



Revue Intelligence Stratégique
Journal des publications scientifiques

Volume 5, numéro 11

Janvier-Mars 2022

p-ISSN : 3006-547X ; e-ISSN : 3006-5488

<https://doi.org/10.62912/>

DIFFICULTES PRATIQUES DE L'APPLICATION DE L'AMORTISSEMENT PAR COMPOSANTS EN DROIT FISCAL CONGOLAIS AU REGARD DU SYSCOHADA

Jeannot BOSENJU LONGONDA

Assistant deuxième mandat à l'Institut Supérieur de Commerce/Kinshasa-RDC

RESUME

L'amortissement fiscal procure une économie d'impôt, par rapport à une situation où on oublierait que le capital utilisé dans la production finit par être détruit, situation qui ne constitue donc pas une norme. Cette « économie » est égale au taux de l'impôt multiplié par l'annuité d'amortissement.

La présente étude axée sur les difficultés pratiques de l'application de la nouvelle disposition sur l'amortissement par composants des immobilisations relativement tel que stipulée par l'acte uniforme du 26 janvier 2017 relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF), ou le législateur fiscal congolais se trouve en difficulté de régler cette nouvelle disposition apportée par le SYSCOHADA dans son arsenal fiscal pour plusieurs raisons qui sont abordées dans le contenu de cette étude.

Pour l'aboutissement de cette étude, outre l'introduction et la conclusion, le présent travail comprend quatre chapitres à savoir : le premier a abordé la revue de la littérature sur les amortissements par composants, le deuxième sur la problématique et l'hypothèse de recherche, le troisième sur la méthodologie et enfin, dernier a fait l'objet de l'analyse des résultats.

Mots-clés : amortissement, amortissement par composants, droit fiscal, SYSCOHADA.

SUMMARY

Tax depreciation provides a tax saving, compared to a situation where one would forget that the capital used in production ends up being destroyed, a situation which therefore does not constitute a norm. This "saving" is equal to the tax rate multiplied by the annual depreciation charge.

This study focuses on the practical difficulties of applying the new provision on the depreciation by component of relatively fixed assets as stipulated by the uniform act of January 26, 2017 relating to accounting law and financial information (AUDCIF) , or the Congolese tax legislator finds it difficult to regulate this new provision made by SYSCOHADA in its tax arsenal for several reasons which are discussed in the content of this study.

For the culmination of this study, in addition to the introduction and the conclusion, this work comprises four chapters, namely: the first dealt with the review of the literature on depreciation by components, the second on the problem and the hypothesis of research, the third on the methodology and finally, the last was the subject of the analysis of the results.

Keywords : *depreciation, depreciation by components, tax law, SYSCOHADA.*

INTRODUCTION

La cohabitation entre droit comptable et fiscal ressemble à une science sans conscience, où le droit fiscal abuse impunément et sans vergogne des principes comptables.¹

L'étude des interactions entre ces deux disciplines indignes les opérateurs économiques sur la nature particulière de la relation entre comptabilité et fiscalité, une relation qualifiée de tyrannique à juste titre car l'influence de la fiscalité, du fait du lien qui l'unit à la comptabilité, est encore trop forte, allant jusqu'à engendrer une incapacité du droit comptable à respecter ses propres principes.

Selon l'article 38-1 de l'Acte uniforme du 26 janvier 2017 relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF), l'entité ventile le montant d'une immobilisation corporelle en ses parties significatives dès lors que² les éléments d'actif sont dissociables ; les éléments d'actif ont une utilisation différente ; la durée d'utilité de chaque élément est différente ; et

¹ SIANKOLOUTE S., « Les relations fiscal-comptable : vers un passage de l'ère juridique à l'ère économique ? », Thèse de doctorat, Université de Nice-Sophia Antipolis, 2018, p. 7.

² Acte uniforme du 26 janvier 2017 relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF).

le coût de chaque élément peut être évalué de façon fiable et qu'il est significatif par rapport au coût total de l'immobilisation. Chaque élément de l'immobilisation visée dans cette disposition doit être comptabilisé séparément dès son acquisition ou son remplacement.

A ce titre, la décomposition de ces immobilisations n'est autorisée que pour les bâtiments et autres ouvrages, les avions, les bateaux, les camions, les autocars, les bus, les véhicules blindés de transport de fonds, certains matériels et outillages des entités industrielles, minières, agricoles, hospitalières et pétrolières, dès lors que l'entité dispose de statistiques et autres informations lui permettant de bien appréhender la durée d'utilité de chaque élément.

Alors qu'il existe jusqu'à ce jour un silence absolu du droit fiscal congolais à travers son code des impôts dans l'application de cette disposition en ce qui concerne la déductibilité de la pratique de l'amortissement dit par composant. Donc, nous observons une divergence à grande échelle de l'article 38-1 de l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF) en rapport du droit fiscal congolais.

Le code des impôts mis à jour en 2021, en son article 43 de la O-L n°69/009 du 10 février 1969 modifiée par l'O-L n°69/059 du 5 décembre 1969, par l'O-L n°76/072 du 26 mars 1976, par l'O-L n°87-044 du 15 septembre 1987, par l'O-L n°89-015 du 18 février 1989, par le O-L n°109/2000 du 19 juillet 2000 et par l'O-L n°13/008 du 23 février 2013), énumère la liste des charges considérées comme professionnelles et fixe les conditions pour qu'une dépense professionnelle soit acceptée comme déductible des revenus imposables.

Ce même code des impôts fixe également les conditions que doivent remplir les amortissements appliqués par la société sur ses actifs immobilisés, pour que ces derniers soient admis comme charges professionnelles, donc déductibles des revenus imposables.

La matière fiscale étant règlementée par la loi fiscale qui, est de stricte application, il en résulte que toute charge comptable n'obéissant pas aux conditions fixées par le code des impôts, ne peut être acceptée comme

professionnelle, ni fiscalement admise en déduction des revenus professionnels.

Par conséquent, à la lumière de la législation fiscale congolaise, il ne peut être imposé au fisc congolais d'accepter en déduction une dotation issue du système d'amortissement par composants, ce dernier n'étant pas reconnu par le code des impôts. L'agent économique se trouve dès lors devant deux textes de lois qui ne convergent pas sur certains points précis, non pas par sa faute, plutôt celle de deux textes de loi dont, l'un de la portée régionale et, l'autre de la portée nationale.

L'agent économique dépendant de deux, doit d'abord se conformer aux obligations fixées par le SYSCOHADA dans la tenue de sa comptabilité, et ensuite, refaire le même exercice pour se conformer aux exigences de la législation fiscale congolaise, qui du reste, n'est pas sans conséquence dans sa vie économique.

A cet effet, cette recherche traite sur « les difficultés pratiques de l'application de l'amortissement par composants en droit fiscal congolais tel qu'institué par le SYSCOHADA ». Outre l'introduction et la conclusion, le présent article comprend deux points importants à savoir : l'approche théorique et l'approche empirique.

I. PORTEE EPISTEMOLOGIQUE SUR LES AMORTISSEMENTS PAR COMPOSANTS

D'entrée de jeu, L'amortissement par composants c'est lorsque dès l'origine, un ou plusieurs éléments constitutifs d'un actif ont chacun des utilisations différentes ou procurent des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun d'eux est retenu.³

I. 1. Amortissement

D'après Joseph Antoine et Jean-Paul Cornil, le concept d'amortissement peut être envisagé à deux points de vue. Selon le premier,

³ Disponible sur www.fntp.fr/extranet, du 23 juin 2006.

l'amortissement est considéré comme la constatation de la dépréciation, inexorable et, en principe, irréversible, subie par les immobilisations dont la durée d'utilisation est limitée dans le temps.

Selon le second, « l'amortissement est considéré comme la prise en charge progressive par le compte de résultats de la valeur d'acquisition d'une immobilisation sur sa durée probable d'utilisation ».⁴

Selon le système comptable OHADA, l'amortissement est la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'une immobilisation, qui se déprécie de façon certaine et irréversible avec le temps, l'usage ou en raison du changement de techniques, de l'évolution des marchés ou de toute autre cause.⁵ Il consiste pour l'entreprise à répartir le coût du bien sur sa durée probable d'utilisation selon un plan prédéfini. Bien entendu que la durée d'utilité d'une immobilisation peut être plus courte que sa vie économique.

I. 1. 1. Propriétés de l'amortissement

L'amortissement a plusieurs propriétés, estiment Mbangala A. et Mwanda R. Il diminue le résultat net car il est enregistré dans un compte de charge ; tend à assurer la fixité du capital car sans l'amortissement on serait tenté de réduire le capital de la valeur d'usure ; sert d'autofinancement ; et diminue l'impôt (économie d'impôt).

I. 1. 2. Rôles de l'amortissement

a. Aspect comptable

L'amortissement est la traduction du souci de faire en sorte que les comptes annuels reflètent sincèrement le patrimoine de l'entreprise et ses résultats. Ce rôle de l'amortissement est quelque peu faussé étant donné qu'il est souvent calculé sur des bases forfaitaires et fiscales qui ne correspondent pas nécessairement à la dépréciation réelle.⁶

⁴ ANTOINNE J. et CORNIL J., *Lexique Thématique de la Comptabilité*, éd. De Boeck, Paris, 2008.

⁵ DOBILL M., *Comptabilité OHADA*, Tome 1 : Comptabilité Générale, éd. Karthala, Paris, 2008.

⁶ ANTOINNE J. et CORNIL J., *Op. cit.*

b. Aspect financier

L'amortissement a pour but de conserver les ressources nécessaires au renouvellement des immobilisations en service. Certes, là aussi l'amortissement ne remplit pas ce rôle de manière satisfaisante car il est calculé sur base de la valeur d'acquisition des immobilisations qui est généralement inférieure à leur valeur de remplacement.

Il est donc évident que l'inflation monétaire et l'évolution technologique, principal facteur d'obsolescence, feront que l'amortissement ne pourra pas être le seul élément de reconstitution financière du potentiel productif de l'entreprise.⁷

c. Aspect économique

L'amortissement permet de rattacher au résultat de chaque exercice comptable la consommation que représente l'utilisation de l'actif immobilisé. Il est donc considéré comme la consommation progressive d'un facteur de production.

d. Aspect fiscal

Dans la mesure où il est accepté par l'administration fiscale, l'amortissement constitue une charge professionnelle déductible de la base imposable. Cet aspect prend, hélas, souvent le pas sur les autres fonctions de l'amortissement.

I. 1. 3. Méthodes d'amortissement

Par méthode d'amortissement, il faut entendre le procédé qui permet de répartir la dépréciation totale des actifs amortissables sur la durée de vie probable de ces actifs.⁸ Les méthodes les plus utilisées sont l'amortissement linéaire et l'amortissement dégressif admis par l'administration fiscale.

a. Amortissement linéaire ou constant

L'amortissement linéaire consiste à amortir le matériel d'une manière constante sur toute sa durée d'utilisation. C'est donc une constatation

⁷ *Ibidem.*

⁸ *Ibidem.*

comptable de la dépréciation d'un bien, basée sur une méthode de calcul dont le montant des annuités est constant.

En pratique, il s'agit du principal mode d'amortissement utilisé par les entreprises qui sert de référence sur le plan fiscal pour certains calculs. Chaque année, on amortit l'actif concerné d'un montant identique. Ce montant correspond à x% de la valeur d'acquisition, appelé taux d'amortissement.

b. Amortissement dégressif

Les marchés de biens d'occasion montrent que la dépréciation est plus forte en début qu'en fin de vie des biens. L'amortissement devrait donc être dégressif.⁹ L'amortissement dégressif se caractérise par l'application d'un taux constant à une valeur dégressive (la valeur résiduelle). Par conséquent, l'annuité d'amortissement est décroissante, ce qui la distingue de l'annuité d'amortissement linéaire qui est constante.

Lorsque la législation fiscale d'un pays autorise l'amortissement dégressif, elle permet aux entreprises d'augmenter le montant des dotations, et donc des charges, au cours des premiers exercices. L'entreprise payant de ce fait moins d'impôts sur le bénéfice, elle pourra récupérer plus rapidement son investissement.

I. 1. 4. Calcul de l'amortissement

Dans chaque pays, l'administration fiscale communique, pour les différents biens amortissables, les taux et les méthodes d'amortissement à pratiquer. Le taux et durée d'amortissement devraient être fixés en fonction des conditions d'utilisation du marché. Un bien complètement amorti mais toujours utilisé par la société doit continuer à figurer au bilan.¹⁰

Par exemple pour la RDC, seule la méthode d'amortissement linéaire est admise par l'administration fiscale. Pour utiliser d'autres méthodes, comme celle d'amortissement dégressif, il faudrait obtenir une dérogation du directeur général de la DGI. La base de calcul de l'amortissement est la valeur

⁹ DOBILL M., *Op. cit.*

¹⁰ *Ibidem.*

d'origine, c'est-à-dire le coût d'achat de l'immobilisation. Prix d'achat + frais d'achat.

En réalité, le montant amortissable d'un bien est égal à la différence entre la valeur d'entrée du bien et sa valeur résiduelle probable à l'issue de la période d'utilisation prévue. Dans la pratique, la valeur résiduelle d'un bien est souvent insignifiante et en conséquence sans importance pour le calcul du montant amortissable. S'il apparaît que la valeur résiduelle n'est pas négligeable, elle est estimée à la date d'acquisition du bien ou à la date de toute réévaluation ultérieure du bien, sur la base de la valeur de réalisation qui prévaut à cette date pour les immobilisations similaires ayant atteint le terme de leur utilisation et ayant été utilisées dans des conditions semblables à celles dans lesquelles l'immobilisation sera utilisée. Dans tous les cas, la valeur résiduelle brute est réduite des frais estimés de la revente qui seront supportés à la fin de la durée d'utilisation de l'actif (IAS 4 §11).

I. 1. 5. Amortissement dérogatoire

Dans le système comptable OHADA, l'amortissement dérogatoire fait partie des provisions réglementées et fonds assimilés enregistrés dans le compte 15 au passif du bilan. Il s'agit des provisions à caractère purement fiscal ou réglementaire, comptabilisées non pas en application de principes comptables, mais suivant des dispositions légales et réglementaires (lois de finances par exemple).

C'est l'amortissement ou fraction d'amortissement ne correspondant pas à l'amortissement normal pour dépréciation et comptabilisés en application des textes particuliers.¹¹

La valeur de l'amortissement dérogatoire est obtenue par la différence entre la charge fiscalement déductible et le montant correspondant à la dépréciation économique du bien. La dotation ou la reprise ultérieure constitue toujours une charge ou un produit exceptionnel ou hors activité ordinaire.

¹¹ *Ibidem*.

I. 2. Amortissement par composants

Cette approche d'amortissement s'inspire des traitements préconisés par la norme comptable internationale IAS 16 Immobilisations corporelles et les amendements successifs à cette norme. L'objectif de l'approche par composant est le traitement lié aux actifs corporels composés d'éléments ayant des durées d'utilisation différentes.

I. 2. 1. Principes généraux

Lorsqu'un ou plusieurs éléments constitutifs d'un actif ont chacun des utilisations différentes, ou procurent des avantages économiques à l'entité selon un rythme différent, chaque élément peut être comptabilisé séparément dans un sous compte de l'immobilisation principale et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu.

Ainsi, peuvent avoir des durées d'utilisation différentes, un immeuble et ses ascenseurs, un avion et ses moteurs ou ses sièges, un four et son revêtement intérieur, un bateau de transport de passagers et son moteur ou ses hélices.

Pour les ensembles immobiliers dont le prix d'acquisition est global, la ventilation entre le terrain et la construction est une ventilation entre deux actifs distincts, et non la détermination d'un composant.

En règle générale, plus la durée d'utilisation dans l'entité d'une immobilisation donnée est longue, plus il sera nécessaire de faire apparaître des composants. Le reliquat qui se compose des parties de l'immobilisation qui n'ont pas été comptabilisées distinctement, est appelé « structure ». Les coûts de remplacement d'un composant doivent être comptabilisés à l'actif et la valeur nette comptable du composant remplacé doit être sortie de l'actif ;

A défaut d'identification à l'origine, les différents composants significatifs de l'actif doivent être identifiés et comptabilisés de manière séparée lorsque la dépense de renouvellement ou de remplacement survient.

Toutefois, les éléments ayant une fréquence de remplacement inférieure à douze (12) mois seront systématiquement éliminés, le coût de ces remplacements constituant une charge de l'exercice.

I. 2. 2. Typologie des immobilisations décomposables

Les immobilisations susceptibles d'être décomposées sont les immobilisations dont la valeur est significative et qui contiennent des éléments ayant une durée d'utilité propre, c'est-à-dire des éléments qui feront l'objet d'un ou plusieurs remplacements d'un montant significatif, en cours d'utilisation. Il s'agit par exemple : des bâtiments et autres ouvrages, des avions, des bateaux, des camions, des autocars, des bus, des véhicules blindés de transport de fonds ; certains matériels et outillages des entités industrielles, minières, agricoles, hospitalières et pétrolières, dès lors que l'entité dispose de statistiques et autres informations lui permettant de bien appréhender la durée d'utilité de chaque élément.

En revanche, ne peuvent faire l'objet d'une décomposition, certaines immobilisations de faible valeur et/ou de durée d'utilisation courte telles que les matériels informatiques ; les véhicules de tourisme ; et les matériels et mobiliers.

L'aspect significatif des immobilisations s'apprécie notamment en fonction du total du bilan ou du montant du poste des immobilisations. Le coût du remplacement pourra, quant à lui, être comparé aux charges d'exploitation courantes ou à la dotation aux amortissements totale.

I. 2. 3. Modalités de décomposition dès l'origine

Appliquer l'approche par composants à un actif, impose de décomposer le bien dès l'origine entre l'actif principal et ses différents composants lorsqu'ils sont significatifs, et d'affecter le coût d'entrée global de ce bien entre ces différents éléments.

a. Affectation du coût d'entrée global initial

Les composants identifiés préalablement : étant au sein de l'actif principal (et non au-delà), la décomposition requiert l'affectation du coût d'entrée entre les différents composants et la structure. Le coût d'entrée global n'est donc pas modifié par cette décomposition, il doit être réparti.

Deux situations peuvent se présenter, selon que l'entité dispose directement ou non des éléments permettant cette décomposition :

a. 1. Décomposition validée par des pièces justificatives

C'est notamment le cas pour les immobilisations acquises neuves à titre onéreux, si les factures liées à l'achat des immobilisations font figurer de manière suffisamment détaillées le coût des différents éléments composant l'actif ; pour les immobilisations produites par l'entité, ce sera également le cas si le décompte de production isole précisément les coûts engagés pour produire chaque élément de l'actif (actif principal et composants significatifs). Dans cette situation, l'actif principal et chacun des composants sont enregistrés pour le coût figurant sur ces pièces justificatives.

a. 2. Décomposition non validée par des pièces justificatives

Cette situation, fréquemment rencontrée dans la pratique, se présente par exemple : lors de l'acquisition d'un bien d'occasion ; en cas d'apport de biens ; et pour les immobilisations acquises neuves à titre onéreux, lorsque les factures liées à l'achat des immobilisations, ne font pas figurer le coût des différents éléments composant l'actif.

Lorsque la décomposition ne peut être validée par des pièces justificatives, il est possible de décomposer les valeurs brutes de l'immobilisation acquise, selon la répartition du coût actuel à neuf, en fonction des données techniques ; d'appliquer au coût d'acquisition, le pourcentage de ventilation des catégories de composants constaté sur des immobilisations récentes ou rénovées, pondéré, le cas échéant, par les variations des conditions économiques et des évolutions techniques ; de chercher à obtenir les informations nécessaires auprès de ses fournisseurs ; d'utiliser les pièces justificatives des dépenses effectives de renouvellement.

Néanmoins, cette solution pourrait avoir comme conséquence de surévaluer la valeur des composants souvent inclus pour une valeur moindre dans le coût d'entrée global de l'immobilisation, et même, parfois d'aboutir à une « structure » de l'immobilisation principale de valeur nulle. Des correctifs de valeur des composants sont, dans ce cas, bien entendu nécessaires.

a. 3. Impossibilité d'une décomposition à l'origine

La décomposition peut se révéler impossible, généralement dans les cas suivants : l'entité a identifié des éléments susceptibles d'être remplacés mais ne connaît pas l'échéance à laquelle ce remplacement devrait avoir lieu ; l'entité ne dispose d'aucune information lui permettant de conclure à l'obligation d'effectuer des remplacements d'éléments au sein de l'immobilisation. Même si les composants ne sont pas identifiables à l'origine, ils le deviennent en principe lors de la survenance de la dépense de remplacement.

a. 4. Possibilité d'un regroupement d'éléments

Il est possible, et même souhaitable de regrouper les éléments ainsi décomposés au sein d'une même immobilisation corporelle, par échéance de renouvellement, afin de faciliter la détermination de la dotation aux amortissements.

b. Affectation des différents coûts à la structure et aux composants

Les éléments du coût d'acquisition (coûts directement attribuables, frais d'acquisition, coûts d'emprunt) devraient, en principe, être affectés distinctement aux composants et à la structure. A titre de simplification, ils peuvent être affectés à proportion de la valeur de chaque élément.

c. Base amortissable d'un composant et valeur résiduelle

S'agissant d'un composant identifié à l'origine, sa base amortissable ne peut être diminuée d'une valeur résiduelle, puisque, par définition, il est prévu qu'il soit remplacé avant la fin de l'utilisation de la structure. Les seuls composants pour lesquels il pourrait être recherché une valeur, sont ceux qui correspondent au dernier renouvellement avant la fin de l'utilisation de l'immobilisation dans son ensemble. Ils sont alors amortis sur la durée d'utilisation résiduelle de la structure, plus courte que leur durée de vie économique.

I. 2. 4. Renouvellement des composants

a. Composant identifié à l'origine

Lorsqu'un composant, identifié à l'origine, est renouvelé, le coût de ce renouvellement, dès lors qu'il est significatif, est enregistré à l'actif dans un sous-compte de l'immobilisation principale, et la valeur nette comptable du composant remplacé est comptabilisée au compte 812 Valeurs comptables des cessions d'immobilisations corporelles ou 654 Valeurs comptables des cessions courantes d'immobilisations selon le cas.

b. Composant non identifié à l'origine

Il peut arriver, pendant l'utilisation de l'immobilisation, qu'un remplacement imprévu soit nécessaire. Si aucun composant n'avait été identifié, il faut revoir la décomposition. La démarche à suivre est la suivante : immobiliser l'élément remplacé, comme un nouvel actif sur une ligne distincte (en pratique, souvent un sous-compte de l'immobilisation principale) ; établir un plan d'amortissement de l'élément remplacé.

Le plus souvent, deux cas se présenteront : si le composant doit être à nouveau remplacé, avant la fin de l'utilisation de l'immobilisation, la durée d'amortissement sera celle restant à courir jusqu'à son remplacement ; et si, au contraire, le composant ne doit plus être renouvelé avant la fin d'utilisation de l'immobilisation, il devra être amorti sur la durée d'utilisation résiduelle de la structure.

c. Base amortissable

La base amortissable du composant renouvelé sera égale à son coût d'entrée, éventuellement diminué, lorsqu'il s'agit du dernier remplacement du composant : le cas échéant, d'une quote-part de valeur résiduelle s'il est prévu de céder l'immobilisation dans son ensemble avant la fin de sa durée de vie (sous condition de significativité) et si une valeur résiduelle a déjà été prise en compte dans la base amortissable de la structure ; et si la durée réelle d'utilisation du composant (durée résiduelle d'utilisation de l'immobilisation dans son ensemble) est significativement inférieure à la durée

de vie du composant (qui pourra être cédé indépendamment ou réutilisé sur une autre structure).

d. Durée d'amortissement

Deux cas peuvent se présenter. Premièrement, le composant renouvelé n'aura plus à être remplacé. Le composant sera amorti sur sa durée d'utilisation avec l'immobilisation concernée, c'est-à-dire sur la durée résiduelle d'utilisation de la structure (qui peut être inférieure à la durée d'origine retenue entre deux remplacements). Deuxièmement, le composant renouvelé devra être à nouveau remplacé. La durée retenue pour le plan d'amortissement du composant est égale à sa durée d'utilisation jusqu'au prochain remplacement (prévu avant la fin d'amortissement de la structure).

Le cas échéant, elle pourrait être différente de la première durée d'amortissement retenue pour le plan d'amortissement du composant remplacé (conditions d'utilisation différentes ou composant ayant évolué techniquement).

I. 2. 5. Amortissement des composants

Pour déterminer la durée d'amortissement à retenir, il convient de faire la distinction entre la structure d'une part, les composants d'autre part.

a. Amortissement de la structure

La structure doit être amortie sur la durée réelle d'utilisation.

b. Amortissement des composants

Les composants d'une immobilisation corporelle, identifiés à l'actif, sont amortis en fonction de leur durée réelle d'utilisation par l'entité. Cette durée correspond en principe, à celle séparant deux remplacements, mais peut, toutefois, être plus courte. Tel est le cas notamment lorsque l'entité envisage dès l'acquisition ou dès le remplacement du composant, de céder l'immobilisation sous-jacente, avant le prochain remplacement du composant. Dans ce cas, conformément au principe général, la base amortissable du composant doit être réduite de sa valeur résiduelle.

c. Base amortissable comptable diminuée de la valeur résiduelle

En principe, la base de calcul de l'amortissement doit être diminuée de la valeur résiduelle égale au montant net des coûts de sortie attendus, que l'entité pourrait obtenir de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation.

S'agissant d'un composant identifié à l'origine, sa base amortissable ne pourra jamais être diminuée d'une valeur résiduelle, puisque, par définition, il est prévu qu'il soit remplacé avant la fin de l'utilisation de la structure.

Les seuls composants pour lesquels pourrait être recherchée une valeur résiduelle, sont ceux qui, correspondant au dernier renouvellement avant la fin de l'utilisation de l'immobilisation dans son ensemble, sont amortis sur la durée d'utilisation résiduelle de la structure, plus courte que leur durée de vie économique.

A titre d'exemple, une entité a acquis le 02/01/N un bâtiment administratif de 150.000.000 FC d'une durée d'utilité de 30 ans. Le coût de l'ascenseur est estimé à 30.000.000 F renouvelable après 10 ans.

c. 1. Décomposition du bâtiment

En utilisant l'approche par composant, le bâtiment sera décomposé de la façon suivante : Bâtiment – structure : 120.000.000 FC (150.000.000 – 30.000.000) ;

Bâtiment – composant ascenseur : 30.000.000 FC.

c. 2. Comptabilisation de l'acquisition du bâtiment (02/01/N)

Les comptes 23131 Bâtiments administratifs - structure et 23132 Bâtiments administratifs – composant ascenseur seront débités respectivement de 120.000.000FC et 30.000.000 FC. Par le crédit du compte 4812 Fournisseurs d'immobilisations corporelles pour un montant de 150.000.000 FC.

c. 3. Comptabilisation à la clôture de l'exercice (31/12/N)

Dotation aux amortissements du bâtiment - structure :
 $120.000.000/30 = 4.000.000$ FC

Dotation aux amortissements du bâtiment – composant ascenseur :
 $30.000.000/10 = 3.000.000$ FC. Total = 7.000.000 FC

Le compte 6813 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles sera débité pour un montant total de 7.000.000 FC par le crédit des comptes 283131 Bâtiments administratifs - structure pour un montant de 4.000.000 FC et 283132 Bâtiments administratifs – composant ascenseur pour un montant de 3.000.000 FC.

II. PROBLEMATIQUE ET HYPOTHESES DE RECHERCHE

II. 1. Problématique

Le principe de l'approche par composants pour la ventilation du coût total de certaines immobilisations corporelles trouve son origine en 1993, dans la norme internationale IAS 16 « immobilisations corporelles ».

En application de cette méthode, lorsque dès l'origine, un ou plusieurs éléments constitutifs d'un actif ont chacun des utilisations différentes ou procurent des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun d'eux est retenu.

Lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement unique est retenu pour l'ensemble de ces éléments. Cependant, si dès l'origine, un ou plusieurs de ces éléments ont chacun des utilisations différentes, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu (article 311-2 du Plan comptable général). Il s'agit d'amortissement par composants.

La technique de l'amortissement est très intéressante pour le contribuable, puisqu'elle permet à celui-ci d'opérer une déduction (et par conséquent de réduire son résultat imposable) afin de prendre en compte

l'usure ou l'obsolescence de ses investissements. Il existe plusieurs méthodes d'amortissement, pouvant être choisies par le contribuable.

Une panoplie d'actes uniforme portant Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA) a bouleversé de manière significative l'espace comptable, fiscal et juridique des affaires de la RDC depuis son adhésion effective en 2012.

Parmi ces actes, il y a lieu de citer celui portant organisation et harmonisation des comptabilités révisée des entreprises sises dans les Etats-parties. L'objectif visé par ce nouveau droit comptable énonce les règles de mise en place des comptabilités a pour finalités diverses entre autres de (d') : aider à la prise de décision ; fournir un moyen de contrôle ; servir le diagnostic économique et financier ; permettre le contrôle (du partage des richesses, de l'assiette de l'impôt, pour surveiller et punir) ; alimenter la statistique nationale ; apporter la confiance et favoriser le dialogue social.

« L'organisation comptable mise en place dans l'entreprise doit satisfaire aux exigences de régularité et de sécurité pour assurer l'authenticité des écritures de façon à ce que la comptabilité puisse servir à la fois d'instrument de mesure des droits et obligations des partenaires de l'entreprise, d'instrument de preuve, d'information des tiers et de gestion ».¹²

Ainsi donc, la mise en œuvre du cadre opérationnel des amortissements par composants contribue davantage à dégager les différents impacts qu'entraînent l'application de cette méthode dans le processus de traitement des données et informations comptables.

Le silence de la législation fiscale congolaise des différentes informations du traitement comptable de l'amortissement par composants permet de comprendre la complexité rencontrée par les entreprises dans la mise en œuvre de ce dispositif normatif comptable dans la gestion des entreprises congolaises.

¹² Article 14 de l'Acte uniforme portant organisation des comptabilités en vigueur le 01 janvier 2001 pour les comptes personnels et le 01 janvier 2002 pour les comptes combinés et consolidés.

Malgré cette adhésion de la RDC à l'OHADA, la fiscalité relève du domaine de la souveraineté pour chaque Etat partie, parce qu'elle est un pacte de création des richesses suivant un plan de développement propre à chacun d'eux.

Dans le contexte de la fiscalité congolaise, le traitement fiscal de l'amortissement doit se conformer aux prescrits des dispositions du code des impôts mis à jour en 2021, en son article 43 de l'Ordonnance-Loi n°69/009 du 10 février 1969 modifiée par l'Ordonnance-Loi n°69/059 du 5 décembre 1969, par l'Ordonnance-Loi n°76/072 du 26 mars 1976, par l'Ordonnance-Loi n°87-044 du 15 septembre 1987, par l'Ordonnance-Loi n°89-015 du 18 février 1989, par l'Ordonnance-Loi n°109/2000 du 19 juillet 2000 et par l'Ordonnance-Loi n°13/008 du 23 février 2013 qui énumère la liste des charges considérées comme professionnelles et, fixe les conditions pour qu'une dépense professionnelle soit acceptée comme déductible des revenus imposables.

Ce code des impôts dont son application reste de stricte interprétation en RDC, fixe les conditions que doivent remplir les amortissements déductibles du bénéfice imposable par la société sur ses actifs immobilisés.

La matière fiscale étant régie par la loi fiscale, et qui, est de stricte application, il en résulte que toute charge comptable n'obéissant pas aux conditions fixées par le code des impôts, ne peut être acceptée comme professionnelle, ni fiscalement admise en déduction des revenus professionnels.

Par conséquent, à la lumière de la législation fiscale congolaise, il ne peut être imposé au fisc congolais d'accepter en déduction une dotation issue du système d'amortissement par composants, ce dernier n'étant pas reconnu par le code des impôts ou la loi fiscale congolaise. L'agent économique se trouve dès lors devant deux textes de lois qui ne convergent pas sur certains points précis, non pas par sa faute, plutôt celle des textes de loi dont, l'un est de portée régionale et, l'autre de portée nationale.

L'agent économique dépendant de deux, doit d'abord se conformer aux obligations fixées par le SYSCOHADA dans la tenue de la comptabilité, et ensuite, refaire le même exercice pour se conformer aux exigences de la législation fiscale congolaise, qui du reste, n'est pas sans conséquence dans sa vie économique.

Notre étude consiste à ressortir les difficultés pratiques de l'application de l'amortissement par composants en droit fiscal congolais tel qu'institué par le SYSCOHADA. Quant à ce, nous chercherons à savoir : Quelle est l'interprétation du code des impôts sur le traitement fiscal des amortissements des immobilisations de l'entreprise ? Quelles sont les difficultés et conséquences fiscales de l'application par les entreprises congolaises des amortissements par composant ?

II. 2. Hypothèses de recherche

Au regard des questions posées ci-haut à la problématique, nous pensons en termes d'hypothèses, premièrement qu'il y a lieu de relever que toute dépréciation des éléments de l'actif immobilisé de l'entreprise constitue pour celle-ci une perte de substance.

Cette perte doit être enregistrée par la comptabilité et, pour maintenir la valeur initiale des capitaux engagés dans l'entreprise, l'exploitant doit la compenser par un prélèvement sur les bénéfices de l'exploitation. Tel est le principe de l'amortissement, qui apparaît ainsi comme la constatation comptable de la perte subie sur la valeur d'actif des immobilisations qui se déprécient avec l'usage et le temps.

Pour ce faire, les amortissements ne sont déductibles pour l'assiette de l'impôt que dans la mesure où ils satisfont aux conditions suivantes : les amortissements ne peuvent porter que sur des éléments de l'actif immobilisé soumis à dépréciation du fait de l'usage et du temps ; les amortissements doivent correspondre en principe à la dépréciation effective subie par les éléments à amortir ; les amortissements doivent être effectivement constatés en comptabilité ; les amortissements doivent répondre aux prescriptions du code des impôts congolais relatives aux différents types notamment l'amortissement linéaire, dégressif, accéléré ou exceptionnel.

A cet effet, le législateur fiscal congolais n'aurait prévu aucune disposition relative à la pratique de l'amortissement par composant tel que prévu par le SYSCOHADA.

Deuxième lieu, il faut relever qu'il existe à ce jour des graves divergences sur le traitement des amortissements par composants entre la comptabilité SYSCOHADA révisé et la fiscalité congolaise et celle-ci ne profite pas aux entreprises congolaises alors ces celles-ci ne violent pas les prescriptions des normes comptables de la zone OHADA, par contre elles se trouvent plongées dans une difficulté pratique grave et crée une entorse économique dans la gestion des entreprises congolaises par rapports aux autres Etats de la région.

III. METHODOLOGIE DE RECHERCHE

La recherche scientifique est un processus dynamique ou une démarche rationnelle qui permet d'examiner des phénomènes, des problèmes à résoudre, et d'obtenir des réponses précises à partir d'investigations. Ce processus se caractérise par le fait qu'il est systématique et rigoureux et conduit à l'acquisition de nouvelles connaissances.

Les fonctions de la recherche sont de décrire, d'expliquer, de comprendre, de contrôler, de prédire des faits, des phénomènes et des conduites. La rigueur scientifique est guidée par la notion d'objectivité, c'est-à-dire que le chercheur ne traite que des faits, à l'intérieur d'un canevas défini par la communauté scientifique.

Avant de présenter le cadre dans lequel nous allons mener nos recherches, il est important d'expliquer l'approche, les techniques et méthodes utilisées dans cette étude.

III. 1. Approche utilisée

Le choix de l'approche méthodologique est lié aux hypothèses de travail et à la pertinence des données recherchées. Dans ce cas, le chercheur devrait justifier le choix de chaque méthode utilisée dans la collecte et l'analyse des données.

Pour valider nos hypothèses de recherche, nous avons adopté une approche mixte, c'est-à-dire à la fois qualitative et quantitative.

L'approche qualitative, qui est une démarche non numérique en matière de collecte et d'analyse des données, nous a permis de décrire et de comprendre le phénomène observé. Elle fournit des données de contenu, et non des données chiffrées.

Quant à l'approche quantitative, elle vise à recueillir les données observables et quantifiables qui permettent de mesurer le phénomène étudié. Elle aboutit à des données chiffrées qui permettent de faire des analyses descriptives, des tableaux et graphiques, des analyses statistiques de recherche de liens entre les variables ou facteurs, des analyses de corrélation ou d'association, etc.

En effet, les deux modes de recherche se combinant dans notre étude, nous ont permis de maîtriser le traitement comptable et fiscal des amortissements par composants et de démontrer les difficultés pratiques de l'application de l'amortissement par composants en droit fiscal congolais tel qu'institué par le SYSCOHADA sur la question dudit amortissement par composant. Nous avons donc mobilisé aussi bien les avantages d'approche quantitative que ceux de l'approche qualitative.

III. 2. Techniques de recherche

Pour collecter les données, nous avons utilisé trois techniques : la technique documentaire, celle d'observation directe et celle d'entretien.

III. 2. 1. Technique d'analyse documentaire

La technique documentaire est indispensable pour tout chercheur, car elle consiste à étudier et à analyser les documents pour enrichir la question de recherche. Elle permet de recenser les données déjà existantes. Ainsi, nous avons recouru à toute publication relative aux amortissements par composants des immobilisations ainsi qu'à leur traitement comptable et fiscal (ouvrages, notes de cours, mémoires, rapports, statistiques...).

III. 2. 2. Technique d'observation directe

L'observateur doit se faire « admettre », il est « invisible » mais prend part à l'activité observée. Ainsi dans nos recherches, nous avons appliqué le principe de la caméra cachée où le chercheur est sur le terrain parmi les observés, sans que ces derniers le sachent.

III. 2. 3. Technique d'entretien

Appelée aussi « technique d'interview », il est un rapport oral, en tête à tête, entre deux personnes dont l'une transmet à l'autre des informations sur un sujet prédéterminé ; il s'agit d'une discussion orientée et un procédé d'investigation utilisant un processus de communication verbale pour recueillir des informations en relation avec des objectifs fixés. Cette technique recourt au guide d'entretien. Ainsi, nous avons eu des entretiens avec certains gestionnaires d'entreprises et cadres de l'administration fiscale congolaise.

III. 3. Méthodes d'analyse

Pour analyser les données collectées, nous avons utilisé les trois méthodes suivantes :

III. 3. 1. Méthode descriptive

Elle consiste à décrire, nommer ou caractériser un phénomène, une situation ou un événement de sorte qu'il apparaisse familier. Elle a servi à décortiquer la thématique d'amortissements par composants du point de vue comptable et du point de vue fiscale se référant respectivement à l'Acte uniforme relative au droit comptable et à l'information financière et à la législation fiscale congolaise.

III. 3. 2. Méthode analytique

Cette méthode consiste à décomposer l'objet d'étude en allant du plus complexe au plus simple. Elle recherche le plus petit composant possible, l'unité de base des phénomènes. La méthode analytique nous a ainsi permis de décortiquer les réponses obtenues lors des entretiens ou interviews réalisés.

III. 3. 3. Méthode comparative

Elle est une démarche cognitive par laquelle on s'efforce à comprendre un phénomène par la confrontation des situations différentes. Elle dépasse les simples monographies et permet de tester par exemple certaines hypothèses causales. Ainsi cette méthode nous a permis de comparer la situation de la non-prise en compte par la législation fiscale congolaise des amortissements par composants à l'hypothèse de sa prise compte dans le traitement fiscal.

IV. ANALYSE COMPARATIVE ET INTERPRETATIONS DES RESULTATS

Il est question dans ce chapitre de relever les difficultés rencontrées par les entreprises congolaises relatives aux innovations apportées par le SYSCOHADA révisé concernant les traitements comptables des amortissements face à la législation fiscale congolaises mais également de relever les conséquences fiscales découlant du silence observé de la législation fiscale congolaise en vigueur au regard de ces innovations et de l'appréciation des résultats de cette recherche, pour enfin aboutir aux suggestions et perspectives liées à cette grande innovation du SYSCOHADA.

IV. 1. Présentation matérielle des données comptables de l'entreprise « X »

L'entreprise X par le truchement de son Comptable et Directeur financier a mis à notre disposition les documents suivants dans le souci de mener à bien notre recherche : la Balance Générale des comptes du 01/01 au 31/12/N ; les Plans d'amortissement ; le Compte de résultat ; et le Tableau de détermination du résultat fiscal.

**Tableau n°01 : Balance générale des comptes de l'entreprise X du
01/01 au 31/12/N**

N° Compte	Intitulé	Solde début		Mouvement Période		Solde Fin de période	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
10	Capital	0	1 304 592 386	0	0	0	1 304 592 386
12	Report à nouveau	343 852 998	0	1 072 866 995	0	1 416 719 993	0
13	Résultat net	1 072 866 996		-1 072 866 996			0
162	Emprunt à long terme				4 227 435 000		4 227 435 000
2311	composant structure			2 751 935 000		2 751 935 000	
2312	composant climatisation			307 500 000		307 500 000	
2313	composant ascenseur			656 000 000		656 000 000	
2314	composant toiture			512 000 000		512 000 000	
23	Bâtiment			4 217 435 000		4 217 435 000	
244 100	Mat. de bureau	4 838 417	0	5 429 265	0	10 267 682	0
244 200	Matériel informatique et téléphonique	21 698 291	0	13 434 713	5 114 752	30 018 252	0
244 400	meublier de bureau	4 414 374	0	0	453 600	3 960 774	0
244 500	Mat. bureautique location	0	0	323 889 802	0	323 889 802	0
244 600	meublier de logement	34 413 617	0	0	21 236 817	13 176 800	0
244 700	Mat. de logement	3 459 952	0	0	0	3 459 952	0
249 100	Mat. technique & out. en cours	288 360	0	74 354 474	74 642 834	0	0
24	Mat et mobilier	69 113 011	0	417 108 254	101 448 003	384 773 262	0

275 100	Dépôts pour loyer d'avance	38 494 600	0	972 000	39 466 600		0
27	Dépôts et cautionnement	38 494 600	0	972 000	39 466 600	0	0
283 11	Amort. structure				137 596 750		
283 12	Amort. Climatisation				61 500 000		
283 13	Amort. Ascenseur				164 000 000		
283 14	amortissement toiture				51 200 000		
283	Amort. bâtiment				414 296 750		414 296 750
284 410	Amort. mat. de bureau	0	1 303 811	0	1 356 692	0	2 660 503
284 420	Amort. mat. infor. & téléphonie	0	5 863 127	2 024 590	6 600 824	0	10 439 361
284 440	Amort. mobilier de bureau	0	1 336 353	113 402	709 306	0	1 932 257
284 450	Amort. mat. bureautique locat°	0	0	0	61 593 819	0	61 593 819
284 460	Amort. mob. de logement	0	5 486 506	6 832 212	5 059 881	0	3 714 175
284 470	Amort. mat. de logement	0	937 010	0	606 303	0	1 543 313
284	Amort. mat. & mob.	0	14 926 807	8 970 204	75 926 825	0	81 883 428
28	Amortissement	0	14 926 807	8 970 204	490 223 575		496 180 178
31	Stock de marchandises	64 347 271	0	1 275 681 346	1 260 786 824	79 241 793	0
38	Stock en cours de route	782 885 382	653 078 711	1 950 840 727	1 992 601 594	1 599 752 595	1 511 706 791
39	Dépréciation des stocks	0	0	0	3 206 980	0	3 206 980
40	Fournisseurs	0	573 508 015	1 961 973 869	1 960 396 400	218 719 727	793 857 253
41	Clients	107 699 636	0	2 006 102 197	1 943 845 900	280 705 080	107 542 166

42	Personnel	4 565 222	4 603 695	272 193 720	298 248 592	0	26 093 344
44	Etat & collectivités publiques	36 477 898	42 445 680	1 144 080 597	1 198 603 947	18 887 408	79 378 540
46	Apporteurs, associés et gpes	8 345 023	90 600 000	148 797 533	184 064 817	8 092 569	125 614 831
47	Débiteur et créateur divers	204 855 864	211 664 297	1 318 919 888	1 410 970 976	70 979 411	169 838 932
481	Fournisseur d'invest.			4 227 435 000	4 227 435 000		
49	Dépréciation et provisions	0	0	7 553 189	31 614 479	5 320 829	29 382 119
52	Banque	158 723 157	0	5 997 826 885	6 139 404 389	63 522 232	46 376 580
57	Caisse	3 192 534	0	69 635 996	69 596 980	3 231 550	0
58	virement interne	0	0	168 454 714	168 454 714	0	0
601	achat des marchandises	0	0	767 125 562	1 601 088	765 524 474	0
603	Variations stocks mses	0	0	591 664 302	606 558 823	0	14 894 522
604	Achats fournitures	0	0	499 980 272	204 386 205	295 594 067	0
605	autres achats	0	0	13 772 619	2 852 757	10 919 862	0
61	Transports	0	0	44 075 121	11 090 520	32 984 601	0
62	services extérieurs a	0	0	169 226 219	34 147 789	135 078 430	0
63	services extérieurs b	0	0	134 638 482	46 048 185	88 590 297	0
64	impôts et taxes	0	0	38 808 494	11 046 348	27 762 146	0
65	autres charges	0	0	37 806 816	9 374 164	28 432 652	0
66	Charges de personnel	0	0	378 509 068	70 223 150	308 285 918	
67	Frais fin et charg. Assimilées	0	0	79 286 914	20 780 198	58 506 716	0

681 341	Da mat. de bureau	0	0	1 356 692	0	1 356 692	0
681 342	da mat. info & téléphonie	0	0	6 634 909	34 085	6 600 824	0
681 344	Da mobilier de bureau	0	0	709 306	0	709 306	0
681 345	Da mat. bureautique loc.	0	0	61 593 822	0	61 593 822	0
681 346	Da mob.de logement	0	0	5 059 881	0	5 059 881	0
681 347	Da mat.de logement	0	0	606 303	0	606 303	0
681 349	Da du composant toiture	0	0	51 200 000	0	51 200 000	0
681 350	Da du composant ascenseur	0	0	164 000 000	0	164 000 000	0
681 351	Da du composant climatisation	0	0	61 500 000	0	61 500 000	0
681 352	Da du composant structure	0	0	137 596 750	0	137 596 750	0
68	Dotat° aux amort.	0	0	490 257 663	34 085	490 223 578	0
701	Vente des marchandises	0	0	71 501 941	868 822 136	0	797 320 195
705	Travaux factures	0	0	459 046 445	1 364 786 775	0	905 740 330
72	Productions immobilisées	0	0	64 347 271	466 907 462	0	402 560 191
75	Autres produits	0	0	0	2 828 409	0	2 828 409
77	Gains de change	0	0	5 223 201	12 933 007	0	7 709 806
81	Valeur comptable de cession	0	0	26 691 767	8 856 802	17 834 965	0
82	Produits de cession	0	0	453 600	16 772 994	0	16 319 394
89	Impôts sur le résultat	0	0	27 162 042	0	27 162 042	0

TOTAUX	2 895 419 592	2 895 419 592	29 093 558 916	29 093 558 916	10 654 281 197	10 654 281 197
---------------	------------------	------------------	-------------------	-------------------	-------------------	-------------------

IV. 1. 1. Plan d'amortissement de chaque composant

Notons en passant que l'entreprise avait acquis son bâtiment le 04 septembre N-1 avec un cout d'acquisition global de 4 227 435 000,00 FC et, l'a mis en service le 01/01/N. Pour son amortissement, elle a opté pour le système d'approche par composant, conformément aux dispositions de l'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable et à l'Information Financière, stipulant : « le système d'amortissement par composants, permet de déterminer la base amortissable de chaque composant significatif ainsi que sa durée normale d'utilité économique ».

IV. 1. 2. Identification des composants et leurs durées d'utilisation

Le coût global d'acquisition du bâtiment est de : **4 227 435 000,00 FC**. Il a été décidé de le décomposer par 4 composants à savoir :

Tableau n°02 : Valeurs d'origine et Durée de vie

Composants	Valeurs	Durée d'utilité
Immobilisation principale (structure)	2 751 935 000,00 FC	20 ans
Toiture (composant)	512 000 000,00 FC	10 ans
Climatisation (composant)	307 500 000,00 FC	5 ans
Ascenseur (composant)	656 000 000,00 FC	4 ans
Total	4 227 435 000,00 FC	

Source : tiré des données de l'entreprise.

Ce tableau montre les différentes valeurs d'origine de composants faisant part de bâtiment ainsi que leurs durées de vie d'utilisation par l'entreprise.

Tableau n°03 : Plan d'amortissement de la structure (Premier composant)

Exercice	Base amortissable	Taux d'amort.	Annuité d'amortissement	Cumul des amortissements	Valeur nette comptable
N	2 751 935 000	5	137 596 750	137 596 750	2 614 338 250
N+1	2 751 935 000	5	137 596 750	275 193 500	2 476 741 500
N+2	2 751 935 000	5	137 596 750	412 790 250	2 339 144 750
N+3	2 751 935 000	5	137 596 750	550 387 000	2 201 548 000
N+4	2 751 935 000	5	137 596 750	687 983 750	2 063 951 250
N+5	2 751 935 000	5	137 596 750	825 580 500	1 926 354 500
N+6	2 751 935 000	5	137 596 750	963 177 250	1 788 757 750
N+7	2 751 935 000	5	137 596 750	1 100 774 000	1 651 161 000
N+8	2 751 935 000	5	137 596 750	1 238 370 750	1 513 564 250
N+9	2 751 935 000	5	137 596 750	1 375 967 500	1 375 967 500
N+10	2 751 935 000	5	137 596 750	1 513 564 250	1 238 370 750
N+11	2 751 935 000	5	137 596 750	1 651 161 000	1 100 774 000
N+12	2 751 935 000	5	137 596 750	1 788 757 750	963 177 250
N+13	2 751 935 000	5	137 596 750	1 926 354 500	825 580 500
N+14	2 751 935 000	5	137 596 750	2 063 951 250	687 983 750
N+15	2 751 935 000	5	137 596 750	2 201 548 000	550 387 000
N+16	2 751 935 000	5	137 596 750	2 339 144 750	412 790 250
N+17	2 751 935 000	5	137 596 750	2 476 741 500	275 193 500
N+18	2 751 935 000	5	137 596 750	2 614 338 250	137 596 750
N+19	2 751 935 000	5	137 596 750	2 751 935 000	0

Source : calculé à partir des données des tableaux 1 et 2.

Ce tableau fait part de calcul de l'amortissement par composant de la structure du bâtiment étant donné que sa valeur d'origine connue et sa durée de vie.

Tableau n°04 : Plan d'amortissement de la toiture (deuxième composant)

Exercice	Base amortissable	Taux d'amort.	Annuité d'amortissement	Cumul des amortissements	Valeur nette comptable
N	512 000 000	10	51 200 000	51 200 000	460 800 000
N+1	512 000 000	10	51 200 000	102 400 000	409 600 000
N+2	512 000 000	10	51 200 000	153 600 000	358 400 000
N+3	512 000 000	10	51 200 000	204 800 000	307 200 000
N+4	512 000 000	10	51 200 000	256 000 000	256 000 000
N+5	512 000 000	10	51 200 000	307 200 000	204 800 000
N+6	512 000 000	10	51 200 000	358 400 000	153 600 000
N+7	512 000 000	10	51 200 000	409 600 000	102 400 000
N+8	512 000 000	10	51 200 000	460 800 000	51 200 000
N+9	512 000 000	10	51 200 000	512 000 000	0

Source : calculé à partir des données des tableaux 1 et 2.

Ce tableau fait part de calcul de l'amortissement par composant de la toiture du bâtiment étant donné que sa valeur d'origine connue et sa durée de vie

Tableau n°05 : Plan d'amortissement de la climatisation (troisième composant)

Exercice	Base amortissable	Taux d'amort.	Annuité d'amortissement	Cumul des amortissements	Valeur nette comptable
N	307 500 000	20	61 500 000	61 500 000	246 000 000
N+1	307 500 000	20	61 500 000	123 000 000	184 500 000
N+2	307 500 000	20	61 500 000	184 500 000	123 000

					000
N+3	307 500 000	20	61 500 000	246 000 000	61 500 000
N+4	307 500 000	20	61 500 000	307 500 000	0

Source : calculé à partir des données des tableaux 1 et 2.

Ce tableau fait part de calcul de l'amortissement par composant de la climatisation du bâtiment étant donné que sa valeur d'origine connue et sa durée de vie

Tableau n°06 : Plan d'amortissement de l'ascenseur (Quatrième composant)

Exercice	Base amortissable	Taux d'amort.	Annuité d'amortissement	Cumul des amortissements	Valeur nette comptable
N	656 000 000	25	164 000 000	164 000 000	492 000 000
N+1	656 000 000	25	164 000 000	328 000 000	328 000 000
N+2	656 000 000	25	164 000 000	492 000 000	164 000 000
N+3	656 000 000	25	164 000 000	656 000 000	0

Source : calculé à partir des données des tableaux 1 et 2.

Ce tableau fait part de calcul de l'amortissement par composant de l'ascenseur de l'ascenseur étant donné que sa valeur d'origine connue et sa durée de vie.

IV. 2. Analyse et interprétation des données

IV. 2. 1. Détermination de la dotation annuelle des amortissements conformément aux innovations apportées par le SYSCOHADA

a. Identification des composants et leurs durées d'utilisation

Le coût global d'acquisition du bâtiment est de : **4 227 435 000,00 FC**. Il a été décidé, de le décomposer par 4 composants à savoir :

Tableau n°07 : Tableau indicatif valeur d'origine et durée de vie

Composants	Valeurs	Durée d'utilité
Immobilisation principale (structure)	2 751 935 000,00 FC	20 ans
Toiture (composant)	512 000 000,00 FC	10 ans
Climatisation (composant)	307 500 000,00 FC	5 ans
Ascenseur (composant)	656 000 000,00 FC	4 ans
Total	4 227 435 000,00 FC	

Source : tiré des données de l'entreprise.

Ce tableau montre les différentes valeurs d'origine de composants faisant part de bâtiment ainsi que leurs durées de vie d'utilisation par l'entreprise.

b. Calculs de l'amortissement

Rappelons en passant que nous analysons les données de 2019. Donc, la dotation relative à l'exercice concernée serait égale à :

$$\text{Annuité d'amortissement} = \frac{\text{Coût d'acquisition}}{\text{durée de vie}}$$

$$\text{Pour la Toiture} = \frac{512\,000\,000}{10} = 51\,200\,000 \text{ FC}$$

$$\text{Pour la Climatisation} = \frac{307\,500\,000}{5} = 61\,500\,000 \text{ FC}$$

$$\text{Pour l'Ascenseur} = \frac{656\,000\,000}{4} = 164\,000\,000 \text{ FC}$$

$$\text{Pour la Structure} = \frac{2\,751\,935\,000}{20} = 137\,596\,750 \text{ FC}$$

$$\text{Total dotation aux amortissements} = 414\,296\,750,00 \text{ FC}$$

c. Calcul de l'économie d'impôt

$$\text{Economie d'impôt} = \frac{\text{annuité d'amortissement} \times \text{taux d'imposition}}{100}$$

$$\text{Economie d'impôt} = \frac{414\,296\,750 \times 30}{100} = 124\,289\,025,00 \text{ FC}$$

IV. 2. 2. Détermination de la dotation annuelle des amortissements conformément à la législation fiscale congolaise

a. Identification de la structure et sa durée d'utilité

Coût global d'acquisition : 4 227 435 000,00

Durée d'utilité : 20 ans

Tableau n°1 : Plan d'amortissement du Bâtiment

Exercice	Base amortissable	Taux d'amort.	Annuité d'amortissement	Cumul des amortissements	Valeur nette comptable
N	4 227 435 000	5	211 371 750	211 371 750	4 016 063 250
N+1	4 227 435 000	5	211 371 750	422 743 500	3 804 691 500
N+2	4 227 435 000	5	211 371 750	634 115 250	3 593 319 750
N+3	4 227 435 000	5	211 371 750	845 487 000	3 381 948 000
N+4	4 227 435 000	5	211 371 750	1 056 858 750	3 170 576 250
N+5	4 227 435 000	5	211 371 750	1 268 230 500	2 959 204 500
N+6	4 227 435 000	5	211 371 750	1 479 602 250	2 747 832 750
N+7	4 227 435 000	5	211 371 750	1 690 974 000	2 536 461 000
N+8	4 227 435 000	5	211 371 750	1 902 345 750	2 325 089 250
N+9	4 227 435 000	5	211 371 750	2 113 717 500	2 113 717 500
N+10	4 227 435 000	5	211 371 750	2 325 089 250	1 902 345 750
N+11	4 227 435 000	5	211 371 750	2 536 461 000	1 690 974 000
N+12	4 227 435 000	5	211 371 750	2 747 832 750	1 479 602 250
N+13	4 227 435 000	5	211 371 750	2 959 204 500	1 268 230 500
N+14	4 227 435 000	5	211 371 750	3 170 576 250	1 056 858 750
N+15	4 227 435 000	5	211 371 750	3 381 948 000	845 487 000
N+16	4 227 435 000	5	211 371 750	3 593 319 750	634 115 250
N+17	4 227 435 000	5	211 371 750	3 804 691 500	422 743 500
N+18	4 227 435 000	5	211 371 750	4 016 063 250	211 371 750
N+19	4 227 435 000	5	211 371 750	4 227 435 000	0

Source : nos calculs.

Ce tableau indique les modalités de calcul de l'amortissement dans son approche normale admise par la législation fiscale congolaise qui est différente de l'approche par composant admise par le SYSCOHADA révisé.

b. Calcul d'amortissement du bâtiment

$$\text{Annuité d'amortissement} = \frac{\text{Coût d'acquisition}}{\text{durée de vie}}$$

$$\text{Annuité d'amortissement (Dotation 2019)} = \frac{4\,227\,435\,000}{20} = 211\,371\,750$$

c. Calcul de l'économie d'impôt

$$\text{Economie d'impôt} = \frac{\text{annuité d'amortissement} \times \text{taux d'imposition}}{100}$$

$$\text{Economie d'impôt} = \frac{211\,371\,750 \times 30}{100} = 63\,411\,525,00 \text{ FC}$$

IV. 3. Analyse comparative et interprétation des résultats

IV. 3. 1. Conditions d'admission en déduction des bénéfices imposables des amortissements au regard de loi fiscale congolaise

Conformément aux exigences de la législation fiscale en vigueur, notamment la loi n°69/009 du 10 février 1969 en son article 43 ter A à M telle que modifiée et complétée à ce jour, pour être admis en déduction des bénéfices imposables, les amortissements doivent remplir les conditions suivantes : être pratiqués sur des immobilisations, en ce compris celles données en location par une Institution de crédit-bail agréée par la Banque Centrale du Congo, figurant à l'actif de l'entreprise et effectivement soumises à dépréciation ; être pratiqués sur la base et dans la limite de la valeur d'origine des biens ou, le cas échéant, de leur valeur réévaluée ; ils cessent à partir du moment où le total des annuités atteint le montant de cette valeur.

Le montant de la dépréciation subie au cours de chaque exercice se calcule au moyen d'un taux d'amortissement fixé d'après la durée normale d'utilisation déterminée selon les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation.

Toutefois, cette durée correspond à celle du contrat de crédit-bail en ce qui concerne les biens donnés en location par une Institution spécialisée dûment agréée par la Banque Centrale du Congo, être effectivement pratiqués en comptabilité et figurer sur le tableau des amortissements.

Le petit matériel et outillage ainsi que le matériel de bureau sont admis en déduction pour la totalité de leur prix de revient au cours de l'exercice d'acquisition si leur valeur n'excède pas le montant fixé par arrêté du Ministre ayant les Finances dans ses attributions. (Code des impôts Article 43 ter A Ordonnance-Loi n°69/009 du 10 février 1969).

Le prix de revient servant de base à l'amortissement correspond à la valeur d'origine pour laquelle les immobilisations doivent être inscrites au bilan. Cette valeur s'entend : du coût d'acquisition, c'est-à-dire du prix d'achat majoré des frais accessoires nécessaires à la mise en état d'utilisation du bien, pour les immobilisations acquises à titre onéreux par l'entreprise ; de la valeur vénale, pour les immobilisations acquises à titre gratuit ; de la valeur d'apport, pour les immobilisations apportées à l'entreprise par des tiers ; du coût d'acquisition des matières ou fournitures consommées, augmenté de toutes les charges directes ou indirectes de production, à l'exclusion des frais financiers, pour les immobilisations créées par l'entreprise.¹³

A l'exception, des biens admis aux systèmes d'amortissements dégressifs ou exceptionnels, le système d'amortissement qui doit être retenu est l'amortissement linéaire. Ce dernier consiste à pratiquer, chaque année, une annuité constante égale à la division du prix de revient de l'élément considéré par sa durée normale d'utilisation. Le point de départ de l'amortissement est la date de mise en service des immobilisations.

Si le point de départ se situe en cours d'exercice du bien, la première annuité doit être réduite au *pro rata temporis* à compter du premier jour du mois de mise en service du bien. En cas de cession d'un élément en cours d'exercice, l'amortissement peut être pratiqué jusqu'au jour de la cession.

¹³ Code des impôts Article 43 ter B Ordonnance-Loi n°69/009 du 10 février 1969.

(Code des impôts Article 43 ter C Ordonnance-Loi n°69/009 du 10 février 1969).

Les entreprises soumises au régime réel d'imposition à l'Impôt professionnel sur les bénéfices peuvent, opter pour un système d'amortissement dégressif. Les entreprises soumises à un régime d'imposition forfaitaire ne sont pas autorisées à pratiquer des amortissements dégressifs.

Ce système d'amortissement dégressif n'est applicable qu'aux biens neufs acquis ou créés par l'entreprise après l'entrée en vigueur de la présente Ordonnance-Loi.

Le point de départ de l'amortissement dégressif est la date de mise en service des immobilisations.¹⁴

Le système d'amortissement dégressif est applicable aux éléments suivants de l'actif affectés de manière durable à l'exploitation : les matériels et outillages utilisés pour des opérations Industrielles de fabrication, de transformation, d'extraction ou de transport, à l'exclusion des véhicules de tourisme ; les matériels de manutention ou de levage, à l'exclusion des chariots métalliques mis à la disposition des clients des magasins ; les installations productrices de vapeur, chaleur, énergie et froid industriel ; les installations de sécurité ; les installations à caractère médico-social, à l'exclusion des Installations purement sociales, d'ordre sportif ou uniquement consacrées à l'organisation des loisirs ; les machines de bureau, à l'exclusion de tout autre matériel et du mobilier de bureau ; le matériel et l'outillage utilisés à des opérations de recherche scientifique ou technique ; les installations de magasinage et de stockage, à l'exclusion des locaux servant à l'exercice de la profession ; les immeubles et matériels des entreprises hôtelières, à l'exclusion des biens d'équipement des entreprises exerçant uniquement l'activité de restaurateur ou de cafetier et les machines agricoles et les installations d'élevage, à l'exception des bâtiments et des terrains.¹⁵

Sont exclus du système d'amortissement dégressif : les éléments amortissables dont la durée normale d'utilisation est Inférieure à quatre ans

¹⁴ *Ibidem*.

¹⁵ *Ibidem* (Article 43 ter E).

ou supérieure à vingt ans ; les brevets, marques de fabrique, fonds de commerce, la clientèle, le nom et toutes autres immobilisations incorporelles.

Le montant de l'annuité d'amortissement afférente aux éléments amortissables au taux dégressif et admissible en tant que charge professionnelle, est déterminé : pour la première annuité, à compter de la date de mise en service, appliquant au prix de revient un taux égal au produit du taux d'amortissement linéaire normalement applicable par celui des trois coefficients : 2, 2,5 ou 3 qui correspond à la durée normale d'utilisation de l'élément selon que celle-ci est, respectivement, de quatre ans, cinq ou six ans, ou plus de six ans ; pour chacune des périodes imposables suivantes, en appliquant le taux retenu à la valeur résiduelle desdits éléments, c'est-à-dire à leur prix de revient diminué des amortissements effectués et admis dans la période Imposable antérieure.¹⁶

La première annuité d'amortissement est calculée *pro rata temporis* à compter du premier jour du mois de mise en service ou de création du bien considéré.¹⁷

Lorsque l'annuité d'amortissement calculée pour un exercice devient inférieure à l'annuité correspondant au quotient de la valeur résiduelle comptable de l'immobilisation par le nombre d'années d'utilisation restant à courir à compter de l'ouverture dudit exercice, l'entreprise doit faire état d'un amortissement égal à cette dernière annuité.¹⁸

Les entreprises industrielles qui fabriquent des produits ouverts ou semi-ouverts et dont le prorata de chiffre d'affaires à l'exportation est au moins égal à 20% peuvent opter pour un système d'amortissement exceptionnel.

Le taux de ce prorata peut, le cas échéant, être réévalué par Arrêté Ministériel du Ministre des Finances.

¹⁶ *Ibidem* (43 ter F).

¹⁷ *Ibidem* (43 ter H).

¹⁸ *Ibidem* (43 ter I).

Le prorata de chiffre d'affaires à l'exportation est égal au quotient du chiffre d'affaires à l'exportation sur le total du chiffre d'affaires de l'entreprise. Le chiffre d'affaires à considérer est celui de l'année de mise en service du bien considéré.¹⁹

Le système d'amortissement exceptionnel est applicable aux éléments de l'actif immobilisé repris à l'article 43 ter E, amortissables selon le système dégressif.²⁰

Le montant de l'annuité d'amortissement afférente aux éléments amortissables au taux exceptionnel et admissible en tant que charge professionnelle, est déterminé : pour la première annuité, à compter de la date de mise en service ou de création, en appliquant un taux de 60 % au prix de revient de l'élément considéré.

Les dispositions de l'article 43 ter H de la loi n°69/009 du 10 février 1969 ne sont pas applicables à l'amortissement exceptionnel ; pour chacune des périodes imposables suivantes, en appliquant le système d'amortissement dégressif à la valeur résiduelle desdits éléments, c'est-à-dire à leur prix de revient diminué des amortissements effectués et admis pendant la période imposable antérieure ; lorsque l'annuité d'amortissement calculée pour un exercice devient inférieure à l'annuité correspondant au quotient de la valeur résiduelle comptable de l'immobilisation par le nombre d'années d'utilisation restant à courir à compter de l'ouverture dudit exercice, l'entreprise doit faire état d'un amortissement égal à cette dernière annuité.²¹

Les entreprises qui, pour des éléments amortissables acquis ou constitués pendant une période imposable quelconque, après l'entrée en vigueur de l'Ordonnance-Loi précitée, optent pour le système d'amortissement dégressif ou exceptionnel, doivent notifier cette option au Directeur Général des Impôts ou Directeur Provincial des Impôts compétent.

Cette notification doit être annexée à la déclaration des revenus et être accompagnée d'un relevé indiquant pour chaque élément amortissable au

¹⁹ *Ibidem* (43 ter J).

²⁰ *Ibidem* (43 ter K).

²¹ *Ibidem* (43 ter L).

taux dégressif ou exceptionnel acquis ou créé pendant l'exercice : la nature ; le prix de revient ou d'investissement ; la durée normale d'utilisation ; et le taux d'amortissement pratiqué.

L'option ainsi exercée est irrévocable. L'entreprise est déchue de son droit d'option si elle ne l'exerce pas dans les délais prescrits.²²

IV. 3. 2. Conséquences fiscales dues au silence de la fiscalité Congolaise

En appliquant le système d'amortissement avec la méthode d'approche par composants telle qu'éditée par le Système Comptable OHADA révisé, a permis de dégager une perte comptable de **139 546 901,30** et une économie d'impôt calculé de **124 289 025,00**.

L'OHADA, ne règlementant pas la fiscalité et, la méthode d'approche par composants n'étant pas admise du point de vue fiscal, l'Agent économique a l'obligation de procéder à la révision du plan d'amortissement conformément aux exigences de la législation fiscale en vigueur, notamment la loi n°69/009 du 10 février 1969 telle que modifiée et complétée à ce jour.

Il est établi clairement que, nulle part la législation fiscale congolaise à travers le code des impôts ne fait mention du système d'amortissements issus de la méthode d'approche par composants. La matière étant réglementée par la loi fiscale qui, est de stricte application, l'Entreprise est tenue de se conformer aux exigences de loi fiscale en vigueur en République Démocratique du Congo qui préconise le système d'amortissement par l'approche globale de la structure et, doit procéder elle-même à l'auto réintégration de la partie des amortissements excédentaires issue de l'application par elle du système d'amortissement suivant la méthode d'approche par composants.

Dotation issue de l'approche par composants	Dotation issue de l'approche globale	Ecart à réintégrer
414 296 750,00	211 371 750	202 925 000

²² *Ibidem* (43 ter M).

Soit un écart à réintégrer de 202 925 000,00 au résultat imposable provenant non pas de la négligence ou par la faute du contribuable mais plutôt par l'opposition de deux textes de loi dont l'un de la portée régionale, et l'autre de la portée nationale. La fiscalité relevant de la souveraineté de chaque Etat partie, l'agent économique a été obligé de se conformer aux exigences fiscales sous peine de sanction, en procédant par la réintégration de la partie d'amortissements non admis sur le plan fiscal.

L'exercice ici consistera comme exigée par la loi fiscale congolaise, conformément aux dispositions de l'article 43 ter A de l'O-L n°69/009 du 10 février 1969, créé par l'O-L n°89-15 du 18 février 1989 et modifié par l'O-L n°13/008 du 23 février 2013, de procéder à la réintégration de la partie des amortissements non admis en déduction du point de vue fiscal, du fait de n'avoir pas rempli les conditions préalables en droit fiscal congolais.

IV. 3. 3. Appréciations des résultats

a. Du point de vue de l'opérateur économique

Au regard de l'analyse de cette étude, il sied de signaler que l'amortissement par composant reflète les réalités économiques dans la gestion normale de l'entreprise, c'est alors que le législateur du SYSCOHADA a figuré cette question d'amortissement par composant dans les innovations apportées, il a voulu tout simplement rapprocher cette réalité économique tant oublié sur le fait qu'il existe certaines immobilisations qui ne se déprécient pas en un même temps avec ses valeurs (composants) c'est-à-dire pour une même immobilisation, certaines valeurs se déprécient plus vite que d'autres. D'où, il faut les renouveler afin de pouvoir maintenir l'outil de production dans son cycle normal d'exploitation.

Sur cette base, le même législateur a prévu la pratique de cet amortissement en préconisant la déduction de leur dotation dans la détermination du résultat de l'entreprise.

Pour ce faire, nous avons constaté que cet amortissement est bénéfique et utile pour l'opérateur économique car il vise la continuité du cycle d'exploitation de l'entreprise et favoriserait efficacement le maintien et l'accroissance du patrimoine de l'entreprise et voir même du chiffre d'affaires.

b. Du point de vue fiscal

La fiscalité congolaise est de stricte interprétation et application car jusqu'à ce jour, le législateur fiscal congolais n'a pas encore statué sur cette nouvelle disposition apportée par le SYSCOHADA.

Au regard du résultat de notre recherche, il est clair que le législateur fiscal congolais hésite d'intégrer ces nouvelles dispositions régionales (acte uniforme révisé SYSCOHADA) cela pourra entraîner une diminution sensible de l'assiette fiscale (recettes fiscales), la dissimulation des recettes et causer une brèche pour la fraude et l'évasion fiscale.

c. Suggestions

Au regard de ce qui précède, il est à noter que la pratique de l'amortissement par composants est très controversé dans le contexte congolais malgré les exigences de l'acte uniforme révisé du SYSCOHADA.

A cela, les opérateurs économiques se trouvent buter aux deux préoccupations d'une part dans la pratique de cet amortissement en application des normes SYSCOHADA et d'autre part d'être sanctionner par le législateur fiscal congolais en application de la loi fiscale. Aussi, le législateur fiscal congolais se trouve être dans l'embarra d'intégrer cette nouvelle disposition et accepter une diminution sensible des recettes et s'attendre à la fraude et l'évasion fiscale, pour ce faire :

- le législateur fiscal congolais doit prévoir d'intégrer des nouvelles dispositions susceptibles de se conformer à la pratique de l'amortissement par composants afin d'éviter une délocalisation des investissements pour destination des autres Etats Partis qui en font usages dans leurs législations fiscales ;
- en instituant cette nouvelle disposition, le législateur congolais devrait prévoir des mécanismes d'encadrement spécifiques pour le contrôle des immobilisations réputées par composants.

CONCLUSION

La décomposition des immobilisations corporelles permet aux entreprises de mieux prendre en compte la complexité de certains actifs amortissables, dont certains éléments ont des utilisations différentes.

L'approche par composants matérialise donc la réalité technique des investissements corporels réalisés par les entreprises et traduit plus fidèlement leurs conditions d'exploitation.

Cependant, les modalités d'application entraîneront certainement des difficultés tant sur les plans de la fiscalité congolaise que comptable. Notamment dans l'appréciation du niveau de décomposition des immobilisations et dans l'intégration des dépenses de gros entretiens.

En second lieu, cette réforme de l'amortissement par composant apportée le SYSCOHADA révisé va dans le sens d'une déconnexion entre la comptabilité et la fiscalité, mais cette séparation n'est pas souhaitée par le législateur fiscal congolais et par preuve, il garde encore son silence pour éviter les effets néfastes d'amenuisement de l'impôt à payer.

Des écarts apparaissent entre les amortissements pratiqués en conformité avec les nouvelles règles comptables et les montants jusqu'à présent sont donc non déductibles fiscalement.

Sur le plan fiscal en RDC, les amortissements déductibles fiscalement sont les amortissements réellement effectués par l'entreprise dans la limite de ceux qui sont généralement admis suivant le code des impôts congolais et non celui pratiqué par composants dans le contexte du SYSCOHADA révisé.

L'administration fiscale congolaise indique que le composant « structure » d'un bien est amorti fiscalement sur la durée d'usage de l'immobilisation prise dans son ensemble et non par composants.

La différence entre l'amortissement fiscal et l'amortissement comptable (amortissement par composants) constitue alors un amortissement dérogatoire à réintégrer du bénéfice imposable c'est à dire l'écart positif de l'amortissement par composants pratiqué en conformité avec les nouvelles règles comptables et l'amortissement fiscal est donc à réintégrer.

Du point de vue fiscal, nous pensons très sincèrement que le législateur congolais continuera de maintenir le statu quo en la matière afin d'empêcher le coulage des recettes en faveur des opérateurs économiques pour cette matière très délicate.

Du point de vue comptable, il est nécessaire et impératif que le législateur fiscal congolais arrive à clarifier et règlementer l'usage de l'amortissement par composants dans son arsenal fiscal pour permettre aux opérateurs économiques œuvrant en RDC d'être compétitifs.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- ANTOINETTE J. et CORNIL J., *Lexique Thématique de la Comptabilité*, éd. De Boeck, Paris, 2008.
- BARBE O. et DIDELOT L., *Maîtriser les IFRS*, Ed. Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2009.
- BRUSLERIE H., *Analyse financière ; Information financière, évaluation, diagnostic*, éd. Dunod, Paris, 2010.
- DELOITTE et TOUCHE, *Guide sur les IFRS*, Edition Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2010.
- DOBILL M., *Comptabilité OHADA*, Tome 1 : Comptabilité Générale, éd. Karthala, Paris, 2008.
- GOUADAIN D. et WADE E., *Comptabilité générale système comptable OHADA*, éd. ESTEM, Paris, 2002.
- HAMID I., « Impact du système comptable OHADA sur la gouvernance des entreprises camerounaises », Université N'Gaoundéré, 2007-2008.
- MAPAPA A. et WANDA R., *Comptabilité générale OHADA selon le SYSCOHADA révisé*, éd. Droit Afrique, Paris, 2019.
- MAPAPA A., *Analyse des Etats Financiers*, éd. Droit Afrique, Paris, 2016.
- MULAMBU, P.K., *La Fiscalité et le Développement Analyse critique et Perspective*, éd. Harmattan, Paris, 2018.
- NGOY M. J-J., *Dissertation Scientifique, Méthodologie de Recherche et Principes de Rédaction*, éd. Ora et Labora, Kinshasa, 2016.

-
- OHADA, Acte uniforme du 26 janvier 2017 relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF).
- OHADA, Acte uniforme portant organisation des comptabilités en vigueur le 01 janvier 2001 pour les comptes personnels et le 01 janvier 2002 pour les comptes combinés et consolidés.
- Ordonnance n°69/009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus in *Journal Officiel* RDC.
- OUDENOT P., *Fiscalité approfondie des sociétés*, 5^{ème} édition, Lexis Nexis, Paris, 2020.
- QUIRIN S., « Le traitement comptable des immobilisations : une convergence du plan comptable général vers les normes IAS/IFRS : illustration avec la comptabilisation des outillages dans le secteur automobile », 2006.
- SEM MBIMBI P. et CORNET A., *Méthodes de recherche en sciences économiques et de gestion*, éd. Universitaire Européennes, Paris, 2018.
- SIANKOLOUTE S., « Les relations fiscal-comptable : vers un passage de l'ère juridique à l'ère économique ? », Thèse de doctorat, Université de Nice-Sophia Antipolis, 2018.
- TORT E., *L'Essentiel des Normes Comptables Internationales IFRS*, 4^{ème} édition, Gualino, Paris, 2020.
- www.fntp.fr/extranet/, du 23 juin 2006.