

**NOTE METHODOLOGIQUE DE PREMIERE APPLICATION
DU SYSTEME COMPTABLE FINANCIER**

[LES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES]

La présente note vient en appui de l'Instruction n° 2 du 29 octobre 2009 du Ministère des Finances portant première application du Système Comptable Financier, ainsi que de la Note méthodologique du Conseil National de Comptabilité du 19 octobre 2010 portant modalités d'application de l'instruction suscitée. Elle traite des travaux liés au passage du PCN au SCF concernant les immobilisations incorporelles.

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

Sommaire

- 1. Définition des immobilisations incorporelles**
- 2. Travaux de passage liés aux immobilisations incorporelles**
 - 2.1 Traitement des investissements incorporels figurant au bilan PCN au 31/12/2009**
 - a. La translation
 - b. Les retraitements
 - 2.2 Traitement des frais préliminaires figurant au bilan PCN au 31/12/2009**
 - a. Frais préliminaires correspondant à des charges par nature
 - b. Frais préliminaires ne correspondant pas nécessairement à des charges par nature
- 3. Informations à fournir**

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

1. Définition des immobilisations incorporelles

Les immobilisations incorporelles sont définies dans le SCF comme étant des actifs identifiables, non monétaires et immatériels, contrôlés et utilisés par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires.

La nomenclature des comptes du Système Comptable Financier prévoit les sous - rubriques suivantes :

- 203 Frais de développement immobilisables
- 204 Logiciels informatiques et assimilés
- 205 Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques
- 207 Ecart d'acquisition
- 208 Autres immobilisations incorporelles

Sous ses rubriques, doivent donc figurer dans la réouverture au 01/01/2010 en SCF l'ensemble des rubriques du PCN au 31/12/2009 qui répondent à la définition des immobilisations incorporelles données dans le nouveau référentiel SCF.

2. Travaux de passage liés aux immobilisations incorporelles

Les travaux de passage du PCN au SCF liés aux immobilisations incorporelles concernent principalement le traitement de deux principales rubriques du PCN :

- Les investissements incorporels
- Les frais préliminaires

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

2.1 Traitement des investissements incorporels figurant au bilan PCN au 31/12/2009

a. La translation

La confection préalable du plan de comptes SCF par l'entité devrait permettre d'assurer l'établissement de la concordance des rubriques concernant les investissements incorporels figurant au bilan PCN au 31/12/2009.

Le tableau de concordance ci-après résume le résultat auquel l'entité aboutirait, après analyse et ventilation de ses comptes :

Comptes PCN		Comptes SCF	
N° Compte	Intitulé	N° Compte	Intitulé
210	Fonds de commerce	208	Autres immobilisations incorporelles
212	Droits de la propriété industrielle et commerciale	204	Logiciels informatiques et assimilés
		205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques
291x	Amortissement des investissements incorporels	280x	Amortissement des immobilisations incorporelles

La confection d'un journal de translation est facultative. Ce journal constituerait néanmoins un document de traçabilité à conserver dans le dossier de passage.

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

b. les retraitements :

Les retraitements qui pourraient affecter les immobilisations incorporelles concernent :

- les réévaluations éventuelles
- les dépréciations éventuelles
- les règles d'évaluation.

La réévaluation et la dépréciation seront entreprises conformément aux prescriptions du SCF, si les conditions requises sont réunies

Les coûts attribuables au coût d'acquisition des immobilisations incorporelles et non comptabilisés comme tels, selon l'ancien référentiel devront être rattachés à l'immobilisation concernée dans le cadre des nouvelles règles d'évaluation des actifs.

2.2 Traitement des frais préliminaires figurant au bilan PCN au 31/12/2009

Les frais préliminaires figurant au bilan PCN au 31/12/2009 peuvent comprendre les sous - rubriques suivantes :

- 200 Frais relatifs au pacte social
- 201 Frais d'emprunt
- 202 Frais d'investissement
- 203 Frais de formation professionnelle
- 204 Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage
- 205 Frais d'études et de recherche
- 208 Frais exceptionnels
- 209 Résorption des frais préliminaires.

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

Les frais préliminaires sont traités lors du passage du PCN vers le SCF en fonction de leur nature et de leur contenu.

Dans le cadre du passage, et après analyse, les frais préliminaires subsistant dans la comptabilité PCN au 31/12/2009 doivent tous être retraités.

a. Frais préliminaires correspondant à des charges par nature :

- 200 Frais relatifs au pacte social
- 203 Frais de formation professionnelle
- 204 Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage
- 208 Frais exceptionnels.

Ces frais ne sont pas activables et sont comptabilisés lors de leur survenance en charges par nature.

Lors du passage, ces comptes ainsi que les comptes de résorption y afférents seront annulés en contrepartie du compte 115 « Report à nouveau : Ajustements résultant de changement de méthodes comptables ».

La constatation d'un impôt différé sera nécessaire dès lors qu'il existe une règle fiscale générant des différences temporelles. En effet la Loi de finances complémentaire pour 2009 qui modifie l'article 167 du Code des impôts directs et taxes assimilées stipule que : « *Les frais préliminaires inscrits en comptabilité, antérieurement à l'entrée en vigueur du système comptable financier, sont déductibles du résultat fiscal suivant le plan de résorption initial* ».

Exemple de frais préliminaire ne répondant plus à la définition d'actif dans le SCF

- La balance PCN au 31/12/2009 fait apparaître un compte 204 Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage pour 500.000 DA, résorbés sur deux exercices pour un montant de 200.000 DA (reste 3 exercices de résorption).

MINISTERE DES FINANCES
CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

- L'extrait du bilan PCN au 31/12/2009 se présente comme suit :

•

N° compte	Libellé	Montant brut	Résorption	Valeur nette comptable
20	Frais préliminaires	500.000	200.000	300.000
(204)	(Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage)			

Si l'entité utilise un « **journal de translation**, additivement au tableau de concordance :

Compte débité	Compte crédité	Intitulé	Débit	Crédit
20904	24709	Résorption des frais préliminaires Compte transitoire résorption	200.000	200.000
Translation des comptes Résorption des frais de fonctionnement antérieurs au démarrage				
24704	204	Compte transitoire frais préliminaires Frais de fonctionnement antérieurs au démarrage	500.000	500.000
Translation des frais de fonctionnement antérieurs au démarrage				

MINISTÈRE DES FINANCES
CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

Dans le « journal de retraitement »

Compte débité	Compte crédité	Intitulé	Débit	Crédit
24709		Compte transitoire résorption	200.000	
	24704	Compte transitoire frais préliminaires		200.000
Annulation du compte transitoire résorption				
115		Report à nouveau « Ajustement résultant de changement de méthodes comptables »	225.000	
133		Actif d'impôt différé (avec un IBS 25%)	75.000	
	24704	Compte transitoire frais préliminaires		300.000
Retraitement des frais de fonctionnement antérieurs au démarrage et solde du compte transitoire Frais préliminaires				

L'impôt différé permet de gommer les distorsions entre le résultat comptable et le résultat fiscal. Selon les dispositions contenues dans l'article 169 du CIDTA (LFC 2009), les frais préliminaires sont à constater en déductibilité du résultat fiscal au rythme du plan de résorption initial. Dans l'hypothèse où des frais préliminaires subsisteraient dans un bilan à la date de passage, il sera nécessaire de conserver le plan de résorption initial afin de recouvrer l'actif d'impôt différé selon le même rythme.

b. Frais préliminaires ne correspondant pas nécessairement à des charges par nature

- 201 Frais d'emprunt
- 202 Frais d'investissement
- 205 Frais d'étude et de recherche

MINISTERE DES FINANCES
CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

Le tableau de concordance ci-après résume le résultat auquel l'entité aboutirait après analyse et ventilation de ses comptes:

PCN		SCF	
N° Compte	Désignation	N° Compte	Désignation
201	Frais d'emprunt	169	Primes de remboursement des obligations
		2xx	Compte d'immobilisation concerné
202	Frais d'investissement	2xx	Compte d'immobilisation concerné
205	Frais d'étude et de recherche	115	Report à nouveau : ajustements résultant de changement de méthodes comptables
		203	Frais de développement immobilisables
209x	Résorption des frais préliminaires	28xx	Amortissement des immobilisations corporelles / incorporelles
		115	Report à nouveau : ajustements résultant de changement de méthodes comptables

Dans tous les cas où des frais préliminaires seront translétés en immobilisations, il y a lieu de s'assurer que ces dernières répondent aux conditions d'inscription à l'actif, prévues par le SCF.

Les frais d'emprunt correspondant à des actifs éligibles pourront être incorporés au coût de l'immobilisation concernée. En conséquence, pour les immobilisations amortissables, les amortissements comptabilisés antérieurement devront eux aussi être corrigés en contrepartie du compte 115 « Report à nouveau : ajustements résultant de changement de méthodes comptables ».

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

Les frais d'investissement sont à incorporer au coût de l'immobilisation concernée, les amortissements comptabilisés antérieurement devront eux aussi être corrigés en contrepartie du comptes 115 « Report à nouveau : ajustements résultant de changement de méthodes comptables ».

Les frais d'études et de recherche, après analyse, constitueront une immobilisation incorporelle uniquement si :

- ces dépenses se rapportent à des opérations spécifiques à venir ayant de sérieuses chances de rentabilité globale,
- l'entité a l'intention et la capacité technique, financière et autre d'achever les opérations liées à ces dépenses de développement et de les utiliser ou de les vendre,
- ces dépenses peuvent être évaluées de façon fiable.

Pour cette analyse, il y a lieu de considérer les informations qui étaient disponibles au 31/12/2009. Les dépenses ne répondant pas à cette date aux conditions ci-dessus, doivent être considérées comme étant des charges et seront comptabilisées dans le cadre du passage dans le compte 115 « Report à nouveau : ajustements résultant de changement de méthodes comptables », avec constatation d'impôt différé correspondant.

Exemple de frais préliminaires devant être immobilisés selon le SCF

- La balance PCN au 31/12/2009 fait apparaître le compte 202 Frais d'investissement pour 800.000 DA liés à une construction, résorbés sur un exercice, pour un montant de 400.000 DA (reste 3 exercices de résorption).
- L'extrait du bilan PCN au 31/12/2009 se présente comme suit :

N° compte	Libellé	Montant brut	Résorption	Valeur nette comptable
20 (202)	Frais préliminaires (Frais d'investissement)	800.000	200.000	600.000

MINISTERE DES FINANCES
CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

Note méthodologique de première application : les immobilisations incorporelles

Le tableau de concordance, après translation et retraitement, devrait se présenter comme suit :

PCN		SCF		Montants
N° Compte	Désignation	N° Compte	Désignation	
202	Frais d'investissement	213x	Constructions (frais d'investissement liés à un immeuble)	800.000
20902	Résorption des frais d'investissement	2813x	Amortissement des immobilisations corporelles	200.000

Le calcul des nouvelles dotations aux amortissements doit tenir compte de ce retraitement.

3. Informations à fournir

Dans l'annexe des états financiers de 2009, les informations suivantes seront fournies:

- Indiquer la conformité ou la non-conformité par rapport au SCF.
- Exposer éventuellement les raisons n'ayant pas permis le retraitement de certaines rubriques.
- Lister les méthodes comptables adoptées pour évaluer les immobilisations incorporelles
- Expliquer l'impact du changement de méthode
- Donner toutes autres informations utiles liées au passage.



28 DEC 2010

الأمين العام
المجلس الوطني للمحاسبة
عبد القادر بن توكي