

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit et Contrôle de gestion

Thème :

**L'impact de l'assainissement comptable du cycle des
immobilisations corporelles sur les états financiers**

CAS : Client du Cabinet EY

Présenté par :

Mr. BENHACENE Aymen

Encadré par :

Pr. DERAHMOUNE Hilal

Année universitaire

2024/2025

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit et Contrôle de gestion

Thème :

**L'impact de l'assainissement comptable du cycle des
immobilisations corporelles sur les états financiers**

CAS : Client du cabinet EY

Présenté par :

Mr. BENHACENE Aymen

Encadré par :

Pr. DERAHMOUNE Hilal

Année universitaire

2024/2025

Table des matières

<i>Table des matières</i>	<i>I</i>
<i>Dédicaces</i>	<i>IV</i>
<i>Remerciements</i>	<i>V</i>
<i>Liste des figures</i>	<i>VI</i>
<i>Liste des tableaux</i>	<i>VII</i>
<i>Liste des abréviations</i>	<i>VIII</i>
<i>Résumé :</i>	<i>IX</i>
<i>Abstract:</i>	<i>X</i>
<i>ملخص:</i>	<i>XI</i>
<i>Introduction Générale</i>	<i>1</i>
<i>Chapitre I : Cadre Conceptuel de l'assainissement comptable</i>	<i>6</i>
<i>Section 1 : L'assainissement comptable et l'audit</i>	<i>8</i>
<i>1 La comptabilité financière :</i>	<i>8</i>
1.1 Définition :	<i>8</i>
1.2 Les hypothèses de base :	<i>9</i>
1.3 Les conventions comptables :	<i>11</i>
<i>L'assainissement comptable :</i>	<i>14</i>
1.4 Définition :	<i>14</i>
1.5 Motifs d'un assainissement comptable	<i>17</i>
1.6 Les objectives	<i>17</i>
<i>L'audit :</i>	<i>18</i>
1.7 Définition	<i>18</i>
1.8 Typologie d'audit	<i>19</i>
1.9 Les objectives d'audit.....	<i>21</i>
<i>Les ressemblances et dissemblances</i>	<i>23</i>
<i>Section 2 : Procédures d'assainissement d'immobilisations corporelles :</i>	<i>24</i>
<i>1 Cadre conceptuel et normatif de cycle concerné :</i>	<i>24</i>
1.1 Immobilisations corporelles - définition, critères de comptabilisation et méthodes d'évaluation :	<i>24</i>
1.1.1 Définition	<i>24</i>
1.1.2 Comptabilisation	<i>25</i>
1.1.3 Méthodes d'évaluation	<i>26</i>
1.1.4 Évaluation ultérieure d'une immobilisation corporelle :.....	<i>29</i>
1.1.5 Amortissements	<i>30</i>

<i>Procédures d'assainissement comptable des immobilisations corporelles :</i>	35
1.2 Prise de connaissance générale de l'entreprise :	35
1.3 L'assainissement des comptes des immobilisations corporelles :	37
<i>Section 3 : Comptabilisation de l'impact : Choix des comptes appropriés.</i>	41
<i>I Définitions clés.</i>	42
1.1 Les capitaux propres.	42
1.2 Le compte de report à nouveau	42
1.3 Le changement de méthodes comptables :	42
1.4 Le changement d'estimation	42
1.5 L'erreur fondamentale	43
1.6 Seuil de signification	43
1.7 L'impôt différé	44
<i>Nature de l'impact.</i>	44
<i>Conclusion du chapitre</i>	48
<i>Chapitre II : Étude pratique.</i>	50
Introduction du chapitre.	51
<i>Section 01 : Présentation du cabinet Ernst & Young et de son client.</i>	52
<i>I Présentation d'EY International</i>	52
<i>Présentation d'EY Algérie.</i>	52
1.1.1 L'organigramme de EY Algérie	54
1.1.2 Présentation du Client	54
1.1.3 L'organigramme de la société X	55
1.1.4 Fiche technique de la société X	55
<i>Section 02 : Travaux effectués et anomalies détectées</i>	56
1.2 Bouclage de la balance générale avec le fichier d'investissement :	57
1.3 Conception d'une nomenclature des comptes détaillée adaptées à l'activité de l'entreprise :	59
1.4 Éclatement de factures par article	59
1.5 Vérification de l'exhaustivité, évaluation, la propriété et la comptabilisation pour l'intégralité des opérations y afférentes	60
1.5.1 L'imputation erronée des charges dans un compte d'immobilisation corporelle :	60
1.5.2 Comptabilisation des remises dans le compte 609 :	62
1.5.3 Reclassement des immobilisations corporelles :	62
1.5.4 Double-emploi	63
1.5.5 Oubli de saisie	65

1.5.6	Cas particulier	65
<i>Section 03 : Comptabilisation et analyse de l'impact.....</i>		<i>68</i>
1.1	Comptabilisation des écritures d'assainissement :	68
1.1.1	Présentation des écritures de reclassement (sans impact financier) :	68
1.1.2	Présentation des écritures avec impact financier :	69
1.2	Présentation des variations des postes du bilan :	72
1.2.1	Immobilisations corporelles	72
1.2.2	Capitaux propres	74
<i>Conclusion du chapitre</i>		<i>77</i>
<i>Conclusion générale.....</i>		<i>78</i>
<i>Bibliographie.....</i>		<i>i</i>
<i>Annexes.....</i>		<i>v</i>

Dédicaces

Je dédie ce travail, À mes parents, pour leur confiance inébranlable et leur soutien constant tout au long de mes études, et à ma famille, qui ont toujours cru en moi et m'ont soutenu tout au long de mon parcours académique, leur amour, leur patience et leurs sacrifices ont été ma principale source de motivation.

À mon oncle, Abdelmalek Sellami pour son soutien et son encadrement tout au long de mon parcours universitaire.

À mes professeurs et mon encadrant Derahmoune Hilal, pour leur guidance précieuse, leurs conseils avisés et leur dévouement à l'éducation. Leur passion pour l'enseignement et leur engagement ont profondément influencé ma formation et mon développement.

À mes amis et camarades de classe, avec qui j'ai passé de bons moments d'étude et de travail. Leur soutien et leur amitié ont rendu ces années d'études plus agréables et enrichissantes.

Enfin, je dédie ce travail à tous ceux qui, de près ou de loin, ont contribué à la réalisation de ce mémoire. Vos encouragements et votre présence ont été essentiels dans cette réussite.

Remerciements

Tout d'abord, je remercie dieu le plus puissant par cœur de m'avoir donné le courage, la patience et la persévérance de compléter ce travail modeste.

Je tiens à saisir cette occasion pour adresser mes vifs remerciements et ma profonde reconnaissance à Monsieur DERAHMOUNE Hilal mon encadrant de mémoire de fin d'étude, pour avoir accepté de diriger mes travaux de recherche, pour ses précieux conseils, son soutien et ses orientations tout au long de cette période de mise en situation professionnelle.

A ma petite famille qui par leurs prières et leur soutien, m'ont aidé à surmonter les défis et difficultés rencontrés par amener ce mémoire à terme.

Aux responsables et aux personnels du cabinet Ernst and Young, qui m'ont si bien accueilli au sein du département « Accounting & Compliance Services », de la manière la plus conviviale qui soit, à l'image de leur renommée et qui ont fait preuve d'une patience et d'engagement sans égal à mon égard. Ce soutien m'a permis d'accomplir mon travail de recherche.

Mes remerciements vont aussi au personnel de l'administration de l'Ecole Supérieure de de gestion et d'économie numérique ESGEN, qui ont joué un rôle décisif dans mon apprentissage tout au long de mon cursus.

Une attention particulière aux Mesdames et Messieurs les membres du jury qui me font honneur en acceptant de présider le jury de soutenance du présent mémoire.

Enfin, je tiens à remercier tous ceux qui, de près ou de loin, ont contribué à la réalisation de ce travail.

Liste des figures

Figure 1 : Les étapes de la prise de connaissance et orientation générale de la mission.	36
Figure 2 : Traitement comptable des opérations d'assainissement des comptes d'immobilisations corporelles.....	47
Figure 3 : L'organigramme EY Algérie.	54
Figure 4 : L'organigramme consolidé de la société X.....	55
Figure 5 : Exemple d'un enregistrement comptable d'une facture comportant plusieurs différents articles sans détail.	59
Figure 6 : Détail des charges courantes qui ont été capitalisées	61
Figure 7 : Exemple d'un enregistrement comptable erroné des remises dans le compte 609.	62
Figure 8 : Écriture passée des travaux en cours.	66
Figure 9 : Écriture d'extourne des travaux en cours.....	66
Figure 10 : Extrait du grand livre du compte 23 « Immobilisation en cours ».....	66
Figure 11 : Présentation des écritures de reclassement des immobilisations corporelles	68
Figure 12 : Présentation des écritures de reclassement du cumul d'amortissement	68
Figure 13 : Présentation des écritures avec leur impact financier	70

Liste des tableaux

Tableau 1 : Les caractéristiques de l'information financière aux états financiers.....	11
Tableau 2 : Les différences entre l'assainissement des comptes et l'audit comptable et financier.	23
Tableau 3 : Tableau des comptes de la classe 21.	28
Tableau 4 : Informations recherchées lors de la phase de prise de connaissance générale.	36
Tableau 5 : relatif aux éléments figurant dans les comptes et non dans l'inventaire physique.	39
Tableau 6 : relatif aux éléments figurant dans l'inventaire physique et non dans les comptes.	40
Tableau 7 : Fiche technique de la société X.	55
Tableau 8 : Bouclage fiche d'immobilisations et balance générale.	58
Tableau 9 : Charges incorrectement imputées dans un compte d'immobilisation corporelle.	61
Tableau 10 : Reclassement des immobilisations corporelles.	63
Tableau 11 : Présentation des variations des immobilisations corporelles.....	72
Tableau 12 : Présentation de variation des capitaux propres.....	74

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
ESGEN	École Supérieure de Gestion et d'économie numérique
SCF	Système comptable financier
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards
P&L	Profit and Loss statement
CNC	Conseil National de Comptabilité
SNC	Société National de Comptabilité
ACR	Accounting, Compliance and Reporting
RAS	Rien à Signaler

Résumé :

Ce mémoire explore les enjeux liés aux assainissements comptables du cycle des immobilisations corporelles d'une entreprise, en mettant en lumière les conséquences financières des erreurs passées et les mécanismes d'assainissement mis en œuvre (analyse détaillée des écarts entre les données pré- et post-assainissement.)

L'étude que nous avons menée vise à décrire, analyser et consolider la pratique de la mission d'assainissement comptable en Algérie et son impact sur les états financiers d'une entreprise.

Après un diagnostic de l'impact, les résultats de l'étude nous ont permis de mettre en place des recommandations quant aux procédures de gestion comptable que pourrait mettre en œuvre une entreprise afin d'éviter la répétition des erreurs comptables.

Mots-clés : Assainissement comptable, erreur antérieure, changement d'estimation, changement de méthodes comptables, immobilisations corporelles, amortissements, capitaux propres, contrôle interne.

Abstract:

This thesis explores the issues related to the accounting clean-ups of a company's tangible assets cycle, highlighting the financial consequences of past errors and the remediation mechanisms implemented (detailed analysis of the gaps between pre- and post-clean up data.)

The study we conducted aims to describe, analyze and consolidate the practice of accounting clean-ups in Algeria and its impact on a company's financial statements.

After a diagnosis of the impact, the results of the study allowed us to put in place recommendations regarding the accounting management procedures that could be implemented by a company to avoid the repetition of accounting errors.

Keywords: Accounting clean-up, past errors, changes in estimate, changes in accounting policies, tangible assets, depreciation, equity, internal controls.

ملخص:

هذه المذكرة تناقش القضايا المتعلقة بعمليات التطهير المحاسبي لدورة التثبيتات المادية للشركة، مع تسليط الضوء على العواقب المالية للأخطاء السابقة وآليات المعالجة المنفذة (تحليل مفصل للفجوات بين بيانات ما قبل وبعد التطهير).

تهدف الدراسة التي أجريناها إلى وصف وتحليل أساليب عمليات التطهير المحاسبي في الجزائر وأثرها على البيانات المالية للشركة.

وبعد تشخيص الأثر، أتاحت لنا نتائج الدراسة وضع توصيات بشأن إجراءات الإدارة المحاسبية التي يمكن للشركة تنفيذها لتجنب تكرار الأخطاء المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: التطهير المحاسبي، التعديلات المحاسبية، الأخطاء السابقة، التغيرات في التقدير، التغيرات في السياسات المحاسبية، الأصول الملموسة، الاستهلاك، حقوق الملكية، الضوابط الداخلية.

Introduction Générale

Le reporting financier a pour objectif de fournir des informations sur la situation financière, la performance économique et les flux de trésorerie d'une entité, afin d'éclairer les décisions économiques d'un large éventail d'utilisateurs. Pour être conforme aux normes locales ainsi qu'aux IAS/IFRS, il est indispensable de corriger les erreurs identifiées dans les états financiers, conformément aux dispositions de la section 8 du nouveau système comptable financier relative aux méthodes comptables, aux changements d'estimations comptables et aux erreurs inspirées de la norme IAS 8. Quelle que soit leur origine, les erreurs comptables doivent être rectifiées dès leur détection, en appliquant les procédures comptables appropriées.

L'opération de correction de ces erreurs est dite « assainissement comptable ». Afin de corriger lesdites erreurs, nous devons tout d'abord, être en mesure de les repérer. Pour ce faire, nous nous sommes inspirés des procédures d'audit comptable. L'assainissement comptable a évolué avec le développement de l'audit.

La comptabilisation de l'impact découlant des opérations d'assainissement comptable suscite un débat incessant sur un plan pratique. En effet, dans la littérature comptable, on différencie deux méthodes principales qui traitent cet impact ; le traitement de référence et le traitement alternatif. Ces deux méthodes influent sur les différents postes des états financiers.

Le principal défi de la personne qualifiée intervenante dans une mission d'assainissement est de pouvoir corriger les erreurs et omissions pour une meilleure présentation des états financiers.

En vue de ce qui a été dit précédemment, notre thème du mémoire portera sur l'évaluation de l'impact de l'assainissement comptable du cycle immobilisations corporelles sur les états financiers.

Le choix de ce thème s'inscrit dans une volonté d'analyser l'impact réel de l'assainissement comptable sur la qualité et la fiabilité de l'information financière. Le cycle des immobilisations corporelles constitue un axe fondamental de la structure financière d'une entreprise. Toute erreur ou irrégularité dans ce poste peut entraîner une présentation faussée des états financiers, compromettant ainsi leur utilité pour les parties utilisatrices. C'est pourquoi l'assainissement comptable, en tant que processus de correction et de régularisation des comptes, joue un rôle crucial. Ce thème m'a donc paru pertinent, tant d'un point de vue théorique que pratique, notamment au regard des exigences croissantes en matière de transparence, de conformité aux normes comptables nationales (SCF) et internationales (IAS/IFRS).

L'objectif de cette étude est de mener une analyse comparative des états financiers avant et après assainissement afin de mesurer concrètement l'impact des corrections comptables, suite à un assainissement sur la présentation et l'interprétation des comptes.

Mon choix du thème découle directement de mon expérience de stage au sein du cabinet internationale d'audit et conseil Ernest & Young. Durant cette période, j'ai été impliqué dans des travaux substantifs lors d'une mission d'assainissement des comptes. Ce qui m'a permis d'apprendre de près les procédures de la mission. Par ailleurs, cette expérience a suscité une réflexion sur la problématique suivante : **Quel est l'impact de l'assainissement comptable du cycle immobilisations corporelles sur les états financiers ?**

Pour mieux traiter cette problématique, d'autres interrogations émergent :

- Quelle sera la démarche utilisée par l'expert-comptable dans une mission d'assainissement des comptes ?
- Quelle est la méthode de comptabilisation qui sera utilisée par l'expert-comptable pour apurer les erreurs et pour quelle raison ?
- Quels seront les changements opérés sur les états financiers à la suite d'un assainissement comptable ?

Dans cette optique, nous avons formulé les hypothèses suivantes qui seront évaluées, validées ou rejetées à la conclusion de ce mémoire :

- **Hypothèse 1 :** L'assainissement du cycle immobilisations corporelles une meilleure fiabilisation des états financiers.
- **Hypothèse 2 :** Le SCF permet de comptabiliser l'impact d'un assainissement des erreurs antérieurs dans un sous-compte du report à nouveau « 115 ».
- **Hypothèse 3 :** Le SCF permet de comptabiliser l'impact d'un assainissement des erreurs antérieurs dans le compte de résultat de l'exercice courant « P&L ».

La revue de littérature a révélé peu de travaux localement en matière. Ainsi, nous nous sommes inspirés principalement des normes internationales, les avis et entretiens avec les professionnels.

Afin de répondre à la problématique soulevée, nous avons choisi de faire une analyse comparative des états financiers avant et après l'assainissement selon le traitement autorisé par le SCF :

- Approche quantitative analytique en s'appuyant sur les données chiffrées issus de la comptabilité financière de l'entreprise étudiée.
- Approche descriptive en s'appuyant sur des documents internes, guides et entretiens avec les professionnels du cabinet EY ainsi que d'autres experts exerçant des fonctions libérales afin de recueillir leurs opinions sur le sujet et mieux appréhender leurs approches face à la problématique posée.

Le travail de recherche est organisé en deux chapitres : le premier est théorique et le seconde est pratique. Chaque chapitre est divisé en trois sections.

Le premier chapitre vise à introduire le thème de recherche en fournissant une présentation claire des définitions clés de l'assainissement des comptes et son cadre légal tout en mettant en lumière sa relation avec l'audit.

Nous avons abordé dans un premier temps, les procédures clés et techniques utilisées dans une mission d'assainissement du cycle d'immobilisations corporelles. Puis, nous avons exposé les différents traitements autorisés pour assainir les comptes selon le SCF et traiter l'incidence potentielle de ce dernier sur les états financiers.

Par la suite, nous avons développé dans le second chapitre le cas pratique étudié au sein du cabinet EY, en commençant par la présentation générale du cabinet ainsi que celle de l'entreprise objet d'étude « Société X » qui est le client de ce dernier. Ensuite, nous avons évoqué les travaux d'assainissement effectués et les anomalies détectés lors de notre mission, Enfin, nous avons évalué l'impact de l'assainissement opéré sur les états financiers de l'entreprise objet d'étude.

À travers cette étude, nous avons appliqué un modèle d'analyse spécifique à l'assainissement des comptes, combiné à une méthodologie englobante des méthodes analytiques et descriptives. Cette combinaison nous a permis d'examiner en profondeur les processus et les pratiques d'assainissement, tout en décrivant les observations et les résultats de manière détaillée. En adoptant cette méthode, nous avons pu obtenir une compréhension complète et approfondie du sujet étudié.

Comme dans tout travail de recherche, cette étude comporte des limites et des difficultés.

Plusieurs défis ont été rencontrés au cours de sa réalisation, notamment :

- Bien que notre sujet de recherche soit vaste et touche l'intégralité des comptes patrimoniaux de l'entreprise, nous nous sommes focalisés sur les aspects relatifs au

cycle des immobilisations corporelles. En ciblant ces points nous avons pu aboutir de manière efficace au résultat escompté en identifiant les aspects significatifs qui caractérisent l'assainissement des comptes.

- L'un des principaux défis pour la réalisation de ce travail été le manque de documentation théorique sur le sujet, étant donné que cette mission est moins-répandue dans la pratique et son exercice est sujet à plusieurs interprétations et suggestions de la part des professionnels.
- La diversité des méthodes et procédures d'assainissement des comptes a également posé un défi, notamment, vis-à-vis de notre tentative de consolidation des pratiques exercées dans une seule recherche. Nous avons utilisé une combinaison de techniques apprises lors de notre mission et des entretiens avec différents professionnels en vue d'obtenir une recherche qui converge vers une homogénéité des pratiques utilisées en la matière.

Chapitre I : Cadre Conceptuel de l'assainissement comptable

Introduction

L'entreprise est au cœur de multiples interactions avec des parties prenantes, telles que les dirigeants, les actionnaires, les investisseurs potentiels et les régulateurs. Ces acteurs s'appuient sur des informations financières pour évaluer les performances, la rentabilité et la viabilité de l'entité. Les dirigeants, par exemple, utilisent ces données pour prendre des décisions stratégiques éclairées, tandis que les actionnaires se réfèrent aux états financiers pour juger de la rentabilité de leur investissement. Cependant, l'utilité de ces informations dépend directement de leur fiabilité et de leur transparence.

Dans un contexte où les entreprises sont appelées à devenir autonomes et à renforcer leur compétitivité, la mise en œuvre de réformes profondes, tant sur le plan économique et financier que juridique, devient indispensable. Ces réformes nécessitent une révision approfondie des systèmes de gestion comptable pour répondre aux attentes des investisseurs et permettre la conclusion de partenariats stratégiques. Ainsi, l'assainissement comptable apparaît comme une mesure clé à la suite de révélations inquiétants sur la comptabilité d'une entreprise ou à la demande du conseil d'administration pour garantir des états financiers reflétant fidèlement la réalité économique des entreprises.

L'objectif de ce chapitre est de présenter les bases conceptuelles qui sous-tendent l'assainissement comptable, en analysant ses enjeux, ses outils, et les implications pour les différents acteurs. Cette réflexion s'inscrit dans une démarche visant à établir un cadre solide pour comprendre le rôle fondamental de l'assainissement des comptes à l'assurance de la fiabilité comptable.

La première section se focalisera sur le concept de l'assainissement comptable dans le cadre d'une mission d'expertise comptable générale, les acteurs principaux, les différences centrales et les similarités entre ce dernier et l'audit et ces types. Ensuite, La deuxième section entamera les procédures, outils et techniques mises en œuvre dans le cadre d'un assainissement comptable.

Enfin, On abordera les conséquences comptables, légales et fiscales liées à cette opération et comment l'expert-comptable s'intervient à la mitigation de l'effet de ces conséquences.

Section 1 : L'assainissement comptable et l'audit

Dans cette première section, notre objectif est de définir l'assainissement comptable, l'audit, les points de rapprochement et les différences clefs entre les deux, en premier lieu, nous aborderons de généralités sur la comptabilité financière, ses principes et les caractéristiques des états financiers, Ensuite, nous évoquons la définition précise de l'assainissement comptable et nous examinerons ses objectifs et les raisons derrière une telle mesure et les acteurs impliqués dans cette mission. Puis, nous allons mettre en cadre le concept de l'audit, sa typologie, les intervenants autorisés et ses objectifs. Enfin, Nous allons évoquer les principaux points de dissemblance et de ressemblance entre les deux concepts.

1. La comptabilité financière :

L'histoire de la comptabilité remonte à plusieurs millénaires. Les premières traces de pratiques comptables ont été retrouvées en Mésopotamie vers 3 300 av. J.-C., où les Sumériens utilisaient des tablettes d'argile pour enregistrer les transactions commerciales.¹ Cependant, l'acte fondateur de la comptabilité moderne est souvent attribué à Luca Pacioli, un moine franciscain italien, qui publia en 1494. Ce traité contient la première description formalisée de la méthode de la partie double, encore utilisée aujourd'hui.

Depuis, la comptabilité n'a cessé d'évoluer, passant d'un outil de gestion patrimoniale à un système d'information complexe indispensable à la gouvernance des entreprises et à la régulation des marchés.

1.1 Définition :

Nombreux professeurs préfèrent définir la comptabilité comme la langue des affaires, certes que c'est correct mais une telle définition est très abstraite et réductionniste.

À son niveau le plus fondamental, la comptabilité est un système permettant de suivre les revenus, les dépenses, les actifs et les dettes d'une entreprise. Lorsqu'elle est analysée par un œil averti, la comptabilité d'une entreprise raconte véritablement son histoire. En se basant uniquement sur les "livres" comptables (les registres comptables), on peut apprendre pratiquement tout sur une entreprise. On peut en déduire des éléments simples, comme savoir si elle est en croissance ou en déclin, en bonne santé ou en difficulté. Mais en y regardant de

¹ Mattessich, R., *Accounting and the Input-Output Principle in the Prehistoric and Ancient World*, 2000

plus près, on peut aussi y détecter des menaces potentielles pour la pérennité de l'entreprise, qui pourraient ne pas être visibles même pour les personnes qui y travaillent.²

Une autre définition qualifie La comptabilité financière comme un système d'information permettant de formaliser les données relatives à l'entreprise. Elle fournit une information intelligible, significative, fiable et pertinente sur la réalité économique de l'entreprise. Elle permet notamment de rendre compte des relations de l'entreprise avec ses partenaires et d'informer sur la situation patrimoniale et les performances de l'entreprise.³

1.2 Les hypothèses de base :

IAS 01 indique que les états financiers publiés par une entreprise constituent un élément essentiel de son processus d'information financière. Ces états comprennent :

- Un bilan (*balance sheet*).
- Un compte de résultat (*income statement*).
- Un tableau des variations des capitaux propres (*changes in equity statement*).
- Un tableau des flux de trésorerie (*cash-flow statement*).
- Des notes annexes (*accounting policies and notes*).

Par ailleurs, il est fortement recommandé d'inclure un rapport de gestion, qui met en lumière les principaux aspects de la performance financière de l'entreprise et expose les incertitudes auxquelles elle pourrait faire face.

Le cadre conceptuel de l'IASB souligne les points suivants :⁴

- « *L'objectif des états financiers est de fournir des informations sur la situation financière, la performance et les évolutions significatives de l'entreprise, afin d'éclairer les décisions économiques d'un large panel d'utilisateurs.* »

² Piper, M. (2013). *Accounting made simple: Accounting explained in one hundred pages or less* (p. 6). Auto-édité.

³ Bouvier, A.-M., & Disle, C. (2008). *DCG 9 Introduction à la comptabilité : Cas pratiques* (p. 6). Éditions Dunod.

⁴ International Accounting Standards Board. (2018). *Cadre conceptuel pour l'information financière*. IFRS Foundation. <https://www.ifrs.org/fr/issued-standards/framework/>, consulté le 02/05/2025 à 16h.

- « Parmi ces utilisateurs figurent les investisseurs (actuels et potentiels), les salariés, les prêteurs, les fournisseurs et autres créanciers, les clients, les administrations publiques et le grand public. »

La comptabilité d'engagement tient compte des charges et des produits engagés lors d'un exercice comptable (accrual basis of accounting), quelle que soit la date de leur décaissement ou encaissement : les charges et les produits sont comptabilisés sur leur exercice de naissance même si le flux financier n'intervient qu'au cours de l'exercice suivant.

A titre d'exemple, les cas de non-respect de ce principe peuvent être :

- Provisions pour congés payés non constituées.
- Durées d'amortissement insuffisantes.
- Procédures insuffisantes pour assurer le rattachement des charges et des produits.
- Calcul erroné des frais financiers courus.
- Procédures d'inventaire imprécises ou stocks non ajustés.

Les états financiers sont normalement constitués selon l'hypothèse qu'une entreprise est en situation de continuité d'exploitation et poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Dans un cas contraire, il faudrait valoriser l'entreprise en valeurs de liquidation...

Ces principes peuvent différer sensiblement des règles qui définissent les modalités de détermination de l'assiette de l'impôt sur les bénéfices (Résultat fiscal), C'est la raison pour laquelle l'administration a prévu, dans la déclaration de fin d'année, un document qui permet de réconcilier le résultat comptable et le résultat fiscal (Tableau 9). Parmi les distorsions, on peut citer :

- La non-déductibilité de la provision pour congés payés alors que sa constatation s'impose d'un point de vue comptable au nom du principe de séparation des exercices.
- La non-déductibilité des provisions pour risques de change alors que le principe de prudence fait l'obligation au comptable de les prendre en compte.
- Certaines durées d'amortissement fixées par l'administration qui pourraient s'avérer ne pas correspondre à la durée d'amortissement fiscalement définie.

Les caractéristiques de l'information fournie aux états financiers dans le tableau suivant sont ordonnées par la norme IAS 1, le SCF adoptent cette norme en totalité sans aucun changement.

Tableau 1 : Les caractéristiques de l'information financière aux états financiers.

Critère	Définition
Pertinence	L'information fournie doit permettre d'influencer les décisions économiques des utilisateurs (évaluations des événements).
Compensation	Pas de compensation autres que celles autorisées par la norme comptable internationale.
Importance relative	L'information est significative si son omission ou son inexactitude peut influencer les décisions économiques des utilisateurs.
Fiabilité	L'information divulguée est fiable si elle ne comporte ni biais significatifs ni erreurs (image fidèle).
Image fidèle	Image fidèle des transactions et autres événements.
Présomption de la substance sur la forme	Il est nécessaire que les transactions et autres événements soient présentés selon leur réalité économique et non pas seulement selon leur forme juridique.
Neutralité	L'information fournie doit être présentée sans partialité.
Prudence	La prudence doit admettre un certain degré de dépréciation (dans le cas contraire : risque de surévaluation des actifs et des produits et risque de sous-évaluation des passifs et des charges).
Exhaustivité	L'information fournie doit être exhaustive autant que le demandent le seuil de l'importance relative et celui du coût.
Comparabilité & permanence des méthodes	L'information fournie doit s'étendre aux méthodes comptables utilisées et aux changements de celles-ci, notamment dans le cadre du passage aux normes IAS/IFRS.

Source : AUNEGE. (s.d.). Normes IFRS : Cadre conceptuel de l'IASB. Université Numérique.

Récupéré le 19/04/2025. http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/893f7469-71f1-485f-b9a1-a5a4ec9acc03/IFRS_Nan2-013/co/l21.html

1.3 Les conventions comptables :

Les conventions et principes comptables sont des règles concrètes qui guident la pratique comptable. Ils sont développés par la pratique en conformité avec les objectifs et les caractéristiques qualitatives, ci-dessous les conventions comptables connus : ⁵

- Convention de l'entité

L'entreprise est considérée comme une entité comptable autonome et distincte de ses propriétaires. La comptabilité financière suppose une nette séparation entre le patrimoine de l'entreprise et celui des propriétaires ou actionnaires. Ce sont les transactions de l'entreprise et non celles des propriétaires qui sont prises en compte dans les états financiers. Une entité

⁵*Procomptable. (S.d.). Les conventions comptables de base.*

https://www.procomptable.com/etudiants/cours_exercice_initiation/INIT4_chapitre_2.pdf, consulté le 03/05/2025 à 14h.

comptable ne représente pas une entreprise jouissant par la loi d'un statut comptable. Elle s'entend à tous ensemble s'acquittant d'une activité économique et qui contrôle et utilise des ressources économiques.

- **Convention de l'unité monétaire**

La nécessité d'une unité unique de mesure pour enregistrer les transactions d'une entreprise a été à l'origine du choix de la monnaie comme unité de mesure (Dinar Algérien) de l'information véhiculée dans les états financiers. Seules les transactions et événements susceptibles d'être quantifiés monétairement sont comptabilisés. Les informations non quantifiables mais pouvant avoir une incidence financière sont également mentionnées dans l'annexe.

- **Convention de la périodicité**

L'information comptable doit refléter l'évolution périodique des performances de l'entreprise pour servir de base à la prise de décision économique. Elle doit être en conséquence produite à des intervalles périodiques et réguliers, la période étant désignée "exercice comptable". Un exercice comptable a normalement une durée de 12 mois couvrant l'année civile. Une entité peut être autorisée à avoir un exercice se clôturant à une autre date que le 31 décembre dans la mesure où son cycle d'exploitation est incompatible avec l'année civile.

- **Convention du coût historique/Méthode d'évaluation**

Sous réserve des dispositions particulières concernant certains actifs et passifs, les éléments d'actif et de passif, de produits et de charges sont enregistrés en comptabilité et présentés dans les états financiers au coût historique, c'est-à-dire sur la base de leur valeur à la date de leur constatation sans tenir compte des effets de variations de prix ou d'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie. Cependant, des actifs et des passifs particuliers tels que les actifs biologiques ou certains instruments financiers sont valorisés à leur juste valeur.

- **Convention de l'indépendance des exercices « Cut-off »**

Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit. Pour sa détermination, il convient donc de lui imputer les événements et opérations qui lui sont propres, et ceux-là seulement. Dans l'hypothèse où un événement, ayant un lien de causalité direct et prépondérant avec une situation existante à la date d'arrêté des comptes d'un exercice, est connu entre cette date et celle d'établissement des comptes du dit exercice, il convient de

rattacher cet événement à l'exercice clos. Ce rattachement s'effectue sur la base des informations connues à la date d'établissement des comptes.

- **Convention d'importance relative**

Les états financiers mettent en évidence toute information significative, c'est-à-dire toute information pouvant exercer une influence sur le jugement que les utilisateurs de l'information peuvent porter sur l'entité. Un fait ou un élément est significatif si, en tenant compte des circonstances, sa nature ou son montant est tel que le fait de le mentionner dans les états financiers, ou la manière de le traiter dans les comptes, est susceptible d'influencer le jugement ou les décisions prises sur la base des données comptables.

- **Convention de permanence de méthodes**

La cohérence et la comparabilité des informations comptables au cours des périodes successives impliquent une permanence dans l'application des règles et procédures relatives à l'évaluation des éléments et la présentation des informations. Toute exception à cette convention n'est justifiée que par la recherche d'une meilleure information ou par un changement de la réglementation.

- **Convention de prudence**

La prudence est l'appréciation raisonnable des faits dans des conditions d'incertitude afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine ou le résultat de l'entité. Les actifs ou les produits ne doivent pas être surévalués, et les passifs et les charges ne doivent pas être sous-évalués. Toutefois, l'application de cette convention ne doit pas conduire à la création de réserves occultes ou de provisions excessives.

- **Convention de l'intangibilité du bilan d'ouverture**

Le bilan d'ouverture d'un exercice correspond au bilan de clôture de l'exercice précédent.

- **Convention de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique**

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

- Convention de non-compensation

Les compensations entre éléments d'actif et éléments de passif 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 le règlement. Des charges et produits liés résultant de transactions et d'événements similaires et ne présentant pas de caractère significatif peuvent être compensés.

- Convention de l'information complète

Cette convention établit que les états financiers doivent fournir toutes les informations nécessaires pour ne pas induire en erreur le lecteur. Elle exige, pour éviter toute ambiguïté dans l'interprétation de l'information financière, que les états financiers comportent des notes et des tableaux explicatifs révélant toute information pertinente et attirant l'attention sur les événements ou le traitement de l'information qui ont un impact significatif sur l'évolution des résultats futurs et la situation de l'entreprise.

2. L'assainissement comptable :

On présentera la définition, les objectives et les causes qui emmène à un assainissement des comptes.

2.1 Définition :

Selon La Société National de Comptabilité : « l'assainissement comptable est une mesure d'ordre comptable, en anglais «Accounting clean-up », défini comme l'ultime processus d'apurement des comptes, il s'agit d'une analyse approfondie et retraitement systémique de tous les comptes patrimoniaux de l'entreprise, il est fondé sur l'examen préalable de tous les comptes d'actif et du passif et sur les inventaires physiques de tous les biens appartenant à l'entreprise en s'appuyant sur l'efficacité du classement et traitement des archives, une mission avec l'objectif de mettre en conformité les données chiffrées inscrites au bilan avec la réalité du terrain afin d'aboutir à la transparence, sincérité et régularité de l'information financière présentée aux parties prenantes. »⁶

« L'assainissement comptable s'inscrit dans le cadre d'une mission d'expertise comptable générale et peut avoir deux objectifs, Conseiller et procurer d'expertise sur les procédures de gestion ou procurer d'expertise des comptes, l'assainissement comptable s'inscrit dans cette

⁶ Société National de Comptabilité (s.d), Guide indicatif d'assainissement comptable, Boulevard Mohamed V – Alger, P05

dernière. »⁷ a déclaré M. SELLAMI Abdelmalek, expert-comptable et commissaire aux comptes lors d'une interview le 30/06/2024.

Une autre définition de l'assainissement comptable : « Le processus d'organisation et de correction des registres financiers et des transactions jusqu'à le dernier centime, Il s'agit également d'examiner et de rapprocher les comptes, d'identifier et de résoudre les écarts et de mettre à jour les informations pour refléter le statut correct de l'entreprise. »⁸

En France, l'Ordre des Experts-Comptables qualifie cette intervention comme une mission de procédures convenues. Ce type de mission est particulièrement adapté lorsque l'objectif est de se concentrer sur des aspects spécifiques des états financiers ou de répondre à des besoins précis définis par les parties prenantes, Cette mission est sans assurance.⁹

Elle peut, par exemple, porter sur l'examen de certaines rubriques spécifiques des comptes annuels, telles que les immobilisations, les stocks, ou les créances clients. Dans d'autres cas, elle peut concerner un ensemble complet de comptes, tout en limitant son périmètre aux points définis au préalable dans une lettre de mission.

Ce cadre permet d'assurer une approche structurée et ciblée, tout en respectant les normes établies par la profession.

Alors, qu'en Algérie et selon L'article 18 de la loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé : « Est expert-comptable, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, a pour mission d'organiser, de vérifier, de redresser et d'analyser les comptabilités et les missions comptes de toute nature des entreprises et organismes qui le chargent de cette mission à titre contractuel d'expertise des comptes, dans les cas légalement prescrits par la loi. »¹⁰

A travers ce qui procède, on peut définir l'assainissement des comptes comme :

⁷ Interview avec M. SELLAMI Abdelmalek, expert-comptable et commissaire aux comptes, 30 juin 2024.

⁸ Shah (Maanoj), *Comprehensive accounting clean-up : a guide for accountants and accounting leaders*, <https://finsmartaccounting.com/comprehensive-accounting-clean-up-a-guide-for-accountants-and-accounting-leaders/>, 25/01/2025 à 10h.

⁹ DURAND (Xavier) et autres, *Réussir le DSCG 4 : Comptabilité et audit*, édition EYEROLLES, Paris, 2015, P.190

¹⁰ L. n° 10-01, 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, Art 18.

L'examen approfondi des comptes patrimoniaux de l'entreprise, réalisé par un expert-comptable dans le cadre d'un contrat, peut porter sur l'intégralité des comptes ou sur une catégorie spécifique. Cette mission vise à organiser et actualiser les états financiers, identifier les erreurs et anomalies, et proposer aux parties prenantes des actions correctives adaptées. L'objectif général est d'assurer la conformité des données inscrites au bilan avec la réalité économique de l'entreprise, en s'appuyant sur les normes et principes comptables locaux suivants :

- A. Décret législatif N° 93-08 du 25 avril 1993 (JORA N° 27 du 27 avril 1993) portant code du commerce.
- B. Décret exécutif du 15 avril 1996 portant code de déontologie de la profession d'expert comptables et commissaires aux comptes.
- C. La loi n°22-09 5 mai 2022 modifiant et complétant l'ordonnance n° 75-59 du 26 Septembre 1975 portant code de commerce
- D. Loi 07-11 du 25 novembre 2007 et arrêté du 26 juillet 2008 portant le Système Comptable Financier « S.C.F).
- E. Décret exécutif N° 08-156 du 26 mai 2008 portant l'Application des dispositions de la loi N° 07-11 du 25 novembre 2007.
- F. Arrêté du ministère des Finances du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.
- G. La loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé.
- H. Arrêté du 10 Rabie El Aouel 1435 correspondant au 12 Janvier 2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes
- I. Décision N° 002 du 24 février 2016 du ministère de Finances portant sur les normes Algériennes d'audit.

J. Décision n°212 du 18 novembre 2024 portant normes algériennes d'audit.

2.2 Motifs d'un assainissement comptable

L'assainissement est une mission contractuelle qui pourrait avoir plusieurs raisons qu'on peut citer ci-après :¹¹

- a) Apurement à raison d'un abandon de créances ou l'existence des dettes prescrites.
- b) Apurement à cause d'une mauvaise comptabilité liée soit à la désorganisation du circuit comptable de l'entreprise, l'incompétence des comptables ou des actes de fraude potentiels afin de levée de réserves du commissaire aux comptes.
- c) Apurement à cause de la faillite de la société.
- d) Apurement pour des besoins stratégiques internes telles qu'un changement de la forme juridique, la prise de capital des nouveaux investisseurs, la conclusion des partenariats stratégique ou un Fusion d'assainissement.¹²

2.3 Les objectives

L'objectif principal d'une mission d'assainissement des comptes est non seulement de corriger les erreurs et anomalies comptables, mais également de procéder à l'élimination des actifs et passifs qui ne présentent aucune perspective raisonnable de recouvrement. Ces éléments, formellement identifiés comme ne générant pas de bénéfices économiques futurs, incluent, par exemple, les créances irrécouvrables, les dettes prescrites, les immobilisations hors exploitation, ou encore les écarts d'inventaire liés aux stocks. Ce processus, appelé « radiation des actifs » (ou « write-off » en anglais), vise à refléter une image fidèle et conforme à la réalité économique de la situation financière de l'entité.¹³

Afin d'assurer la réalisation de ces objectives, l'expert-comptable doit assurer que toutes les opérations d'entreprise répondent à certaines critères ou assertions : Exhaustivité, Existence, Propriété, Evaluation et la Comptabilisation.¹⁴

¹¹ Comptabilité Pratique (2021), Assainissement comptable / Charges et produits des exercices antérieurs, YouTube, <https://www.youtube.com/watch?v=-6DM-1Hiyk&t=307s>, 21 Jan 2025 à 20h.

¹² Christopher Cuche, (10/03/2021), Webinar : Assainissement d'une société en Suisse, YouTube, <https://www.youtube.com/watch?v=5BoxnxuVkiU&t=994s>, 21 jan 2025 à 21h.

¹³ IASB/FASB, Financial Impairment, IFRS 9, IASB, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2011/february/iasb/fi0211b09obs.pdf>

¹⁴ Inspection Général des finances (1990), Guide d'Audit, ministère de l'Économie, Alger, P.104

Ces critères sont les mêmes utilisés lors d'une mission d'audit financier et comptable, la différence réside dans les types de contrôles mis en place et la nature d'assurance.

3. L'audit :

On présentera la définition, les types de l'audit, ces objectives et ces intervenants.

3.1 Définition

Audit est un mot qui dérive de son prédécesseur latin « AUDIRE », ce dernier signifie « écouter ». Dans la langue anglaise, « To Audit » est une action qui veut dire ‘vérifier, surveiller, inspecter’.¹⁵

Selon l'IFAC (International Federation of Accountants), une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule « donne une image fidèle », ou « présente sincèrement sous tous les aspects significatifs », qui sont des expressions équivalentes. L'audit d'informations financières ou autres, élaborées selon des principes reconnus, poursuit le même objectif.¹⁶

En France, selon la CNCC (Compagnie nationale des commissaires aux comptes), « une mission d'audit des comptes a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable ».¹⁷

« L'audit fait partie des missions normalisées de l'expert-comptable, définies par le CSOEC (Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables français) (voir ci-après le cadre conceptuel). Dans une mission d'audit, l'expert-comptable exprime une opinion sous une forme positive et atteste que les informations, objet de l'audit, ne sont pas entachées d'anomalies significatives ».¹⁸

A travers ce qui procède, on peut définir l'audit dans le contexte algérien comme l'examen auquel procède un professionnel compétent, intègre, indépendant et objectif en vue d'exprimer

¹⁵ ARMAND (Dayan) et autres, *manuel de gestion volume 1*, édition ELLIPSES, Paris, 1999, P.883.

¹⁶ DURAND (Xavier) et autres, *Réussir le DSCG 4 : Comptabilité et audit*, édition EYEROLLES, Paris, 2015, P.181

¹⁷ Idem

¹⁸ Ibid.

une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers selon les référentiels cités la sous-section précédente.

3.2 Typologie d'audit

L'audit est une pratique appliquée à tous les niveaux et dans plusieurs missions, afin de mettre en place une classification pertinentes nous allons faire recours à des critères bien définies et adjacente de notre sujet de recherche. On peut présenter la typologie d'audit en suivant :

- La nature d'intervenant.
- Le statut d'auditeur.
- L'objectif de la mission.

1. En fonction de la nature d'intervenant :

i) Audit externe :

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise, exercée par des cabinets nationaux et internationaux dont la mission peut être de certifier la régularité et véracité des comptes ou de donner une opinion sur l'organisation comptable d'une entreprise et la qualité de l'information financière, cela dépend du statut de l'auditeur dans le contrat, ce dernier peut être un commissaire aux comptes ou un expert-comptable.¹⁹

ii) Audit interne :

L'Audit Interne est défini par l'institut des auditeurs interne (Institut of Internal Auditors) dans le cadre de référence internationale des pratiques professionnelles : « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré des maîtrises de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs, en évaluant, par une approche systématique et méthodique ses processus de management des risques, de contrôle, de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. »²⁰

¹⁹ L. n° 10-01, op. Cit. Art 18- 24.

²⁰ Bourrouilh-Parège, O., Schick, P., Vera, J., & Mocquard, P. (2021). *Audit interne et référentiels de risques : vers la maîtrise des risques et la performance de l'audit* (3^e éd.). Dunod.

2. En fonction du statut de l'auditeur :

i. Audit contractuel :

L'audit contractuel, également connu sous le nom d'audit volontaire ou d'audit spécial, est une mission d'audit externe demandée par une entreprise pour répondre à un besoin spécifique ou à une préoccupation particulière qui n'est pas couverte par l'audit légal ou régulier. Nous pouvons citer quelques exemples d'audit contractuel : audit financier, audit social, audit informatique, audit fiscal..., En Algérie, la seule personne habillée à faire cette mission est l'expert-comptable selon la loi 10-01.

ii. Audit légale :

D'après la loi 10-01, L'audit légale appelée aussi le commissariat aux comptes, est la mission de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur, ce type d'audit est obligatoire par la loi. L'auditeur engage à fournir une assurance positive sur les comptes annuels de l'entreprise auditée.

3. En fonction de l'objectif de la mission :

i. Audit financier et comptable :

L'objectif d'un audit des états financiers est que l'auditeur exprime une opinion sur le fait que les états financiers sont établis, sous tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable. Cela signifie que les états financiers ont été établis conformément aux principes comptables généralement reconnus (SCF) et à toute législation applicable, telle que le code de commerce algérien.

Cela signifie que, lorsqu'un ensemble d'états financiers a été **audité**, les informations présentées ont été vérifiées par un auditeur indépendant.²¹ Il pourrait être une mission contractuelle fait par un expert-comptable ou une mission légal effectuée par un commissaire aux comptes.

²¹ Johnson, R. N., & Wiley, L. D. (2021). *Auditing* (2^e éd.). Wiley.

ii. Audit de gestion :

Il n'y a pas une définition standardisée de l'audit de gestion, néanmoins, on peut déduire une définition selon le cadre générale de l'audit.

L'audit de gestion est une évaluation systématique des processus de gestion d'une entreprise. Les auditeurs examinent les processus de gestion pour s'assurer qu'ils sont conformes aux normes et réglementations en vigueur, qu'ils sont efficaces et qu'ils répondent aux objectifs de l'entreprise. Les audits de processus de gestion peuvent couvrir une grande variété de domaines, tels que la gestion des ressources humaines, la gestion financière, la gestion de la qualité ou la gestion des risques. Ils peuvent également évaluer la qualité des contrôles internes, des politiques et des procédures en place pour garantir la fiabilité et l'exactitude des données financières.²² Ce type d'audit peut se subdiviser en audit interne de gestion et externe.

3.3 Les objectives d'audit

Comme abordé antérieurement, l'audit pourrait avoir plusieurs objectives selon le type de la mission, statut d'intervenants et les besoins des parties prenantes mais d'après ce qu'on a abordé de prime abord du chapitre, on peut les résumer de la manière suivante :

- Fournir un niveau d'assurance raisonnable aux parties prenantes sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers d'une entreprise.
- Certification des comptes.
- Suggérer des recommandations afin d'enlever ultérieurement les réserves et éviter les causes génératrices de ces recommandations.
- Effectuer des observations.
- Détecter la fraude.
- Améliorer les processus du contrôle interne.
- Détecter les risques.

L'auditeur en quête d'exprimer cette opinion, il doit reposer sur les assertions qu'on a mentionnées dans la sous-section d'assainissement. Nous allons essayer de donner une idée exhaustive sur ces assertions : ²³

²² *Écrit par nos propres soins à partir des documentations sur l'audit et le contrôle interne.*

²³ *Inspection générale de finances (s.d), Guide d'audit, Ministère d'économie.*

a) L'Exhaustivité :

En anglais : « Completeness », Ce critère signifie que toutes les opérations réalisées par l'entreprise dans une période sont reflétées dans les états financiers ce qui sous-entend que chacune d'entre elles est saisie, dès son origine, sur un document qui permettra ultérieurement de la comptabiliser ; si ce document initial n'existait pas, il serait impossible de contrôler l'exhaustivité des enregistrements comptables.

b) L'Existence : En anglais : « Existence », Cette assertion signifie que :

Pour les éléments matériels (immobilisations, stocks...), une réalité physique.

Pour les autres éléments (actifs, passifs, charges et produits), la traduction d'opérations réelles de l'entreprise (par opposition à des opérations fictives).

c) La Propriété :

En anglais : « Property », cette assertion signifie que tous les actifs qui apparaissent au bilan de l'entreprise lui appartiennent vraiment ou correspondent à des droits réellement acquis (inclusion par erreurs de stocks en dépôt appartenant à des tiers).

Bien qu'il puisse être antinomique de parler de propriété des dettes, ce critère s'applique aussi aux passifs qui doivent correspondre à des obligations effectives de l'entreprise à une date donnée. Ce critère complète celle d'existence dans la mesure où l'on pourrait imaginer que l'entreprise comptabilise, par exemple, des stocks qui existent physiquement, mais qui ne lui appartiennent pas.

d) L'Évaluation :

En anglais, « Evaluation », cette assertion signifie que toutes les opérations comptabilisées sont évaluées conformément aux principes comptables généralement admis appliqués de façon constante d'un exercice à l'autre.

e) La Comptabilisation :

En anglais, « Exactitude », ce principe signifie que les opérations sont correctement comptabilisées sont correctement totalisées, comptabilisées et centralisées conformément aux règles généralement admises en la matière.

4. Les ressemblances et dissemblances

Comme prévu aux sous sections précédentes, l'assainissement des comptes et l'audit sont différents par nature, objectif, acteur, étendue, période d'intervention, le niveau d'assurance et procédure mis en place. L'assainissement des comptes est un processus visant à corriger les anomalies comptables pour fiabiliser les états financiers, tandis que l'audit est une mission indépendante d'examen et de contrôle. L'assainissement est réalisé par un expert-comptable indépendant, alors que l'audit est mené par des auditeurs internes ou externes. Son objectif est d'améliorer la qualité des données comptables, tandis que l'audit vise à exprimer une opinion sur la régularité et la sincérité des comptes. Contrairement à l'audit, l'assainissement directement modifie les soldes comptables en rectifiant les erreurs. L'audit fournit une assurance raisonnable aux parties prenantes sans altérer les comptes, alors que l'assainissement ne donne aucune assurance formelle. Enfin, l'assainissement se fait ponctuellement selon les besoins, tandis que l'audit suit généralement un cycle annuel ou intervient lors d'événements spécifiques.

Tableau 2 : Les différences entre l'assainissement des comptes et l'audit comptable et financier.

Critère	L'assainissement des comptes	L'audit comptable et financier
Nature	Nettoyage, ajustement, correction des erreurs et réconciliation des comptes.	Examen des documents, tests de conformité, tests de validité.
Objectif	Mettre en conformité les données inscrites dans les états financiers.	Donner une opinion sur la sincérité des états financiers.
Acteur	Expert-comptable	Commissaires aux comptes
Étendue	L'intégralité des opérations	Sondage selon des seuils
Périodicité	Selon besoin	Périodiquement
Niveau d'assurance	Sans assurance	Assurance positive
Impact	Modifie les états financiers	Se limite à donner une opinion sans modifier les états financiers

Source : Conçu par l'étudiant à partir des données passées.

Section 2 : Procédures d'assainissement d'immobilisations corporelles :

L'assainissement des comptes est un processus structuré qui exige à la fois rigueur méthodologique et maîtrise technique pour transformer des données financières désordonnées en états fiables et conformes. Cette étape clé ne se limite pas à corriger des erreurs ponctuelles : elle implique une démarche systémique pour identifier les dysfonctionnements, restaurer la cohérence des comptes et mettre en place des garde-fous contre les risques futurs.

L'assainissement des immobilisations corporelles est un pilier essentiel de la fiabilité des états financiers. Ce cycle, souvent complexe et sujet à des erreurs d'évaluation ou de comptabilisation, nécessitent une approche méthodique pour garantir leur conformité aux normes comptables.

Dans cette section, nous explorerons les procédures opérationnelles et les méthodes éprouvées utilisées par les experts pour assainir les comptes d'immobilisations corporelles. Des techniques de révision des écritures comptables aux outils d'analyse des flux financiers, Nous analyserons comment identifier les écarts et erreurs et comment documenter ces travaux pour un éventuel rapport de correction.

Cadre conceptuel et normatif de cycle concerné :

Afin de pouvoir effectuer une mission d'assainissement des immobilisations corporelles avec succès, nous devons maîtriser les principes comptables et les conventions fiscales qui encadre ce cycle crucial. L'objectif de cette sous-section est de mettre en évidence les définitions, critères de comptabilisation et les méthodes d'évaluation des immobilisations corporelles selon le système comptable financier et en appuyant aussi sur les normes internationales de comptabilité (IAS 16/IAS 36) afin de fournir plus de détail et explications sur ce cycle.

1.1 Immobilisations corporelles - définition, critères de comptabilisation et méthodes d'évaluation :

1.1.1 Définition

Selon l'arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes ; une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par une entité pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins

administratives et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice.²⁴

Cependant, La norme IAS 16, relative aux immobilisations corporelles donne la définition suivante : « les immobilisations corporelles sont des actifs corporels (c'est-à-dire physique), qui sont détenus par une entité soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services (une installation industrielle), soit pour qu'elles soient louées à des tiers (un immeuble locatif), soit à des fins administratifs (un ordinateur) ; et dont on s'attend à ce qu'il soit utilisé sur plus d'un exercice »²⁵, Ces immobilisations peuvent être achetées comme ils peuvent être produites.

Ne peut pas être considéré comme une immobilisation. Par ailleurs, un actif corporel de faible valeur (valeur non significative) et dont la durée d'utilité est supérieure à 12 mois peut être considéré comme consommé dans l'exercice de sa mise en service et par conséquent ne pas être comptabilisé en immobilisations (§ 121-4 de l'arrêté du 26 juillet 2008). En revanche, ces éléments de faible valeur peuvent être suivie en extra-comptable.

Les principales catégories d'immobilisations corporelles sont : les terrains, les constructions, les installations techniques de production, les matériels et outillages industriels, les matériels de transport, les matériels de manutention et de levage, les équipements de bureaux (mobilier, matériel informatique), etc.²⁶

1.1.2 Comptabilisation

Selon la norme IAS 16, un élément d'immobilisation corporelle doit être comptabilisée en tant qu'actif lorsque les conditions suivantes sont réunies :

1. Il est probable que les avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'entreprise, Un avantage économique futur désigne le potentiel d'un actif à contribuer directement ou indirectement à générer des flux de trésorerie au bénéfice de l'entité.
2. Le cout de cet actif pour l'entreprise peut être évalué de façon fiable.

De plus, on distingue le principe d'immobilisation par composant qui est désormais généralisé : il y a l'obligation de comptabiliser et d'amortir d'une manière séparée chaque partie de

²⁴ Arrêté du 23 Rajab 1429 correspondant au 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers, Art 121-1.

²⁵ Stéphane Brun, *Guide d'application des normes IAS/IFRS (2011)*, Berti Editions, P.163.

²⁶ *Ibid.*

l'immobilisation dont le coût est significatif par rapport au coût total de l'immobilisation, et la durée d'utilité ou le rythme d'utilisation sont différents.²⁷

Il est important de garder ces principes au cœur car ils vont être la base de notre travail sur l'assainissement de ce cycle, ils vont nous aider à distinguer les éléments immobilisables des charges et stocks.²⁸

Les immobilisations qui ne sont pas juridiquement la propriété de l'entité, mais qui répondent néanmoins à la définition d'un actif immobilisé — c'est-à-dire un actif contrôlé par l'entité et générant des avantages économiques — doivent être enregistrées séparément dans des subdivisions du compte 21 « Immobilisations corporelles » ou du compte 22 « Immobilisations en concession », à condition que cette information soit jugée significative et pertinente.²⁹

Cela concerne notamment :

- **Les biens acquis en location-financement** : bien qu'ils ne soient pas juridiquement détenus par l'entité, ils répondent aux critères d'un actif. Ils doivent donc être comptabilisés parmi les immobilisations corporelles à l'actif du preneur, et en créances à l'actif du bailleur.
- **Les biens reçus en concession** : ces immobilisations, mises à disposition de l'entité dans le cadre de l'exécution de son objet social, doivent également être comptabilisées comme des actifs lorsqu'elles sont sous le contrôle de l'entité.

1.1.3 Méthodes d'évaluation

Selon la norme IAS 16, une immobilisation corporelle qui remplit les conditions pour être comptabilisée en tant qu'actif doit être initialement évalué à son coût d'achat ou du coût de production.

Ledit coût d'une immobilisation corporelle est constitué :

1. De son prix d'achat, y compris les droits de douane et taxes non récupérables.
2. De tous les frais directement attribuables engagés pour mettre l'actif en état de marche en vue de l'utilisation prévue.

²⁷ Ihaddaden, A. (2013). *Formation interne sur le SCF et les normes IAS/IFRS*. IAHEF.

²⁸ Il faut retenir que cette qualification dépend aussi de la destination du dit élément qui est fortement influencée par l'activité de l'entreprise et sa taille, Les terrains et les constructions, par exemple, constituent des immobilisations dans la plupart des entreprises mais des stocks pour un négociant de biens immobiliers.

²⁹ Manuel de comptabilité financière « conforme à le SCF » (2013), Conseil National de la Comptabilité, Ministère de finances

3. De l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation ainsi qu'à la remise en état du site sur lequel elle est située.

Le coût de production d'une immobilisation produite par l'entité pour elle-même inclut :

1. **Le coût d'acquisition des matières consommées :**

- Prix d'achat des matières ;
- Coûts directement attribuables (frais accessoires) engagés pour leur utilisation.

2. **Les charges directes de production :**

- Dépenses nécessaires à la mise en place et à la mise en état de fonctionnement du bien ;
- Charges spécifiquement et exclusivement imputables à sa production.

3. **Une fraction des charges indirectes de production :**

- Dépenses nécessaires à la réalisation ou à la mise en place du bien ;
- Coûts qui, contrairement aux charges directes, ne peuvent être affectés au coût du bien sans un calcul intermédiaire (ex. : allocation méthodique via des clés de répartition).

Les coûts généraux non directement attribuables à l'immobilisation (tels que les frais administratifs ou les charges de structure) ne sont pas intégrés dans le coût de production. Cette exclusion respecte les normes comptables (SCF algérien, IAS 16) qui limitent la capitalisation aux dépenses spécifiquement liées à la réalisation de l'actif.

Toutefois, Les dépenses engagées ultérieurement sur une immobilisation corporelle déjà inscrite à l'actif ne peuvent être immobilisées que si elles remplissent les critères de comptabilisation prévus pour les immobilisations. À défaut, ces dépenses doivent être enregistrées en charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées.

Le tableau ci-dessous affiche les comptes incluent dans **le cycle des immobilisations corporelles « 21 »** :

Tableau 3 : Tableau des comptes de la classe 21.

N° du compte	Intitulé du compte
211	Terrain
212	Aménagement des terrains
213	Constructions
215	Matériels et outillages industriels
218	Autres immobilisations corporelles

Source : Conçu par l'étudiant en inspirant du SCF

Il faut noter que cette division est générale, l'entreprise peut subdiviser au-delà de cette répartition par exemple le poste de « 218 » peut être éventuellement subdivisé de manière à enregistrer distinctement les éléments suivants :

- 218X « Installations générales, agencements, aménagements »,
- 218Y « Matériel de transport »,
- 218Z « Mobilier de bureau, matériel de bureau, matériel informatique, etc. »,
- 218W « Emballages récupérables », etc.

Les comptes d'immobilisations corporelles sont, selon les cas : ³⁰

1. Débités, à la date d'entrée des actifs sous le contrôle de l'entité :

- De la valeur d'apport
- Du coût d'acquisition,
- De la juste valeur (date d'entrée),
- De valeur comptable des actifs échangés,
- Du coût de production.

2. Par le crédit :

- D'un compte « Capital » (subdivision du compte 10) ou du compte « Associés - opérations sur le capital » (subdivision compte 45 "Groupe et associés"), s'il s'agit d'un apport en capital
- D'un compte 40 « Fournisseurs » ou autres comptes concernés, si l'actif est acheté, d'un compte 73 « Production immobilisée », si l'actif est produit par l'entreprise.

³⁰ Manuel de comptabilité financière « conforme à le SCF » (2013), Conseil National de la Comptabilité, Ministère de finances, P.56

- Ou de tout autre compte approprié.

1.1.4 Évaluation ultérieure d'une immobilisation corporelle :

L'évaluation comptable des éléments actifs repose principalement sur **le principe du coût historique**. Toutefois, conformément à l'article 112-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008, une révision de cette évaluation est autorisée sous conditions spécifiques via trois approches :

- Juste valeur (coût actuel),
- Valeur de réalisation (prix de vente estimé),
- Valeur actualisée (valeur d'utilité).

Le modèle du coût historique demeure la référence pour l'évaluation des immobilisations corporelles en clôture. Le Système Comptable Financier (SCF) admet néanmoins une alternative : **le modèle du coût réévalué**.

Le coût historique correspond au « flux monétaire initial ou à la juste valeur de la contrepartie fournie lors de l'acquisition/production d'un actif ». Il intègre le coût d'acquisition, de production, la valeur d'apport ou la juste valeur à l'entrée dans le patrimoine.

Post-comptabilisation, l'immobilisation corporelle est évaluée à son coût historique net, soit :

➤ **Coût historique – Amortissements cumulés – Pertes de valeur cumulées.**³¹

Ensuite, nous avons le modèle du coût réévalué qui substitue à la valeur comptable nette (coût historique moins amortissements et pertes de valeur) **la juste valeur nette de l'immobilisation**. L'adoption de ce modèle impose une réévaluation homogène de toutes les immobilisations appartenant à une même catégorie fonctionnelle.³² Une catégorie regroupe des actifs homogènes en nature et usage (ex. : terrains, machines, véhicules).³³

La réévaluation simultanée évite les biais de sélection d'actifs. La valorisation post-réévaluation intègre :

➤ **Juste valeur à la date de révision – Amortissements ultérieurs – Pertes de valeur ultérieures.**

³¹ Art. 112-11, arrêté 26/07/2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation.

³² Ibid.

³³ Colmant.B, Michel.P, Tondeur.H (2013). *Les normes IAS-IFRS une nouvelle comptabilité financière*. Éditions Pearson. P.206

Nous voulons dire par la juste valeur, la valeur qui correspond au « prix de cession estimé entre parties informées et indépendantes ». Ses modalités d'évaluation varient :³⁴

- Terrains/constructions : valeur de marché, via expertise certifiée.
- Installations techniques : valeur de marché si disponible, sinon coût de remplacement net d'amortissement.

Selon IFRS 13, la valeur du marché est en général égale à la juste valeur. Il faut retenir que post-réévaluation, les bases amortissables sont recalculées sur les montants réévalués.

1.1.5 Amortissements

Les immobilisations corporelles détenues par une entité sont sujettes à des risques de dépréciation générant :

- Des amortissements,
- Des pertes de valeur,
- Des complexités d'évaluation lors de regroupements d'entités (ex : fusions),
- Des révisions de durées d'utilité ou de valeurs résiduelles.

La survenance de l'un de ces événements nécessite la comptabilisation d'écritures de régularisation pour ajuster la valorisation des actifs. Par ailleurs, conformément à la loi 07-11 (Système Comptable Financier) et au code de commerce, toutes les entités concernées doivent :

- Déterminer le montant des amortissements applicables à leurs actifs amortissables,
- Comptabiliser ces amortissements au plus tard à la clôture de l'exercice comptable

a) Définition :

Conformément au Système Comptable Financier (SCF), l'amortissement constitue la traduction comptable de la consommation des avantages économiques inhérents à une immobilisation corporelle. Celui-ci représente la répartition systématique de la valeur amortissable de l'actif sur l'ensemble de sa durée d'utilité.

Sur le plan comptable, l'amortissement est généralement enregistré en charge au compte de résultat.

³⁴ Colmant.B, Michel.P, Tondeur.H (2013). *Les normes IAS-IFRS une nouvelle comptabilité financière*. Éditions Pearson. P.206

b) Amortissement des composants d'une immobilisation corporelle :

Conformément aux normes IAS 16, une entité doit appliquer un amortissement par composants aux immobilisations corporelles. Cette méthode implique :

1. La ventilation du coût initial de l'immobilisation en ses composants distincts, chacun étant amorti séparément en fonction de sa durée d'utilité et de son mode d'amortissement propre.³⁵

c) Regroupement de composants :

Des composants partageant une durée d'utilité et un mode d'amortissement identiques peuvent être regroupés pour générer une dotation aux amortissements unique.

Traitement des composants non significatifs :

- Les éléments résiduels (composants non significatifs pris isolément) doivent également être amortis séparément.
- Si ces parties présentent des profils de consommation hétérogènes, des techniques d'approximation sont autorisées pour refléter fidèlement :
 - Le rythme de consommation des avantages économiques,
 - La durée d'utilité résiduelle.

De plus, l'amortissement d'un actif reste applicable tant que sa valeur résiduelle ne dépasse pas sa valeur comptable. Les opérations de réparation et maintenance n'impactent pas l'obligation d'amortir l'actif. Si la valeur résiduelle d'un actif augmente jusqu'à égaler ou excéder sa valeur comptable, la dotation aux amortissements devient nulle. Cette suspension persiste jusqu'à ce que la valeur résiduelle diminue à un niveau inférieur à la valeur comptable.

L'amortissement démarre dès que l'actif est prêt à être mis en service (localisation et état opérationnel conformes aux intentions de la direction). Il cesse à la date où l'actif est classé comme détenu en vue de la vente (ou intégré à un groupe de cession) ou lors de sa décomptabilisation. Il existe des cas particuliers d'amortissement cités ci-après :

³⁵ Pour un avion, la cellule et les réacteurs sont amortis séparément, que l'actif soit détenu en pleine propriété ou via un contrat de location-financement.

- Un actif inactif ou inutilisé continue d'être amorti (sauf s'il est entièrement amorti).
- En revanche, sous la méthode d'amortissement par unités produites, la dotation peut être nulle en l'absence de production.

d) La durée d'amortissement :

La durée d'amortissement d'une immobilisation corporelle équivaut à sa durée d'utilité, déterminée par la consommation des avantages économiques attendus de l'actif. Cette durée se mesure selon deux critères : soit la période d'utilisation anticipée par l'entité, soit le nombre d'unités de production ou équivalentes qu'elle prévoit d'en tirer.

La durée d'utilité est fixée en fonction de l'usage prévu de l'actif, influencée par la politique de gestion des actifs de l'entité. Cette politique peut prévoir un retrait de l'actif après un délai défini ou une consommation spécifique de ses avantages économiques futurs. Ainsi, la durée d'utilité peut être inférieure à la vie économique réelle de l'actif.

L'estimation de cette durée relève d'un jugement professionnel, s'appuyant sur l'expérience historique de l'entité avec des actifs similaires ou sur sa planification stratégique.³⁶

À l'exception des terrains, qui ne sont pas amortissables, les **actifs corporels** (tels que les constructions, les installations de production, les matériels de transport, de levage ou de manutention, ainsi que les équipements de bureaux) possèdent généralement une **durée d'utilité déterminée**.

Pour estimer cette durée d'utilité, les facteurs suivants doivent être pris en compte :

1. **L'obsolescence technique**, influencée par :
 - Les évolutions technologiques dans les méthodes de production,
 - Les changements de demande du marché pour les biens ou services générés par l'actif.
2. **Les conditions d'utilisation spécifiques à l'entité**, incluant :
 - **L'usage prévu de l'actif**, mesuré par sa capacité de production ou son rendement physique anticipé,
 - **L'usure physique**, évaluée selon les conditions opérationnelles et les pratiques de maintenance,

³⁶ International Accounting Standards Board. (2003). *IAS 16 Property, Plant and Equipment*. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/>, consulté le 25/04/2025.

- **La durée de protection légale ou contractuelle** des droits d'exploitation de l'actif.

Cette estimation doit être réalisée **par composant** pour chaque immobilisation corporelle, conformément aux normes comptables

Néanmoins, L'administration fiscale peut dans certain cas refuser la durée d'utilité estimé par l'entité et ceci est en fonction de la politique fiscale de l'état. En Algérie, une nouvelle réglementation portant sur les taux d'amortissements fiscaux est mise en application dans l'arrêté du 15 Chaabane 1445 correspondant au 25 février 2024 fixant la durée d'amortissement des immobilisations, appliquée pour la détermination du résultat fiscal.

Il faut noter qu'une divergence entre la durée d'utilité fiscale et la durée d'utilité comptable peut engendrer des impôts différés à constater³⁷, un oubli de saisie de l'impact de cette divergence peut altérer les états financiers et la base du calcul du résultat fiscal.

e) **Le mode d'amortissement :**

Le mode d'amortissement d'un actif est le reflet de l'évolution de la consommation l'entité des avantages économiques liés à cet actif. Si cette évolution ne peut être déterminée de façon fiable, la méthode linéaire est adoptée.

- Le mode linéaire conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif.
- Le mode dégressif conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'actif.
- -le mode des unités de production conduit à une charge proportionnelle à la production ou au temps d'utilisation au cours de la durée d'utilité de l'actif.³⁸

f) **Dépréciation des immobilisations corporelles : pertes de valeur**

La dépréciation d'une immobilisation corporelle (ou d'une Unité Génératrice de Trésorerie), en anglais « Impairment » correspond à l'excédent de sa valeur comptable sur sa valeur recouvrable. L'évaluation de cette perte de valeur exige une compréhension précise des concepts suivants :³⁹

- **Valeur actualisée :** Estimation des flux de trésorerie futurs actualisés dans le cadre des opérations courantes.

³⁷ Notes sur les impôts différés (s.d). Commission de Normalisation des Pratiques Comptables et des diligences professionnelles. Conseil National de la Comptabilité. Ministère de finances.

³⁸ Ibid.

³⁹ Stéphan B. Guide d'application des normes IAS/IFRS (2011). Berti Editions. P.283

- **Valeur d'utilité** : Valeur actuelle des flux futurs anticipés issus de l'utilisation et de la cession ultérieure de l'actif.
- **Valeur de réalisation** : Montant obtenu lors d'une cession volontaire en conditions normales de marché.
- **Valeur nette de réalisation** : Prix de vente estimé, minoré des coûts d'achèvement et de transaction.
- **Valeur recouvrable** : Plus élevée entre la juste valeur nette (prix de cession moins coûts associés) et la valeur d'utilité.
- **Valeur résiduelle** : Montant net attendu en fin de durée d'utilité, après déduction des coûts de sortie.
- **Juste valeur** : Prix d'échange entre parties informées et indépendantes.

Conformément à l'article 112-1 de l'arrêté du 26 juillet 2008, l'évaluation comptable repose principalement sur le coût historique, mais peut être révisée sous conditions spécifiques via :

1. La juste valeur (coût actuel),
2. La valeur de réalisation,
3. La valeur actualisée.

Un actif est comptabilisé à sa valeur recouvrable si celle-ci est inférieure à sa valeur comptable, engendrant une dépréciation distincte de l'amortissement et nécessitant la comptabilisation d'une perte de valeur.

Lors des travaux d'inventaire, les immobilisations (corporelles et incorporelles) doivent être soumises à un test de dépréciation « Impairment Test » et à un examen conforme à l'article 121-3 du même arrêté, afin de vérifier l'application des règles d'évaluation réglementaires.

2. Procédures d'assainissement comptable des immobilisations corporelles :

2.1 Prise de connaissance générale de l'entreprise :

Dans le cadre de la prise de connaissance de l'entreprise, l'auditeur ou l'expert-comptable mène une enquête approfondie visant à appréhender l'environnement, les processus et les risques spécifiques à l'organisation. Cette phase préliminaire, essentielle pour définir un plan d'action adapté, repose sur plusieurs techniques complémentaires :⁴⁰

1. Entretiens avec les acteurs clés

Les échanges avec le personnel (direction, responsables de services, équipes opérationnelles) constituent une source d'information primordiale.

2. Analyse de la documentation

L'examen des documents internes et externes offre une vision consolidée de l'entreprise :

- **Documents juridiques et organisationnels** : Statuts, procès-verbaux d'assemblées, contrats, conventions collectives.
- **Manuels et rapports** : Procédures internes, manuel comptable, rapports d'audit interne ou externe, publications réglementaires.
- **Documents tiers** : Contrôles fiscaux ou sociaux, rapports des auditeurs et conseillers externes.

Cette analyse révèle les cohérences ou incohérences entre les pratiques documentées et leur application effective.

3. Visite des locaux

L'observation physique des sites (unités de production, entrepôts, services administratifs) complète les entretiens et l'étude documentaire.

Le tableau suivant résume les informations que l'intervenant d'une mission d'assainissement cherche lors de la phase de prise de connaissance générale de l'entreprise.

⁴⁰ Guide d'audit de l'inspection générale des finances (s.d), ministère de l'Économie.

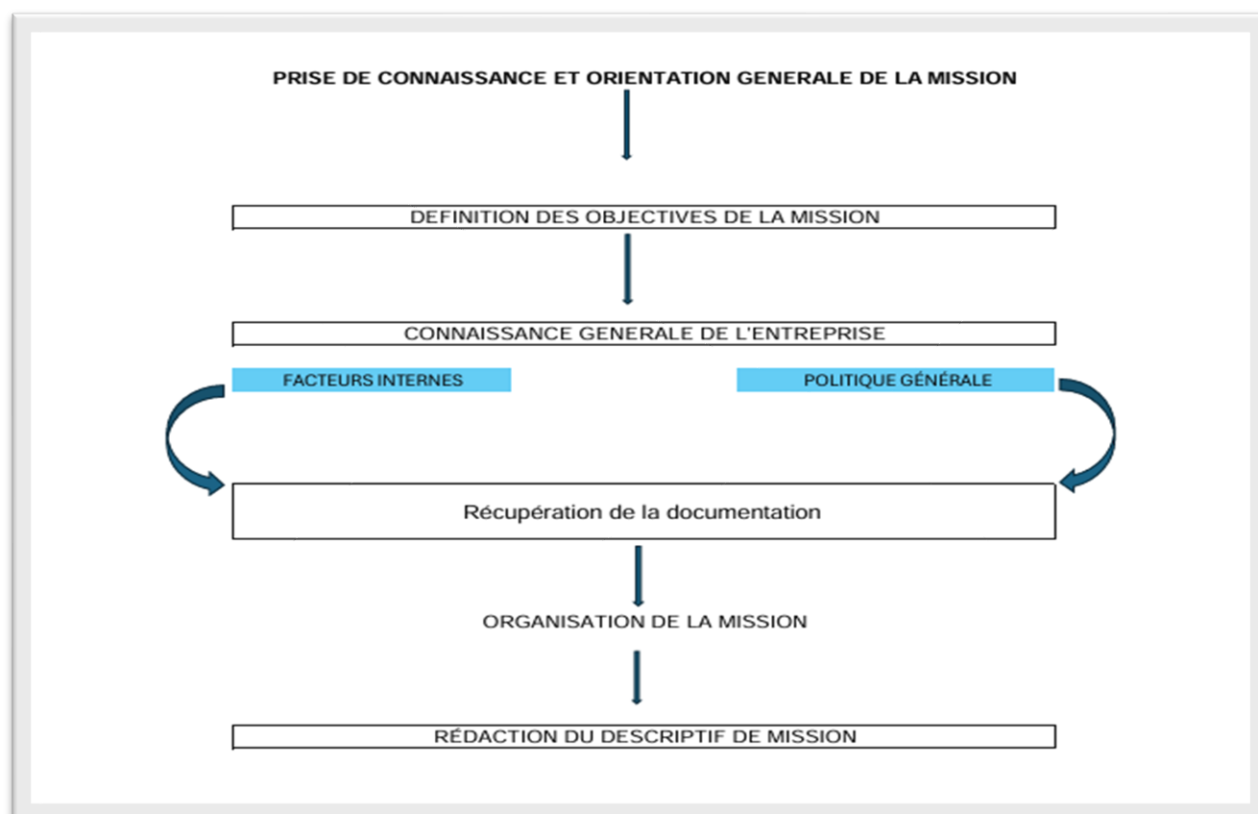
Tableau 4 : Informations recherchées lors de la phase de prise de connaissance générale.

Structure de l'entreprise	Actionnariat, activités des filiales, opérations intra-groupes, périmètre de consolidation.
Politiques	Financière, Sociale.
Pratiques comptables	Politique d'investissement et d'amortissement, traitement des frais de recherche et développement, évaluation des stocks, des opérations à long terme, politique en matière de provisions, méthodes de consolidation, etc..
Intervention d'un commissaire aux comptes	Nature des travaux effectués, Recommandations exprimées.

Source : Conçu par l'étudiant d'après des entretiens.

Et le schéma suivant synthétise la phase de prise de connaissance et orientation générale de la mission d'assainissement des comptes :

Figure 1 : Les étapes de la prise de connaissance et orientation générale de la mission.



Source : Conçu par nos propres soins à partir de notre interprétation des informations passées

Cependant, l'intervenant doit comprendre l'organisation générale de l'entreprise en matière de saisie, enregistrement et contrôle des données financières telles que : organigrammes de l'entreprise et des services accompagnés de définition de fonctions, manuel des procédures comptables et administratives régulièrement mis à jour et distribué, plan comptable, documentation claire et contrôlable, etc..⁴¹

Enfin, le chef de mission détermine le seuil de signification et conçoit le descriptif de la mission avant le début de toute exécution et distribue à tous les intervenants sur la mission.

2.2 L'assainissement des comptes des immobilisations corporelles :

L'assainissement des comptes des immobilisations passe par cinq étapes :⁴²

- La codification
- L'inventaire physique
- L'inventaire comptable
- Le rapprochement entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable
- Le traitement des écarts

a) La codification

Cette opération consiste à donner un numéro à chaque acquisition d'immobilisation qui devra être transcrit aussi bien sur le registre des investissements que sur l'objet ou matériel acquis. La codification doit prévoir, notamment, le code par nature et un numéro d'ordre.

En outre, l'opération de codification doit permettre à l'entreprise de mettre à jour (ou de créer s'il n'existe pas) son fichier d'investissement.

b) L'inventaire physique

Cette opération consiste à réaliser de façon précise un recensement général et exhaustif de tous les biens meubles et immeubles de l'entreprise. Cet inventaire physique consiste à :

- Identifier de façon détaillé l'investissement (nature, marque, type, n° de série.)
- Inscrire le numéro de code de façon apparente et indélébile.
- Indiquer l'état physique et, si possible, l'année probable d'acquisition.

Il est, en général, recommandé de réaliser cet inventaire par catégorie d'investissement.

⁴¹ Entretien avec Mme. Cherifi Imene, manager du pôle accounting and compliance services chez EY.

⁴² Guide indicatif d'assainissement des comptes (s.d). Société National de Comptabilité. P 06.

c) **L'inventaire comptable :**

Cette opération consiste à établir le détail de chaque compte d'investissement à partir de la base comptable et les pièces justificatives en faisant des éclatements de chaque acquisition, On doit assurer de passer par tous les factures d'une période donnée pour garantir qu'il n'y a pas des éléments immobilisables qui ont été logés à un compte de charge.

Ce détail comportera les informations suivantes : ⁴³

- Date d'acquisition
- Désignation exacte (se rapprocher des documents relatifs à l'acquisition).
- Valeur d'origine, amortissements et valeur nette comptable.
- Ancien identifiant
- Nouveau identifiant

Il faudra s'assurer, en outre, que les totaux de cet inventaire comptable correspondent aux soldes des comptes pour les valeurs d'origine et les amortissements dans le fichier des immobilisations et dans la base comptable, ceci est faite par un bouclage entre notre fichier et la base comptable de l'entreprise, s'il y a des erreurs il faudra ajouter une colonne pour les ajustements de valeur de chaque acquisition.

d) **Le rapprochement des deux inventaires :**

La méthode de rapprochement de l'inventaire physique et de l'inventaire comptable peut se résumer ainsi :⁴⁴

- On commence par le rapprochement des cas simples.
- Pour les éléments de grande valeur non rapprochés, revoir les documents d'acquisition pour plus de précisions sur la nature, la marque...
- Pour les éléments de faible valeur et difficilement identifiables de façon précise, procéder éventuellement à des rapprochements arbitraires par nature.

⁴³ Rapport de levée de réserves du CAC interne au cabinet.

⁴⁴ Guide indicatif d'assainissement des comptes (s.d). Société National de Comptabilité. P 07.

- e) **Le traitement des écarts :** Le rapprochement entre les deux inventaires permet d'établir deux tableaux différents :

Tableau 5 : relatif aux éléments figurant dans les comptes et non dans l'inventaire physique.

Questions à se poser	Solutions à envisager
Ces immobilisations ont-ils été cédés ?	Obtenir les documents de cession et procéder aux régularisations nécessaires
Ces immobilisations ont-ils été reformés ?	Obtenir les PV'S de réforme et procéder aux retraitements nécessaires.
Ces immobilisations ont-ils été disparus (détruit, vol, perte) ?	Obtenir les PV'S constatant la disparition et procéder aux régularisations nécessaires, Si ces PV'S sont indisponible, en solliciter leur établissement auprès les responsables de l'entreprise.
Ces éléments ne figurent pas dans le tableau -B- sous une autre appellation ?	Vérifiez le tableau -B- pour en assurer.
Ne s'agit-il pas d'une erreur de comptabilisation ou d'imputation (double emploi par exemple) ?	Revoir les documents d'origine pour la rectification d'erreur.

Source : Guide indicatif d'assainissement des comptes (s.d). Société National de Comptabilité.

Pour le second tableau, on distingue deux cas différents :

- i. Des éléments dont la propriété de l'entreprise est établie.

Tableau 6 : relatif aux éléments figurant dans l'inventaire physique et non dans les comptes.

Questions à se poser	Solutions à envisager
Ces éléments ont-ils été acquis à titre gratuit ?	Rapprocher avec les pièces justificatives et la fiche d'imputation de ces éléments. ⁴⁵ Si la valeur de ces biens n'est pas justifiée par des pièces justificatives, il y a lieu de procéder à l'estimation par le biais d'une commission interne créée à cet effet ou par d'autres voies réglementaires.
S'agit-il d'une acquisition non-comptabilisée ou une erreur d'imputation ?	Recherchez toute information utile pour régulariser les comptes par exemple : l'obtention de notre grand livre chez le fournisseur afin de rapprocher avec le nôtre.

Source : Guide indicatif d'assainissement des comptes (s.d). Société National de Comptabilité.

- ii. Des éléments dont la propriété de l'entreprise n'est pas établie.

Dans ce cas, il y a lieu de rechercher ou d'obtenir tout document attribuant la propriété à l'entreprise et de procéder à leur évaluation et leur comptabilisation.⁴⁶

⁴⁵ La fiche d'imputation est extraite du grand livre de l'entreprise, elle indique la manière dont l'opération est comptabilisée.

⁴⁶ Par exemple : Transfert de propriété des véhicules de la part d'un actionnaire à l'entreprise.

Section 3 : Comptabilisation de l'impact : Choix des comptes appropriés

L'assainissement des comptes d'actifs immobilisés soulève une problématique récurrente en pratique comptable : **comment comptabiliser l'impact financier découlant de ces opérations** ? Depuis l'adoption du *Système Comptable Financier (SCF)*, deux méthodes distinctes sont couramment appliquées par les entreprises :

1. L'enregistrement dans les capitaux propres :

- Utilisation du compte 11 « *Report à nouveau* » (Retained earnings), considéré comme un ajustement rétrospectif.

2. L'enregistrement dans le compte de résultat :

- Prise en charge de l'impact dans le « *Profit and Loss Statement* » de l'exercice en cours.

Cette divergence pratique interroge la conformité avec le cadre conceptuel du SCF. En effet, le SCF a brièvement traité ce sujet et la base de ce traitement est inspiré de la norme IAS 8 « changement d'estimation, méthodes comptables et erreurs » qui permet les deux traitements (traitement de référence et traitement alternatif).⁴⁷

Pour clarifier ce dilemme, une analyse des principes fondamentaux de la comptabilité s'impose, notamment :

- **Les capitaux propres** : Distinction entre réserves, report à nouveau et résultat de l'exercice.
- **Le compte 11 « Report à nouveau »** : Son rôle dans les ajustements rétrospectifs et les corrections d'erreurs.
- **Le changement de méthode comptable.**
- **Changement d'estimation.**
- **L'erreur fondamentale** : Traitement des omissions ou inexactitudes significatives.
- **Seuil de signification.**
- **L'impôt différé** : Impact fiscal des régularisations.

⁴⁷ Bekiaris, M. G. (2005). *The IAS 8 analysis and critical thesis of the IAS 8. European Research Studies, VIII (1-2)*

- **L'impact rétrospective**
- **L'impact prospective**

À travers cette section, nous évaluerons la cohérence de chaque méthode avec ces concepts clés, en illustrant par des cas concrets (régularisation d'immobilisations corporelles). L'objectif est de proposer une grille d'analyse normative pour guider les praticiens vers une application éclairée du SCF, en l'absence de directives explicites.

1. Définitions clés

1.1 Les capitaux propres

Les capitaux propres représentent l'intérêt résiduel des propriétaires (actifs moins passifs), ceci implique, que les propriétaires sont les seuls décideurs de l'utilisation des capitaux propres.⁴⁸

1.2 Le compte de report à nouveau

Est un élément des capitaux propres, constitué des résultats non encore affectés par l'organe délibérant de la Société.⁴⁹

Cela étant, ce compte ne peut être mouvementé, sans la décision des propriétaires.

1.3 Le changement de méthodes comptables :

Tout d'abord, on doit définir le terme « méthodes comptables ». Selon la norme IAS 8 : « *Les méthodes comptables sont les principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliqués par une entité lors de l'établissement et de la présentation de ses états financiers.* »⁵⁰

D'après la définition précédente, on peut déduire qu'un changement de méthodes comptables implique le changement des règles d'évaluation des actifs, passif, produits et charges, lors de leur première constatation, au cours de l'exercice, ou à la clôture de l'exercice.

1.4 Le changement d'estimation

L'utilisation d'estimations raisonnables constitue un élément fondamental dans l'élaboration des états financiers, sans pour autant compromettre leur fiabilité.

Selon le paragraphe 32 de la norme IAS 8 : « *Les modifications d'estimations comptables correspondent à des révisions de la valeur comptable d'un actif ou d'un passif, ou du montant de l'amortissement périodique d'un actif. Ces ajustements découlent d'une réévaluation des*

⁴⁸ Toufik. R (2023), *Étude sur l'assainissement des comptes des dettes et créances*, consultée le 30/04/2025.

⁴⁹ *Idem.*

⁵⁰ Le Système comptable financier adoptait la même définition des méthodes comptables.

*circonstances actuelles, anticipant des avantages économiques futurs ou des obligations liées aux actifs et passifs.*⁵¹ ». Un tel changement est né lorsqu'une nouvelle information se présente.

1.5 L'erreur fondamentale

Selon le SCF, une erreur fondamentale est une erreur découverte pendant l'exercice en cours et qui est d'une telle importance que les états financiers d'un ou plusieurs exercices antérieurs ne peuvent plus être considérés comme donnant une image fidèle de l'entité à la date de leur publication. Par exemple : une constatation durant les exercices antérieurs, en double, en consommation de plus, ou d'une vente en plus ou en moins.

1.6 Seuil de signification

Selon la norme d'exercice professionnel « NEP 320 », le seuil de signification est le montant au-delà duquel les décisions économiques ou le jugement fondé sur les comptes sont susceptibles d'être influencés.⁵²

Pour le choix d'un seuil de signification pertinent, L'expert-comptable identifie des critères pertinents à partir desquels, par application de taux ou d'autres modalités de calcul, il détermine le seuil ou les seuils de signification. Ces critères peuvent être, par exemple

- Le résultat courant ;
- Le résultat net ;
- Le chiffre d'affaires ;
- Les capitaux propres,
- L'endettement net.

Le choix de ces critères dépend notamment :⁵³

- De la structure des comptes de l'entité.
- De la présence dans les comptes d'éléments auxquels certains utilisateurs se fondant sur les comptes sont susceptibles d'être particulièrement attentifs.
- Du secteur d'activité de l'entité.
- De la structure de l'actionnariat.

⁵¹ International Accounting Standards Board. (2021). IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors. IFRS Foundation. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2021/issued/part-a/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors.pdf>

⁵² Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes. (2012). NEP 320 - Application de la notion de caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit. <https://doc.cncc.fr/docs/nep-320> (consulté le 9 mai 2025).

⁵³ Idem.

- De l'entité ou de son financement.
- De leur variabilité dans le temps.

1.7 L'impôt différé

Les impôts différés sont une économie d'impôt (produit d'impôt) sur le résultat à réaliser ou une charge d'impôt sur le résultat à payer au cours des exercices futurs. Ils résultent des différences temporaires entre le résultat comptable, y compris le résultat des opérations portées directement en capitaux propres au cours de l'exercice et le résultat fiscal ainsi que par certaines opérations de bilan ou de gestion qui ouvrent droit soit à la récupération soit au paiement dans des conditions définies par la législation fiscale.⁵⁴

Les impôts différés sont calculés et constatés pour permettre de ne faire supporter à l'exercice considéré que l'impôt sur le résultat de l'exercice qu'il devait supporter s'il n'y avait pas de distorsions temporaires entre le résultat comptable et le résultat fiscal.

La majorité des cas relatifs à la constatation des impôts différés, se focalisent autour des deux (02) règles ci-après :

- Réintégrations fiscales temporelles= créance « actif » envers l'administration fiscale=impôt différé actif,
- Déductions fiscales temporelles= dette « passif » vis-à-vis l'administration fiscale=impôt différé passif.

2. Nature de l'impact

Ceux-ci établis, nous pouvons poursuivre vers l'établissement de la nature de l'impact découlant de l'assainissement des comptes par chaque cas :

- **1^{er} Cas :** Cas d'un changement d'estimation, l'impact découlant, a un caractère prospectif, c'est-à-dire qu'il aura influence sur l'exercice courant et les exercices postérieurs⁵⁵, à titre d'exemple : au 31/12/ N-1, un test de dépréciation a permis à l'entreprise de constater une perte de valeur d'une machine à la hauteur de 20% de sa valeur nette comptable « carrying value », Au 31/12/N et lors des travaux d'assainissement, une nouvelle information révélait que la perte de valeur est réduite à 10% (à constater dans le compte 78 reprise pertes de valeurs, étant donné que la

⁵⁴ Notes sur les impôts différés (s.d). Commission de Normalisation des Pratiques Comptables et des diligences professionnelles. Conseil National de la Comptabilité. Ministère de finances

⁵⁵ Toufik. R (2023), Étude sur l'assainissement des comptes des dettes et créances, consultée le 30/04/2025.

dépréciation a diminuée, il faudra après réajuster les dotations d'amortissements pour cet exercice.)

- **2^{ème} Cas :** Cas d'un changement des méthodes comptables, l'impact découlant, a un caractère rétrospectif, il convient donc d'ajuster les capitaux propres à l'ouverture de l'écart historique entre la méthode pratiquée et la nouvelle méthode mise en œuvre, L'impact sur les résultats des exercices antérieurs d'un changement de méthode comptable, doit être présenté, après approbation par les organes de gestion habilités, comme un ajustement du solde à l'ouverture des résultats non distribués. Un changement de méthode comptable n'est effectué que s'il est imposé dans le cadre d'une nouvelle réglementation ou s'il permet une amélioration dans la présentation des états financiers de l'entité concernée, Selon IAS 8, un changement de méthodes comptables n'est nécessaire qu'en cas où l'application de ces méthodes comptables aura un effet significatif, Ce cas est à exclure, étant donné que le changement de méthode comptable, Par exemple : Une société a pris le contrôle d'une entreprise en juillet N. La direction de la société exige que la filiale adopte des méthodes comptables homogènes : pour évaluation des stocks la société-mère utilise la méthode du PEPS, la filiale applique la méthode du CUMP, L'entreprise doit donc adopter méthodes du groupe dès l'année N, il s'agit donc d'un changement de méthodes comptables qui nécessite un retraitement prospectif. A noter que le changement de méthodes comptables n'a pas de corrélation directe ou indirecte, avec l'opération d'assainissement.
- **3^{ème} Cas :** Cas d'une erreur fondamentale, l'impact découlant, a un caractère rétrospectif, Les erreurs peuvent résulter : De calcul arithmétique, D'une mauvaise application d'une norme comptable, d'une interprétation erronée des faits ou des renseignements, de fraudes et de détournements de biens, de négligences et d'omissions. Les corrections d'erreurs et omissions conduisent à retraiter les capitaux propres à l'ouverture, Selon l'article 138-4 du l'arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et comptabilisation, L'impact sur les résultats des exercices antérieurs d'une correction d'erreur fondamentale, doit être présenté, après approbation par les organes de gestion habilités, comme un ajustement du solde à l'ouverture des résultats non distribués (imputation sur le montant du poste « Report à nouveau » de l'exercice en cours, ou à défaut sur un compte de réserve correspondant à des résultats non

distribués. Si le retraitement est impraticable⁵⁶, nous devons mentionner ça dans les annexes. Ce cas a une corrélation directe avec l'assainissement des comptes.

Il convient de noter que l'opération d'assainissement comptable des immobilisations corporelles ne génère aucun impôt différé.

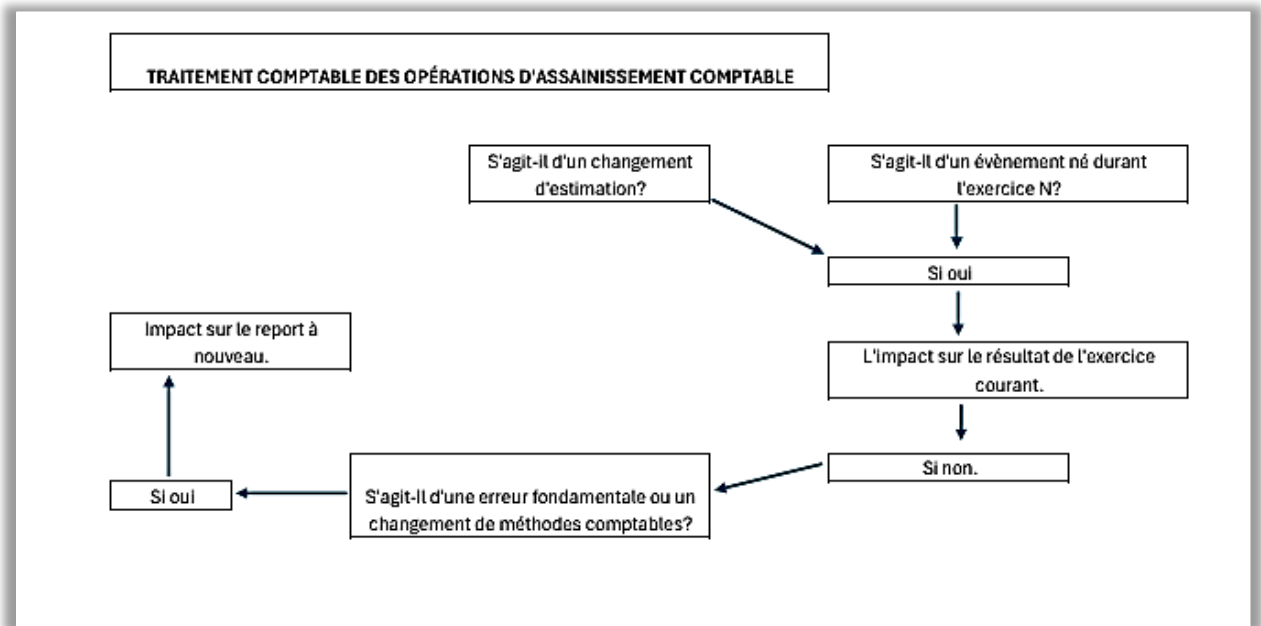
Dans la pratique d'une telle mission, on distingue trois types d'écritures comptables :⁵⁷

1. **Une écriture de reclassement** : elle s'agit d'un reclassement d'une opération d'un compte vers un autre compte de la même nature, par exemple : le reclassement de matériel informatique du compte « 215 » « Installations, matériels et outillages » vers le compte « 218 » « Autres immobilisations corporelles », Cette écriture n'a pas un impact le patrimoine de l'entreprise.
2. **Une écriture d'ajustement « Adjustment »** : elle s'agit d'un changement d'évaluation, comptabilisation ou rectification d'une erreur, ceux-ci sont dus aux erreurs de calcul, omissions, méconnaissance ou mauvaise application ou compréhension des textes, l'ajustement peut engendrer **une appréciation de la valeur des actifs « write-up » ou une dévalorisation de la valeur des actifs « write-down »**. Par exemple : Suite un inventaire physique, on a trouvé que l'entreprise a omis de comptabiliser des véhicules utilitaires, cette nouvelle information touche directement les comptes patrimoniaux de l'entreprise et induit la passation d'une écriture d'ajustement.
3. **Une écriture d'assainissement « write-off »** : elle s'agit d'une radiation d'un actif non plus performant ou d'un apurement d'un double-emploi.

⁵⁶ Dans la norme IAS 8, l'impraticabilité fait référence à l'impossibilité objective d'appliquer le retraitement rétrospectif lors de la constatation d'une erreur fondamentale, elle peut être due à l'absence des données historiques permettant une application fiable de la correction.

⁵⁷ Entretien avec M. Sellami Abdelmalek, Expert-comptable et commissaires aux comptes, le 02/05/2025, Alger.

Figure 2 : Traitement comptable des opérations d'assainissement des comptes d'immobilisations corporelles.



Source : Conçu par l'étudiant à partir des données passées

Conclusion

Ce chapitre a permis de structurer les bases théoriques indispensables pour appréhender l'impact de l'assainissement des immobilisations corporelles sur les états financiers. En s'appuyant sur le SCF ainsi que les normes comptables internationales (IAS 16, IAS 8, IAS 36) et les travaux de la société nationale de comptabilité à l'addition des entretiens menés avec des professionnels dans le domaine.

La littérature met en évidence que l'assainissement comptable des immobilisations corporelles intervient comme mesure de rectification rétrospective à but de corriger les anomalies significatives qui distordent la lecture des états financiers par les parties prenantes et restaurer la crédibilité des comptes, et souligne l'impact des écritures correctives sur les états financiers.

Ces constats justifient l'originalité de notre recherche, qui vise à analyser systématiquement les mécanismes d'assainissement et à quantifier leurs effets concrets sur la structure financière de l'entreprise.

Ce socle conceptuel guidera l'analyse empirique menée dans le chapitre suivant, où nous confronterons ces principes aux données réelles d'entreprise active dans le domaine de logistique. En soulignant les lacunes théoriques et pratiques identifiées, ce chapitre ouvre la voie à une contribution significative, tant pour la recherche académique que pour les professionnels de la comptabilité et de l'audit.

Chapitre II : Étude pratique

Introduction

Pour mettre en relief les procédures applicables pour la mise en œuvre d'une mission d'assainissement des comptes, la détection des anomalies et l'impact découlant de la correction de ces anomalies, une illustration et un enrichissement par un cas pratique nous semble le meilleur outil.

De ce fait nous allons s'intéresser dans ce chapitre à étudier l'impact de l'assainissement des comptes sur les états financiers « Bilan, TCR, TVCP » et le tableau 9 dans la détermination du résultat fiscal au niveau d'une société assainie par le cabinet Ernest & Young.

Nous commençons tout d'abord par la présentation de EY suivie par la présentation de l'activité de l'entreprise cliente et leurs procédures, Ensuite, Nous allons mettre en lumière les anomalies constatés lors de la mission, Enfin, nous allons proposer les écritures correctives et analyser leur impact sur les états financiers.

Section 01 : Présentation du cabinet Ernst & Young et de son client.

1. Présentation d'EY International

EY, acronyme d'Ernst & Young, tient son nom des fondateurs historiques Alwin Ernst (créateur du cabinet Ernst & Ernst en 1903) et Arthur Young (fondateur d'Arthur Young & Company en 1906). À la suite de leur fusion en 1989, ces deux entités ont donné naissance à un géant mondial de l'audit et du conseil, aujourd'hui membre des Big Four – aux côtés de PwC, Deloitte et KPMG –, leaders incontestés des services financiers à l'échelle internationale.

Avec pour signature « Building a better working world », EY incarne une organisation multidisciplinaire basée à Londres, déployant un réseau de plus de 700 bureaux dans 150 pays et employant plus de 300 000 collaborateurs. Spécialisé dans l'audit financier, l'expertise comptable la fiscalité, les conseils stratégiques ou encore les opérations transactionnelles, le groupe allie expertise technique et vision globale pour répondre aux enjeux complexes de ses clients (entreprises, institutions, États).

Reconnu pour son savoir-faire transversal, EY génère un chiffre d'affaires annuel supérieur à 40 milliards de dollars, consolidant sa position de référence dans la transformation des pratiques économiques et la création de valeur durable.

1.1 Présentation d'EY Algérie

EY Algérie a été fondé en 2008 par Monsieur Nouredine BOUGUHAM, en sa qualité de partenaire. Le cabinet propose une gamme de services spécialisés en audit, conseil, fiscalité et transactions, visant à accompagner les entreprises dans le renforcement de leur gouvernance, l'optimisation de leur performance opérationnelle et la gestion proactive des risques.

Implanté à l'Oriental Business Park (Pins Maritimes, Bab Ezzouar, Alger), EY Algérie opère selon les normes internationales du réseau EY. Avec une équipe d'une quarantaine de collaborateurs, le bureau mise sur l'excellence professionnelle grâce à des programmes de formation continue, dispensés en partenariat avec des centres de développement basés en Afrique et en France.

Le cabinet est divisé en 6 principaux pôles d'intervention :

- **Pôle administratif et financier** : Le pôle administratif et financier qui est constitué de plusieurs services tels que l'IT (Technologie de l'information), la comptabilité et les ressources humaines.
- **Pôle Fiscalité (FSO)** : Ce département est principalement axé sur la maîtrise et l'application correcte de la fiscalité en vigueur du pays d'implantation, en particulier pour les entreprises multinationales, la société les aide à s'aligner sur les normes fiscales algériennes et à rester compétitives. L'expertise du pôle les assiste et les accompagne également, en plus de leur apporter des avantages en cas d'opération de type fusion, cession, fusion, scission, joint-venture, refinancement, restructuration ou opération d'introduction en bourse (IPO).

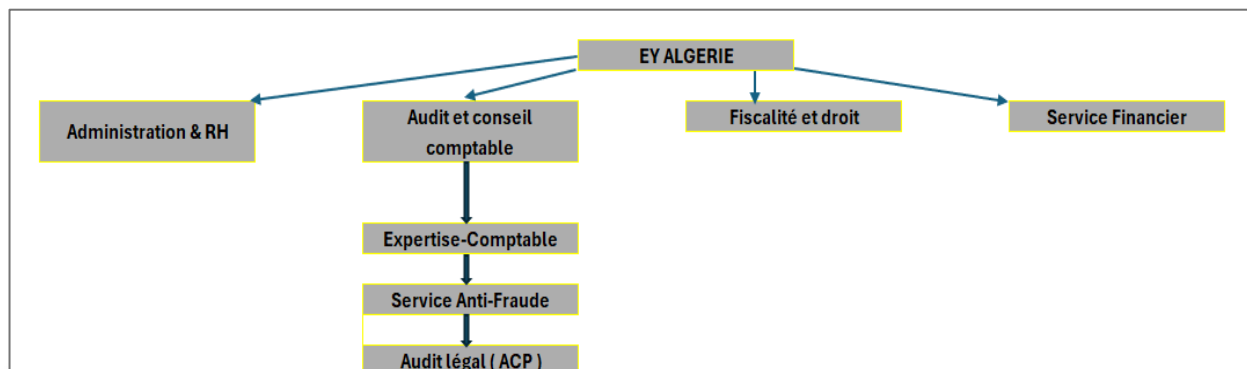
Leurs offres s'articulent autour de :

- Conseil en fiscalité des entreprises
 - Comptabilité fiscale et gestion des risques
 - Conformité fiscale
 - Fiscalité des transactions
 - Fiscalité internationale.
-
- **Pôle Audit L'audit** : est le cœur du métier du cabinet EY, grâce auquel il se place comme l'un des cabinets les plus fiables et les plus respectés dans ce secteur. L'équipe audit intervient dans le cadre de 3 types de missions :
 - Mission de commissariat aux comptes : Sa mission principale est de certifier les comptes annuels et de fournir des avis objectifs sur la régularité, l'authenticité et le respect de l'image fidèle des comptes. La société peut l'autoriser pour 3 ans et peut être renouvelé une fois.
 - Mission de reporting : Il s'agit notamment d'exprimer une opinion sur la situation financière de la société conformément aux instructions du groupe à ses filiales.
 - Mission de due diligences : Il est réalisé à la demande des repreneurs potentiels et comporte également un avis sur la situation financière de l'entreprise auditée.
 - **Pôle Audit Consulting Partners (ACP)** : Ce service est chargé de la comptabilité et de l'expertise comptable et est également chargé d'établir la paie conformément aux règles et principes comptables.

- **Pôle Taxe et Fraude** : Le dernier centre d'intervention est né à la suite de scandales dans lesquels de nombreuses entreprises se sont effondrées et, dans un souci d'intégrité. EY s'est investi dans la mise en place de services appropriés destinés à servir les entreprises qui souhaitent promouvoir des valeurs "morales". En cas de litige ou de fait financier douteux.

1.1.1 L'organigramme de EY Algérie

Figure 3 : L'organigramme EY Algérie.



Source : élaboré par nos soins à partir de document interne à EY

1.1.2 Présentation du Client

Née en 2013, Société X s'est imposée comme un acteur révolutionnaire dans le secteur de la distribution de colis en Algérie. En combinant une plateforme web et des applications mobiles intuitives, elle a redéfini les standards du secteur en proposant service de livraison rapide, sécurisé et suivi en temps réel, répondant aux besoins des entreprise comme des particuliers.

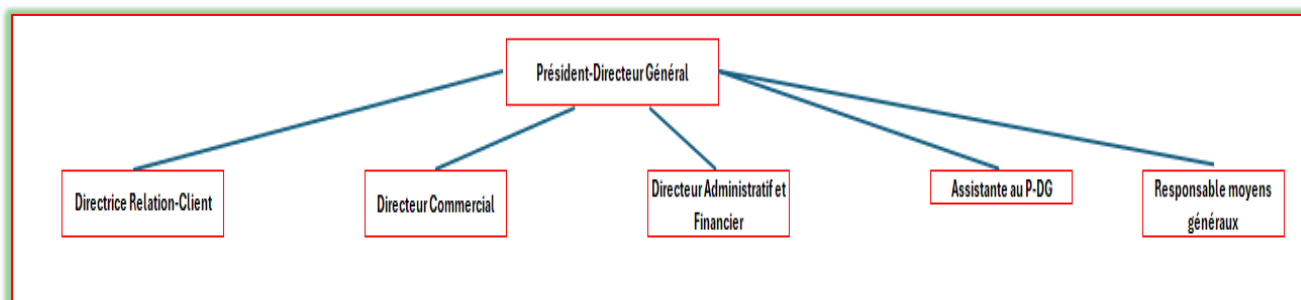
Pour accompagner son développement, Société X a su évoluer structurellement :

- 2013 : Création sous le statut de SARL (Société à Responsabilité Limitée).
- 2017 : Transformation en EURL (Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée).
- 2024 : Passage au statut de SPA (Société par Actions), reflétant son envergure nationale et ses ambitions de gouvernance renforcée.

Grâce à son réseau logistique couvrant l'intégralité du territoire algérien, Société X incarne aujourd'hui l'excellence opérationnelle dans un secteur en pleine mutation, tout en restant fidèle à sa mission initiale : simplifier et accélérer la livraison pour tous.

1.1.3 L'organigramme de la société X

Figure 4 : L'organigramme consolidé de la société X.



Source : Conçu suivant un document interne à la société X

A noter que chaque directeur coordonne avec les chefs d'agence dans tout le territoire algérien pour assurer le bon fonctionnement de sa direction.

1.1.4 Fiche technique de la société X

Tableau 7 : Fiche technique de la société X.

Activité	Courier Express, Agence de communication
Services proposés	Stockage, Recouvrement Cash, Livraison B2B, Livraison B2C
Forme juridique actuelle	Société par actions.
Capital	50 000 000 DA
Chiffre d'affaires en 2023	3 515 869 185 DA
Régime fiscal	Régime Réel
Taux IBS	26%
Taux TVA	19%
Fait générateur	L'encaissement total ou partiel
Tenue de comptabilité	Externe (Cabinet comptable-Agréé).
Certification CAC	Non-obligatoire.
Procédures	Pas de manuel de procédures internes.
Inventaire Physique	Jamais fait.

Source : Conçu par nos soins à partir des documents internes à la société X.

Section 02 : Travaux effectués et anomalies détectées

Cette section s'attache à présenter les travaux concrets réalisés lors de ma mission d'assainissement comptable au sein de la société X de l'exercice 2018 à l'exercice 2023. L'objectif est double : décrire les démarches opérationnelles mises en œuvre pour redresser les comptes d'immobilisations corporelles, et présenter les anomalies identifiées.

Durant cette mission, menée sur une période de 2 mois et demi, dans le contexte d'un changement de la forme juridique de la société à une SPA et afin de garantir l'état financière aux nouveaux investisseurs, j'ai été amené à vérifier les comptes des immobilisations corporelles, identifier et signaler les erreurs et les redresser.

Les anomalies constatées, qu'il s'agisse d'erreurs d'évaluation d'actifs, d'erreurs de classification, d'omissions, double comptabilisation, ou d'un excédent de paiement seront détaillées et illustrées par des exemples chiffrés.

Ci-dessous les travaux qu'on a effectués dans la mission :

- Bouclage balance générale avec le fichier d'investissement.
- Conception d'une nomenclature des comptes détaillée adaptées à l'activité de l'entreprise.
- Éclatement des comptes d'immobilisations selon types confondues par la nature du bien acquis après un recensement global de factures.
- Éclatement de factures par article.
- Reclassement des opérations aux comptes appropriés et dates correctes de chaque opération.
- Retraitement des amortissements et la durée d'utilité des immobilisations en exploitation.
- Vérification de l'exhaustivité, évaluation, la propriété et la comptabilisation pour l'intégralité des opérations y afférentes.
- Vérification de l'existence par rapport à l'inventaire physique.
- Proposition des écritures de reclassement, ajustement ou d'assainissement.

La méthodologie d'approche d'examen technique et d'analyse pour chaque compte comptable au 31/12/2023 est adoptée par le cabinet.

Cette démarche suit le fil conducteur chronologique de la balance détaillée à partir de l'exercice 2018, début d'inscription des écritures comptables, jusqu'au 31/12/2023.

Nous abordons les travaux effectués et les observations menées selon la nature des anomalies détecté au cours de la mission.

En deuxième partie de cette section, nous aborderons le journal de retraitements pour ces anomalies selon la nature d'incidence sur les états financiers, l'incidence est répartie en deux catégories :

- Retraitements avec impact sur les capitaux propres de l'entreprise ou sur le résultat et qui nécessitent l'aval du conseil d'administration.
- Retraitements sans impact sur les capitaux propres de l'entreprise ou sur le résultat.

En dernier, Nous démontrons l'impact financier global sur les capitaux propres et le résultat d'exercice.

1.1 Bouclage de la balance générale avec le fichier d'investissement :

Le bouclage entre le fichier d'investissement et la balance générale désigne le processus de réconciliation comptable visant à s'assurer que les données du fichier d'investissement (qui recense les immobilisations corporelles et incorporelles) correspondent parfaitement aux montants inscrits dans la balance générale (document synthétisant tous les comptes comptables de l'entreprise).

Le fichier d'investissement (ou fichier des immobilisations) liste en détail chaque actif : date d'acquisition, coût d'origine, amortissements, dépréciations, etc.

La balance générale résume les soldes des comptes de classe 2 (comptes d'immobilisations) et autres comptes liés.

Le bouclage permet de confirmer que les totaux du fichier d'investissement correspondent aux soldes de la balance générale.

Le tableau suivant montre le résultat de notre bouclage :

Tableau 8 : Bouclage fiche d'immobilisations et balance générale.

Exercice	N° Compte	Solde au 31/12 fichier investissement	Solde au 31/12 balance générale	Variance	Commentaire
2018	215	0,00	0,00	0,00	R.A.S
	218	0,00	0,00	0,00	R.A.S
2019	215	1 511 330,93	1 511 330,93	0,00	R.A.S
	218	30 550 214,28	30 550 214,28	0,00	R.A.S
2020	215	12 098 444,40	12 098 444,40	0,00	R.A.S
	218	170 077 150,61	170 077 150,61	0,00	R.A.S
2021	215	51 059 648,00	51 059 648,00	0,00	R.A.S
	218	301 471 359,84	301 471 359,84	0,00	R.A.S
2022	215	285 256 306,09	285 256 306,09	0,00	R.A.S
	218	323 428 568,27	323 428 568,27	0,00	R.A.S
2023	213	43 317 494,03	43 317 494,03	0,00	R.A.S
	215	541 229 289,61	541 229 289,61	0,00	R.A.S
	218	470 168 980,12	470 168 980,12	0,00	R.A.S

Source : Conçu par nos propres soins à partir des bases comptables

1.2 Conception d'une nomenclature des comptes détaillée adaptées à l'activité de l'entreprise :

Pendant la phase d'analyse préliminaire, il a été observé que toutes les opérations sont logées d'une manière générale à un compte d'immobilisation sans différentiation par nature du bien, cette manière rédactrice risque de poser des difficultés dans l'identification et le rapprochement entre la comptabilité et l'existant physique.

Afin de remédier à cette situation, nous avons suivi un processus en deux étapes :

- Une analyse exhaustive des factures est réalisée dans le but d'identifier les différentes catégories d'actifs immobilisés acquis par la société.
- La réorganisation des comptes sera effectuée en se basant sur les informations collectées et les normes du Système Comptable Financier (SCF), afin de mettre en place une classification précise, exhaustive et harmonieuse.

En conclusion, la proposition de cette nouvelle classification servira de référence pour la reclassification des actifs. Sa conception a été pensée de manière évolutive afin de pouvoir être adaptée ultérieurement en fonction des exigences opérationnelles de l'entreprise.

1.3 Éclatement de factures par article

On a constaté que toutes les opérations sont enregistrées de la façon suivante sans indication de la nature d'article, de la date de valeur et sans éclatement dans le cas de plusieurs articles dans une seule facture.

Figure 5 : Exemple d'un enregistrement comptable d'une facture comportant plusieurs différents articles sans détail.

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
215000	F/04/2022 EURL CHIP INFO	1 825 200	
445600	F/04/2022 EURL CHIP INFO	346 788	
404945	F/04/2022 EURL CHIP INFO		2 171 988

Source : Base comptable de la société X.

En suivant le décret Exécutif n°08-156 du 26 mai 2008 et portant application des dispositions de la Loi n°07-11 portant Système Comptable Financier énoncent que la comptabilité de chaque entité doit S'appuyer sur une organisation répondant aux exigences de tenue, de contrôle, de collecte et de communication des informations à traiter et que L'information fournie dans les états financiers doit revêtir les caractéristiques qualitatives de pertinence, de fiabilité, de comparabilité et d'intelligibilité, On a éclaté les opérations enregistrées par article en précisant le numéro de facture, le fournisseur, la désignation d'article et le nombre d'articles acquis, Cette décomposition, permettra dans une première phase de situer les immobilisations par famille d'investissement afin d'obtenir une vision claire des immobilisations de l'entreprise car, parfois au sein d'une seule facture, figurent plusieurs types d'investissements qui doivent être détaillés, et d'autre part ce reclassement facilitera les opérations pratiques des inventaires..⁵⁸

1.4 Vérification de l'exhaustivité, évaluation, la propriété et la comptabilisation pour l'intégralité des opérations y afférentes

Afin de garantir que les assertions suivantes ont été respectées, nous avons dû vérifier toutes les factures de 2018 jusqu'à 2023 et comparer avec les opérations enregistrées dans le grand livre, nous avons relevé ces constats :

1.4.1 L'imputation erronée des charges dans un compte d'immobilisation corporelle :

Il s'agit des opérations qui font l'objet d'une charge et qui ont été incorrectement imputées vers un compte d'immobilisation corporelle, l'effet significatif de ces erreurs nous oblige de les réajuster rétrospectivement comme nous allons montrer dans la dernière section.

L'effet cumulative de ses erreurs en 2019 s'élève à : **5 710 445,42 DA** qui doit être retraité, en plus, nous devons annuler les amortissements pratiqués sur ces éléments.

En 2022, Le décompte systématique des factures d'achat nous a permis d'obtenir un total des acquisitions, pour le compte 215000 immobilisations corporelles, pour un montant total de **237 902 655,02 DA**, alors qu'au niveau de la comptabilisation des acquisitions de ce compte (215000) il a été enregistré en comptabilité un montant, en valeur brute, de **234 196 658,09**, pour l'exercice 2022.

⁵⁸ *Le rapprochement entre l'inventaire physique et notre inventaire comptable se fait arbitrairement article par article comme convenu dans le chapitre précédent.*

L'écart **3 743 491,60 DA** représente :

Un montant de **3 743 491,60 DA** recensés en comptabilité comme des installations techniques et matériels alors qu'il s'agit en réalité de charges courantes d'exploitation que nous détaillons comme suit :

Figure 6 : Détail des charges courantes qui ont été capitalisées

30/04/2022	F/009/2022 SARL EVENTS ME	622 000,00	6233
30/06/2022	F/000270 2022 GAAN	390 000,00	6257
31/07/2022	FP.N° 0781/2022 ASTALAVISTA cartons e	452 300,00	6269
30/09/2022	F/0225/2022 SARL INTOUCH insertion p	275 000,00	6X
30/09/2022	F/0195/2022 SARL ASTALAVISTA	540 000,00	613
31/12/2022	F/47/2022 CREAPRINT	207 000,00	60780
31/12/2022	F/P66/2022 CREAPRINT	33 000,00	60780
31/12/2022	F/97/2022 ACTEL CONSTANTINE	1 224 191,60	6264
	TOTAL	3 743 491,60	

Source : Conçu par nos propres soins lors de la mission.

Tableau 9 : Charges incorrectement imputées dans un compte d'immobilisation corporelle.

DATE	LIBELLE	MONTANT	COMMENTAIRE
30/04/2022	F/12/2023 EURL ALGERIE ACHAT ECHOGRAPHIE	2 016 806,72 DA	Il s'agit d'un don qui doit être enregistrer au compte 656
31/12/2022	F/47/2022 CREAPRINT	207 000,00	Frais publicitaire à enregistrer au compte 623
30/09/2022	F/0195/2022 SARL ASTALAVISTA	540 000,00	Frais publicitaire à enregistrer au compte 623
31/07/2022	F/072/2023 EURL TISMAC	2 946 638,70	Il s'agit des fournitures de stocks

Source : Conçu par nous-même lors de la mission.

1.4.2 Comptabilisation des remises dans le compte 609 :

Selon l'article 112-2 du l'arrêté de 26 juillet 2008 portant les règles d'évaluation et comptabilisation du système comptable financier, la remise commerciale doit être déduite du montant hors taxe de la facture afin d'avoir le net commercial.

Dans notre cas, tous les factures comportant des remises ont été enregistrées de la manière suivante :

Figure 7 : Exemple d'un enregistrement comptable erroné des remises dans le compte 609.

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
215000	F/210241 SARL ALWIN ALGERIE	4 310 091.95	
445600	F/210241 SARL ALWIN ALGERIE	855 381.04	
609000	F/210241 SARL ALWIN ALGERIE		108 086.5
620000	F/210241 SARL ALWIN ALGERIE	300 000	
404000	F/210241 SARL ALWIN ALGERIE		5 357 386.49

Source : Base comptable de la société X.

1.4.3 Reclassement des immobilisations corporelles :

Lors de notre audit, on a constaté que le compte 218000 contient que de véhicules de transport, néanmoins, tous les autres types des immobilisations corporelles sont logées dans le compte 215000. On a dû effectuer un travail de reclassement à partir des pièces justificatives.

Voici un exemple du travail accompli :

Tableau 10 : Reclassement des immobilisations corporelles.

<i>DATE</i>	<i>COMPTE</i>	<i>LIBELLE</i>	<i>DEBIT</i>	<i>NVID</i>
28/02/2022	2150	F/FA20220028 SARL IPEFF / TABLE BASSE NOIR 0,70*0,50	9 520,00	2181121
28/02/2022	2150	F/FA20220028 SARL IPEFF / CAISSON MOBILE TOPNOIR/NOIR	13 090,00	2181151
28/02/2022	2150	F/FA20220028 SARL IPEFF / CHAISE VISITEUR ROUGE	24 369,74	2181111
28/02/2022	2150	F/6/2022 SARL MIZANE FACTORY / 100 BASCULES TCS150	1 890 757,00	21542
28/02/2022	2150	F/03/2022 EURL CHIP INFO / 40 PC INTEL CORE I3- 10100@3,6Ghz/6MO	3 008 400,00	21832
28/02/2022	2150	F/04/2022 EURL CHIP INFO / 20 PC INTEL CORE I3- 10100@3,6Ghz/6MO	1 504 200,00	21832

Source : Conçu par nous-même lors de la mission.

Ce tableau récapitulatif des opérations à reclasser va être la base de passation des écritures de reclassement éventuellement dans le journal « Assainissement ».⁵⁹

1.4.4 Double-emploi

Un double-emploi s'agit de la comptabilisation d'un ou plusieurs articles à plusieurs reprises, lors de notre test de corroboration, on a identifié plusieurs factures d'acquisition des immobilisations qui ont été enregistrée plusieurs fois de l'exercice 2019 à l'exercice 2023, ce qui a drastiquement influé sur la rubrique d'actif immobilisé.

⁵⁹ Un journal crée dans la base comptable après l'approbation du rapport d'assainissement par les organes de gestion habilités et qui va servir à comptabiliser tous les écritures d'ajustement, reclassement et assainissement.

Observations :

- a) Acquisitions du 30/11/2019 se rapportant aux Scooters modèle JOGI ont été comptabilisées **6 fois**. Le montant de **327 731,09 DA** représente la valeur de 3 scooters. La valeur unitaire est de **109 243,70 DA**. La comptabilisation a été faite pour **18 scooters** alors que l'entreprise n'a acquis que trois après vérification et confirmation avec les factures d'achat.

Cela donne un écart brut à assainir de **1 638 655,46 DA**, Nous devons aussi apurer le cumul des amortissements pratiqués sur ces éléments, le cumul s'élève à **1 392 857,15 DA** dont une dotation de **327 731,1 DA** qui concerne l'exercice 2023.

- a. En 2020, L'examen et l'analyse des factures d'achat indiquent des éléments différents entre la comptabilité et la réalité.

En effet, On a constaté une triple comptabilisation de la facture F/015919 VMS INDUSTRIES le 02/01/2020, le montant total HT est **337 815,13 DA**, soit un gonflage du compte 218000 du **675 630,26 DA**.

En outre, La facture F/011433 de 30/09/2020 qui comporte quatre articles est comptabilisée quatre fois du montant total HT **560 336,13 DA**, soit un gonflage du compte 218000 par **1 681 008,39 DA**.

- b. La facture n°517/2020 de la SARL Le maréchal pour la fourniture et pose de châssis sur KIA K2500 a été comptabilisée pour **825 000,00 DA**, alors qu'elle porte un montant total de **800 250,00 DA**, ce qui indique un écart de **24 750,00 DA**.
- c. Une double comptabilisation de l'acquisition d'un véhicule Mercedes le **31/12/2020** pour **7 075 000,00 DA** et compté déjà le **30/10/2020** pour la même valeur (après un inventaire physique, on a seulement trouvé un seul véhicule). Il faudra alors annuler l'actif avec sa valeur brute et annuler le cumul des amortissements qui s'élève à **4 480 833,33 DA** dont une dotation de **1 415 000,00 DA** rattachée à l'exercice 2023.
- d. En 2021, L'écart relevé entre les soldes comptables et l'analyse détaillée des factures d'achat se rapportant au compte 215000 s'élève à **1 300 952,60 DA**.

Il se décompose ainsi :

- La facture F/001/2021 du MED SOLUTIONS avec un montant de **20 000 DA** qui est en fait une charge.
- Le BL 62/2021 du SARL OFFICE DESK avec un montant total du **204 500,00 DA** qui fait un double emploi avec les factures 02/2021 et 03/2021 de SARL OFFICE DESK.

- Le BL 646/2020 du SARL OFFICE DESK avec un montant total de **127 500,00 DA** qui fait un double-emploi avec factures 89 et 90 de la SARL OFFICE DESK.
- Le BL sans numéro de la SARL OFFICE DESK avec un montant total de **147 000,00 DA** qui fait un double-emploi les factures 102 et 103 de la SARL OFFICE DESK.
- Le BL sans numéro du SARL OFFICE DESK avec un montant total du **162 500,00 DA** qui fait un double-emploi les factures 109 et 117 de la SARL OFFICE DESK.
- Une facture F/354/2021 du fournisseur SALHI GAZ qui s'agisse d'un entretien « 615000 » avec un montant de **371 000,00 DA** qui a été incorrectement imputée dans le compte 215000.
- Une facture F/FC0759/2021 du fournisseur MARC BRIC DISPLAY ALGERIE avec un montant HT de **268 452,60 DA**. Il s'agit des frais publicitaires « 623200 » qui ont été comptabilisés à tort dans le compte 215000.

Pour ces erreurs, on doit annuler tous ces écritures avec leurs valeurs comptables brutes de l'exercice 2023, Ensuite, nous devons annuler le cumul d'amortissements comptabilisés depuis 2021.

1.4.5 Oubli de saisie

La comptabilisation et l'annulation de la facture F/26/2022 SARL LEMARECHAL à la date 31/08/2022 d'un montant **4 380 000,00 DA HT** sous le prétexte d'un double emploi. En effet, il n'y a pas du double emploi et il faut réenregistrer la facture avec un effet rétrospective.

1.4.6 Cas particulier

En 2021, l'entreprise X a engagée plusieurs dépenses pour l'aménagement de son centre, les travaux étant de longue durée ont été enregistré dans le compte 23 « Immobilisations en cours » de la manière suivante :

Figure 8 : Écriture passée des travaux en cours.

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
230000	Immobilisations en cours	16 060 392,97	
445600	TVA/ACHAT	3 051 474,66	
404000	Fournisseurs d'immobilisations		19 111 867,63

Source : Base comptable 2021 de la société X.

Le montant total des travaux d'aménagement s'élève à **42 014 444,03 DA** réparti sur deux exercices. En 2022, après l'achèvement des travaux, l'écriture d'extourne s'est passée de la manière suivante :

Figure 9 : Écriture d'extourne des travaux en cours.

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
230000	Immobilisations en cours		43 317 494,03
213000	Constructions	43 317 494,03	

Source : Base comptable 2022 de la société X.

Ci-dessous le détail de factures des travaux :

Figure 10 : Extrait du grand livre du compte 23 « Immobilisation en cours »

11/30/2021	F/003/2021 EURL CONSTITUTE	1 731 000,00	0,00
11/30/2021	F/25/2021 SARL SPEED ADVERSING	321 527,68	0,00
11/30/2021	F/_/2021 SARL SPEED ADVERSING	1 098 616,95	0,00
11/30/2021	F/04/2021 SNC LEFKI ET CIE	330 000,00	0,00
11/30/2021	F/05/2021 SNC LEFKI ET CIE	90 000,00	0,00
11/30/2021	F/06/2021 SNC LEFKI ET CIE	19 000,00	0,00
12/1/2021	F/01/2021 ETB.TCE TOUIL MUSTAPHA	1 500 000,00	0,00
12/31/2021	F/FAB01210205 SARL STELOR	16 060 392,97	0,00
12/31/2021	F/FV00038 SARL FAYA	1 016 825,38	0,00
12/31/2021	REGULE SUR F/LAZREG ABDELJALIL	1 303 050,00	0,00
	A NOUVEAU	23 470 412,98	
DATE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
1/31/2022	F/0401/22 ART CONSTRUCTION	2 109 380,00	0,00
1/31/2022	F/FV00261 SARL FAYA	1 290 260,00	0,00
4/30/2022	FP.2200738 SARL SOUIPANEL	7 603 140,00	0,00
4/30/2022	F/AB0220025 SARL STEELOR	1 054 627,89	0,00
4/30/2022	F/FA20220148 SARL ALGAL PLUS	1 875 600,00	0,00
4/30/2022	F/FA20220150 SARL ALGAL PLUS	1 955 882,36	0,00
6/30/2022	F/FA20220220 SARL ALGAL PLUS	1 680 672,50	0,00
9/30/2022	F/FA20220308 SARL ALGAL PLUS	2 277 518,30	0,00
11/30/2022	VIRT AU COMPTE APROPRIE	0,00	43 317 494,03

Source : Base comptable de la société X.

➤ Observations :

D'abord, l'entreprise a enregistré ces opérations sur la base des factures pro-forma qui ne constituent pas une pièce comptable justificative, Ensuite, les travaux d'aménagement dépassent la durée d'un exercice comptable ce qui fait qu'ils doivent être comptabilisés suivant la méthode de pourcentage d'avancement des travaux suivant une situation des travaux établie au 31/12/N.⁶⁰

Puis, l'entreprise a comptabilisé l'opération sous le libellé « Régule / F Lazreg Abdeldjalil » qui après examen des documents probants se révèle une facture d'achat des compteuses valorisatrices avec un montant de **1 303 050,00 DA**.

D'autre part, le centre dont ces travaux ont lieu n'est pas la propriété de l'entreprise, alors que la durée d'utilité adoptée par l'entreprise pour amortir ces aménagements est à **35 ans** ce qui fait un taux d'amortissement linéaire de **2.85%**.

Selon l'appréciation professionnelle de l'expert et en absence d'un texte réglementaire par rapport à ce cas, ces aménagements doivent être amorti selon la durée du contrat de location qui est dans ce cas à **3 ans** car c'est improbable que le contrat soit renouvelé.

Enfin, D'après ce qu'on eut comme observation, nous devons reclasser le montant de l'écart de **1 303 050,00** vers un compte **218**, constater les dotations d'amortissement avec un effet rétrospectif et annuler l'amortissement pratiqué sur le montant total des aménagements en 2023 et réintroduire les nouvelles dotations sur la base du montant **42 014 444,03 DA** et selon le taux proposé.

⁶⁰ Un document récapitulatif des travaux achevés à la fin d'exercice comptable.

Section 03 : Comptabilisation et analyse de l'impact

Dans cette section, nous explorons la pratique de la comptabilisation des écritures de reclassement, ajustement et assainissement de la société X à partir du cadre théorique précédemment établi et les anomalies significatives qu'on a détectées dans les comptes de cette entreprise. Ensuite, nous allons mesurer et analyser l'impact de ces écritures de redressement sur le bilan, le compte de résultat et le résultat fiscal en utilisant des tableaux comparatifs et des extraits des états financiers avant et après la passation de ces régularisations.

1.1 Comptabilisation des écritures d'assainissement :

On peut soit passer ces écritures par le biais d'un sous-compte de report à nouveau « 115 » « Erreurs, Omissions » si l'erreur est significative et vient des exercices antérieurs ou par un compte de charge ou produit exceptionnel s'il s'agit d'une erreur de l'exercice courant, un changement d'estimation ou l'obtention d'une nouvelle information.

Nous avons choisi 3.5% du résultat net de l'exercice 2022 comme un seuil de signification, qui s'élève à **1 120 000 DA**.⁶¹

1.1.1 Présentation des écritures de reclassement (sans impact financier) :

A cause du grand volume des opérations à reclasser, nous allons seulement présenter les écritures de reclassement relatives aux opérations présentées dans la section antécédente.

Figure 11 : Présentation des écritures de reclassement des immobilisations corporelles

Compte	Libellé	DEBIT	CREDIT
2181121	F/FA20220028 ACHAT TABLES BASSE NOIR	9 520,00	
2150	F/FA20220028 ACHAT TABLES BASSE NOIR		9 520,00
2181151	F/FA20220028 ACHAT CAISSONS MOBILES	13 090,00	
2150	F/FA20220028 ACHAT CAISSONS MOBILES		13 090,00
2181111	F/FA20220028 ACHAT CHAISES VISITEURS	24 369,74	
2150	F/FA20220028 ACHAT CHAISES VISITEURS		24 369,74
21542	F/6/2022 SARL MIZANE FACTORY	1 890 757,00	
2150	F/6/2022 SARL MIZANE FACTORY		1 890 757,00
21832	F/03/2022 ACHAT 40 PCS INTEL CORE I3	3 008 400,00	
2150	F/03/2022 ACHAT 40 PCS INTEL CORE I3		3 008 400,00
21832	F/03/2022 ACHAT 20 PCS INTEL CORE I3	1 504 200,00	
2150	F/03/2022 ACHAT 20 PCS INTEL CORE I3		1 504 200,00

Source : Rapport d'assainissement des comptes interne au cabinet

⁶¹ Ce seuil est en général prédéterminé dans les documents internes de l'entreprise, s'il n'est pas établi, l'expert-comptable en propose selon son appréciation professionnelle.

Figure 12 : Présentation des écritures de reclassement du cumul d'amortissement

Compte	Libellé	DEBIT	CREDIT
281800	Amorti autres immobilisations corporelles	1 749 500,00	
281842	Amorti véhicules légers		1 749 500,00
281800	Amorti autres immobilisations corporelles	332 941,19	
281845	Amorti véhicules motorcycles		332 941,19
281800	Amorti autres immobilisations corporelles	7 464 800,00	
281850	Amorti véhicules lourds		7 464 800,00
281800	Amorti autres immobilisations corporelles	951 260,50	
281842	Amorti véhicules légers		951 260,50
281800	Amorti autres immobilisations corporelles	320 220,00	
281845	Amorti véhicules motorcycles		320 220,00
281800	Amorti autres immobilisations corporelles	4 500 000,00	
281849	Amorti véhicules lourds		4 500 000,00

Source : Rapport d'assainissement des comptes interne au cabinet

1.1.2 Présentation des écritures avec impact financier :

Nous allons présenter seulement les écritures d'ajustement proposées relatives aux observations qu'on a inclus dans cette recherche selon la méthode adoptée par le SCF comme prévu dans les dispositions de l'article 138-4 de la section 8.

Ensuite nous allons commenter sur les résultats escomptés au passage de ces écritures en mesurant l'impact sur les capitaux propres et le résultat d'exercice et enfin nous allons présenter les états financiers clos en 31/12/2023 avant et après le passage des écritures de régularisation.

Figure 13 : Présentation des écritures avec leur impact financier

Compte	Libellé	DEBIT	CREDIT
115	REAJUSTEMENT REMISE SUR FACTURE	108 086,50	
21511	REAJUSTEMENT REMISE SUR FACTURE		108 086,50
280511	REAJUSTEMENT DOTATION AMORT	21 617,30	
115	REAJUSTEMENT DOTATION AMORT		21 617,30
115	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI	1 638 655,46	
21842	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI		1 638 655,46
281842	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT	1 065 126,05	
115	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT		1 065 126,05
281842	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023	327 731,1	
781	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023		327 731,10
115	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI	675 630,26	
21842	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI		675 630,26
281842	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT	135 126,052	
115	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT		135 126,052
281842	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023	67 563,026	
781	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023		67 563,03
115	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI	1 681 008,39	
21842	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI		1 681 008,39
281842	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT	1 008 605,034	
115	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT		1 008 605,034
281842	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023	336 201,678	
781	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023		336 201,68
115	REAJUSTEMENT ECART DE COMPTABILISATION	24 750,00	
21841	REAJUSTEMENT ECART DE COMPTABILISATION		24 750,00

281841	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT	14 850,00	
115	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT		14 850,00
281842	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023	4 950,00	
780	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023		4 950,00
115	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI	7 075 000,00	
21841	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI		7 075 000,00
281841	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT	3 065 833,33	
115	ASSAINISSEMENT DOTATION AMORT EXERCICES ANT		3 065 833,33
281841	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023	1 415 000,00	
781	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023		1 415 000,00
115	ASSAINISSEMENT ERREUR DE COMPTABILISATION D'UN DON	2 016 806,72	
215	ASSAINISSEMENT ERREUR DE COMPTABILISATION D'UN DON		2 016 806,72
115	ASSAINISSEMENT ERREUR DE COMPTABILISATION	207 000,00	
215	ASSAINISSEMENT ERREUR DE COMPTABILISATION		207 000,00

115	ASSAINISSEMENT ERREUR DE COMPTABILISATION	540 000,00	
215	ASSAINISSEMENT ERREUR DE COMPTABILISATION		540 000,00
115	ANNULATION ERREUR DE COMPTABILISATION	1 303 050,00	
213	ANNULATION ERREUR DE COMPTABILISATION		1 303 050,00
2156	RECOMPTABILISATION ACQUISITION 2021	1 303 050,00	
115	RECOMPTABILISATION ACQUISITION 2021		1 303 050,00
115	DOTATIONS AMORT EXERCICES ANT	868 700,00	
280516	DOTATIONS AMORT EXERCICES ANT		868 700,00
680	DOTATION AMORT EXERCICE 2023	434 350,00	
280516	DOTATION AMORT EXERCICE 2023		434 350,00
115	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI	204 500,00	
21500	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI		204 500,00
280510	ASSAINISSEMENT DOTATION EXERCICES ANT	136 333,33	
115	ASSAINISSEMENT DOTATION EXERCICES ANT		136 333,33
280510	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023	68 166,66	
780	REPRISE SUR DOTATION AMORT 2023		68 166,66
115	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI	127 500,00	
21500	ASSAINISSEMENT DOUBLE EMPLOI		127 500,00
280510	ASSAINISSEMENT DOTATION EXERCICES ANT	127 500,00	
115	ASSAINISSEMENT DOTATION EXERCICES ANT		127 500,00
21841	AJUSTEMENT OMISSION 2022	4 380 000,00	
115	AJUSTEMENT OMISSION 2022		4 380 000,00

115	DOTATION AMORT EXERCICE 2022	292 000,00	
281519	DOTATION AMORT EXERCICE 2022		292 000,00
681	REVISION DOTATION AMORT 2023 BATIMENT	13 570 464,00	
2813	REVISION DOTATION AMORT 2023 BATIMENT		13 570 464,00
	PRODUITS EXERCICES ANTERIEURS	1 339 517,30	
	CHARGES EXERCICES ANTERIEURS	3 796 791,96	
	IMPACT SUR LES CAPITAUX PROPRES	-2 457 274,66	
	CHARGES EXERCICE COURANT	14 004 814,00	
	PRODUITS EXERCICE COURANT	2 219 612,46	
	IMPACT SUR LE RESULTAT 2023	-11 785 201,54	

Source : Conçu par nos propres soins.

Commentaire :

Les travaux d'assainissement des comptes réalisés pour les exercices 2018 à 2023 de la société X, font apparaître les résultats suivants :

- Impact négatif sur les capitaux propres pour un montant de : 2 457 274,66 DA.
- Impact négatif sur le résultat d'exercice 2023 pour un montant de : 11 785 201,54

L'impact présenté dans les figures précédentes est calculé sur la base des ajustements des charges et produits des exercices antérieurs et de l'exercice courant.

Selon le conseiller fiscal M. Touahri Cherif, L'entreprise doit réintégrer toutes les charges des exercices antérieurs qui sont passé par un compte de report à nouveau dans le calcul du résultat fiscale d'exercice 2023, Par ailleurs, tous les produits escomptés de ces régularisations sont imposables. L'entreprise peut subir une pénalité calculée sur l'intégralité de ces régularisations.

Ces écritures de régularisations doivent être enregistrées dans le journal de régularisation après **la validation du conseil d'administration.**

L'entreprise doit mentionner les résultats de l'assainissement dans les annexes des états financiers clos de cet exercice.

1.2 Présentation des variations des postes du bilan :

1.2.1 Immobilisations corporelles

Tableau 11 : Présentation des variations des immobilisations corporelles.

LIBELLE	BRUT	AMO/PROV	NET
Immobilisations corporelles (Avant assainissement)			
Terrains			
Bâtiments	43 317 494,03	1 237 642,69	42 079 851,34
Autres immobilisations corporelles	1 011 398 269,73	247 970 459,45	763 427 810,28
Immobilisations en concession	0,00	0,00	0,00
Total	1 054 715 763,76	249 208 102,14	805 507 661,62
Immobilisations corporelles (Après assainissement)			
Terrains			
Bâtiments	42 014 444,03	13 570 464,00	27 140 930,03
Autres immobilisations corporelles	1 000 751 189,12	241 770 905,89	758 980 283,23
Immobilisations en concession	0,00	0,00	0,00
Total	1 041 462 583,15	255 341 369,89	786 121 213,26
Variance bâtiments	1 303 050,00	- 12 332 821,31	13 635 871,31
% Variance bâtiments	3,01%	-996,48%	32,40%
% Variance Autres immobilisations corporelles	10 647 080,61	6 199 553,56	4 447 527,05
% Variance Autres immobilisations corporelles	1,05%	2,50%	0,58%
Variance total	11 950 130,61	- 6 133 267,75	18 083 398,36
% Variance total	1,13%	-2,46%	2,24%

Source : Conçu par nos propres soins à partir du rapport d'expertise.

Commentaire :

➤ **Bâtiments**

La valeur brute des bâtiments a diminué de **1 303 050,00 DA** (-3,01%), une réduction liée au reclassement de ce montant vers le compte 215 et l'application d'un nouveau taux d'amortissement avec un effet rétroactif. Les amortissements et provisions ont augmenté de **12 332 821,31 DA** (-996,48%), une variation extrême liée à une révision de la durée d'utilité des aménagements faites sur le centre de tri « réduction de 35 ans à 3 ans) et l'annulation de la dotation d'amortissement liée au montant **1 303 050,00 DA**. La valeur nette a chuté de **13 635 871,31 DA** (-32,40%), confirmant un impact significatif sur la valorisation comptable de ces actifs.

➤ **Autres immobilisations corporelles**

La valeur brute de cette catégorie a légèrement diminué de **10 647 080,61 DA** (-1,05%) à cause d'apurement des double-emploi, erreurs, omissions et l'ajustement des valeurs brutes des immobilisations acquises aux exercices antérieurs. Les amortissements ont baissé de **6 199 553,56 DA** (-2,50%), ce qui reflète l'impact d'assainissement du cumul d'amortissements due aux erreurs antérieures ce qui augmente la valeur nette de **4 447 527,05 DA** (+0,58%).

➤ **Total des immobilisations corporelles**

La valeur brute totale a diminué de **11 950 130,61 DA** (-1,13%), confirmant une réduction globale du parc d'actifs due aux assainissements. Les amortissements totaux ont augmenté de **6 133 267,75 DA** (-2,46%) ce qui souligne l'impact disproportionné des révisions d'amortissements des aménagements. La valeur nette totale a néanmoins progressé de **18 083 398,36 DA** (+2,24%).

1.2.2 *Capitaux propres*

Tableau 12 : Présentation de variation des capitaux propres.

LIBELLE	2023
AVANT ASSAINISSEMENT	
CAPITAUX PROPRES	
Capital émis	50 000 000,00
Capital non appelé	
Primes et réserves - Réserves consolidées	2 963 996,09
Ecart de réévaluation	
Ecart d'équivalence	
Résultat net - Résultat net part du groupe	74 144 624,24
Autres capitaux propres - Report à nouveau	55 517 538,13
Part de la société consolidante	
Part des minoritaires	
TOTAL I	182 626 158,46
APRES ASSAINISSEMENT	
CAPITAUX PROPRES	
Capital émis	50 000 000,00
Capital non appelé	
Primes et réserves - Réserves consolidées	2 963 996,09
Ecart de réévaluation	
Ecart d'équivalence	
Résultat net - Résultat net part du groupe	62 359 422,70
Report à nouveau	55 517 538,13
Report à nouveau (Erreurs et omissions)	(2 457 274,66)
Autres capitaux propres - Report à nouveau	53 060 263,47
Part de la société consolidante	
Part des minoritaires	
TOTAL I	168 383 682,26
VARIANCE	14 242 476,20
% VARIANCE	7,80%

Source : Conçu par nos propres soins à partir du rapport d'expertise.

Commentaire :

➤ Impact sur le résultat net de l'exercice 2023

Le résultat net de l'exercice 2023 a subi une réduction significative de 11 785 201,54 DA (-15,90%), passant de 74 144 624,24 DA à 62 359 422,70 DA. Cette baisse découle directement des corrections comptables opérées lors de l'assainissement, incluant l'annulation de dotations d'amortissement erronées relatives au montant du 1 1 303 050,00 DA et la révision de la durée d'utilité relative aux aménagements « 213 » et l'apurement des dotations d'amortissements relatives aux erreurs identifiées qui ont un impact rétrospectif et prospectif. Ces ajustements, bien que nécessaires pour aligner les comptes sur la réalité économique, ont grevé la rentabilité de l'exercice.

➤ Impact sur les capitaux propres

Les capitaux propres totaux ont diminué de 14 242 476,20 DA (-7,80%), passant de 182 626 158,46 DA à 168 383 682,26 DA. Cette réduction résulte de deux facteurs principaux :

- La baisse du résultat net 2023 (-11 785 201,54 DA), qui affecte directement la ligne "Résultat net - part du groupe".
- L'ajustement négatif de 2 457 274,66 DA enregistré sous "Report à nouveau (Erreurs et omissions)", reflétant la correction rétrospective d'erreurs comptables passées (doubles emplois, omissions, surévaluations).

Ces corrections sont en adéquation avec les assainissements précédemment analysés sur les immobilisations corporelles :⁶²

- La révision drastique de la durée d'amortissement des aménagements du centre de tri (de 35 à 3 ans) a amplifié les charges d'amortissement de l'exercice 2023, réduisant le résultat net.
- Les apurements sur les autres immobilisations (doubles emplois, erreurs, omissions) ont permis de nettoyer les comptes, mais ont nécessité des régularisations rétroactives impactant les capitaux propres.

➤ Conclusion :

Les assainissements réalisés, bien que leur impact significatif. Ils ont permis de corriger

⁶² Voir les anomalies dans la section 2.

des erreurs historiques et d'aligner les estimations comptables (notamment les amortissements) sur la réalité opérationnelle des actifs. Toutefois, cet effort a un prix :

- Une érosion temporaire de la rentabilité (-11,7 millions DA sur le résultat 2023).
- Une réduction des capitaux propres (-14,2 millions DA), impactant la structure financière globale.

L'ampleur de l'impact nous démontre comment la situation d'entreprise pourrait être trompeuse si elle reste entachée d'erreurs.

Conclusion

Après avoir examiné les travaux effectués et les anomalies détectées lors d'un assainissement comptable d'immobilisations corporelles de société X ainsi que l'effet de corrections sur les comptes, nous pouvons tirer plusieurs conclusions importantes.

Tout d'abord, notre étude a été menée à travers une implication directe dans une mission d'assainissement comptable en utilisant des données réelles et une approche versatile en couvrant les exercices de 2018 à 2023.

Bien que la mission ait eu lieu récemment, nous avons supposé qu'elle aurait lieu en 2023 à cause d'absence de bases comptables de l'année 2024.

Nous avons réalisé une analyse descriptive de travaux faits et les anomalies trouvées, Ensuite, et à partir de réglementations en vigueur, nous avons proposé les écritures d'ajustement et d'assainissement.

Enfin, nous avons quantifié l'impact de ces corrections sur l'actif non courant et le passif non courant en utilisant une analyse verticale afin de montrer les changements et les expliquer.

Ces corrections, bien que douloureuses à court terme, constituent un investissement dans la crédibilité financière de l'entreprise. Elles traduisent une volonté de transparence et de rigueur, essentielle pour restaurer la confiance des parties prenantes et préparer une croissance saine. La priorité doit désormais être de consolider ces acquis en évitant la répétition d'erreurs passées, tout en minimisant l'impact des ajustements sur les performances futures.

Conclusion générale

Conclusion générale

Ce mémoire avait pour objectif principal de mettre en évidence les différentes étapes et implications d'une mission d'assainissement des comptes, en intégrant à la fois des perspectives théoriques et pratiques. Notre étude visait à approfondir la compréhension des processus suivis par un expert-comptable pour évaluer et corriger les états financiers d'une entreprise. Les parties prenantes se trouvent souvent confronté par beaucoup de réserves exprimées dans le rapport du commissaire aux comptes, en arrivant parfois à un refus de certification en raison d'un manque de fiabilité de l'information financière produite. L'expert-comptable intervient afin d'assurer la correction de ces erreurs éventuelles et de la levée des réserves pour assurer une meilleure appréciation de l'information comptable produite.

Notre problématique a conduit à une étude de cas pratique. Cette étude a été réalisée sur une entreprise assainie par le cabinet EY. Nous avons détaillé les différentes étapes de cette mission, en mettant en évidence les méthodes et les outils utilisés pour assurer la détection et la correction de toutes les erreurs identifiées dans la comptabilité de l'entreprise objet de notre étude.

À travers cette recherche, nous avons essayé de démontré l'apport de l'assainissement comptable sur l'amélioration de la qualité de l'information financière produites dans les états financiers de cette entreprise, Les conclusions de notre étude montrent que, par une démarche structurée et une analyse approfondie, l'assainissement comptable comme mission exercée par un professionnel indépendant permet une meilleure fiabilité des états financiers, aide les entreprises à identifier les erreurs significatives et à éviter leur répétition ce qui permet de fiabiliser ses états financiers et gagner en crédibilité vis-à-vis des différents utilisateurs de ces derniers.

Au cours de ce travail, nous avons pu confirmer les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse 1 :** *L'assainissement des cycle immobilisation corporelle permet une meilleure fiabilisation des états financiers.*

L'assainissement comptable du cycle immobilisation corporelle permet effectivement une meilleure précision des états financiers, en identifiant les erreurs potentielles et en les corrigeant (les erreurs d'évaluation, les erreurs d'estimation, les erreurs de comptabilisation et les omissions).

Les résultats de notre étude **confirment notre première hypothèse** que l'assainissement comptable du cycle immobilisation corporelle permet une meilleure fiabilisation des états financiers.

- **Hypothèse 2 :** *Le SCF permet de comptabiliser l'impact d'un assainissement des erreurs antérieurs dans un sous-compte du report à nouveau « 115 ».*

Effectivement, la comptabilisation de l'impact découlant d'un assainissement des erreurs antérieurs dans un sous-compte du report à nouveau « 115 » est une obligation régie par le SCF lorsque l'impact de l'erreur corrigée est significatif. En respectant le cadre général de la comptabilité et les conventions de base, notamment, la convention d'indépendance d'exercice « Cut-off ».

La deuxième hypothèse est confirmée : l'impact découlant de la correction des erreurs antérieurs doit toujours être comptabilisé dans un sous-compte du report à nouveau ***lorsque l'impact de ces dernières est significatif.***

- **Hypothèse 3 :** *Le SCF permet de comptabiliser l'impact d'un assainissement des erreurs antérieurs dans le compte de résultat de l'exercice courant « P&L ».*

La troisième hypothèse est confirmée sous une condition, La comptabilité financière est une comptabilité d'engagement, c'est-à-dire, que tous les événements ou transactions, doivent être comptabilisés lors de leurs survenances et qu'ils doivent être constatés comptablement, durant l'exercice de leur « naissance », et non suivant leur flux de trésorerie.

Ceci implique, que le résultat annuel, ne doit subir, que les transactions et les événements nés durant l'exercice en question, ce qui suppose que les charges et produits, ne soient constatés comptablement, que s'ils sont survenus durant l'exercice concerné.

Toutefois, le législateur a prévu, **une exception, pour la correction d'erreurs non significatives dans le compte de résultat.**

Pour éviter les corrections comptables coûteuses et renforcer la fiabilité des états financiers, l'entreprise doit adopter une approche proactive, structurée autour des axes suivants :

- **Renforcement des contrôles internes et audits réguliers.**
- **Formation continue et développement de la culture de la transparence.**
- **Modernisation des outils technologiques.**

- **Politique rigoureuse de mise en place des inventaires physiques réguliers.**
- **Instauration des manuels des procédures internes précis et détaillés.**
- **Collaboration avec des experts externes.**

Pour conclure, nous espérons que cette étude a apporté une contribution notable à la compréhension des étapes d'une mission d'assainissement des comptes ainsi de son incidence sur les états financiers. Nous souhaitons que notre travail puisse servir de base et de référence pour d'autres recherches dans ce sujet, notamment, sur les implications fiscales de ces corrections. En partageant notre étude et analyse, nous visons à encourager des recherches plus approfondies qui élargiront les connaissances sur ce sujet complexe et apporter, notre contribution, pour palier à l'insuffisance de la documentation pratique manquante sur le sujet. Ainsi, nous espérons que ce travail aidera à éclairer sur les pratiques des missions d'assainissements des comptes et la mise en lumière de leur impact sur les états financiers.

Bibliographie

Ouvrages

1. *Société National de Comptabilité (s.d), Guide indicatif d'assainissement comptable, Boulevard Mohamed V – Alger, P05*
2. *Piper, M. (2013). Accounting made simple: Accounting explained in one hundred pages or less (p. 6). Auto-édité.*
3. *Bouvier, A.-M., & Disle, C. (2008). DCG 9 Introduction à la comptabilité : Cas pratiques (p. 6). Éditions Dunod.*
4. *DURAND (Xavier) et autres, Réussir le DSCG 4 : Comptabilité et audit, édition EYEROLLES, Paris, 2015, P.190*
5. *Bourrouilh-Parège, O., Schick, P., Vera, J., & Mocquard, P. (2021). Audit interne et référentiels de risques : vers la maîtrise des risques et la performance de l'audit (3^e éd.). Dunod.*
6. *Johnson, R. N., & Wiley, L. D. (2021). Auditing (2^e éd.). Wiley.*
7. *Inspection générale de finances (s.d), Guide d'audit, Ministère d'économie.*
8. *Stéphane Brun, Guide d'application des normes IAS/IFRS (2011), Berti Editions, P.163.*
9. *Manuel de comptabilité financière « conforme à le SCF » (2013), Conseil National de la Comptabilité, Ministère de finances.*
10. *Colmant.B, Michel.P, Tondeur.H (2013). Les normes IAS-IFRS une nouvelle comptabilité financière. Éditions Pearson. P.206*

Articles

11. *Bekiaris, M. G. (2005). The IAS 8 analysis and critical thesis of the IAS 8. European Research Studies, VIII (1-2)*

Colloques et séminaires

13. *Ihaddaden, A. (2013). Formation interne sur le SCF et les normes IAS/IFRS. IAHEF, Alliance Experts, Sonatrach.*

Textes réglementaires

14. *Décret législatif N° 93-08 du 25 avril 1993 (JORA N° 27 du 27 avril 1993) portant code du commerce.*

15. *Décret exécutif du 15 avril 1996 portant code de déontologie de la profession d'expert comptables et commissaires aux comptes.*

16. *La loi n°22-09 5 mai 2022 modifiant et complétant l'ordonnance n° 75-59 du 26 Septembre 1975 portant code de commerce*

17. *Loi 07-11 du 25 novembre 2007 et arrêté du 26 juillet 2008 portant le Système Comptable Financier « S.C.F ».*

18. *Décret exécutif N° 08-156 du 26 mai 2008 portant l'Application des dispositions de la loi N° 07-11 du 25 novembre 2007.*

19. *Arrêté du ministère des Finances du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.*

20. *La loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé.*

21. *Arrêté du 10 Rabie El Aouel 1435 correspondant au 12 Janvier 2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes*

22. *Décision N° 002 du 24 février 2016 du ministère de Finances portant sur les normes Algériennes d'audit.*

23. *Décision n°212 du 18 novembre 2024 portant normes algériennes d'audit.*

Sites web

1. *International Accounting Standards Board*, <https://www.ifrs.org/fr/issued-standards/framework/>. Consulté le 02/05/2025 à 20h.
2. *Aunege, Université Numérique*.
http://ressources.aunege.fr/nuxeo/site/esupversions/893f7469-71f1-485f-b9a1-a5a4ec9acc03/IFRS_Nan2-013/co/121.html, Consulté le 19/04/2025 à 16h.
3. *Procomptable. (S.d.). Les conventions comptables de base*.
https://www.procomptable.com/etudiants/cours_exercice_initiation/INIT4_chapitre_2.pdf, consulté le 03/05/2025 à 15h.
4. *Shah (Maanoj), Comprehensive accounting clean-up : a guide for accountants and accounting leaders*, <https://finSMARTaccounting.com/comprehensive-accounting-clean-up-a-guide-for-accountants-and-accounting-leaders/>, 25/01/2025 à 11h.
5. *Comptabilité Pratique (2021), Assainissement comptable / Charges et produits des exercices antérieurs*, YouTube, <https://www.youtube.com/watch?v=-6DM-1Hiyk&t=307s>, consulté le 21 Jan 2025 à 16h
6. *Christopher Cuche, (10/03/2021), Webinar : Assainissement d'une société en Suisse*, YouTube, <https://www.youtube.com/watch?v=5BoxnxuVkiU&t=994s>, consulté le 21/01/2025 à 21h.
7. *IASB/FASB, Financial Impairment, IFRS 9, IASB*.
<https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2011/february/iasb/fi0211b09obs.pdf>, consulté 15/03/2025 à 17h.
8. *International Accounting Standards Board. (2003). IAS 16 Property, Plant and Equipment*. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/>, consulté le 25/04/2025 à 19h.

Annexes

Annexes

Annexe N° 01 : Tableau de recalcul des dotations d'amortissements

DATE	LIBELLE	DEBIT	AMORTISST	ACTIF	CPT AMORTISST	PERIODE	TAUX	AMORTISST 2023
31/01/2021	F/67/2020 ACHIR METAL / REALISATION D'UNE CHARPENTE METALLIQUE	2 521 050,00	0,00	2158	28158	11/12	+02 ANS 10%	735 306,25
31/01/2021	F/001/2021 MED SOLUTION / IMP EVOLUS ZENIUS	290 900,00	0,00	21833	281833	11/12	+02 ANS 33%	279 991,25
31/01/2021	F/001/2021 MED SOLUTION / CARTE A PUCE EN PVC		20 000,00	604		11/12	+02 ANS 0%	0,00
31/01/2021	F. ACHIR.METAL	2 020 297,98	0,00	2158	28158	11/12	+02 ANS 10%	589 253,58
31/01/2021	F. ACHIR.METAL	2 521 008,40	0,00	2158	28158	11/12	+02 ANS 10%	735 294,12
31/01/2021	F/134/2020 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	47 500,00	0,00	2181121	28181121	11/12	+02 ANS 10%	13 854,17
31/01/2021	F/134/2020 SARL OFFICE DESK / 15 CHAISES VISITEUR REF-IMPERIAL	30 000,00	0,00	2181111	2818111	11/12	+02 ANS 10%	8 750,00
31/01/2021	F/135/2020 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	47 500,00	0,00	2181121	28181121	11/12	+02 ANS 10%	13 854,17
31/01/2021	F/135/2020 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M20-1T CORDOBA	25 000,00	0,00	2181121	28181121	11/12	+02 ANS 10%	7 291,67
31/01/2021	BL/19/2021 SARL OFFICE DESK / 5 ARMOIRES 02 PORTES PLEINE REF-DJFR	52 500,00	0,00	2181141	28181141	11/12	+02 ANS 10%	15 312,50
31/01/2021	BL/19/2021 SARL OFFICE DESK / 10 BUREAU 1M40 REF-DJFR	95 000,00	0,00	2181121	28181121	11/12	+02 ANS 10%	27 708,33
31/01/2021	BL/19/2021 SARL OFFICE DESK / 15 CHAISE VISITEUR EF-IMPERIAL NOIR	30 000,00	0,00	2181111	2818111	11/12	+02 ANS 10%	8 750,00
31/01/2021	BL/19/2021 SARL OFFICE DESK / 10 BUREAU 1M20-1T CORDOBA	50 000,00	0,00	2181121	2818111	11/12	+02 ANS 10%	14 583,33
31/01/2021	F/102/2021 SARL OFFICE DESK / 15 CHAISES OPERATEUR 810-1BRA	72 000,00	0,00	2181111	2818111	11/12	+02 ANS 10%	21 000,00
31/01/2021	F/103/2021 SARL OFFICE DESK / CHAISE OPERATEUR CH2618B	12 500,00	0,00	2181111	2818111	11/12	+02 ANS 10%	3 645,83
31/01/2021	F/103/2021 SARL OFFICE DESK / BUREAU 1M80 AVEC RETOUR ET CAISSON MOBILE	65 000,00	0,00	2181121	28181121	11/12	+02 ANS 10%	18 958,33
31/01/2021	F/104/2021 SARL OFFICE DESK / ARMOIRE 03 PORTE REF-HMD	55 000,00	0,00	2181141	28181141	11/12	+02 ANS 10%	16 041,67
31/01/2021	BL 62/2021 SARL OFFICE DESK / ENSEMBLE 1M80 AVEC RETOUR ET CAISSON MOBILE ET ARMOIRE 03 PORTES		120 000,00	DOUBLE EMPLOI		11/12	+02 ANS 0%	0,00
31/01/2021	BL 62/2021 SARL OFFICE DESK / CHAISE OPERATEUR 2618B		12 500,00	DOUBLE EMPLOI		11/12	+02 ANS 0%	0,00
31/01/2021	BL 62/2021 SARL OFFICE DESK / 15 CHAISES OPERATEUR 810-1BRA		72 000,00	DOUBLE EMPLOI		11/12	+02 ANS 0%	0,00
28/02/2021	F/006/2021 EURL ECSL ALGERIE / 02 FONTAINES FRAICHES	61 000,00	0,00	21864	281864	10/12	+02 ANS 5%	8 641,67
28/02/2021	F/32/2021 SARL OFFICE DESK / 20 CHAISES VISITEURS REF-C05	48 000,00	0,00	2181111	2818111	10/12	+02 ANS 10%	13 600,00
28/02/2021	F/39/2021 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	47 500,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS 10%	13 458,33
28/02/2021	F/39/2021 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M20-1T	25 000,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS 10%	7 083,33
28/02/2021	F/40/2021 SARL OFFICE DESK / 5 ARMOIRES 02 PORTES PLEINE REF-DJFR	52 500,00	0,00	2181141	28181141	10/12	+02 ANS 10%	14 875,00
28/02/2021	F/41/2021 SARL OFFICE DESK / 20 CHAISES VISITEURS REF-C05	50 000,00	0,00	2181111	2818111	10/12	+02 ANS 10%	14 166,67
28/02/2021	F/44/2021 SARL OFFICE DESK / BUREAU 1M80 SONOMA	27 000,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS 10%	7 650,00
28/02/2021	F/44/2021 SARL OFFICE DESK / CAISSON MOBILE SONOMA	4 500,00	0,00	2181151	28181151	10/12	+02 ANS 10%	1 275,00

Annexes

28/02/2021	F/44/2021 SARL OFFICE DESK / TABLE BASSE SONOMA	4 500,00	0,00	2181135	28181135	10/12	+02 ANS	10%	2,83	1 275,00
28/02/2021	F/44/2021 SARL OFFICE DESK / ARMOIRE 02 PORTE PLEINE SONOMA	14 500,00	0,00	2181141	28181141	10/12	+02 ANS	10%	2,83	4 108,33
28/02/2021	F/44/2021 SARL OFFICE DESK / ARMOIRE 02 PORTE VITREE SONOMA	15 500,00	0,00	2181141	28181141	10/12	+02 ANS	10%	2,83	4 391,67
28/02/2021	F/45/2021 SARL OFFICE DESK / FAUTEUIL OPERATEUR REF-STNG	22 000,00	0,00	2181124	28181124	10/12	+02 ANS	10%	2,83	6 233,33
28/02/2021	F/113/2020 SARL OFFICE DESK / 4 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	38 000,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS	10%	2,83	10 766,67
28/02/2021	F/112/2020 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	47 500,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS	10%	2,83	13 458,33
28/02/2021	F/111/2020 SARL OFFICE DESK / 5 ARMOIRES 02 PORTES VITREE	50 000,00	0,00	2181141	28181141	10/12	+02 ANS	10%	2,83	14 166,67
28/02/2021	F/111/2020 SARL OFFICE DESK / 3 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	28 500,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS	10%	2,83	8 075,00
28/02/2021	F/110/2020 SARL OFFICE DESK / 20 CHAISES VISITEURS REF-C05	44 000,00	0,00	2181111	28181111	10/12	+02 ANS		2,83	0,00
28/02/2021	F/110/2020 SARL OFFICE DESK / 3 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	28 500,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS	10%	2,83	8 075,00
28/02/2021	F/90/2020 SARL OFFICE DESK / 20 CHAISES VISITEUR REF-C05	44 000,00	0,00	2181111	28181111	10/12	+02 ANS	10%	2,83	12 466,67
28/02/2021	F/90/2020 SARL OFFICE DESK / 2 TABLES 600*600 CONDOBA	9 000,00	0,00	2181111	28181111	10/12	+02 ANS	10%	2,83	2 550,00
28/02/2021	F/89/2020 SARL OFFICE DESK / 6 CHAISES COMPTOIRS	33 000,00	0,00	2181110	28181110	10/12	+02 ANS	10%	2,83	9 350,00
28/02/2021	F/89/2020 SARL OFFICE DESK / 3 BUREAU MELAMINEE 1M20-03TIROIRE FIX	22 500,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS	10%	2,83	6 375,00
28/02/2021	F/89/2020 SARL OFFICE DESK / 2 BUREAU MELAMINEE 1M40-03TIROIRE FIX	19 000,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS	10%	2,83	5 383,33
28/02/2021	F/646/2020 SARL OFFICE DESK		127 500,00	DOUBLE EMPLOI		10/12	+02 ANS	10%	0,00	0,00
28/02/2021	F/96/2020 SARL OFFICE DESK / 2 ARMOIRES 02 PORTES PLEINE REF-DJFR	20 000,00	0,00	2181141	28181141	10/12	+02 ANS	10%	2,83	5 666,67
28/02/2021	F/96/2020 SARL OFFICE DESK / 8 CHAISES OPERATEUR REF5013	56 000,00	0,00	2181110	28181110	10/12	+02 ANS	10%	2,83	15 866,67
28/02/2021	F/97/2020 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	47 500,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS	10%	2,83	13 458,33
28/02/2021	F/99/2020 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	47 500,00	0,00	2181121	28181121	10/12	+02 ANS	10%	2,83	13 458,33
28/02/2021	F/014/2020 ETS MEKAOU / SOUDEUSE DE TABLE S U 400	35 000,00	0,00	2156	28156	10/12	+02 ANS	20%	2,83	19 833,33
31/03/2021	F/48/2021 SARL OFFICE DESK / 5 CHAISES OPERATEUR CH810-ZBRA	32 500,00	0,00	2181110	28181110	09/12	+02 ANS	10%	2,75	8 937,50
31/03/2021	F/48/2021 SARL OFFICE DESK / 6 BUREAU 1M20-1 TIROIRS REF-AK	30 000,00	0,00	2181121	28181121	09/12	+02 ANS	10%	2,75	8 250,00
31/03/2021	F/49/2021 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M40 REF-DJFR	52 500,00	0,00	2181121	28181121	09/12	+02 ANS	10%	2,75	14 437,50
31/03/2021	F/49/2021 SARL OFFICE DESK / 10 CHAISES VISITEURS REF-C05	25 000,00	0,00	2181111	28181111	09/12	+02 ANS	10%	2,75	6 875,00
31/03/2021	F/F21/00013 SAIB ABOUBAKER ESSEDIK / 5 COMPTOUSE VALORISATRICE DOUBLE POICHE P30	1 125 000,00	0,00	21836	281836	09/12	+02 ANS	10%	2,75	309 375,00
31/03/2021	F/02/2021 SARL NEGOCE GAMME IMP.EXP. / 3 CAISSON POUR DOSSIER C5	40 500,00	0,00	2181151	28181151	09/12	+02 ANS	10%	2,75	11 137,50
31/03/2021	F/56/2021 SARL OFFICE DESK / 10 CHAISES VISITEURS REF-C05	25 000,00	0,00	2181111	28181111	09/12	+02 ANS	10%	2,75	6 875,00
31/03/2021	F/56/2021 SARL OFFICE DESK / 5 BUREAUX 1M60 REF-DJFR	50 000,00	0,00	2181121	28181121	09/12	+02 ANS	10%	2,75	13 750,00
31/03/2021	F/57/2021 SARL OFFICE DESK / 6 BUREAUX 1M20-1T	30 000,00	0,00	2181121	28181121	09/12	+02 ANS	10%	2,75	8 250,00

Source : Rapport d'expertise comptable interne au cabinet

Annexe N° 02 : Extrait du rapport détaillant la méthodologie de la mission

La méthodologie d'approche d'examen technique et d'analyse pour chaque compte comptable au 31/12/2023 est adoptée par le cabinet.

Cette démarche suit le fil conducteur chronologique de la balance détaillée à partir de l'exercice 2018, début d'inscription des écritures comptables, jusqu'au 31/12/2023.

Nous abordons un examen détaillé des immobilisations à partir de l'année 2018 jusqu'au 31/12/2023.

Pour chaque exercice examiné, nous exposons les contenus détaillés de chaque sous compte du compte principal (215 et 218) ainsi que les pièces justificatives de base de son écriture comptable.

En deuxième partie de chaque chapitre par année, nous aborderons le rapprochement de la dotation aux amortissements effectuée par compte (2815 et 2818) pour chaque exercice avec les dotations aux amortissements proposées par le cabinet et déterminées selon les procédures édictées par le SCF pour chaque sous compte nouvellement inscrit et détaillé.

Ce rapprochement permettra de comparer la dotation inscrite avec la dotation proposée.

Au cas où la dotation du bilan est supérieure à la dotation proposée par le cabinet, l'écart de dotation sera réintégré dans un compte 785 Reprise d'exploitation sur pertes de valeurs et provisions-Actifs courants.

Dans le cas ou, au contraire, la dotation inscrite au bilan déclaré s'avère insuffisante par rapport aux dotations suggérées pour la nouvelle classification, l'écart en moins sera ajouté et inscrit dans le compte 685 Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs-Actifs courants.

En fin de chapitre et pour chaque exercice abordé, nous le décomposons en trois parties :

- A. Exposé et retraitement des comptes
- B. Exposé et retraitement des amortissements
- C. Observations et assainissement des comptes

Source : Rapport d'expertise comptable interne au cabinet

Annexe N° 03 : Article 138 du SCF

Section 8

Changements d'estimations ou de méthodes comptables, corrections d'erreurs ou d'omissions

138-1. Les impacts des changements d'estimations comptables fondés sur de nouvelles informations ou sur une meilleure expérience et qui permettent d'obtenir une meilleure information sont inclus dans le résultat net de l'exercice en cours ou des exercices futurs si ces changements les affectent également.

138.2. Les changements de méthodes comptables concernent les modifications de principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliquées par une entité pour établir et présenter ses états financiers.

138.3. Un changement de méthode comptable n'est effectué que s'il est imposé dans le cadre d'une nouvelle réglementation ou s'il permet une amélioration dans la présentation des états financiers de l'entité concernée.

138-4. L'impact sur les résultats des exercices antérieurs d'un changement de méthode comptable ou d'une correction d'erreur fondamentale, doit être présenté, après approbation par les organes de gestion habilités, comme un ajustement du solde à l'ouverture des résultats non distribués (imputation sur le montant du poste « report à nouveau » de l'exercice en cours, ou à défaut sur un compte de réserve correspondant à des résultats non distribués).

Les informations de l'exercice précédent sont alors adaptées afin d'assurer au niveau des états financiers la comparabilité entre les deux périodes.

Lorsque cet ajustement du solde d'ouverture ou cette adaptation des informations de l'exercice précédent ne peuvent pas être effectués de façon satisfaisante, des explications sur cette absence d'adaptation ou d'ajustement sont données dans l'annexe.

Source : l'arrêté de 26 juillet 2008 relatif aux règles d'application du SCF.