

Problématique De La Gestion Comptable Des Immobilisations Au Sein Des Entreprises En Ville De Butembo

Kabuyaya Mbulula Jean De Dieu¹

Enseignant Et Chercheur A L'institut Supérieur De Commerce De Butembo, République Démocratique Du Congo

Resume

Cette recherche est orientée sur la problématique de la gestion des immobilisations au sein des entreprises commerciales de la ville de Butembo.

L'objectif principal de cet article est de déceler les comportements des entreprises commerciales en ville de Butembo sur le plan de la gestion des immobilisations face à l'évaluation de l'actif immobilisé et au phénomène de l'inflation.

Pour atteindre cet objectif, la méthode analytique a été mise en œuvre pour l'analyse des données. Elle a été appuyée par la technique documentaire et celle d'entretien lors de notre descente sur terrain pour la récolte des données.

A la fin de notre recherche, nous avons abouti aux résultats selon lesquels :

- Les Etats financiers des entreprises commerciales en ville de Butembo ne reflètent pas l'image fidèle de l'entité ;
- Les entreprises commerciales en ville de Butembo ont une politique de gestion des immobilisations, mais une politique à améliorer ;
- Les entreprises commerciales en ville de Butembo réévaluent ses immobilisations, mais l'évaluation de l'actif immobilisé n'est pas correcte ;

En somme, la gestion des immobilisations au sein des entreprises commerciales en ville de Butembo présente encore des insuffisances par rapport à la convention de l'importance significative et au postulat de l'entité.

Mots clés : gestion, immobilisation, comptabilité, amortissement, réévaluation et dépréciation.

Date of Submission: 03-01-2024

Date of Acceptance: 13-02-2024

I. INTRODUCTION

Dans la plus part des cas des entreprises, les immobilisations constituent une part prépondérante de l'actif des entreprises. Elles mobilisent des capitaux importants et génèrent les charges récurrentes. Si leur gestion était optimisée tout au long de leur cycle de vie, les immobilisations ne constitueraient pas un centre de coûts. Elles deviendraient, au contraire, une ressource dont la valorisation sert à la performance globale de l'entreprise.

La gestion rationnelle des immobilisations présente plusieurs avantages. L'identification fiable précise des biens constituant l'actif immobilisé, facilite les inventaires physiques et comptables périodiques et permet un meilleur ajustement avec la réalité.

Cela étant, l'objectif principal de la comptabilité est de présenter des comptes annuels (états financiers) reflétant l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière, ainsi que des résultats de l'entité (Norbert, 2019, P.35). Pour atteindre cet objectif, un certain nombre de postulats sont définis, sous forme des principes comptables et qui ne sont valables que par rapport à un référentiel donné. Parmi ces principes, on peut citer entre autres : le principe de prudence comptable, le principe de coût historique et le principe de la continuité de l'exploitation.

Selon les dispositions de l'article 35, la méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée sur la convention du coût historique, le principe de prudence et l'hypothèse de base de continuité de l'exploitation (Journal officiel du système comptable OHADA, p.84). Il va sans dire que l'application stricte de tous ces principes doit conduire à donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise. Si par contre, dans un cas exceptionnel, l'application d'un principe comptable se révèle impropre à donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ou du résultat, il doit y être dérogé.

Le coût historique est fixé en francs courants au jour de l'acquisition. Or, du fait de l'inflation, ces francs perdent régulièrement leur valeur. Pour cette raison, la valeur comptable des éléments d'actif s'éloigne, d'exercice en exercice, de leur valeur réelle : ceci est particulièrement sensible pour les éléments à faible taux de rotation, tels que les immobilisations.

En effet, depuis quelques années sur le plan international, la prise en compte de l'inflation dans les états financiers fait l'objet de préoccupations plus que prioritaires des nombreux pays, particulièrement des pays en développement. L'inflation est un phénomène important de l'économie contemporaine, c'est même sa caractéristique essentielle. Phénomène complexe, dont les causes ne sont pas toujours facilement appréhendées.

En période d'inflation, c'est – à – dire, en situation caractérisée par une hausse généralisée, durable et plus au moins importante de prix ; le principe du coût historique, qui veut que les biens acquis par une entreprise soient portés dans les comptes de celle – ci à leur valeur d'acquisition (valeur d'entrée) et qu'ils gardent la même valeur pendant toute la période de leur existence dans l'entreprise n'est plus à même de garantir l'image fidèle recherché (PALUKU VAGHENI Norbert, 2019, P.36).

Par conséquent, afin de préserver le principe de l'image fidèle, le système comptable OHADA a autorisé une dérogation au principe du coût historique pour évaluer les éléments du bilan après leur date initiale d'entrée dans le patrimoine. Cette exception au principe du coût historique a été instituée par la réglementation de la réévaluation.

La réévaluation est une opération qui a pour but de corriger la valeur d'entrée de certains éléments d'actif du patrimoine de l'agent économique pour l'ajuster aux conditions économiques du moment. Elle est avant tout une opération comptable qui consiste en la correction des informations financières à fournir suite à la dépréciation monétaire.

En effet, en période d'inflation, période où il y a une hausse généralisée de prix des biens et diminution du pouvoir d'achat de la monnaie, la réévaluation constitue un problème dans la gestion courante des entreprises.

C'est dans ce cadre que notre recherche est axée sur la gestion des immobilisations au sein des entités commerciales en ville de Butembo.

Cela étant, pour bien mener cette investigation à bon trait, quelques préoccupations ont animé la démarche de notre recherche scientifique. Il s'agissait premièrement, de savoir s'il existe une politique de gestion des immobilisations au sein des entreprises commerciales en ville de Butembo. Deuxièmement, la préoccupation était de vérifier si les entreprises commerciales en ville de Butembo procèdent à une évaluation correcte et à une réévaluation de ses immobilisations. En troisième position, cette recherche s'est voulu vérifier si les états financiers des entreprises en ville de Butembo reflètent l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise.

L'objectif de cet article est de déceler les comportements qu'adoptent les entités commerciales en ville de Butembo sur le plan de la gestion des immobilisations face à l'évaluation de l'actif immobilisé et au phénomène de l'inflation.

Enfin, le présent article doit permettre aux gestionnaires des entreprises commerciales de se rassurer de la bonne gestion comptable des immobilisations de leurs entreprises ; il présente aussi un intérêt d'aider les gestionnaires d'entreprises commerciales de gérer leurs immobilisations dans le respect des principes comptables recommandés par le système comptable OHADA.

Nous développons dans ce présent article, la notion de gestion, la notion d'immobilisation, la gestion comptable des immobilisations et la pratique de la gestion d'immobilisations dans les entreprises commerciales en ville de Butembo.

II. THEORISATION SUR LA GESTION DES IMMOBILISATIONS

Cette partie porte sur une approche définitionnelle quelques concepts relatifs à la gestion, aux immobilisations, à la typologie des immobilisations et aux comptes d'actif immobilisé.

Définition du concept gestion

Du latin « gestio », le concept de gestion se réfère à l'action et à l'effet de gérer ou d'administrer. Gérer, c'est prendre des mesures conduisant à la réalisation d'une affaire ou d'un souhait quelconque (Obea, 2021, p.3).

Le terme gestion concerne donc l'ensemble des procédures effectuées pour résoudre un problème ou réaliser un projet. La gestion est également la direction ou l'administration d'une entreprise ou d'une affaire.

Dans le cadre des immobilisations, « la gestion des immobilisations correspond à l'activité coordonnée d'une organisation pour réaliser la valeur des actifs. Elle consiste à comparer le solde des coûts, les opportunités et les risques par rapport au rendement souhaité des actifs, afin d'atteindre les objectifs fixés par l'organisation ».

Importance de la gestion

La gestion est la mise en œuvre et administration des moyens et ressources requis en vue d'atteindre, dans une entité, des objectifs préalablement fixés dans le cadre d'une politique déterminée.

En effet, la gestion surtout rationnelle est trop importante au sein de l'entité car elle permet d'accroître les activités. Elle permet aussi d'atteindre les buts fixés par l'entreprise d'une manière efficace et efficiente.

Une gestion rationnelle passe par l'élaboration d'un manuel de procédure de gestion constituée des objectifs, des personnes impliquées, des outils et la procédure de gestion (KANYEZE).

Les immobilisations

Le système comptable OHADA définit les immobilisations comme les biens ou valeurs destinés à rester durablement dans l'entité et dont la durée de vie est supérieure à une année (Norbert, 2019, p.150).

Certains biens de faible valeur ou dont la consommation est très rapide peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice et par conséquent ne peuvent être classés dans les immobilisations, ils sont directement pris en charges par l'entité pendant l'exercice comptable.

Le système comptable OHADA ne fixe pas un seuil d'immobilisation, il appartient à chaque entreprise d'apprécier en vertu de la convention de l'importance significative, le seuil de valeur de ses biens, lorsqu'il n'existe pas de mesures fiscales dans ce sens.

Les immobilisations constituent l'investissement pour servir l'entité pendant une longue période.

Types d' immobilisations

Le système comptable OHADA distingue trois types d'immobilisations à savoir : les immobilisations incorporelles, les immobilisations corporelles et les immobilisations financières.

Immobilisations incorporelles((William, 2020, p.107)

Les immobilisations incorporelles sont des actifs non monétaires identifiables sans substance physique, contrôlés par l'entité qui a le pouvoir d'obtenir des avantages économiques futurs et peut restreindre l'accès des tiers à ces avantages.

L'entité contrôle ses avantages si ces connaissances sont protégées par des droits légaux. Les avantages économiques futurs résultent des produits découlant de la vente de biens ou services, des économies de coûts ou d'autres avantages résultant de l'utilisation de l'actif par l'entité. Elles ont la nature de biens acquis ou créés par l'entité, non pour être vendus ou transformés, mais pour être utilisés de manières durable, directement ou indirectement, pour la réalisation des opérations professionnelles ou non.

Entre notamment dans la catégorie des immobilisations incorporelles, le goodwill définit comme l'excédent de la valeur globale de l'entité par rapport à la somme des valeurs des différents actifs qui la compose. C'est la survalueur par rapport à l'actif net corrigé.

La valeur de l'entité n'est pas seulement constituée par les biens et les droits qu'elle possède. Elle est également fonction de l'aptitude de gestionnaire à générer de la rentabilité à partir de bon management des ressources matérielles et des biens intangibles (brevet, marque, nom commercial, ...). Ce supplément de rentabilité par rapport à la valeur patrimoniale ou si le rendement prévu est supérieur au taux financier du marché, la différence constitue le Goodwill ou la survalueur (Bwenge, 2020-2021) (Norbert, Questions spéciales d'expertise comptable, 2020-2021).

Calcul direct du goodwill

Le goodwill correspond à la somme actualisée des super – bénéfices dégagés par l'entreprise efficace. La formule la plus générale qui permet de l'établir est la suivante :

$$GW = \sum_{t=1}^8 \frac{\text{rentes}}{(1+r_{GW})^t}$$

Le goodwill est fondamentalement une notion au secours de la valeur patrimoniale. Elle vise à lui insuffler un peu de dynamique temporelle. Cela se traduit par une approche qui tente l'impossible addition du présent et de l'avenir en essayant de dissocier l'un de l'autre.

Immobilisations corporelles (Karine CERRADA, 2011, p.75)

Il s'agit d'investissements en éléments matériels, tels que des terrains, des constructions, des installations, des machines, de l'outillage, du mobilier, du matériel roulant, etc

Les biens détenus en location – financement (leasing) doivent, sauf exception, être portés sous les immobilisations corporelles, quoique l'entité n'en soit pas le propriétaire juridique, mais seulement le locataire jusqu'à l'exercice éventuel de l'option d'achat qui aurait été prévue. Le droit comptable dépasse ainsi l'apparence juridique, pour traduire la réalité économique : le bien donné en leasing est le plus souvent choisi par le locataire, et le propriétaire entend réaliser une opération de crédit plutôt qu'une location classique, qui supposerait le retour du bien entre ses mains au terme du contrat.

Immobilisations financières

Elles sont constituées par les titres de participation, les autres titres immobilisés, les prêts contractuels et les créances non commerciales assimilées à des prêts.

Comptes d'actif immobilisé : classe 2

Les comptes d'actif immobilisé enregistrent les biens ou valeurs destinés à rester durablement dans l'entreprise. Ils comprennent les immobilisations incorporelles, les immobilisations corporelles et les immobilisations financières.

Gestion comptable de la dépréciation, de l'amortissement et de réévaluation des immobilisations

Dans cette section, nous mettons l'accent uniquement sur les écritures comptables de la dépréciation, amortissement et de la réévaluation des immobilisations sans tenir compte des opérations de l'acquisition et de la cession des immobilisations par l'entreprise.

Dépréciation (Norbert, Système Comptable OHADA, Comptabilité financière, 2019, pp.483-484)

Il a été question, dans ce paragraphe, de définir le concept de la dépréciation et de présenter le traitement comptable de la dépréciation des immobilisations conformément au système comptable OHADA révisé.

Définition du concept de la dépréciation

La dépréciation est un constat réversible de la valeur d'un élément d'actif. Selon l'article 40 de l'AU, la dépréciation permet de constater la perte de valeur de l'actif. A la clôture de l'exercice, il est procédé à un inventaire de l'ensemble des biens de l'entité. L'évaluation qui en résulte conduit quelque fois à constater une perte de valeur de certains éléments de l'actif.

Selon l'article 46 de l'acte uniforme, à la clôture de chaque exercice, une entité doit apprécier, s'il existe un quelconque indice qu'un actif a subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur actuelle concernée et la comparer avec la valeur nette comptable. L'actif doit être déprécié lorsque la valeur nette comptable est supérieure à la valeur actuelle.

La dépréciation des immobilisations concerne des immobilisations non amortissables telles que les terrains et les fonds de commerce. Elle peut également constater des pertes de valeur subies exceptionnellement par des immobilisations amortissables selon l'article 46 de l'A.U, après comptabilisation d'une perte de valeur, l'amortissement de l'actif doit être calculé sur la base de la valeur comptable brute diminuée de la valeur résiduelle prévisionnelle, des amortissements annulés et de la dépréciation.

VAGHENI Norbert poursuit en disant que les titres de participations sont estimés à la clôture de l'exercice :

- Au cours moyen du dernier mois, pour les titres cotés ;
- A leur valeur probable de négociation, pour les titres non cotés.

De par la convention de prudence comptable, les plus – values ne sont pas enregistrées en comptabilité, alors que les moins – values sont constatées sous forme des dépréciations font donc apparaître à la fin de chaque exercice la totalité des moins – values constatées à cette date sur les titres en baisse.

Amortissement (William M. K., 2019, pp. 220-222)

Dans ce paragraphe, il est question de définir le concept de l'amortissement et d'évoquer certaines méthodes de calcul de l'amortissement.

1) Définition du concept de l'amortissement

L'amortissement est la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'une immobilisation, qui se déprécie de façon certaine et irréversible avec le temps, l'usage ou en raison du changement de techniques, de l'évolution des marchés ou de toute autre cause

L'amortissement consiste pour l'entité à répartir le montant amortissable du bien sur sa durée d'utilité selon un plan prédéfini. Le montant amortissable est égal à la différence entre la valeur d'acquisition et sa valeur résiduelle probable à l'issue de la période d'utilisation prévue.

Le système comptable OHADA préconise diverses modes d'amortissement dont :

- Le mode linéaire ;
- Le mode dégressif à taux décroissant ;
- Le mode des unités de production ou unités d'œuvre (nombre de pièces produites, heures de fonctionnement, nombre de kilomètres parcourus, nombre d'heures de travail, etc)

2) Méthodes de calcul de l'amortissement

Il existe plusieurs méthodes d'amortissement : linéaire, dégressif, exceptionnel, progressif, etc.

Dans ce travail, nous présentons uniquement la méthode d'amortissement linéaire ou constant. Cet amortissement consiste à répartir la base amortissable du bien sur la durée d'utilité probable (n). La base

amortissable (Ba) s'entend de la différence entre la valeur d'origine (VO) et la valeur résiduelle prévisionnelle (Vr).

L'annuité d'amortissement est obtenue en prenant $a = \frac{Ba}{n}$.

Le taux constant d'amortissement est égal à 100 divisé par le nombre d'années d'utilité du bien à amortir : $t = \frac{100}{n}$.

Lorsque le taux est connu, la durée est obtenue par la formule suivante : $n = \frac{100}{t}$.

La base de calcul de l'annuité d'amortissement reste constante d'un exercice à l'autre. L'annuité d'amortissement est constante, sauf à appliquer la règle du prorata temporis lorsque la première et/ou la dernière annuité sont incomplètes.

La date de début de l'amortissement est généralement la date à laquelle l'actif immobilisé est en état de fonctionner au lieu d'utilisation prévu. Si le point de départ se situe en cours d'exercice, la première annuité doit être réduite au prorata temporis. De même, en cas de cession en cours d'exercice, l'amortissement sera pratiqué jusqu'au jour de la cession.

Prorata = $\frac{Ba \times t \times d}{1200}$ avec

d = durée qui est comptée à partir à laquelle l'actif immobilisé est en état de fonctionner jusqu'à la date d'inventaire (31/12) ou à partir du 1/1 jusqu'à la cession du bien.

t = taux d'amortissement

Ba = base amortissable

La répartition systématique de la valeur brute de l'immobilisation amortissable se fait à travers un document ou un tableau appelé « plan d'amortissement », dont le tracé peut se présenter comme suit

| | | | | |
|---------------------|----------------------|------------------------------|---|------------------------|
| Entête | | | | |
| VO Vo : | | | | |
| Vr : | | | | |
| N : | | | | |
| T : | | | | |
| Date d'acq. : | | | | |
| (1) | (2) | (3) | (4) = (3) _n + (3) _{n-1} | (5) = (2) - (4) |
| Périodes | Valeur d'acquisition | Dotations aux Amortissements | Amortissements cumulés | Valeur Nette comptable |
| | | | | |

La comptabilisation de l'amortissement se fait au travers l'écriture suivante :

Réévaluation des immobilisations

Dans ce paragraphe, nous définissons premièrement le concept de la réévaluation des immobilisations, deuxièmement nous présentons la typologie des réévaluations et en fin, nous montrons les règles de la comptabilisation de la réévaluation des immobilisations.

1) Définition du concept de la réévaluation des immobilisations (Norbert, 2019, p.36)

La réévaluation est une opération qui a pour but de « corriger la valeur d'entrée des certains éléments d'actif du patrimoine de l'agent économique pour l'ajuster aux conditions économiques du moment.

La réévaluation ou le coût indexé est avant tout une opération comptable qui consiste en la correction des informations financières à fournir suite à la dépréciation monétaire.

De ce fait, elle permet d'exprimer les unités monétaires courantes comptabilisées à différentes époques en unités monétaires constantes. Ainsi, l'homogénéité des valeurs inscrites en comptabilité et dans un bilan actualisé permet de refléter fidèlement et sincèrement l'image de la situation financière de l'entreprise à une date donnée.

La préoccupation majeure du législateur, en instituant la réévaluation, était de corriger, sinon d'atténuer les effets pervers de l'inflation et leurs conséquences dans les comptes des entités.

2) Typologie de réévaluations (Journal Officiel, p.845)

On distingue généralement deux types de réévaluation :

- Réévaluation légale ;
- Réévaluation libre.

1°/Réévaluation légale

La qualification « légale » signifie que la réévaluation est effectuée :

- A une date déterminée (clôture de l'exercice donné, en principe) ;
- Selon des modalités techniques précisées, indices de réévaluation indiqués par les autorités compétentes ;
- Sous le bénéfice d'avantages fiscaux plus au moins étendus, pouvant aller jusqu'à la non – imposition totale de l'écart de réévaluation, conjuguée avec la déductibilité totale des nouveaux amortissements réévalués et la non – imposition, en cas de décision de l'élément, de l'écart de réévaluation correspondant.

2°/ Réévaluation libre

La qualification « libre » ne signifie pas que l'entité puisse procéder à la réévaluation en utilisant toute méthode de son choix, mais qu'elle a la possibilité de réévaluer son bilan dans le respect des dispositions générales des articles 62 à 65 de l'acte uniforme.

Article 62 : dans le respect des dispositions de l'article 35 du présent acte uniforme, la réévaluation doit porter sur les immobilisations corporelles et financières. Cette réévaluation a pour conséquence la substitution d'une valeur, dite réévalué, à la valeur nette précédemment comptabilisée.

Toute réévaluation partielle est interdite. La différence entre valeurs réévalués et valeurs nette précédemment comptabilisés constitue, pour l'ensemble des éléments réévalués, l'écart de réévaluation.

L'écart de réévaluation est inscrit distinctement au passif du bilan dans les capitaux propres.

Article 65 : l'écart de réévaluation ne peut être incorporé au résultat de l'exercice de réévaluation. Il n'est pas distribuable. Il peut incorporer en tout ou partie au capital.

La réévaluation libre signifie donc pour l'entité :

- Qu'elle a la liberté de réévaluer ou de conserver les valeurs historiques ;
- Qu'elle utilise un référentiel de valeurs actuelles à déterminer sous sa responsabilité ;
- Qu'elle se conforme aux conditions définies par les articles 62 à 65.
- Qu'elle peut, en général, effectuer la réévaluation à la clôture de l'exercice de son choix

Règles de comptabilisation (*Journal Officiel, p.847*)

1°/ Principes généraux

L'augmentation de la valeur des actifs résultants de la réévaluation constitue l'écart de réévaluation. Cette « ressource, », à porter au crédit d'un compte ad hoc, ne représente pas un enrichissement (profit) de l'entité, car c'est une augmentation purement nominale de l'expression monétaire des capitaux propres. Il s'agit d'un ajustement des capitaux propres à inscrire au passif du bilan dans un compte spécifique des capitaux propres.

2°/ Réévaluation légale

La valeur comptable (nette des amortissements) est à multiplier par le coefficient ou l'indice de l'année (correspondant à la catégorie de biens, en cas de pluralité d'indices).

Ce produit représente la valeur indiciaire. Pour la détermination de la valeur réévaluée, cette valeur est à comparer à la « valeur actuelle ».

A moins que le dispositif légal de réévaluation n'ait prévu un calcul de réévaluation, année par année, des amortissements successifs, la valeur indiciaire est égale à la valeur comptable nette multipliée par K, coefficient ou indice de réévaluation fixé par la loi.

Dans les comptes, la valeur d'entrée sera elle-même multipliée par le coefficient K. Il en sera de même du cumul des amortissements.

Cas où la valeur actuelle du bien est supérieure à la valeur indiciaire.

Immobilisation brute 1000, entrée N.

Cumul des amortissements à la date d'effet de réévaluation : 400

Coefficient (indice) de réévaluation, K = 1,5

| | | |
|---|------------|-------|
| Valeur comptable nette avant réévaluation | 1000 – 400 | = 600 |
| Valeur indiciaire réévaluée | 600 x 1,5 | = 900 |

La valeur indiciaire est comparée à la valeur actuelle. Si cette valeur de 900 est retenue comme valeur réévaluée et si la valeur actuelle > 900, il est noté en comptabilité.

| | | |
|------------------------------------|------------|--------|
| Valeur d'entrée réévaluée | 1000 x 1,5 | = 1500 |
| Amortissements réévalués | 400 x 1,5 | = 600 |
| Valeur comptable (nette) réévaluée | 600 x 1,5 | = 900 |

Cas où la valeur actuelle de bien est inférieure à la valeur indiciaire, la valeur actuelle est alors retenue.

Dans ce cas, la valeur d'entrée et le cumul des amortissements sont à multiplier par le coefficient K réduit en fonction du rapport : $\frac{\text{Valeur actuelle}}{\text{Valeur comptable non réévaluée}}$ d'où coefficient K' < K.

Comptabilisation des opérations de réévaluation

L'écart de réévaluation entre les valeurs comptables nettes avant et après réévaluation est portée au crédit du compte 106 écarts de réévaluation.

III. METHODOLOGIE

Dans cette section, il sied de développer la méthodologie utilisée dans ce travail, c'est – à – dire de les techniques de collecte des données et en fin, la méthode de traitement.

Collecte des données

La collecte des données est une phase indispensable de la recherche et s'inscrit de ce fait dans l'ensemble des objectifs et des dispositifs méthodologiques du travail.

Pour cette recherche, nous avons utilisé les données secondaires obtenues à partir des états financiers et des rapports comptables annuels des Etablissements Katembo Mahembe dont le siège social se trouve à Butembo. En d'autre terme, ces données ont été obtenues des documents comptables et cela moyennant un guide d'entretien adressé à l'administration de ladite entreprise.

Méthodologie d'analyse des données

Pour atteindre cet objectif, nous nous sommes servis de la méthode analytique qui nous a permis d'analyser les données fournies par l'entreprise de notre choix les Etablissements MAHEMBE, prise comme entreprise modèle en ville de Butembo.

En effet, le choix de ce thème est motivé par la réévaluation des éléments de l'actif immobilisé lors que le Ministre des Finances a mis à la disposition des entreprises les coefficients de réévaluation selon le Syscohada révisé de 2019.

IV. PRATIQUE DE LA GESTION D'IMMOBILISATION AU SEIN DES ENTREPRISES COMMERCIALES EN VILLE DE BUTEMBO

Nous consacrons cette section à la présentation, à l'analyse et à l'interprétation des résultats obtenus des données de l'entité KATEMBO MAHEMBE qui a été notre entreprise de choix, modèle d'une entreprise commerciale en ville de Butembo.

En effet, l'entreprise KATEMBO MAHEMBE nous sert d'entreprise modèle pour notre analyse du fait que cette entreprise est parmi les entreprises de notoriété en ville de Butembo.

Notre préoccupation majeure étant d'examiner l'efficacité de la politique de gestion des immobilisations au sein des entreprises commerciales en ville de Butembo, les résultats de cette recherche permettent aux gestionnaires de ces entreprises de gérer rationnellement leurs immobilisations.

Identification des immobilisations au sein de l'entreprise KATEMBO MAHEMBE

Dans ce point, nous présentons quelques immobilisations étant donné qu'il en existe plusieurs au sein de l'entreprise en étude.

Tableau n°1 : Identification des immobilisations en monnaie locale (CDF)

| N° | Désignation | Valeur d'acquisition | Année d'acquisition | Durée de vie | Durée de vie restante |
|--------------------------|--------------------------------|----------------------|---------------------|--------------|-----------------------|
| IMMEUBLES/BUTEMBO | | | | | |
| 1 | BIONDI | 380 322 | 1980 | 25 ans | 0 |
| 2 | MATANDA | 821 515 | 1982 | 25 ans | 0 |
| 3 | MGL | 15 087 000 | 2007 | 25 ans | 11 ans |
| 4 | MIHAKE | 2 776 500 | 2013 | 25 ans | 17 ans |
| 5 | MONDO | 601 074 | 1987 | 25 ans | 0 |
| 6 | MUSAVYA | 4 092 408 | 1996 | 25 ans | 0 |
| 7 | RUE KINSHASA 05 | 15 102 000 | 2006 | 25 ans | 10 ans |
| 8 | RUE KINSHASA 15 | 111 060 000 | 2013 | 25 ans | 17 ans |
| 9 | MATOKEO 16 | 329 600 000 | 2016 | 25 ans | 20 ans |
| 10 | RUE PRESIDENT DE LA REPUBLIQUE | 95 895 000 | 2008 | 25 ans | 12 ans |
| 11 | VATOLYA | 2 156 500 | 2005 | 25 ans | 9 ans |
| 12 | VUHIRA | 1 006 800 | 2006 | 25 ans | 10 ans |
| IMMEUBLES/GOMA | | | | | |

| N° | Désignation | Valeur d'acquisition | Année d'acquisition | Durée de vie | Durée de vie restante |
|---------------------------|------------------------|----------------------|---------------------|--------------|-----------------------|
| 13 | AV.LUBUMBASHI | 161 582 750 | 2012 | 25 ans | 16 ans |
| 14 | BUNAGANA | 18 625 000 | 2003 | 25 ans | 7 ans |
| 15 | BVL KANYAMUHANGA | 184 666 000 | 2012 | 25 ans | 16 ans |
| IMMEUBLE/KINSHASA | | | | | |
| 16 | ITAGA 91 | 50 330 000 | 2006 | 25 ans | 10 ans |
| 17 | MACAMPAGNE | 247 200 000 | 2017 | 25 ans | 21 ans |
| IMMEUBLE/KISANGANI | | | | | |
| 18 | MAKISO | 147 732 800 | 2012 | 25 ans | 16 ans |
| IMMEUBLE KASINDI | | | | | |
| 19 | KASINDI | 23 137 500 | 2013 | 25 ans | 17 ans |
| IMMEUBLE/ISIRO | | | | | |
| 20 | ISIRO | 92 333 000 | 2012 | 25 ans | 16 ans |
| IMMEUBLE/KALEMI | | | | | |
| 21 | KALEMI | 110 799 600 | 2012 | 25 ans | 16 ans |
| IMMEUBLE/BENI | | | | | |
| 22 | BENI | 110 799 600 | 2012 | 25 ans | 16 ans |
| MATERIEL ROULANT | | | | | |
| 23 | JEEP NISSAUX – TRAVAIL | 846 000 | 2000 | 10 ans | 0 |
| 24 | JEEP MERC – BINZ ML | 4 313 000 | 2005 | 10 ans | 0 |
| 25 | VOITURE TOY.COROLLA | 5 767 405 | 2018 | 10 ans | 7ans |
| 26 | MINI BUS TOYOTA HIACE | 19 776 000 | 2016 | 10 ans | 5ans |
| 27 | CITI/SUZI ELF | 18 128 000 | 2016 | 10 ans | 5ans |
| 28 | JEEP – SUZUKI ESCUDO | 9 805 500 | 2020 | 10 ans | 9ans |
| 29 | MOTO GOLD LAND | 1 318 264 | 2018 | 5 ans | 2ans |
| 30 | MOTO YAMAHA DT 125 | 915 100 | 2010 | 5 ans | 0 |
| 31 | JEEP TOY. LAND CRUSER | 14 832 000 | 2017 | 10 ans | 6ans |
| 32 | MOTO YAMAHA | 1 153 600 | 2016 | 5 ans | 1an |
| 33 | JEEP TOY. RAV 4 | 6 651 360 | 2019 | 10 ans | 8ans |
| 34 | SABARU/BR 9 – 068440 | 5 767 405 | 2018 | 10 ans | 7ans |

Source : registre des immobilisations de l'entreprise d'étude

Le tableau ci – dessus permet d'identifier les immobilisations de notre entreprise d'étude à leur valeur au courant de notre période d'étude et les valeurs sont exprimées en monnaie locale.

En effet, notre entreprise d'étude a plusieurs immobilisations corporelles bien identifiées. A part les immobilisations dans le domaine agricole, voici les immobilisations qui ont attiré notre attention :

- Les bâtiments
- Les matériels roulants
- Les matériels et mobiliers

L'analyse de ces éléments nous a montré qu'il n'y a pas de distinction entre les terrains et les bâtiments érigés sur ces terrains. Pour dire que lorsque l'entité amorti le bâtiment, elle amorti directement le terrain. Aussi, il s'observe aussi une sous - estimation des valeurs des immobilisations lors de l'enregistrement des données dans les états financiers.

Pour les immobilisations incorporelles, les établissements KATEMBO MAHEMBE ne les enregistrent pas dans les états financiers au moment qu'elles existent réellement. C'est le cas du logiciel que l'entreprise utilise.

En ce qui concerne les immobilisations financières, celles – ci ne sont pas enregistrés dans les états financiers au moment que les établissements KATEMBO MAHEMBE est actionnaire de la société de micro – finance Trust Investment Development S.A (T.I.D).

Ainsi, le fait de ne pas faire allusion des certaines immobilisations dans les états financiers au moment qu'elles existent (cas des immobilisations incorporelles et financières), la sous – estimation des valeurs des immobilisations lors de la production des états financiers, la non séparation des bâtiments et les terrains sur lesquels sont érigés ces bâtiments, l'inventaire partielle des immobilisations, laisse que les états financier ne traduisent pas l'image fidèle de la situation du patrimoine et du résultat. Cette situation nous a amené à confirmer notre troisième hypothèse selon laquelle : « il se pourrait que les états financiers des entreprises en ville de Butembo ne reflètent pas l'image fidèle du patrimoine de l'entité.

Gestion comptable des immobilisations au sein de l'entreprise KATEMBO MAHEMBE

Dans ce point, nous présentons la politique mise en œuvre par les entreprises commerciales en ville de Butembo en prenant l'entreprise KATEMBO MAHEMBE comme entreprise de référence pour la gestion des immobilisations.

Evaluation des immobilisations

A la fin de chaque exercice, l'entreprise KATEMBO MAHEMBE procède à l'inventaire extra – comptable de ces immobilisations pour l'évaluation de l'état de chaque immobilisation.

La dernière année de notre étude, l'inventaire extra – comptable a relevé les valeurs suivantes :

- Bâtiment pour une valeur de 987 152 320FC
- Installation pour une valeur de 32 544 754FC
- Matériel et mobilier pour une valeur de 18 451 076FC
- Matériel de transport pour une valeur de 45 892 519FC

Dépréciation des immobilisations

L'obligation d'appliquer la dépréciation aux immobilisations corporelles est habituellement fonction des événements. Il n'est nécessaire d'envisager de comptabiliser une réduction de valeur que lorsque les conditions indiquent que l'immobilisation corporelle a pu subir une moins – value. Parmi ces conditions,

On trouve :

- Progrès technologiques importants ;
- Dommages matériels ;
- Diminution ou disparition du besoin de services que l'immobilisation corporelle permet de satisfaire ;
- Modification de la législation ou de l'environnement ayant une incidence sur la mesure dans laquelle l'immobilisation corporelle peut être utilisée.

Traitement comptable de la moins – value d'une immobilisation

Une réduction de valeur est un ajustement du coût d'une immobilisation, un ajustement correspondant est apporté à l'amortissement cumulé et l'ajustement net est présenté comme une charge dans l'état des résultats.

Le nouveau coût doit être amorti sur la durée de vie utile résiduelle de l'immobilisation.

Amortissement des immobilisations

Il sied de rappeler que la dépréciation de l'immobilisation peut être due à l'usure ou à l'obsolescence suite à l'évolution technique. La méthode utilisée doit permettre d'obtenir une estimation de la dépréciation des immobilisations concernées. Au sein de l'entreprise KATEMBO MAHEMBE, la méthode utilisée est la méthode d'amortissement linéaire ou constant pour toutes les immobilisations corporelles de cette entreprise.

Tableau des amortissements

Dans les cas présents, nous n'allons prendre que les exemples de deux catégories d'immobilisations notamment les immeubles et matériels roulants.

Tableau n°2 : Tableau d'amortissement de l'immeuble/Matokeo 16

| Désignation de l'immob : | V0 : 329 600 000 CDF | | | |
|--------------------------|----------------------|------------|------------|-------------|
| Immeuble/Matokeo 16 | Vr : Zéro | | | |
| n: 25 ans | | | | |
| Année d'acq : 2016 | | | | |
| Année | VO | A | Σa | VNC |
| 2016 | 329 600 000 | 13 184 000 | 13 184 000 | 316 416 000 |
| 2017 | 329 600 000 | 13 184 000 | 26 368 000 | 303 232 000 |
| 2018 | 329 600 000 | 13 184 000 | 39 552 000 | 290 048 000 |
| 2019 | 329 600 000 | 13 184 000 | 52 736 000 | 276 864 000 |
| 2020 | 329 600 000 | 13 184 000 | 65 920 000 | 263 680 000 |

Source : Nos calculs à partir de la valeur d'origine du tableau n°1.

Ce tableau montre comment l'immeuble/Matokeo 16 doit être amorti. Acquis à l'année 2016, avec une durée de 25 ans, une valeur d'acquisition de 329 600 000 CDF, la valeur de dotation annuelle des amortissements s'élève à 13 184 000 CDF et la valeur nette comptable de notre dernière année d'étude est de 263 680 000 CDF.

Tableau n°3 : Tableau d'amortissement de l'immeuble/Rue Kinshasa 5

| Désignation de l'immob : | | VO : 15 102 000 CDF | | |
|--------------------------|------------|---------------------|------------|-----------|
| Immeuble/Rue Kinshasa 5 | | Vr : Zéro | | |
| n: 25 ans | | | | |
| Année d'acq : 2006 | | | | |
| Année | VO | A | Σa | VNC |
| 2016 | 15 102 000 | 604 080 | 6 040 800 | 9 061 200 |
| 2017 | 15 102 000 | 604 080 | 6 644 880 | 8 457 120 |
| 2018 | 15 102 000 | 604 080 | 7 248 960 | 7 853 040 |
| 2019 | 15 102 000 | 604 080 | 7 853 040 | 7 248 960 |
| 2020 | 15 102 000 | 604 080 | 8 457 120 | 6 644 880 |

Source : Nos calculs à partir de la valeur d'origine du tableau n°1

Ce tableau d'amortissement de l'immeuble/Rue Kinshasa 5 acquis en 2006 avec une valeur d'acquisition de 15 102 000 CDF est amorti pendant 25ans avec une valeur d'annuité de 604 080 CDF.

En 2016, notre première année d'étude, cette immobilisation avait déjà réalisé un cumul d'amortissement de 6 040 800 CDF et une valeur nette comptable de 9 061 200CDF.

Tableau n°4 : Tableau d'amortissement de l'immeuble/Macapagne

| Désignation de l'immob : | | VO : 247 200 000 CDF | | |
|--------------------------|-------------|----------------------|------------|-------------|
| Immeuble/Macapagne | | Vr : Zéro | | |
| n: 25 ans | | | | |
| Année d'acq : 2017 | | | | |
| Année | VO | A | Σa | VNC |
| 2017 | 244 200 000 | 9 888 000 | 9 888 000 | 237 312 000 |
| 2018 | 247 200 000 | 9 888 000 | 19 776 000 | 227 424 000 |
| 2019 | 247 200 000 | 9 888 000 | 29 664 000 | 217 536 000 |
| 2020 | 247 200 000 | 9 888 000 | 39 552 000 | 207 648 000 |

Source : Nos calculs à partir de la valeur d'origine du tableau n°1

Ce tableau nous montre que l'immeuble Macapagne acquis en 2017 est amorti pendant 25 ans avec une dotation annuelle de 9 888 000 CDF. Sa valeur d'origine s'élève en 244 200 000 CDF.

Tableau n°5 : Tableau amortissement du matériel roulant Mini bus TOYOTA HIACE

| Désignation de l'immob : | | VO : 19 776 000 CDF | | |
|--------------------------|------------|---------------------|------------|------------|
| Matériel roulant | | Vr : Zéro | | |
| Mini bus TOYOTA HIACE | | n :10 ans | | |
| Année d'acq : 2006 | | | | |
| Année | VO | A | Σa | VNC |
| 2016 | 1 9776 000 | 1 977 600 | 1 977 600 | 17 798 400 |
| 2017 | 1 9776 000 | 1 977 600 | 3 955 200 | 15 820 800 |
| 2018 | 1 9776 000 | 1 977 600 | 5 932 800 | 13 843 200 |
| 2019 | 1 9776 000 | 1 977 600 | 7 910 400 | 11 865 600 |
| 2020 | 1 9776 000 | 1 977 600 | 9 888 000 | 9 888 000 |

Source : Nos calculs à partir de la valeur d'origine tableau n°1.

Le matériel de transport, mini bus Toyota Hiace, a été acquis en 2016 avec une valeur de 19 776 000 CDF et une dotation de 1 977 000 CDF.

La période de vie attribuée à ce matériel est de 10ans.

Tableau n°6 : Tableau amortissement du matériel de transport SUBARU/BR9 – 068 440

| Désignation de l'immob : | | VO : 6 651 360CDF | | |
|--------------------------|-----------|-------------------|-------------|-------------|
| Matériel roulant | | Vr : Zéro | | |
| SABURU/BR9 – 068 440 | | n :10 ans | | |
| Année d'acq : 2018 | | | | |
| Année | VO | A | Σa | VNC |
| 2018 | 5 767 405 | 576 740.5 | 576 740.5 | 5 190 664.5 |
| 2019 | 5 767 405 | 576 740.5 | 1 153 481 | 4 613 924 |
| 2020 | 5 767 405 | 576 740.5 | 1 730 221.5 | 4 037 183.5 |

Source : Nos calculs à partir de la valeur d'origine du tableau n°1.

Le matériel roulant SUBARU/BR9 – 068 440 a été acquis en 2018 pour une valeur d'acquisition de 5 767 405 CDF et une durée de vie de 10 ans. Il est amorti annuellement pour une valeur de 576 740,5 CDF.

Les immobilisations au sein des établissements KATEMBO MAHEMBE sont soumises à la méthode d'amortissement linéaire. Cette dernière lui permet d'apprécier la VNC de ses immobilisations dans les conditions constantes.

Néanmoins, les établissements KATEMBO MAHEMBE amortissent les bâtiments et les terrains sur lesquels sont érigés ces bâtiments. Ce qui est très grave parce que les terrains sont des immobilisations non amortissables.

Pour ce qui est de la durée de vie des immobilisations, cette entreprise continue à garder des immobilisations qui ont une valeur nette comptable nulle.

Les tableaux des amortissements ont repris les différents cumuls et dotations des amortissements constitués.

Pour ce qui est de la durée d'amortissement, souvent celle – ci ne correspond pas toujours à l'utilisation économique du bien. C'est qui fait qu'une immobilisation peut atteindre sa durée maximum d'amortissement prévue alors qu'elle a une valeur économique. L'évaluation de l'immobilisation à la juste valeur du marché se justifie.

Traitement comptable des amortissements

A chaque fin d'exercice comptable, l'entité constate les dotations aux amortissements en débitant le compte 68 dotations aux amortissements à contrepartie du crédit du compte 28 amortissement pour la valeur de l'annuité de l'exercice. Ainsi, l'immobilisation concernée apparaîtra dans le bilan de l'entité avec sa valeur d'acquisition déduite de la dotation annuelle de l'amortissement.

Réévaluation des immobilisations

Suite à la dépréciation de la monnaie locale face à la devise, et en mettant en pratique la convention du coût historique qui stipule que les biens d'actifs du bilan doivent principe être maintenus à son coût d'acquisition, ayant le souci de refléter l'image fidèle de l'entité à la fin de chaque exercice, les établissements KATEMBO MAHEMBE procèdent à la réévaluation en cas échéant.

Tableau de coefficient de réévaluation

Les coefficients de réévaluation sont des indices publiés par le gouvernement chaque année à cause de l'inflation dans le pays. Ces indices permettent le réajustement des valeurs des immobilisations.

| N° | Année | Coefficient |
|----|-------|-------------|
| 1 | 2016 | 1,55 |
| 2 | 2017 | 1 |
| 3 | 2018 | 1,015 |
| 4 | 2019 | 1 |
| 5 | 2020 | 1,06 |

Source : Arrêté ministériel n°3/CAB/MIN.CMPMEA/2021 du 06 Janvier 2021.

Réévaluation des immobilisations des Ets KATEMBO MAHEMBE

Pour cette réévaluation nous allons déterminée les valeurs suivantes :

- La détermination de la valeur brute réévaluée (VBR)
- La détermination de l'amortissement réévalué (AR)
- La détermination du complément de valeur (CV)
- La détermination du complément d'amortissement (CA)

Tableau n°7 : Détermination de la valeur brute réévaluée et complément de valeur pour immobilisation

| N° | Désignation | Année d'acq (1) | V.O (2) | CR (3) | VBRn (4) | VBRn – 1 (5) | C.V (6) | Année |
|----------------------------|----------------------|-----------------|-------------|--------|-------------|--------------|--------------|-------|
| IMMEUBLE/MATOKEO 16 | | | | | | | | |
| 1 | Immeuble/Matokeo 16 | 2016 | 329 600 000 | 1,55 | 510 880 000 | 0 | 181 280 000 | 2016 |
| | Immeuble/Matokeo 16 | 2016 | 329 600 000 | 1 | 510 880 000 | 510 880 000 | 0 | 2017 |
| | Immeuble/Matokeo 16 | 2016 | 329 600 000 | 1,015 | 334 544 000 | 510 880 000 | -176 336 000 | 2018 |
| | Immeuble/Matokeo 16 | 2016 | 329 600 000 | 1 | 334 544 000 | 334 544 000 | 0 | 2019 |
| | Immeuble/Matokeo 16 | 2016 | 329 600 000 | 1,06 | 349 376 000 | 334 544 000 | 17 832 000 | 2020 |
| IMMEUBLE/MACAPAGNE | | | | | | | | |
| 2 | Immeuble / Macapagne | 2017 | 247 200 | 1 | 247 200 000 | 0 | 0 | 2017 |

| N° | Désignation | Année d'acq (1) | V.O (2) | CR (3) | VBRn (4) | VBRn - 1 (5) | C.V (6) | Année |
|---|---|-----------------|-------------|--------|-------------|--------------|-------------|-------|
| | | | 000 | | | | | |
| | Immeuble / Macapagne | 2017 | 247 200 000 | 1,015 | 250 908 000 | 247 200 000 | 296 640 | 2018 |
| | Immeuble / Macapagne | 2017 | 247 200 000 | 1 | 250 908 000 | 250 908 000 | -444 960 | 2019 |
| | Immeuble / Macapagne | 2017 | 247 200 000 | 1,06 | 262 032 000 | 250 908 000 | 2 224 800 | 2020 |
| MATERIEL ROULANT MINI BUS TOYOTA HIACE | | | | | | | | |
| 3 | Matériel de transport : Mini bus Toyota Hiace | 2016 | 19 776 000 | 1,55 | 30 652 800 | 0 | 10 876 800 | 2016 |
| | Matériel de transport : Mini bus Toyota Hiace | 2016 | 19 776 000 | 1 | 30 652 800 | 30 652 800 | 0 | 1017 |
| | Matériel de transport : Mini bus Toyota Hiace | 2016 | 19 776 000 | 1,015 | 20 072 640 | 30 652 800 | -10 580 160 | 1018 |
| | Matériel de transport : Mini bus Toyota Hiace | 2016 | 19 776 000 | 1 | 20 072 640 | 20 072 640 | 0 | 1019 |
| | Matériel de transport : Mini bus Toyota Hiace | 2016 | 19 776 000 | 1,06 | 20 962 560 | 20 072 640 | 889 920 | 2020 |
| MATERIEL ROULANT/SABURU/BR9 - 068 440 | | | | | | | | |
| 4 | Matériel de roulant : Saburu/BR9 - 068 440 | 2018 | 6 651 360 | 1,015 | 5 853 916 | 0 | 86 511 | 1018 |
| | Matériel de roulant : Saburu/BR9 - 068 440 | 2018 | 6 651 360 | 1 | 5 853 916 | 5 853 916 | 0 | 1019 |
| | Matériel de roulant : Saburu/BR9 - 068 440 | 2018 | 6 651 360 | 1,06 | 6 113 449 | 5 853 916 | 259 533 | 2020 |

Source : Nos calculs à partir de la valeur d'origine et des coefficients de réévaluation.

Ce tableau nous montre les différentes VBR pour les immobilisations prise en comptes notamment l'immeuble / Matokeo 16, l'immeuble/rue Kinshasa 5, l'immeuble/Macapagne, le matériel roulant Saburu durant notre période d'étude de 2016 – 2020.

Tableau n° 8 : Détermination de l'amortissement réévalué pour l'immeuble/Matokeo 16

| A n n é e | Σa (1) | CR (2) | A.R (3) | S.A .16 (4) | S.A .17 (5) | s.A.1 8 (6) | S.A.1 9 (7) | S.A.20 20 (8) | C.A16 (9) | C.A17 (10) | C.A18 (11) | C.A19 (12) | C.A20 (13) |
|-----------|-----------|--------|-----------|-------------|-------------|-------------|-------------|---------------|-----------|-------------|------------|------------|------------|
| 2016 | 1318 4000 | 1,5 5 | 2043 5200 | 725 120 0 | | | | | 72512 00 | | | | |
| 2017 | 2636 8000 | 1 | 2636 8000 | | 592 480 0 | | | | | - 14502 400 | | | |
| 2018 | 3955 2000 | 1,0 15 | 4014 5280 | | | 1377 7280 | | | | | - 66579 20 | | |
| 2019 | 5273 6000 | 1 | 5273 6000 | | | | 1259 0720 | | | | | -791040 | |
| 2020 | 6592 0000 | 1,0 6 | 6987 5200 | | | | | 17139 200 | | | | | 37574 40 |

Source : Nos calculs à partir des dotations et coefficients de réévaluation.

Tableau n° 9 : Détermination de l'amortissement réévalué pour l'immeuble/ Macapagne

| Année | Σa (1) | CR (2) | A.R (3) | S.A.1 7 (4) | S.A.18 (5) | S.A.19 (6) | S.A 20 (7) | C.A17 (8) | C.A18 (9) | C.A19 (10) | C.A20 (11) |
|-------|------------|--------|-----------|-------------|------------|------------|------------|-----------|-----------|------------|------------|
| 2017 | 9 888 000 | 1 | 9 888 000 | 0 | | | | 0 | | | |
| 2018 | 19 776 000 | 1,015 | 2007264 0 | | 1018464 0 | | | | 296640 | | |
| 2019 | 29 664 000 | 1 | 2966400 0 | | | 959136 0 | | | | -444960 | |
| 2020 | 39 552 000 | 1,06 | 4192512 0 | | | | 1226 1120 | | | | 222480 0 |

Source : Nos calculs à partir des dotations et coefficients de réévaluation.

Tableau n° 10 : Détermination de l'amortissement réévalué pour l'immobilisation matériel roulant Mini bus Toyota Hiace

| Année | Σa (1) | CR (2) | A.R (3) | S.A. 16 (4) | S.A.1 7 (5) | S.A.1 8 (6) | S.A.19 (7) | S.A.20 (8) | C.A16 (9) | C.A 17 (10) | C.A1 8 (11) | C.A 19 (12) | C. A2 0 (1 3) |
|-------|--------------|-----------|--------------|-------------------|-------------------|-------------------|---------------|---------------|--------------|----------------------|-------------------|-------------------|---------------------------|
| 2016 | 1 977 600 | 1,55 | 3 065 280 | 108 768 0 | | | | | 10876 80 | | | | |
| 2017 | 3 955 200 | 1 | 3955 200 | | 8899 20 | | | | | - 217 536 0 | | | |
| 2018 | 5 932 800 | 1,01 5 | 6021 792 | | | 2066 592 | | | | | 5932 8 | | |
| 2019 | 7 910 400 | 1 | 7910 400 | | | | 18886 08 | | | | | - 118 656 | |
| 2020 | 9 888 000 | 1,06 | 1048 1280 | | | | | 25708 80 | | | | | 47 45 24 |

Source : Nos calculs à partir des dotations et coefficients de réévaluation.

Tableau n° 11 : Détermination de l'amortissement réévalué pour l'immobilisation matériel roulant saburu/BR9 – 068 440

| Année | Σa (1) | CR (2) | A.R (3) | S.A.18 (4) | S.A.19 (5) | S.A. 20 (6) | C.A.18 (7) | C.A19 (8) | C.A20 (9) |
|-------|-----------|-----------|------------|---------------|---------------|----------------|---------------|--------------|--------------|
| 2018 | 576740,5 | 1,01 5 | 585392 | 8651,5 | | | 8651,5 | | |
| 2019 | 1153481 | 1 | 1153481 | | 568089 | | | -17303 | |
| 2020 | 1730221,5 | 1,06 | 1834035 | | | 680554 | | | 95162 |

Source : Nos calculs à partir des dotations et coefficients de réévaluation.

Ces tableaux nous montrent les différentes valeurs des amortissements réévalués, de supplément d'amortissement et de complément d'amortissement pour les immobilisations prise en compte de 2016 – 2020.

Tableau n°12 : Détermination de la plus-value de réévaluation des immobilisations

| Année | Désignation | Valeur | | Amortissements | | C.V | C.A | PVR |
|--|-----------------------------|----------------|----------------|----------------|---------------|--------------------|---------------|------------|
| | | D'origine | réévaluée | Sur V.O | réévaluée | | | |
| 1. IMMEUBLE MATOKEO 16 | | | | | | | | |
| 2016 | IM/Matokeo16 | 329 600 000 | 510 880 000 | 13 184 000 | 20 435 200 | 18128000 0 | 7251200 | 174028800 |
| 2017 | IM/Matokeo16 | 329 600 000 | 510 880 000 | 13 184 000 | 26 368 000 | 0 | - 14502400 | 14502400 |
| 2018 | IM/Matokeo16 | 329 600 000 | 334 544 000 | 13 184 000 | 40 145 280 | - 17633600 0 | -6657920 | -169678080 |
| 2019 | IM/Matokeo16 | 329 600 000 | 334 544 000 | 13 184 000 | 52 736 000 | 0 | -791040 | 791040 |
| 2020 | IM/Matokeo16 | 329 600 000 | 349 376 000 | 13 184 000 | 69 875 200 | 17832000 | 3757440 | 14074560 |
| 2. IMMEUBLE MACAPAGNE | | | | | | | | |
| 2017 | IM/Macapagne | 247 200 000 | 247 200 000 | 9 888 000 | 9 888 000 | 0 | 0 | 0 |
| 2018 | IM/Macapagne | 247 200 000 | 250 908 000 | 9 888 000 | 20 072 640 | 3 708 000 | 296 640 | 3 411 360 |
| 2019 | IM/Macapagne | 247 200 000 | 250 908 000 | 9 888 000 | 29 664 000 | 0 | -444 960 | 444 960 |
| 2020 | IM/Macapagne | 247 200 000 | 262 032 000 | 9 888 000 | 41 925 120 | 11 124 000 | 2 224 800 | 8 899 200 |
| 3. MATERIEL ROULANT/MINI BUS TOYOTA HIACE | | | | | | | | |
| 2016 | Matériel Mini bus TOYOTA | 19 776 000 | 30 652 800 | 1977600 | 3065280 | 10876800 | 1087680 | 9789120 |
| 2017 | MR/Mini bus | 19 776 000 | 30 652 800 | 1977600 | 3 955 200 | 0 | -2175360 | 2175360 |
| 2018 | MR/Mini bus | 19 776 000 | 20 072 640 | 1977600 | 6 021 792 | - 10580160 | 59328 | -10639488 |

| Année | Désignation | Valeur | | Amortissements | | C.V | C.A | PVR |
|------------------------------------|-----------------------------------|------------|------------|----------------|------------|--------|---------|---------|
| | | D'origine | réévaluée | Sur V.O | réévaluée | | | |
| 2019 | MR/Mini bus | 19 776 000 | 20 072 640 | 1977600 | 7 910 400 | 0 | -118656 | 118656 |
| 2020 | MR/Mini bus | 19 776 000 | 20 962 560 | 1977600 | 10 481 280 | 889920 | 474524 | 415396 |
| 4. MATERIEL ROULANT/ SABURU | | | | | | | | |
| 2018 | 2. M.Roulant Saburu BR9 – 068 440 | 5767405 | 5 853 916 | 576740,5 | 585392 | 86511 | 8651,5 | 77859,5 |
| 2019 | M.R/Saburu | 5767405 | 5 853 916 | 576740,5 | 1153481 | 0 | -17303 | 17303 |
| 2020 | M.R/Saburu | 5767405 | 6 113 449 | 576740,5 | 1834035 | 259533 | 95162 | 164371 |

Source : Nos calculs à partir du complément de valeur et du complément d'amortissement. Ce tableau nous donne des différentes valeurs de la plus-value de réévaluation pour les différentes immobilisations au sein de l'entreprise KATEMBO MAHEMBE.

Comptabilisation au 31/12/2020

Ecritures comptables du complément des valeurs :

| | | | | |
|-------|-----|--------------------------------------|----------|----------|
| 2323 | | Bâtiments adm & com | 17832000 | |
| 2325 | | Bâtiment imm. De placement | 11124000 | |
| 24511 | | Matériel automobile mini bus | 889920 | |
| 24512 | | Matériel automobile saburu | 259533 | |
| | 106 | A Ecart de réévaluation | | 30105453 |
| | | Constatation du complément de valeur | | |

Ecriture comptable du complément d'amortissement

| | | | | |
|-----|------|--------------------------------------|---------|---------|
| 106 | | Ecart de réévaluation | 6551926 | |
| | 283 | Amort. Bât. Inst. Tech et agenc | | 5982240 |
| | 2845 | Amort. Matériel de transport | | 569686 |
| | | Constatation du complément de valeur | | |

Modèle de gestion des immobilisations

Dans cette section, nous proposons un modèle de gestion rationnelle des immobilisations pour la performance de l'entité dans le cadre d'investissement en immobilisations.

Plan de gestion des immobilisations

Le plan stratégique détermine le besoin ressenti par l'entreprise en immobilisations. Il consiste à donner à l'entité une orientation à long terme pour investir en immobilisations. Dans le plan stratégique, l'entreprise doit définir l'objectif global en matière d'immobilisations, prendre des stratégies pour atteindre cet objectif et élaborer un plan d'exécution des activités.

En effet, la gestion des immobilisations et l'évaluation de leur état s'inscrivent dans une démarche continue et à long terme. Les politiques d'acquisition, d'entretien et remplacement des immobilisations doivent se concentrer sur les besoins à long terme de l'entité.

L'entreprise doit élaborer le plan stratégique à long terme en vue non seulement de résoudre le problème actuel de l'entretien et des renouvellements différés, mais aussi de prévoir les besoins courants d'entretien et de remplacement des biens qui composent les immobilisations existant et d'en planifier l'expansion future (XXX, 2020, p.12.).

Politiques et procédures d'exploitation des immobilisations

Dans l'idéal, les politiques et procédures mises en œuvre par l'entreprise devaient couvrir tous les aspects de la gestion des immobilisations, notamment :

- Les procédures comptables générales ;
- La planification ;
- Les acquisitions ;
- L'exploitation ;
- Les sorties du patrimoine.

Procédures comptables générales

En ce qui concerne les immobilisations corporelles, les procédures comptables générales consistent à :

- Inscrire les biens dans le registre des actifs ;
- Procéder régulièrement à un rapprochement des soldes du registre des actifs et du grand livre général ;

- Prévoir une vérification par la direction de l'existence des immobilisations, de leur utilisation continue, de leur durée de vie résiduelle et de leur obsolescence ;
- Procéder à des tests de dépréciation annuels ;
- Procéder régulièrement à des révisions des durées de vie utile ;
- Appliquer des procédures d'acquisition appropriées pour veiller à ce que toutes les nouvelles immobilisations soient identifiées et enregistrées ;

Appliquer des procédures appropriées de vente ou de radiation afin de veiller à ce que toutes les sorties d'immobilisations soient traitées et enregistrées.

Procédures de planification

Un plan de gestion et de remplacement de l'immobilisation est préparé et/ou mis à jour toutes les années. Ce plan est important au niveau de la planification budgétaire et aussi pour favoriser une gestion efficace de acquisitions. Il se base essentiellement sur la durée de vie utile estimée de chaque catégorie de bien, en prenant en compte l'expérience du passé, mais aussi en tenant compte, le cas échéant, de la durée des garanties sur les différents types de biens.

Procédures d'acquisition

Tout achat d'immobilisation doit faire l'objet d'un engagement préalable sur une ligne budgétaire d'investissement.

Lorsqu'il s'agit d'achats figurant au plan annuel d'acquisition déjà approuvé, l'entité fait l'engagement nécessaire et procède à l'achat au moment prévu dans le plan.

Inscription au registre

Les biens achetés par l'entité doivent être inscrits au registre des immobilisations s'ils respectent les critères définissant une immobilisation. Les biens acquis par location – financement doivent être inscrits sous la rubrique « location crédit – bail ».

Travaux de rénovation ou d'amélioration

Lorsque des travaux sont effectués à des immeubles que l'entité occupe ou dont elle a la jouissance, ces travaux doivent être considérés comme des immobilisations si ce ne sont pas des travaux d'entretien, si ces travaux ont un caractère durable, et s'ils ajoutent une valeur au bien.

Le coût de ces travaux doit normalement être amorti sur une période similaire à celle prévue pour l'amortissement de l'immobilisation en question. Il est toutefois possible que la durée de vie estimative du bien immobilisé doit être revue suite à ces travaux, si ces derniers ont pour effet de la prolonger.

Les travaux de rénovation ou d'amélioration sont comptabilisés en augmentation de la valeur de l'immobilisation. Le coût des travaux de ce type est inscrit dans le registre des immobilisations de l'entité avec les autres biens immobiliers faisant l'objet d'amortissements. Le coût des travaux d'entretien est pris en charge qui diminue le résultat à la fin de l'exercice.

Amortissement

L'amortissement concerne autant les immobilisations corporelles qu'incorporelles dans la mesure où ces biens ont une durée de vie utile limitée. La méthode d'amortissement à utiliser est celle de l'amortissement linéaire. Le taux d'amortissement utilisé est basé sur la durée de vie utile estimée des biens.

La date de mise en service du bien sert de point de départ pour le calcul de l'amortissement. Les montants d'amortissements à comptabiliser sont tirés directement du registre des immobilisations.

Les biens entièrement amortis sont conservés au registre des immobilisations et dans les registres comptables tant qu'ils n'ont pas été mis au rebut.

Numérotation

Toute immobilisation corporelle doit avoir un numéro d'inscription au registre des immobilisations de l'entité. La numérotation doit respecter l'ordre chronologique qui se trouve dans chacune des succursales.

En fait, toutes les immobilisations doivent être inscrites dans le registre des immobilisations de l'entité et étiquetées avant la remise du bien au service demandeur.

La direction d'immobilisation détermine le format des étiquettes, est le même partout dans l'entité. Le numéro d'inventaire provenant du registre des immobilisations ainsi que le code nécessaire à la lecture doivent figurer sur chaque étiquette. Cette étiquette doit être apposée à un endroit immédiatement accessible afin de faciliter la prise d'inventaire physique.

Clôture des comptes

Dans le cadre des procédures annuelles de clôture des comptes, un rapprochement est effectué entre les informations figurant dans le registre des immobilisations et dans la comptabilité, et les différences sont expliquées et conciliées.

Un rapprochement doit être fait annuellement entre les lignes budgétaires d'investissement et les écritures comptables effectuées dans les comptes d'immobilisations.

Prise d'inventaire

Afin de valider les informations figurant dans le registre d'immobilisations, un décompte physique des biens doit être effectué annuellement. A la fin de chaque exercice, l'entité doit procéder à l'inventaire physique des biens.

On rapproche chacun des biens vus sur place de ceux inscrits dans le registre des immobilisations à l'aide du numéro d'identification du bien présent sur l'étiquette et on s'assurera que la description du bien sur la liste est fidèle à la réalité. On note également, le cas échéant, la description de chacun des biens qui se trouvent sur place mais qui ne figurent pas dans le registre des immobilisations, en vue de la mise à jour du registre. On complète l'exercice en questionnant le responsable au sujet des biens inscrits au registre dont la présence n'a pas été constatée sur place, afin de confirmer l'absence effective des biens en question.

La liste d'inventaire complétée est ensuite communiquée à la comptabilité afin que les ajustements nécessaires soient apportés dans les registres comptables. Tous les écarts avec les données comptables doivent alors être expliqués et justifiés.

Protection et sauvegarde des biens

Les biens dont l'entité a la jouissance, doivent être adéquatement protégés contre le vol, l'incendie, l'accident, et tout autre risque possible. Les besoins en assurance de biens doivent être revus périodiquement, de même que le choix de l'assureur.

En fait, toutes les immobilisations de l'entité doivent être couvertes par une police d'assurance qui les protège au minimum contre tout risque.

En plus, lorsqu'un membre du personnel constate un bris, une détérioration d'un appareil ou d'une pièce d'équipement, il doit sans délai en aviser le responsable. Celui-ci déterminera alors si le bien peut être réparé, s'il est encore sous garantie, si le coût de la réparation est raisonnable, ou si le bien doit plutôt être mis au rebut et remplacé.

Le coût de la réparation, le cas échéant, est passé en charge, à moins qu'il ne prolonge de façon significative la durée de vie originale du bien ou qu'il n'augmente sa valeur originale, auquel cas il est débité au compte d'immobilisation concernée.

Contrôle de gestion des immobilisations

A la fin de chaque exercice comptable, l'entreprise doit procéder au contrôle des immobilisations. Ce contrôle a comme objet :

- Assurer le contrôle des opérations d'investissement : celles-ci doivent être financièrement bonnes et être régulièrement approuvées ;
- Assurer et vérifier la bonne conservation physique des investissements au sein de l'entreprise ;
- Assurer et contrôler des opérations de l'investissement : les sorties d'immobilisations de l'actif doivent être financièrement bonnes et régulièrement approuvées ;
- Prévoir, sur chaque immobilisation, une information individuelle, qui soit suffisante pour son suivi comptable et les décisions de gestion.

Contrôle des immobilisations incorporelles

Pour les immobilisations incorporelles, l'entreprise doit :

- Vérifier les soldes d'ouverture avec les comptes de l'exercice précédent ;
- Passer en revue les comptes des charges et confirmer qu'aucun élément, qui aurait dû être comptabilisé en immobilisations incorporelles n'a été passé en charge ;
- Rapprocher les mouvements de l'exercice avec les pièces justificatives correspondantes ;
- Vérifier le respect des conditions d'inscription à l'actif.

Contrôle des immobilisations corporelles

1°/ Vérification d'ordre générale

- Vérifier les valeurs auxquelles ces immobilisations sont inscrites en comptabilité ;
- S'assurer que les charges ayant servi aux immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même ne sont pas comptabilisées en charge ;

- Vérifier que les immobilisations comptabilisées appartiennent à l'entreprise et affectées à son exploitation.

2°/ Contrôles spécifiques

Réalités des existants

- Vérifier l'existence physique des actifs immobilisés ;
- Identifier physiquement les existants et vérifier leur inscription au fichier ;
- Rapprocher le fichier des immobilisations et les comptes d'immobilisations.

Acquisition de l'exercice

- Se faire présenter la liste des acquisitions de l'exercice ;
- Rapprocher les réalisations et prévisions (budget) ;
- Rapprocher les totaux des listes des mouvements de l'exercice des comptes du grand – livre ;
- Vérifier que la valeur brute immobilisée correspond aux prix d'achat y compris les frais accessoires et n'inclut pas la TVA récupérable ;
- Au cas où il y a eu production d'immobilisations par l'entreprise, s'assurer que les coûts imputés sont corrects.

Cession

- Vérifier les principales cessions de l'exercice avec les documents justificatifs ;
- Vérifier que la valeur brute et les amortissements ont été sortis des comptes et du fichier ;
- Au cas où il y a eu des cessions d'immobilisations, s'assurer que les plus ou moins – values dégagées sont comptabilisée correctement ;
- En cas de cession d'un bien immobilisé, vérifier le reversement de TVA.

Examen du compte au regard des amortissements

- Vérifier que les taux appliqués par nature de biens sont conformes ;
- Vérifier que la règle du prorata temporis a été respectée ;
- S'assurer que l'entreprise ne pratique pas d'amortissement au titre des immobilisations en cours ;
- Vérifier que les immobilisations constatées concernent des biens inscrits en comptabilité.

Contrôle des immobilisations financières

- Obtenir le tableau des mouvements de titres en nombre et en valeur ;
- S'assurer par examen des mouvements qu'aucune variation anormale n'est intervenue depuis l'appréciation du contrôle interne et qui pourrait remettre en cause les conclusions de cette étape ;
- Apprécier la justification des provisions pour dépréciation constituées.

V. CONCLUSION GENERALE

Nous arrivons au terme de notre recherche axée sur « la gestion comptable des immobilisations au sein des entreprises commerciales en ville de Butembo ».

Au cours de notre étude, nous avons cherché à apprécier la gestion des immobilisations par les entreprises commerciales privées en ville de Butembo en s'inspirant de l'entreprise KATEMBO MAHEMBE.

Notre investigation a été centrée sur les préoccupations telles que, il s'agissait premièrement, de savoir s'il existe une politique de gestion des immobilisations au sein des entreprises commerciales en ville de Butembo. Deuxièmement, la préoccupation était de vérifier si les entreprises commerciales en ville de Butembo procèdent à une évaluation correcte et à une réévaluation de ses immobilisations. En troisième position, cette recherche s'est voulu vérifier si les états financiers des entreprises en ville de Butembo reflètent l'image fidèle du patrimoine de l'entreprise.

L'objectif de notre recherche était de déceler les comportements qu'adoptent les entités commerciales en ville de Butembo sur le plan de la gestion des immobilisations face à l'évaluation de l'actif immobilisé et au phénomène de l'inflation.

Pour atteindre notre objectif, nous avons recouru à la méthode analytique, aux techniques documentaires et d'entretien.

Dans le but d'atteindre les résultats escomptés, nous avons segmenté le travail en quatre sections. La première section traite de la gestion, la deuxième section traite de la théorisation sur les immobilisations et la gestion comptable des immobilisations, la troisième section présente une brève approche méthodologique et la dernière section traite de la pratique de la gestion des immobilisations au sein des entreprises en ville de Butembo. Dans la première, deuxième et troisième section de cet article, nous avons d'une part élucidé certains concepts de base liée à la gestion, aux immobilisations, à la réévaluation des immobilisations, à l'amortissement des immobilisations et d'autres parts nous avons procédé à la comptabilisation des immobilisations.

Dans La dernière section de cet article, nous avons analysé et interprété les résultats de cette recherche, en identifiant d'abord les immobilisations de l'entreprise KATEMBO MAHEPMBE, entité qui nous a servie modèle d'entreprise commerciale en ville de Butembo, en présentant son traitement comptable quant à la dépréciation et à la réévaluation, et nous avons apprécié sa politique de gestion des immobilisations mise en œuvre.

Après analyse et interprétation des résultats, la première et la troisième hypothèse ont été confirmées, tandis que la deuxième hypothèse a été nuancée.

Enfin, nous avons suggéré un modèle de gestion rationnelle des immobilisations, outil utile qui permettra les entreprises de la ville de Butembo de mettre en place une bonne politique de gestion de ces immobilisations pour leur pérennité prospère.

Notice Bibliographique

- [1]. Acte Uniforme Relatif Au Droit Comptable Et Information Financière Et Système Comptable Ohada (Syscohada).
- [2]. Arnaud Thauvton Et Alii, La Gestion De Patrimoine, Ed. Dunod, Paris, 2009
- [3]. Paluku Vagheni Norbert, Système Comptable Ohada, Comptabilités Financières, 2^{éd.}, Ed. Fridi, Fridi, 2019.
- [4]. Mbuyamba Kalombayi William, Précis De Comptabilité Générale (Syscohada Révisé), Ed. Médial- Paul, Kinshasa, 2020.
- [5]. Paluku Vagheni Norbert, Système Comptable Ohada Opérations Spécifiques De Comptabilité, Ed. Fridi, 2019.
- [6]. Karine Cerrada, Yve De Ronge, Michel De Wolf, Michel Gatz, Comptabilité Et Analyse Des Etats Financiers, Principes Et Applications, 3^{éd} De Boeck, Bruxelles, 2011.
- [7]. Mbuyamba Kalombayi William, Comptabilité Générale Elémentaire, Système Comptable Ohada Révisé, 1[°] Ed. Médial-Paul Kinshasa, 2019.
- [8]. Jean Paulin Itoua, Comptabilité Générale ; Travaux De Fin D'exercice Et Etats Financiers Annuels, Système Comptable Ohada, Ed. Techniques Et Professionnelle, Paris, 2012.
- [9]. Mapapa Mbangala, Analyse Des Etats Financiers, Droit-Afrique, Paris, 2016
- [10]. Mapapa Mbangala Et Robert Wanda, Comptabilité Générale Ohada, Droit-Afrique, Paris, 2015.
- [11]. Paluku Sarata Bruno, La Politique D'amortissement Dans Les Entreprises En Ville De Butembo, Un Article Scientifique Publié Dans La Revue « Parcours Et Initiatives », Pug N° 14, Juin 2015.
- [12]. Wwv.Obea.Fr, Cof₁₄, Gestion Des Immobilisations
- [13]. Wwv.Cfcim.Org, Gestion Des Immobilisations : De L'engin Réglementaire A La Mise En Place D'un Véritable Système De Pilotage.