable financier, séminaire national sur Le système comptable financier au sein des PME, université d'El oued, Algérie, jours 05,06/05/2013, p.10.

b)-Les réductions financières figurées sur la facture :

Le compte autres produits financiers est comptabilisé par la valeur d'escompte.

- l'enregistrement comptable chez le client:

38		Achat stockés	X	
44566		TVA déductible sur l'achat des biens et services	x	
	401			X
	768	Fournisseurs de stocks et services		x
		Autres produits financiers		

- l'enregistrement comptable chez le fournisseur:

Le compte Autres charges financières est comptabilisé par la valeur d'escompte.

3.3.2.2. Les réductions sont accordées postérieurement à la facture :

a)-Le traitement comptable des réductions commerciales:

- l'enregistrement s'effectué chez le client comme suit :

401		Fournisseurs de stocks et services	X	
	609			X
	44566	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats TVA déductible sur l'achat des biens et services		x

- Et pour l'enregistrement chez le fournisseur s'effectué comme suit :

709		Rabais, remises et ristournes accordés	xx	
4457		TVA collectée sur ventes de biens et services		
	411	Clients		X

b)-Le traitement comptable des réductions financières:

Pour réductions financières s'enregistrent de la même manière dans le cas où sont figurées sur la facture, le client les considérées comme produits (768), et le fournisseur les considérées comme des charges (668).

Conclusion :

Le SCF algérien a donné une grande importance aux stocks, ces derniers contenues dans le bilan de l'entreprise et composantes les actifs courants, Peuvent être en amont ou en aval, dénommées par les stocks et encours.

Les stocks doivent être évalués lors de son entrés dans l'entreprise par son coût dernier comprend les frais d'achat ou de production augmentés de toutes les dépenses attribuables.

La comptabilisation initial de l'entrée des stocks fait l'objet de débiter les comptes des stocks concernés, il s'agit donc de l'augmentation des stocks de l'entreprise par le crédit d'un compte de trésorerie, ou de fournisseur. Après le suivi des mouvements des stocks, ce qui permet d'évaluer le stock à leur sortie dans le cas de vente des produits finis.

L'évaluation des stocks assure l'existence réel des soldes, avec la prise en compte les pertes affectés sur certains comptes, comme la dépréciation ce qui oblige l'entreprise à prendre les décisions convenables pour les traiter.

Donc l'évaluation permet de déterminer et prendre en considération les variations de stocks soit selon la méthode d'inventaire permanent ou l'inventaire intermittent pour le calcul du résultat.

Chapitre III :
L'évaluation et la comptabilisation
des stocks au niveau de l'entreprise
ECDE Chlef

Introduction :

Après avoir présenté la partie théorique portant sur l'évaluation des stocks et leurs traitements selon le système comptable financier ainsi selon les normes comptables internationales IAS /IFRS, nous allons aborder la partie pratique afin de vérifier et traiter l'application que ce nouveau système comptable financier sur le terrain de l'entreprise algérienne au sein de l'entreprise ECDE CHLEF.

Ce chapitre est consacré à l'étude des stocks, leurs évaluations ainsi leurs comptabilisations au sein de l'entreprise, pour appliquer que nous avons traité dans la partie théorie sur la pratique de l'entreprise, et pour avoir et constater l'état d'application des normes et du traite le compte des stocks et leur évaluation.

La première section portera la présentation de l'entreprise des ciments et dérivés (ECDE CHLEF). Lors de la deuxième section, nous aborderons la comptabilisation et l'évaluation des stocks selon le système comptable financier. La troisième section, sera réservée à l'étude des stock au sein de l'entreprise, quant à la quatrième section, nous aborderons un essai de la mise en place de la méthode d'imputation rationnelle pour le calcul de coût de stock du ciment selon SCF.

Section 1 : Présentation de l'Entreprise des Ciments et Dérivés d'Ech-cheliff ECDE Chlef

Dans cette section, nous procéderons à une présentation de l'entreprise ECDE CHLEF, objet de notre cas pratique : sa création, son historique, son processus d'activité et aussi l'organisation de cette entreprise.

1.1.Création de l'entreprise ECDE Chlef :

L'Entreprise des Ciments et Dérivés d'Ech-cheliff ECDE se situe à environ 9 Km au sud-ouest de la ville de Chlef. Le siège social est sis à : Cité Hammadia, ville de Chlef à route d'Oran (RN4) .¹

C'est une société par actions (SPA) et une entreprise mono unité créée par décret N° 82/325 du 30 octobre 1982 suite à la restructuration de la Société Nationale des Matériaux de Construction (S.N.M.C). Et l'historique de cette création est comme suit :

Le décret est fait en 30 octobre 1982 ;

En 9 octobre 1989, elle est devenue une entreprise publique économique autonome par l'acte notarié de cette date . Elle a été dotée d'un capital social initial de 80 millions de DA détenus à :

- 40% par le Fonds de participation : Chimie – pétrochimie – Pharmacie.
- 30% par le Fonds de participation : Mines – Hydrocarbures – Hydraulique.
- 30% par le Fonds de participation Construction.

Après la dissolution des fonds de participation, le Holding Public « Bâtiment et Matériaux de Construction » (BMC) est devenu le propriétaire de l'entreprise à 100% . Le capital social de l'entreprise est porté à 2.000.000.000 DA ;

1999 : le Holding public « BMC » transforme en Holding public « Réalisation et Matériaux de Construction » qui devient à son tour le propriétaire de l'entreprise à 100% ;

- 2000 : le Holding public « RMC » est dissous et remplacé par la société de gestion des participations « Groupement Industrie du Ciment d'Algérie » (SGP GICA) qui devient le propriétaire exclusif de l'entreprise

¹ Document de l'entreprise ECDE Chlef, direction de l'organisation et de la planification.

- 2009 : la société de gestion des participation « Groupement Industrie du Ciment d'Algérie » (SGP GICA) a été restructurée et transformée en Groupe Industriel des Ciments d'Algérie (GICA) et l'ECDE devenue une filiale du groupe GICA .
- 2003 : le capital de l'entreprise est porté à 3 milliards de DA, à 5 milliards de DA en 2005, à 6 241 000 000 DA en 2007 et le capital est stable jusque 2014.

1.2. Les missions de l'entreprise :

La principale mission de l'ECDE est la fabrication et la commercialisation du ciment composé CPJ CEM II / A 42.5. Pour cela une unité de production s'étalant sur une superficie de environ 40 ha : la cimenterie de Oued Sly , l'unité unique de l'entreprise, occupe toute la partie ouest de la zone industrielle de Oued Sly.

Ainsi que les capacités contractuelles de production pour le CLINKER sont de 1 880 000 T/an et de 2 000 000 T/an pour le ciment CPJ CEM II / A 42.5. Ces capacités se répartissent sur deux lignes identiques de production et de capacité unitaire de 1 000 000 T/an.

1.3. La certification de l'entreprise :

L'ECDE est certifiée selon les référentiels ISO 9001 version 2000, par AFAQ ACERT France en 2003, en avril 2006 l'audit effectué par AFAQ-AFNOR INTRNATIONAL a permis le renouvellement de la certification jusqu'en 2009. En juin 2009, le groupe AFAQ-AFNOR INTRNATIONAL Algérie a renouvelé la certification pour les trois années prochaines.

1.4. Le processus d'activité :

Les activités de l'ECDE sont centrées sur la production par voie sèche du ciment portland composée CPJ CEM II/A 42.5 et sa commercialisation. L'unité de production d'une superficie de 40 hectares qui se trouve dans la zone industrielle de OUED SLY est composée de deux lignes de production d'une capacité nominale unitaire de 1.000.000 de tonnes de ciment par an dont les principaux ateliers sont : le parc de pré homogénéisation de 100.000 tonnes , deux ateliers de broyage de cru de 320 T/h chacun, deux ateliers de cuisson de 3600 T/j de clinker chacun, un stockage de clinker composé d'un hall couvert de 40.000 T et de huit silos d'une capacité totale de 48.000 T.

Figure N° 3 : Les matières composantes du ciment



Source : document fourni par l'entreprise

1.4.1 : les étapes de production :

1.4.1.1. L'extraction d'argile et du calcaire :

Les matières premières nécessaires à la fabrication du ciment sont l'argile et le calcaire extraits de la carrière à ciel ouvert de OUED SLY (le dosage des deux constituants est respectivement d'environ 20% - 80%) .

L'abattage du calcaire se fait à l'explosif et ripage également, l'argile est obtenue par ripage, le mélange de ces deux matières subit deux opérations de concassage.

1.4.1.2. Le broyage :

Le broyage séchage des matières premières (mélange +les additifs) se fait par un broyeur vertical (broyeur à galets) de marque LOESCHE, la matière broyée est aspirée par un ventilateur à travers une batterie de cyclones ou se fait la séparation (matière –gaz), la matière crue produite d'une finesse de : (85% < à 88 μ)est acheminée par des différents

transporteurs (à vis, à chaînes, air lift) au silos de stockage et d'homogénéisation, le gaz quant à lui est tiré par un autre ventilateur à travers un électro filtre pour le dépoussiérage final avant d'être rejeté à l'atmosphère.

1.4.1.3. Homogénéisation et stockage :

Chaque ligne de fabrication est équipée de deux silos d'homogénéisation de la matière crue, dans ces silos la farine est bien mélangée par un système de soufflage d'air, qui lui permet une certaine stabilité et homogénéité de point de vu composition chimique et de finesse et ce avant son introduction dans la tour de préchauffage et la cuisson.

1.4.1.4. Cuisson :

La cuisson revêt une importance particulière dans la fabrication du ciment, en effet, c'est au cours de la cuisson que s'effectue la transformation de la farine crue en clinker. C'est la cuisson qui détermine en grande partie les qualités du produit fini.

1.4.1.5. Refroidissement :

Le refroidissement du clinker est assuré par un refroidisseur à bain d'air, un ensemble de ventilateurs soufflent l'air à travers des grilles en acier spécial transportant le clinker tout le long du refroidisseur, la température à la sortie du refroidisseur est réduite à moins de 100 °C.

1.4.1.6. Broyage et stockage du clinker :

Après refroidissement, le clinker et les ajouts, sont introduits dans un broyeur à boulets. Le produit issu de l'opération de broyage est le ciment, ce dernier subira par la suite une opération de classification dans un séparateur, les particules fines, et suivant la finesse désirée constitue le produit fini et sera acheminée vers des silos de stockage, les grosses particules quant à elle retourne au broyeur pour être dégrossie davantage.

1.4.1.7. Expéditions :

70 % de la production sont distribués en sacs. L'ensachage se fait au sein de l'usine qui est dotée de quatre ensacheuses rotatives. Les 30% restant sont distribués en vrac.

1.4.1.8. Salle de contrôle :

Les opérateurs de la salle de contrôle, assistés des rondiers, conduisent les différentes installations de production de l'usine depuis leurs écrans où s'affichent toutes les données informations nécessaires à l'exploitation.

1.4.1.9. Le contrôle qualité :

A chaque étape de la chaîne de fabrication, la composition et les caractéristiques de la matière sont contrôlées au sein du laboratoire de l'usine.

1.4.2. ECDE Chlef en chiffre :

1.4.2.1. La production

Tableau N°4 : la production pendant les années (2010, 2011,2012)

Années	2010	2011	2012
Production (tonnes)	2 224 483	2 102 312	1 732 035

Source: *direction des finances et comptabilité*

Commentaire :

Le tableau au-dessus montre la variation de la production de ciment pendant la durée 2010, 2011, 2012, cette production a vu une décroissance pendant les trois années successivement.

Cette diminution de la production s'explique par les arrêts répétitifs de fours, et le mauvais fonctionnement de four des ciments ce qui influence sur la production surtout pendant l'année 2012 ou la production dépasse la production normale programmée.

1.4.2.2. Le chiffre d'affaires

Tableau N°05 : Le chiffre d'affaires pendant les années (2010, 2011,2012)

Années	2010	2011	2012
Chiffre d'affaire(DZD)	8 436 368 793,66	9 658 524 171,69	8 823 028 183,00

Source: *direction des finances et comptabilité*

Commentaire :

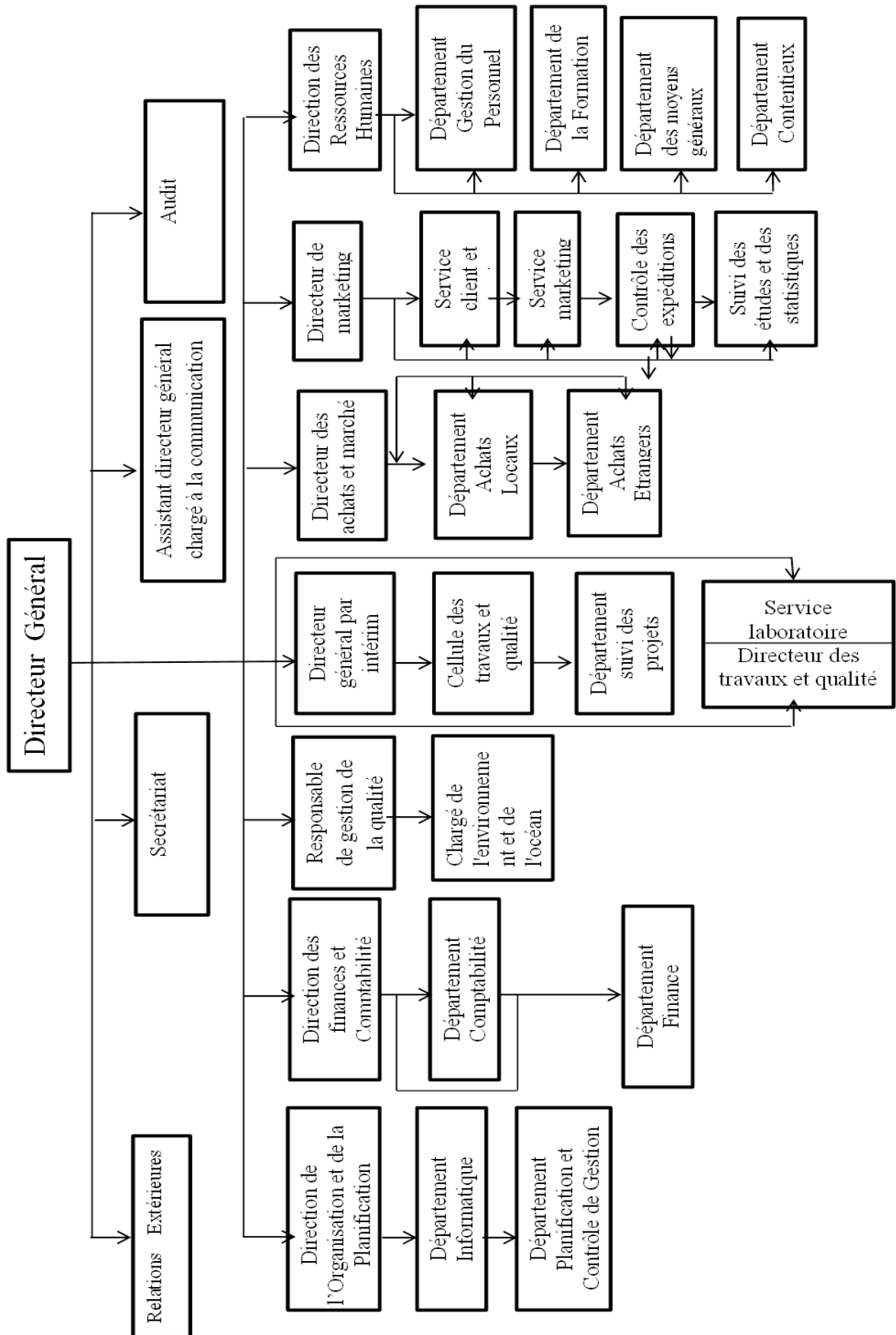
Ce tableau nous montre la variation de chiffre d'affaire pendant les trois années 2010, 2011,2012, cette variation est accompagné la variation de la production pendant cette période, où elle a connu une décroissance, à l'exception de l'année 2011 ,le chiffre d'affaires est évolué à cause de l'augmentation de prix du ciment.

1.2. L'organisation de l'entreprise ECDE Chlef

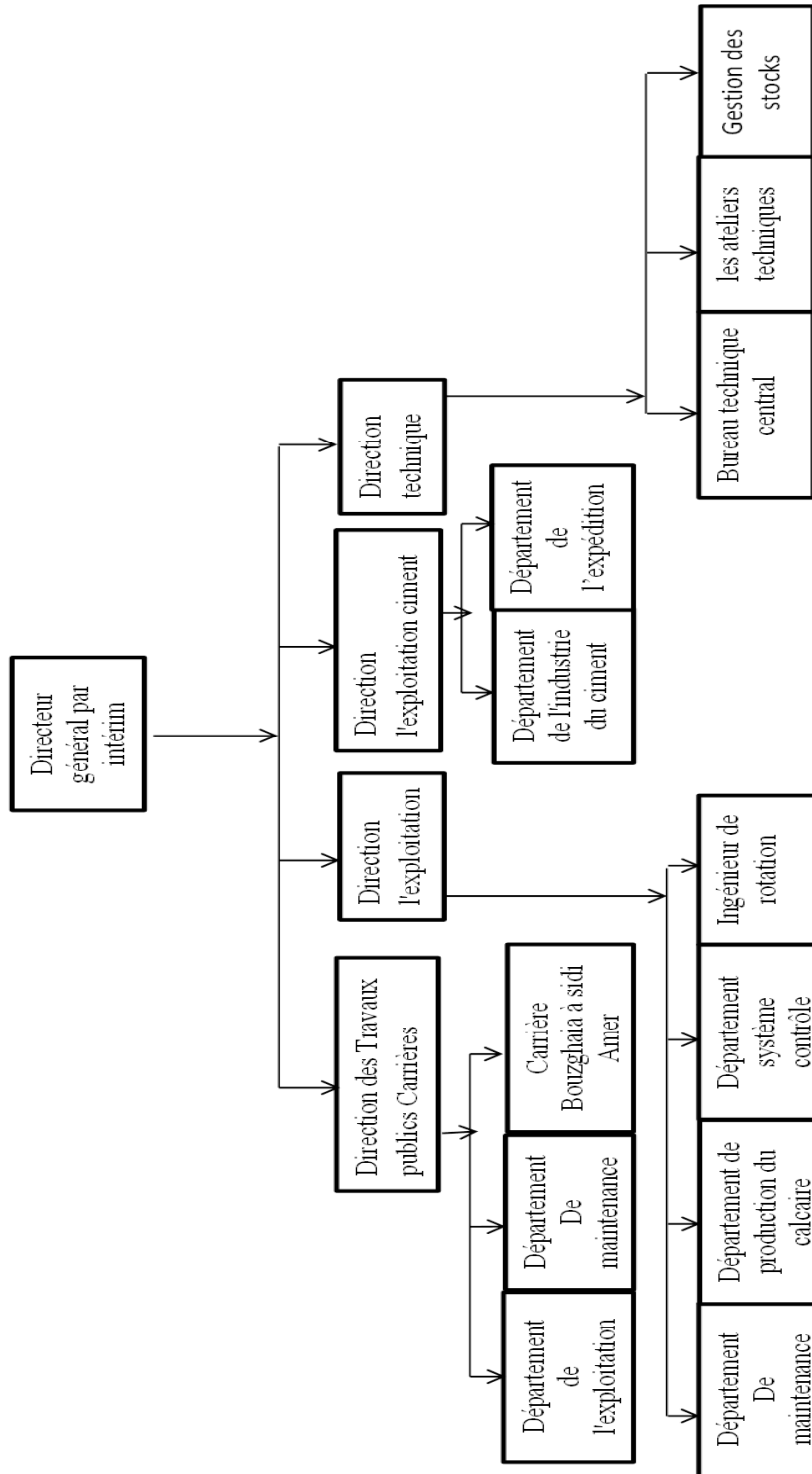
Il ne fait aucun doute que le secret de toute institution réside dans le choix de la structure organisationnelle, qui tombe sur les différentes activités et la répartition des responsabilités sans négliger la coordination entre eux. L'entreprise des ciments est dérivés d'Ech-chélif (ECDE) se compose d'une direction générale, et d'une direction des opérations. Et l'organigramme de l'entreprise ECDE CHLEF se présente comme suivant :

1.2.1. L'organigramme de l'entreprise d'ECDE Chlef

Figure n° 04 : L'organigramme de l'ECDE Chef



La suite de la Figure n°4.



Source : direction de l'organisation et de la planification

1-2-2- L'analyse de l'organigramme d'ECDE Chlef

A la première vue de l'organigramme de l'entreprise, on observe qu'il y a la centralisation de pouvoir de décision, c'est-à-dire le directeur général seul qui pris les décisions, et les directions et services liés avec lui en relations selon la hiérarchie de l'organigramme. Aussi, on observe le suivi de la méthode fonctionnelle à partir la nature et la qualité des tâches et des missions trouvées dans l'entreprise et spécifique de chaque direction secondaire, et qu'elle a relations fonctionnelles avec les autres fonctions car la majorité des fonctions complètent entre elles, et on peut donc résumer que l'organigramme distinct par une complexité.

On va présenter les différentes directions compose l'organisation de l'entreprise ECDE , qu'elle contient direction générale situé à Cité Hammadia et la direction des opérations celle situé à la zone industrielle de Oued Sly.

1.2.2.1. La direction générale : elle comprend

a- Le directeur général :

Le directeur est placé à la tête de l'unité, et s'effectue les plans annuels et se charge de veiller au bon déroulement des activités des différents services .

b- Secrétariat:

Le secrétariat est une cellule d'organisation qui s'occupe des informations qui proviennent et ressortent de l'unité.

c- L'audit :

Dans cette direction, il mène à bien des opérations de contrôle des comptes de l'ensemble des unités de l'entreprise et ses missions se présentent comme suit :

- Organiser des missions de contrôle ;
- Veiller à l'application des procédures de gestions et les circulaires et textes réglementaire;
- Rédiger des rapports circonstanciés (faiblesse dans l'organisation, de gestion) ;
- Propose des suggestions et recommandations d'amélioration de l'organisation.

d-Assistant directeur général chargé à la communication :

Chargé de tous les travaux concernant la publicité de l'entreprise, l'organisation des séminaires, et des rencontres.

1.2.2.2. La direction des opérations : elle se compose par :

a-Direction d'usine :

Elle chargée de la gestion d'usine de façon générale, et aussi que concerne le processus de la production du ciment dès la matière première jusqu'à la vente aux clients.

b-Direction des ressources humaines :

Contrôle systématique de la paie et ses justificatifs de ses éléments fixes et variables, et contrôle du mouvement du personnel.

c- Direction de développement :

Sa mission est le renouvellement des engins, technologies, et les techniques,... etc.

d-Direction Commerciale :

Celle-là contrôle de la programmation et enlèvements effectués par le client, contrôle des remises des chèques de caution des clients conventionnés, vérifie des dossiers clients revendeurs conventionnés suivant la nouvelle politique commerciale ,et vérifie de l'activité et la gestion des dossiers de commande de la structure commerciale.

e-Direction technique :

Cette direction est pour les taches suivantes :

- Contrôle des marchandises non réceptionnées.
- Contrôle de l'état des aires de stockage.
- Contrôle de consommation des pièces de rechange composées (paliers).

f-Direction d'exploitation des carrières :

Contrôle la consommation et de stockage des huiles au niveau de la carrière de Sidi-Laroussi et Contrôle le plan de charges des conducteurs des engins ayant perçu de l'indemnité du travail posté durant la période de panne de leurs engins.

g-Direction des Achats et Marchés :

Celle-là pour l'audit et synthèse des phases de traitement et de réalisation des contrats et bons de commandes en cours (au stade de réception provisoire) engagés , la vérification des factures impayées du fournisseur, contrôle des marchandises de l'ECDE en souffrance, et la vérification des factures impayées.

h-Système de management de la Qualité et de l'environnement :

Ce dernier pour la vérification du règlement de la déclaration des déchets spéciaux dangereux pour l'exercice.

i-Direction des Finances et de la Comptabilité :

Cette direction Contrôle des opérations de décaissements et d'encaissements de la caisse régie et la vérification des comptes et le contrôle continue des soldes financiers.

1.3. La direction des finances et comptabilité

Comme les autres fonctions principales de l'entreprise, celle des finances et comptabilité est en phase de mise en place des moyens nécessaires chargés du contrôle et du financement dans l'entreprise.

1.3.1-Structures de la direction des finances et comptabilité ¹

La Direction des finances et comptabilité comprend :

- Département Comptabilité Générale ;
- Département Comptabilité Analytique ;
- Département Finance.

1.3.1.1. Département Comptabilité Générale :

Ce département se divisé en :

-Service Comptabilité générale : fait la constatation et le règlement sur la fiche d'imputation, la vérification, contrôle et suivi des paiements et l'analyses des comptes.

-Service Comptabilité matières: principaux taches effectuées au niveau de la matière est de enregistrer tous ce les entrés et sortie de stock et les envoyer à la comptabilité générale.

-Service Comptabilité ventes : chargé les ventes des produits de ciment avec les clients, et l'imputation des ventes.

- Service Suivi Investissement : ce dernier chargé :

-Les nouvelles acquisitions : par l'enregistrement de ces investissements, l'affectation des investissements, l'amortissement, et l'enregistrement aux registres d'inventaires, et aussi dans les fiches d'investissements, ainsi l'amortissement des investissements qui entre (5% à 20%).

-Projets en cours : pour les projets en cours l'entreprise a soit projet avec un contrat, soit un projet avec plusieurs contrats.

1.3.1.2. Département Comptabilité Analytique :

Ce département est en cours de préparation, il a 3ans de lancement et pas encore terminé, il effectué par un expert-comptable et ne fonctionne pas actuellement au sein de l'entreprise ECDE CHLEF.

1.3.1.3. Département finances :

Ce département compose par :

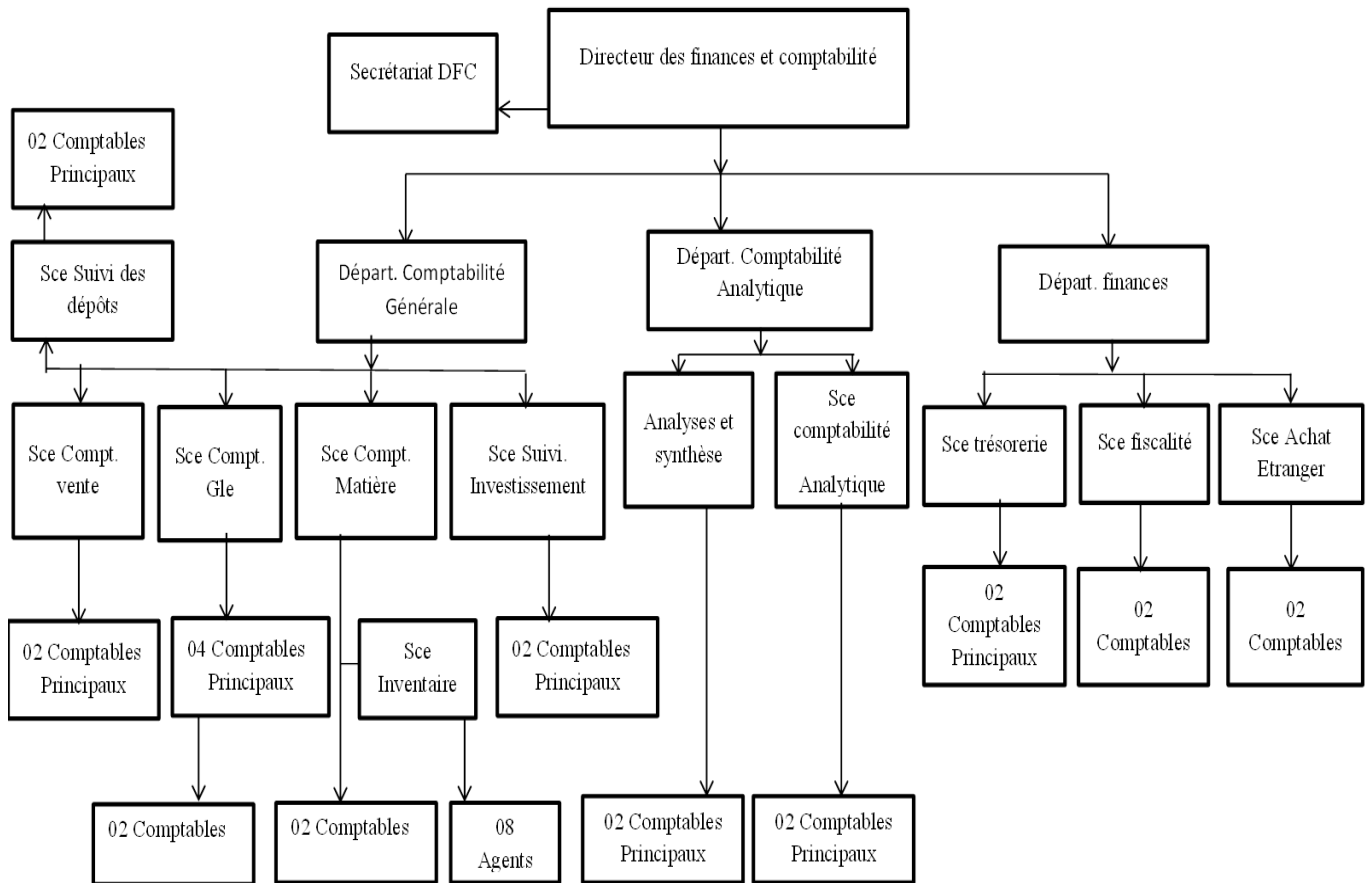
¹ Document interne de l'entreprise ECDE CHLEF (direction des finances et comptabilité)

Chapitre III : L'évaluation et La comptabilisation des stocks au niveau de l'entreprise ECDE Chlef

- Service trésorerie : chargé pour le paiement et tous qui concernent les recettes, dépenses, les mouvements des flux de trésorerie.
- Service fiscalité : ce service est chargé de tous ce qui concernant le coté fiscal de l'entreprise.
- Service achat étranger : la tache de ce service se présente dans la gestion et la direction de tous les achats étrangers de matières premières, fournitures,... etc.

L'organigramme de la direction des finances et comptabilité se présenté dans la figure suivante :

Figure n° 5 : L'organigramme de la direction des finances et comptabilité



Source : direction des finances et comptabilité

Section 2 : Généralités sur la gestion des stocks au sein de l'entreprise ECDE CHLEF

Dans cette section, nous allons procéder à l'étude des stocks au sein de l'entreprise d'ECDE CHLEF, selon le nouveau système comptable financier en présentant la tenue des stocks dans cette entreprise, les documents utilisés pour le mouvement de ses stocks et les opérations que celle- a exécuté.

2.1. La tenue de gestion des stocks dans l'entreprise

Chaque division a ses propres missions qu'elle doit les appliquer et les respecter, la continuité dans le système de production de l'entreprise ainsi que le stockage des matières nécessitent des procédures spécifiques et adéquates

La gestion des stocks se présente dans l'entreprise comme l'ensemble des procédures et travaux, où elles sont contrôlées par l'entreprise sur la base des systèmes consistants, selon et à partir des équipements spécifiques, pour assurer la continuation d'approvisionnement des matières nécessaires au cycle d'exploitation dans le temps limité, la quantité et la qualité demandée.

Aussi afin d'assurer la satisfaction de marché par les produits de l'entreprise, la gestion des stocks permet de couvrir les contrats signés et de se sauvegarde la notoriété de l'entreprise.

Pour cela, nous présenterons la gestion des stocks dans l'entreprise d'ECDE CHLEF, et tous les traitements liés aux stocks par ces différents types.

2.1.1. Les taches du gestionnaire des stocks

La gestion des stocks est devenue une fonction essentielle dans l'entreprise. Elle occupe une place très importante et qui ne se néglige pas, puisque la continuité de la production est basée sur cette fonction, pour la fourniture des pièces, matières nécessaire, et au moment convenable, et ainsi en quantité adéquate selon la nécessité, pour réaliser cet objectif, l'équipe de gestion des stocks a des missions que nous présentons comme suite :

2.1.1.1. Les missions du gestionnaire de stock :

Les missions du gestionnaire de stock sont présentées en deux :

a)- Les obligations du chef de magasin central :

Les principales obligations du chef de magasin central sont

- à prendre des procédures de stockage dans le magasin et d'exécuter des ordres de ministère des finances sur les travaux de stocks.
- mettre un système cohérent de contrôle pour les différents articles dans le magasin ou de son épuisements;
- les procédures d'inventaire partiel, et la supervision sur l'inventaire annuel ;
- conserve les documents et enregistres propre à la gestion des stocks ;

b)-Les gestionnaires des magasins

Leurs fonctions se présentent dans les points suivants:

- Le traitement quotidien des stocks dès l'enregistrement des entrées des stocks jusqu'à leurs sorties et le contrôle de leur solde en valeur et en quantité et cela aide les comptables.
- Indique le manque dans les stocks, et l'établissement la demande d'achat et la transférer au service d'achat et surtout les matières stratégiques qu'elle reste la demande sur là de façon continuée par ce servie et les contrôler en quantité et en valeur lors de leurs obtention.
- Indiquer le fournisseur commode de coté de prix d'achat et de qualité.
- Stockage des articles à l'intérieur du magasin, selon de la nature à la place adéquate et cela, après leurs réception et leurs contrôle par les gestionnaires ;
- Etablir des fiches de casiers et enregistrer les diverses informations pour des nouvelles articles.

2.1.2. Les procédures de stockage dans le magasin

Les procédures de stockages résultants deux étapes :

2.1.2.1. La réception

Après l'arrivée des matières au magasin central de fournisseur sur la base de la demande d'achat du service de gestion de stock ,ces matières sont reçues à l'entrepôt central , puis le gestionnaire examine la demande en quantité et en qualité , le calendrier de la réception , le transfert des matières qui sont arrivées, et les comparer avec la demande d'achat, les spécifications mentionnées , au moment nécessaire et après l'enregistrement de toutes ces observations et du bon contrôle des matières afin qu'elles emmagasinées et stockées telque requis par le propriétaires, ceci fait le gestionnaire établit un bon d'entrée, mais en cas d'une pénurie de la quantité, ou de la qualité ou du blocage les dates de réception , le gestionnaire du magasin se chargé le service d'achat à prendre les mesures nécessaires avec le fournisseur.

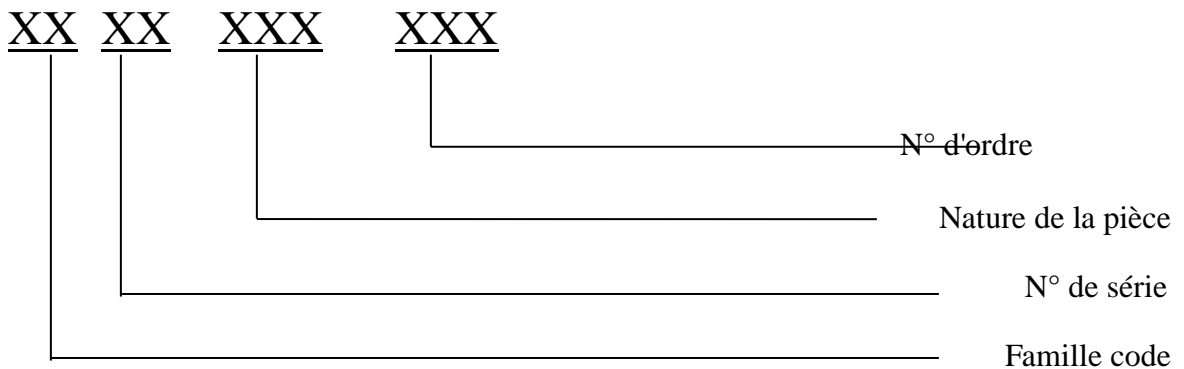
Il envoie une copie de bon d'entrée au service de comptabilité et une copie de l'original au service d'achat, un dossier de réception pour les matières ou contient une copie de facture, autre de bon d'entrée et ainsi copie de la demande d'achat. Les matières entrées en magasin sont classées par groupe, selon les caractéristiques similaires des zones.

2.1.2.2. La codification

La régulation des stocks set en conformité avec le système de codage , mis l'institution en conformité avec désignations des produits , numéros et de lettres (alphabet latin) , car il aide à classer les stocks , organiser , et ne pas être confondu avec , et compte tenu du processus de codage dans l'organisation par le Bureau d'Etudes Techniques (BTC) , où ils se préparent guidage facilite beaucoup de choses , y compris identifier chacun de ces éléments avec précision et contribue également à mettre les bases pour les opérations d'achat et de gestion des stocks , la comptabilité, et ce répertoire est appelé «guide des stocks ».

La raison objective pour l'existence de ce guide est d'avoir pour chaque code utilisé un sens spécifique, et un accès facile à au moins un examen dès que le symbole qui lui indique et sans perdre de temps et le codage dans l'entreprise de ciment et ses dérivés ne dépasse pas 10 chiffres, qui sont comme suit :

Figure N° 6 : le système de codage dans l'entreprise de ciment et ses dérivés



Source : élaboré par nous même

-Exemple sur les autres approvisionnements :

Nous présentons exemple sur la manière de codification des matières d'approvisionnement dans l'entreprise ECDE CHLEF.

Tableau N° 6:La manière de codification des autres approvisionnements dans l'entreprise

Code des matières	Matières dans l'entreprise
322010	PDR ELECTRIQUES/ELECTRONIQUES
322020	PDR ENGIN ROULANTS/VEHICULES LEGERS
322030	PDR EQUIP.CONCASSAGE/BROYAGE/SECHAGE
322040	PDR EQUIP.CUISSON/REFROIDISSEMENT
322050	PDR EQUIP.TRANSPORT MATIERES
322060	PDR EQUIP.TRAITEMENT DE GAZ
322070	PDR EQUIP.STANDARDS (AUTRES)

Source: documents de l'entreprise

2.2.Les documents utilisés pour le mouvement de stock dans l'entreprise :

Vue l'importance de la gestion des stocks, plusieurs documents sont utilisés afin de permettre la maîtrise et le contrôle quantitatif et qualitatif de différents articles, ainsi que l'enregistrement comptable, quelques documents de la gestion de stock dans l'entreprise seront ensuite présentés :

2.2.1.La demande d'achat : le responsable de la GDS établit cette demande dans le cas de l'insuffisant des matières et fournitures dans le magasin, et sur la base des demandes des centres qui nécessitent ces matières.

2.2.2Le bon de commande : dans ce bon s'écrivent toutes les informations annoncées dans la demande d'achat, il doit être signé par les responsables. En suite le bon de commande est présenté au fournisseur qui est choisi par le service chargé de cette procédure (service d'approvisionnement et des marchés) qui opté pour le choix des fournisseurs plus adaptés aux conditions d'achat. Les fournisseurs présentent, ces derniers sont étudiés par le service d'approvisionnement et les services demandeurs présentés par les techniciens et spécialistes dont l'utilisation de la matière et fourniture demandée.

Après l'étude des offres des différents (les offres techniques et financières) des fournisseurs, l'offre choisie est le moins-disant du côté financier et au côté technique est le plus acceptable.

2.2.3.La facture d'achat : (voir l'annexe N° 03) c'est un document juridique, qui contient la quantité de la matière, le type de matière présenté, comme indiquant le prix en dehors de taxes et des frais de caractère de valeur ajoutée, le prix étant en chiffres et en lettres, en plus de contenir le

nom de la personne ou du propriétaire dont de la valeur d'achat, en quantité et nature, ainsi que la méthode de paiement demandée dans le bon de commande présenté par l'entreprise.

2.2.4 .Le Bon de réception: (voir l'annexe N° 04) Ce document est relatif au destinataire à la réception des matières .Il contient le numéro de la matière ou de la déclaration, en plus du prix par unité, ainsi des informations sur le fournisseur et les signatures de bénéficiaires et de magasinier.

2.2 .5.Le bon d'entrée : ce document est établi par le magasinier lors de l'entrée des matières, factures et bon de réception. Avant l'acceptation définitive des matières et fournitures pour stockage, le magasinier effectue un contrôle de conformité sur les aspects qualitatifs, les matières réceptionnées. Il enregistre les quantités et les prix dans la fiche de stock et seulement les quantités dans la fiche de casier. En comptabilité générale l'enregistrement touche seulement les valeurs, alors qu'en comptabilité de matière s'effectue en quantité et en valeur.

2.2.6.La fiche de casier : (voir l'annexe N° 05) cette fiche est particulière pour le magasin, utilisée pour les tiroirs contiennent l'emplacement, le stock minimum, stock maximum, la numérotation, la date d'entrée, la sortie et les stocks restants.

2.2.7. La fiche de stock : (voir l'annexe N° 06) c'est un document qui permet de connaître à tout moment l'état du stock en magasin. Il est destiné au responsable de stocks, il s'enregistre sur le les mouvements de stocks (entrées et sorties), et mettent sur une machine s'appelle KADDEX, et contient la place de la matière, la date d'entrée et sortie, la quantité, et ainsi le stock restant. Les fiches stocks sont classées par ordre numérique selon le code article et par conséquent par branche et sous-branche.

2.2.8.Le bon de sortie : (voir l'annexe N° 07) aucune matière ne peut sortir du magasin vers un service sans établir un bon de sortie pour consommation, au nom du demandeur, et cela sur la base de la demande de fourniture validée auparavant par le gestionnaire de stock. Ce dernier après consultation du stock, décide des quantités à livrer.

2.2.9.Le bon de livraison : Pour toute vente, il est exigé du client une demande (ou bon de commande client), l'entreprise renouvèle chaque année les dossiers des clients, et surtout que le ciment est un produit stratégique en économie, ces clients sont spécifiques en général les entrepreneurs pour la réalisation de ces projets de construction pour la finition des projets d'état. Comme l'entreprise dispose des dépôts propres pour la vente de ciment, et se trouvent sur le territoire national comme la willaya d'Alger, Rélizane, ...etc.

Le bon de livraison est établi par le gestionnaire de stock au nom du client.

2.3. Les opérations commerciales de l'entreprise

L'entreprise s'intéresse à l'opération d'achat afin de fournir des ateliers par les différents pièces et matières, et aussi elle s'intéresse par la production et tous ce qui concernant les approvisionnements, la production, le stockage, et la vente.

2.3.1. Achat dans l'entreprise d'ECDE CHLEF :

L'entreprise ECDE CHLEF nécessite pour sa production des matières ainsi que d'autres approvisionnements, car les matières premières présentées par le calcaire et l'argile sont soumis à l'exploitation de l'entreprise selon l'autorisation étatique, afin d'encourager la production locale. Les achats de cette cimenterie, représentent des matériaux de fabrication (machines, engins...) à fournir pour l'achèvement du processus de production, des pièces de rechange destinés à la maintenance, et qui sont essentielles pour assurer l'activité des machines.

La politique des achats de l'entreprise d'ECDE repose sur les 3 principes suivants :

- Qualité ;
- Efficacité ;
- Préservation des intérêts de l'entreprise

La présente procédure tient compte de ces trois principales étapes :

- 1-Le responsable de magasin établit un bon de commande pour le fournisseur ;
- 2-L'acceptation de fournisseur sur le bon de commande ;
- 3- Les matières demandées envoyées avec l'établissement du bon de réception.

2.3.1.1.La procédure d'achat :

Le responsable bénéficiaire (DGA, DC, RMQ, DfC, DD, DOPD, DRH et DAM) exprime leurs besoins par le biais d'un document d'achat

- Le secrétariat du DAM réceptionne les documents d'achat (DA, DPS, DAI, DAPDRS, CDC).
- Le chef de département des approvisionnements vérifie le contenu des documents d'achat.
- Le DAM affecte les documents d'achat au département concerné (local ou étranger).
- Le chef de département enclenche la procédure d'achat.

Les BC sont établis par les chefs de département et signés par le DAM pour les achats locaux et par le directeur général pour les achats étrangers.

2.3.2-La production dans l'entreprise d'ECDE Chlef:

La production de cimenterie s'effectue sur la base de la demande qu'elle est présentée par le client, car l'entreprise de ciment est une filiale du groupe industriel des ciments d'Algérie(GICA), alors la production du ciment est selon des contrats demandés par les clients, et en général des clients spécifiques (entrepreneurs) dont la réalisation des projets de construction étatique, dans le cadre de développement économique. Ainsi, l'entreprise produit selon les besoins de son marché à partir de ses dépôts qu'elle dispose au territoire national.

L'entreprise renouvèle chaque année les dossiers de ses clients, pour la vérification des contrats, et dans ces dossiers elle exige plusieurs conditions, parmi ces dernières le plan de travail qui sera soumis au contrôle des ingénieurs de l'entreprise, qui étudieront les plans à fin d'estimer la quantité de ciment demandée pour le projet. Après cette étude, vient l'étape de programmation de la production de ciment à ces demandes, l'entreprise répartit de demandes partielles chaque mois ou chaque trimestre selon le contrat signé entre les deux parties. Ainsi pour la production pour les dépôts de l'entreprise s'exécute de la même manière que la production programmée.

Après avoir étudié l'état des stocks dans l'entreprise, et montré les différentes procédures nécessaires à la tenue des stocks, la prochaine section constituera la suite de la seconde car elle nous permettra découvrir les méthodes de comptabilisation et l'évaluation des stocks.

Section 3 : La comptabilisation et l'évaluation des stocks selon le système comptable financier

Les stocks sont considérés comme un élément stratégique dans l'entreprise, par la contribution au cycle d'exploitation basé sur cet élément. La valeur des stocks est une composante essentielle, pour cela nous présentons dans cette section la comptabilisation et l'évaluation des stocks selon SCF au sein de l'entreprise ECDE CHLEF et cela à partir la comptabilisation des stocks, en premier lieu avant de passer à l'évaluation des stocks. La dernière sous-section contient l'inventaire de stocks.

3.1. La comptabilisation des stocks

Nous allons ensuite procéder la réalité des stocks au sein de l'entreprise ECDE CHLEF, nous présentons dans cette sous-section le traitement comptable des stocks selon le système comptable financier, dans les cas d'achat, vente,... etc.

3.1.1. L'opération d'achat :

Dans l'entreprise nous trouvons les opérations d'achat et de vente des produits de ciments, et ces opérations enregistrent selon des contraintes comptables, et pour éclairer cette procédure nous présentons dans les exemples suivants :

a)-L'achat :

Le 01/09/20131, l'entreprise achète quantité de pièce de rechange d'équipement de montant de 163 707,50 DA hors taxes(HT), le taux de TVA 17%.

		01 /09/2013		
38212201		Autres approvisionnements stockés	163 707,50	
445220		TVA déductible sur l'achat des biens et services	27 830,28	
	401110	Fournisseurs de stocks et services		191 537,78
		Constatation d'achat, facture n°465/13		

b)-l'entrée en stock

A la date de réception de gaz-oil , l'enregistrement comptable se passe comme l'écriture suivante :

		16 /09/2013		
321000		Autres approvisionnements	1 885 039,80	
	3821000	Autres approvisionnements stockés		1 885 039,80
		Constatation d'entrée gaz-oil en stock mois de septembre 2013.		

Pour le règlement se fait par de demande de paiement² ou le service de trésorerie engage de payer le fournisseur, et ce règlement nécessite l'existence de bon de réception, facture, bon de commande, bon de banque dépense et généralement le paiement s'effectue par virement bancaire. L'écriture de règlement est comme suite :

401110		24 /09/2013		
	512120	Fournisseurs de stocks et services	191 537,78	
		Banques et comptes courants		191 537,78
		Règlement factures n°465 du		
		16/09/2013		

c) - La consommation

La consommation d'une quantité de gaz-oil est passe selon l'écriture suivante :

6 022 251		26 /09/2013		
	321000	Autres approvisionnements consommés	310 298,82	
		Autres approvisionnements		310 298,82
		Constatation de sortie de gaz-oil		

d) - La réintégration de stocks

L'écriture se passe par le contraire de l'écriture en dessus, nous débitons le compte d'autres approvisionnements par le crédit du compte autre approvisionnements consommées, et dans l'entreprise ECDE Chlef la réintégration de pièces de rechange d'équipement –transport matières est comme suite :

322050		29 /09/2013		
	602205	Autres approvisionnements	81 992,46	
		Autres approvisionnements consommables		81 992,46
		Constatation de réintégration en stock		
		pièce de rechange d'équipement-transport		
		matières.		

² Voir l'annexe N° 08 .

3.1.2.La vente :

Pour la vente ce fait selon les étapes suivantes :

a) -L'opération de vente :

L'entreprise vend le produit de ciment pour un client le 05/10/2013, l'enregistrement est le suivant :

411001		Clients	05 /10/2013	90013995	
	7011130		ventes		7693500
	445120		TVA collectées		1307895
			Vente de ciment		

b)-l'encaissement :

L'écriture comptable de l'encaissement est la suivante :

512110		Banques	27 /10/2013	90013995	
	411001		clients		90013995
			constatation d'encaissement		

3 .1.3. dépréciation de valeur de stock :

Après le commissaire aux comptes indique le montant de la perte de valeur et la commission de l'entreprise décide à accepter la perte de valeur de stock pour l'ensemble des stocks déprécier, la comptabilisation se fait comme l'écriture suivant relatif à une perte de valeur des stocks de l'entreprise ECDE CHLEF :

685300		Dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur-actifs courants	27 /10/2013	60749593,38	
	392000		Pertes de valeur sur stocks		60749593,38
			constatation de perte de valeur		

3.2.L'évaluation comptable des stocks

Lors de notre stage pratique effectué au sein de l'entreprise ECDE CHLEF, nous avons constaté que celle-ci évalue ses stocks selon la méthode du coût moyen pondéré, et n'applique ni la méthode de premier entrée premier sortie (PEPS) ou FIFO, ni la méthode de dernier entrée premier sortie (DEPS) ou LIFO (qui devient non utilisable par le SCF), et la méthode de coût moyen pondéré après chaque entrée utilisée est appliquée sur un logiciel programmé sur l'ordinateur.

Elle se calcule comme l'exemple suivant :

Pour la pièce de rechange (roulement à billes 6208-2Z), le stock initial pour l'année 2013 était 60 unités de 438,00 DA d'unité.

-11/03/2013 : Entrée 10 unités de 467,50DA d'unité

-22/03/2013 : Sortie 12 unités

-26/03/2013 : Entrée 20 unités de 450,00DA d'unité

-29/03/2013 : Sortie 10 unités

Tableau N°7 : La fiche de stock selon la méthode de CUMP :

Dates	libelles	entrées			Sorties			stocks		
		Q	PU	total	Q	PU	total	Q	PU	total
	Stock initial	60	438,00	26 280,00				60	438,00	26 280,00
11/03	Entrée	10	467,50	4 675,00				70	442,21	30 954,7
22/03	Sortie				12	442,21	5306,52	58	442,21	25648,18
26/03	Entrée	20	450,00	9 000,00				78	444,20	34 648,18
29/03	Sortie				10	444,20	4442,00	68	444,20	30 206,18
	Stock final							68	444,20	30 206,18

Source : élaboré par nous même

3.3.L'inventaire de stocks

L'entreprise choisit l'inventaire permanent pour ses stocks, et l'opération d'inventaire au sein de l'entreprise ECDE CHLEF commence par la décision du PDG de l'entreprise, qui donne le point de départ de cette procédure par une note de service d'inventaire. Sur cette note nous trouvons l'ordre d'exécution d'inventaire, la date de départ, aussi le groupe de personnes qui effectuent l'inventaire, et les effectifs concernés pour l'inventaire composé des personnes travaillent dans d'autres services et au moment de la période d'inventaire sont soumis à cette cellule. A titre d'exemple le nombre d'effectif de l'équipe d'inventaire est 16 agents, et dans la note d'inventaire le service DRH désigne 02 personnes, DFC 04 personnes, commercial 05 personnes, l'informatique 02 personnes et l'approvisionnement 03 personnes, et les personnes désignées doivent être soumises à la responsabilité de cellule d'inventaire. Chaque personne de ces agents doit tenir une demande de mission d'inventaire signé par le chef de chaque service.

Après s'être tenu au courant de la procédure d'inventaire, ou nous trouvons aussi des ordres à respecter pour le service de la gestion des stocks, comme le bon éclairage, l'écriture doit être lisible,...etc. Afin de faciliter la mission d'inventaire, aussi les documents de la GDS doit être mise à jour car ça aide à la comparaison entre les résultats d'inventaire réel ou physique et inventaire comptable théorique se fait sur la base des documents. Donc l'équipe d'inventaire s'engage à effectuer l'opération organisé et à la date exacte.

L'entreprise dispose 06 zone dans le magasin et ainsi à une autre numéroté (10+11), à la suite de premier inventaire (premier comptage)³ la cellule d'inventaire prépare un état des écarts remarqués, à partir la comparaison ce qui est vraiment existé et avec ce qui théoriquement enregistre, si ces écarts sont présentés par un pourcentage important et significatif la cellule d'inventaire procédera à un deuxième comptage, et si ce deuxième comptage ramène un pourcentage aussi important la cellule d'inventaire refait le comptage troisième fois, jusqu'à ce pourcentage réduit et être raisonnable par rapport au premier et deuxième comptage.

Nous présentons l'état des écarts d'inventaire des stocks d'exercice 2013 effectués dans le magasin de l'entreprise ECDE Chlef. (voir annexes N°10) pour la mienne suite

Après cet état d'inventaire procédera à valoriser les écarts voir annexes N°10) résultant, et la présente état se montre les écarts valorisés.

³ Voir Annexe N°09.

Et tout écart doit être analysé pour chaque zone, afin de ressortir la pièce figurée soit par écart négatif ou positif, et nous présentons l'état des écarts valorisés négatifs et positifs dans la zone 01 de l'exercice 2013 (voir en annexe N°11)

Le ce montant figure sur le tableau n ° 04 (-3 132,69) dans la cellule intersection entre la zone 01 et l'écart négatif, et s'effectue de la même manière pour les autres zones, et pour l'écart positif trouve de la même zone 01 (voir en annexe N °12°)

Le montant 6 958,74 nous trouvons sur le tableau n°02 dans l'écart positif de la zone 01.

Dans le rapport réalise par la cellule d'inventaire fait ressortie l'état des écarts et les valorisés aussi, et après la commission de l'entreprise va étudier ces états des écarts qui doivent être justifié, peut-être l'écart soit positif ou négatif revient au mauvaise remplacement des articles, la non mise à jour de la GDS avec les écritures enregistrés après chaque entrées et sorties.

La comptabilisation des ajustements d'inventaire des stocks se fait après la décision de la commission chargée de cette procédure.

3.3.1 .La comptabilisation des écarts d'inventaire

3.3.1.1. L'écart d'inventaire positif :

Dans le rapport d'inventaire réalise par la cellule chargée de cette opération, comme nous avons présentés dans la sous-section ci-dessus, pour la comptabilisation de l'écart positif pour Balais p/ventilateur (+6 958,74 DA) se fait l'écriture suivante :

3050050907		Balais p/ventilateur	6 958,74	
	75730	produit exceptionnel sur les opérations de gestion		6 958,74
		constatation d'écart d'inventaire positif		

3.3.1.2. L'écart d'inventaire négatif :

A partir le rapport d'inventaire, la valeur d'écart négatif d'inventaire de stock potentiomètre est de 277,85 DA.

Le règlement comptable est le suivant :

65730		charge exceptionnelle de gestion courante	277,85	
	30	Potentiomètre		277,85
	72501900	constatation d'écart d'inventaire négatif		

Après avoir procédé au traitement comptable des stocks au niveau de l'entreprise d'ECDE CHLEF, nous avons remarqué que l'évaluation des entrées des stocks se fait par la méthode des coûts complets, qui n'est pas en adéquation avec le système comptable financier algérien. Dans la prochaine section nous essaierons de faire ressortir le coût de production de produit finis représenté par ciment à travers l'utilisation d'une méthode adoptée par le système comptable financier.

Section 4 : Proposition de la mise en place de la méthode d'imputation rationnelle pour le calcul de coût d'entrée de stock du ciment

Après notre stage pratique au sein de l'entreprise ECDE CHLEF, nous avons constaté que le système d'évaluation des stocks, et en particulier les stocks de produits que cette entreprise utilise la méthode des coûts complets pour déterminer les coûts de production(coût d'entrée en stocks), de revient des produits de ciment. Cette méthode est basée sur la variation de coût unitaire de produit, et elle ne distinct pas entre les charges fixes et variables qui rentrent dans le coût de production, le système comptable financier algérien adopter une méthode de calcul des coûts des produits logiques et proche à la réalité est celle de la méthode d'imputation rationnelle.

Pour savoir comment cette méthode s'applique au niveau de l'entreprise, nous essaierons à terme de cette section de montrer l'état actuel de calcul des coûts dans l'entreprise, ensuite réaliser un essai d'adoption de la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes, et à la dernière sous-section nous présentons l'impact d'évaluation des stocks sur le résultat de l'entreprise.

4.1. l'état actuel de calcul de coût de production du ciment

A cause de l'absence du système de comptabilité analytique pour le calcul de coût d'achat, de production de stock de tous les types de produits, et sûr tous le coût de revient concernant leurs ventes des produits.

4.1.1.Le coût d'achat :

- Le service vente contribue avec le service de comptabilité et finances afin de regrouper toutes les données relatifs aux achats, ou s'effectue le suivie de ces charges dès la demande d'achat des matières nécessaires jusqu'à la vente de

produit finis, puis on prend en compte tous les différents coûts qu'ont considéré d'être imputer aux achats.

- Le suivie d'approvisionnement se prépare par un tableau compose de plusieurs colonnes sur la base des unités achetées, pour chaque types et tableau suivant s'exprime cela :

Tableau N°8 : L'imputation des charges aux différents achats

Les achats	machine	engins	PDR	Brique réfractaire	Autres achats
Les charges					
Prix d'achat	xxx	Xxx	xxx	Xxx	Xxx
Frais de transport	xxx	Xxx	xxx	Xxx	Xxx
Frais de manutention	xxx	Xxx	xxx	Xxx	Xxx
Frais accessoires	xx	Xx	xx	Xx	Xx
Total coûts	xxx	Xxx	xxx	Xxx	Xxx

Source : élaboré par nous même.

Donc le coût d'achat des matières et autres approvisionnements nécessaire au cycle d'exploitation de l'entreprise est constitué par l'ensemble des charges supportées pour réaliser cette acquisition. Et il se calcul selon la formule suivante:

Le coût d'achat = prix d'achat + frais d'achat (directes et indirectes)

Prix d'achat = c'est le net commercial, c'est-à-dire le prix d'achat retenu après les déductions commerciales, qu'elles sont rarement accordées au niveau de l'entreprise ECDE Chlef;

Frais d'achat = regroupent l'ensemble des charges indirectes et directes liés à l'attribution d'achat (frais de transport, de manutention,... etc.), pour les charges indirectes qui ne pouvant être offertes à des achats spécifique, exemple le salaire du personnel au service d'approvisionnement. Alors ces frais d'achat représentent les frais de centre d'approvisionnement. En raison des sommes payés par l'entreprise pour obtenir les pièces de rechange nécessaire au processus de production.

4.1.2. Le coût de production

Concernant la production de l'entreprise d'ECDE Chlef , celle-ci compose par deux phases :

- La production du clinker : c'est un produit semi-fini, et qui rentre dans la production de produit principal de l'entreprise le produit de ciment ;
- La production de ciment : c'est le produit stratégique de l'entreprise, cette étape de production basée sur l'utilisation du clinker et d'autres matières nécessaires à la composition du produit de ciment.

4.1.2.1.La production de clinker : cette opération nécessite des matières premières présentées par l'argile et le calcaire, ainsi à des autres produits spécifique à la production du clinker dans un propre milieu de fabrication, ce qui considère comme une étape très importante car la production du produit du ciment basée sur :

4.1.2.2.La production de ciment : Il est connu ici l'entreprise produit la principale marque : le ciment portland (CPJ CEM II/A42.5), ainsi que le ciment est le produit stratégique de l'entreprise ECDE CHLEF, lors de leur production il est indispensable d'utiliser le clinker qui considérer comme un produit soumis-finis, et nécessite aussi d'autres composantes (comme gypse,....etc.).

4.1.2.3.Le coût de production : ce coût constitue par l'ensemble des charges supportées en raison de la fabrication de produit par l'entreprise, le coût de production se calcule selon la formule ci- après :

Le coût de production = coût d'achat des matières premières consommées + charges liés à la
production (directes et indirectes)

L'entreprise ECDE Chlef utilise dans le calcul de coût de production de produit du ciment la méthode de coût complet, ou s'impute la totalité des charges liés à la production sans aucune exclusion, c'est-à-dire ne distinct pas entre les charges fixes et variables de production ce qui revient à l'absence du système de comptabilité analytique, et ainsi l'existence de prestations réciproques entre les centres d'analyses.

Le coût de production influence sur la valeur des stocks de l'entreprise, car ce coût est considéré le coût d'entrée de stock de produit du ciment au magasin, et l'évaluation des stocks est très importante à cause de la liaison qu'elle met entre la comptabilité financière et la comptabilité analytique au niveau de l'entreprise. Les méthodes d'évaluations des stocks sont les deux l'une de PEPS, et la deuxième utilisée au sein de l'entreprise ECDE est celle de CUMP.

L'objectif de traitement comptable est de déterminer une meilleur valeur des stocks de produit finis ce qui présente par le ciment d'ECDE Chlef, puisque l'information fournis s'intéresse les gestionnaires pour savoir le coût complet sans rentrée en détaille de leur répartition.

4.1.3. Les limites d'utilisation de la méthode de coût complet :

Avant d'aborder les inconvénients de cette méthode utilisée au niveau de l'entreprise ECDE CHLEF, nous rappelons les avantages que la méthode de coût complet peut offrir à l'entreprise, elle éclaire la prise de décision à partir de les informations générales fournis, Ainsi pour la décision concernant l'évolution de coût de production de produit mais de façon générale sur ces charges imputées, comme cette méthode utilisée dans l'évaluation des stocks produits par l'entreprise. Mais les inconvénients de la méthode de coût complet dépassent leurs avantages :

- cette méthode liée au concept qui la distingue sa globalité, qu'elle est créé dans les entreprises reposent sur la méthode de coût complet l'incertitude, grâce à la complexité du système dans son ensemble, où le nombre de personnes qui la contrôlent encore forcément limitée, il est difficile d'atteindre des résultats satisfaisants, ce qui réduit son efficacité et le absence de la confiance pour les utilisateurs de ses informations.

4.2. L'adoption de la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes au niveau de l'entreprise ECDE Chlef.

Afin d'éliminer l'inconvénient de la méthode de coût complet de la non-prise en compte des fluctuations d'activité pour la détermination des coûts, il existe une méthode d'imputation rationnelle des charges fixes proposée par le système comptable financier, et qu'elle permet d'ignorer cet erreur par l'incorporation l'ensemble des charges variables directes et indirectes dans le coût, sauf les charges fixes qu'elle les impute par rapport au niveau de l'activité normal de l'entreprise.

La méthode d'imputation rationnelle propose un traitement particulier des charges fixes, elle est généralement mise en œuvre dans le cadre de la méthode des centres d'analyse, c'est pour cette raison nous aborderons premièrement concepts théoriques sur la méthode des centres d'analyse, et ensuite les concepts théoriques de la méthode d'imputation rationnelle.

4.2.1. les concepts théoriques de la méthode des centres d'analyse

4.2.1.1. La détermination des centres d'analyse et des charges

La méthode de centres d'analyse est proposée par le système comptable financier pour répartir et imputer les charges indirectes.⁴

Cette méthode est basée sur la répartition des charges indirectes entre les différents stades de produits dès les achats de la matière première jusqu'à sa vente, car les charges directes sont affectées directement au coût de produit.

a)-La détermination des centres d'analyse

- La définition de centre d'analyse :

Le centre d'analyse est une division comptable de l'entreprise correspondant le plus souvent à l'organisation fonctionnelle de l'entreprise (approvisionnement, production, distribution, administration, etc.)⁵.

Alors nous pouvons définir les centres d'analyse dans l'entreprise comme des centres de regroupement des charges indirectes afin de permettre de les imputer aux produits à différentes phases de cycle d'exploitation.

b)-Typologie des centres d'analyse :

Les centres d'analyse dans l'entreprise sont classés en:

-Centres opérationnels et centres de structure : on distingue les centres opérationnels (approvisionnement, production, distribution) et les centres de structure (administration, financement...) qui peuvent générer des coûts hors production.⁶

Pour les centres opérationnels dites aussi les centres de travail, ces centres sont très liés à l'activité de l'entreprise alors que pour les centres structurelles ne sont pas très liés à l'activité comme les centres opérationnelles.

-Centres principaux et centres auxiliaires : certains centres (maintenance, gestion du personnel...) fournissent des prestations à des centres principaux (approvisionnement, production, distribution...), ce sont les centres auxiliaires.

Pour les centres principaux leurs montants imputés directement dans les coûts correspondants, mais pour les centres auxiliaires leurs part des charges sera transférer aux centres principaux avant que les charges de cette dernières sera imputés aux divers coûts.

⁴ Référence gestion, comptabilité analytique & gestion budgétaire, Berti éditions, Alger, p24 .

⁵ Brigitte Doriath, et autres , Comptabilité et gestion des organisations, 7^{ème} édition, Dunod,,Paris 2010, p256 .

⁶ Idem.

c)-Les composants des centres principaux :

Dans ces centres incluent des charges spécifiques liés à l'activité de l'entreprise, qu'elles sont imputées aux coûts et au prix de revient à partir des unités œuvres, se présentent suivants :⁷

-Centre d'approvisionnement : appelé aussi le centre d'achat, l'activité dans ce centre présente l'activité de l'entreprise dans l'achat et le stockage, et cette activité se mesuré par la quantité acheté.

-Centre de production : c'est aussi le centre de fabrication ou il est présente par les ateliers de l'entreprise destinées pour la production, et l'activité de ce centre se mesuré par les unités produites.

-Centre de distribution : l'activité principale de ce centre est la vente, dont sa mesure présente par le chiffre d'affaire.

d)-Les composants des centres auxiliaires :

Ces centres sont appelés aussi les centres secondaires, dont leurs activités difficiles à mesurer et la mission principale de ces centres est de fournir des prestations des services aux centres principaux, car ils contribuent à l'accomplissement des activités des centres principaux dans un bon état.

4.2.2.1. Les étapes à suivre pour la répartition des charges indirectes dans la méthode des centres d'analyse

Après l'achèvement de l'étape de répartition de l'entreprise à des centres d'analyse, ainsi la détermination des centres principaux et les centres auxiliaires et cela selon la relation entre ces centres et l'activité de l'entreprise. La seconde étape qu'elle suite est celle de traitement et l'analyse des charges indirectes, dites la répartition primaire. Quand les charges directes sont imputées directement aux produits.

Les charges indirectes peuvent être définir comme des charges dépensées sur l'activité de l'entreprise en général, et ne sont pas précisées pour chaque produit ou pour une phase de sa production, et c'est pour cette se pose la question de leur répartition et imputation.

⁷ P. Lauzel, Henri Bouquin, Comptabilité analytique et gestion, 5^{ème} édition, Sirey, Paris, 1988, P79.

a)-La répartition des charges indirectes :

La répartition des charges indirectes se fait sous la forme d'un tableau, en deux étapes :

-La répartition primaire : grâce à des clés librement choisis par l'entreprise (% plus souvent, ou fraction), les charges indirectes sont réparties entre tous les centres concernés, et l'on obtient les totaux primaires.⁸ Et dans ce partage, les charges sont réparties des charges par nature aux charges par fonction.

-Les clés de répartition primaires :

La clé de répartition primaire se définit par un pourcentage fixe s'appliqué sur tous les charges, pour déterminer la part de chaque centre dans l'ensemble des charges⁹, cette clé de répartition est considérée comme le moyen du partage des charges indirectes sur les différents centres, car cette répartition des charges se base sur le principe de fonctionnement mesurable fourni par le centre, et la répartition adoptée dans le cas où les prestations de services ne sont pas mesurables.

-Le tableau de répartition primaire :

C'est le tableau qui compose par des colonnes selon le nombre des centres d'analyse (centres principaux et centres auxiliaires), et des lignes selon le nombre des charges indirectes ressorties.

-La répartition secondaire :

Après la répartition primaire des charges indirectes sur tous les centres d'analyse, la deuxième étape qui suit est celle de la répartition secondaire des charges indirectes qui sont déjà obtenues dans les centres auxiliaires, c'est-à-dire dans la présente répartition s'effectue le transfert des charges des centres auxiliaires aux centres principaux.

Cette répartition se fait selon des clés de répartition secondaires, qu'elles présentent en pourcentage de prestation de service au centre.

Donc la répartition secondaire c'est la répartition des charges indirectes des centres auxiliaires aux centres principaux, ce qui s'exprime que chaque centre principal bénéficie par les charges des centres auxiliaires selon des unités de mesure, qu'elles varient d'une entreprise à l'autre.

⁸ Référence gestion, op-cit.

⁹ A. Burlaud, C.Simon, Comptabilité de gestion, Vuibert, Paris, 1993, P33.

L'objectif de cette répartition est de déterminer le montant des charges de chaque centre principal, afin de les imputer après aux coûts des produits. La répartition secondaire des charges indirectes prend plusieurs formes, nous présentons parmi ces formes comme suite :

-La répartition globale : dans cette forme de répartition des charges, l'ensemble des charges des centres auxiliaires sont regroupées et réparties intégralement aux centres principaux.

-La répartition individualisée : dans cette répartition les charges de chaque centre auxiliaire sont partagées aux centres principaux.

-La répartition réciproque : cette répartition prend en considération les prestations des services réciproques entre les centres, c'est-à-dire qu'il existe des cas où le centre fournit des prestations aux centres et en parallèle il bénéficie par les services obtenus par les autres centres.

-Les unités d'œuvres :

L'unité d'œuvre est l'unité par laquelle les charges de centre d'analyse peuvent être imputées sur les produits liés au centre, comme nous trouvons dans le centre d'approvisionnement l'unité d'œuvre est présentée par la quantité achetée, dans le centre de production est présentée par la quantité produite, alors que dans le centre de distribution l'unité d'œuvre est montrée par le chiffre d'affaire.

4.2.3. La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes:

4.2.3.1. Le principe de la méthode :

La méthode d'imputation rationnelle ¹⁰ permet d'analyser les coûts et le coût de production à partir de la distinction entre les charges fixes et les charges variables. Et sur la base de ce principe cette méthode répartit les charges.

-la distinction entre les charges fixes et variables ;

-l'utilisation d'un coefficient d'imputation rationnelle.

Le coefficient de l'imputation rationnelle mesure le rapport entre l'activité réelle et l'activité normale, il se calcule par la formule suivante:

$$\text{CIR} = \frac{\text{Activité réelle}}{\text{Activité normale}}$$

¹⁰ SF. supra .Chapitre II, section 2,3, p58 ;

-la détermination du montant des charges fixes à imputer, à partir la relation du calcul d'imputation des charges fixes puis l'écart d'imputation.

- les charges fixes imputées = les charges fixes * le coefficient d'imputation rationnelle
- l'écart d'imputation=les charges fixes réelles –les charges fixes imputés

Ou l'écart d'imputation est = les charges fixes * (l'activité normale- l'activité réelle) / l'activité normale.

Lors d'imputation des charges fixes, nous trouvons trois cas selon le coefficient d'imputation rationnelle :

- $CI=1$: la différence est nulle, là l'activité normale égale à l'activité réelle, qui s'explique que l'entreprise utilise sa capacité entièrement, car les charges fixes imputées est égale aux charges fixes réelles.
- $CI<1$: la différence est positive, là c'est une sous-activité, et on l'appelle coût de chômage; ou encore le coût de la sous-activité.¹¹(elle réalise un mali de sous-activité)
- $CI>1$: la différence est négative, là c'est une suractivité, et on l'appelle boni de suractivité.

Nous définissons l'activité normale et réelle de l'entreprise comme suite :

L'activité normale : c'est le volume d'activité théorique que l'entreprise veut de réaliser, dans les conditions normales, et prendre en considération les prévisions établis par l'entreprise pour déterminer ce niveau d'activité.

L'activité réelle : c'est le volume d'activité réalisé par l'entreprise pendant leur processus de production.

4.3. La mise en place de la méthode d'imputation rationnelle au niveau de l'entreprise d'ECDE CHLEF

Afin de mettre en place de la méthode d'imputation dans l'entreprise ECDE CHLEF, qu'elle ne dispose pas un système de comptabilité analytique, de cet effet nous essaierons de proposer une répartition de l'entreprise en centres d'analyse afin de permettre l'application de l'imputation rationnelle des charges fixes et avoir son calcul des coûts.

¹¹ Référence gestion,op-cit,p133.

4.3.1. La détermination des centres d'analyse et les charges indirectes :

4.3.1.1. La détermination des centres d'analyse :

Nous pouvons répartir l'entreprise aux nombres des fonctions et des centres d'analyse, ces centres contribuent pour toute l'entreprise, comme il y a d'autres centres contribuent aux centres particuliers à une étape de processus d'activité.

Chaque centre d'analyse peut être lié à une fonction de l'entreprise, donc les centres d'analyse permettent de répartir l'entreprise aux plusieurs centres.

Selon la nature et l'organisation de l'entreprise ECDE CHLEF, la répartition des centres s'effectue par la manière suivante :

-Les centres principaux : comme nous avons indiqué dans la définition des centres principaux, sont les centres qui ont relation directe avec le produit ou service incluse dans le cycle d'exploitation, comme le centre d'approvisionnement, de production, et de distribution.

La totalité des charges incluses dans ces centres transfèrent après la répartition au coût concerné.

Nous avons vu comme il est indispensable que les centres principaux présenteront comme suite :

- Centre d'approvisionnement ;
- Centre de production ;
- Centre de distribution.

La répartition des centres principaux est prise sous cette forme, car à 99% de chiffre d'affaire de l'entreprise réalisé par l'activité de production du ciment donc (achat, production, vente), et pour cela cette répartition reflète la réalité de l'activité de l'entreprise.

Les centres auxiliaires : à cause de la relation indirecte entre ces centres et l'activité principale, les centres auxiliaires se trouvent pour aider, faciliter les missions des centres principaux. La répartition que nous avons proposée d'être se présente dans les deux centres suivants :

- Administration ;
- Entretien.

Le centre d'administration incluse :

La direction générale de l'entreprise, la direction des finances et de la comptabilité, et la direction des ressources humaines.

Le centre d'entretien incluse :

Les moyens généraux, sécurité, l'hygiène et les mécaniciens internes de l'entreprise.

Le tableau suivant représente la répartition des centres d'analyse au niveau de l'entreprise ECDE CHLEF :

Tableau N° 9 : la répartition des centres principaux et auxiliaires dans l'entreprise ECDE

N° compte	montant	Centres auxiliaires		Centres principaux		
		Administration	Entretien	Approvisionnement	Production	Distribution

Source : élaboré par nous même.

4.3.1.2-La répartition primaire des charges :

Nous proposons de faire répartir l'ensemble des charges en charges variables et charges fixes, afin de simplifier l'application de la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes au niveau de l'entreprise ECDE CHLEF.

a)Les clés de répartition :

Pour un système de comptabilité analytique plus efficace, de préférence qu'on spécifie un montant considéré des charges aux centres, car le choix des clés de répartition estimative ne peut pas contenir des écarts, et pour le reste des charges ne spécifient pas des clés de répartition mais le choix de leurs clés basé sur la nature des tâches dans chaque centre

-Le compte des achats consommés

Ce compte est subdivisé en sous comptes que nous les présentons ci- dessous :

-Le compte 600 : Les achats de marchandises vendues

Le compte des achats de marchandises vendues est spécifié à 100% au centre de distribution, cela sur la base du bon de livraison des marchandises vendues. Ces charges considèrent comme des charges variables liées au centre de distribution.

-Le compte 601 : Matières premières

Nous avons supposons que ces charges des matières premières sont liés au centre de production à 100%, et leur composantes de consommations présentées dans :

- Consommation de minerai de fer ;
- Consommation du Sable ;
- Consommation gypse ;
- Consommation pouzzolane.

-Le compte 602 : Autres approvisionnements

La totalité des charges de ce compte sont considérées des charges variables à 99%, et sont imputées au centre de production, car ces charges présentent des consommations des pièces de rechanges que la production de l'entreprise basée sur les à 100%, et cette consommation regroupe la consommation des pièces de rechange des engins, pièces de rechange des équipements de concassage, de broyage, de cuisson, ...etc.

Alors que le reste des charges le 1% (charges de fourniture de bureau, fourniture d'hygiène et sécurité) est réservé aux charges fixes, et qu'elles sont contribuées aux centres d'analyse des pourcentages différents d'un centre à l'autre, que nous suppose d'être comme suit :

- 40% pour l'administration ;
- 10% pour l'entretien ;
- 10% pour l'approvisionnement ;
- 30% pour la production ;
- 10% pour la distribution.

-Le compte 607 : Achats non stockés de matières

Les charges dans ce compte, nous considérons des charges variables à 96% présentent par le gaz industriel qui est imputé en totalité au centre de production, ainsi l'électricité de motrice répartie entre la production à 70%, et au centre d'entretien à 30%.

Pour le reste des charges de ce centre nous les supposons comme des charges fixes à 4% partagent entre les centres comme suivant :

- 45% pour l'administration ;
- 10% pour l'entretien ;
- 5% pour l'approvisionnement ;
- 25% pour la production ;
- 15% pour la distribution.

-le compte 61 : service extérieurs

Ce compte de service extérieur regroupe des sous comptes que nous les présentons suivant :

- Le compte 611 : Sous-traitance générale

Ce compte contient les charges des sous-traitances générale que l'entreprise l'accordé pendant l'année, et nous considérons comme des charges variables liés à l'extraction de la matière première d'après les carrières, la répartition de ces charges s'effectué par les pourcentages suivants :

- 40% pour l'administration ;
- 60% pour la production.

-Le compte 613 : Locations

Les locations de l'entreprise sont en général les locations de bâtiment commercial, les locations des camions et les locations de bull dozer. Ces locations incluent dans les charges fixes et leurs répartition se fait comme suit :

- 79% pour la production ;
- 21% pour la distribution.

-Le compte 615 : Entretien, réparations

L'entretien dans l'entreprise d'ECDE CHLEF est considéré comme charge variable à 97%, inclue dans le service d'entretien, et les 3% sont incluent dans les charges fixes de ce centre.

- Le compte 616 : Primes d'assurances

Les charges liées à les assurances, nous les incluons dans les charges fixes contient les assurances des incendies, assurances de vole...etc. ces charges sont répartis à 100% au centre de production.

- Le compte 618 : Documentation et divers

Les charges de ce compte sont considérées comme des charges fixes imputées au centre d'administration à 100%.

-Le compte 62 : Autres services extérieurs

Ce compte des charges d'autres services extérieurs compose par les comptes ci-après :

- Le compte 622 : rémunération intermédiaires

Les rémunérations intermédiaire que l'entreprise ECDE CHLEF se apparait dans les honoraire d'auditeur externe, les juridiques, fiscalistes,...etc.

Nous sommes considérés ces charges comme des charges fixes et leur répartition entre les centres se fait par les pourcentages suivants :

- 48% pour l'administration ;
- 52% pour la production.

-Le compte 623 : Publicité, publication, relation

Le compte 623 intègre en totalité les charges fixes imputé à 100% au centre de distribution.

-Le compte 624 : Transports de bien et transport

Les charges de ce compte nous les considérons comme des charges variables à 95% et ce pourcentage imputé au centre de distribution, alors que le reste des charges représentent 5% (charges du personnel) se sont des charges fixes répartis sur les centres comme suite :

- 13% pour l'administration ;
- 15% pour l'entretien ;
- 1,64% pour l'approvisionnement ;
- 69% pour la production ;
- 1,36% pour la distribution.
- Le compte 625 : Déplacements, missions

Les charges de ce compte nous les considérons comme charges fixes, et répartie en totalité au centre d'administration.

- Le compte 626 : Frais postaux et de télécommunication

Les charges de frais postaux et les charges de télécommunication sont des charges fixes et imputés à 100% au centre d'administration.

- Le compte 627 : Services bancaires et assimilé

Les charges bancaires et les assimilés sont des charges fixes et leurs imputations à 100% dans le centre d'administration.

- Le compte 628 : Cotisations et divers

Les cotisations et les frais divers sont considérées comme des charges fixes, et leurs répartitions se fait comme suit :

- 41,17% pour l'administration ;
- 58,83% pour la production.

-Le compte 63 : charges du personnel

Les charges du personnel nous les supposons que sont des charges variables, et cela revient à la difficulté de la distinction entre les charges fixes et variables.

La répartition de ces charges s'effectue par les pourcentages suivant :

- 13% pour l'administration ;
- 15% pour l'entretien ;
- 1,64% pour l'approvisionnement ;
- 69% pour la production ;
- 1,36% pour la distribution.

-Le compte 64 : Impôts, taxes et versements assimilés

Les charges des impôts et taxes assimilés sont incluses dans les charges fixes, et la répartition de ces charges se fait par les pourcentages suivants :

- 0,16% pour l'administration ;
- 99,84% pour la production.

-Le compte 65 : Autres charges opérationnelles

Ce compte contient les charges opérationnelles et que nous les considérées des charges incluent aux charges fixes, leurs imputation à 100% dans le centre d'administration et les sous comptes de ce compte sont les suivants :

- 652 : Moins-values sur sortie d'actif ;
- 653 : Jetons de présence ;
- 656 : Amendes et pénalités, subvention ;
- 657 : Charges exceptionnelles de gestion.

-Le compte 68 : Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur

Pour les charges de dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs sont des charges fixes, et la répartition des charges de compte 681 dotations aux amortissements s'effectue aux pourcentages que nous avons les obtenues par le service d'investissement au sein de l'entreprise (à partir le rapport d'amortissement de l'exercice 2011) :

- 0,98% pour l'administration ;
- 1,27% pour l'entretien ;
- 96,79% pour la production ;
- 0,96% pour la distribution.

Alors pour les autres comptes que le compte 68 les contient s'incluent à 100% aux charges fixes, et nous situons ces comptes comme suite :

- 683 : Dotations aux provisions ;
- 685 : Dotations aux pertes de valeur.

-Le compte 64 : Impôts sur les résultats et assimilés

Les charges de ce centre sont imputés incluent aux charges fixes et sont imputées à 100% au centre de production.

4.3.1.3.La répartition secondaire de charges :

a)-La détermination des clés de répartition :

Après la répartition primaire que nous avons énoncée avant, chaque centre imputé des charges variables et des charges fixes.

Nous essaierons dans la prochaine étape de faire répartition secondaire des charges des centres auxiliaires aux centres principaux selon des clés de répartition, les centres auxiliaires présentent dans cette entreprise par l'administration et l'entretien.

-l'administration : le centre d'administration fournis aux autres centres des services, et ainsi pour le centre d'entretien, c'est-à-dire il y a des prestations réciproques entre les deux centres auxiliaires, et la répartition que nous proposons dans cette seconde répartition des charges sur la base des informations données au niveau de l'entreprise, les pourcentages de répartition sont les suivant :

- 10% pour l'entretien ;
- 5% pour l'approvisionnement ;
- 75% pour la production ;
- 10% pour la distribution.

-l'entretien : le centre d'entretien fournis aux autres centres des réparations et services, et ainsi pour le centre d'administration, c'est-à-dire il y a aussi des prestations réciproques entre les deux centres auxiliaires, et la répartition que nous proposons au niveau de centre d'entretien, et les pourcentages de cette répartition sont présentés comme suite :

- 4% pour l'administration ;
- 6% pour l'approvisionnement ;
- 80% pour la production ;
- 10% pour la distribution.

La répartition secondaires des charges se présenté dans le tableau ce qui résume la répartition secondaire ci-dessous :

Tableau N°10 : la répartition des charges des centres auxiliaires

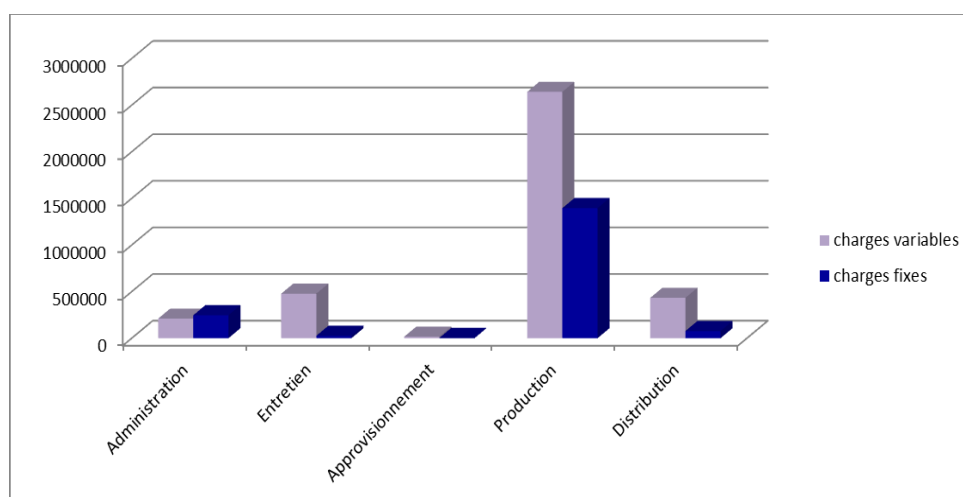
Eléments	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Administration	Entretien	Approvisionnement	Production	Distribution
Administration	-	10%	5%	75%	5%
Entretien	4%	-	6%	80%	10%

Source : élaboré par nous même

Dans le tableau suivant nous préparons la répartition des charges de l'entreprise ECDE CHLEF correspond à l'exercice 2011, et nous les répartissons selon notre proposition de répartition énoncé précédemment avec l'utilisation de la balance générale de 2011¹².

Après la présentation de la répartition primaire des charges en détail dans le tableau (voir en annexe N°), nous arborerons dans la Figure suivante une synthèse de répartition primaire, afin de mieux éclairer cette figure se montre la part des charges imputées au chaque centre d'analyse comme suite :

Graph N°1 : La répartition primaire des charges entre les centres d'analyse (KDA)



Source : élaboré par nous même.

Commentaire :

La figuré ci-dessus nous permet d'avoir l'imputation des charges dans chaque de centre d'analyse dans l'activité de l'entreprise, et leur part par rapport aux autres centres, le centre de production est absorbé à la hauteur de 73,08% dans l'ensemble des charges, quand des charges imputés aux autres centres à 26,92 %, dont les centres d'administration, d'entretien, d'approvisionnement, et de distribution respectivement à 8,25% , 9,11% ,0,34% ,9,22% , ou contribuent dans l'activité de l'entreprise.

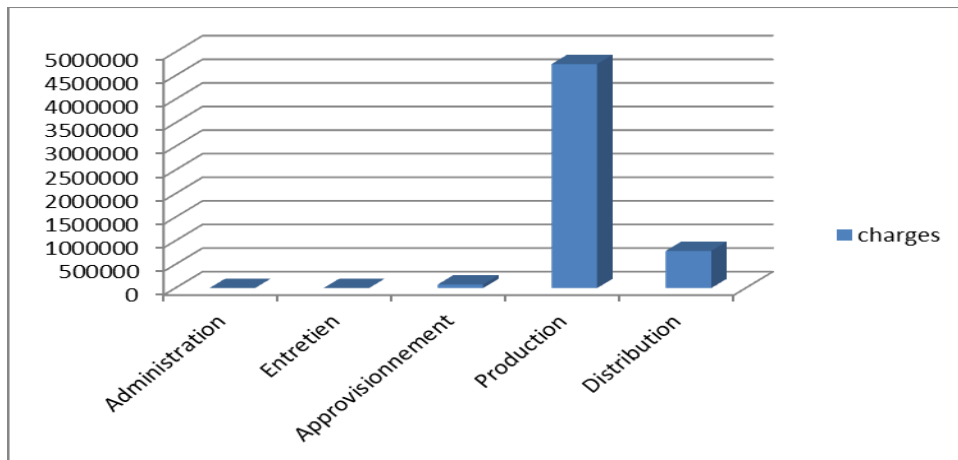
L'étape qui suit la répartition primaire des charges est la répartition secondaire des charges, qu'elle est présentée dans le tableau (voir en annexe N° 15).

Pour le calcul des prestations réciproques est présenté dans l'annexe N°16.

¹² Voir l'annexe n°13

Nous pouvons présenter que nous avons calculé dans le tableau de la répartition primaire sous forme pour mieux éclairer sur figure suivante :

Graph N°2 : La répartition secondaire des charges aux centres principaux (KDA)



Source : élaboré par nous même.

Commentaire :

La figuré ci-dessus nous permet d'avoir l'imputation des charges aux de centre principaux dans l'activité de l'entreprise, dont cette étape de partition les centres auxiliaires transfèrent leurs charges aux centres principaux, et notamment la prestation réciproque entre les deux centres auxiliaires d'administration et d'entretien , après cette répartition particulier entre ces deux centres , les charges détenues dans ces derniers centres doivent d'être réparties totalement aux centre principaux auxquels les charges seront imputer aux produits.

4.3.2. Le calcul de coût de production du ciment :

Après la présentation du tableau de répartition secondaire des charges, l'étape que se suite est celle de détermination de coût de production du ciment dans le cas de l'application de la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes.

Pour déterminer le coût de production du ciment, nous suivons la formule de calcul suivant :

-Le coût de production = charges des matières consommées + les charges de production (charges fixes imputées+ charges variables).

Le coût de production = les charges imputées au centre d'approvisionnement + des charges imputées au centre de production

Nous essaierons de calculer le coût de production du ciment, après que nous utilisons les données de **tableau n° : 12** le coût d'achat des matières consommées et les charges de production.

- Les charges imputées au centre d'approvisionnement= 74 420 382,47 DA ;
- Les charges imputées au centre de production = 4 749 227 269,17 DA.

$$\begin{aligned} \text{Le coût de produit du ciment} &= 74\,420\,382,47 + 4\,749\,227\,269,17 \\ &= 4\,823\,647\,651,64 \text{ DA} \end{aligned}$$

La quantité produite en 2011 est de 2 102 312 Tonne/an

Le coût de production **pour une tonne** = (4 823 647 651,64)/2 102 312

Le coût de production pour une tonne du ciment = 2294,45 DA.

Pour savoir combien est le coût de production de sac du ciment (50 Kg), nous utilisons la méthode suivante :

$$\begin{array}{l} 1000 \text{ Kg} \longrightarrow 2294,45 \text{ DA} \\ 50 \text{ Kg} \longrightarrow x \text{ DA} \end{array} \left. \vphantom{\begin{array}{l} 1000 \text{ Kg} \\ 50 \text{ Kg} \end{array}} \right\} X = \frac{2294,45 * 50}{1000} \quad X = 115 \text{ DA}$$

Donc le coût de production pour le sac du ciment est de 115 DA, quand nous avons appliqué la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes. Cette valeur présente le coût d'entrée de stock du ciment, et par là nous comptabilisons l'entrée du stock après leur l'achèvement de la production du ciment.

Afin de bien voir à la méthode d'imputation rationnelle adoptée par le système comptable financier, nous essaierons de faire une comparaison entre cette méthode et la méthode des coûts complets utilisée par l'entreprise ECDE CHLEF.

4.3.3.La détermination de coût de production avec la méthode de coût complet :

L'entreprise d'ECDE CHLEF utilise dans le calcul de coût de produit du ciment la méthode de coût complet, ou elle impute l'ensemble des charges dépensées pendant l'exercice correspond, nous essaierons de faire le calcul de coût de production de stock du ciment, par lequel s'effectue l'évaluation de stock de produit lors de leurs comptabilisation (coût d'entrée de produit).

Dans première étape nous préparons la répartition primaire des charges, basons sur le premier tableau de répartition primaire des charges, sauf dans la deuxième répartition ne s'effectue pas d'imputation des charges fixes dans chaque centres d'analyse par le coefficient d'imputation rationnelle.

La comparaison entre la méthode de coût complet et la méthode d'imputation rationnelle dans le calcul de coût production de stock du ciment

Par le principe de la méthode de coût complet, l'ensemble des charges variables et charges fixes sans imputation selon l'activité incluent dans le calcul de coût de production de produit, et nous essaierons de faire applique cette méthode à partir les données par l'entreprise.

Tableau n°11 : la répartition primaire des charges selon la méthode des coûts complets

Centres Charges	Centres auxiliaires		Centres principaux		
	Administration	Entretien	approvisionnement	production	distribution
Total répartition primaire	455 892 244,8	503 118 389,6	18 803 921,49	4 037 296 945	509 162 375,9

Source : élaboré par nous même

La répartition primaire des charges selon la méthode de coût complet regroupe l'ensemble des charges imputées au centres d'analyse, et cette méthode ne distingue pas entre les charges variables et charges fixes. Les charges fixes par cette méthode sont imputées en totalité dans le centres d'analyse concerné, et ne sont pas incluent selon l'imputation rationnelle, celle de principe d'imputation des charges fixes aux centres selon leurs contributions réelles pendant l'exercice.

Le tableau que nous présente la répartition secondaire des charges entre les centres (auxiliaires concernés par les prestations réciproque), et après cette répartition entre les centres auxiliaires d'autre répartition se met celle d'imputation des charges des centres auxiliaires aux centres principaux selon les clés de répartition secondaire exprimées en pourcentage, (voir annexe N°15 la répartition primaire des charges selon la méthode des coûts complets).

4.3.3.1. Le coût de production selon cette méthode

Le coût de production = les charges imputées au centre d'approvisionnement + des charges imputées au centre de production

Par le tableau de répartition secondaire, nous essaierons de calculer le coût de production du ciment

$$\begin{aligned} \text{Le coût de produit du ciment} &= 75\,755\,031,79 + 4\,836\,472\,473,68 \\ &= 4\,912\,227\,505,47 \text{ DA} \end{aligned}$$

Pendant l'année 2011 l'entreprise réalise un volume de production de 2 102 312 Tonne/an

Le coût de production pour une tonne est de $= 4\,912\,227\,505,47 / 2\,102\,312$

Le coût de production pour la tonne = 2336,58

Donc pour calculer le coût unitaire de sac, nous suivons la formule suivante :

Le poids de sac du ciment est de 50 Kg ;

Pour une tonne est de poids 1000Kg ;

Le coût de production de tonne de 2336,48 DA.

$$\begin{array}{l} 1000 \text{ Kg} \longrightarrow 2336,58 \text{ DA} \\ 50 \text{ Kg} \longrightarrow x \text{ DA} \end{array} \left. \vphantom{\begin{array}{l} 1000 \text{ Kg} \\ 50 \text{ Kg} \end{array}} \right\} X = \frac{2336,58 * 50}{1000} \quad X = 117 \text{ DA}$$

Donc le coût de production pour le sac du ciment est de 117 DA.

Comparons le coût complet et le coût rationnel de production puis déterminons le coût de sous-activité.

- Le coût de production avec la méthode d'imputation rationnelle est le suivant :

Le coût de production du sac du ciment = 117 DA.

- Coût unitaire de production avec IR :

Le coût de production du sac du ciment = 115 DA

Le « véritable » coût de production d'un sac du ciment est donc sans doute plus proche de 115 DA que de 117 DA pour le sac du ciment, d'une différence dans la marge sur le coût de production 42,13 DA pour la tonne.

4.5-Synthèse de l'étude :

Selon la méthode d'imputation rationnelle que nous avons appliquée, et qui est préconisée pour la norme comptable internationale IAS2 et le système comptable financier SCF :

Les résultats obtenus sont plus fiables et pertinents comparés à ce de la méthode des coûts complets ;

Cette méthode prend en considération la variation de volume d'activité réelle par rapport à celle fixée préalablement. La méthode que nous proposons de mettre en place au sein de l'entreprise ECDE Chlef, puisqu'elle est basée sur l'imputation des charges fixes permet de savoir les centres des coûts mieux que celle utilisée ;

Le calcul que nous avons effectué pour déterminer le coût de production de produit du ciment, en application de la méthode d'imputation rationnelle est comme suit :

Le coût de production d'une tonne du ciment est à 2294,45 DA, nous avons constaté une sous activité à cause de niveau de production réalisé en 2011 (2 102 312 Ton/an) quand le volume fixé à 2 200 000 Ton/an, ce qui expliqué par coût de chômage (pannes, incidents de four de production).

Pour faire une comparaison entre la méthode proposée et celle utilisée par l'entreprise, nous avons obtenu un coût de production déterminé par l'application de la méthode des coûts complets s'élève à 2336,58 DA ;

La différence de coût de production de tonne du ciment entre les deux méthodes est à :
 $2336,58 - 2294,45 = 42,13$;

Donc la différence de coût de production pour la tonne est de 42,13 DA.

Cette différence dans le coût de production de stock du ciment influence sur l'évaluation de stock, notamment leur comptabilisation. Car le coût de production est un signe de performance lors du calcul de la marge sur le coût de production, cette marge reflète l'indicateur fondamental de l'activité dans une entreprise industrielle est déterminé par la différence entre le prix de vente et le coût de production, nous calculerons cette marge dans les deux méthodes pour avoir la différence ci-après :

-Cas de méthode d'imputation rationnelle :

La marge sur le coût de production = prix de vente – coût de production

La marge sur coût de production = 4 594,34 - 2294,45
= 2299,89 DA.....(1)

- Cas de méthode des couts complets :

La marge sur coût de production = 4 594,34 - 2336,58
= 2257,76 DA.(2)

De (1) et (2) nous synthétisons que la différence entre (1) et (2) égal à 42,13 DA.

Les méthodes utilisées pour déterminer les différents coûts dans l'entreprise influence sur les comptes correspondants aux eux en général, et en particulier sur la valeur des stocks de produit dans l'entreprise, ou apparaitre l'importance dans le coût de produit et aussi sur le coût de revient de produit vendu,

Si cette entreprise appliquera la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes doit être faire un retraitement sur ces comptes de bilan, ce qui reflète un impact négative quand nous

prenons les deux coûts calculés avant, ou la valeur des stocks au bilan de l'année 2011 va réévaluer par le rapport entre le coût calculé par l'imputation rationnelle et le coût calculé par la méthode des coûts.

Remarque :

L'évaluation des stocks influence sur la comptabilisation des stocks dans les livres comptables , ce qui résulte un impact sur les états financiers de l'entreprise, ou se présentant par une image fictive, alors les dipositions du SCF et la norme comptable internationale IAS2 sert à fournir une information pertinente, fiable, et image fidèle sur la situation de l'entreprise.

Donc L'évaluation des stocks influence sur la comptabilisation des stocks dans les livres comptables, ce qui résulte un impact sur les états financiers de l'entreprise, et influencé par les méthodes pratiquées par de l'entreprise respecte le règlement et le système comptable ou pratique selon les anciens méthodes d'évaluation qu'elle ne reflète plus la réalité économiques des transactions effectuées dans le cycle d'exploitation de l'entreprise.

Conclusion :

Notre étude pratique nous a permis d'avoir une image de l'évaluation comptable au sein de l'entreprise algérienne. Ainsi d'avoir une idée sur l'application du système comptable financier au niveau de l'entreprise ECDE Chlef, et en particulier le traitement comptable des stocks selon ce système.

L'utilisation des méthodes anciennes dont l'évaluation des stocks par l'entreprise reflète la réalité d'application du système comptable financier, où l'on seules le traitement comptable se fait selon le SCF, sur tout que son activité basée sur un seul produit présenté par le ciment d'ECDE, qu'il considéré comme un produit stratégie pour l'entreprise et elle doit intéresser par son produit, afin de maitrise sa gestion et notamment ses coûts.

Pour améliorer la gestion et l'évaluation des stocks, nous avons proposé une méthode adopté par le SCF afin d'assurer que cette entreprise sera au courant d'application des normes comptables internationales et en particulier la norme IAS 2, cette méthode présenté par l'imputation rationnelle des charges fixes sert d'aider l'entreprise à la prise de décision.

En ce qui concerne les points négatifs remarqués au niveau de cette entreprise, nous les présentés comme suit :

- L'absence du système de comptabilité analytique ;
- L'absence des formations du personnel de service de comptabilité et des finances sur le SCF, ce qui laisse le traitement comptable quotidien n'évolues plus ;
- A cause du prix étatique du ciment, l'entreprise n'essaie pas d'améliorer sa gestion et son maitrise des coûts.

En conclusion, nous pouvons dire que la méthode utilisée pour le calcul des coûts au niveau de cette entreprise, et notamment les coûts de production ne reflète que le coût réel, et les bénéfices que l'entreprise réalise ne résultent pas la réussite de sa gestion.

Conclusion générale

Conclusion générale :

Le stock est un élément très important au niveau de l'entreprise, car il présente une partie considérable de son patrimoine montré dans son cycle d'exploitation, dont les enjeux sont déterminants à la conduite des changements en cours dans le domaine financier, pour cela l'Algérie a adopté un nouveau système comptable financier servant à assurer l'affrontement aux mouvements internationaux.

Le système comptable financier est le résultat des réformes du système comptable, qui est fondé sur les normes comptables internationales, et pour cela notre recherche est fondée sur l'évaluation et la comptabilisation des stocks selon SCF et son impact sur le résultat de l'entreprise.

Object de notre étude qui porte sur l'évaluation et la comptabilisation des stocks selon le SCF, nous a permis de voir la réalité de l'application de ce nouveau système sur terrain au niveau de l'entreprise d'ECDE Chlef d'avoir le traitement comptable des stocks, et d'en ressortir des résultats comme réponses à notre problématique :

Le traitement comptable des stocks s'applique dans le cadre du système comptable financier, les techniques comptables ne sont pas modifiées en totalité par rapport à l'ancien système, mais il faut que cette entreprise former son personnel de service des finances et comptabilité sur le SCF, afin d'assurer la compréhension suffisante.

L'évaluation des stocks au niveau de cette entreprise ne fait pas selon le cadre du SCF , ce qui reflète une faiblesse d'application de ce système à cause de sa structure du système comptable, et les méthodes d'évaluations utilisées dans cette entreprise restent classiques pour le calcul des coûts, notamment le coût de stock produit qui est très important pour le traitement comptable.

L'application du système comptable financier nécessite une base de la comptabilité dans l'entreprise, pour que ce système soit appliqué, et tant le système de comptabilité analytique ne fonctionne pas l'application des méthodes d'évaluation devient dure à l'entreprise à l'empêche de respecter le SCF, ce qui nous motive de faire un essai de mettre en place une méthode optée par le SCF, celle de l'imputation rationnelle des charges fixes afin de voir la comparaison entre cette méthode et la méthode utilisée par l'entreprise dont le calcul de coût d'entrée des stocks produits

représentés par le ciment d'ECDE Chlef. Cependant nous avons rencontré avec des difficultés à obtenir les informations nécessaires pour la réalisation de notre étude.

Dans le cadre de notre étude, nous avons suivis de la méthode inductive qui nous a permis de confirmer les hypothèses de départ et ce comme suit :

Le contenu du système comptable financier, est compatible avec les normes comptables internationales IAS/IFRS, et davantage que les textes du système comptables et financiers sont issus de référentiel IAS/IFRS.

La norme comptable internationale IAS2 pour la description du traitement comptable des stocks en conformité avec des méthodes et techniques adoptées par le référentiel IAS /IFRS, ce qui confirme notre hypothèse

Cependant dans la pratique, nous avons utilisé la méthode déductive nécessaire au traitement des données et les analysées, afin de ressortir une synthèse l'état d'évaluation et le traitement comptable des stocks selon le SCF, où nous avons informé l'hypothèse concernant l'évaluation des stocks, dans cette entreprise la méthode utilisée pour le calcul des coûts des stocks est la méthode des coûts complets, qui n'existe pas dans les directives du système comptable financier, ce qui donne un impact négatif sur les résultats de l'entreprise lors de l'application du SCF, et que ne reflète pas l'image fidèle des états financiers de l'entreprise ECDE Chlef.

Nous pouvons synthétiser que le système comptable financier algérien qui rentré en application à partir le premier Janvier 2010 n'est pas encore appliqué en totalité, car son application nécessite un environnement particulier, ainsi que les entreprises ne dispose pas des informations suffisantes et claires pour le pratiquer, saut la loi et les articles officielles.

L'essai de développement des entreprises algériennes à travers les informations fournies demande que les états financiers de l'entreprises reflète l'image fidèle de la situation de cette entreprise, car ces informations seront utilisées dans l'analyse financière et le diagnostic de la situation financière de l'entreprise, ce qui oblige l'évaluation de tous les éléments des états financiers à être réaliser selon les dispositions optées par le SCF.

L'élément qui influence beaucoup sur l'activité des entreprises est représenté par le stock, surtout par le processus de leur évaluation, soit il fonctionne dans le cadre du SCF ce qui nous indique l'application de la norme comptable internationale IAS2, par contre dans le cas de l'absence d'application de cette évaluation, nous pouvons dire que les entreprises algérienne sont en cours de l'application du SCF. Ce qui permet aux entreprises d'encourager son système comptable afin de s'adapter aux exigences du système comptable financier.

Afin d'améliorer la situation de l'entreprise algérienne, il existe plusieurs thème qui mérite d'être traité sur lesquels nous pouvons pencher, afin de favoriser une meilleure application du système comptable financier, tel que l'essai de la mise en place du système de comptabilité analytique au sein d'une entreprise de production, qui peut être constitué le thème de notre future recherche.

Bibliographie

Bibliographie

1. Ouvrages :

- BARNETO Pascal, Normes IAS/IFRS (Application Aux Etats Financiers), Dunod, 2004.
- Belacel .M.S :La gestion des stocks . 1994.
- BELLETANTE Bernard, POTY Chantal, COMPTABILITE, édition ellipses, 1991.
- Bénassy. J,R.Ploix de Rotrou, La gestion informatisée des stocks, édition AFNOR,Paris,1986.
- BLONDEL François, Gestion de la production, DUNOD,1997,P.111.
- BOUQUIN Henri, Comptabilité de gestion, édition ECONOMICA, Paris,2000.
- BRUN Stéphane, Guide d'application des NORMES IAS/IFRS, édition BERTI Alger,2011.
- BRUN Stéphan , L'essentiel des normes comptables internationales IAS/IFRS,3ème édition Gualino ,paris 2006.
- BRUN Stéphane, L'essentiel des Normes Comptables internationales IAS/IFRS. édition Gualino éditeur, 2004.
- Burlaud .A, C.Simon, Comptabilité de gestion, Vuibert, Paris, 1993.
- CHENOUF Chouaibe, la comptabilité d'entreprise selon des normes comptables internationales IAS/IFRS, librairie Société Algérienne Boudaoud, tome 01, Algérie ,2008.
- Doriath Brigitte, et autres , Comptabilité et gestion des organisations, 7^{ème} édition, Dunod,,Paris 2010.
- Dubrulle Louis, Jourdain Didier , Comptabilité analytique de gestion, 4^{ème} édition , Dunod,2003.
- Durand D. : « La systémique », Presse universitaire de France, 1998.
- Horngen Charles, Bhimani Alnoor, Datar Srikant,et Foster George, comptabilité de gestion,2^{ème} édition PEARSON Education,France,2003.
- International financial reporting standards (IFRS), 2006.
- Jan-Jacques Julian, les normes comptables internationales IAS-IFRS,2^{ème} édition FOUCHER,2007.
- KHAFRABI Med Zine, comptabilité Générale Approfondie,1^{ère} édition ,2004.
- LANGLOIS Georges, FRIEDERICH Micheline, comptabilité financière, 12^{ème} édition FOUCHER,Paris.
- Lauzel .P, Henri Bouquin, Comptabilité analytique et gestion, 5^{ème} édition, Sirey, Paris, 1988.
- ARUNA MATHE. R, Informatisation de la Gestion de Stock d'une PME, Mémoire inédit, ULPGL 2004.
- Maillet Catherine, le Manh Anne, normes comptables internationales IAS/IFRS , 3^{ème} éditionFOUCHER,france , 2008.
- NASR Philipe : « Les système d'information de gestion », Chaneliere Education, 2009.

- Maillet-Baudrier. C, Le Manh .A., Normes comptables internationales IAS/IFRS, édition Foucher, Paris,2006.
- OBERT Robert, pratiques des normes IFRS, 5ème édition Dunod, Paris, 2013.
- OBERT Robert, pratique des normes IAS/IFRS, édition DUNOD,2005.
- Référence gestion, comptabilité analytique & gestion budgétaire, éditions Berti, Alger.
- RICHARD Jacques, COLLETTE Christine, Comptabilité Générale Système Français et normes IFRS, 8^{ème} édition Dunod, Paris, 2008.
- RUHEMANN Marie Paure, la comptabilité, édition d'Organisation, 2002.
- TARONDEAU Jan-GLAUDE, la gestion de production, 1^{ère} édition d'Organisation, Paris, 1996.
- WALTON Peter, La Comptabilité Anglo-saxonne, 3^{ème} édition La Découverte, paris, 2008.
- ZERMATI Pierre, MOCELLIN Fabrice, La pratique de la gestion des stocks .7^{ème} édition, Dunod Paris,2005.

2. Revues :

- BEN BELGHITHE Madani, Problématique de la normalisation comptable-expérience d'Algérie, revue de chercheur, n°01, université d'OUARGLA, Algérie, 2002.
- KETTOUCHE Achour, revue des économies nord Africaines, revue scientifique, périodique, spécialisée, approuvée N°6, université Hassiba Ben Bouali ,Chlef, Algérie, 2009.
- OBERT Robert, Le nouveau cadre conceptuel de l'IASB, Revue Française de Comptabilité, N°439 Janvier 2011.
- OULD AMER Smail, la normalisation comptable en Algérie , présentation du nouveau système comptable et financier, revue des Sciences Économiques et de Gestion, N°10, Faculté des sciences économiques et de gestion , Université Ferhat ABBES –SETIF, 2010.

3. Travaux universitaires :

- BELKHARROUBI Hocine, Convergence des systèmes d'information comptables : Intégration à la globalisation financière Développement et Contraintes d'un processus, Thèse de doctorat d'Etat en sciences économiques, université d'Oran, 2011.
- BEN HADJ Lakhdar, Evaluation comptable des stocks selon la norme IAS2, mémoire de post graduation spécialisée en finance et comptabilité, promotion 04, Ecole des Hautes Etudes Commerciale (EHEC), Chambre Algérienne du Commerce et de l'Industrie (C.A.C.I).
- BENOUALI Djamel Eddine, Audit des stocks de l'entreprise EVSM, mémoire de fin d'étude pour l'obtention de la post graduation en audit financier et comptable , Institut National du Commerce et Chambre Algérienne du Commerce et de l'Industrie(C.A.C.I).

- BOUABDELLAH Salima , Etude des stocks selon le système comptable financier, mémoire pour obtention diplôme master en science économique, université Hassiba BEN BOUALI à CHLEF, 2012.
- KHACEF Boualem, HADDOU Fatah, étude de la norme IAS1 ; présentation des états financiers, mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de DESS comptabilité et finance, 2012.
- MEDJAHDI Zahia, La comptabilisation des stocks selon le système comptable financier, mémoire pour obtention diplôme master en science économique, université Hassiba BEN BOUALI à CHLEF, 2013.
- MEROUANI Samir, le projet du nouveau système comptable financier algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 1975 aux normes IFRS, mémoire de magistère en sciences de gestion, Ecole Supérieure de Commerce d'Alger, 2007.
- NOUI El hadj, les incidences d'application l'harmonisation comptable sur les états financiers dans les entreprises Algérienne économique, mémoire en vue d'obtention diplôme de magister, spécialité finance et comptabilité, 2008.
- ZIANI Hiba Imene, L'impact des normes comptables internationales IAS/IFRS sur les banques en Algérie, thèse pour l'obtention du diplôme de magistère en science de gestion, Ecole Supérieur de commerce, Alger, 2009.

4-Textes Réglementaires

- La loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007 portant système comptable financier , JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 74 .
- Journal Officiel de la République Algérienne n° 19 relatif au système comptable financier, 25 mars 2009.
- Journal Officiel de l'Union Européenne, règlement (ce) no 1126/2008 de la commission du 3 novembre 2008.

5-Sites web:

- www.clddm.com.
- www.ecde.dz.
- www.focusifrs.com.
- www.IASB.org.
- www.iasplus.com.

6- Séminaires et conférences :

- ADJILA Mohamed, BEN NOUA Moustapha, la transparence de nouveau système comptable financier dans les entreprises économiques, Séminaire sur le système comptable financier et les mécanismes d'application des normes comptables internationales, Blida, Algérie,2009.
- KETTOUCHE Achour, conférences sur la comptabilité générale selon SCF, université Hassiba BEN BOUALI, Chlef,2010.
- TOUMI Miloud, KAHOULE Souria, le traitement comptable des stocks au sein des PME selon SCF, séminaire nationale, le système comptable financier au sein des PME en Algérie, université d'OUADE ,2013.

7-Autres documents :

- Document de l'entreprise ECDE Chlef.
- Note méthodologique de première application du système comptable financier, les stocks, Ministère des finances, Conseil National de la Comptabilité,2009.
- Accompagnement dans le passage au SCF, fascicule n°3 : procédures d'évaluation et de comptabilisation des stocks et en cours en inventaire permanent,2011.

Annexes

Annexe N° 3

Tableau 1 : état statistique d'inventaire des stocks -exercice 2013

zone	Nbre D'article par zone	Ecart après 1 ^{er} comptage		Ecart après 2 ^{ème} comptage		Ecart après traitement	
		Nbre d'écarts	taux	Nbre d'écarts	taux	Nbre d'écarts	taux
1	5623	1263	22,46 %	554	9,85 %	11	0,20 %
2	3911	826	21,12 %	529	13,53 %	9	0,23 %
3	2375	370	15,58 %	237	9,98 %	2	0,08 %
4	2049	764	37,29 %	579	28,26 %	10	0,49 %
5	2775	126	4,54 %	33	1,19 %	0	0,00 %
6	1325	741	55,92 %	394	29,74 %	6	0,45 %
10+11	3221	515	15,99 %	330	10,25 %	10	0,31 %
Totaux	21279	4605	21,64 %	2656	12,48 %	48	0,23 %

Source: document de la cellule d'inventaire entreprise ECDE CHLEF.

Annexe N° 4:

Tableau 2 : La répartition primaire des charges de l'exercice 2011

N° compte	libellés	Montant	Les charges											
			Centres auxiliaires						Centres principaux					
			Administration		Entretien		Approvisionnement		production		distribution			
			V	F	V	F	V	F	V	F	V	F		
60	Achats consommés	2 111 246 642,4	17 203 607,8	19 595 521,5	3 960 706,5	2 599 925,19	1 948 471 012	10 521 338,3	27 216 042,94	5 321 487,99				
600	Les achats de marchandises vendues	27.216.042,94					27.216.042,94							
601	Matières premières	164 496 100					164 496 100							
602	Autres approvisionnements	1 239 143 799,77	4 956 575,199		1 239 143,8	1 239 143,8	1 226 752 362	3 717 431,40		1 239 143,8			1 239 143,8	
607	Achats non stockés de matières	680 390 699,74	12 247 032,6	19 595 521,5	2 721 562,79	1 360 781,39	457 222 550,2	6 803 906,9					4 082 344,19	
61	Services extérieurs	424 351 959,24	97 584	135 990 559	4 205 893,57		126 156 594,13	70 982 700,7					2 814 231,86	
611	Sous-traitance générale	210 260 990,21	84 104 396,0				126 156 594,13							
613	Locations	13 401 104,14											2 814 231,86	
615	Entretien, réparations et main	140 196 452,46			4 205 893,57									
616	Primes d'assurances	60 395 828,43		135 990 559										
618	Documentation et divers	97 584	97 584											
62	Autres services extérieurs	518 654 665,3	36 717 650,7		3 095 037,98	3 383 90,82							392 038 144,8	57 427 146,08
622	Rémunérations	28 189 516,49	13 530 967,92										14 658 548,5	

Source : élaboré par nous même.

68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	1 308 605 699		154 560 758,2		14 801 424,72					1 128 055 038		11 188 478,52
681	Dotations aux amortissements	1 165 466 513,44		11 421 571,83		14 801 424,72					1 128 055 038		11 188 478,52
683	Dotations aux provisions	81 255 515,94		81 255 515,94									
685	Dotations aux pertes de valeur	61 883 670,38		61 883 670,38									
69	Impôts sur les résultats et assimilés	21 414 050,23		21 414 050,23									
Total Répartition Primaire		5 524 273 877	209 868 342,8	246 023 902	477 055 326,7	26 063 062,86	15 865 605,48	2 938 316,01	2 642 143 939	1 395 153 006,42	432 411 031,4	76 75 13 44,45	

Annexe N° 5:

Tableau 3 : La répartition secondaire des charges entre les centres de l'exercice 2011

centres charges	Centres auxiliaires				Centres principaux					
	Administration		Entretien		Approvisionnement		Production		Distribution	
	Fixes	variables	Fixes	variables	fixes	Variables	fixes	variables	fixes	variables
Total répartition primaire	246 023 902	209 868 342,8	26 063 062,86	477 055 326,7	2 938 316,01	15.865.605,48	1 395 153 006,4	2 642 143 939	76 75 13 44,45	432 411 031,4
CIR	0,95		0,95		0,95		0,95		0,95	
Charges fixes imputées ¹	226 341 989,8		24 759 909,72		2 791 400,2		1 325 395 356		72 913 777,23	
Différence d'imputation	+19 681 912,2		+1 303 153,14		+146 915,8		-69 757 650		+3 837 567,22	
Totaux des charges ²	436 210 332,6		501 815 236,42		18 657 005,69		3 967 539 295		505 324 808,63	
Administration						5%		75%		10%
Entretien		4%		10%		6%		80%		10%
Total répartition secondaire	436 210 332,6		501 815 236,42		18 657 005,69		3 967 539 295		687 499 087,2	
	-458 115 403,67		45 811 540,36		22 905 770,18		343 586 552,75		45 811 540,36	
	21 905 071,07		-547 626 776,78		32 857 606,60		438 101 421,42		54 762 677,67	
Totaux de la répartition secondaire	00		00		74 420 382,47		4 749 227 269,17		788 073 305,23	

¹ Charges fixes imputées=charges fixes *taux d'activité.

² Total des charges=charges directes +charges fixes imputées

Annexe N° 6

- CALCUL DES PRESTATIONS RECIPROQUES

Soit X le centre "Administration"

Soit Y le centre "Entretien "

$$X = 436\,210\,332,6 + 0,04 Y$$

$$Y = 501\,815\,236,42 + 0,10 X$$

$$X = 436\,210\,332,6 + 0,04 (501\,815\,236,42 + 0,10 X)$$

$$\underline{X=458\,115\,403,67}$$

$$X = 436\,210\,332,6 + 0,04 (501\,815\,236,42) + 0,04(0,10 x)$$

$$X = 436\,210\,332,6 + 20\,072\,609,45 + 0,004 X$$

$$(1 - 0,004) X = 456\,282\,942,06$$

$$0,996 X = 456\,282\,942,06$$

$$X = \frac{456\,282\,942,06}{0,996}$$

$$Y = 501\,815\,236,42 + 0,10 X$$

$$Y = 501\,815\,236,42 + 0,10(436\,210\,332,6 + 0,04 Y)$$

$$Y = 501\,815\,236,42 + 43\,621\,033,26 + 0,004 Y$$

$$(1 - 0,004) Y = 545\,436\,269,68$$

$$0,996 Y = 545\,436\,269,68$$

$$Y = \frac{545\,436\,269,68}{0,996}$$

$$\underline{Y=547\,626\,776,78}$$

Annexe N° 7

BALANCE GENERALE			
COMPTE	LIBELLE	DEBIT	SOLDE AU 31/12/11 CREDIT
600001	Achats de marchandises vendues " PDR"		331 182,15
600004	Achats de marchandises vendues " BRIQUES REFRACTAIRE"		25 271 966,54
60000***	Achats de marchandises vendues		25 603 148,69
600113	Achat de Marchandises Vendues "Ciment Gris"		0,00
60011***	SOUS-TOTAL		0,00
600220	Achat de Marchandises Vendues "Platres"		39 780,00
60022***	SOUS-TOTAL		39 780,00
600241	Achat de Marchandises vendues"tuyaux"		5 824,68
60024***	SOUS-TOTAL		5 824,68
600260	Achat de Marchandises Vendues "Falences"		107 504,41
600262	Achat de Marchandises Vendues "Plinthes"		307 639,56
600263	Achat de Marchandises Vendues "Sanitaires"		1 129 590,30
600265	Achat de Marchandises Vendues"Autres produits ceramiques"		620,42
60026***	SOUS-TOTAL		1 545 354,69
600274	Achat de Marchandises Vendues "Fer"		21 934,88
60027***	SOUS-TOTAL		21 934,88
600****	Achats de marchandises vendues		27 216 042,94
601222	CONSOMMAT MINERAI DE FER		4 000 000,00
601225	CONSOM Sable		22 500,00
601226	CONSOMMATION GYPSE		99 327 120,00
601227	CONSOMMATION POUZZOLANE		61 146 480,00
60122***	SOUS-TOTAL		164 496 100,00
601****	Matieres premières		164 496 100,00
602122	CONSOM Briques Refractaires		341 088 686,39
602123	CONSOM Bétons Refractaires		13 926 515,25
602124	CONSOM Blindage		84 755,00
602125	CONSOM EXPLOSIFS		17 458 657,20
60212***	SOUS-TOTAL		372 568 593,84
602201	CONSOM PDR Electricques & Electroniques		25 553 076,26
602202	CONSOM PDR Engin Roul/Veh Leg		20 449 810,49
602203	CONSOM PDR Equip. Concassage/Broyage		62 238 589,67
602204	CONSOM PDR Equip. Cuisson/ Refroidissement		56 537 108,81
602205	CONSOM PDR Equip. Transports matières		35 590 205,46
602206	CONSOM PDR Equip. Traitement de gaz		12 851 936,02
602207	CONSOM PDR Equip. Hydrauliques		4 499 327,15
602208	CONSOM PDR Equip. Auxiliaires Ateliers		1 771 666,03
602209	CONSOM PDR P/autre Equip.Standar		57 319 983,01
60220***	SOUS-TOTAL		276 811 680,90
602211	CONSOM Bandes Transporteuse		45 916 137,06
60221***	SOUS-TOTAL		45 916 137,06
602223	CONSOM Pneumatiques		7 272 984,21
6022251	CONSOM GAZ OIL		21 557 203,56
6022252	CONSOM Huiles & Graisses		22 901 256,91
6022254	CONSOM PRODUITS Chimiques		1 868 181,36
6022255	CONSOM ESSENCES		6 520,00
6022262	CONSOM Fournit de Bureaux, Informat & acce		4 817 321,72
6022271	CONSOM Tenue de Trav & Fournit Hygiène & securit		2 965 811,08
6022281	CONSOM PRODUITS PHARMACEUTIQUES		129 232,42
60222***	SOUS-TOTAL		61 518 521,26
602600	CONSOM Sacherie		479 447 160,00
60260***	SOUS-TOTAL		479 447 160,00
602800	CONSOMMATION ELEMENT A FAIBLE VALEUR		2 881 706,71
60280***	SOUS-TOTAL		2 881 706,71
602****	Autres approvisionnements		1 239 143 799,77
607110	CONSOM ELECTRICITE FORCE MOTRICE		400 547 748,95
60711***	SOUS-TOTAL		400 547 748,95
607120	CONSOM Electricité Base Tension		1 313 516,05
60712***	SOUS-TOTAL		1 313 516,05
607130	CONSOM GAZ INDUSTRIEL		271 611 395,99
60713***	SOUS-TOTAL		271 611 395,99
607150	CONSOM Eau		6 918 038,75
60715***	SOUS-TOTAL		6 918 038,75
607****	Achats non stockés de matières		680 390 699,74
60****	Achats consommés		2 111 246 642,45
611100	S/TRAIT. GLE GARDIENNAGE ET SECURITE		84 626 993,49
61110***	SOUS-TOTAL		84 626 993,49
611901	AUTRE S/TRAIT. GLE"EXPLOIT CAR SABLE SIDI AMEUR		9 909 643,20
611902	AUTRE S/TRAIT. GLE"EXPLOIT CAR ARGILE S/LAROUSSI		109 961 092,36
611905	AUTRE S/TRAIT. GLE"EX CAR GYPSE BOUZHAAIA		682 632,36
611906	AUTRES S/TRAIT GLE"EXPLOIT CAR SABLE SIDI DELLA"		5 080 628,80
61190***	SOUS-TOTAL		125 633 996,72
611****	Sous-traitance générale		210 260 990,21
613101	LOCATION BULL DOZER		961 500,00
613103	LOCATION CAMION		4 348 424,14
61310***	SOUS-TOTAL		5 309 924,14
613119	AUTRE LOY LOCAT MAT & OUTILLA		5 267 040,00
61311***	SOUS-TOTAL		5 267 040,00
613240	Location Batiment Commercial		2 824 140,00
61324***	SOUS-TOTAL		2 824 140,00
613****	Locations		13 401 104,14
615211	Entretiens & Reparations ."MAT DE PRODUCTION"		123 709 643,78
615219	AUTRES MATERIELS		863 928,00
61521***	SOUS-TOTAL		124 573 571,78
615229	Entretiens & Reparations ."AUTRES OUTIL ."		3 112 819,15
61522***	SOUS-TOTAL		3 112 819,15
615230	Entretiens & Reparations ."VEHICULES LEGERES"		1 263 654,48
61523***	SOUS-TOTAL		1 263 654,48
615242	ENTRE T & REPARAT"MAT DE BUREAU		123 628,50
61524***	SOUS-TOTAL		123 628,50
615250	Entretiens & Reparations ."AUTRES EQUIP SOC",		11 122 778,55
61525***	SOUS-TOTAL		11 122 778,55
615****	Entretien, réparations et main		140 196 452,46
616000	Assurances Usine		1 848 962,16
61600***	Primes d'assurances		1 848 962,16
616100	ASSURANCE INCENDIE		34 908 302,67
61610***	SOUS-TOTAL		34 908 302,67
616200	ASSURANCE VOL		5 120,00
61620***	SOUS-TOTAL		5 120,00
616310	ASSURANCE RISQUES DE CHANTIER		21 780 376,93
61631***	SOUS-TOTAL		21 780 376,93
616320	ASSURANCE RISQUES D'EXPLOITATION		1 866 786,67
61632***	SOUS-TOTAL		1 866 786,67
616950	ASSURANCE VOYAGE		6 280,00
61695***	SOUS-TOTAL		6 280,00
616****	Primes d'assurances		60 395 828,43
618102	doc Gle"Abon. annuel revue"		97 584,00
61810***	SOUS-TOTAL		97 584,00
618****	Documentation et divers		97 584,00
61****	Services extérieurs		424 351 959,24
622221	EXPERTS"AUDIT ENVIRON S/CARRIE		1 328 200,00
622222	EXPERTS"ETUDE TECHNIQUE PROJET		2 487 179,49
622223	EXPERTS "JURIDIQUE & FISCAL"		604 880,00
622224	HONNOR"AUDIT EXTERNE"		1 460 700,00
62222***	SOUS-TOTAL		5 880 959,49
622230	HONORAIRES"TRAV DE COMMISSAR AUX COMPTES"		3 159 000,00
622237	ACTUALISATION TOPOGRAPHIQUE		912 000,00
62223***	SOUS-TOTAL		4 071 000,00
622270	HONNOR"ASSISTANCE TECHNIQUE"		3 254 000,00
622271	HONNOR"CONTROLE DE QUALITE"		3 470 000,00
622272	HONNOR"CONTROLE TECH DES INSTAL ELECT		1 380 000,00
622273	HONNOR"ACTUALISATION TOPOGR"		2 778 000,00
622274	HONNOR"ETALONNAGE DES EQUIPEMENTS"		1 417 600,00
622276	HONNOR"CONTRLE TECHNIQ DES EQUIP."		2 260 000,00
62227***	SOUS-TOTAL		14 559 600,00
622280	HONORAIRES		148 869,00
62228***	SOUS-TOTAL		148 869,00
622290	AUTRES HONORAIRES		3 529 088,00
62229***	SOUS-TOTAL		3 529 088,00
622****	Rémunérations d'intermédiaires		28 189 516,49
623100	Compagne de Promot & Pucation		7 755 902,48
62310***	SOUS-TOTAL		7 755 902,48
623300	Annonces et Insertions		24 590 626,83
62330***	SOUS-TOTAL		24 590 626,83
623400	Sponsoring		24 800 000,00
62340***	SOUS-TOTAL		24 800 000,00
623****	Publicité, publication, relati		57 146 529,31
624120	TRANSPORT DU CEMENTS VERS LES DEPOTS ECDE		374 818 500,00
624129	Autres transpt & frets de bien		20 482 696,67

Annexe N° 7

623400	Sponsoring		24 800 000,00	0,00
623400	SOUS-TOTAL		24 800 000,00	0,00
623****	Publicité, publication, relati		57 146 629,31	0,00
624120	TRANSPORT DU CIMENTS VERS LES DEPOTS ECDE		374 818 500,00	0,00
624129	Autres transpt & frets de bien		20 482 696,67	0,00
62412***	SOUS-TOTAL		395 301 196,67	0,00
624210	TRANSPORT DU PERSONNEL		17 370 534,72	0,00
62421***	SOUS-TOTAL		17 370 534,72	0,00
624****	Transports de biens et transpo		412 671 731,39	0,00
625210	FRAIS DE MISSIONS EN ALGERIE		2 857 622,44	0,00
625211	F de mission "F d'hébergement"		33 620,00	0,00
62521***	SOUS-TOTAL		2 891 242,44	0,00
625220	FRAIS DE MISSION A L'ETRANGER		177 778,00	0,00
62522***	SOUS-TOTAL		177 778,00	0,00
625312	F d'hébergement (Hotellerie) * reception		1 568 035,98	0,00
62531***	SOUS-TOTAL		1 568 035,98	0,00
625****	Déplacements, missions et récé		4 637 056,42	0,00
626100	TELEPHONE		1 263 754,93	0,00
62610***	SOUS-TOTAL		1 263 754,93	0,00
626800	Abonnement Internet		1 229 046,40	0,00
62680***	SOUS-TOTAL		1 229 046,40	0,00
626900	AUTRES FRAIS POSTAUX ET TELECOMMUNICATIONS		58 121,00	0,00
62690***	SOUS-TOTAL		58 121,00	0,00
626****	Frais postaux et de télécommun		2 550 922,33	0,00
627120	FRAIS DE BANQUES		3 328 892,87	0,00
62712***	SOUS-TOTAL		3 328 892,87	0,00
627200	F. Banque Commission sur Caution		1 500,00	0,00
62720***	SOUS-TOTAL		1 500,00	0,00
627301	F. Banque CREDOC * Ouverture *		8 386 036,72	0,00
627302	F. Banque CREDOC * Domiciliation *		55 500,00	0,00
627303	F. Banque CREDOC * Modification *		60 314,79	0,00
627304	F. Banque CREDOC * Realisation *		1 384 308,46	0,00
62730***	SOUS-TOTAL		9 886 159,97	0,00
627****	Services bancaires et assimilé		13 216 552,84	0,00
628120	Autres Frais Divers de la "Cotisation zone Industr."		142 571,52	0,00
62812***	SOUS-TOTAL		142 571,52	0,00
628200	ABONNEMENT DIVERS JOURNAUX		9 410,00	0,00
62820***	SOUS-TOTAL		9 410,00	0,00
628290	AUTRES FRAIS DIVERS		90 375,00	0,00
62829***	SOUS-TOTAL		90 375,00	0,00
628****	Cotisations et divers		242 356,52	0,00
62****	Autres services extérieurs		518 654 665,30	0,00
631110	SAL de base mensuel personnel		248 919 770,02	0,00
63111***	SOUS-TOTAL		248 919 770,02	0,00
631130	Pre-salaire		3 880 966,44	0,00
63113***	SOUS-TOTAL		3 880 966,44	0,00
631310	Indemnité d'expérience prf IEP		51 372 964,64	0,00
631311	Prime redement collectif (PRC)		131 816 997,12	0,00
631312	Prime rendement individuel PRF		48 987 067,29	0,00
631313	PRIME DIFFERENTIELLE S/REVENUES		18 000,00	0,00
631316	Ind Forfaitaire sce perma IFSP		2 240 458,00	0,00
631317	Ind de Zone SUD		2 756 749,46	0,00
631318	I.F.R.I		5 616 810,00	0,00
63131***	SOUS-TOTAL		242 809 046,51	0,00
631320	Indemnité de véhicule		201 227,04	0,00
631321	Indemnité de transport		1 104 976,19	0,00
631322	Prime de panier		27 990 500,00	0,00
631323	Indemnité de naissance		32 557 281,54	0,00
631324	Prime de caisse		46 000,00	0,00
631325	Indemnité Compl S/irav. Poste		5 029 002,23	0,00
631329	Ind de travail posté		22 453 273,75	0,00
63132***	SOUS-TOTAL		89 382 250,75	0,00
631345	Prime de Production * PERFORMANCE*		4 788,70	0,00
631346	ICA		61 964 718,30	0,00
631348	PARTIE VARIABLE CADRES DIRIGENT		241 500,00	0,00
63134***	SOUS-TOTAL		62 211 007,00	0,00
631361	PRIME DE SCOLARITE		339 200,00	0,00
631363	Salaire Unique (IPSU)		17 811 000,00	0,00
631364	Allocation Familiale entreprises ICAF		3 643 850,00	0,00
63136***	SOUS-TOTAL		21 794 050,00	0,00
631****	Rémunération du personnel		668 997 100,72	0,00
634100	OEUVRE SOCIALES		1 551 630,21	0,00
63410***	SOUS-TOTAL		1 551 630,21	0,00
634****	Rémunération de l'exploitant i		1 551 630,21	0,00
635101	Assurances sociales		76 284 974,83	0,00
635103	Accident de travail & maladie profes		7 628 497,46	0,00
635104	Retraite		61 027 979,97	0,00
635105	Assurance chômage		6 102 797,98	0,00
635106	Retraite anticipée		1 525 699,50	0,00
63510***	SOUS-TOTAL		152 569 949,74	0,00
635220	FONDS SPECIAL DECES (FSD)		6 131 917,91	0,00
63522***	SOUS-TOTAL		6 131 917,91	0,00
635****	Cotisations aux organismes soc		158 701 867,65	0,00
637110	CONTRIBUTION OEUVRES SOC		20 467 612,36	0,00
63711***	SOUS-TOTAL		20 467 612,36	0,00
637120	CANTINES ET RESTAURANTS DU PERSONNEL		42 381 430,05	0,00
63712***	SOUS-TOTAL		42 381 430,05	0,00
637300	SEMINAIRES ET STAGES		11 261 211,60	0,00
63730***	SOUS-TOTAL		11 261 211,60	0,00
637****	Autres charges sociales		74 310 254,91	0,00
638110	Indemnité départ en retraite		62 410 152,10	0,00
638111	INDEMNITE DE LICENCIEMENT		1 643 970,00	0,00
63811***	SOUS-TOTAL		64 054 122,10	0,00
638****	Autres charges de personnel		64 054 122,10	0,00
63****	Charges de personnel		967 414 974,69	0,00
642100	TAXE S/ACTIVITE PROF *IAP*		156 555 634,60	0,00
64210***	SOUS-TOTAL		156 555 634,60	0,00
642****	Impôts et taxes non récupérabl		156 555 634,60	0,00
645130	DROITS DENREGISTREMENT & TIMBRES		219 925,00	0,00
645132	DROITS DE TIMBRES		22 386,00	0,00
64513***	SOUS-TOTAL		242 311,00	0,00
645****	Autres impôts et taxes (hors i		242 311,00	0,00
64****	Impôts, taxes et versements assimilés		156 797 945,60	0,00
652280	MOINS VALEURS SUR SORTIE AUTRES IMMO CORPORELLES		7 023 506,66	0,00
65228***	SOUS-TOTAL		7 023 506,66	0,00
652****	Moins valeurs sur sortie d'acti		7 023 506,66	0,00
653000	JETONS DE PRESENCES *CA*		160 000,00	0,00
65300***	SOUS-TOTAL		160 000,00	0,00
653****	Jetons de présence		160 000,00	0,00
656190	PENALITES ET AMENDES		7 247 948,80	0,00
65619***	SOUS-TOTAL		7 247 948,80	0,00
656310	DONS		132 500,00	0,00
65631***	SOUS-TOTAL		132 500,00	0,00
656320	AUTRES CADEAUX		537 217,20	0,00
65632***	SOUS-TOTAL		537 217,20	0,00
656****	Amendes et pénalités, subventi		7 917 666,00	0,00
657500	FRAIS DE CONSEIL		389 054,12	0,00
65750***	SOUS-TOTAL		389 054,12	0,00
657900	AUTRES CHARGES EXCEPTION. DE GESTION		297 712,66	0,00
65790***	SOUS-TOTAL		297 712,66	0,00
657****	Charges exceptionnelles de ges		686 766,78	0,00
6586961	Charge des Exe. Ant. "Achats Consomm. "		0,00	0,00
6586962	Charge des Exe. Ant. "Services"		0,00	0,00
6586963	Charge des Exe. Ant. "Frais du peson. "		0,00	0,00
6586964	Charge des Exe. Ant. "Impôts & Taxes. "		0,00	0,00
6586965	Charge des Exe. Ant. "Frais de Banque. "		0,00	0,00
6586966	CHARGE DES EXE ANT * frais divers *		0,00	0,00
6586968	Charge des Exe. Ant. "Dotation des exe Ant. "		0,00	0,00
65869***	SOUS-TOTAL		0,00	0,00
658****	Autres charges de gestion cour		0,00	0,00
65****	Autres charges opérationnelles		15 787 939,44	0,00
681000	Dotation aux amortissements des Immo Corpor.		1 165 466 513,44	0,00
68100***	SOUS-TOTAL		1 165 466 513,44	0,00
681****	Dotations au amortissements, prov. et pertes de valeur - actifs non courants		1 165 466 513,44	0,00
681****	Dotations au amortissements p		1 165 466 513,44	0,00
683481	PROVISIONS P/PASSIFS COURANTS		72 690 805,20	0,00

Annexe N° 7

65869***	SOUS-TOTAL	0,00	0,00
658****	Autres charges de gestion cour	0,00	0,00
65*****	Autres charges opérationnelles	15 787 939,44	0,00
681000	Dotations aux amortissements des Immo Corpor.	1 165 466 513,44	0,00
68100***	Dotations au amortissements, prov. et pertes de valeur - actifs non courants	1 165 466 513,44	0,00
681*****	Dotations au amortissements, p	1 165 466 513,44	0,00
683481	PROVISIONS P/PASSIFS COURANTS	72 690 805,20	0,00
68348***	SOUS-TOTAL	72 690 805,20	0,00
683533	DOTATIONS PROVISIONS ALLOCATIONS DE DEPART A LA RETRAITE	8 564 710,74	0,00
68353***	SOUS-TOTAL	8 564 710,74	0,00
683****	SOUS-TOTAL	81 255 515,94	0,00
685300	PROVISION S/STOCKS	60 749 593,38	0,00
68530***	SOUS-TOTAL	60 749 593,38	0,00
685400	PROVISION S/CREANCE	1 134 077,00	0,00
68540***	SOUS-TOTAL	1 134 077,00	0,00
685****	Dotations aux amortissements,	61 883 670,38	0,00
68*****	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	1 308 605 699,76	0,00
692748	Imposition différée actif " Péréquation Transport" DCP	17 979 931,80	0,00
69274***	SOUS-TOTAL	17 979 931,80	0,00
692770	Imposition différée actif " Placement"	0,00	15 833 333,33
69277***	SOUS-TOTAL	0,00	15 833 333,33
692****	Imposition différée actif	2 146 598,47	0,00
693683	IMPOTS DIFFERES ACTIF S/IDR	1 627 295,04	0,00
69368***	SOUS-TOTAL	1 627 295,04	0,00
69369	IMPOT DIFFEREE PASSIF CHARGES ET PRODUITS DES EXE ANT	17 640 156,72	0,00
69369***	IMPOT DIFFEREE PASSIF CHARGES ET PRODUITS DES EXE ANT	17 640 156,72	0,00
693****	Imposition différée passif	19 267 451,76	0,00
69*****	Impôts sur les résultats et assimilés	21 414 050,23	0,00
	TOTAL GENERAL	5 540 107 210,04	15 833 333,33

Tables des matières

	Page
Résumé en français	
Résumé en anglais	
Résumé en arabe	
Dédicaces	
Remerciement	
Liste des tableaux	
Liste des figures et graphes	
Liste des abréviations	
Sommaire	
Introduction générale	II
Chapitre I : Le cadre conceptuel du système comptable financier selon les normes comptables internationales	5
Section 1: L'environnement comptable international.....	7
1-1-La comptabilité d'Europe Continentale.....	7
1-1-1-Les instances Européennes.....	8
1-1-1-1- La Quatrième Directive	8
1-1-1-2- La Septième Directive	8
1-2-La comptabilité Anglo-Saxonne.....	9
1-3- La nécessité d'une harmonisation comptable internationale.....	10
1-3-1-Les objectifs d'un référentiel unique	11
1-3-2-L'application des normes US GAAP.....	11
1-3-3- La recommandation de l'OICV.....	12
1-3-4- Le choix de l'Union Européenne.....	12
1-3-5- La convergence entre les normes IFRS et les normes US GAAP	13
Section 2: L'organisme IASB et les normes IFRS.....	13
2-1- La création et l'objectif de l'organisme l'IASB.....	13
2-1-1 - La création de l'organisme l'IASB	13
2-1-2-L'objectif de l'organisme l'IASB.....	14
2-1-3- Historique de l'organisme l'IASB.....	14
2 -2- Fonctionnement de l'organisme l'IASB :.....	15
2-2-1 -La structure de la norme et la structure d'une interprétation.....	16
2-2-1-1-La structure de la norme.....	16
2-2-1-2 -La structure d'une interprétation	16
2-2-2 -Processus d'élaboration d'une norme.....	16
2-2-3 -Les normes comptables internationales IFRS.....	17
2-2-3-1-Définition des normes comptables internationales IAS/IFRS.....	17
2-2-3-2- La terminologie.....	17

2-2-3-3 - Le projet d'amélioration des normes	18
2-2-3-4 - Liste des normes IFRS :	18
2-3 - Le cadre conceptuel de l'IASB.....	20
2-3-1 -La présentation du cadre conceptuel :	20
2-3-1-1- L'objectif du cadre conceptuel.....	20
2-3-1-2 - La nature des états financiers:	20
2-3-2 - Les objectifs et les destinataires des états financiers.....	21
2-3-2-1 - Les objectifs des états financiers.....	21
2-3-2-2- les destinataires des états financiers.....	22
2-3-3 - Les composants du cadre conceptuel.....	23
2-3-3-1 -Les hypothèses de base de la préparation des états financiers	23
2-3-3-2 -Les caractéristiques qualitatives de base des états financiers.....	23
2-3-3-3 - Les contraintes à respecter pour que l'information soit pertinente et fiable.....	24
2.4. Les concepts de base	25
2-4-1 -Les éléments des états financiers.....	25
2-4-1-1 -Les éléments liés à l'évaluation de la situation financière	25
2-4-1-2 -Les éléments liés à l'évaluation de la performance.....	25
2-4-2 - La comptabilisation des éléments composants des états financiers	26
2.4. Les concepts de base	26
2.4.2.1. Comptabilisation des actifs	26
2.4.2.2. Comptabilisation des passifs.....	26
2.4.2.3. Comptabilisation des produits	26
2.4.2.4Comptabilisation des charges	26
2-4-3 -L'évaluation des éléments constituant des états financiers	26
2.4.3.1. Coût historique	26
2.4.3.2. Coût actuel	27
2.4.3.3 .Valeur de réalisation (de règlement)	27
2.4.3.4. Valeur actualisée	27
2-4-4 - Les concepts de capital et de maintien du capital	27
2-4-4-1 - La conception financière du capital	27
2-4-4-2 - La conception physique du capital.....	27
2-4-4-3 - Le maintien du capital et la détermination du bénéfice.....	27
Section 3 : Présentation de la norme comptable internationale IAS2.....	28
3- 1- Objectif et champs d'application comptable internationale IAS2.....	28
3-1-1- Objectif de la norme comptable internationale IAS2	28
3-1-2 -Champ d'application de la norme comptable internationale IAS2.....	28
3-2-Définitions comptables et les exigences :.....	29
3-2-1 : Définitions comptables :.....	29
3.2.1.1.Les stocks	29
3.2.1.2. La valeur nette de réalisation	29
3.2.1.3. La juste valeur	29
3-2-2-Les exigences principales de la norme IAS 2 :.....	29

3.2.2.1. Les coûts imputés dans le coût du stock	29
3.2.2.2.les autres coûts des stocks	30
3.2.3 .Les méthodes de détermination du coût	30
3.2.3.1. La méthode de premier entrée premier sortie(PEPS)	30
3.2.3.2.La méthode du coût moyen pondéré	31
3- 3-La dépréciation et la présentation des stocks dans les états financiers	31
3- 3-1-La dépréciation des stocks.....	31
3-3-2-La présentation des stocks dans les états financiers	31
Section 4 : Aperçu sur le système comptable financier.....	32
4-1 -Définition et missions du système comptable financier.....	32
4-1-1-Définition du système comptable financier.....	32
4-1-1-1 -Définition d'un système	32
4-1-1-2 -Définition d'un système comptable.....	32
4-1-1-3 -Définition d'un système comptable financier.....	32
4-1-2 -Les fonctions du système comptable financier	33
4-1-3 - La nomenclature des comptes du système comptables financier et les états financiers qu'il contient.....	33
4-1-3-1 -La nomenclature des comptes.....	33
4-1-3-2- Les états financiers:.....	34
4-2-L'importance et les objectifs du système comptable financier	34
4-2-1 -L'importance du système comptable financier	35
4-2-2 -Les objectifs du SCF	35
4-3- Les étapes de création du nouveau système comptable financier.....	36
4.3.1. La première étape	36
4.3.2. La deuxième étape	36
4.3.3. La troisième étape	36
4-4-Le cadre conceptuel et organisationnel du système comptable financier.....	36
4-4-1 - Le cadre conceptuel	37
4-4-2 - Le cadre organisationnel.....	37
Conclusion.....	3
Chapitre II : Le traitement comptable des stocks selon SCF.....	40
Section 1: Généralités sur les stocks	41
1 .1. Définitions et les objectifs de la tenue des stocks.....	41
1.1.1. Définitions des stocks.....	41
1.1.2. Les objectifs de la tenue du stock	41
1.2. Les types des stocks	42
1.2.1. Classification par type de produit.....	42
1.2.1.1Stocks de production ou de commercialisation.....	42
1 .2.1.2. Stocks hors production.....	43
1.2.2. Classification par codification	43

1.2.2.1. Définition	43
1.2.2.2. Les méthodes de codification.....	43
1.2.3. Selon le système comptable financier.....	44
1.3. Les fonctions des stocks.....	45
1.3.1. La fonction de régulation.....	45
1.3.2. La fonction d'anticipation.....	45
1.3.3. La fonction commerciale	45
1.3.4. La fonction économique	45
1.3.5. La fonction de sécurité :.....	45
1.3.6. La fonction technique	45
1.4. L'inventaire des stocks.....	46
1.4.1. Définition et les objectifs d'inventaire.....	46
1.4.1.1. Définition d'inventaire.....	46
1.4.1.2. Les objectifs d'inventaire.....	46
1.4.2. Types d'inventaire.....	46
1.4.2.1. La méthode de l'inventaire permanent.....	47
1.4.2.2. La méthode de l'inventaire intermittent.....	47
1.4.3. Les raisons des écarts d'inventaire.....	47
1.4.3.1. Les raisons des écarts d'inventaire.....	47
 Section 2 : L'évaluation des stocks selon SCF.....	 47
2.1. L'évaluation des entrées des stocks.....	48
2.1.1. Coûts d'acquisition.....	48
2.1.2. Coûts de transformation.....	48
2.1.3. Autres coûts.....	49
2.1.3.1. Coût des stocks d'un prestataire de services.....	49
2.1.3.2. Coût de produits agricoles récoltés à partir d'actifs biologiques.....	49
2.2. Les techniques d'évaluation du coût des stocks.....	49
2.2.1. La méthode des coûts réels	50
2.2.2. La méthode du coût standard (coût préétabli).....	50
2.2.3. La méthode du prix de détail.....	51
2.3. Les méthodes de déterminations des coûts.....	50
2.3.1. La méthode du coût variable et coût complet.....	50
2.3.2. Les méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes	51
2.4. L'évaluation des sorties de stocks.....	52
2.4.1. La méthode du coût unitaire moyen pondéré (CUMP)	52
2.4.2. La méthode du premier entré, premier sorti (FIFO: first in - first out).....	53
2.4.3. La méthode du dernier entré, premier sorti (LIFO: last in - first out).....	53
2.4.3.1. L'évaluation des stocks à la clôture.....	54

Section 3 : La comptabilisation des stocks selon SCF	54
3.1.La comptabilisation des stocks selon la méthode de l'inventaire permanent.....	55
3.1.1. Les comptes de stock amont	56
3.1.1.1.Le compte de « stocks de marchandise 30 ».....	56
3.1.1.2. Le compte de « Matière première et fourniture 31 ».....	57
3.1.1.3.Le compte Autres approvisionnements 32.....	59
3.1.2.Les comptes de stock aval.....	60
3.1.2.1.Le compte Encours de production de bien 33.....	60
3.1.2.2. Le compte en cours de production de service 34.....	62
3.1.2.3. Le compte stock de produit 35.....	62
3.1.3. Les autres stocks.....	64
3.1.3.1. Le compte stocks provenant d'immobilisations 36.....	64
3.1.3.2. Le compte stocks à l'extérieur 37.....	64
3.1.3.3. Le compte achat stocks 38.....	65
3.1.3.4. Le compte perte de valeur 39.....	65
3.2. la comptabilisation des stocks selon la méthode de l'inventaire intermittent.....	65
3.2.1. Enregistrement des approvisionnements et marchandises consommés.....	66
3.2.1.1. Au cours de la période	66
3.2.1.2. A la clôture de la période.....	66
3.2.2. Enregistrement des produits fabriqués ou en cours de fabrication.....	67
3.2.2.1. A la fin de période.....	67
3.3.Les opérations relatives à l'achat et à la vente.....	68
3.3.1. Les réductions accordées à l'achat et à la vente.....	68
3.3.1.1. Les réductions accordées à caractère commercial.....	68
3.3.1.2. Les réductions accordées à caractère financier.....	69
3.3.2. Le traitement comptable des réductions commerciales et financières.....	69
3.3.2.1. Les réductions figurées sur la facture.....	69
3.3.2.2. Les réductions sont accordées postérieurement à la facture	69
Conclusion.....	71

Chapitre III : L'évaluation et La comptabilisation des stocks au niveau de l'entreprise ECDE CHLE.....73

Section 1: Présentation de l'Entreprise des Ciments et Dérivés d'Ech-cheliff ECDE Chlef.....	74
1.1.Création de l'entreprise ECDE Chlef.....	74
1.2. Les missions de l'entreprise	75
1.3. La certification de l'entreprise	75
1.4. Le processus_d'activité	75
1.4.1 : les étapes de production	76
1.4.1.1. L'extraction d'argile et du calcaire	76

1.4.1.2. Le broyage.....76.....	76
1.4.1.3. Homogénéisation et tockage.....	77
1.4.1.4. Cuisson.....	77
1.4.1.5. Refroidissement.....	77
1.4.1.6. Broyage et stockage du clinker	77
1.4.1.7. Expéditions.....	77
1.4.1.8. Salle de contrôle.....	77
1.4.1.9. Le contrôle qualité.....	77
1.4.2. ECDE Chlef en chiffre.....	78
1.4.2.1. La production	78
1.4.2.2. Le chiffre d'affaire	78
1.2. L'organisation de l'entreprise ECDE Chlef.....	78
1.2.1. L'organigramme de l'entreprise d'ECDE Chlef.....	78
1-2-2- L'analyse de l'organigramme d'ECDE Chlef.....	81
1.2.2.1.La direction générale	81
1.2.2.2. La direction des opérations	81
1.3. La direction des finances et comptabilité	83
1.3.1-Structures de la direction des finances et comptabilité.....	83
1.3.1.1. Département Comptabilité Générale.....	83
1.3.1.2. Département Comptabilité Analytique	83
1.3.1.3. Département finances.....	83
Section 2: Généralités sur la gestion des stocks au sein de l'entreprise ECDE CHLEF.....	85
2.1. La tenue de gestion des stocks dans l'entreprise.....	85
2.1.1. Les taches du gestionnaire des stocks.....	85
2.1.1.1.Les missions du gestionnaire de stock	85
2.1.2. Les procédures de stockage dans le magasin.....	86
2.1.2.1. La réception.....	86
2.1.2.2. La codification.....	87
2.2.Les documents utilisés pour le mouvement de stock dans l'entreprise	88
2.2.1.La demande d'achat	88
2.2.2Le bon de commande	88
2.2.3.La facture d'achat	88
2.2.4 .Le Bon de réception.....	89
2.2 .5.Le bon d'entrée.....	89
2.2.6.La fiche de casier.....	89
2.2.7. La fiche de stock.....	89
2.2.8.Le bon de sortie.....	89
2.2.9.Le bon de livraison.....	89
2.3. Les opérations commerciales de l'entreprise.....	90
2.3.1. Achat dans l'entreprise d'ECDE CHLEF.....	90
2.3.1.1.La procédure d'achat	90
2.3.2-La production dans l'entreprise d'ECDE Chlef.....	91
Section 3 : La comptabilisation et l'évaluation des stocks selon le système_comptable financier.....	92
3.1. La comptabilisation des stocks	92

3.1.1. L'opération d'achat	92
3.1.2. La vente	94
3.1.3. dépréciation de valeur de stock	94
3.2. L'évaluation comptable des stocks.....	95
3.3. L'inventaire de stocks.....	96
3.3.1. La comptabilisation des écarts d'inventaire.....	97
3.3.1.1. L'écart d'inventaire positif	97
3.3.1.2. L'écart d'inventaire négatif :.....	97

Section 4 : Proposition de la mise en place de la méthode d'imputation rationnelle pour le calcul de coût d'entrée de stock du ciment.....98

4.1. l'état actuel de calcul de coût de production du ciment.....	98
4.1.1. Le coût d'achat	98
4.1.2. Le coût de production.....	99
4.1.2.1. La production de clinker.....	100
4.1.2.2. La production de ciment.....	100
4.1.2.3. Le coût de production.....	100
4.1.3. Les limites d'utilisation de la méthode de coût complet :	101
4.2. L'adoption de la méthode d'imputation rationnelle des charges fixes au niveau de l'entreprise ECDE Chlef.....	101
4.2.1. les concepts théoriques de la méthode des centres d'analyse.....	101
4.2.1.1. La détermination des centres d'analyse et des charges	101
4.2.2.1. Les étapes à suivre pour la répartition des charges indirectes dans la méthode des centres d'analyse	103
4.2.3. La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes.....	105
4.2.3.1. Le principe de la méthode	105
4.3. La mise en place de la méthode d'imputation rationnelle au niveau de l'entreprise d'ECDE CHLEF.....	106
4.3.1. La détermination des centres d'analyse et les charges indirectes.....	107
4.3.1.1. La détermination des centres d'analyse	107
4.3.1.2. La répartition primaire des charges	108
4.3.1.3. La répartition secondaire de charges	112
4.3.2. Le calcul de coût de production du ciment.....	115
4.3.3. La détermination de coût de production avec la méthode de coût complet	116
4.3.3.1. Le coût de production selon cette méthode.....	117
4.5. Synthèse de l'étude	118

Conclusion.....121

Bibliographie

Annexes