



CESAG Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de Comptabilité,
de Banque et de Finance
(ISCBF)**

**Maîtrise Professionnelle
en Techniques Comptables et
Financières
(MPTCF)**

Mémoire de fin de formation

THEME

**La gestion des immobilisations corporelles et la
rentabilité économique et financière de l'ASECNA**



Présenté par :

Mlle W. Aude Pélagie NIKIEMA

Dirigé par :

M. Alexis KOUASSI

Dédicace

Je dédie ce mémoire à :

- Mon père, qui n'a jamais cessé de m'encourager dans la poursuite de mes études en m'apportant tout son soutien : que Dieu le garde ;
- Ma mère, qui par son amour et ses prières a toujours cru en ma réussite : que Dieu la bénisse ;
- Mes sœurs, merci pour le bonheur que vous m'apportez au quotidien ;
- Mon frère, merci pour ton assistance et le réconfort que tu m'as toujours apporté ;
- Mes neveux et nièces, pour que mon cursus soit un exemple et que vous en fassiez autant et même plus, un jour ;
- Toutes les personnes que je porte dans mon cœur et qui ont, sans forcément le savoir, participé de manière considérable à ma réussite;
- A tous mes amis(es) ;
- A tous ceux que ma plume a oubliés...

Remerciements

C'est parce que nous respirons la vie que nous avons pu réaliser ce travail de mémoire sanctionnant notre Master 1 en Finance-Comptabilité. Nous respirons jusqu'à ce jour parce qu'il y a Dieu qui a daigné, dans sa bonté, nous accorder sa grâce. Raison pour laquelle, nous Lui disons grandement merci et Lui témoignons notre reconnaissance.

Merci également au professeur Alexis KOUASSI qui a accepté, volontiers, nous encadrer dans la rédaction de ce mémoire.

Merci à Mme CAMARA et M. Amadou THIAW, respectivement Deuxième fondé de pouvoir et Chef du bureau des immobilisations de l'ASECNA, pour avoir mis à notre disposition différents ouvrages dans le cadre de notre recherche.

Enfin merci à M. Moussa YAZI avec qui nous avons échangé sur ce sujet et qui nous a donné certaines orientations pertinentes.

Sigles et abréviations

AITA	: Association Internationale des Transporteurs Aériens
ANACS	: Agence Nationale de l'aviation Civile du Sénégal
AO	: Autorisation d'Ordonnement
AOD	: Autorisation d'Ordonnement Déléguée
AM	: Amortissements
Article 2	: Activités Communautaires
Article 10	: Activités Nationales
ASECNA	: Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar
BA	: Bâtiments Administratifs
BC	: Bâtiments Commerciaux
BFR	: Besoin en Fonds de Roulement
BH	: Bâtiments d'Habitation collective
BI	: Bâtiments Industriels
BS	: Bâtiments Spéciaux
BT	: Bâtiments Techniques
CAFAC	: Commission Africaine de l'Aviation Civile
CAPES	: Centre d'Analyse des Politiques Economiques et Sociales
CE	: Capital Economique
CESAG	: Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CP	: Capitaux Propres
COGEST	: Logiciel de gestion
DAF	: Direction Administrative et Financière
DELP	: Délégation de Paris
DOO	: Décision d'Ouverture d'Opération
DT	: Direction Technique

EAMAC	: Ecole Africaine de la Météorologie et de l'Aviation Civile
EBE	: Excédent Brut d'Exploitation
ERNAM	: Ecole Régionale de la Navigation Aérienne et du Management
ERSI	: Ecole Régionale de Sécurité Incendie
ESCP	: Etablissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel
IC	: Immobilisations Corporelles
IC.net	: Immobilisations Corporelles net
IF	: Immobilisations Financières
II	: Immobilisations Incorporelles
IMMOWIN	: Logiciel de gestion des immobilisations
LA	: Logements Individuels
Neptune	: Logiciel de gestion de gestion de petites et moyennes entreprises
OACI	: Organisation de l'Aviation Civile Internationale
OMM	: Organisation Mondiale de la Météorologie
TVA	: Taxe sur la Valeur Ajoutée
RE	: Résultat d'Exploitation
REC	: Rentabilité Economique
REF	: Rentabilité Financière
RN	: Résultat Net
ROI	: Return On Investment
SYSCOA	: Système Comptable Ouest Africain

Liste des tableaux et figures

Liste des tableaux

Tableau 1 : Eléments du coût d'acquisition-----	9
Tableau 2 : Etapes d'acquisition d'immobilisations corporelles-----	14
Tableau 3 : Etapes de cession et de réforme d'immobilisations corporelles-----	18
Tableau 4 : Constructions et aménagements-----	46
Tableau 5 : Matériel et outillage-----	47
Tableau 6 : Mobilier et matériel de bureau et d'habitation-----	47
Tableau 7 : Matériel de transport-----	47
Tableau 8 : Compilation d'une base de données-----	52

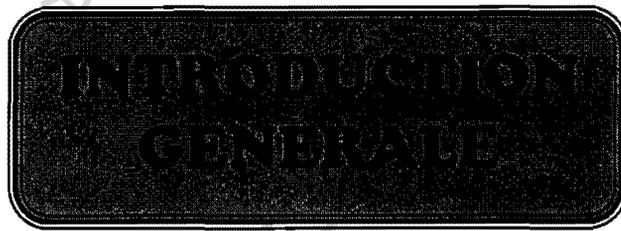
Liste des figures

Figure 1 : Circuit d'acquisition des immobilisations corporelles-----	15
Figure 2 : Circuit de cession et de réforme des immobilisations corporelles-----	19
Figure 3 : Modèle d'analyse-----	26
Figure 4 : Organigramme de l'ASECNA-----	38
Figure 5 : Organigramme de l'Agence Comptable-----	42
Figure 6 : Part des immobilisations corporelles dans le capital économique : 2001 à 2009 -	54
Figure 7 : Evolution IC/CE et REC-----	54
Figure 8 : Evolutions IC/CE et REF-----	55
Figure 9 : Evolutions Amort./IC et REC-----	55
Figure 10 : Evolutions Amort./IC et REF-----	56

Table des matières

Dédicace	I
Remerciements	II
Sigles et abréviations	III
Liste des tableaux et figures	V
Table des matières	VI
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : APPROCHE THEORIQUE DE L'ETUDE	4
CHAPITRE 1 LES IMMOBILISATIONS CORPORELLES ET LEURS FORMES D'ACQUISITIONS	6
1.1. Classification des immobilisations corporelles	6
1.1.1. Les Terrains	7
1.1.2. Les Bâtiments, Installations techniques et Agencements	7
1.1.3. Le matériel	8
1.2. Acquisition des immobilisations corporelles	9
1.2.1. Immobilisations acquises à titre onéreux	9
1.2.2. Immobilisations reçues à titre gratuit	10
1.2.3. Immobilisations acquises avec clause de réserve de propriété	10
1.2.4. Immobilisations corporelles produites par l'entreprise pour elle même	10
1.2.5. Immobilisations corporelles exprimées en monnaie étrangère	11
1.2.6. Immobilisations corporelles acquises contre versement de rentes viagères	11
1.2.7. Immobilisations corporelles acquises par voie d'échange	12
CHAPITRE 2 LA GESTION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES ET LA RENTABILITE DE L'ENTREPRISE	13
2.1. Gestion des immobilisations corporelles	13
2.1.1. Procédure d'acquisition et d'immatriculation des immobilisations	13
2.1.2. Procédure d'amortissement et d'inventaire	16
2.1.3. Procédure de cession et de réforme	17
2.2. Impact de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité de l'entreprise	20
2.2.1. La rentabilité économique	20
2.2.2. La rentabilité financière	20
2.2.3. Impact de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'entreprise	21
CHAPITRE 3 METHODOLOGIE DE L'ETUDE	25
3.1. Modèle d'analyse	25
3.2. Outils de collecte et d'analyse des données	27

3.2.1. La revue documentaire	27
3.2.2. Les rencontres de concertation avec les structures ressources	28
3.2.3. L'exploitation des données secondaires de l'ASECNA	28
3.2.4. Le traitement et l'analyse des informations	29
DEUXIEME PARTIE : APPROCHE PRATIQUE DE L'ETUDE	31
CHAPITRE 4 PRESENTATION DE L'ASECNA	33
4.1. Historique	33
4.2. Missions de l'ASECNA	34
4.2.1. Les activités communautaires (article 2)	34
4.2.2. Les activités nationales (article 10)	35
4.3. Les activités avec les organisations internationales	36
4.4. Organisation	36
4.5. Présentation de l'Agence Comptable	39
4.5.1. Missions	39
4.5.2. Organisation de l'Agence Comptable	39
CHAPITRE 5 LES PROCEDURES DE GESTION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES DE L'ASECNA	44
5.1. Procédure d'acquisition des immobilisations	44
5.2. Procédure d'immatriculation du patrimoine de l'ASECNA	45
5.3. Procédure d'amortissement des biens	46
5.4. Procédure d'inventaire physique des biens	47
5.5. Procédures de réforme et de cession des biens	49
CHAPITRE 6 INCIDENCE DE LA GESTION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES SUR LA RENTABILITE ECONOMIQUE ET FINANCIERE DE L'ASECNA	51
6.1. La rentabilité économique et financière de l'ASECNA : compilation d'une base de données	51
6.2. Génération des graphiques et mise en corrélation des variables	53
6.3. Analyse des données	56
6.3.1. Analyse du tableau 8	56
6.3.2. Analyse de la figure 6 et mise en évidence de l'effet gestion des immobilisations corporelles	57
6.3.3. Analyse des figures 7 et 8	57
6.3.4. Analyse des figures 9 et 10	58
6.3.5 Critiques et recommandations	59
CONCLUSION GENERALE	61
ANNEXE	63
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	72



L'environnement économique des entreprises est de nos jours marqué par des mutations fréquentes qui sont dues essentiellement aux phénomènes de mondialisation des économies et d'intégration économique. La mondialisation se traduit par le développement des échanges de biens, de services et de capitaux. Elle pose de nouveaux enjeux aux entreprises qui, désormais feront face aux impératives de la compétitivité et de la performance. Pour relever ce double défi, les entreprises ont besoin non seulement d'un personnel hautement qualifié, d'une maîtrise des techniques de gestion mais aussi et surtout des outils de travail à la pointe de la technologie : l'ensemble constitue l'actif immobilisé. L'immobilisation corporelle en est une partie intégrante.

La gestion des immobilisations corporelles est un complexe de procédures dont la pratique mérite une attention particulière. AVELINE & al. (2007 : 28) définissent la gestion comme l'ensemble des techniques d'organisation de ressources qui sont mises en œuvre pour l'administration d'une entité. Autrement, elle est la conduite courante de l'organisation, au niveau moyen, dans les domaines particuliers, à moyen et à court terme pour atteindre des objectifs préalablement fixés dans le cadre d'une politique déterminée. Et dans ce cas, l'objectif de rentabilité en est une première.

Cependant, force est de constater que la gestion des immobilisations corporelles n'est pas prise en compte dans l'analyse de la rentabilité de l'entreprise. Cela à cause de son caractère qualitatif et donc la difficulté de formuler des indicateurs objectifs.

Marc SAUREL (2009 : article écrit le 27 janvier) affirme que jusqu'en 2005 la gestion des immobilisations était étroitement conditionnée par les dispositions fiscales. Cette sujétion avait pour effet de reléguer au second plan la réalité économique dont pourtant la comptabilité a pour finalité de dégager une image fidèle. On observait notamment une définition particulière, parfois incomplète, du prix de revient des immobilisations ; le calcul des amortissements essentiellement fondé sur des considérations d'ordre fiscal ayant pour objectif final la réduction immédiate et maximale de l'impôt sur les résultats ; l'opacité de la valeur comptable nette des biens du fait de l'application des amortissements exceptionnels pour investissements ciblés bénéficiant de taux pouvant atteindre 100 % sur 12 mois ; l'extrême limitation des possibilités de rectification des plans d'amortissement initialement choisis, en vertu de leur caractère réputé intangible sur le plan fiscal.

Les travaux, relatifs aux pratiques antérieures de gestion comptable des immobilisations, ne relevaient pas des préoccupations majeures des professionnels, en raison notamment de l'alourdissement constant du rôle incombant à l'entreprise ; du manque d'intérêt et de

formation des personnes en charge de l'enregistrement des opérations ; de l'absence d'outils informatiques performants ; de la primauté des préoccupations fiscales de la part des dirigeants d'entreprise. Tous ces éléments conduisaient à une gestion comptable minimaliste des immobilisations, se traduisant notamment par la coexistence de méthodes diverses confinant au désordre.

La gestion comptable des immobilisations a été totalement transformée au 1^{er} janvier 2005 par l'entrée en vigueur des normes internationales IAS/IFRS. Ces normes internationales ont permis à des entreprises d'avoir désormais une gestion optimale de leurs immobilisations.

Dans les modèles d'analyse financière, l'explication de la rentabilité économique et financière intègre des variables exogènes quantifiables, telles que le résultat net, les capitaux propres, le capital investi et l'actif économique. Si de telles variables sont bien mesurables et facilement estimables, certaines variables non quantifiables posent un problème quant au modèle d'analyse à choisir. Ces variables sont dites qualitatives.

La gestion des immobilisations corporelles constitue un paramètre qualitatif parce que s'inscrivant dans le capital organisationnel de l'entreprise. C'est dans le but d'intégrer cette variable qualitative dans l'explication de la rentabilité que la présente étude s'interroge sur l'incidence de la gestion des immobilisations corporelles. Comment peut-on alors mesurer l'impact d'une telle gestion sur la rentabilité économique et financière de l'ASECNA ? Un tel problème se veut être fondamental et nécessite la définition des critères opérationnels de bonne gestion. Ces critères sont définis par les normes internationales.

Cette étude a donc un double objectif : celui de montrer que la bonne gestion des immobilisations améliore le ratio de rentabilité brute des capitaux engagés dans l'exploitation ; et celui de montrer qu'une bonne gestion des immobilisations corporelles améliore le flux des fonds dégagés par les ressources propres.

Comme hypothèses d'étude, nous considérons que les procédures de gestion des immobilisations de l'ASECNA corroborent les normes internationales. Et, le suivi régulier et constant de ces procédures permet d'améliorer la santé financière de l'entreprise.

Notre présente étude s'articule autour de deux (2) parties. La première relatera la gestion théorique des immobilisations et la place qu'elles occupent dans la détermination de la rentabilité économique et financière tandis que la seconde partie se penchera sur la gestion comptable des immobilisations de l'ASECNA.

**PREMIERE PARTIE : APPROCHE
THEORIQUE DE L'ETUDE**

Tout travail scientifique doit suivre une certaine démarche, une certaine voie désignée sous le terme de méthode afin d'arriver à l'acquisition de nouvelles connaissances. Dans le cadre de cette première partie, nous décrirons dans un premier temps les immobilisations corporelles et leurs différentes formes d'acquisition, puis nous verrons la gestion des immobilisations corporelles et la rentabilité de l'entreprise dans un second temps et enfin nous présenterons notre méthodologie d'étude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 1 LES IMMOBILISATIONS CORPORELLES ET LEURS FORMES D'ACQUISITIONS

OBERT (2005:288) définit l'immobilisation corporelle comme un actif corporel contrôlé par l'entreprise qui peut être utilisé dans la production de biens ou de services (une installation industrielle, par exemple), utilisé à des fins administratives (un ordinateur, par exemple), ou loué à des tiers (exemple : un immeuble locatif).

Le Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA) quant à lui définit les immobilisations corporelles comme étant des éléments d'actifs qui :

- sont détenus par une entreprise soit, pour être utilisés dans la production de biens et/ou de services, soit pour être loués à des tiers ;
- ont été acquis ou construits dans le but d'être utilisés de manière permanente ;
- ne sont pas destinés à la vente dans le cycle normal d'exploitation de l'entreprise, par exemple la voiture de démonstration, la location de matériel.

On pourra alors dire que l'immobilisation corporelle est un élément du patrimoine de l'entreprise, destiné à être utilisé à long terme dans l'exercice des activités de l'entreprise. Elle requiert une importance pour la survie et la compétitivité de l'entreprise. Dans ce chapitre, il sera question de passer en revue la classification des immobilisations corporelles dans un premier temps et dans un second temps, d'en revisiter les formes d'acquisitions.

1.1. Classification des immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles représentent les droits réels sur les choses corporelles (droit de propriété, nue-propriété, usufruit, usage, emphytéose, bail à construction, servitude). Elles sont classées au bilan sous les trois (3) grandes rubriques suivantes : les Terrains, les Bâtiments, Installations Techniques et Agencements, et le Matériel.

1.1.1. Les Terrains

Selon Guerra & al. (1998 :161), sont inscrits dans la rubrique terrain les éléments ci-après :

- les terrains agricoles et forestiers : les terrains d'exploitation agricole, les terrains d'exploitation forestière et les autres terrains ;
- les terrains nus : les terrains à bâtir et les autres terrains nus ;
- les terrains bâtis : les bâtiments industriels et agricoles, les bâtiments administratifs et commerciaux, les bâtiments affectés aux autres opérations professionnelles, les bâtiments affectés aux autres opérations non professionnelles et les autres terrains bâtis ;
- les travaux de mise en valeur des terrains : les plantations d'arbres et d'arbustes et les autres travaux ;
- les terrains de gisement : les carrières ;
- les terrains aménagés : les parkings ;
- les terrains mis en concession ;
- les autres terrains : les terrains des immeubles de rapport, les terrains des logements affectés au personnel et les autres terrains ;
- les aménagements de terrains en cours.

1.1.2. Les Bâtiments, Installations techniques et Agencements

Selon Mandou (2003 : 116), ils se subdivisent en :

- bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre ;
- bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol d'autrui ;
- ouvrages d'infrastructure : les voies de terre, les voies de fer, les voies d'eau, les barrages, les digues, les pistes d'aérodrome et autres ;

- installations techniques : les installations complexes spécialisées sur sol propre, les installations complexes spécialisées sur sol d'autrui, les installations à caractère spécifique sur sol propre, les installations à caractère spécifique sur sol d'autrui ;
- aménagements de bureaux : les installations générales et autres ;
- bâtiments industriels, agricoles, et commerciaux mis en concession ;
- autres installations et agencements ;
- bâtiments et installations en cours.

1.1.3. Le matériel

Le matériel regroupe les éléments suivants selon Causin (2002 : 367) :

- le matériel et outillage industriel et commercial ;
- le matériel et outillage agricole ;
- le matériel d'emballage récupérable et identifiable ;
- le matériel et mobilier : le matériel de bureau, le matériel informatique, le matériel bureautique, le mobilier de bureau, le matériel et mobilier des immeubles de rapport, le matériel et mobilier des logements du personnel ;
- le matériel de transport : le matériel automobile, le matériel ferroviaire, le matériel fluvial et lagunaire, le matériel naval, le matériel aérien, le matériel hippomobile et les autres matériels (vélo, mobylette, motocyclette) ;
- les immobilisations animales et agricoles : le cheptel, les animaux de trait, les animaux reproducteurs, les animaux de garde, les plantations agricoles et les autres ;
- les agencements et aménagements du matériel ;
- les autres matériels (collections et œuvres d'art) ;
- le matériel en cours.

Si la classification des immobilisations corporelles présente une telle imbrication, nous pouvons dès lors nous interroger sur leur acquisition. Comment ces biens peuvent-ils alors être acquis et comment s'y prendre pour leur gestion plus efficace ?

1.2. Acquisition des immobilisations corporelles

L'acquisition des immobilisations corporelles revêt plusieurs caractères dont il est judicieux d'en faire mention et de rappeler brièvement les techniques comptables qui prévalent.

1.2.1. Immobilisations acquises à titre onéreux

D'après le SYSCOA, le coût d'acquisition correspond au prix d'achat majoré de certains frais accessoires. Le prix d'achat s'entend net de toute réduction de caractère commercial et de la TVA récupérable et les frais correspondent aux charges nécessaires à la mise en état d'utilisation du bien, affirme GUERRA (1998 :120). Voici un tableau qui recense quelques uns de ces frais, la liste n'étant pas exhaustive:

Tableau 1 : Eléments du coût d'acquisition

Eléments inclus dans le coût d'acquisition	Eléments non inclus dans le coût d'acquisition
La TVA et les taxes non récupérables pour l'entreprise	Les frais de transport postérieurs à la mise en service
Les droits de douane	Les honoraires (hors architectes)
Les frais de transport	Les droits de mutation
Les frais d'installation	Les commissions
Les frais de montage	Les frais de notaire
Les RRR acquis postérieurement à la facturation	Les frais de formation du personnel
Les frais d'architecte	Les frais de documentation

Source : Compilé par l'auteur à partir Guerra & al. (1998 :183) et Niang (2006 :213)

Ce coût d'acquisition est alors comptabilisé dans un compte d'immobilisation (classe 2), majoré des frais accessoires (classe 6) et de la TVA sur immobilisations (compte 4451), par le crédit d'un compte de tiers (404 Fournisseurs d'immobilisations) ou de trésorerie (521 Banque, 531. Chèques postaux...).

Certains frais qui ne sont pas inclus (droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes) peuvent faire l'objet d'un étalement sur plusieurs exercices par le biais du compte 2028. Si ces charges ont été transférées, il est admis que leur déduction puisse être échelonnée linéairement sur une durée maximale de 5 ans (Niang, 2006 : 215).

Tous les autres frais accessoires s'enregistrent donc, selon Niang (2006 : 217), dans les comptes de charge et, dans la mesure où ils présentent un intérêt bénéfique pour les exercices suivants, ils peuvent être portés en 2021 charges différées ou 2028 charges à étaler sur le même principe des charges à répartir. Les frais financiers liés à l'acquisition de l'immobilisation (acquisition par crédit, financement par emprunt...) ne sont pas considérés comme des frais d'acquisition et constituent donc des charges de l'exercice au cours duquel ils ont été supportés.

1.2.2. Immobilisations reçues à titre gratuit

Selon le SYSCOA, il faut enregistrer l'immobilisation à sa valeur vénale (prix qui aurait été acquitté dans des conditions normales de marché) et constater une subvention à travers le compte 14 subvention d'investissement, mentionne Sambe & al. (2003 : 213).

1.2.3. Immobilisations acquises avec clause de réserve de propriété

La clause de réserve de propriété a pour effet, selon Sambe & al. (2003 : 214) de suspendre le transfert de propriété jusqu'au paiement intégral du prix par l'acquéreur au vendeur. Toutefois, les écritures sont identiques et cette clause ne joue donc pas sur la comptabilisation. C'est seulement au bas de bilan que des informations sont fournies.

1.2.4. Immobilisations corporelles produites par l'entreprise pour elle même

Lorsqu'une entreprise produit une immobilisation pour elle même, c'est au coût de production qu'il convient de l'enregistrer en comptabilité, indique MOREAU & al. (2001:66). Ce coût est composé du coût d'acquisition des matières consommées, augmenté des charges directes (main d'œuvre directe, amortissements du matériel hors dérogatoire...) et d'une fraction des charges indirectes (en sont exclus les frais de recherche et développement et les charges d'administration générale).

Remarquons que le plan comptable :

- prévoit que la quote-part des charges correspondant à la sous-activité soit exclue du coût de production, aussi bien au titre des charges directes que des charges indirectes de production ;
- concernant les charges financières, accorde que les intérêts des capitaux empruntés pour le financement de l'immobilisation soient inclus, uniquement lorsqu'ils concernent la période d'étude et de fabrication.

D'après Niang (2006 : 220), les charges engagées pour la production de l'immobilisation sont tout d'abord enregistrées dans un compte de charge (classe 6) approprié. A la clôture de l'exercice, ces charges sont ensuite transférées en immobilisation soit par le crédit du compte 787 Transfert de charges financières (pour la part des intérêts des capitaux empruntés) soit par le crédit du compte 722 Production immobilisée (pour les autres charges). Si la phase de production n'est pas terminée à la clôture, on immobilise ces charges en les transférant dans le compte Immobilisations corporelles en cours. Ce n'est que lorsque l'immobilisation est entièrement terminée que le coût de production est comptabilisé dans le compte définitif.

1.2.5. Immobilisations corporelles exprimées en monnaie étrangère

Il est à souligner qu'une immobilisation peut être libellée en devise. Dans ce cas de figure, l'immobilisation est enregistrée comme pour une opération à titre onéreux, le coût correspondant au prix en devises converti au cours du jour de facturation. Cette valeur est maintenue au bilan jusqu'à la date de cession ou de disparition des biens. Si l'acquisition est effectuée à crédit, on est en présence d'une dette en devises. Les différences de change constatées lors du règlement sont alors inscrites dans le compte 676 Pertes de change ou 776 Gains de change (SAMBE et DIALLO 1999).

1.2.6. Immobilisations corporelles acquises contre versement de rentes viagères

Selon Njampiep (2008 : 223), ces biens sont comptabilisés pour le montant stipulé dans le contrat ou, à défaut, la valeur actuelle à la date du contrat. La contrepartie est portée pour la même valeur au passif du Bilan dans le compte 1681 Rentes viagères capitalisées.

Le décès prématuré du crédientier, ou sa survie, conduit à l'enregistrement du gain correspondant en produits financiers 7781 Gains sur rentes viagères ou de la perte 6781 Pertes sur rentes viagères.

1.2.7. Immobilisations corporelles acquises par voie d'échange

Lorsqu'une immobilisation est acquise par échange, pour tout ou partie, avec un autre actif, elle doit être comptabilisée à sa valeur actuelle ou à la valeur nette comptable de l'actif échangé, compte tenu de tout règlement ou encaissement supplémentaire ou autre contrepartie telle qu'une soulte (Mandou, 2003 : 110).

En comptabilité, cette opération d'échange doit être transcrite comme une cession d'immobilisation pour le bien inscrit en comptabilité et une acquisition pour le bien reçu en échange.

Conclusion

En définitive, les immobilisations corporelles sont constituées des Terrains, des Bâtiments, des Installations Techniques et Agencements, et du Matériel. Elles peuvent être acquises sous plusieurs formes et leur gestion en dépend. Une fois acquise, les immobilisations corporelles feront l'objet d'une gestion, laquelle gestion devra se révéler rationnelle pour assurer une rentabilité économique et financière compétitive. C'est d'ailleurs l'objet du chapitre suivant, de rappeler les grandes lignes de la gestion des immobilisations corporelles et d'en déduire l'impact sur la rentabilité économique et financière de l'entreprise.

CHAPITRE 2

LA GESTION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES ET LA RENTABILITE DE L'ENTREPRISE

La gestion des immobilisations en général consiste au suivi d'un système de procédures allant de l'acquisition de l'actif immobilisé à sa sortie du patrimoine de l'entreprise. Elle se fixe pour objectifs : l'identification des biens à leur entrée, la constatation de leur dépréciation, la connaissance de la réalité du patrimoine à une période donnée et enfin la radiation des biens qui ont perdu leur valeur d'origine.

La gestion des immobilisations joue un très grand rôle dans la détermination de la rentabilité économique et financière de l'entreprise. Le calcul des ratios de rentabilité en effet, met en évidence l'incidence de l'actif économique sur ces ratios. Dans ce chapitre, il sera alors question de montrer l'impact de la gestion des immobilisations corporelles (partie intégrante de l'actif économique) sur la rentabilité économique et financière de l'entreprise. Mais au préalable, une connaissance du contenu de la gestion des immobilisations s'avère nécessaire.

2.1. Gestion des immobilisations corporelles

Selon MOREAU (2001:35) la gestion des immobilisations obéit à un ensemble cohérent de procédures. Nous consacrerons cette partie aux immobilisations dans leur ensemble en faisant mention que les immobilisations corporelles corroborent cette logique de procédures.

2.1.1. Procédure d'acquisition et d'immatriculation des immobilisations

L'évènement déclenchant de cette procédure est la livraison de biens ou travaux réalisés et répondant à la définition des immobilisations indique Corroy (2010 : 220). Cette phase fait intervenir plusieurs acteurs : l'accueil, le service utilisateur, le service financier, l'agence comptable, l'ordonnateur.

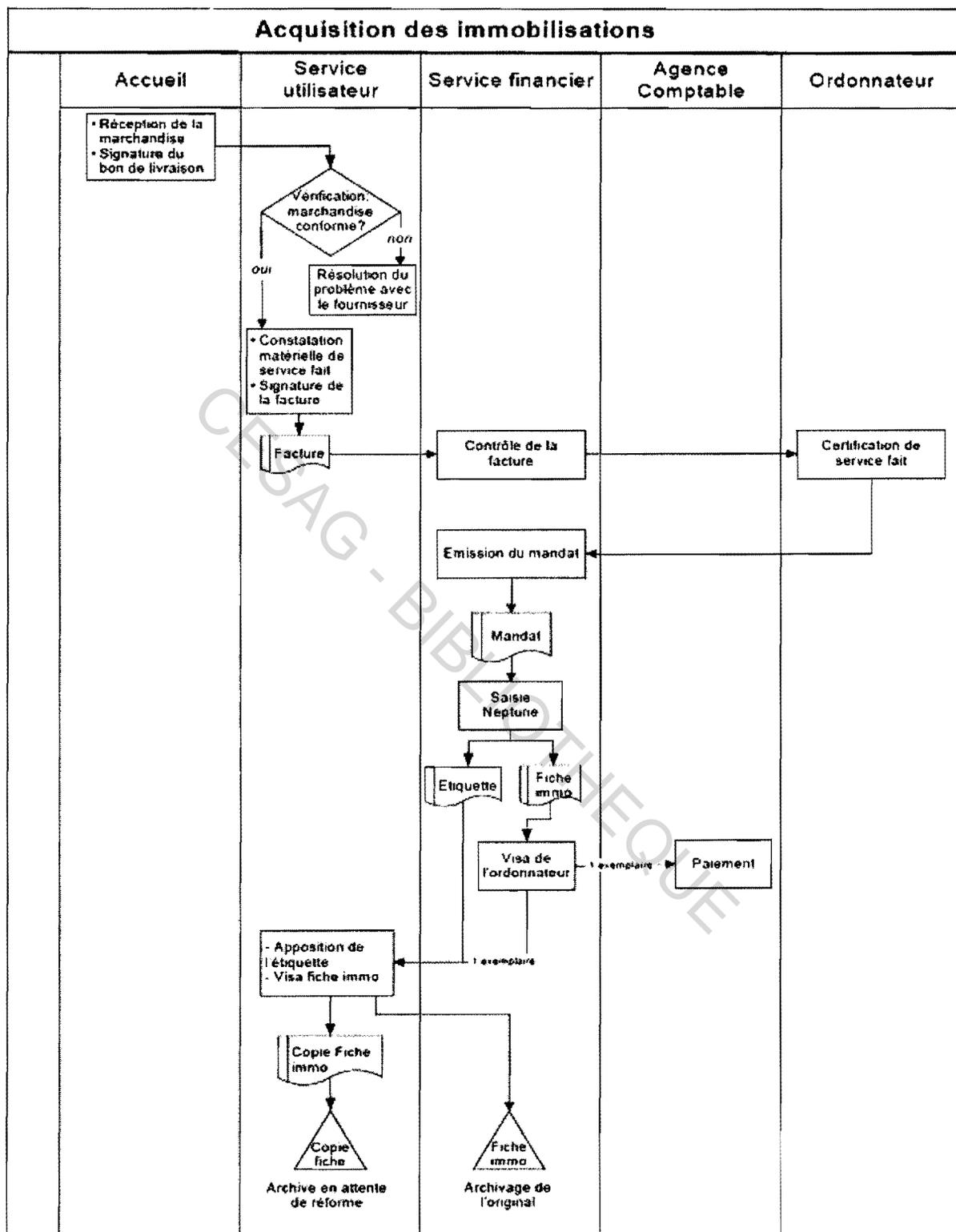
Le circuit ci-dessous résume les différentes étapes d'une acquisition d'immobilisations corporelles.

Tableau 2 : Etapes d'acquisition d'immobilisations corporelles

N°	Étapes	Description de la procédure	Document support
1	Réceptionner les marchandises	Les marchandises sont réceptionnées par le service accueil qui signe le bon de livraison	Bon de livraison
2	Vérifier la conformité des biens livrés par rapport à la commande	Le service utilisateur vérifie la conformité du bien livré avec la commande, résoud les éventuels problèmes avec le fournisseur, et signe la facture	Par écrit
3	Contrôler la facture	Le service financier contrôle la facture et la rapproche du bon de commande	
4	Certifier le service fait	À partir des éléments transmis par le service financier, l'ordonnateur certifie le service fait	
5	Émettre le mandat	Le service financier émet le mandat	
6	Sortir la fiche immobilisation et l'étiquette correspondante	Concomitamment à la saisie dans Nabuco et à l'émission du mandat le service financier enregistre l'immobilisation dans le logiciel de gestion des immobilisations Neptune édite la fiche immobilisation en 2 exemplaires ainsi qu'une étiquette à apposer sur le bien	fiche immobilisation étiquette
7	Faire viser les 2 exemplaires de la fiche immobilisation	L'ordonnateur vise les deux exemplaires de la fiche d'immobilisation.	
8	Envoyer un exemplaire de la fiche immobilisation ainsi que le mandat à l'agence comptable pour paiement	Le mandat et la fiche d'immobilisation sont envoyés à l'agence comptable.	
9	Apposer l'étiquette sur le bien et viser la fiche immo	Le service utilisateur : vise la fiche immobilisation fait une copie qu'il conserve et transmet l'original signé au service financier qui le conserve. Appose l'étiquette sur le bien	

Source : ESCP d'Angers (2008 : 33).

Figure 1 : Circuit d'acquisition des immobilisations corporelles



Source : ESCP d'Angers (2008 : 33)

NB : Ce type de circuit est propre aux établissements à caractère public.

Après être acquise, l'immobilisation doit faire l'objet d'une immatriculation. Elle consiste à l'identification des actifs immobilisés par codification. La codification prend en compte le type de bien (par exemple ordinateur, bureau, climatiseur, bâtiment, véhicule).

2.1.2. Procédure d'amortissement et d'inventaire

La procédure d'amortissement est la constatation comptable de la réduction de valeur subie par l'actif immobilisé du fait de son utilisation ou de sa détention par l'entreprise. L'amortissement est régi par quatre principes essentiels selon Vernimmen (2009 : 141)

- seuls peuvent être amortis les actifs que l'entreprise « consomme » progressivement : constructions, matériel et outillage, matériel de transport, matériel de bureau, certaines immobilisations incorporelles, à l'exclusion de tout autre bien (terrains, titres financiers, créances) ;
- tout système d'amortissement suppose qu'un actif a une durée d'utilité au terme de laquelle il peut avoir une valeur résiduelle non nulle ;
- toute entreprise doit amortir les actifs concernés pour un montant annuel suffisant, c'est-à-dire couvrant leur dépréciation économique, sous peine de surévaluer son bénéfice, et le cas échéant, de distribuer des dividendes fictifs ;
- toute entreprise est libre de choisir le système d'amortissement le plus adapté à la nature et au rythme d'usure de ses actifs. Notons cependant que, dans les comptes sociaux, les règles d'amortissement retenues peuvent être influencées par des choix fiscaux.

Il existe trois types d'amortissement : l'amortissement linéaire, l'amortissement dégressif et l'amortissement variable.

Une fois que le type d'amortissement est choisi, un logiciel s'occupe du traitement de façon automatique.

Après la procédure d'amortissement, vient celle de l'inventaire.

Le plan comptable SYSCOA recommande aux entreprises de faire à la clôture de chaque exercice un inventaire des éléments actifs. Cet inventaire consiste à constater de manière physique la présence effective ou non d'un élément du patrimoine. Les inventaires physiques

des immobilisations revêtent un caractère très important. C'est en effet grâce à cet inventaire que sera redéfinie la nomenclature du fichier des immobilisations. C'est également en confrontant les informations figurant dans le fichier des immobilisations clôturé en fin d'exercice et celles qui résulteront de la prise d'inventaire que seront déterminées les bases contrôlées de la future alimentation du fichier.

2.1.3. Procédure de cession et de réforme

Les évènements déclenchant la procédure de cession ou de réforme d'une immobilisation sont les suivants, Corroy (2010 : 235) :

- amortissement complet du bien ;
- remplacement du bien ;
- obsolescence du bien ;
- bien mis hors service ;
- vol, vandalisme ;
- usure, dégradation, mauvais état du bien.

Plusieurs acteurs interviennent dans cette procédure : le service utilisateur, le conseil de gestion, le conseil d'administration, le service des domaines, le service financier, et l'agence comptable.

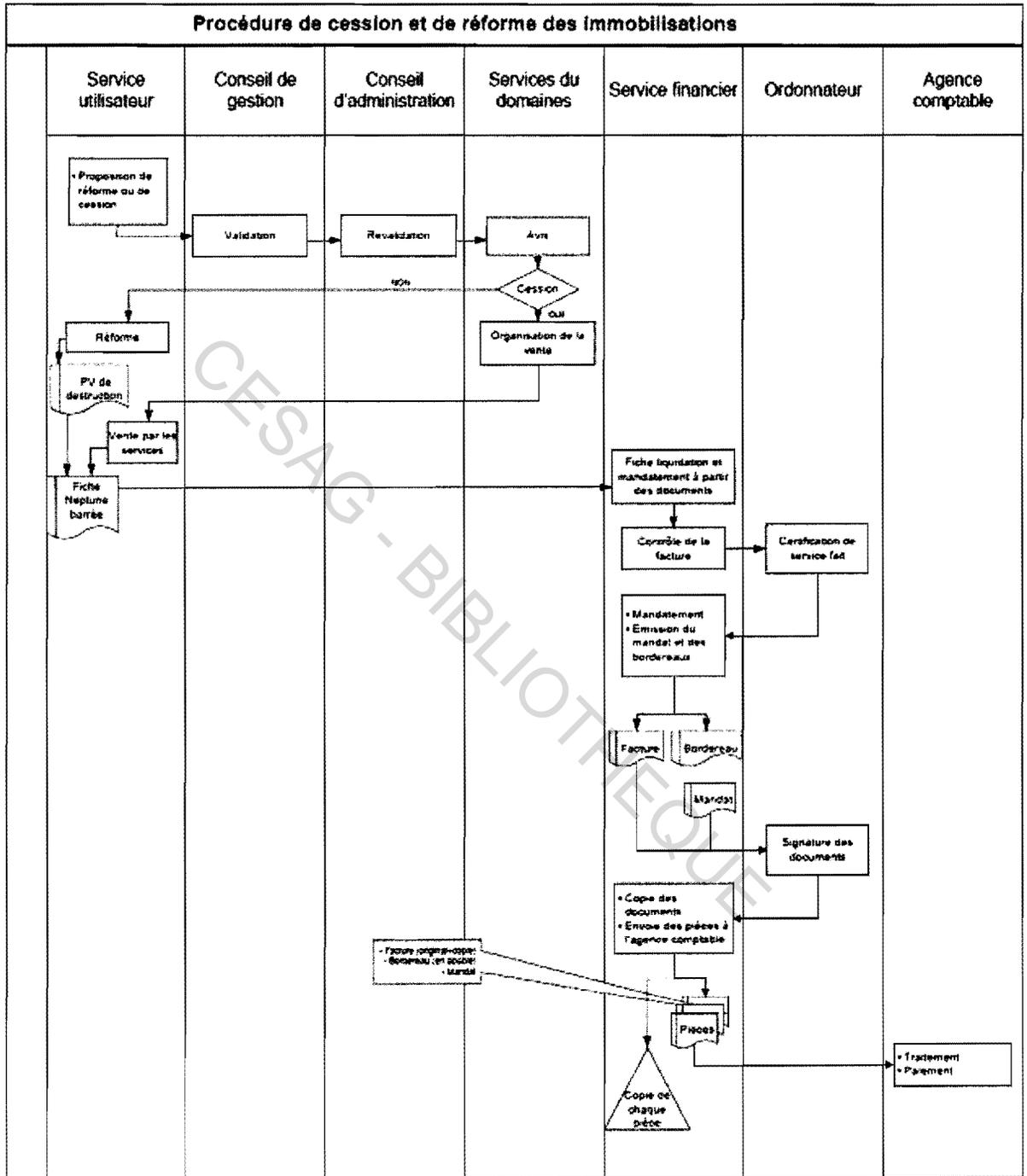
Tableau 3 : Etapes de cession et de réforme d'immobilisations corporelles

N°	Etapes	Description de la procédure	Document support
1	Proposer la réforme ou la cession ou constater le vol	Le service utilisateur constate qu'un bien n'est plus utilisé ou à disparu et propose sa sortie du patrimoine de l'Université	Proposition de réforme
2	Valider la sortie du bien	Le conseil de gestion de la composante puis le conseil d'administration valide la demande de réforme ou de cession	
3	Contacter les services du domaine afin de valider la réforme ou dévaluer le bien en vue d'organiser sa cession	Les services du domaine sont contactés pour valider la réforme du bien ou pour organiser sa cession	
4	En cas de cession : Attendre la cession du bien par les services du domaine	Les services du domaine organisent la cession du bien puis informent l'Université du prix obtenu.	
4 bis	En cas de réforme : Faire détruire ou enlever le bien	Le service utilisateur fait détruire ou enlever le bien et se fait établir par le prestataire un procès verbal de destruction.	Procès verbal de destruction
4 ter	En cas de vol : Faire une déclaration de vol	Lorsque le service utilisateur subit un vol, il réalise une déclaration de vol auprès du commissariat de police.	Déclaration de vol
5	Envoyer la fiche Neptune de l'immobilisation ainsi que le justificatif de sortie de l'immobilisation au service financier	Afin d'enregistrer budgétairement et de constater comptablement la sortie de l'immobilisation, le service utilisateur envoie au service financier la fiche Neptune de l'immobilisation ainsi que le justificatif de sortie (procès verbal de destruction, déclaration de vol, cession par les domaines).	Fiche Neptune, justificatifs
6	Enregistrer la sortie du bien	Le service financier émet les mandats et éventuellement les titres nécessaires à la sortie du bien, et les transmet à l'ordonnateur pour validation	Mandats et/ou titres
7	Transmission des pièces à l'agent comptable	Le service financier fait une copie de l'ensemble des documents en vue de l'enregistrement et de l'éventuel recouvrement (cas de la cession)	

Source : ESCP d'Angers (2008 : 33)

Le circuit suivant fait la synthèse des différentes étapes.

Figure 2 : Circuit de cession et de réforme des immobilisations corporelles



Source : ESCP d'Angers (2008 : 33)

NB : Ce type de circuit est propre aux établissements à caractère public.

2.2. Impact de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité de l'entreprise

Pour mieux appréhender l'incidence de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'entreprise, il se révèle méthodique de voir au premier plan la structure des ratios de rentabilité.

2.2.1. La rentabilité économique

La rentabilité économique mesure les résultats dégagés par les capitaux engagés pour assurer une activité. On le désigne également par le vocable de « ROI » (Return On Investment). Il convient de ne retenir dans le calcul du ratio que les seules immobilisations productives selon NJAMPIEP (2007:123). La rentabilité économique résulte de : l'aptitude à vendre avec une marge bénéficiaire et la capacité à engendrer du chiffre d'affaires. On distingue alors deux types de ratio économique : la rentabilité brute des capitaux engagés dans l'exploitation et la rentabilité des capitaux engagés dans l'exploitation. Selon leur méthode de calcul, affirme NIANG (2007: 33), on obtient respectivement :

$$\frac{E B E}{\text{Capital économique}}$$
$$\frac{\text{Résultat D'exploitation}}{\text{Capital Economique}}$$

Nous remarquons dès lors que le taux de rentabilité économique dans sa structure dépend du résultat d'exploitation et de l'actif économique. L'objet de notre étude en est là : celui de montrer que la gestion des immobilisations corporelles détermine la rentabilité économique et financière. Quel contenu donne-t-on alors à la rentabilité financière ?

2.2.2. La rentabilité financière

La rentabilité financière de l'entreprise exprime la capacité des capitaux investis par les actionnaires et associés à dégager un certain niveau de profit indique MEYLOND (2007:213). Elle tient compte des capitaux propres et non pas de l'ensemble des capitaux comme c'est le

cas dans la détermination de la rentabilité économique. Le ratio de rentabilité financière se détermine alors de la manière suivante :

$$\frac{\text{Résultat net}}{\text{Capitaux propres}}$$

Les différentes formules mettent en évidence l'impact de l'actif économique sur la rentabilité économique et financière de l'entreprise. Les immobilisations corporelles occupant une place non négligeable dans l'actif économique, nous comprenons alors que sa gestion aura une incidence sur la rentabilité économique et financière. C'est du moins l'objet de notre étude.

2.2.3. Impact de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'entreprise

Dans notre démarche, nous avons décrit la gestion des immobilisations corporelles dans sa logique de processus allant de l'acquisition de l'actif immobilisé à sa sortie. Aussi avons-nous revisité la structure de quelques ratios de rentabilités économique et financière qui ont retenu notre attention. L'impact de la gestion des immobilisations sera analysé dans cette approche. Enfin, nous ferons mention des avantages de la technique de provision pour amortissements dérogatoires.

- La gestion rationnelle des immobilisations corporelles suppose d'abord une identification fiable et précise des biens constituant l'actif immobilisé nous indique Moreau & al. (2001 : 202). Ce qui facilite les inventaires physiques et comptables périodiques sains ; et partant, un meilleur ajustement avec la réalité. Dans l'exemple suivant nous considérerons que la procédure d'inventaire de l'actif immobilisé est sous-estimée et nous évaluerons par la suite l'impact sur la rentabilité économique et financière.

❖ Exemple d'analyse de l'impact d'un mauvais inventaire :

L'absence fictive des immobilisations corporelles non prises en compte dans l'inventaire physique se répercutera dans la procédure d'amortissement, de cession et de réforme. Autrement dit, la valeur comptable de l'actif économique sera sous-évaluée et la rentabilité économique et financière sera biaisée. Dans le processus

de détermination du résultat d'exploitation, cela est mis en évidence par la prise en compte des dotations aux amortissements.

En effet, lorsqu'un actif immobilisé n'est pas pris en compte dans l'inventaire physique, le montant global des amortissements en valeur absolue connaît une baisse ainsi que la valeur de l'actif immobilisé. Tout se passe alors comme si l'entreprise était rentable. Ce qui est pourtant loin de la réalité. Cette illusion donnera à l'entreprise une image non fidèle.

Aussi, l'entreprise peut décider de renouveler certaines composantes de son actif immobilisé qui, réellement, existent déjà et qu'il est non rationnel de les renouveler. Cette décision à un certain moment de la vie de l'entreprise peut jouer sur sa rentabilité (car elle aurait inutilement effectué des investissements).

Ce fait nous conduit à une conclusion selon laquelle la bonne gestion des immobilisations corporelles dans sa procédure d'inventaire minimise les biais de ratios et améliore la rentabilité économique et financière de l'entreprise.

- VERNIMMEN (2009:151) affirme que la gestion rationnelle des immobilisations corporelles suppose ensuite la connaissance permanente des coûts de maintenance et d'assurance. Toute chose qui facilite la résiliation des contrats une fois que l'actif est cédé ou est hors service.
- elle suppose également la prise en compte rationnelle des dotations aux amortissements et provisions dans le calcul analytique des prix de revient par le suivi des transferts de biens entre établissements et sections.
- enfin, elle suppose que l'assiette de calcul de la taxe professionnelle soit optimisée grâce à l'application des dispositions d'exonération, abattement du coût et la réduction des coefficients. Ce qui peut souvent générer des économies substantielles.

Par ailleurs, SAUREL (2009 : article écrit le 27 janvier) affirme que la technique de l'amortissement dérogatoire permet une meilleure estimation de la valeur de l'entreprise, et apporte des gains de trésorerie substantiels. Au nombre des avantages on peut citer :

- au niveau du bilan : une meilleure approche de la valeur économique des biens et le renforcement des capitaux propres à concurrence de la provision pour amortissements dérogatoires.

- au niveau du résultat : un caractère plus significatif du résultat d'exploitation, un enregistrement dans le résultat exceptionnel des dotations et reprises des amortissements dérogatoires, et une optimisation du résultat fiscal obtenu en appliquant la réglementation.
- au niveau de la trésorerie : la provision pour amortissements dérogatoires qui n'a pas supporté l'impôt sur le résultat entraîne un décalage dans le décaissement de celui-ci, et diminue l'endettement de l'entreprise ainsi que les frais financiers.

En résumé, le choix de l'amortissement dérogatoire aboutit :

- à renforcer le montant des capitaux propres, premier élément d'appréciation de la solidité de l'entreprise ;
- à donner de l'entreprise une image non déformée de l'actif immobilisé ;
- à améliorer le résultat d'exploitation, indicateur primaire de la rentabilité de l'entreprise

Tous ces paramètres participent à la confiance que doit inspirer l'entreprise à ses prêteurs et en particulier à ses banques.

Les dispositions offrent également d'autres possibilités nouvelles :

- la faculté de modifier le plan d'amortissement initial d'un bien, à condition de justifier la décision ;
- la faculté de reprise par anticipation de tout ou partie de la Provision pour Amortissements Dérogatoires, ceux-ci n'étant pas soumis à la permanence des méthodes ;
- l'entreprise est à même de maîtriser la base de calcul des primes d'assurance, le capital assuré correspondant à la valeur comptable nette (excepté le cas de l'assurance en valeur à neuf) ;
- enfin, le calcul des amortissements selon le « rythme de consommation » des avantages procurés par un bien renforce la fiabilité de la comptabilité analytique.

Conclusion

La gestion des immobilisations corporelles répond à un ensemble de procédures cohérentes pouvant influencer la rentabilité de l'entreprise. L'impact se mesure surtout en termes de détermination fiable des ratios de rentabilité et d'économies substantielles générées lorsque l'entreprise assure une gestion rationnelle de son actif immobilisé. Il ressort que la mauvaise gestion des immobilisations peut être sujette à leur sous-évaluation et induire une hausse fictive des ratios de rentabilité économique et financière. Ce qui ne donne pas une image fidèle à l'entreprise. Il en est de même pour la surévaluation des actifs immobilisés. Aussi, l'entreprise gagne-t-elle en économies substantielles en menant une bonne gestion de son actif immobilisé.

L'objet de notre étude est de montrer qu'il y a une incidence de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'ASECNA. Pour mener à bien cette étude, il convient de faire un choix méthodologique approprié. Le chapitre suivant en fera l'objet.

CHAPITRE 3

METHODOLOGIE DE L'ETUDE

La connaissance approfondie de la gestion des immobilisations corporelles et de la démarche d'évaluation de l'impact de cette gestion ont fait l'objet de l'étude des chapitres précédents. L'objet de ce chapitre est de présenter notre méthodologie théorique de recherche. Celle-ci sera un ensemble de procédés et outils que nous utiliserons pour collecter et analyser les données, afin de finaliser cette étude axée sur la gestion des immobilisations corporelles et la rentabilité économique et financière de l'ASECNA.

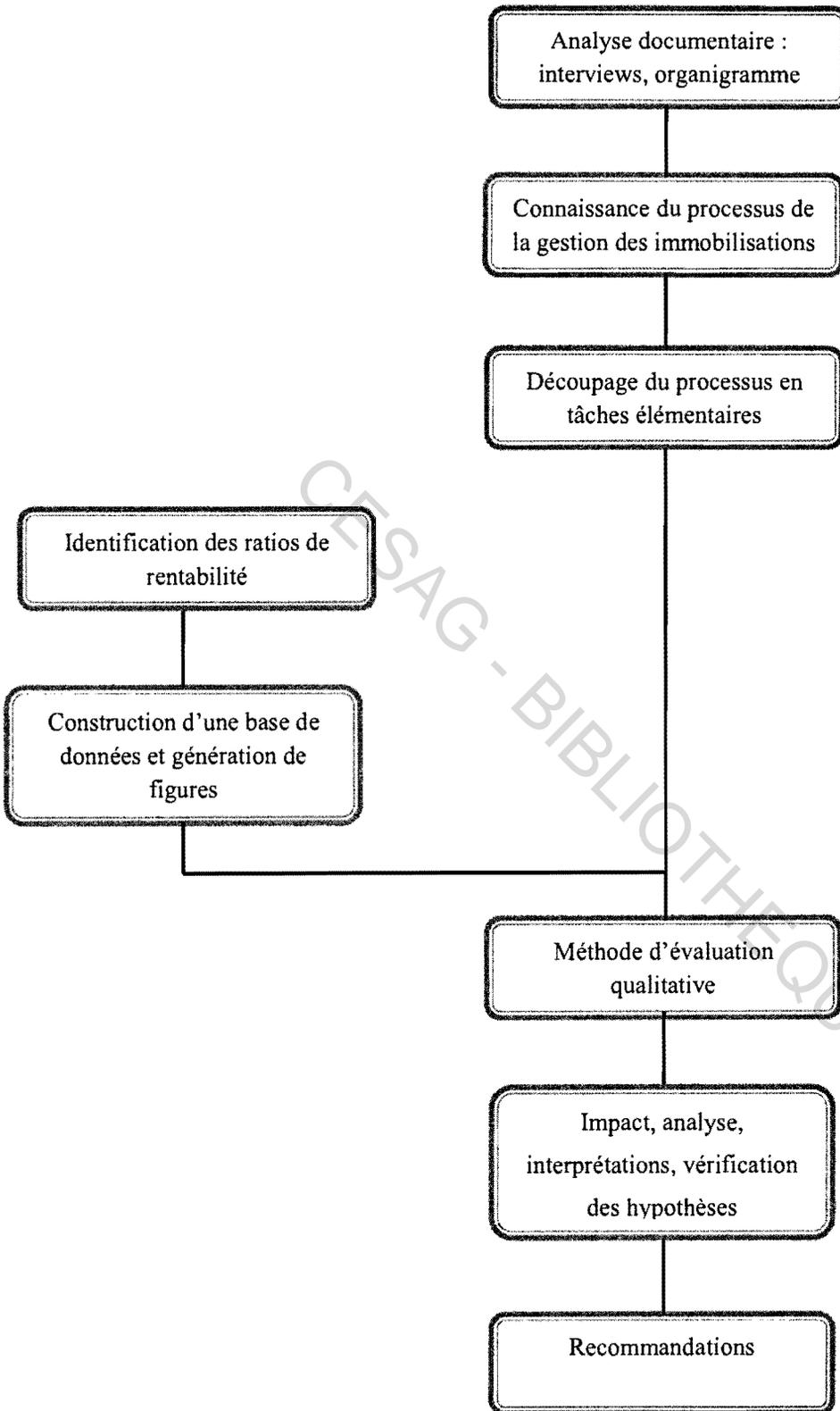
Ce chapitre s'articulera en deux sections dont la première exposera notre modèle d'analyse et dans la dernière, nous mettrons en exergue les outils de collecte et d'analyse des données.

3.1. Modèle d'analyse

Notre modèle définira les différentes étapes de la recherche. La première étape de la démarche est la connaissance des procédures de gestion des immobilisations corporelles. Elle a pour but de nous rassurer sur la qualité de l'information et l'application des instructions de la direction et des normes internationales. Et elle sera suivie de l'identification de la structure des ratios de rentabilité économique et financière liés à chaque tâche élémentaire du processus de gestion dans la seconde et troisième étape. Dans l'étape quatre du modèle d'analyse, nous allons évaluer l'impact en vue d'apprécier le dispositif de sa maîtrise dans l'étape cinq. Cette dernière évaluation nous servira à définir les priorités d'action et les recommandations.

La figure ci-après résume notre modèle d'analyse.

Figure 3 : Modèle d'analyse



Source : construit par l'auteur

3.2. Outils de collecte et d'analyse des données

Pour permettre de collecter les données quantitatives et qualitatives requises dans le cadre de ce mémoire, une démarche méthodologique s'avérait nécessaire. Plusieurs contraintes (moyens financiers, matériels et logistiques), nous ont obligés à faire des choix méthodologiques restrictifs. Pour avoir les informations nécessaires à l'élaboration dudit mémoire, nous avons eu recours à quatre techniques de collecte :

- La revue documentaire ;
- Les rencontres de concertation avec les structures-ressources ;
- L'exploitation des données secondaires ;
- Le traitement et l'analyse des informations.

Il sera respectivement passé en revue ces quatre techniques.

3.2.1. La revue documentaire

Dans le but de contribuer à l'atteinte des différents objectifs spécifiques que nous nous sommes fixés, une revue documentaire a été effectuée. Cette revue a été faite auprès de certains centres de documentation à Ouagadougou et à Dakar, et auprès des structures ressources rencontrées. Elle a porté essentiellement sur les éléments suivants :

- La typologie des immobilisations ;
- Les procédures de gestion des immobilisations et des investissements recommandées par le SYSCOA ;
- Les données récentes sur les états financiers de 2001 à 2009 de l'ASECNA ;
- La typologie de la rentabilité de l'entreprise ;
- La procédure de gestion des immobilisations de l'ASECNA.

Ces données ont été collectées principalement auprès structures suivantes : le Centre d'Analyse des Politiques Economiques et Sociales (CAPES), le centre culturel français Georges Méliès, la bibliothèque du Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG), le centre d'archivage de l'ASECNA, les bibliothèques centrales des universités Cheikh Anta Diop de Dakar et de Ouagadougou.

Un accent a été mis sur les immobilisations corporelles et sur la rentabilité économique et financière compte tenu de la précision du thème étudié.

3.2.2. Les rencontres de concertation avec les structures ressources

Afin d'approfondir nos recherches, nous avons adopté une démarche participative en organisant des entretiens, pendant notre stage, avec les principaux acteurs de l'ASECNA. Ces derniers sont essentiellement M. Amadou THIAW, Chef du bureau de la gestion des immobilisations, M. Emile DIAGNE et M. Daouda OUATTARA tous deux agents du bureau des immobilisations. Les rencontres avec ceux-ci visaient à :

- collecter des documents ou informations complémentaires pour la revue documentaire ;
- s'informer sur les activités de l'ASECNA ;
- cerner avec précision et clarté le circuit de la gestion des immobilisations ;
- recevoir de l'appui-conseil dans le cadre de l'élaboration du présent mémoire.

3.2.3. L'exploitation des données secondaires de l'ASECNA

L'ASECNA constitue une base de données en son sein pour mieux maîtriser ses politiques et stratégies de gestion ; cette base de données pouvant servir à des études approfondies. Dans notre cas, nous avons eu recours à des données secondaires concourant à l'analyse du problème étudié. La période d'étude s'étend de 2001 à 2009.

Après un examen minutieux des données recueillies, nous avons remarqué que la période d'étude s'étend sur neuf (9) années. Cela, à cause de la récente informatisation du système comptable de l'ASECNA. Toutefois, notre analyse prendra en compte ce fait et essayera d'apporter de nouveaux éléments pouvant servir à l'atteinte des objectifs de l'étude.

3.2.4. Le traitement et l'analyse des informations

Les données secondaires collectées ont fait l'objet d'un traitement afin de répondre à la nécessité de l'analyse graphique, celle des états financiers et des calculs de ratios mis en relation avec la qualité de gestion des immobilisations corporelles. Une analyse en sera ensuite faite pour aboutir au résultat attendu qui est de mesurer l'impact de la bonne gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'ASECNA. C'est en effet l'essentiel de la présente étude qui sera restitué en sa seconde partie approche pratique.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de définir nos outils et techniques à utiliser pour aborder la partie pratique. Cette démarche méthodologique nous facilitera l'identification et l'évaluation de l'incidence de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'ASECNA. Ce modèle n'a pas la prétention d'être universel ou standard. Mais il pourrait s'appliquer à toute démarche de l'évaluation de la gestion des immobilisations, sachant qu'il décrit les étapes essentielles de cette démarche.

Conclusion de la partie

Cette première partie nous a permis de nous initier aux notions du processus de gestion des immobilisations en général et aux différentes étapes du processus de gestion des immobilisations corporelles en particulier, et d'en comprendre l'importance et le rôle central dans la vie de l'entreprise ou organisation. La connaissance approfondie de ce processus, a facilité la description de la place des immobilisations corporelle dans la détermination de la rentabilité d'une entreprise.

**DEUXIEME PARTIE :
APPROCHE PRATIQUE DE
L'ETUDE**

Nous avons vu en théorie comment la gestion des immobilisations corporelles a un impact sur la rentabilité économique et financière de l'entreprise. L'objet de cette seconde partie est de vérifier si cette théorie se confirme dans la pratique. Nous présenterons d'abord la structure d'accueil, l'ASECNA, ensuite nous décrirons ses procédures de gestion des immobilisations corporelles et enfin nous verrons l'incidence de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'ASECNA.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 4 **PRESENTATION DE L'ASECNA**

L'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA) est un établissement public international doté de personnalité morale et d'une autonomie financière.

L'ASECNA est chargée de réaliser, gérer et de concevoir les installations et services qui ont pour objet de guider les avions en vol, à l'approche et à l'atterrissage sur les aéroports communautaires et de transmettre les informations relatives à la météorologie.

L'ASECNA se charge aussi de la formation de son personnel.

4.1. Historique

L'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA) a été créée par la Convention de Saint-Louis du Sénégal, signée le 12 Décembre 1959 et entrée en vigueur le 1^{er} Octobre 1960.

L'ASECNA est un établissement public à caractère multinational qui rassemble 18 Etats membres dont 17 Etats africains (Bénin, Burkina Faso, Cameroun, Centrafrique, Congo, Côte d'Ivoire, Gabon, Guinée Equatoriale, Madagascar, Mali, Mauritanie, Niger, Sénégal, Tchad, Togo, les Comores, Guinée Bissau) et un Etat européen la France.

A sa création, l'ASECNA était essentiellement un organisme de coopération franco-africain et malgache. La transformation s'est traduite dans les faits par le transfert du siège de Paris à Dakar, l'africanisation du poste de Directeur Général ; parallèlement, la signature d'une nouvelle convention à Dakar en 1974 par l'agence est devenue aujourd'hui déterminante.

Cinquante (50) ans durant, l'ASECNA s'est forgée une image de la politique internationale et continue de s'intégrer dans l'économie, car elle a su faire une croissance considérable du trafic aérien, jointe à une mutation technologique soutenue.

Il faut noter que la Convention de Dakar reste ouverte à l'adhésion de tout Etat africain intéressé, après l'obtention de l'accord unanime des Etats signataires (mise en service des avions à réaction, puis des gros porteurs B.747).

4.2. Missions de l'ASECNA

L'Agence a pour mission principale de gérer les installations et services ayant pour objet la transmission et le contrôle de la circulation aérienne, la prévision météorologique et les informations aéronautiques.

Régie par la convention de Dakar du 25 Octobre 1974, l'ASECNA exerce à titre principal les activités communautaires prévues en son « article 2 » et, à titre subsidiaire, gère les activités dites nationales au bénéfice des Etats membres pris individuellement (article 10 et 12).

4.2.1. Les activités communautaires (article 2)

L'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique a en charge un espace aérien d'une superficie de 16 100 000 kilomètre carrés (1,2 fois l'Europe) couvert par six régions d'information en vol qui sont : Antananarivo, Brazzaville, Dakar Océanique et Terrestre, Niamey, Ndjamena.

Elle assure les aides terminales sur les 25 aéroports principaux classés des 17 Etats africains et malgaches notamment : le contrôle d'aérodromes, le contrôle d'approche, le guidage du roulement des aéronefs au sol, l'aide radio et visuelle à l'approche et à l'atterrissage, le bureau de piste et d'informations aéronautiques ainsi que les services de sécurité incendie.

Elle a en charge à ce titre, la maintenance de l'ensemble des installations nécessaires à la mise en œuvre de ces différentes prestations.

Pour le contrôle en vol périodique des aides radioélectriques en route et des aides à l'atterrissage, l'ASECNA dispose d'un avion ATR équipé d'un banc de calibration à la pointe de la technologie.

Enfin, l'ASECNA a, à sa charge, la gestion de trois centres de formation et de perfectionnement pour son personnel, mais aussi pour des élèves originaires des Etats non

membres de l'Agence ou des organismes internationaux tels que l'Organisation de l'Aviation Civile Internationale (OACI).

Les écoles, instituts, centres de formation et de perfectionnement de l'ASECNA sont :

- Ecole Africaine de la Météorologie et de l'Aviation Civile (EAMAC) : elle a été créée en 1960 ; basée à Niamey (Niger), elle forme des techniciens supérieurs et des ingénieurs de la navigation aérienne et de la météorologie ;
- Ecole Régionale de la Navigation Aérienne et du Management (ERNAM), créée en 1963, elle est basée à Dakar (Sénégal) et assure la formation continue en sûreté aéroportuaire, la gestion aéroportuaire, la maintenance des infrastructures aéroportuaires, informatiques, le management, l'anglais et la communication ;
- Ecole Régionale de Sécurité Incendie (ERSI) : elle a été créée en 1965 à Douala (Cameroun) et forme des pompiers d'aérodrome, des chefs d'équipe et des chefs de service de cette spécialité. Cette école a pour vocation de devenir bilingue (Français Anglais), dans un avenir proche.

Toutes ces écoles de formation restent ouvertes à la formation de certains Etats africains non membres des l'ASECNA mais bénéficiaire des bourses des Etats ou des organismes internationaux tel que l'OACI.

4.2.2. Les activités nationales (article 10)

Dans ses articles 10 et 12, la convention de Dakar, a confié à l'ASECNA des missions telles que :

- la gestion ou l'entretien de toute exploitation d'utilité aéronautique ou météorologique ;
- le contrôle et l'étude des travaux d'aéroport ou d'installations techniques, et leur maintenance.

Quant aux missions d'ingénierie qui lui sont confiées par les Etats membres, l'Agence en assure l'exécution avec le concours de ses directions spécialisées, dont principalement la Direction Technique.

L'ASECNA est en outre habilitée à passer des contrats avec les Etats non membres qui seraient désireux d'utiliser ses services au titre de l'article 11 de la convention de Dakar.

4.3. Les activités avec les organisations internationales

L'ASECNA a su tisser de nombreuses relations avec les autres organisations internationales à savoir :

- l'Organisation Mondiale de la Météorologie (OMM) : en sa qualité d'observateur, l'Agence participe à des congrès, au conseil exécutif et à diverses commissions techniques au sein de l'OMM ;
- en tant qu'observateur, l'ASECNA participe aux réunions du groupe d'experts de la navigation aérienne de l'Organisation de l'aviation civile internationale (OACI) ; aux réunions de planification et de mise en œuvre du groupe Afrique Océan Indien (AOI),
- l'Association Internationale des Transporteurs Aériens (A.I.T.A) : l'agence entretient un partenariat avec cette association, car la relation lui permet de suivre les investissements en matière de sécurité de la navigation aérienne et d'avoir l'œil sur la négociation des redevances, des tarifs de route (balisage et atterrissage).

Pour divers : elle a sous sa responsabilité tous les problèmes relatifs à la sécurité de la navigation aérienne, aux renseignements météorologiques, à la maintenance des matériels et au génie civil.

En résumé, l'ASECNA est un organisme de coopération inter-état de par son origine, donc unique en son genre.

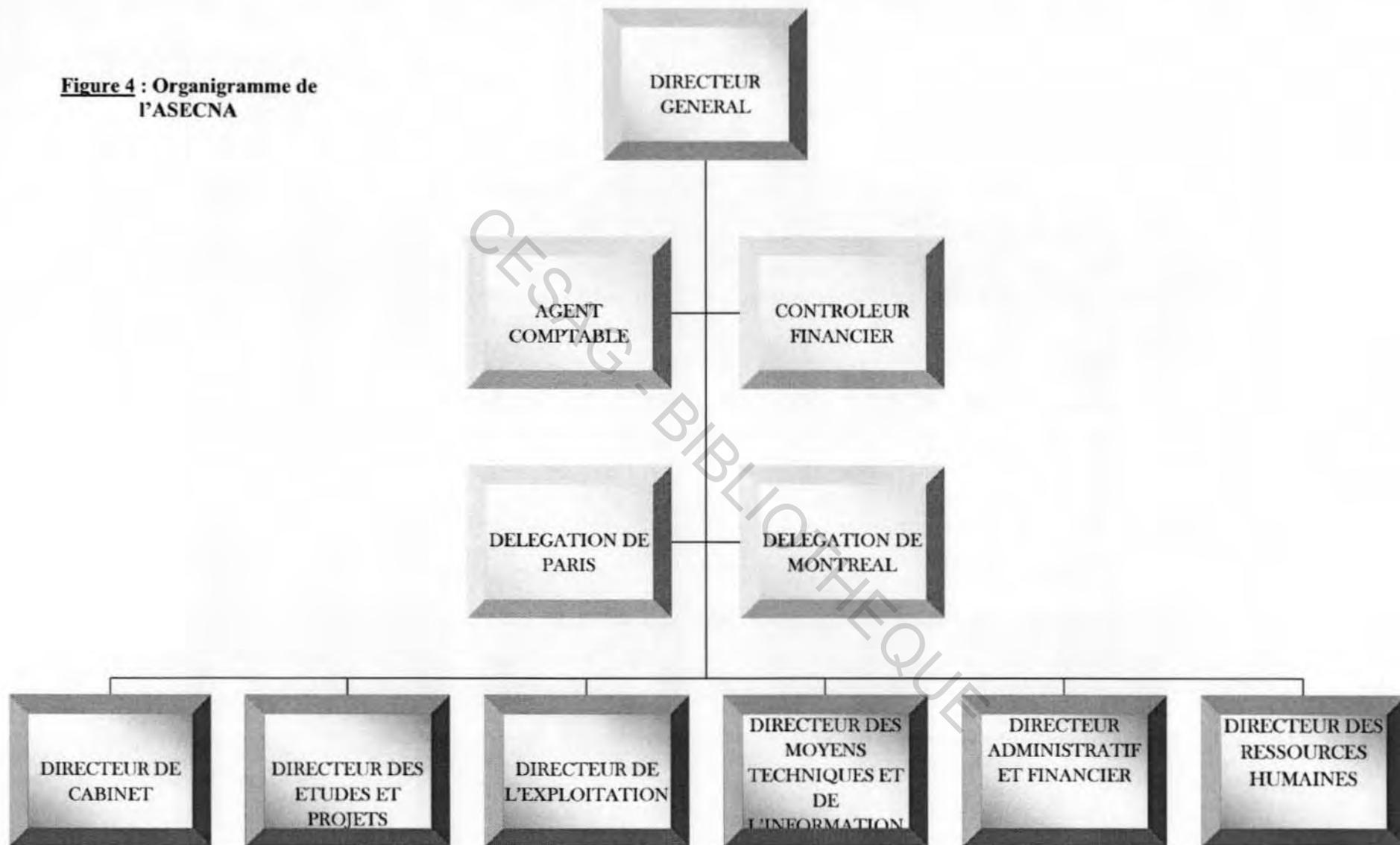
4.4. Organisation

De par son étendue géographique et conformément à ses statuts, les structures de l'Agence sont les suivantes :

- le Comité des Ministres de tutelle qui définit la politique générale de l'Agence. Il se réunit au moins une (01) fois par an en session ordinaire ; la présidence est tournante, à un rythme annuel ;

- le Conseil d'Administration, composé d'un président et d'un représentant de chacun des Etats membres, prend les mesures nécessaires au fonctionnement de l'ASECNA, au moyen de délibérations relatives aux budgets annuels de fonctionnement et d'équipement. Il se réunit au moins deux (02) fois par an. La présidence est assurée par la France ;
- le Directeur Général, assisté de six (06) directeurs, assure la gestion de l'Agence en exécution des décisions prises par les deux instances statutaires précitées. Il recrute tout le personnel de l'Agence à l'exception de l'Agent Comptable et du Contrôleur Financier et est responsable de sa gestion administrative. Il nomme dans chaque Etat membre un agent qui porte le titre de « Représentant ». Cet agent est responsable des activités de l'Agence dans son Etat d'affectation ;
- l'Agent Comptable, nommé par le Conseil d'Administration après agrément du Comité des Ministres, tient la comptabilité générale et la comptabilité analytique d'exploitation. Il prépare le compte financier, qui est présenté au Conseil d'Administration après avoir été soumis au contrôle de la Commission de Vérification des Comptes ;
- le Contrôleur Financier, nommé par le Conseil d'Administration après agrément du Comité des Ministres, a une mission générale de contrôle de la gestion de l'établissement et de surveillance de toutes les opérations.

Figure 4 : Organigramme de l'ASECNA



Source : www.asecna.aero

4.5. Présentation de l'Agence Comptable

Nous développerons dans cette section les différentes missions assignées à l'Agence comptable ainsi que son organisation.

4.5.1. Missions

Conformément aux dispositions de l'article 28 de la convention des statuts de l'ASECNA, l'Agence Comptable a pour mission de tenir, sous l'autorité du Directeur Général, la comptabilité analytique.

Il est chargé du recouvrement des recettes de l'Agence, du paiement des dépenses, de la gestion de la caisse et de la conservation des fonds et valeurs appartenant à l'Agence, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, ainsi que la conservation des pièces des opérations et des documents de la comptabilité de l'Agence.

Il propose et met en œuvre, sous l'autorité du président du conseil d'administration et du Directeur Général, la politique de la gestion de la trésorerie et du portefeuille des fonds et valeurs.

La comptabilité générale et éventuellement la comptabilité analytique sont tenues suivant les conditions fixées par le conseil d'administration. Le plan comptable est approuvé dans les mêmes conditions ; l'Agence utilise le plan comptable OCAM.

Le plan comptable est aménagé pour permettre la transcription des comptes spéciaux, des opérations intéressant les services assurés par les soins d'urgence, en application de contrats particuliers avec les Etats, dans le cadre des articles 10 et 12 de la convention.

L'ASECNA utilise un logiciel de comptabilité et de gestion (COGEST) pour ses activités comptables.

4.5.2. Organisation de l'Agence Comptable

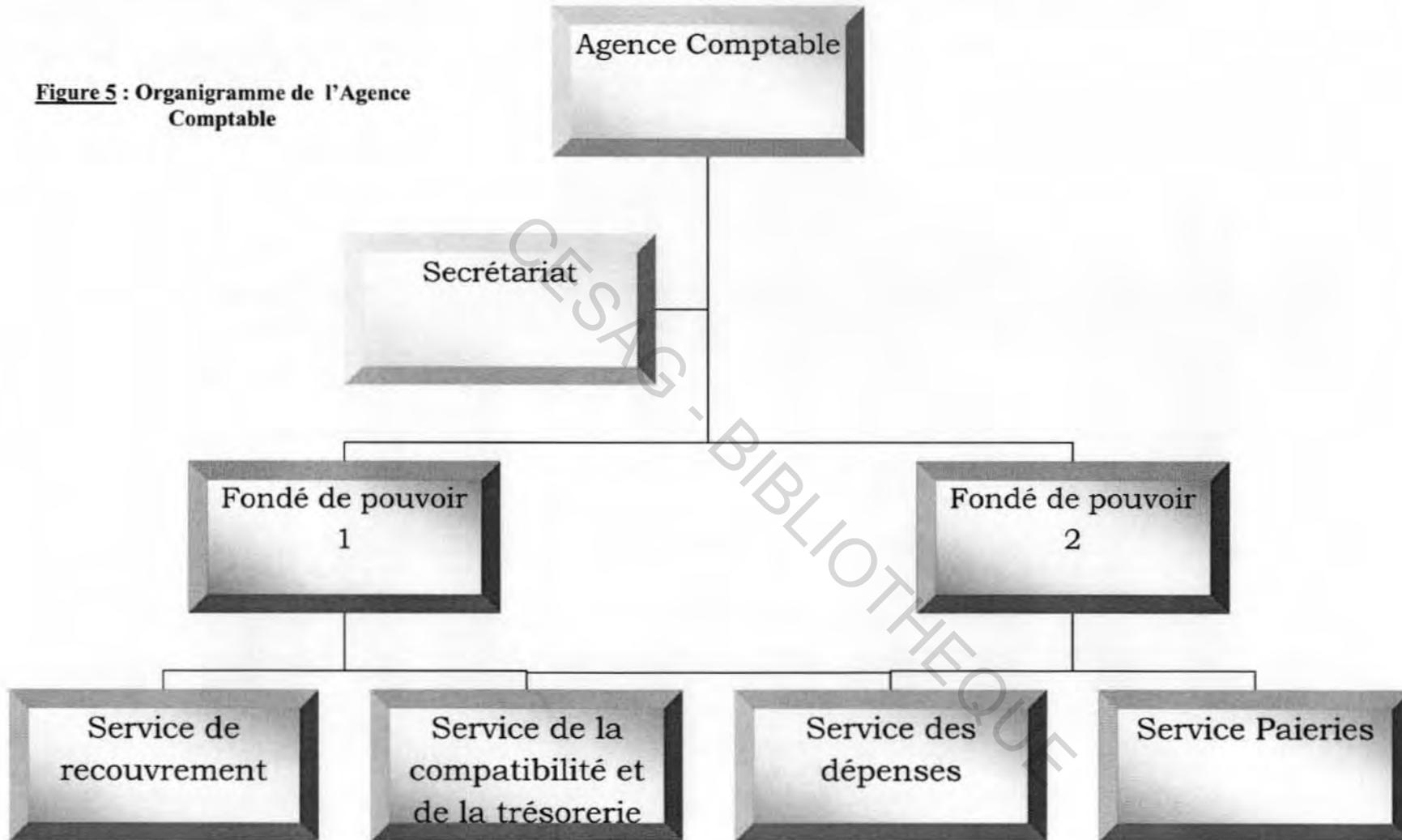
- le secrétariat : il est chargé du traitement du courrier, de la saisie des documents, de l'accueil, de la gestion des appels téléphoniques et des rendez-vous ;

- Les fondés de pouvoir : ils sont chargés d'assister l'Agent Comptable dans ses attributions et de le suppléer dans l'exercice de ses fonctions, en cas d'absence ou d'empêchement. A ce titre, ils reçoivent de l'Agent Comptable une délégation générale ou une délégation partielle de signature, pour signer seul ou conjointement avec un autre cadre dirigeant de l'Agence Comptable, tous les actes relatifs à sa gestion. Le premier fondé de pouvoir a pour mission d'assurer la supervision des structures chargées du recouvrement des recettes. Le deuxième fondé de pouvoir est chargé d'assurer la supervision des services suivants : les dépenses de la comptabilité trésorerie et des paieries ;
- les chargés de missions : placés auprès de l'Agent Comptable, les chargés de missions ont pour rôle d'assurer toutes les missions, dans le domaine du conseil financier, de l'expertise comptable et des paieries ; ils ont également pour rôle d'assurer la mise en œuvre des méthodes et techniques d'élaboration des outils d'évaluation de la gestion et du suivi des procédures comptables, au sein de l'Agence et dans les paieries afin de déceler les faiblesses et d'y apporter les mesures de propriétés, l'élaboration et le suivi du tableau de bord de l'Agence ;
- le service recouvrement : ce service est chargé de la prise en charge et du recouvrement des recettes de l'ASECNA, et de la coordination des actions des payeurs en matière de recouvrement. Le premier fondé de pouvoir cumule les fonctions de chef de service recouvrement. Il dirige et coordonne les différents bureaux et collabore avec les payeurs et l'Agent Comptable pour toutes les opérations de recouvrement ;
- le service des dépenses : il est chargé de contrôler la régularité des dépenses de fonctionnement et d'investissement, de vérifier la mise en paiement des dépenses ordonnancées au siège et enfin de suivre l'apurement des comptes d'avance au personnel ;
- le service de la comptabilité et trésorerie : il est chargé de la tenue de la comptabilité générale de l'Agence, du paiement des dépenses aux ayants droits, de la gestion de la trésorerie, de la gestion comptable des immobilisations, de l'élaboration des états financiers en vue de l'approbation des comptes par les autorités de tutelle ;
- le service des paieries : il a à sa charge le contrôle et la vérification sur pièce de la comptabilité des paieries, la centralisation et l'interrogation de la comptabilité des

paeries, la mise à la disposition des paeries de la documentation technique et des textes réglementaires relatifs à leurs activités, le suivi de la mise en œuvre des observations relatives aux recommandations résultant des missions et vérification ;

- le bureau de coordination des affaires administratives et juridiques : il se charge de répondre aux consultations sur les questions juridiques, administratives, fiscales, douanières ou concernant les marchés publics ou les placements financiers. A la demande de l'Agent Comptable ou du fondé de pouvoirs chargé du recouvrement, il prend part au montage des dossiers de négociations avec les avocats ou les débiteurs de l'Agence afin d'améliorer l'efficacité des actions de recouvrement amiable ou contentieux. Il participe à toutes les études de travaux sur demande de l'Agent Comptable ou des fondés de pouvoirs pour l'ensemble des services de l'Agence comptable et des paeries.
- la cellule d'inspection : elle s'occupe de l'inspection inopinée ou programmée des paeries en vue de la vérification sur place de la comptabilité et des procédures, propose des mesures propres à améliorer la tenue des comptes et le fonctionnement des paeries, rend compte de la gestion des paeries par la présentation d'un rapport détaillé.

Figure 5 : Organigramme de l'Agence Comptable



Source : Construit par l'auteur à partir des entretiens

Conclusion

En guise de conclusion, retenons que l'ASECNA est un établissement public à caractère multinational qui rassemble 18 Etats membres dont 17 Etats africains et la France. Elle a pour mission principale la gestion des installations et services ayant pour objet la transmission et le contrôle de la circulation aérienne, la prévision météorologique et les informations aéronautiques. Pour mener à bien cette mission, elle se dote de moyens, parmi lesquels les immobilisations corporelles. La gestion de ces immobilisations requiert une procédure comprise dans sa logique d'acquisition, d'inventaire, de désignation, de codification et d'information ou fichier. Le chapitre suivant en sera l'objet.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 5 LES PROCEDURES DE GESTION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES DE L'ASECNA

La gestion des immobilisations corporelles de l'ASECNA nécessite un ensemble de procédures qui seront présentées ci-après.

5.1. Procédure d'acquisition des immobilisations

La procédure d'acquisitions constitue la phase préalable de gestions des immobilisations corporelles. Les immobilisations naissent à partir d'un besoin exprimé par un service donné du siège ou d'une représentation de l'ASECNA. Une fois le besoin exprimé, il fait l'objet d'un débat budgétaire. Et à l'issue de cette séance, s'il est retenu et qu'il faut satisfaire ce besoin, cela est consigné dans un document qu'on appelle Budget. Ce document est présenté en conseil d'administration qui met en œuvre le plan d'investissement. Ce plan est divisé en programmes comportant des projets qui se traduisent en opérations. A chaque opération est affectée une codification alpha numérique le long de leur existence.

La maîtrise de la gestion du patrimoine nécessite en amont une bonne transparence lors des actions d'acquisition et d'identification des biens, ainsi que la circulation des informations entre les intervenants. Ces derniers peuvent être regroupés en 4 catégories :

- les ordonnateurs : l'ordonnateur principal est le Directeur Général dans le respect des résolutions du conseil d'Administration qui arrête le budget d'investissement de l'Agence. Les autres ordonnateurs sont : les Directeurs, les représentants, les Délégués et les Chefs d'établissements. Le budget des investissements est assuré par la Direction Administrative et Financière (DAF) au niveau du siège à partir des DOO (Décision d'Ouverture d'Opération) et l'exécution a lieu à partir de l'Autorisation d'Ordonnancement (AO) ou l'Autorisation d'Ordonnancement Déléguée (AOD). L'exécution des opérations incombe à la Direction Technique (DT). Les opérations sont clôturées en fin de période dans la Décision d'Ouverture d'Opération (DOO) ;

- les acheteurs et réalisateurs : il s'agit des intervenants qui procèdent à la spécification technique, à l'acquisition des biens d'équipements et à la réalisation des travaux. Les achats sont effectués soit localement au moyen d'un bon de commande ou d'un marché, soit par une tierce structure de l'Agence ;
- les gestionnaires : ce terme désigne les personnes qui ont la responsabilité du bien sur site. Ils procèdent à la réception des biens, à leur immatriculation, à leur mise en service et à la transmission à la Direction Technique et à l'Agence Comptable des informations nécessaires ;
- les comptables des immobilisations : la structure des immobilisations a pour mission de procéder à la saisie informatique des acquisitions par pays et à la constitution des pièces justificatives, à la collecte et au contrôle des informations provenant des services techniques et au contrôle de la cohérence entre la comptabilité et le fichier des immobilisations tenu sur le logiciel IMMOWIN.

5.2. Procédure d'immatriculation du patrimoine de l'ASECNA

Tout bien appartenant à l'ASECNA ou placé sous sa gestion doit être immatriculé. L'immatriculation des biens est de la compétence de la Direction technique. Cependant, le marquage des biens sera fait en collaboration avec l'Agence Comptable.

Les biens de l'Agence sont classés, d'une part suivant leur appartenance aux activités communautaires (Article 2) ou aux activités nationales (Article 10), d'autre part selon leur fonction principale. Pour les besoins de l'immatriculation, ils sont répartis en deux grands groupes : les bâtiments, constructions et terrains nus et les équipements, matériels, mobiliers et outillages.

- Les bâtiments et constructions serviront comme unité collective de base pour numéroter chaque local technique, bureau, pièce, appartement à usage d'habitation qui les composent ; et comme unité entière pour localiser les biens physiques (matériel, mobilier) qu'ils abritent.
- L'immatriculation des équipements, matériels, mobiliers et outillages concerne ceux en stock au magasin et ceux mis en service. Les équipements, matériels, mobiliers et outillages déjà en service sur site seront marqués aux codes barres lors de l'inventaire initial. Ce code est définitif et suivra le matériel jusqu'à sa réforme. Tout équipement nouveau doit être marqué d'un code barres dès sa sortie du magasin et avant sa mise

en service. En cas d'indisponibilité du matériel d'apposition des codes barres, un numéro d'immatriculation provisoire pourra être localement affecté à l'équipement nouvellement mis en consommation, étant entendu qu'un code barres lui sera attribué dès que possible. L'immatriculation tient également compte du site et de la voie comptable.

5.3. Procédure d'amortissement des biens

La théorie comptable postule qu'un bien se déprécie avec l'usage ou l'obsolescence. Il faut constater chaque année la perte de valeur de ce bien. Cette constatation est assurée par la dotation aux amortissements. Elle permet d'étaler la valeur de l'investissement sur la durée d'utilisation. Les amortissements sont calculés selon le mode linéaire sur la durée de vie estimée des biens. Les durées et les taux en usage à l'ASECNA sont présentés dans les tableaux 4, 5, 6 et 7 ci-après.

Tableau 4 : Constructions et aménagements

ELEMENTS	DUREE	TAUX
Bâtiments industriels, administratifs, techniques et commerciaux	25 ans	4 %
Constructions légères et préfabriquées	10 ans	10 %
Pistes, voies de circulation, aires de stationnement	20 ans	5 %
Voiries, réseaux divers, voies d'eau et puits	20 ans	5 %
Aménagements, Agencements, et installations	10 ans	10 %

Source : compilé par l'auteur à partir des informations recueillies lors des entretiens

Tableau 5 : Matériel et outillage

ELEMENTS	DUREE	TAUX
Matériel de mesure pour la météorologie, la navigation aérienne et les télécommunications	5, 7 ou 10 ans	20,14,3, 10 %
Matériel de sauvetage et de lutte contre l'incendie	10 ans	10 %
Matériel informatique	5 ans	20 %
Tracteurs, engins et autres matériels et outillages	5 ans	20 %

Source : compilé par l'auteur à partir des informations recueillies lors des entretiens

Tableau 6 : Mobilier et matériel de bureau et d'habitation

ELEMENTS	DUREE	TAUX
Mobilier de bureau	10 ans	10 %
Matériel de bureau	5 ans	20 %
Mobilier d'habitation	10 ans	10 %
Matériel d'habitation	5 ans	20 %

Source : compilé par l'auteur à partir des informations recueillies lors des entretiens

Tableau 7 : Matériel de transport

ELEMENTS	DUREE	TAUX
Véhicules et camions	5 ans	20 %
Matériel de transport aérien	15 ans	6,66 %

Source : compilé par l'auteur à partir des informations recueillies lors des entretiens

5.4. Procédure d'inventaire physique des biens

Compte tenu de la haute technicité des matériels de la navigation aérienne et météorologique, l'inventaire nécessitera l'intervention des techniciens compétents en la matière ainsi que des spécialistes du génie civil pour les bâtiments et des informaticiens pour les matériels

informatiques. La Direction Technique participe à ces opérations d'inventaire en collaboration avec l'agence comptable.

L'inventaire physique des biens porte sur les terrains, les bâtiments, les équipements et installations techniques, les mobiliers et matériels de bureau, les mobiliers et matériels d'habitation, les véhicules ; c'est-à-dire les immeubles bâtis et non bâtis, les équipements de tous genres, les véhicules ou engins de tous genres et les matériels, mobiliers et outillages.

L'inventaire initial (année 0) de tous les biens de l'Agence débutera par une immatriculation systématique de chaque bien conformément aux dispositions de la procédure d'immatriculation du patrimoine de l'ASECNA. Les résultats des inventaires, traités au moyen du logiciel de gestion du patrimoine, constitueront le fichier initial des immobilisations de l'Agence.

Par la suite, ce fichier, mis à jour tous les ans constituera un outil précieux pour le suivi du patrimoine et permettra à l'agence comptable de mieux appréhender la réalité et la valorisation du poste immobilisation figurant à l'actif du bilan. En outre, les centres de synthèse sont responsables de la qualité et de la valorisation des inventaires. Lorsque sera fait l'inventaire, un compte-rendu est présenté pour chaque pays en 6 volumes :

- un rapport descriptif présentant le déroulement des inventaires ;
- un volume de l'inventaire physique des infrastructures, véhicules, mobilier et matériel relevant du génie civil (IGC) ;
- un volume de l'inventaire physique des équipements relevant des infrastructures radioélectriques (IRE) ;
- un volume des «acquisitions de l'exercice», pour IRE, IGC et informatique ;
- un volume des «biens inexistantes » et « biens déposés ou à réformer » pour IRE, IGC et informatique ;
- un volume de l'inventaire physique du matériel informatique et bureautique.

Il existe cependant des missions de contrôle des inventaires par pays qui sont constitués de cadres de l'agence comptable et de la direction technique. Elles sont chargées : des sondages afin de s'assurer que les travaux ont été bien effectués et la procédure respectée; de l'étude

des points en suspens; de l'analyse des fiches d'inventaire et des listes complémentaires; et du rapprochement entre les inventaires de l'année et le fichier de référence.

5.5. Procédures de réforme et de cession des biens

Dans cette phase, les biens peuvent faire l'objet d'une réforme ou d'une cession.

➤ Procédure de réforme

Les commissions de réforme siègent autant de fois que nécessaire, et au moins deux (2) fois par an. Le président saisit la commission sur la base d'un dossier constitué de fiches individuelles des matériels proposés à la réforme. Les propositions de réforme des Commissions sont consignées dans des procès verbaux signés par tous les membres. Ces procès-verbaux de proposition de réforme seront transmis sans délai à la Direction Technique par le Responsable du Centre de Synthèse concerné, pour approbation.

Il faut noter que la mise à la réforme d'un bien entraîne le déclenchement du processus de sa radiation des registres des inventaires et du fichier comptable de l'ASECNA, mais aussi la régularisation de sa situation fiscale auprès des administrations qui pourraient être concernées. Ainsi, la cession ou la destruction des matériels réformés, notamment ceux initialement acquis en exonération des droits de douanes et taxes, doit se faire dans le strict respect des dispositions fiscales et douanières en vigueur dans l'Etat membre de ressort.

Les matériels réformés peuvent être, selon le cas : démontés et les composants réutilisables, récupérés pour servir de pièces de rechange; cédés aux Administrations de tutelle dans certains cas et sur autorisation du Directeur Général de l'Agence ; cédés aux agents de l'ASECNA dans les conditions définies par la présente procédure ; vendus en respectant les procédures définies par la présente procédure; ou tout simplement détruits.

➤ Procédure de sortie du bien du patrimoine

Cette procédure donne l'assurance que les retraits d'immobilisations du patrimoine de l'Agence ne peuvent être effectués sans l'accord du Directeur Général ou de son représentant. Aussi, la procédure de cession assure que les données relatives à ces retraits sont rapidement et correctement transmises aux services concernés pour leur exploitation comptable. De façon générale, retenons que les informations relatives au retrait d'immobilisations doivent être transmises dans un bref délai au bureau des immobilisations pour la mise à jour du fichier.

Ces renseignements doivent nécessairement reprendre la description précise des immobilisations retirées ou cédées et l'indication pour chacune des immobilisations de la date exacte du retrait ou de la cession, ainsi que le prix de cession. Ces éléments sont nécessaires à une correcte comptabilisation des cessions ou des retraits et à la détermination de la plus value ou moins value de cession.

Tous les documents relatifs aux réformes doivent comporter le maximum d'informations dont les plus importants sont le prix de cession, la nature et la marque du mobilier ou du matériel cédé et doivent être reçus pendant l'exercice auquel ces immobilisations ont été réformées. S'il s'agit d'un véhicule, il faut en plus de la nature et de la marque du véhicule, indiquer le numéro de châssis du véhicule cédé. Il faut aussi indiquer les cessions par famille et par nature d'immobilisations.

Exemple :

Cession de mobiliers avec la liste par nature des mobiliers ;

Cession du matériel de transport avec la liste des véhicules réformés ;

Cession du matériel Météo avec la liste des matériels de la météorologique.

Conclusion

En somme, la gestion des immobilisations est une matrice d'éléments séquentiels dont s'approprie l'ASECNA pour atteindre ses objectifs de rentabilité. Une gestion rationnelle de l'actif immobilisé aura donc un impact sur la rentabilité économique et financière. C'est ce que nous tenterons de montrer dans le prochain et dernier chapitre du présent mémoire.

CHAPITRE 6

INCIDENCE DE LA GESTION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES SUR LA RENTABILITE ECONOMIQUE ET FINANCIERE DE L'ASECNA

L'étude de l'incidence de la gestion des immobilisations corporelles sur la santé financière de l'ASECNA ne saurait être exhaustive sans une revue des données collectées, traitées et compilées sur une base de données ; laquelle base de données nous permettra de générer des graphiques pour l'analyse.

6.1. La rentabilité économique et financière de l'ASECNA : compilation d'une base de données

Après une collecte des états financiers de l'ASECNA de 2001 à 2009, le tableau 8 ci-après, a pu être construit.

Tableau 8 : Compilation d'une base de données

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
EBE	23 307 459 673	23 768 753 324	26 743 847 506	50 540 209 006	50 540 209 006	51 792 368 994	58 421 111 384	50 901 778 588	52 108 689 193
RE	4 578 531 115	6 983 577 282	6 681 186 901	4 378 975 641	24 229 434 988	32 747 568 213	7 011 972 869	7 910 594 434	19 228 223 793
RN	2 256 858 098	3 398 178 307	5 163 469 356	3 603 639 780	13 035 519 193	14 659 279 689	4 587 740 237	8 440 255 361	21 287 437 490
CE	128 177 686 265	138 030 332 244	121 934 199 946	157 280 764 553	153 511 351 234	163 645 196 975	154 559 261 874	132 514 809 713	163 812 101 619
IC.net	98 471 174 733	102 257 576 727	101 653 235 009	108 839 717 169	102 278 014 952	100 762 794 325	104 269 466 563	123 582 995 227	131 571 235 232
AM	154 403 927 144	154 403 927 144	169 656 401 002	195 070 421 866	211 408 187 872	224 825 439 332	235 355 673 610	251 992 751 200	268 026 805 204
CP	99 503 992 449	102 392 775 576	106 529 119 130	111 431 582 687	123 608 466 773	140 667 495 806	174 541 459 350	209 695 143 072	229 243 697 541
REC	3,57%	5,06%	5,48%	2,78%	15,78%	20,01%	4,54%	5,97%	11,74%
REF	2,27%	3,32%	4,85%	3,23%	10,55%	10,42%	2,63%	4,03%	9,29%
IC/CE	76,8%	74,1%	83,4%	69,2%	66,6%	61,6%	67,5%	93,3%	80,3%
AM/IC	61,06%	60,16%	62,53%	64,19%	67,39%	69,05%	69,30%	67,10%	67,07%

Source : compilé par l'auteur

Légende :

EBE : Excédent Brut d'Exploitation

RE : Résultat d'Exploitation

RN : Résultat Net

CE : Capital économique

IC.net : Immobilisations corporelles net

AM : Amortissements

CP : Capitaux Propres

REC : Rentabilité Economique

REF : Rentabilité Financière

➤ Méthode de calcul

Capital Economique = Actif Immobilisé + Besoin en Fonds de Roulement

$$\text{Rentabilité Economique} = \frac{\text{Résultat D'exploitation}}{\text{Capital Economique}}$$

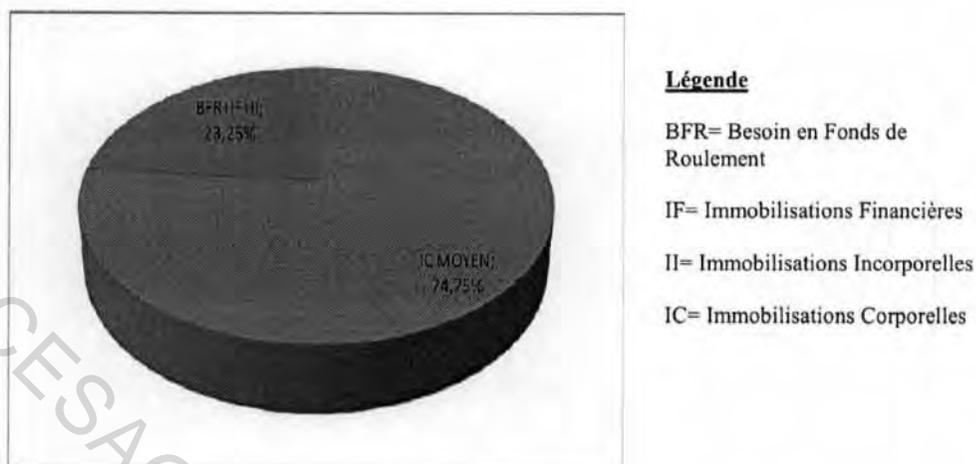
$$\text{Rentabilité Financière} = \frac{\text{Résultat net}}{\text{Capitaux propres}}$$

6.2. Génération des graphiques et mise en corrélation des variables

L'ASECNA connaît depuis 2001 une santé financière évoluant sous plusieurs contraintes, parmi lesquelles le « capital gestion des immobilisations corporelles » est un facteur déterminant. Les graphiques ci-après retracent respectivement les relations binaires :

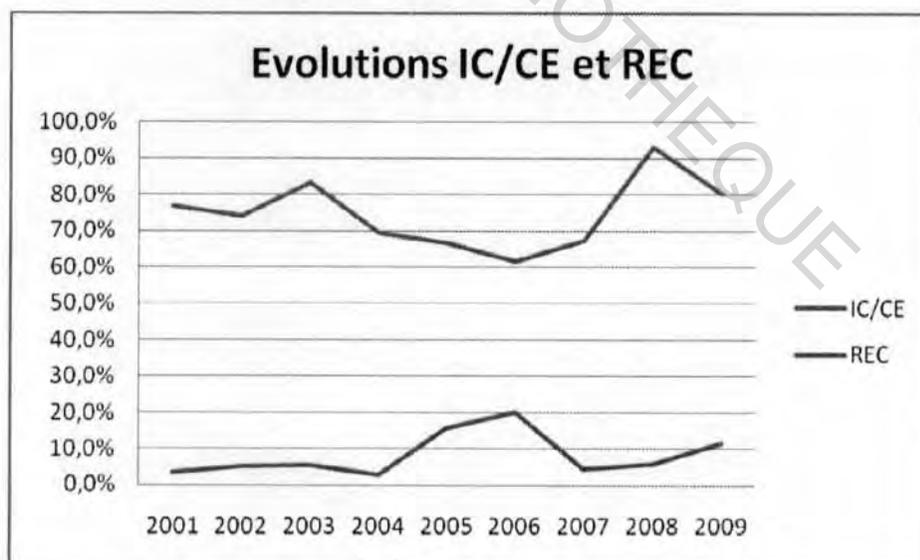
- part des immobilisations corporelles dans le capital économique
- part des immobilisations corporelles dans le capital économique et rentabilité économique (IC/CE et REC) ;
- part des immobilisations corporelles dans le capital économique et rentabilité financière (IC/CE et REF) ;
- importance relative des amortissements vis à vis des immobilisations corporelles et rentabilité économique (Amort. /IC et REC) ;
- importance relative des amortissements vis à vis des immobilisations corporelles et rentabilité financière (Amort. /IC et REF).

Figure 6 : Part des immobilisations corporelles dans le capital économique : 2001 à 2009



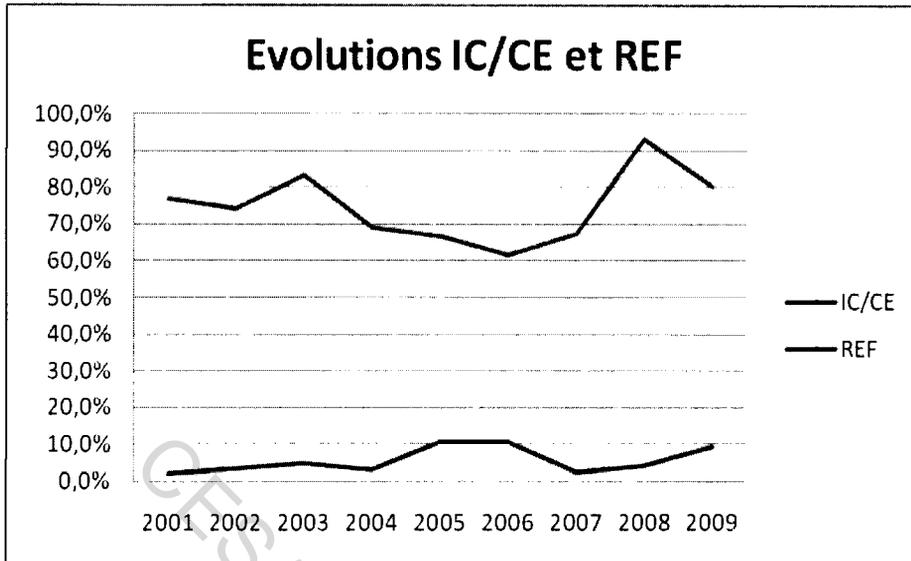
Source : construit par l'auteur à partir des états financiers de 2001 à 2009 de l'ASECNA

Figure 7 : Evolution IC/CE et REC



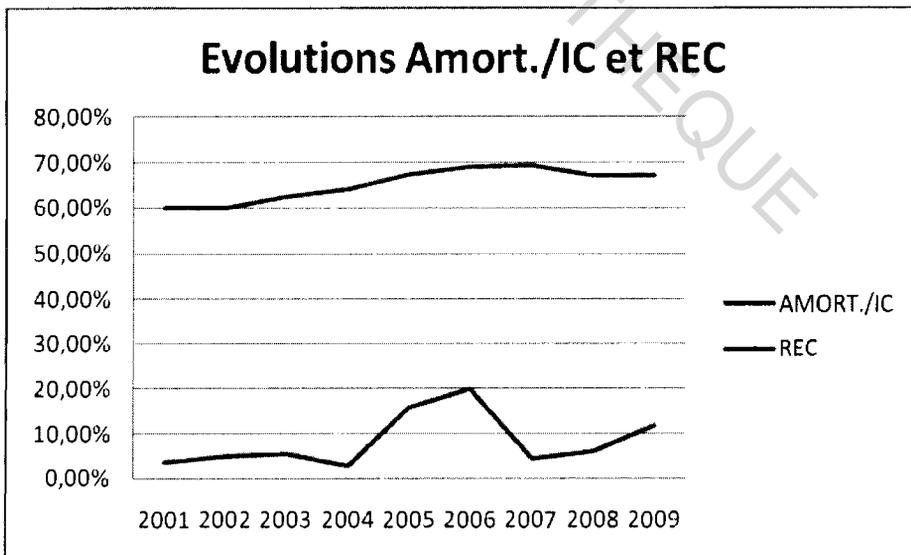
Source : construit par l'auteur à partir des états financiers de 2001 à 2009 de l'ASECNA

Figure 8 : Evolutions IC/CE et REF



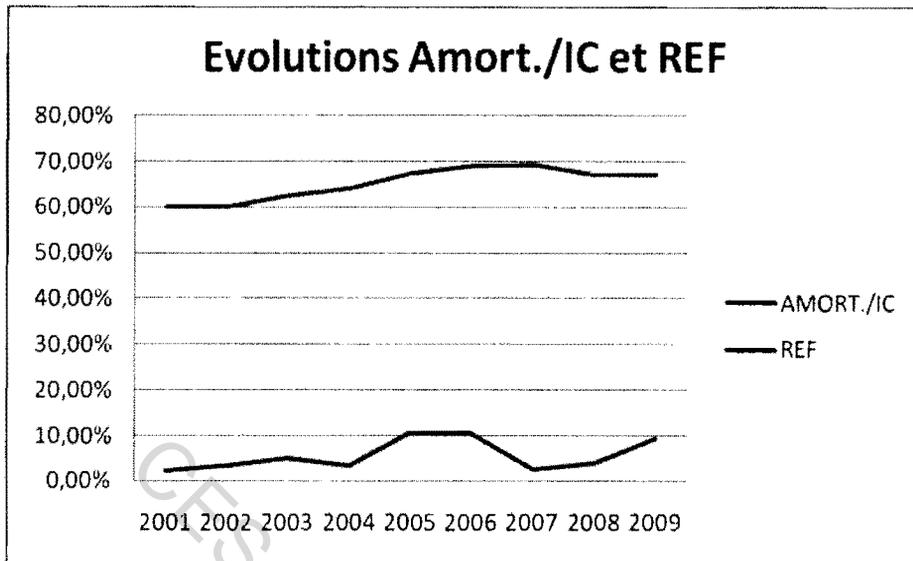
Source : construit par l'auteur à partir des états financiers de 2001 à 2009 de l'ASECNA

Figure 9 : Evolutions Amort./IC et REC



Source : construit par l'auteur à partir des états financiers de 2001 à 2009 de l'ASECNA

Figure 10 : Evolutions Amort./IC et REF



Source : construit par l'auteur à partir des états financiers de 2001 à 2009 de l'ASECNA

6.3. Analyse des données

Les informations obtenues ci-dessus sous forme de tableau, de diagramme circulaire et de courbes feront l'objet d'une analyse afin d'étudier avec acuité, l'incidence de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'ASECNA. Il sera question d'analyser, d'interpréter et de ressortir quelques conclusions appropriées.

6.3.1. Analyse du tableau 8

Le tableau 8 constitue une base de données mettant en évidence l'évolution de certains éléments tels que l'excédent brut d'exploitation, le résultat d'exploitation, le résultat net, l'immobilisation corporelle, l'amortissement des immobilisations corporelles, les capitaux propres, le capital économique et les ratios de rentabilité économique et financière. Une évolution qui s'étend de 2001 à 2009.

Par ailleurs, ledit tableau permet de générer un diagramme et des graphiques qui serviront de base d'analyse de l'impact plausible de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique et financière de l'ASECNA. C'est pourquoi il sera revu respectivement des grilles d'analyse selon chaque cas.

6.3.2. Analyse de la figure 6 et mise en évidence de l'effet gestion des immobilisations corporelles

Le diagramme circulaire (figure 6) indique la part des immobilisations corporelles dans le capital économique de l'ASECNA. Les immobilisations corporelles représentent environ 2/3 du capital économique de l'Agence. Elles jouent donc un rôle non négligeable dans la vie économique et financière de l'entreprise. Ce qui fait ressortir que la bonne gestion de ces actifs immobilisés contribue à donner une meilleure rentabilité économique et financière à l'entreprise par la maîtrise de son capital économique. Dès lors l'ASECNA se réservera l'objectif de la gestion rationnelle afin de mieux répondre aux besoins pressants auxquels elle fait face dans l'exécution de ses missions.

6.3.3. Analyse des figures 7 et 8

La figure 7 retrace l'évolution conjointe de la part de l'immobilisation corporelle dans le capital économique et le ratio de rentabilité économique. Une observation tendancielle nous fait dire que les deux courbes évoluent dans une relation à coefficient négatif. En effet, lorsque la part de l'immobilisation corporelle dans le capital économique augmente, le ratio de rentabilité économique baisse. En exemple, l'année 2006 connaît un minimum de l'IC/CE de 61,6% et un maximum conjoint de la REC de 20,01%. Ce qui traduit l'effet des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique. L'importance relative des immobilisations corporelles dans le patrimoine économique de l'ASECNA aurait donc un impact réel sur la santé financière de celle-ci.

Si telle se présente l'approche effet des immobilisations corporelles, une préoccupation majeure serait de rechercher l'effet gestion de ces actifs immobilisés. Pour mieux appréhender l'incidence de la gestion des immobilisations corporelles sur la rentabilité économique de l'ASECNA, considérons la hausse consécutive de la rentabilité économique de 2004 à 2006 où elle connaît un pic. Pendant cette période, nous constatons simultanément que les immobilisations corporelles ont baissé pour atteindre un minimum de 61,6%. Cette baisse peut être expliquée par le respect de la procédure de cession ou de réforme des biens qui, durant la période, ont pu être déclassés. Ce qui a contribué à la baisse du capital économique.

Par ailleurs, de 2007 à 2008, les immobilisations ont connu une nouvelle hausse de leur valeur. De nouveaux investissements ont pu être réalisés, annonçant ainsi le retour à la procédure d'acquisition. La rentabilité économique baisse durant cette période. Cette baisse du ratio est consécutive au renouvellement de l'immobilisation corporelle.

On remarque que la figure 8, montrant l'évolution de l'IC/CE et la REF, suit la même logique que la figure 7 décrite précédemment. Ce qui laisse voir la similitude de l'analyse de la figure 7 avec la figure 8.

Cependant, il est bon de noter que durant la période 2007-2008, la rentabilité financière a connu une augmentation de 2,63% à 4,03% suite à la hausse de la part des immobilisations dans le capital économique. On s'attendait à une baisse de la rentabilité financière comme c'est le cas pour les autres années. Cette baisse ne put s'effectuer à cause de l'augmentation plus que proportionnelle du résultat net (4 587 740 237 à 8 440 255 361) que celle des capitaux propres (174 541 459 350 à 209 695 143 072).

6.3.4. Analyse des figures 9 et 10

Les figures 9 et 10 mettent en relation l'évolution de l'importance des amortissements dans les immobilisations corporelles et celle des ratios de rentabilité économique et financière de l'ASECNA. Les amortissements occupent une place non négligeable dans les immobilisations corporelles. Ils représentent près de 65,32% en moyenne de la valeur des immobilisations.

Au cours de la période retenue pour l'analyse, l'importance des amortissements dans les immobilisations corporelles et la rentabilité économique évoluent tendanciellement dans le même sens. En effet, lorsque la valeur relative des amortissements sur les immobilisations corporelles augmente, la rentabilité économique augmente également.

Sur la figure 9, en considérant par exemple la période allant de 2004 à 2006, la rentabilité économique passe respectivement de 2,78% ; 15,78% à 20,01%. Cette hausse est consécutive à l'augmentation de l'importance des amortissements sur les immobilisations corporelles respectivement de l'ordre de 64,19% ; 67,39% à 69,03%. L'évolution progressive des amortissements s'accompagne par la baisse continue des immobilisations corporelles dans le même temps. Ce qui contribue à baisser le capital économique de l'Agence. Une baisse du capital économique entraîne une hausse de la rentabilité économique. C'est d'ailleurs ce qu'on a constaté au cours de cette période.

Toutefois, nous remarquons que l'ASECNA a procédé à des renouvellements de ses immobilisations corporelles sur la période 2006-2007. La rentabilité économique a donc baissé au cours de cette période. Elle reprend sa hausse les deux dernières années lorsque l'Amort./IC baisse légèrement. Ce qui est contraire à la théorie. L'hypothèse pouvant être émise ici, est que l'absence d'inventaire aurait provoqué la non prise en compte de certains biens immobilisés dans l'actif économique de l'ASECNA de telle sorte que la valeur réelle des immobilisations n'est pas connue. La conséquence première est la sous évaluation des amortissements sur les immobilisations. La hausse consécutive de la rentabilité économique est due à l'augmentation du résultat d'exploitation plus proportionnelle que la baisse du capital économique (précisément celle des immobilisations corporelles).

La même analyse est faite pour la figure 10 qui établit la relation entre l'importance des amortissements sur les immobilisations corporelles et la rentabilité financière.

6.3.5 Critiques et recommandations

La première critique s'estime en termes de difficultés rencontrées dans la revue de littérature où nous avons constaté une documentation moins fournie en matière de gestion des immobilisations et leur incidence sur la santé financière de l'entreprise. Il sera donc de bon aloi de formuler une suggestion à l'endroit des responsables du domaine de prospecter ce sujet.

La seconde critique est relative à l'entreprise qui a fait l'objet de la présente étude. En effet, durant notre passage au sein de l'Agence nous avons constaté certains écarts en rapport avec les immobilisations qui joueraient sur la rentabilité de l'entreprise à savoir l'inventaire des immobilisations non effectué dans certains centres de synthèse de l'ASECNA. Dans ce cas de figure, il y a nécessité de la mise en place d'équipes ayant pouvoir d'effectuer les inventaires physiques dans chaque centre de synthèse et de centraliser ensuite les rapports au siège.

Enfin, nous avons pu relever des écarts significatifs entre le logiciel de gestion des immobilisations IMMOWIN et celui de la Comptabilité COGEST. Ces écarts ne sont ni analysés ni justifiés pour porter les régularisations nécessaires. Le logiciel informatique des immobilisations est non adéquat à la gestion des immobilisations de l'ASECNA. De ce fait, les risques encourus par la société est l'incertitude totale sur le montant comptable des immobilisations présent dans le bilan, la non détection des immobilisations perdues, volées ou

obsolètes, le risque de mauvaise estimation des immobilisations et donc de présentation de bilan inexact. Il serait souhaitable de repenser un logiciel plus approprié à la bonne gestion des immobilisations.

Conclusion

Les différentes analyses précédentes des données obtenues (tableau, diagramme circulaire et courbes) permettent de formuler quelques conclusions :

- Les immobilisations corporelles occupent une part non négligeable dans le capital économique de l'ASECNA (74% du capital économique) ;
- Le respect de la procédure de réforme et de cession a permis à l'ASECNA d'accroître sa rentabilité économique et financière de 2001 à 2006 puis de 2008 à 2009 ;
- L'inventaire non effectif des immobilisations pour tous les centres de synthèse ne permet pas à l'Agence d'évaluer la valeur réelle de son capital économique ;
- La gestion des immobilisations corporelles de l'ASECNA rencontre un problème dans l'effectivité de l'inventaire. Ce qui n'a pas permis de révéler une image fidèle de sa santé financière.

Considérant tous ces résultats obtenus à partir de l'étude, il ressort que la gestion des immobilisations corporelles de l'ASECNA a une incidence sur sa rentabilité économique et financière.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**CONCLUSION
GENERALE**

La gestion des immobilisations corporelles respecte la logique de procédures telles que celle de l'acquisition, de l'immatriculation, de l'inventaire, de l'amortissement et de la réforme ou cession. Comprise et suivie dans cette logique cohérente et conforme aux normes internationales, la gestion des immobilisations corporelles permet d'améliorer la santé financière de l'entreprise et de lui donner une image fidèle. La recherche du meilleur coefficient de compétitivité et de performance trouve sa solution dans la gestion rationnelle des immobilisations corporelles qui détiennent une part importante dans le capital économique.

D'ores et déjà, on retiendra que la gestion des immobilisations corporelles de l'ASECNA se déroule à travers un cycle de vie allant de l'acquisition à la cession. Chaque élément de ce cycle pris individuellement est indispensable et son omission ou insuffisance dans son exécution révèle un résultat économique et financier moins pertinent. Eu égard à la place des immobilisations corporelles dans le patrimoine de l'Agence et l'impact de leur gestion sur la rentabilité économique et financière, un regard particulier devra être porté sur les nouvelles perspectives répondant au nouveau prototype de gestion.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXE

ANNEXE 1 : Plan comptable de l'ASECNA

Comptes	Libellé	Durée
20	FRAIS ET VALEURS INCORPORELLES IMMOBILISES	
200010	Frais d'études et de recherches	1
200030	Logiciels	3
200040	Frais acquisition d'immobilisations	1
200900	Autres frais immobilisés	1
21	TERRAINS	
210000	Terrains	0
22	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	
220	CONSTRUCTIONS ET BATIMENTS	
2200	Bâtiments industriels	
220001	Distributeurs de carburants	25
220002	Hangar entretien avions	25
220003	Hangar abri avions	25
220004	Hangar matériel piste	25
220005	Autres bâtiments industriels	25
2201	Bâtiments administratifs	
220101	Siège de l'ASECNA	25
220102	Représentations	25
220103	Paeries	25
220104	Ecoles (EAMAC, ERNAM, ERSI ...)	25
220109	Autres bâtiments administratifs	25
2202	Bâtiments techniques	
22021	Constructions techniques	
220210	Bâtiment station terrienne	20
220211	Bloc technique	20
220212	Magasins navigation aérienne et météo (si indépendants du bloc technique)	20
220213	Centrale électrique	20
220214	Centre émission	20
220215	Centre de réception	20
220216	Bâtiments sécurité - incendie	20
220217	Bâtiments subdivision infra	20
220218	Postes de police	20
220219	Autres bâtiments techniques	20
22022	Autres constructions techniques	
220221	Hangars et garages	10
220222	Abris VOR, ILS, DME	10
220223	Abris radiobalise	10
220224	Abris pour postes transfo	10
220225	Stations de vent	10

220226	Abris parc météo	10
220227	Ateliers (garage, menuiserie, électricité ...)	10
220229	Autres constructions légères	10
2203	Bâtiments commerciaux et terminaux	
220301	Aérogare	25
220310	Bâtiments transitaires	25
220320	Boutiques - supermarché	25
220330	Catering	25
220340	Commissariat	25
220350	Bâtiments fret	25
220360	Pharmacie	25
220370	Restaurants – bars	25
220380	Pavillon présidentiel - salon d'honneur	25
220390	Aérogare pèlerins	25
220399	Autres bâtiments commerciaux et terminaux	25
2204	Bâtiments à usage d'habitation	
220400	Villas et cités	20
220490	Autres logements	20
2205	Aires de manœuvre	
220510	Pistes	20
220520	Voies de circulation	20
220530	Aires de stationnement	20
220590	Autres aires	20
2206	Voieries et réseaux divers	
220610	Voies d'accès	20
220620	Parkings et clôtures (si indépendants de la construction)	20
220630	Routes de sécurité	20
220640	Ouvrages d'assainissement et de franchissement	20
220690	Autres voies	20
2207	Voies d'eau et puits	
220700	Voies d'eau et puits	20
221	MATERIEL ET OUTILLAGE	
2211	Matériel de télécommunications	
221101	Emetteurs	10
221102	Récepteurs	10
221103	Emetteurs-récepteurs	10
221104	Antennes - pylônes-Récepteur de balise	10
221105	Baies de contrôle	10
221106	Modules de télécommande	10
221107	Multiplexeurs-Bande de base stat. Terrienne	10
221108	Téléimprimeurs - télétypes	10
221109	TOR	10
221110	Faisceaux hertziens - multiplex	10

221111	CAT	10
221112	Téléphones de sécurité	10
221113	Autocommutateurs	10
221114	Enregistreur - lecteur - effaceur	10
221115	Système de diffusion horaire	10
221116	Système de diffusion de l'information (DIATV, STDVI, moniteur TV, imprimante ...)	10
221117	Meubles techniques (TWR, CIV, BCT, BLU ...)	10
221118	Réseau de Commandement (Mini Autocom.Cdt. MAC6, Mini Autocom. ATS + Sécu. MAS6)	10
221119	Autres matériels de télécommunication-Réseau X25 (PC+ écrans-imprimante-MEGAPAC)	10
221120	Satellites Télécommunications	10
221121	EQUIPEMENTS LARGE BANDE (Radio-Fréquence:R-F)	10
	-amplificateurs (LNA - SSPA - HPA)	
	-transpositions de fréquence (Emission/Réception)	
	-panneaux de brassage FI et RF	
	-armoires ou baie FI/RF	
	-équipements auxiliaires RF (liaisons RF)	
	-système de pressurisation	
221122	EQUIPEMENTS FREQUENCES INTERMEDIAIRES (F-I)	10
	-modems (modulateurs-démodulateurs)	
	-diviseurs FI	
	-panneaux de brassage	
	-TIM	
	-horloge et synchronisation réseau (TFU)	
221123	RESEAU VSAT	10
	-Baie Principale: (panier principal, alimentation, carte ligne, modems, générateur de sonnerie)	
221124	SURVEILLANCE ET COMMANDE STATION ET RESEAU	10
	-PC	
	-Ecrans	
	-Equipements CMS/RF	
221125	FIBRE OPTIQUE	10
221129	AUTRES MATERIELS STATION TERRIENNE	10
221130	Documentations Techniques	10
221131	Système ATM02: Traitement des Données NA et MTO (Air Traffic Management), Système ATM01: Traitement et de Visualisation de Données de Vol Compatible (ADS/CPDLC), Système Centre de Traitement FDPS/FPASD/ADS/CPDLC/RADAR	10
221132	Système ATISA/PDCA	10
221133	Radar de Surveillance du Trafic Aérien	10
2212	Aides radioélectriques	
221201	VOR	10

221202	DME	10
221204	Localiser (ILS)	10
221205	Glise (ILS)	10
221206	Marker (ILS) - radio bornes	10
221207	Radiobalises locators	10
221208	Radiogoniomètres	10
221209	Autres matériels radioélectriques	10
2213	Electricité et balisage	
22131	Balisage de pistes	
221310	Balisage ligne d'approche, balisage de seuil d'extrémité, voies et bretelles	10
221315	Eclairage aires de stationnement, hangars	10
22132	VASIS / PAPI	
221320	VASIS	10
221321	PAPI	10
22133	Centrale électrique et postes de distribution	
221331	Groupes électrogènes	10
221332	Automatisme central	10
221333	Transformateurs, régulateurs, stabilisateurs, cellules de protection, répartiteurs, chargeurs, onduleurs, redresseurs, batteries, compresseurs ...	10
221334	Tableaux et armoires BT et distribution	10
22134	Réseaux de câbles d'énergie et de télécommande	
221340	Réseaux de câbles d'énergie et de télécommande	10
22135	Protection foudre et paratonnerre (si indépendants de la construction d'un bâtiment)	
221350	Protection foudre et paratonnerre	10
22136	Stations solaires	
221360	Stations solaires	10
22139	Autres matériels d'électricité et de balisage	
221390	Autres matériels d'électricité et de balisage	10
2214	Matériels météorologiques	
22141	Equipements stations d'observation de surface	
221411	Anémomètres, girouettes, indicateurs	7
221412	Télévents	7
221413	Baromètres à mercure, barographes ...	7
221414	Pylônes anémométriques	10
221415	Stations de vent	7
221419	Autres équipements stations d'observation	10
22142	Equipements VMA	
221420	SAOMA / SIOMA (calculateurs)	7
221421	APT / WEFAX, CVME, DCP	10
221422	Radar de précipitations	10
221423	Transmissiomètre, luminancemètre, capteurs vent, température,	7

	pression, humidité	
221424	TNA / TNL	10
221425	Antennes paraboliques et hélicoïdales	10
221429	Autres équipements VMA	10
22143	Equipements prévisions	
221431	Fac-similé, inscripteur, transmetteur, matériel de reprographie	10
221439	Autres équipements de prévisions	10
22144	Equipements de mesure en altitude	
221440	Radio sondage : radar vent - DIGICORA - STAR	7
221441	Théodolites	7
221442	Récepteurs radiosondage (VAISALA, MESURAL, CHAINE CITAR)	7
221443	Processeurs et calculateurs	7
221444	Générateur d'hydrogène	7
221449	Autres équipements de mesure en altitude	7
22145	Matériels spéciaux météo	
221450	SVIMA	10
221451	Télévision intérieure	10
221452	Solarimètre	7
221453	Emetteur DCP, récepteur SRP	10
221454	Table traçante	10
221455	Enregistreur VOLMET	10
221459	Autres matériels météo spéciaux	10
22149	Autres matériels météo	
221490	Autres matériels météo	10
2215	Appareils de mesure et de contrôle	
221501	Générateurs, récepteurs ILS	5
221502	Voltmètres, multimètres, millivoltmètres, wattmètres, hypsowattmètres, oscilloscopes, analyseurs de spectre, modulomètres, etc. ...	5
221503	Recherche de défauts de câbles	5
221504	Bancs de test	5
221505	Bancs de calibration	8
221509	Autres appareils de mesure	5
2216	Matériel et outillage d'atelier	
221610	Matériel d'atelier Affûteuses, aléseuses, bancs d'essai, bobineuse, cisailles, dégauchisseuses, poste de soudure, rectifieuses, tours, forges, compresseurs, etc. ...	5
221620	Outils d'atelier Valises d'outillage, petits outils, etc. ...	5
221690	Autres matériels et outillages d'atelier	5
2217	Engins de génie civil	
221701	Tracteurs, niveleuses, compacteurs, gyrobroyeurs, concasseurs	5
221702	Grues et engins de levage	5
221709	Autres engins	5
2218	Matériel de sécurité - incendie	

221810	Véhicules incendie : VIGP, VIMP, VIPP, VLIS, VIGIP, VIPIP, VIPEL, VP FLYCO, véhicules de pistes.	10
221820	Camions citernes	10
221830	Ambulances	10
221840	Matériels de désincarcération	10
221850	Equipements individuels : vêtements de protection, masques, etc. ...	10
221860	Equipements collectifs : matériels de premier secours et respiratoires (extincteurs, appareils de réanimation, couvertures d'amiante, sirènes)	10
221890	Autres matériels de sécurité incendie	10
2219	Autres matériels et outillages	
221900	Autres matériels et outillages	5
222	MOBILIERS ET MATERIELS DE BUREAU ET D'HABITATION	
2221	Mobiliers et matériels de bureau	
22210	Mobiliers de bureau	
222101	Bureaux	10
222102	Armoires et meubles de rangement	10
222103	Tables	10
222104	Coffre-fort, armoire ignifuge	10
222105	Fauteuils et chaises	10
222109	Autres mobiliers de bureau	10
22211	Matériels de bureau	
222110	Machines à écrire et à calculer	5
222112	Machines à photocopier	5
222113	Machines à tirer et relieuses	10
222114	Télécopieurs	5
222115	Ventilateurs et climatiseurs individuels	5
222116	Stencillograveurs	5
222119	Autres matériels de bureau	5
2222	Matériel informatique	
222200	Mini - ordinateurs	5
222210	Micro - informatique	5
222230	Imprimantes	5
222240	Terminaux	5
222290	Autres matériels informatiques	5
2223	Mobilier et matériels d'habitation	
22230	Mobiliers d'habitation	
222301	Buffets, armoires et commodes	10
222302	Lits, sommiers et matelas	10
222303	Tables et tablettes	10
222304	Mobilier de jardin	10
222305	Chaises et fauteuils	10
222306	Coiffeuses	10
222309	Autres mobiliers d'habitation	10

22231	Matériels d'habitation	
222311	Réchauds, fours et cuisinières	5
222312	Réfrigérateurs	5
222313	Climatiseurs	5
222314	Ventilateurs	5
222315	Chauffe-eau	5
222316	Machines à laver	5
222319	Autres matériels d'habitation	5
2224	Matériels audiovisuels et didactiques	
222400	Matériels audiovisuels	5
222410	Matériels didactiques	5
223	AGENCEMENTS, AMENAGEMENTS ET INSTALLATIONS	
2230	Agencements des bâtiments industriels	
223001	Agencements des distributeurs de carburants	10
223002	Agencements hangar entretien avions	10
223003	Agencements hangar abri avions	10
223004	Agencements hangar matériels pistes	10
223005	Agencements autres bâtiments industriels	10
2231	Agencements des bâtiments administratifs	
223100	Agencements siège de l'ASECNA	10
223110	Ascenseurs	10
223120	Agencements des représentations	10
223130	Agencements des paeries	10
223140	Agencements des écoles (EAMAC, ERNAM, ERSI)	10
223190	Autres agencements des bâtiments administratifs	10
2232	Agencements des bâtiments techniques	
22321	Agencements des constructions techniques	
223210	Agencement bâtiment station terrienne	10
223211	Agencements des blocs techniques	10
223212	Agencements des magasins météo et navigation aérienne (si indépendants du bloc technique)	10
223213	Agencements centrale électrique	10
223214	Agencements centre émission	10
223215	Agencements du centre de réception	10
223216	Agencements bâtiment sécurité - incendie	10
223217	Agencements du bâtiment subdivision infra	10
223218	Agencements poste de police	10
223219	Autres agencements des bâtiments techniques	10
22322	Agencements autres constructions techniques	
223220	Agencements des hangars et garages	10
223221	Agencements des abris VOR, ILS, DME	10
223222	Agencements des abris radiobalise	10
223223	Agencements des abris de poste transfo	10

223224	Agencements des stations météo	10
223225	Agencements du parc météo	10
223226	Agencements des clôtures	10
223227	Agencements des ateliers (garage, menuiserie, électricité ...)	10
223229	Autres agencements des constructions légères	10
2233	Agencements des bâtiments commerciaux	
223301	Agencements aérogare	10
223310	Agencements bâtiments transitaires	10
223320	Agencements boutiques - supermarché	10
223330	Agencements catering	10
223340	Agencements commissariat	10
223350	Agencements bâtiments fret	10
223360	Agencements pharmacie	10
223370	Agencements restaurants - bars	10
223380	Agencements pavillon présidentiel - salon d'honneur	10
223390	Agencements aérogare pèlerins	10
223399	Agencements autres bâtiments commerciaux et terminaux	10
2234	Agencements des bâtiments à usage d'habitation	
223410	Agencements des villas et cités	10
223420	Autres agencements des logements	10
2235	Autres agencements et aménagements	
223500	Autres agencements et aménagements	10
224	MATERIEL DE TRANSPORT	
224100	Véhicules de liaison	5
224200	Véhicules utilitaires	5
224300	Véhicules de transport en commun	5
224400	Camions et bennes	5
224500	Matériel de transport aérien	15
224600	Véhicules à 2 roues	3
224800	Accessoires matériel de transport	5
224900	Autres matériels de transport	5

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

1. ALAZARD Claude, SEPARI Sabine (2007), *Contrôle de gestion : manuel et applications*, Editions dunod, Paris, p 718.
2. AVELINE Jean-Marc, PRISCO-CHREIKI Christian (2007), *Gestion du patrimoine*, Editions Eyrolles, Paris, p 288.
3. BUSHABU P. Kuete (2005), *Cours de méthodes de recherche scientifique*, Université de Lubumbashi, Zaire, p 74.
4. CAUSIN E (2002), *Droit comptable des entreprises*, Larcier, Bruxelles, p 968.
5. COLLASSE Bernard (2000), *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit*, Editions economica, Paris, p 1317.
6. CORROY Christiane, LIEUTIER Agnès (2010), *Gestion des immobilisations et des investissements, processus 5 – Corrigé*, Editions Hachette technique, Paris, p 319.
7. COUVREUR JP., HUBNER G., MICHEL P. (2006), *Finances d'entreprise, une approche globale pour les juristes*, Editions Kluwer, Bruxelles, p 299.
8. DAYAN Armand (2004), *Manuel de gestion*, Volume 1, 2ème éd, Editions marketing, Paris, p 975.
9. Éric DUCASSE, Anne JALLET, Auguste, Christian Prat Dit Hauret, Stéphane Ouvrard (2005), *Normes comptables internationales IAS/IFRS*, Editions De Boeck, Bruxelles, p 192.
10. GOLDMAN H., GRODZINS C., MANN C. (1992), *La Matrice d'Analyse des Politiques*, OECD Publishing, Paris, p 292.
11. GUERRA F. et HAAN E. (1998), *Comptabilité 2, les règles d'évaluation et PCMN*, 4ème éd., De Boeck Université, Bruxelles, p 432.
12. HENOT C. HEMICI F. (2007), *Exercices et corrigés de contrôle de gestion*, Editions Bréal, France, p 224.

13. Le Petit Larousse illustré (2001), Les Editions Françaises Inc., p 1784.
14. MANDOU C (2003), *Comptabilité générale de l'entreprise*, Editions De Boeck, Bruxelles, p 216.
15. MERTON R.K. cité par KAPEND (2003), *Cours de gestion du personnel*, Mardaga.
16. MELYON Gérard (2007), *Gestion financière*, Lexifac Gestion Bréal, 4ème éd., France, p 288.
17. MOREAU Agnès, VILLAUME Armelle, MORINIERE Françoise, JARRY Anne, (2001), *Gestion des immobilisations et des investissements*, Editions Nathan, Paris, p 224.
18. NIANG Mor (2006), *Cours de Comptabilité des sociétés commerciales : comptabilité approfondie : comptabilité des groupes*, 3ème Edition, Saint-Michel, Dakar, p. 462.
19. NJAMPIEP Jacques (2008), *Maîtriser le droit et la pratique du système comptable OHADA*, Publibook, France, p 912.
20. OBERT Robert (2005), *Pratique des normes IAS/IFRS*, Editions Dunod, Vottem, p 561.
21. SAMBE Oumar, DIALLO Mamadou Ibra (2003), *Le praticien comptable système comptable OHADA*, 3ème éd, Editions comptables et juridiques, Dakar, p 993.
22. SIMON Yves & al (1997), *Encyclopédie de Gestion*, 2ème éd, Editions Ecominica, Paris, p 1205.
23. VERNIMEN P. (2006), *Lettre d'information N°49*, www.vernimmen.net, Juillet 2006.
24. VERNIMMEN P. (2009), *Finance d'entreprise*, 7^{ème} Edition Dalloz, Paris, p1175.
25. VERNIMEN P (2010), *Lettre d'information N° 92*, www.vernimmen.net, Novembre 2010.