

## Immobilisations, amortissements ... faisons le point

L'une des innovations majeures de la comptabilité des « droits constatés » au niveau des établissements publics est l'introduction de la gestion des immobilisations et donc des amortissements. Qu'est ce cela signifie ?

### La notion d'immobilisation

Les immobilisations font partie, de façon durable, du patrimoine d'un établissement. Elles figurent dans l'**actif** de celui-ci et sont caractérisées par leur caractère de **durabilité**. Elles sont donc différentes des stocks qui sont, par définition, consommés dès le premier usage.

*Un bâtiment est une immobilisation alors que les fournitures de bureau font partie des stocks.*

On distingue trois catégories d'immobilisations :

- Les immobilisations **financières** (actions, obligations, bons, titres de participation, prêts...)
- Les immobilisations **incorporelles** (actifs sans substance physique): brevets, logiciels, fonds de commerce...
- Les immobilisations **corporelles** qui sont des actifs physiques: terrains, bâtiments, matériel de transport, ...

### Comment identifier une immobilisation non financière ?

- Le bien doit être **identifiable** et donc susceptible d'être vendu, transféré, loué ou échangé ;
- Le bien doit être **contrôlé par l'établissement** ; ce qui ne signifie pas nécessairement que l'établissement a la propriété de ce bien, mais que ce dernier a la maîtrise des avantages économiques liés à ce bien et qu'il assume l'essentiel des risques y afférant ;
- Le bien est destiné à servir de **façon durable** (plus d'une année) pour l'activité de l'établissement ;
- La valeur du bien doit être supérieure à un certain seuil minimum déterminé par le gestionnaire ;

### Exemples de biens

*Bâtiments*

*Terrains*

*Matériel de transport*

*Mobilier*

*Equipement de communication*

*Matériel informatique*

*Equipement de bureau*

...

### Comment enregistrer l'acquisition d'une immobilisation ?

Le cas le plus usuel de l'acquisition d'un bien est celui de son **achat** auprès d'un fournisseur. La valeur **d'entrée** (ou **valeur d'acquisition** ou **valeur d'origine**) de ce bien dans le patrimoine de l'établissement est le montant, toutes taxes comprises (dans le cas d'un établissement public), qui

figure dans la facture du fournisseur. A ce montant doivent se rajouter les éventuels frais annexes ou accessoires nécessaires à la mise en état d'utilisation du bien (frais de livraison, de montage, de mise en service, ...). L'entrée dans le patrimoine de ce bien s'accompagne de la constatation d'une dette à l'égard du fournisseur (cas d'un achat à crédit) ou de l'enregistrement de la dépense (achat au comptant).

Un bien peut également être reçu sous la forme d'un **don** ou d'un **legs**. Le bien est enregistré dans le patrimoine soit à sa valeur sur le marché (valeur vénale), soit à sa valeur déterminée après expertise.

L'entrée dans le patrimoine peut résulter d'une **production interne** de l'établissement (cas d'un établissement de santé qui dispose d'un service d'ébénisterie). Dans ce cas, la valeur d'entrée du bien comprend à la fois les charges **directes** (main d'œuvre directe, frais de fournitures, ...) et les charges **indirectes**. Ces charges sont déterminées par la comptabilité analytique.

### Qu'est ce que l'amortissement ?

Certains biens immobilisés sont sujets à dépréciation certaine et irréversible du fait de leur usage, du temps qui s'écoule, des évolutions technologiques, ... Cette dépréciation est constatée sous la forme de l'**amortissement**.

L'amortissement consiste à

- Constater l'usure du bien au fil de son utilisation et à tenir compte de sa dépréciation
- Répartir le coût d'utilisation du bien sur sa durée d'utilisation.

Ce deuxième point fait ressortir le fait que la charge d'amortissement est absorbée par tous les exercices au cours desquels le bien va être utilisé.

La dotation aux amortissements (DA) est le montant de l'amortissement pratiqué annuellement.

#### *Exemple*

*Un matériel médical a été acquis pour 100 000 DA et sa durée d'utilisation est estimée à 5 ans.*

*L'amortissement sera ainsi calculé :*

<i>1<sup>ère</sup> année</i>	<i>: 20 000 DA (1/5 de la valeur d'origine)</i>
<i>2<sup>ème</sup> année</i>	<i>: 20 000 DA</i>
<i>3<sup>ème</sup> année</i>	<i>: 20 000 DA</i>
<i>4<sup>ème</sup> année</i>	<i>: 20 000 DA</i>
<i>5<sup>ème</sup> année</i>	<i>: 20 000 DA</i>

*A la fin de la (5<sup>ème</sup> année, le matériel sera totalement amorti ; ce qui signifie que sa valeur nette comptable sera nulle*  $VNC = VO - \sum DA$

$\sum DA$  = total des dotations aux amortissements ou amortissements cumulés

**La valeur résiduelle (VR)** d'un bien est sa valeur de revente à la fin de la période d'amortissement. Notez donc que la valeur résiduelle est différente de la VNC : un bien peut être totalement amorti (VNC = 0), mais avoir une valeur résiduelle non nulle.

La **base amortissable (BA)** est déterminée comme étant : VO - VR

### Différents types d'amortissement

- a) **L'amortissement linéaire.** Il consiste à constater une perte de valeur constante au cours de la durée d'utilité du bien. Le montant de la dotation annuelle aux amortissements est calculé comme suit

$$DA = \text{valeur d'origine} / \text{nombre d'années de la durée d'utilité}$$

*Exemple (ci-dessus)*

$$DA = 100\ 000 / 5 ; \text{ soit } 20\ 000\ DA$$

Le **taux d'amortissement** est constant et est de 20%  $((20\ 000/100\ 000)*100)$  ;

- b) **L'amortissement dégressif.** Dans ce mode, le montant de l'annuité décroît tout au long de la durée d'utilité du bien. Pour cela, on associe à chaque année un coefficient proportionnel au nombre d'années d'utilisation restant. Ainsi, dans l'exemple ci-dessus, on pourrait avoir

1 <sup>ère</sup> année	5/15 de 100 000	=	33 333
2 <sup>ème</sup> année	4/15 de 100 000	=	26 666
3 <sup>ème</sup> année	3/15 de 100 000	=	20 000
4 <sup>ème</sup> année	2/15 de 100 000	=	13 333
5 <sup>ème</sup> année	1/15 de 100 000	=	6 667

15 est obtenu en additionnant le nombre d'années : 1+2+3+4+5

- c) Il existe d'autres types d'amortissements ; signalons celui de l'amortissement **par unité d'œuvre.**

Dans ce cas, la consolation des avantages économiques attendus par l'établissement est déterminée en unités d'œuvre. Celles-ci peuvent être

- le nombre de pièces fabriquées
- le kilométrage parcouru
- le nombre d'heures d'utilisation
- etc.

Les dotations aux amortissements varient en fonction de l'utilisation du bien au cours de l'année. Cette technique nécessite de connaître le **nombre maximum d'unités d'œuvre** du bien (p. ex. kilométrage maximum enregistré au moment de l'acquisition du bien)

La dotation annuelle aux amortissements est déterminée par

$$DA = BA * (\text{unités produites pendant l'année} / \text{nombre maximum d'unités})$$

Cette technique suppose qu'il faut connaître, pour chaque période d'amortissement, le nombre d'unités produites.

#### *Exemple*

*Un établissement de santé a fait l'acquisition, pour un montant de 4 000 000DA, d'une ambulance dont le kilométrage maximum estimé est de 200 000 km. Les relevés transmis par le service du parc des véhicules indiquent*

<i>1<sup>ère</sup> année</i>	<i>:</i>	<i>65 000 km</i>
<i>2<sup>ème</sup> année</i>	<i>:</i>	<i>47 000 km</i>
<i>3<sup>ème</sup> année</i>	<i>:</i>	<i>82 000 km</i>

<i>DA 1<sup>ère</sup> année</i>	<i>:</i>	<i>(4000 000)*(65 000/200000) =</i>	<i>1 300 000</i>
<i>DA 2<sup>ème</sup> année</i>	<i>:</i>	<i>(4000 000)*(47 000/200000) =</i>	<i>94 000</i>
<i>DA 3<sup>ème</sup> année</i>	<i>:</i>	<i>(4000 000)*(82 000/200000) =</i>	<i>1 640 000</i>

*Au terme de la troisième année, les amortissements cumulés sont de 3 880 000DA et la VNC est donc de 120 000DA pour un kilométrage parcouru de 194 000 KM*

### **L'approche 3COH**

Le module IMMOBILISATIONS fait partie intégrante du logiciel 3COH. Sa mise en œuvre nécessite la mise en place d'un ensemble de procédures et d'une organisation adéquate

- classification et inventaire des biens immobilisés
- valorisation des biens
- répartition des biens par service, unité
- validation des schémas d'écritures
- saisie périodique des mouvements des biens
- saisie périodique des unités produites