

**La comptabilité des contrats de concession chez le concessionnaire en Algérie
-Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT-
The Accounting of concession contracts at the concession holder in Algeria -Case
study of the cabinet TAMSSAOUT-**

MEFTAHI Mohamed¹, TAMSSAOUT Zahir²

¹Université Blida2 –Ali LOUNICI, Laboratoire Entreprenariat, Gestion des ressources Humaines et Développement Durable (Algérie), m.meftahi@univ-blida2.dz

² Université Blida2 –Ali LOUNICI (Algérie), ez.tamssaout@univ-blida2.dz

Date de réception : 03/04/2023

Date d'acceptation: 30/05/2023

Date de publication : 15/06/2023

Résumé:

Cette recherche a pour objectif de mettre en lumière les pratiques de la comptabilité des contrats de concession dans les entreprises concessionnaires en Algérie, en comparant les pratiques des normes comptable internationale (selon IFRIC 12) et du PCG français et celui du SCF d'une part, et en comparant les exigences selon le SCF et celui pratiqués dans les entreprises Algériennes d'autres part, par quelques études de cas traités par le cabinet TAMSSAOUT. En conclusion, nous avons constaté des pratiques déférentes de la comptabilisation des contrats de concession entre les normes IAS/IFRS (selon IFRIC 12), et le PCG Français, et celui du SCF, et constaté aussi une mal-interprétation des exigences du SCF en matière des contrats de concession par certains entreprises Algériennes, ce qui a conduit le cabinet TAMSSAOUT à mettre des réserves selon le cas, et proposer les traitements comptables corrects pour chacun d'eux.

Mots-clés: la concession ; la comptabilité des contrats de concession ; IFRIC 12 ; SCF ; PCG.

Codes JEL: M41; K12.

Abstract :

The purpose of this research is to highlight the accounting practices of concession contracts on the concession holder business in Algeria, by comparing the practices of international accounting standards (according to IFRIC 12) and of the French PCG and that of the SCF on the one hand, and by comparing the requirements according to the SCF and those practiced in Algerian companies on the other hand, by some case studies treated by the firm TAMSSOUT. In conclusion, we have observed deferential practices in the accounting for concession contracts between the IAS/IFRS standards (according to IFRIC 12), and the French PCG, and that of the SCF, and also noted a misinterpretation of the SCF requirements in terms of concession contracts by certain Algerian companies, which led the TAMSSOUT firm to make reservations as the case, and proposes the correct accounting treatment for each of them.

Keywords: concession ; the accounting of concession contracts ; IFRIC 12 ; SCF ; PCG.

JEL Classification Cods : M41 ; K12.

Introduction:

La Comptabilité est la langue des affaires, et aussi un système d'informations vise à produire des informations à caractère financière, de toutes opérations et transactions économiques de l'entreprise, en respectant un référentiel comptable donné, que ce soit national ou international.

Parmi les opérations et les transactions qui doivent comptabilisées sont les opérations et les transactions à caractère juridique, qui exigent un contrat entre l'entreprise et son partenaire, comme les contrats de location (simple ou financement), les contrats à long terme, les contrats de franchises et les contrats de concession...etc.

En matière de traitement comptable, le Système Comptable Financier (SCF) à bien éclairer la façon dont comptabilise tous les contrats en générale, et les contrats de concession en particulier, de manière à respecter par toutes les entreprises Algériennes obligatoirement appliquées le SCF.

Problématique de la recherche :

Pour pouvoir déterminer le degré de compatibilité des pratiques comptables dans les entreprises Algériennes et le Système Comptable Financier, on va essayer de reprendre à la question suivante : **Les entreprises Algériennes respectent-elles les règles et les directives du Système Comptable Financier dans le traitement comptable des contrats de concession ?**

Les hypothèses :

Pour répondre à cette problématique, nous allons poser trois hypothèses :

1. La première hypothèse est que le contrat de concession est un acte entre le public et le privé permet à ce dernier de bénéficier des avantages liés aux biens publics par rapport aux ses concurrents ;
2. La seconde hypothèse posée est que les divergences des principes entre les référentiels comptables, nationales et l'internationales, entraine des interprétations comptables différentes dans le traitement du contrat de concession ;
3. La troisième hypothèse est que l'application des techniques d'audit comptable par le cabinet TAMSSAOUT va permet de déterminer la compatibilité entre les traitements comptables des contrats de concession des entreprise et le référentiel comptable appliqué.

Objectif de la recherche :

L'objectif de cette recherche est de déterminer les conditions des contrats de concession, et focaliser sur le traitement comptable de ce type de contrat selon le système comptable financier.

L'importance de la recherche :

L'importance de la recherche vient de l'importance de respecter les dispositifs du SCF en produisant des états financiers reflétant l'image fidèle de l'entreprise.

La comptabilité des contrats de concession chez le concessionnaire en Algérie **-Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT**

Méthodologie de la recherche:

Dans cette recherche on a choisi d'utiliser la méthode descriptive, qui l'approche la plus appropriée pour ce type d'étude, pour décrire tout ce qui est relatif aux contrats de concession et son traitement comptable, dans ses aspects théoriques et pratiques.

Etudes antérieures :

Parmi les études qui ont traité le traitement comptable des contrats de concession nous citons les recherches suivantes :

1. l'article de (SCHEVIN, 2011) intitulé "Contrats de concession de service public : la comptabilisation chez le concessionnaire et chez le concédant", publié en revue française de comptabilité N 444 de juin 2011. L'Article à éclairer la comptabilisation des contrats de concession chez le concessionnaire selon les réglementations françaises, à savoir des dispositions du Conseil Nationale de Comptabilité et du Plans Comptable Générale, qui prévoient l'ins-cription du bien concédé à l'actif du bilan du concessionnaire, avec pour contrepartie au passif un compte "Droits du concédant", et la possibilité de pratiquer un amortissement spécifique (dit de cadu-cité). L'analyse, plus récente, de l'IFRIC 12, basée sur le contrôle, aboutit à faire apparaître au bilan du concessionnaire non pas le bien lui-même, mais les droits découlant de la concession, sous forme soit d'un actif financier, soit d'un actif incorporel.

2. l'article de (Scheid, 2010) intitulé "Comptabilisation d'une concession chez le concédant", publié en revue française de comptabilité N 433 de juin 2010. L'Article à éclairer la comptabilisation des contrats de concession chez le concédant selon les réglementations internationales par l'IPSASB qui a proposé dans un ED de février 2010 une solution nouvelle pour comptabiliser les contrats de concession chez le concédant (en principe une organisation publique). L'article expose par des exemples les enregistrements correspondants dans des situations de concession différentes. Les propositions de l'ED de l'IPSASB sont totalement compatibles avec les solutions de l'IFRIC 12 pour le concessionnaire (en principe une personne privée).

Pour pouvoir répandre à la problématique et atteindre l'objectif de la recherche, on a essayé de subdiviser cette recherche en trois chapitres :

- La Définition et le cadre juridique de la Concession
- Le cadre comptable du contrat de concession
- Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT

1- La Définition et le Cadre juridique de la concession : La concession est un mode de gestion des services publics, et est un terme généralement utilisé pour désigner un accord entre deux parties, une de ces parties a de l'autorité sur l'autre.

1-1- La Définition de la concession : Plusieurs références donnent des définitions au terme de la concession, à savoir :

La Commission des Nations Unies sur le droit commercial international définit la concession comme : (kouider & amar, 2018, p527) « quand l'autorité contractante choisit un concessionnaire pour financer et construire un ouvrage et lui distribue le droit d'exploiter commercialement au cours d'un certain temps, au bout duquel la possession de l'ouvrage est laissée à l'autorité contractante ».

De sa part M. Claud champaud considère le contrat de concession comme celui par lequel « un commerçant, appelé concessionnaire, met son entreprise de distribution au service d'un commerçant ou industriel appelé concédant pour assurer exclusivement, sur un territoire déterminé, pendant une période limitée, et sous la surveillance du concédant, la distribution des produits dont le monopole de revente lui est concédé ».

On peut conclure de ce qui précède qu'il y a d'interprétation similaire du principe de la concession entre les institutions et les chercheurs qui définissent la concession comme un accord ou un contrat entre le concédant (l'autorité propriétaire de l'objet de la concession) et le concessionnaire (le bénéficiaire pour exploiter et bénéficier de l'objet de la concession).

1-2- Les types de concessions : La concession peut prendre plusieurs formes ou types, à savoir: (Ratheaux, 2005, p05)

1-2-1- Concession de travaux et de services : le type qui se caractérise par des frais d'exploitation significatifs par rapport au coût de l'investissement initial et les problèmes de gestion technique et commerciale au quotidien sont importants par rapport à celui du seul amortissement de l'investissement fait dans un ouvrage, par contre, la diversification des tâches incluses dans la concession est de nature à attirer d'autres opérateurs que les seuls constructeurs ou investisseurs financiers a priori intéressés par la concession d'un ouvrage comme un pont, pour soutenir l'entrepreneuriat des PME's Algériennes (Saim, 2023, p 580) ;

1-2-2- Concession d'une activité existante : le type ou le concessionnaire ne reprend que les contrats qui lui ont été déclarés par le concédant dans un inventaire annexé au contrat de concession, sont excellentes mais en pratique ne suffisent pas à mettre le concessionnaire à l'abri de litiges pouvant perturber le fonctionnement de la concession, par contre les investissements sont faibles et faciles à financer que dans le cas d'une concession partant de

La comptabilité des contrats de concession chez le concessionnaire en Algérie **-Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT**

zéro, et l'autofinancement généré par l'exploitation est là pour contribuer au financement de l'investissement initial en période de construction/réhabilitation;

1-2-3- Concession d'un réseau en expansion : Dans une concession évoluant par extension plutôt que par intensification, la croissance des actifs mis dans la concession par le concessionnaire et non encore amortis ou raisonnablement non amortissables avant la fin de la concession, met le concessionnaire en risque par rapport au concédant si celui-ci n'est pas une solide contrepartie.

1-3- Le cadre juridique du contrat de concession : le contrat de concession est un terme couramment utilisé en littérature juridique, que ce soit nationale ou internationale.

L'article 5 de l'ordonnance 2016-65 de l'Union Européen (conseil d'état française, 2018), et l'article L.1121-1 de l'ordonnance n 2018-1074 du code de la commande publique français (marchepublic.fr, 2020) définit le contrat de concession comme « les contrats conclus par écrit, par lesquels une ou plusieurs autorités concédantes soumises à cette ordonnance confient l'exécution de travaux ou la gestion d'un service à un ou plusieurs opérateurs économiques, à qui est transféré un risque lié à l'exploitation de l'ouvrage ou du service, en contrepartie soit du droit d'exploiter l'ouvrage ou le service qui fait l'objet du contrat, soit de ce droit assorti d'un prix ».

En revanche, l'article 5 -1 du décret exécutif Algérien n 94-322 (Décret exécutif n94-322, 1994) définit la concession comme « Un contrat par lequel l'Etat confère pour une durée déterminée, la jouissance d'un terrain disponible relevant de son domaine privé, résidente ou non résidente, ou à une entreprise publique économique, pour servir d'assiette à l'implantation d'un projet d'investissement poursuivi en zone spécifique ».

Il apparaît donc clairement de ce qui précède que le cadre juridique de la concession permet aux états de réaliser beaucoup de projets d'investissement à caractère public à travers le secteur privé, par faciliter l'approbation des biens « des terrains » par les investisseurs d'une part, et minimiser les dépenses publics pour l'état d'autre part.

Selon la réglementation Algérienne, qui nous intéresse dans cette étude, on peut distinguer entre deux types de la concession :

1-3-1- La concession objective : Ce type de concession détermine d'une façon directe l'objet et l'objectif du contrat de concession (Voir le concessionnaire), qui sont pour exploiter des biens public ou prestation du service public à des fins public, comme par exemple :

- Arrêté du 26 Octobre 2011, Portant octroi en concession à l'entreprise nationale "SONATRACH-SPA" du système de transport par canalisation de gaz naturel dénommé " GR5 " ;

- Décret exécutif n° 08-54 du 09 Février 2008, Portant approbation du cahier des charges-type pour la gestion par concession du service public d'alimentation en eau potable et du règlement de service y afférent ;
- Décret exécutif n° 08-58 du 13 Février 2008, Fixant le montant des droits de concession d'exploitation des services de transport maritime.

1-3-2- La concession pour investissement : dans ce type de concession l'état Algérienne offre des biens publics (généralement des terrains) aux investisseurs (personnes physiques ou morales) pour l'exploiter dans ses propres projets (non pas à des fins public), comme par exemple :

- Ordonnance n° 08-04 du 01 Septembre 2008, Fixant les conditions et modalités de concession des terrains relevant du domaine privé de l'Etat destinés à la réalisation de projets d'investissement ;
- Décret exécutif n° 09-152 du 02 Mai 2009, Fixant les conditions et modalités de concession des terrains relevant du domaine privé de l'Etat destinés à la réalisation de projets d'investissement ;
- Loi n° 10-03 du 15 aout 2010 fixant les conditions et les modalités d'exploitation des terres agricoles du domaine privé de l'état.

2- Le cadre comptable du contrat de concession : la concession a son propre traitement comptable par apport aux avantages économiques lié aux immobilisations exploités par l'entreprise (les concessionnaires).

2-1- Le traitement comptable selon les normes comptables internationales : Après avoir lu le contenu des Normes Comptables Internationales, nous n'avons pas trouvé une norme particulière qui traite le dossier de la concession, mais plutôt celle-ci a été abordée par la norme de Comité d'interprétation des normes internationales d'information financière IFRIC N 12.

2-1-1- Présentation et Champ d'application de la norme IFRIC 12 : Cette norme d'interprétation a défini la concession comme (RÈGLEMENT (CE) No 254/2009 DE LA COMMISSION, 2009) « un accord implique généralement une entité du secteur privé (un concessionnaire) qui construit l'infrastructure utilisée pour fournir le service public ou l'améliore (En augmentant sa capacité), et qui en assure l'exploitation et l'entretien pendant une période déterminée ». C'est pour ça le concessionnaire va payer pour ses prestations de services durant la période prévue par cette accord, qu'il est souvent décrit comme un accord de concession de services de type « public-privé », (non pas les accords privé-privé dans le cadre de la franchise).

La comptabilité des contrats de concession chez le concessionnaire en Algérie **-Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT**

Ces accords de service se caractérisent par l'obligation de service public incombant au concessionnaire. L'intention des pouvoirs publics est d'assurer le service public par l'intermédiaire de l'infrastructure, quelle que soit l'identité du prestataire. L'accord de services oblige contractuellement le concessionnaire à fournir les services au public pour le compte d'une entité du secteur public. On rencontre communément les caractéristiques suivantes : (FocusIFRS, 2020)

- la partie concédant l'accord de services (le concédant) est soit une entité du secteur public, par exemple un organisme public, soit une entité du secteur privé à laquelle a été déléguée la responsabilité du service ;
- le concessionnaire est responsable, au moins partiellement, de la gestion de l'infrastructure et des services liés, et n'intervient pas au seul titre d'agent pour le compte du concédant ;
- le contrat fixe les tarifs initiaux à percevoir par le concessionnaire et régleme les révisions tarifaires sur la durée de l'accord de services ;
- le concessionnaire est tenu de céder l'infrastructure au concédant dans un état donné à l'échéance de la période de l'accord de services, pour une contrepartie marginale faible ou nulle, quelle que soit la partie l'ayant initialement financée.

IFRIC 12 s'applique aux accords de concession de services public-privé si : (RÈGLEMENT (CE) No 254/2009 DE LA COMMISSION, 2009)

- le concédant contrôle ou régleme quels sont les services devant être fournis par le concessionnaire par le moyen de l'infrastructure, à qui ils doivent être fournis et quels sont leurs tarifs ; et
- le concédant dispose d'un contrôle, lorsque l'accord arrive à son terme, sur un quelconque intérêt résiduel significatif de l'infrastructure, ce contrôle pouvant notamment prendre la forme de la propriété ou d'une participation.

IFRIC 12 s'applique : (RÈGLEMENT (CE) No 254/2009 DE LA COMMISSION, 2009)

- aux infrastructures que le concessionnaire construit ou acquiert auprès d'un tiers aux fins de l'accord de services ; et
- aux infrastructures existantes dont l'accès est donné par le concédant au concessionnaire aux fins de l'accord de services.

2-1-2- Le traitement comptable selon IFRIC 12 : IFRIC 12 énonce des principes généraux de comptabilisation et d'évaluation des obligations et des droits correspondants relatifs aux

accords de concession de services. Les dispositions en matière d'informations à fournir en ce qui concerne les accords de concession de services se trouvent dans SIC 29. Les questions traitées dans la norme IFRIC 12 sont les suivantes : (FocusIFRS, 2020)

- **la Comptabilisation initiale** : Vu que l'accord contractuel de services (la concession selon IFRIC 12) ne confère pas à celui-ci le droit de contrôler l'utilisation d'une infrastructure de service public, les biens (les objets du contrat) ne sont pas comptabilisés en tant qu'immobilisations corporelles du concessionnaire.

Si le concessionnaire fournit des services de construction ou d'amélioration, la contrepartie reçue ou à recevoir par le concessionnaire est comptabilisée à sa juste valeur. La contrepartie peut se traduire par des droits sur :

- un actif financier, dans la mesure où il dispose d'un droit contractuel inconditionnel à recevoir comme un prêt ou une créance, ou un actif financier disponible à la vente, ou un actif financier à la juste valeur par le biais du compte du résultat, selon les conditions de IAS 39, en contrepartie des services de construction, de la trésorerie ou un autre actif financier de la part du concédant, ou sur ordre de celui-ci, le concédant n'ayant que peu ou pas de possibilité d'éviter le paiement, généralement parce que l'accord est opposable en justice ;
 - une immobilisation incorporelle (IAS 38), dans la mesure où il reçoit un droit (une licence) de faire payer les usagers du service public. Le droit de faire payer les usagers d'un service public n'est pas un droit inconditionnel à recevoir de la trésorerie car les montants dépendent de la mesure dans laquelle le public utilise le service.
- **Les amortissements** : Absence d'amortissement en cas d'application du modèle de l'actif financier, Amortissement de l'actif incorporel selon le mode qui reflète le rythme de consommation des avantages économiques issus de l'ouvrage, Suppression de l'amortissement de caducité.
 - **Les provisions** : Constater des provisions pour renouvellement et maintenance, Provisions actualisées.

2-2- Le traitement comptable selon le Plan Comptable Français (Le PCG) : En matière de comptabilisation d'un contrat de concession qui met à la charge du concessionnaire des investissements, nécessaires pour le fonctionnement du service public délégué, et qui vont revenir au concédant en fin de période de concession, on peut distinguer plusieurs types d'investissements selon leur origine :(SCHEVIN, 2011, p23)

La comptabilité des contrats de concession chez le concessionnaire en Algérie **-Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT**

- Equipements acquis ou construits par le concessionnaire ;
 - Equipements existants confiés par le concédant au concessionnaire (contre indemnité, ou gratuitement) ;
 - Biens existants repris auprès d'un tiers.
- **la Comptabilisation initiale** Inscription de l'ouvrage pour sa valeur estimée d'apport ou à son coût dans le patrimoine du concessionnaire (en immobilisations corporelles "Immobilisation mise en concession").
 - **Les Amortissements** : l'amortissement technique du bien pratiqué sur la durée d'utilité des biens amortissables mis dans la concession par le concessionnaire, Amortissement de caducité afin de permettre au concessionnaire de récupérer son investissement à la fin de la concession compte tenu de l'obligation de restitution du bien à titre gratuit.
 - **Les Provisions** : Provision pour renouvellement, lorsque la durée de vie du bien est inférieure à la durée de la concession, Provision actualisée ou non.

2-3- Le traitement comptable selon le Système Comptable Financier (SCF) : Le Système Comptable Financier stipule que (Arrêté du 26 juillet 2008, 2008) « La concession de service public est définie comme un contrat par lequel une personne publique (concédant) confie à une personne physique ou à une personne morale (concessionnaire) l'exécution d'un service public, à ses risques et périls, pour une durée déterminée et généralement longue, et moyennant le droit de recevoir des redevances des usagers du service public ».

Selon l'article 131-5 du SCF, les actifs mis dans la concession par le concédant ou par le concessionnaire sont inscrits à l'actif du bilan de l'entité concessionnaire, et le niveau exigé par le service public du potentiel productif des installations concédées est assuré par le jeu des amortissements ou, éventuellement, par des provisions adéquates et en particulier par des provisions pour renouvellement.

Les règles comptables en matière de concession de service public sont applicables aux contrats apparentés à la concession tels que les contrats d'affermage.

A cet égard, le Conseil Nationale de la Comptabilité à travers de la Commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences Professionnelle, à publier un avis (Conseil Nationale de la comptabilité (CNC), 2016) sur la comptabilisation des biens acquis en concession sans possibilité de transfert de propriété, par lequel estime que tant que l'entité n'assure pas de prestations de service public, les biens mis à sa disposition à titre gracieux, notamment par l'Etat ou ses démembrements, ne peuvent être inscrits en immobilisations en

concession, car ne répondant pas à l'exigence de service public, il s'agirait d'opération de location simple.

De ce qui précède, on peut résumer les règles comptables des contrats de concession selon le SCF par suit :

- **la Comptabilisation initiale** Les immobilisations incorporelles ou corporelles mises en concession par le concédant ou par le concessionnaire sont inscrites en compte 22, et sont éventuellement ventilées dans les mêmes conditions que celles inscrites aux comptes 20 et 21. Le compte 22 peut également faire l'objet pour des raisons de gestion interne de subdivisions permettant de dissocier les immobilisations mises en concession par le concédant et les immobilisations mises en concession par le concessionnaire.

La contrepartie de la valeur des actifs mis gratuitement dans la concession par le concédant est enregistrée au crédit dans une subdivision du compte 229 ´ droits du concédant et figure au passif du bilan (passif non courant).

- **Les amortissements :** L'amortissement de l'actif incorporel selon le mode qui reflète le rythme de consommation des avantages économiques issus de l'immobilisation. En matière des écritures comptable, le compte 229 est débité par le crédit du compte 282 amortissement des immobilisations mises en concession au fur et à mesure des amortissements pratiqués. En fin de concession, le compte 229 aura pour solde la valeur comptable nette des immobilisations mises en concession ; il sera soldé lors de la remise du bien au concédant en contrepartie des comptes d'immobilisation et d'amortissement concernés.
- **Les provisions :** Constatation des provisions pour renouvellement et maintenance, Provisions actualisées.

3- Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT

Afin d'obtenir une vision ample du degré de conformité des entreprises Algériennes aux directives du système comptable financier dans le traitement comptable des contrats de concession, nous avons choisi le cabinet d'Audit TAMSSAOUT, qui nous a fourni des cas ayant nécessité des réserves liées au mauvais traitement comptable de ce type de contrat.

3-1- Présentation de cabinet TAMSSAOUT

Le Cabinet d'expertise comptable et commissariats aux comptes TAMSSAOUT a été fondée en 2016, née d'une véritable passion pour consacrer toute son énergie et ses compétences au système d'information de l'entreprise et la meilleure gouvernance. Issue de la fusion de professionnels dans le domaine de la comptabilité, finance, Audits légal et contractuel, et la gouvernance des entreprises.

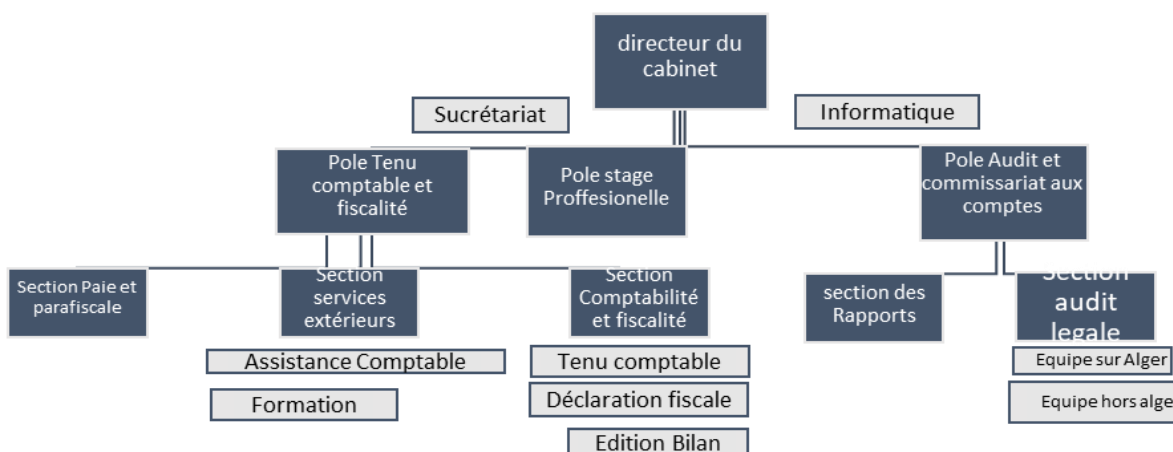
La comptabilité des contrats de concession chez le concessionnaire en Algérie **-Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT**

Le cabinet spécialisé dans les services d'audit incluant la certification des états financiers consolidés et le Outsourcing (tenue de comptabilité), le conseil fiscal, la gestion des contentieux avec l'administration fiscale et parafiscale, due diligence, Il a une équipe a plus de 10 ans d'expérience dans le domaine de l'audit, la comptabilité et le conseil d'entreprise.

L'objectif principal de cabinet est de fournir à ces clients des services hautement professionnels, les adaptant selon les besoins spécifiques et prenant en compte le caractère distinctif de leurs activités. Notre approche personnalisée nous permet d'identifier les risques spécifiques auxquels l'entreprise est exposée.

3-1-1- l'Organisation du cabinet : On peut présenter l'Organisation du cabinet TAMSSAOUT par un Organigramme comme suit :

Figure(1) : L'Organigramme de cabinet TAMSSAOUT



Source : Cabinet TAMSSAOUT

3-1-2- Ressources humains de cabinet Par métier :

Le cabinet TAMSSAOUT a des cadres qualifiés dans plusieurs stades liés à sa nature et ses besoins pour bien gérer ce type de cabinet.

Table (1) : Ressources humains de cabinet Par métier

Fonction	Qualifications	Nombre
Directeur du cabinet	Expert-comptable	01
Informaticien	Technicien en informatique	01
Secrétaire	Cadre comptable	01
Chef section audit	Commissaire aux comptes	02
Chef section comptabilité et fiscalité	Cadre comptable	01
Chef Section formation	Commissaire aux comptes	01
Section Comptabilité et fiscalité	Cadre comptable	03
Edition et calcule de paie	Cadre comptable	02
Chef Mission Audit Externe	Expert-comptable	01
Section Edition Rapports	Commissaires aux comptes	03
Section Audit légale	Expert-comptable finaliste commissaire aux comptes	05

Source : Cabinet TAMSSAOUT.

3-1-3- Références du cabinet par secteur d'activité :

Le cabinet d'expertise comptable TAMSSAOUT intervient notamment dans la comptabilité, le développement et le pilotage d'entreprise, la gestion paie et RH de tous les secteurs d'activités, principalement auprès de TPE, PME, PMI situés dans ou près des villes Alger, Blida, Bouira, Bejaia, Sétif, Hassi messoud, et dans divers secteurs d'activités : professions libérales, commerce, industrie, associations, BTP, services. Nous citons quelque référence : CEVITAL SPA, SNL SPA, Groupe BRANDT, SARL IBARAR EMBALLAGE,

3-2- Cas N 01

Une SPA qui intervient dans le secteur industriel et l'électronique, la société a bénéficié d'un terrain pour la réalisation de l'usine dans le cadre de la promotion des entreprises industriel notamment dans la zone des hauts plateaux. A l'obtention de l'avantage accordé par l'état l'entreprise a procédé la comptabilisation de terrain sur le compte 221 « Terrain en concession » avec la valeur des redevances durant la durée de la concession, en contrepartie de compte 229 « droit de concédant » comme suit :

**La comptabilité des contrats de concession chez le concessionnaire en Algérie
-Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT**

Table (2) : La constatation du contrat de concession chez la SPA

N. Compte	Libellés	Montant Débit (Kda)	Montant Crédit (Kda)
221	Immobilisation mis en concession	2 016 497	
229	Droits de Concedant		2 016 497
	Contrat de concession 2017		

Source : Cabinet TAMSSAOUT.

Ces Immobilisations sont amorties sur la durée de la concession qui est 33ans.

Voici un extrait du contrat de concession de la SPA avec les services des domaines.

Figure 2 : Extrait d'un contrat de concession d'un terrain

<p>نحن الممضي أسفله السيد/ مدير أملاك الدولة لولاية سطيف، المتصرف باسم ولحساب الدولة، بموجب القرار الوزاري المؤرخ في 1992/01/20 المتضمن تفويض صلاحيات السيد/ وزير المالية لمديري أملاك الدولة في الولاية لإعداد العقود التي تهم الممتلكات العقارية التابعة لأملك الدولة الخاصة -من جهة</p> <p align="center"><u>الترخيص بمنح الإمتياز بالتراضي</u></p> <p>- تم منح هذا الإمتياز غير القابل للتحويل إلى تنازل بالتراضي بموجب القرار الولائي رقم 1351 المؤرخ في 2017/03/22 ، المتضمن منح الإمتياز غير القابل للتحويل إلى تنازل بالتراضي على قطع أرضية ملك الدولة بمساحة (969688 م2)، تابعة للقسم 23 مجموعة ملكية رقم 06، 142، و القسم 33 مجموعة ملكية رقم 02، 03، 45 (القطعة رقم 28 من مخطط التجزئة)، لفائدة / شركة مساهمة SPA " لإنتاج مركب لصناعة التجهيزات الإلكترونية و الكهربائية بمنطقة النشاطات - الحلاثة 03 - لبلدية قجال في إطار الإستثمار.</p> <p>-و تم منح هذا الإمتياز غير القابل للتحويل إلى تنازل بالتراضي بموجب القرار الولائي رقم 1352 المؤرخ في 2017/03/22 ، المتضمن منح الإمتياز غير القابل للتحويل إلى تنازل بالتراضي على قطع أرضية ملك الدولة بمساحة (123512 م2)، تابعة للقسم 23 مجموعة ملكية رقم 138، 139، 140 و 141 (القطع رقم 82، 83، 84، 85 من مخطط التجزئة)، لفائدة / شركة مساهمة SPA * لإنتاج مركب لصناعة التجهيزات الإلكترونية و الكهربائية بمنطقة النشاطات - الحلاثة 01 - لبلدية قجال في إطار الإستثمار.</p>
--

Source : Cabinet TAMSSAOUT

Comme est illustré ci-dessus, il est bien clair que ce contrat est un contrat de concession pour investissement, et le terrain destiné à l'exploiter dans le propre activité de l'entreprise (réaliser un usine), non pour fournir un service public, donc l'écriture comptable du contrat de concession non pas conforme au Système Comptable Financier (SCF).

Pour corriger cette erreur d'interprétation comptable, il faut d'abord annuler l'écriture comptable passée, et retraiter le contrat de concession comme un contrat de location simple, conformément à l'avis du CNC de 2016, comme suit : (chaque paiement durant 33ans).

Table (3) : La constatation corrective du contrat de concession proposé à la SPA

N. Compte	Libellés	Montant Débit (Kda)	Montant Crédit (Kda)
651	Redevances pour concessions	66 254	
512	Banques		66 254
	Paiement des redevances pour les terrains en concession		

Source : Cabinet TAMSSAOUT.

3-3- Cas N 02

Une Entreprise dans le domaine Agro-Alimentaire a bénéficié d'exploiter des terrains selon d'un contrat Administratif entre l'entreprise et le service des domaines de ministère des finances.

Cette entreprise a traité ce contrat comme un contrat de concession pour investissement, conforme à l'ordonnance n° 08-04 du 01 Septembre 2008, Fixant les conditions et modalités de concession des terrains relevant du domaine privé de l'Etat destinés à la réalisation de projets d'investissement.

Table (4) : Les terrains mise en concession chez l'entreprise

N. Compte	Localisation	Valeur de la concession (en Kda)
221096	Site A	59 238
221097	Site B	11 600
221098	Site C	443 247
221099	Site E	127 063
221100	Site F	222 000
-	Total	863 148

Source : Cabinet TAMSSAOUT

Pour la Comptabilisation, cette entreprise à constater l'écriture suivante :

Table (5) : La constatation du contrat de concession chez l'entreprise

N. Compte	Libellés	Montant Débit (Kda)	Montant Crédit (Kda)
221	Immobilisation mis en concession	863 148	
229	Droits de Concédant		863 148
	Contrat de concession 2010		

Source : Cabinet TAMSSAOUT

Après avoir révisé le contenant du contrat, on a constaté qu'il est un contrat de concession pour investissement, et les terrains destiné à les exploiter dans le propre activité de

La comptabilité des contrats de concession chez le concessionnaire en Algérie **-Etude de cas du cabinet TAMSSAOUT**

l'entreprise, non pour fournir un service public, donc l'écriture comptable du contrat de concession non pas conforme selon le Système Comptable Financier (SCF).

Pour corriger cette erreur d'interprétation comptable, il faut d'abord annuler l'écriture comptable passée, et retraiter le contrat de concession comme un contrat de location simple, conformément à l'avis du CNC de 2016.

3-4- Autres Cas : Parmi les clients de cabinet qui ont exposé la problématique de la concession nous citons:

- Une SARL qui intervient dans le Domain de l'industrie de carton, Edme l'entreprise a bénéficié d'un terrain pour la construction de son usine, la différence avec la SPA c'est que la contrepartie de la concession a été enregistrer par le crédit de compte 167
« Emprunts et dettes assimilées », la valorisation de l'actif enregistré est toujours base sur la somme des redevances a régler pendant la durée de la concession.
- La SARL SCA commercial et industriel qui a procédé au même traitement pour l'entrer en actif, mais la contrepartie été par le compte 404 (Fournisseurs des immobilisations),
- D'autres entreprises qui ont traité l'avantage reçu comme concession ;
 - Une SPA en agriculture ;
 - Une SARL industrie ;
 - Une SARL SCA commercial et industriel.

4- Conclusion :

Après avoir abordé le sujet de la pratique comptable des contrats de concession de point de vue des référentiels comptables locaux et internationaux, à savoir l'IFRIC (par IFRIC12), le PCG et le SCF, on a constaté des compatibilités en matière de la définition pour le contrat, et incompatibilités en matière d'interprétation comptable, (entre considéré comme un actif financier, une immobilisation incorporel, une immobilisation corporel...etc).

Pour prendre une vision pratique du sujet, on a choisi un cabinet d'audit en constatant des cas de mal-interprétation des principes du référentiel comptable en matière de la comptabilisation des contrats de concession, à savoir :

- Le point commun entre tous ces sociétés c'est l'inscription de l'avantage reçu comme actif de l'entreprise, de même la valorisation de cet actif a été basée sur la somme des redevances à régler durant la durée de la concession,
- Par contre la contrepartie de cet actif a été enregistrée différemment d'une société à une autre (parfois en contrepartie de compte 229, et d'autre en contrepartie de compte 167, et même par la contrepartie de compte 404)

Les divergences de traitement de l'avantage octroyé par l'état est dû à l'absence d'une norme comptable qui définit clairement cet opération, De plus, dans certains cas, les pratiques comptables basées sur les numéros de compte ont conduit à la création de multiples interprétations de l'enregistrement comptable de tel opérations.

En matière d'actions correctives de cabinet face à cette erreur, le cabinet conclure que puisque ne s'agit pas d'un service public dans les cas cités ci-dessus, Après inclusion des sociétés dans le portefeuille clients du cabinet, des recommandations des corrections ont été adressée aux sociétés afin de se conformer aux règles de systèmes comptable financiers (SCF), en procédent à la sortie de l'actif de l'entreprise cet avantage et de constater uniquement la redevance en contrepartie de la trésorerie conformément aux clauses de contrat dédié à cet effet. (En débite le compte 651 « Redevances pour concessions » par le crédit de la trésorerie 51).

Bibliographie

1. kouider, A., & amar, B. (2018, 04 01). *L'impact de la concession sur la gestion portuaire en Algérie*. Revue Etudes Economique, pp. 525-532.
2. Ratheaux, O. (2005, 09 08). *Paradoxes et pièges financiers des concessions*. Revue Repères, pp.02- 12.
3. Scheid, J.-C. (2010, 06). *Comptabilisation d'une concession chez le concédant*. Revue Française de Comptabilité, N 433, pp 62-63.
4. SCHEVIN, p. (2011, juin). *Contrats de concession de service public : la comptabilisation chez le concessionnaire et chez le concédant (I)*. Revue Française de Comptabilité N 444, pp. 22-26.
5. Arrêtedu26juillet2008. (2008). 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. *Journal Officiel de République Algérienne Démocratique et Populaire (25/03/2009)*, 03-91.
6. Conseil d'etat française. (2018, Décembre 0). *contrats de concession*. Famille "activités économiques", pp. 1-9.
7. Conseil Nationale de la comptabilité (CNC). (2016). Avis 05/2016 du CNC. *la comptabilisation des biens (terrains et bâtiments) acquis en concession sans possibilité de transfert de propriété*, p 6.
8. Décret exécutif n94-322. (1994). relatif à la concession de terrains domaniaux situés en zone spécifiques de la promotion de l'investissement. *journal officiel Algerien*, 67.
9. FocusIFRS. (2020, 01 20). *FocusIFRS*. Consulté le 07 25, 2022, sur http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/textes_des_normes_et_interpretations/ifric_12_accords_de_concession_de_services
10. marchepublic.fr. (2020, janvier 01). *Définition des contrat de concession*. Consulté le 07 30, 2022, sur [marche-public.fr: http://www.marche-public.fr/ccp/L1121-01-contrat-concession-definition.htm](http://www.marche-public.fr/ccp/L1121-01-contrat-concession-definition.htm)
11. RÈGLEMENT (CE) No 254/2009 DE LA COMMISSION. (2009). *Journal officiel de l FR 'Union européenne*, 5-13.
12. Saim, M. (2023). Soutenir Les Petites Et Moyennes Entreprises (pme) à Travers L'entrepreneuriat "un Moteur Pour La Prospérité économique De L'algerie" *التكامل الاقتصادي (3)11*, pp 573-592.