



Consolidation et Méthodes de Conversion des Entités Etrangères

Consolidation and conversion methods of foreign entities

Bachir SMAIL*

Abdeldjalil DJEMIL

Université Djillali Liabess, Sidi Belabbes
Algerie

Université Djillali Liabess, Sidi Belabbes
Algerie

smailbachir2018@gmail.com

djmildjalil@yahoo.fr

Reçu le: 12/03/2021

Accepté le: 13/06/2021

Publié le: 01/08/2021

Résumé :

Le système comptable financier dans ses directives en termes d'opérations libellées en monnaie étrangères qui se convergent dans une grande partie avec la norme IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères" ont donné la propriété à la réalité économique. L'objectif visé était de voir le mode de traitement spécifique dans le cadre des opérations de consolidation, surtout celles menées dans un environnement autre de celui de l'entreprise mère et selon une monnaie différente, ce qui impose un traitement particulier pour atteindre cet objectif la nécessité impérieuse de mettre en place une démarche appropriée pour aboutir à des états financiers selon ce qui a été prescrit. Les entreprises qui détiennent des entités autonomes et non autonomes doivent faire la part des choses aux fins de tirer des conclusions surtout sur la performance en faisant une lecture approfondie de l'impact du cours du change.

Mots Clés: Directives, Démarche, Consolidation, Autonomes, Non-Autonomes.

Abstract :

The financial accounting system in its directives in terms of foreign currency-denominated operations that largely converge with the IAS 21 "Effects of changes in the prices of foreign currencies" have given ownership to economic reality.

The objective was to see the specific method of treatment in the context of consolidation operations, especially those carried out in an environment other than that of the parent company and in a different currency, which requires special treatment to achieve this objective, requiring the urgent need to put in place an appropriate approach to arrive at financial statements as prescribed. Companies that own stand-alone and non-fall entities must make the difference in order to draw conclusions, especially on performance, by making a thorough reading of the impact of the exchange rate.

Key Words: Directives, Approach, Consolidation, Autonomous, Non- Autonomous.

JEL Classification : M41, E42, G32.

* Auteur correspondant : *smailbachir2018@gmail.com*



Introduction

La lecture des directives du système comptable financier et aussi les normes IAS/IFRS notamment celles ayant un lien avec la consolidation particulièrement la norme IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères" (Journal de l'union européen, 2008) portant sur les opérations libellées en monnaies étrangères, a montré vraiment un point qui marque un conflit entre le cadre conceptuel et la norme. Une dérogation par rapport au principe comptable de la prudence et avec un mode de traitement spécifique selon le cas. Certainement la propriété est donnée à la norme comme prévu par le socle IFRS et ce n'est pas le seul cas. Là où il y a un conflit entre partisans et adversaires et c'est la situation se bascule vers un choix qui favorise cette divergence, systématiquement ceci devra faire l'objet d'une nouvelle norme dont la vision est donnée en propriété à la réalité économique.

la prise en compte des variations de taux de change dans le compte de résultat contrairement à ce qui se passe auparavant selon l'ancien référentiel a mis le doigt sur le mangement en qualifiant tout acte ayant un lien avec les variations de taux de change comme étant une partie intégrante de la gestion courante de l'entreprise au même titre de la gestion opérationnelle de tous les jours. De ce fait l'impact comptable s'apparaîtra d'une part dans les charges ordinaires au lieu des charges exceptionnelles et d'autre part dans les comptes financiers du moment que la responsabilité incombe à la structure trésorerie en premier rang. Cette nouvelle approche implique au management de l'entreprise de mettre en place des mécanismes de gestion des risques de change comme celles liés à la gestion du risque de taux ou tous autre risque rentrant dans le cadre des opérations d'achats de stocks ou d'investissements.

Faisant suite à ce qui se précède, nos entreprises sont face un vrai dilemme soit elles se contentent de comptabiliser la charge à la fluctuation comme étant une fatalité et ça sera inscrite dans la gestion courante de l'entreprise soit elles prennent la peine de mettre en œuvre toute une réflexion aux fins d'optimiser l'impact du taux de change par le recours à des techniques appropriées telles que la comptabilité de couverture. La difficulté de prévoir l'évolution des cours de change rend nécessairement une politique de couverture systématique au moins pour les devises les plus volatiles. (Michel, 2001, p. 2),

La comptabilité en elle-même ne sert à rien si une mise en place d'une gestion par anticipation visant la maximisation des produits et la minimisation des coûts n'a pas été faite, c'est la raison pour laquelle une politique de couverture reste primordiale et son efficacité doit être documentée à l'origine de sa mise en place puis testée tout au long de son application. (Eric, Jean, 2006, p. 146). la couverture est une opération qui a pour but de limiter, et même dans certains cas d'éliminer un risque. (Michel, 2006, p. 112)

Dans ce contexte la naissance des opérations libellées en monnaie étrangères selon la norme IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères" au même titre que le SCF s'inscrit dans le cadre des opérations ayant le caractère répétitif telles que les opérations d'achats, de ventes, d'emprunts ou de prêts...etc. Dont la prise en compte se déclenchera au fur et mesure, au moment de la première transaction selon



le cour du jour à la livraison immédiate ou à la date de clôture selon chaque type d'opération monétaire ou non monétaire et en fin à la date du règlement définitif pour la prise en compte de l'écart du change qui en résulte. Soit dans le cadre des opérations de consolidation en passant d'une monnaie de fonctionnement à une monnaie de présentation conformément à ce qui a été prescrit par la norme IAS 21. Dans la même longueur d'idée particulièrement dans le cadre de la consolidation des comptes, plusieurs normes ont édicté le mode de traitement de chaque type de liaison entre entreprises qui font partie du groupe et l'entité qui consolide surtout dans le cadre de la présentation et la publication des états financiers pour permettre une lecture compréhensible et intelligible reflétant la réalité économique de l'information financière dans le cadre des opérations de la consolidation.

Ce travail de recherche traite principalement l'importance du traitement comptable de la variation des taux de change dans le cadre des opérations de consolidation concernant la conversion des entités situées à l'étranger et vise à répondre à la question suivante : **Comment il convient d'intégrer les entités autonomes et non autonomes situées à l'étranger dans les états financiers consolidés aux fins d'assurer une lecture homogène au sein du même groupe ?**

Dans l'objectif de faire un aperçu assez précis et porteur de valeur ajoutée il a été très utile de poser des questions secondaires lesquelles sont inspirées de la question principale

- Est-ce que les prescriptions régissant la consolidation en matière de prise en compte des opérations libellées en monnaie étrangère ont été bien mises en place au sein des entreprises de groupe ?
- Comment la mise en place des procédures de la consolidation en matière des opérations libellées en monnaie étrangère a-t-elle pu se développer au sein de nos entreprises ?
- Quelles règles ont été privilégiées de manière à obliger les entreprises de groupe à mieux prendre en compte les opérations ayant un lien avec la consolidation des comptes aux fins de rendre les états financiers plus transparentes?

Aux fins de répondre à la problématique, nous étions obligés d'exposer les hypothèses suivantes :

- la compréhension des directives du SCF en termes de consolidation des opérations libellées en monnaie étrangère facilite l'aboutissement à des comptes consolidés.
- une démarche réussie de mise en place des procédures de consolidation impacte positivement sur le contenu des états financiers consolidés.
- La conception d'un ensemble de règles privilégiées ayant le caractère répétitif et obligatoire contribue positivement à la compréhension des opérations de consolidation ainsi que l'élaboration des états financiers plus transparentes.

Les entreprises dans la vie courante d'exploitation ont affaire à des opérations inscrites dans le cadre normal de l'activité telles que les achats et les ventes et les



opérations de banque, leurs traitements a été bien détaillé par la norme selon le cas et dans la majorité ayant un caractère répétitif.

La problématique de ce travail de recherche se focalise sur les opérations ayant un traitement spécifique dans le cadre des opérations de consolidation, surtout celles menées dans un environnement autre de celui de l'entreprise mère et selon une monnaie différente, ce qui impose un traitement particulier.

Le travail de recherche représente une étude analytique, il a été utilisé une approche analytique déductive à travers une analyse des idées et l'exploitation de la théorie existante en faisant référence à l'aspect légal notamment les prescriptions de la norme IAS21 et le système comptable financier. Il a été présenté une partie pratique qui montre le passage d'une monnaie à une autre monnaie aux fins d'intégrer les activités à l'étranger quel que soit la nature de la relation autonome ou non autonome dans le bilan consolidé.

Dans ce même contexte les prescriptions du SCF et de la norme IAS 21 ont été bien exposées selon une étude analytique portant sur l'impact qui pourra être engendré via les variations des taux de change qui en résultent dans la vie courante de l'entreprise ou dans le cadre des opérations de consolidation. Aussi, il a été pris en considération ce qui existe en pratique pour montrer clairement l'impact qui pourra être parfois qualifié de motif probant et signifiant au moment de l'analyse du résultat, en enfin il a été présenté des recommandations pour mieux gérer les opérations de consolidation ayant un lien avec les activités à l'étranger.

I. Types De Monnaies Et Comptabilité Des Operations Libellées En Monnaie Etrangère

1. Les types de monnaies

Trois types de monnaies peuvent exister dans le groupe, il s'agit de ce qui suit :

1.1. La monnaie locale qui désigne la monnaie du pays d'installation de la société mère ou de la filiale, le cas de l'Algérie c'est le dinar algérien ou notre réglementation impose de publier les états financiers selon notre monnaie.

1.2. La monnaie de fonctionnement comme son nom l'indique est la monnaie qui représente l'environnement économique ou l'entreprise fonctionne dans le cadre de son exploitation et vise la réalité économique, la norme IAS 21 a donné plusieurs critères : (Journal de l'union européen, 2008)

« L'environnement économique principal dans lequel une entité fonctionne est normalement celui dans lequel elle génère et dépense principalement sa trésorerie.

Une entité considère les facteurs suivants pour déterminer sa monnaie fonctionnelle : (a) la monnaie :

(i) qui influence principalement les prix de vente des biens et des services (il s'agit souvent de la monnaie dans laquelle les prix de vente de ces biens et services sont libellés et réglés) ; et

(ii) du pays dont les forces concurrentielles et la réglementation déterminent de manière principale les prix de vente de ses biens et services.



(b) la monnaie qui influence principalement le coût de la main d'œuvre, des matériaux et des autres coûts relatifs à la fourniture de biens ou de services (il s'agit souvent de la monnaie dans laquelle ces coûts sont libellés et réglés).

« Les facteurs suivants peuvent également donner des indications sur la monnaie fonctionnelle d'une entité :

(a) la monnaie dans laquelle sont générés les fonds provenant des activités de financement (c'est-à-dire l'émission d'instruments de dette et de capitaux propres).

(b) la monnaie dans laquelle les entrées de trésorerie provenant des activités opérationnelles sont habituellement conservées. »

« Pour déterminer la monnaie fonctionnelle d'une activité à l'étranger et pour déterminer si cette monnaie fonctionnelle est la même que celle de l'entité présentant les états financiers (dans ce contexte, l'entité présentant les états financiers est l'entité dont l'activité à l'étranger est exercée par une filiale, une succursale, une entreprise associée ou une coentreprise), l'entité considère les facteurs complémentaires suivants, à savoir :

(a) si les opérations de l'activité à l'étranger sont menées sous la forme d'une extension de l'entité présentant les états financiers ou au contraire si elles sont menées avec un degré d'autonomie important. Un exemple du premier cas de figure est le cas où l'activité à l'étranger vend exclusivement des biens importés de l'entité présentant les états financiers et lui en remet le produit. Un exemple du deuxième cas de figure est le cas où l'activité à l'étranger accumule de la trésorerie et autres éléments monétaires, encourt des charges, engendre des produits et négocie des emprunts, pratiquement tous libellés dans sa monnaie locale.

(b) si les transactions avec l'entité présentant les états financiers représentent une proportion élevée ou faible des opérations de l'activité à l'étranger.

(c) si les flux de trésorerie générés par l'activité à l'étranger affectent directement les flux de trésorerie de l'entité présentant les états financiers et sont immédiatement disponibles pour remise à l'entité.

(d) si les flux générés par les opérations de l'activité à l'étranger sont suffisants pour assurer le service des dettes existantes et normalement prévues sans que l'entité présentant les états financiers doivent suppléer des fonds ». (Journal de l'union européen, 2008)

1.3. La monnaie de présentation la monnaie de présentation sert pour la publication des états financiers consolidés loin de la réalité économique, généralement c'est la monnaie de fonctionnement de la société mère. (Journal de l'union européen, 2008) Donc l'objectif attendu par la monnaie de présentation est de faire face à une contrainte juridique qui vise principalement à fournir des informations financières pour répondre aux besoins d'utilisateurs.

La conversion vers la monnaie de présentation est contrairement à la monnaie de fonctionnement n'a pas pour but principal la présentation de la réalité économique, cette opération est nécessaire pour des raisons rédactionnelles, afin de présenter les comptes du groupe dans une monnaie unique. (Wolfgang, Frank, 2013, p. 291)



2. La Comptabilité Des Operations Libellées En Monnaie Etrangères :

Selon les prescription de la norme IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères" et le système comptable financier dans ses directives citées dans les articles 137-1 a 137-7 de la loi 11/07 (journal officiel algerien, 2009) ainsi que les articles qui font apparaître les différentes étapes de prise en compte des opérations libellées en monnaie étrangers dans toutes ses phases.

En termes de nature d'opération il a été fait la distinction entre :

- Les opérations ayant un lieu avec l'entité seule dans le cadre de son exploitation courantes :
 - ✓ Des transactions en monnaie étrangère réalisées au cours de l'exercice (achats, ventes prêt et emprunts etc.) ;
 - ✓ Des soldes en monnaie étrangère en fin de clôture comptable selon le cas soit des éléments monétaires en monnaies étrangères qui doivent être convertis en utilisant le cours de clôture, les écarts qui en résultent sont comptabilisés dans le résultat ; soit des éléments non monétaires en monnaies étrangères, qui devront être évalués comme suit :
 - S'ils sont gérés selon le modèle du coût historique avec le maintien de la comptabilisation initiale lors de la première transaction selon le cours de change à la date de la transaction.
 - S'ils sont évalués selon le modèle de la juste valeur ils devront être convertis en utilisant le cours de change à la date à laquelle la juste valeur a été déterminée, dans un contexte d'harmonie la comptabilisation des pertes et des gains de change suit la comptabilisation des écarts de réévaluation.
 - ✓ Les écarts de change lors des règlements. (journal officiel algerien, 2009)
- Les opérations qui doivent être effectuées dans le cadre de l'élaboration du bilan consolidé
 - Les activités à l'étranger dans les états financiers d'une entité, et ;
 - De la conversion des états financiers dans la monnaie de présentation ;
- Les écarts de change relatifs à un élément monétaire qui en substance fait partie intégrante de l'investissement net d'une entité dans une entité étrangère doivent être inscrits dans une rubrique spéciale des capitaux propres des états financiers de l'entité jusqu'à la sortie de cet investissement net, date à laquelle ils sont comptabilisés en produits ou en charges (Obert). Lors de la cession d'une entité étrangère, le cumul des écarts de conversion figurant séparément dans les capitaux propres et relatif à cette entité sera transféré en résultat en même temps que la constatation de la plus ou moins-value de cession de l'entité. (Dov , 2008, p. 351)

S'il y a une opération de vente d'une participation étrangère, le montant des écarts de conversion maintenus dans les capitaux propres doit être porté en résultat au cours du même exercice que la plus ou la moins-value de cession. (Pascal , 2006, p. 92)

Dans toutes les situations qui peuvent se présenter La norme a indiqué le taux de change à utiliser.



3. Entités Etrangères Et Méthodes De Conversion :

Plusieurs normes ont été publiées par les normes IAS/IFRS une partie a été consacrée à la consolidation et particulièrement aux opérations à l'étranger qui ont fait l'objet d'une norme spéciale IAS21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères". Aussi le système comptable financier dans la loi 11/07 a fait la publication de plusieurs articles qui se convergent globalement avec les directives des normes mais elles restent trop condensées nécessitant toujours de revenir aux normes IFRS pour avoir plus de détail.

Le traitement des opérations en monnaie étrangères doit passer par un certain nombre d'étapes qualifiées d'importantes, en premier lieu la détermination de la monnaie à utiliser puis la distinction entre les entités étrangères autonomes et non autonomes du fait qu'un mode de traitement comptable s'impose pour chaque catégorie ainsi que le cours de change à utiliser.

3.1. Les Entités Etrangères Non Autonomes Et La Méthode Du Cours Historique :

- a. **Les entités étrangères non autonomes :** Par le fait de qualifier l'entité étrangère comme étant non autonome c'est-à-dire son activité est considérée comme un prolongement de l'activité de l'entreprise mère, les états financiers doivent être convertis en utilisant la procédure de la comptabilisation des opérations en monnaies étrangères afin d'obtenir le même effet que si les transactions effectuées par ces entités avaient été initiées par l'entité mère.
- b. **La méthode du cours historique :** La conversion d'une activité à l'étranger dans le cas où une activité située à l'étranger qualifiée d'extension de l'entreprise mère, et dans le cas où elle tient sa comptabilité dans une monnaie autre que sa monnaie fonctionnelle, à la date de clôture et ou moment de la préparation des états financiers, tous les montants sont convertis dans la monnaie fonctionnelle comme si initialement les éléments avaient été comptabilisés dans la monnaie fonctionnelle.

L'analyse se fonde sur les liens opérationnels et sur les flux de trésorerie existant entre les différentes entreprises du groupe, les liens juridiques ne sont pas pris en compte (Francoise, 2018, p. 102)

Le traitement comptable passe par le cheminement suivant :

- Les éléments monétaires sont convertis dans la monnaie fonctionnelle en utilisant le cours de clôture ; donnant lieu à un gain ou à une perte par suite à des fluctuations de change. C'est la raison pour laquelle la comptabilisation de l'écart de change devra passer par le compte de résultat au moment de la présentation des états financiers consolidés ;
- Les éléments non monétaires qui sont évalués sur la base du cours historique sont convertis en utilisant le cours de change à la date de la transaction qui a entraîné leur comptabilisation.

3.2. Les Entités Etrangères Autonomes Et la Méthode Du Cours De Clôture

- a. **Les Entités Etrangères Autonomes :** Dans ce cas de figure, l'autonomie se caractérise dans le cadre de la gestion, du fait que chaque entité est autonome par l'obligation d'arrêter des états financiers consolidés en faisant suite aux



règles qui régissent le groupe, notamment les méthodes de consolidation qui s'imposent, mais le critère déterminant pour les opérations étrangères des sociétés autonomes se réside dans la monnaie de fonctionnement.

Les actifs et les passifs doivent d'être convertis au taux de clôture de l'exercice. Les produits et les charges quant à eux doivent être convertis au taux de change en vigueur à la date des opérations.

La Méthode Du Cours De Clôture : L'impact de la variation de taux de change informe sur la valeur ajoutée d'une filiale en positive ou en négative, c'est-à-dire sa contribution dans la création de richesse, la méthode du « cours de clôture » est applicable pour passer de la monnaie de fonctionnement à la monnaie de présentation servant pour la publication des comptes consolidés.

L'application du cours de clôture au bilan se résume ainsi :

- Tous les éléments d'actif et de passif monétaires ou non monétaires sont convertis au cours de change en vigueur à la date de clôture de l'exercice ;
- Les capitaux propres sont maintenus au cours historique.

La conversion du compte de résultat se fera en application du cours moyen pour le compte de résultat qui représente la moyenne de la période au vu de la difficulté de revoir toutes les opérations de l'année, sous réserves qu'il reflète mieux la réalité économique. L'objectif est de maintenir un résultat identique peu importe la méthode choisie par l'entreprise en visant la projection vers le futur comme si rien n'a été fait et par voie de conséquence les ratios de profitabilité sont les mêmes. La primauté est donnée au bilan du fait que l'écart cumulé s'apparaîtra au bilan dans une rubrique distincte dans les comptes capitaux propres qui se comptabilisera en résultat au moment de la sortie de l'investissement.

Le suivi des analyses comptables d'un exercice à l'autre montre que le solde de l'écart de conversion se cumule suite aux opérations comptabilisées dans la rubriques capitaux propres qui demande un suivi rigoureux et des analyses qui remontent le plus loin possible en gardant l'information historique de cette rubrique cumulée au fil des années.

La présentation des écarts de conversion constatés dans le bilan consolidé, sont portés dans les capitaux propres dans une ligne distincte portant le nom « Ecart de conversion ».

La variation de l'écart de conversion est un des éléments spécifiques à la consolidation qui explique la variation des capitaux propres et si l'écart est positif c'est dire créditeur cela signifie que le groupe a enregistré un effet de change favorable sur les filiales étrangères. (Bruno, 2015, p. 78)

La méthode de cours de clôture est plus simple d'application mais a pour conséquence de faire varier la valeur comptable des immobilisations en fonction des fluctuations de cours de la devise, elle convient particulièrement aux entreprises étrangères ayant une certaine autonomie économique et financière vis-à-vis de l'entreprise consolidante et les entreprises consolidées. (Sophie, 2005, p. 85)

Un autre avis disait que l'utilisation systématique de la méthode du taux de clôture peut sembler préférable car on évite ainsi de donner au résultat consolidé un caractère



trop volatile. C'est peut-être la raison de succès de cette méthode. (Berbard , 2010, p. 271)

II. Partie Pratique :

La société AGRI INTERNATIONALE située aux états unis avec plusieurs partenaires algérien et une société algérienne dénommée SARL AGRO FOUR ont créé une société de droit algérien sous la nomination SARL algérien américain dans l'objet la production des produits destinés à l'animal et la volaille.

Le pourcentage de participation est de 52%.

Suite à la réglementation algérienne dont en particulier le principe de l'unité monétaire, les états financiers doivent être tenu en dinars algérien.

Sur le plan consolidation, il est à faire la distinction entre la monnaie de fonctionnement et la monnaie de présentation.

Selon ce qui précède la consolidation devra se faire au niveau de la société AGRI INTERNATIONAL et la monnaie de présentation c'est le dollar américain.

Par contre la société SPA ALGERIEN AMERICAIN représente une filiale autonome au sens des règles régissant la consolidation.

Après retraitements spécifiques à la consolidation, il est nécessaire de reconvertir les états financiers de la société SPA ALGERIAN AMERICAIN selon la méthode du cours historique.

Voici le cours de change dans les années concernées :

- 1 USD : 78.05 DZD EN 2013
- 1 USD : 87.72 DZD EN 2014
- 1 USD : 106.88 DZD EN 2015
- Cours de change le 01 janvier 2019 1 USD : 118.25 DZD
- Cours de clôture en 2019 1 USD : 118.79 DZD
- Cours moyen en 2019 1 USD : 118.52 DZD
- Les immobilisations corporelles contiennent des installations techniques acquises en 2010
- Les stocks pour une valeur acquise 15 du mois de janvier 2019
- La situation des capitaux propres se présente comme suit :
- Capital social 1100000 création en 2013

Des réserves légales constituées depuis des années dont l'analyse se présente comme suit :

Tableau N° 01 sous annexes compte réserves légales

Année	Montant de la réserve EN DZD	Cours historique	Montant reconverti en USD
Dotation exercice 2013	69 945.12	78.05	896.16
Dotation exercice 2014	155 980.47	87.72	1 778.17
Dotation exercice 2015	101 132.56	106.88	946.23
TOTAL	327 058.15		3 620.56



Le compte Report à nouveau, représentant les résultats non distribués des années respectivement 2013 et 2014, s'analyse comme suit :

Tableau N° 02 sous annexes compte Report A Nouveau

ANNEE	Montant en dinars Algérien	Cours historique USD	Montant reconverti en USD
RESULTAT 2013	2 546 533.03	78.05	32 626.94
RESULTAT 2014	11 212 251.04	87.72	127 818.64
			160 445.58

La conversion des autres rubriques du bilan qualifiées en éléments monétaires se fera selon le cours de clôture.

Voici les états financiers de la filiale algérienne SPA AGRO FOUR arrêtés au 31 décembre 2019.

Tableau N° 03 Bilan Actif

LIBELLE	Montant net en DZD
Autres immobilisations corporelles	1 160 692.00
TOTAL ACTIF NON COURANT	1 160 692.00
Stocks et encours	100 481 534,33
Créances et emplois assimilés	25 586 312,19
Disponibilités et assimilés	888 666.08
TOTAL ACTIF COURANT	126 956 512.60
TOTAL GENERAL ACTIF	128 117 204.60

Tableau N° 04 Bilan passif

LIBELLE	Montant net en DZD
CAPITAUX PROPRES	
CAPITAL EMIS	1 100 000.00
PRIMES ET RESERVES	327 058.15
RESULTAT NET	-201 110.38
Report à nouveau	13 758 784.07
TOTAL I	14 984 731.84
PASSIFS NON COURANT	
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIERES	56 100 000.00
Total II	56 100 000.00
Passifs courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	17 232 253.64
Impôts	382 417.99
Autres dettes	26 574 936.73
Trésorerie passif	12 842 864.40
Total III	57 032 472.76
TOTAL GENERAL PASSIF I+II+III)	128 117 204.60

**Tableau N° 05 le compte de résultat par nature**

LIBELLE	MONTANT EN DZD
Ventes et produits annexes	22 108 599,56
Achats consommés	-18 679 832,96
Services extérieurs et autres consommations	-512 876,95
Charges de personnel	-2 544 714,37
Impôts, taxes et versements assimilés	-446 205,63
Autres produits opérationnels	45 201,46
Autres charges opérationnelles	-1,90
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-43 909,63
Charges financières	-117 369,96
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-10 000,00
Ecart de conversion	
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	-201 110,38

Voici le bilan après conversion selon la méthode du cours historique.

Tableau N° 06 Bilan Actif après conversion

LIBELLE	Montant net en DZD	Cours de change USD	Montant converti EN USD
Autres immobilisations corporelles	1160 692.00	78.05	14 871.13
TOTAL ACTIF NON COURANT	1160 692.00		14 871.13
Stocks et encours	100 481 534,33	118.25	849 738.13
Créances et emplois assimilés	25 586 312,19	118.79	215 391.13
Disponibilités et assimilés	888 666.08	118.79	7 480.98
TOTAL ACTIF COURANT	126 956 512.60		1 072 618.24
TOTAL GENERAL ACTIF	128 117 204.60		1 087 481.37

Tableau N° 07 Bilan Passif Après Conversion

LIBELLE	Montant net en DZD	Cours de change	Montant convertie EN USD
CAPITAUX PROPRES			
CAPITAL EMIS	1 100 000.00	78.05	14 093.53
PRIMES ET RESERVES	327 058.15		3 620.56
RESULTAT NET	-201 110.38		-43 052.28
Report à nouveau	13 758 784.07		160 445.58
TOTAL I	14 984 731.84		135 107.39
PASSIFS NON COURANT			



EMPRUNTS ET DETTES FINANCIERES	56 100 000.00	118.79	472 261.98
Total II	56 100 000.00		472 261.98
Passifs courants			
Fournisseurs et comptes rattachés	17 232 253.64	118.79	145 064.85
Impôts	382 417.99	118.79	3 219.55
Autres dettes	26 574 936.73	118.79	223 713.58
Trésorerie passif	12 842 864.40	118.79	108 114.02
Total III	57 032 472.76		480 112.00
TOTAL GENERAL PASSIF I+II+III)	128 117 204.60		1 087 481.37

Le compte de résultat est converti en cours moyen de l'exercice 2019 sauf les dotations aux amortissements par symétrie doivent être convertis en cours historique à l'acquisition des immobilisations concernées.

Tableau N° 08 compte de résultat/nature après conversion

LIBELLE	MONTANT EN DZD	COURS DE CHANGE	MONTANT EN USD
Ventes et produits annexes	22 108 599,56	118,52	186 538,98
Achats consommés	-18 679 832,96	118,52	-157 609,12
Services extérieurs et autres consommations	-512 876,95	118,52	-4 327,35
Charges de personnel	-2 544 714,37	118,52	-21 470,76
Impôts, taxes et versements assimilés	-446 205,63	118,52	-3 764,81
Autres produits opérationnels	45 201,46	118,52	381,38
Autres charges opérationnelles	-1,90	118,52	-0,02
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-43 909,63	78,05	-562,58
Charges financières	-117 369,96	118,52	-990,30
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-10 000,00	118,52	-84,37
Ecart de conversion			-41 163,33
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	-201 110,38		-43 052,28

Selon la lecture des états financiers après conversion vers la monnaie de fonctionnement selon la méthode du cours historique, Le compte de résultat doit faire apparaître l'écart de conversion par différence de conversion entre actif et passif avec impact direct sur le résultat de l'exercice selon le cas , contrairement à la méthode de cours de clôture où l'écart de conversion s'apparaîtra au bilan dans une rubrique distincte dans les capitaux propres.

Cette méthode s'applique pour les entités autonomes et qui montre clairement dans le résultat comptable de l'exercice la partie du résultat générée du fait de l'incidence



du cours de change, ce passage donne plus de lisibilité sur le résultat par le fait de revenir à la monnaie de présentation de l'entreprise mère qui détient le contrôle. En plus des informations chiffrées il est nécessaire de suivre les prescriptions des normes en termes d'information narratives pour faciliter la lecture à ceux qui n'ont pas de connaissances comptables, les normes internationales dans leur forme actuelle ont pour ambition d'être plus complètes que les anciennes limitées à la comptabilité stricto sensu. (Chantal,Michele,Sylvie, 2013).

4. Résultats :

A travers une étude technique ou il a été mis en application un cas pratique d'une entreprise qui devrait consolider une activité autonome ; les résultats suivants ont été tirés :

- En plus de la compréhension des directives du système comptable financiers dans le cadre des opération de consolidation il est important de revenir chaque fois aux normes internationales en la matière pour avoir plus de détail du fait que le SCF reste condensé dans ses prescriptions ;
- la mise en place d'une organisation aux fins que l'entreprise puisse arrêter des états financiers consolidés s'avère plus que nécessaire ;
- La conversion vers la monnaie de fonctionnement vise principalement de se rapprocher à la réalité économique et beaucoup plus pour la prise de décision économique, l'obligation de résultat se caractérise par un suivi permanent de toutes les opérations comme si leurs réalisations se font dans l'entité consolidante.
- La distinction entre les entités autonomes et non autonomes pour le choix de la méthode de cours de change à utiliser pour la conversion devra se faire en conformités aux prescriptions de la norme IAS21.
- La mise en place des procédures qui tiennent compte des opérations intra groupe pour partager la culture de consolidation entre parties prenantes au sein du groupe dans l'objectif de constituer une base de données de l'historique qui facilite le travail de consolidation ;
- Et enfin, la conversion vers la monnaie de présentation sert uniquement de présenter les comptes de groupe dans une monnaie unique.

Conclusion

Aux fins de répondre à la problématique, tout un chantier devra être lancé bien auparavant par suite de la mise en place des procédures homogènes conçues dans le respect du principe comptable dont en particulier la permanence des méthodes comptables pour partager le même langage. Cette fastidieuse opération implique tous les acteurs à l'échelle groupe et touche tous les comptes à travers des ajustements qui se font au moment de l'élaboration des états financiers consolidés. Parmi ceux-ci le retraitement des opérations libellées en monnaie étrangers dû à l'existence de plusieurs devises au sein du même groupe, le retraitement impose de faire la distinction entre monnaie de présentation et monnaie de fonctionnement et aussi



entre activités à l'étranger non autonomes qualifiée d'une simple extension ou entités faisant partie du groupe ayant leurs propres autonomie.

Les sociétés qui doivent être converties en cours historique nécessite un suivi rigoureux et des analyses portant un historique en remontant le plus loin possible en détaillant le fait déclencheur de chaque événement comptable. Par le fait que l'obligation de tenir compte de l'historique et du chevauchement en termes d'achats d'acquisition surtout pour les postes du bilan en plus la mesure en cours historique donnera de nouvelles interprétations sur le résultat et par voie de conséquence de nouvelles analyses de performances.

Par contre en application de la méthode du cours de clôture l'image initialement établie ne sera pas changée donc le maintien de la structure financière telle qu'elle a été conçue et aussi la performance, car la stratégie de gestion est tracée par l'entreprise mère et l'impact se comptabilise comme si initialement l'activité est tenue par l'entreprise mère.

Pour répondre aux besoins exprimés par tous les acteurs économiques, l'Algérie a opté pour une décision de se converger dans un contexte d'anticipation et d'urgence aux fins d'unifier son langage comptable au même titre que tous les pays qui s'intéressent à être en harmonie avec ce qui se passe à l'échelle internationale.

Il convient de signaler que le cadre conceptuel et aussi le SCF ont imposé le respect d'un certain nombre de critères dites qualitatives de l'information financière et principes comptables aux fins de faciliter la lecture des états financiers en impliquant le préparateur par suite de sa contribution dans la chaîne de production de l'information financière.

Donc la convergence avec les directives des normes internationales notamment la norme IAS 21 nécessite de mettre en place une démarche appropriée pour aboutir à des états financiers selon ce qui a été prescrit. Les entreprises qui détiennent des entités autonomes et non autonomes doivent faire la part des choses aux fins de tirer des conclusions surtout sur la performance en faisant une lecture approfondie qui devra qualifier l'impact du cours du change comme étant un acte de gestion et non pas une fatalité.



Références Bibliographiques :

- Bachy Bruno, M. S. (2015). Analyse Financiere Des Comptes Consolides Normes IFRS. Paris: Dunod.
- Barneto Pascal. (2006). Normes IFRS. Paris: Dunod.
- Charreron Chantal, Formagne Michele, Grillet -Brossier Sylvie. (2013). Le Bilan d'une Banque. Paris: RB Edition.
- De Oliveira LeiteS ophie. (2005). la consolidation des comptes. France: Armand Colin.
- Ferre Françoise, F. Z. (2018). Les Comptes Consolides. france: Bréal.
- Journal de l'union européen. (2008, Novembre 03). IAS 21 "Effets des variations des cours des monnaies étrangères". journal officiel de l'union europeene, 135/320. Récupéré sur :
http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/textes_des_normes_et_interpretations/ias_21_effets_des_variations_des_cours_des_monnaies_etrangeres
- Journal officiel algerien. (2009). operations effectuées en monnaies étrangères. journal officiel algerien N° 19, 18.
- Meau Michel. (2006). Exercices de comptabilité approfondie. Paris: Dunod.
- Mercantou Eric, Rousseau Jean Marc. (2006). Les Normes IAS/IFRS. Paris: Dalloz.
- Obert, Robert. (s.d.). Pratique Des Normes IAS/Ifrs.
- Ogien Dov. (2008). comptabilité et audit bancaire. Paris: Dunod.
- Raffournier Berbard. (2010). Les Normes Comptables Internationales IAS. Paris: Economica.
- Sion Michel. (2001). Gérer la tresorerie et la relation bancaire. paris: Dunod.
- Wolfgang Dick,Franck Missonier Piera. (2013). Comptabilite financière en IFRS. france: Pearson france.