



UNIVERSITÉ ABDELMALEK ESSAADI
ÉCOLE NATIONALE DE COMMERCE ET DE GESTION
TANGER

Discipline:

LES IMMOBILISATIONS

La comptabilité approfondie

CORPORELLES

Thème n°2:

2010/2011

Sommaire :

Introduction

Partie 1 : Présentation générale des immobilisations corporelles 5

I- Partie introductive.....	5
1- Définitions d'une immobilisation	5
2- Distinction entre immobilisation et charge	5
3 Classification des immobilisations corporelles	6
4 Différences entre le PCM et PCF	10
II - Rappel sur les règles générales d'évaluation des immobilisations corporelles.....	12
a)La valeur d'entrée des biens acquis	12
b) La valeur d'entrée des biens produits par l'entreprise	13
III- Problèmes fiscaux : la TVA et la subvention d'équipement.....	14
1- La TVA	14
2- Immobilisation acquise à l'aide d'une subvention d'investissement	14
IV- les contrats de crédit bail.....	14

Partie 2 : Amortissement et sortie des immobilisations corporelles 16

I- Définitions et concepts généraux d'amortissement :.....	16
1- Différents modes d'amortissement :17	
a- Amortissement linéaire :.....	17
b- Amortissement Dégressif :.....	18
c- Amortissement dérogatoire :.....	19

Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles

2- Elaboration du bilan	20
3- Révision de la détermination de la valeur	21
II- Sortie des immobilisations corporelles.....	22
1- comptabilisation	
2- Régularisation de la détermination de la valeur en cas de retrait des immobilisations amortissables	24

Partie 3 : L'évaluation et la réévaluation des immobilisations corporelles 26

1- L'évaluation des immobilisations corporelles.....	26
2- La réévaluation légale des immobilisations corporelles.....	26
1- Définition	26
2- Historique	27
3- Le traitement comptable de la réévaluation légale des immobilisations corporelles	27
4- La réévaluation libre des immobilisations corporelles	29
a- Définition de la réévaluation libre.....	29
b- Le traitement comptable de la réévaluation libre des immobilisations corporelles.....	30

Conclusion

Références bibliographiques

Introduction

L'entreprise est confrontée à un environnement instable et turbulent, un marché à fort potentiel, une croissance accrue et une concurrence acharnée, à laquelle l'entreprise est amenée à faire face et à suivre son progression. Pour cela, l'entreprise est censée de diversifier ses investissements et augmenter sa capacité de production, afin de répondre aux besoins du marché.

En effet, elle s'avère important que l'entreprise consacre une part de son budget pour l'investissent dans l'acquisition des immobilisations corporelles et incorporelles qui peuvent être à l'origine de l'amélioration de ses performances et d'assurer la continuité de son activité.

Dans le présent rapport on va aborder le thème des immobilisations corporelles, cet élément qui constitue la partie apparente du patrimoine de l'entreprise. On va présenter les immobilisations à travers trois grandes parties essentiels, à savoir l'acquisition, l'amortissent, la sortie, et la réévaluation.

Pour se faire on va commencer par la définition des immobilisations corporelles, puis on va passer à la description des rubriques qui concernent ces immobilisation après on va mettre le point sur la différence entre le PCM et le PCF pour passer aux problèmes fiscaux relatifs à la TVA et la subvention d'équilibre.

Après on va présenter les informations relatives à l'amortissement et à la cession sans pour autant oublier l'évaluation et la réévaluation.

Partie 1 : Présentation générale des immobilisations corporelles

I- Partie introductive

1- Définitions d'une immobilisation

Le terme immobilisation a plusieurs définitions, parmi lesquelles on peut citer celles-ci :

- ✓ **Les immobilisations corporelles représentent l'ensemble des biens qui ont une consistance physique, et sur lesquels s'exerce un droit de propriété propre et absolu. Cette définition exclut les biens utilisés en location que cet institut inclut, sous certaines conditions, parmi les immobilisations.**
- ✓ **Une immobilisation corporelle est un actif physique détenu, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins de gestion interne et dont l'entité attend qu'il soit utilisé au-delà de l'exercice en cours. Elle peut être évaluée au coût d'acquisition ou au coût de production.**
- ✓ **Éléments corporels destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise. Ils ne se consomment pas par le premier usage.**

On distingue deux types d'immobilisation corporelle :

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

- ➔ **Les immobilisations professionnelles, c'est-à-dire, celles qui sont utilisées (ou destinées à être utilisées) par l'entreprise pour la production de biens ou services;**
- ➔ **et les immobilisations non professionnelles.**

2- Distinction entre immobilisation et charge

Seules constituent des immobilisations :

Les dépenses qui ont pour contrepartie, l'entrée d'un nouvel élément à l'actif de l'entreprise, destiné à y séjourner durablement, et ayant vocation à augmenter la valeur de son patrimoine ;

Les dépenses qui ont pour effet d'augmenter la valeur d'un élément existant de l'actif, ou de prolonger sa capacité de production, ou sa durée de vie au delà de la période normale d'amortissement.

Ainsi, les dépenses consenties par l'entreprise sont, par nature, immobilisables dès lors qu'elles revêtent le caractère de :

Nouvelle amélioration : ces dépenses définies par la norme n° 16-IASC, comme celles ayant en général pour objectif l'accroissement de la capacité bénéficiaire de l'entreprise (travaux de maçonnerie, construction d'enceinte de clôture, installation de sécurité, climatisation des locaux,...) ;

Dépenses de remplacement avec amélioration : ces améliorations visent à obtenir un meilleur rendement ou de meilleures conditions de travail que par le passé.

Par contre, lorsque les dépenses consenties ont pour objectif :

L'entretien et la réparation : lorsque ces dépenses n'ont aucune incidence sur la durée de vie du bien, elles sont analysées comme des charges de l'exercice au cours duquel elles sont engagées, même si leurs montants sont importants (travaux de réfection,

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

grosses réparations périodiques, travaux de peinture etc.,...). Exceptionnellement, elles peuvent, par décision de gestion, être transférées à l'actif en charges à répartir (voir n°698)

Le remplacement d'un élément pour la poursuite de l'utilisation d'un bien dans les mêmes conditions et avec les mêmes performances que par le passé: les dépenses engagées sont considérées comme de simples charges.

3 Classification des immobilisations corporelles

La rubrique des immobilisations corporelles regroupe les postes suivants :

	BILAN
231.	Terrains.
232.	Constructions.
233.	Installations techniques, matériel et outillage.
234.	Matériel de transport.
235.	Mobilier matériel de bureau et aménagements divers.
238.	Autres immobilisations corporelles.
239.	Immobilisations corporelles en cours.

Terrains : (231)

Expression utilisée lorsque l'entreprise est propriétaire des trois éléments : sol, sous-sol, sursol. Il y a lieu de distinguer dans les comptes particuliers

Les terrains sans construction,

Les terrains supportant une construction propre

Les terrains supportant une construction d'autrui

Terrains de gisement

Terrains d'extraction de matières destinées soit aux besoins de l'entreprise, soit à être revendues en l'état ou après transformation.

Sol, sous-sol, sursol

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Termes utilisés lorsque l'entreprise n'est pas propriétaire de ces trois éléments attachés à une même parcelle de terrain.

C'est ainsi que "sursol" est le terme utilisé lorsque l'entreprise a un droit de construction ou d'utilisation de l'espace situé au-dessus d'un sol dont elle n'est pas propriétaire.

Constructions, construction sur sol d'autrui : (232)

Constructions

Elles comprennent, essentiellement, les bâtiments, les installations, agencements, aménagements et les ouvrages d'infrastructure.

Bâtiments

Sont considérés comme tels les fondations et leurs appuis, les murs, les planchers, les toitures, ainsi que les aménagements faisant corps avec eux, à l'exclusion de ceux qui peuvent en être facilement détachés ou encore de ceux qui, en raison de leur nature et de leur importance, justifient une inscription distincte en comptabilité.

Agencements et aménagements

Travaux destinés à mettre en état d'utilisation les diverses immobilisations de l'entreprise, essentiellement les terrains et les bâtiments.

Ouvrages d'infrastructure

Ouvrages destinés à assurer les communications sur terre, sous terre, par fer et par eau, ainsi que les barrages pour la retenue des eaux et les pistes d'aérodromes.

C-Installations techniques, matériel et outillage : (233)

Installations à caractère spécifique

Installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte.

Installations complexes spécialisées

Unités complexes fixes d'usage spécialisé pouvant comprendre constructions, matériels ou pièces qui, même séparables par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement et que

**Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles**

cette incorporation de caractère irréversible rend passibles du même rythme d'amortissement.

Outillage

Instruments (outils, machines, matériels, ...) dont l'utilisation, concurremment avec un matériel, le spécialise dans un emploi déterminé.

Matériel

Ensemble des équipements et machines utilisés pour :

L'extraction, la transformation, le façonnage, le conditionnement des matières ou fournitures ;

Les prestations de services.

d- Matériel de transport : (234)

Ce poste regroupe tous les comptes qui enregistrent l'acquisition de tous les moyens (véhicules, engins, appareils cycles, etc....) servant pour le transport de personnes, de marchandises, de matières et produits, et qui sont immatriculés auprès de l'administration en tant que moyen de transport sur la voie publique.

Mobilier, matériel, de bureau et aménagement divers : (235)

Mobilier de bureau :

Il comprend les meubles, et objets assimilés, destinés à être utilisées par les différents services et bureaux de l'entreprise.

Matériel de bureau :

Il comprend tous les matériels destinés à faciliter les travaux administratifs et utilisés à cette fin par les employés de l'entreprise (machine à écrire, machine à calculer, etc.....)

Matériel informatique :

Ce compte comprend le matériel informatique tels que ordinateurs, imprimantes, etc. ... accompagnés de leurs programmes d'exploitation non dissociés.

Agencements, installations et aménagements divers :

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Ce compte enregistre la valeur des agencements, installations et aménagements divers « incorporés dans les immobilisations dont l'entreprise n'est pas propriétaire ou sur lesquelles ne dispose d'aucun droit réel »

Autres mobiliers, matériels de bureau et aménagements divers :

Ce compte reçoit l'inscription des divers éléments d'immobilisation non prévues spécifiquement ci-dessus.

f- Autres immobilisations corporelles : (238)

Installations générales

Ensemble d'éléments dont la liaison organique est la condition nécessaire de leur utilisation et qui sont distincts des unités techniques annexés à des installations d'exploitation ou de transport par canalisation.

Il en est ainsi par exemple :

Des installations téléphoniques dont la mise en place incombe à l'entreprise ;

Des installations de chauffage du siège et des bureaux administratifs.

Emballages récupérables

Emballages susceptibles d'être provisoirement conservés par des tiers et que le livreur s'engage à reprendre dans des conditions déterminées. Ces emballages constituent normalement des immobilisations. Toutefois lorsqu'ils ne sont pas commodément identifiables unité par unité, ils peuvent, compte tenu de leur nature et des pratiques, être assimilés à des stocks ; ils sont alors comptabilisés comme tels.

Les immobilisations corporelles en cours : (239)

Elles comprennent les immobilisations non achevées ou non mises en services à l'arrêt. Ainsi, que les avances et acomptes versés sur des commandes d'immobilisations corporelles.

Ce poste les principaux comptes suivants :

Immobilisations en cours de terrains et constructions

**Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles**

Immobilisations en cours des installations techniques, matériels et outillage

Immobilisations en cours de matériel de transports

Immobilisations en cours de mobilier, matériel de bureau et aménagements divers

Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles

Autres immobilisations corporelles en cours

4 Différences entre le PCM et PCF

Le plan comptable Français se présente en général comme suit :

Typologie des immobilisations corporelles	
Compte	Éléments constitutifs
211 Terrains	Valeur des terrains dont l'entreprise est propriétaire.
212 Aménagement et installation des terrains	Dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains (clôtures mouvements de terre....).
213 Constructions	Bâtiments, installations, aménagements, agencements, ouvrages d'infrastructure.
214 Constructions sur sol d'autrui	Valeur des constructions édifiées sur sol d'autrui
215 Installations techniques matériels et outillages industriels	Installations techniques, matériels et outillages industriels. Agencement et aménagement de ces éléments.

Compte	Éléments constitutifs
231 Terrains	Valeur des terrains dont l'entreprise est

Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles

	propriétaire.
232 Constructions	Elles comprennent, essentiellement, les bâtiments, les installations, agencements, aménagements et les ouvrages d'infrastructure.
233 Installations techniques matériels et outillages	Elles comprennent les installations techniques + le matériels + l'outillage (outils, machines, matériels, ...)
234 Matériel de transport	Ce poste regroupe les comptes qui enregistrent les moyens (véhicules, engins, appareils cycles, etc....) servant pour le transport de personnes, de marchandises, de matières et produits...
235 Mobilier, matériel de bureau et aménagement divers	Il comprend les meubles, les matériels et objets assimilés, destinés à être utilisés par les différents services et bureaux de l'entreprise.
238 Autres immobilisations Corp.	Ce compte reçoit l'inscription des divers éléments d'immobilisation non prévues.
239 immobilisations corporelles en cours	Elles comprennent les immobilisations non achevées ou non mises en services à l'arrêt

Les grandes différences entre le PCM et le PCF réside dans la différence de numérotation du degré de détail et même des différences d'existence pour des comptes .

II - Rappel sur les règles générales d'évaluation des immobilisations corporelles

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise, les biens acquis à titre onéreux sont enregistrés à leur coût d'acquisition,

**Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles**

les biens acquis à titre gratuit à leur valeur vénale et les biens produits à leur coût de production.

a)La valeur d'entrée des biens acquis

Selon l'IASC "le coût d'une immobilisation corporelle comprend son prix d'achat et tous les frais directs engagés pour l'amener à l'endroit où elle se trouve et la mettre en état de marche pour l'usage auquel elle est destinée"

Cette position a été également retenue par le CGNC

Les immobilisations acquises à titre onéreux sont donc comptabilisées à leur coût d'acquisition déterminé par addition des éléments suivants :

Le prix d'achat, c'est le prix convenu net des taxes récupérables, déduction faite des rabais obtenus, mais avant déduction des escomptes de règlement, le cas échéant ;

Les frais accessoires, qui constituent les charges directement ou indirectement liées à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation du bien.

Constituent des frais accessoires inclus dans le coût de l'immobilisation:

- la fraction de TVA non récupérable,**
- les droits de douane à l'importation,**
- les frais de transport, d'installation et de mise en service.**

Par contre, en sont exclus les droits de mutation, honoraires ou commissions d'intervenants et frais d'actes. Ils sont portés dans l'immobilisation en non-valeurs et peuvent être étalés sur plusieurs exercices.

De même, ne constituent pas des frais accessoires et donc sont exclus du coût de l'immobilisation :

- les taxes récupérées;**
- les frais engagés après l'installation;**

**Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles**

- les frais financiers supportés pour l'acquisition de l'immobilisation.

b) La valeur d'entrée des biens produits par l'entreprise

Les biens produits par l'entreprise pour elle-même sont immobilisés pour la valeur du coût de production, déterminée par addition des éléments suivants :

Le coût des matières consommées,

Les charges directes de production : en particulier la main d'œuvre, ainsi que les charges opérationnelles ou de structure directement liées à la réalisation du bien (amortissement du matériel utilisé par exemple).

Une quote-part des charges indirectes de production.

En sont exclus, en principe, les charges financières, les frais de recherche et de développement, les charges d'administration générale ainsi que la quote-part des charges correspondant à la sous-activité.

Le coût de sous-activité est déterminé par la méthode de l'imputation rationnelle, en comparaison de l'activité réelle et l'activité normale. Il ne concerne que les charges fixes.

Illustration	Détermination des charges de sous-activité :		
		Activité normale	Activité réelle
	Production (en unités)	10.000	7.000
	Charges fixes liées à la production (en DH)	50.000	50.000
	Charge de sous-activité liée à la production :		
	$50.000 - 50.000 \times \frac{7.000}{10.000} = 15.000$ DHS		

Le CGNC admet, que dans des cas spécifiques à justifier dans l'ETIC (A1), il peut être affecté au coût de production une partie des charges d'intérêts des capitaux empruntés pour le financement d'une immobilisation, dont le cycle de fabrication dépasse 12 mois, et lorsqu'ils concernent la période de fabrication

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

allant du "préfinancement spécifique jusqu'à la date normale d'achèvement de l'immobilisation, ou de sa mise en service, si elle est exceptionnellement antérieure à cette date".

Les immobilisations produites par l'entreprise pour elle même, constituent un produit d'exploitation comptabilisé à son coût de production, au crédit du compte 714 "Immobilisations produites par l'entreprise pour elle même" :

Soit par le débit d'un compte du poste 239 "Immobilisations corporelles en cours" pour le coût réel de production des immobilisations produites par les moyens propres de l'entreprise, au fur et à mesure de la progression des travaux. Lors de la mise en service du bien, le compte d'immobilisation en cours est crédité par le débit du compte d'immobilisations corporelles concerné ;

Soit par le débit des comptes d'immobilisations concernés, s'il n'est pas nécessaire de passer par le compte d'immobilisations en cours.

III- Problèmes fiscaux : la TVA et la subvention d'équipement

1- La TVA

Lors de l'acquisition de l'immobilisation 3 cas sont envisageables:
Selon la situation on distingue trois cas :

Si l'immobilisation est affectée à un secteur soumis à la TVA → la TVA est totalement déductible.

Si l'immobilisation est affectée à un secteur non soumis à la TVA → la TVA est totalement non déductible.

Si l'immobilisation est affectée à un secteur spécifique → la TVA est déductible pour la partie du prorata provisoire, le complémentaire de la taxe augmente le coût de production.

2- Immobilisation acquise à l'aide d'une subvention d'investissement

La subvention est obtenue en vue d'acquérir des valeurs immobilisées, ou pour financer des opérations à long terme.

Elle doit être enregistrée dès la réception de la notification.

Au débit du compte « 4411 subvention d'investissement à recevoir »

**Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles**

Au crédit du compte :

« 131 subvention d'équipement » dans le cas d'une acquisition d'immobilisation.

« 138 autres subvention d'investissement » si on veut financer une opération.

L'inscription du montant de la subvention au CPC se fait sur plusieurs exercices.

IV- les contrats de crédit bail

Principes généraux

L'entreprise n'est pas propriétaire du bien qu'elle utilise.

- ❖ Elle ne peut pas l'enregistrer avec les autres immobilisations au bilan.
- ❖ Les redevances payées constituent des charges.

Ce n'est qu'au moment de la levée de l'option d'achat que l'entreprise devient propriétaire de cette immobilisation

La TVA sur les opérations de crédit-bail est récupérable à l'exception des redevances leasing relatives aux voitures de tourisme où la TVA n'est pas déductible.

Au départ du contrat de leasing est exigée en général une garantie du locataire qui s'enregistre comme suit :

	d°			
2486	Dépôts et cautionnements versés		X	
5141	Banques			X
6132	Redevance de crédit bail		X	
3455	État TVA récupérable		X	
5141	Banques			X

À l'issue de la période de location:

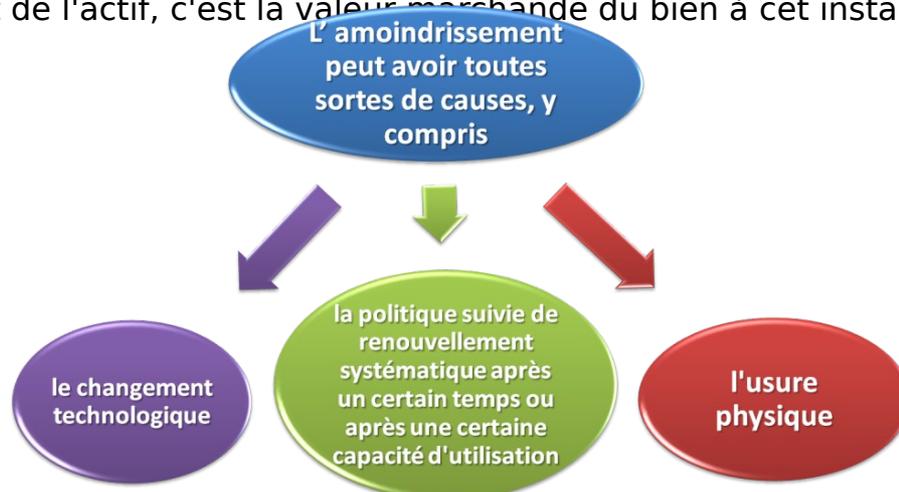
- Si le locataire ne lève pas l'option d'achat, aucune opération n'est à enregistrer en dehors du remboursement de l'éventuel dépôt de garantie.
- Si l'option est levée, c'est une acquisition d'immobilisation d'occasion qui doit être enregistré.

2...	immobilisation		X	
ENCGT 2010/2011	16	Dépôts et cautionnements versés		X
5141	Banques			X

Partie 2 : Amortissement et sortie des immobilisations corporelles

I- Définitions et concepts généraux d'amortissement :

L'amortissement est le fait d'inscrire au bilan la perte de valeur constatée sur les actifs. En effet, les actifs sont inscrits au bilan pour leurs valeurs comptables. Cette valeur comptable ne retranscrit pas la réalité puisque les actifs perdent de leur valeur au cours de leur durée de vie. La valeur comptable est exacte seulement au moment de l'achat de l'actif, c'est la valeur marchande du bien à cet instant.



Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

L'article 14 de la loi comptable marocaine stipule que : « ...La valeur d'entrée des éléments de l'actif immobilisé dont l'utilisation est limitée dans le temps doit faire l'objet de corrections de valeur sous forme d'amortissement. L'amortissement consiste à étaler le montant amortissable de l'immobilisation sur sa durée prévisionnelle d'utilisation par l'entreprise selon un plan d'amortissement.... », D'où l'obligation de l'amortissement pour les immobilisations corporelles.

En règle générale, à la clôture de l'exercice, une dotation aux amortissements est comptabilisée conformément au plan d'amortissement pour chaque actif amortissable même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice.

NB : L'amortissement d'un actif commence à la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés. Cette date correspond généralement à la mise en service de l'actif.

L'amortissement est déterminé par le plan d'amortissement propre à chaque actif amortissable tel qu'il est arrêté par la direction de l'entité.

Le mode d'amortissement doit permettre de traduire au mieux le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'entité ; il est appliqué de manière constante pour tous les actifs de même nature ayant des conditions d'utilisation identiques.

Le plan d'amortissement est défini à la date d'entrée du bien à l'actif. Toutefois, toute modification significative de l'utilisation prévue, par exemple durée ou rythme de consommations des avantages économiques attendus de l'actif, entraîne la révision prospective de son plan d'amortissement. De même, en cas de dotation ou de reprise de dépréciations résultant de la comparaison entre la valeur actuelle d'un actif immobilisé et sa valeur nette comptable, il convient de modifier de manière prospective la base amortissable.

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Les contraintes fiscales posées à l'amortissement et notamment le fait de ne pouvoir le déduire du résultat fiscal s'il n'est pas comptabilisé, font que l'amortissement fiscal doit être constaté, quelle que soit la situation de l'entreprise et même s'il ne correspond pas à une vraie dépréciation. Ceci explique l'utilisation de l'amortissement dérogatoire.

1- Différents modes d'amortissement :

Plusieurs méthodes d'amortissement peuvent être utilisées et l'entreprise doit choisir la méthode qui traduit, de la manière la plus fidèle possible, la consommation des avantages liés à l'immobilisation, sur le plan comptable, l'amortissement se calcule selon deux méthodes :

a- Amortissement linéaire :

La méthode de l'amortissement linéaire, c'est-à-dire un étalement égalitaire de la valeur amortissable de l'immobilisation sur sa durée d'utilisation, ce mode d'amortissement est généralement utilisé, lorsque les niveaux des avantages économiques associés à l'immobilisation ne varient pas sensiblement, d'un exercice à un autre.

L'annuité d'amortissement déductible est constante : elle est obtenue en divisant le prix de revient de l'élément d'actif par la durée normale de l'utilisation.

- Le point de départ dans ce mode d'amortissement est la date de mise en service

- Le taux d'amortissement est généralement

Nature de l'immobilisation	Taux d'amortissement
immeubles d'habitation et à usage commercial	4%
immeubles industriels construits en dur	5%
constructions légères	10%
meubles, installations, aménagements et agencements	10%
gros matériel informatique	10%
micro-ordinateurs, périphériques, logiciels	15%
matériel roulant	20-25%
outillage de faible valeur	30%

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Il est à noter que l'amortissement linéaire est le régime de droit commun, et sur le plan fiscal, il est nécessaire d'amortir les éléments d'actif au minimum suivant l'amortissement linéaire.

b- Amortissement Dégressif :

Dans l'amortissement dégressif, le taux d'amortissement est obtenu en multipliant l'amortissement linéaire par des coefficients variables suivant la durée d'utilisation de l'immobilisation. Les annuités de l'amortissement ne sont pas constantes, l'intérêt de ce mode d'amortissement pour la trésorerie est que l'entreprise va pouvoir déduire immédiatement, après avoir acquis le bien, une somme élevée. C'est une forme d'incitation fiscale à l'investissement.

Ce mode d'amortissement est un régime facultatif, mais le choix est irrévocable (pour l'entreprise). C'est une décision de gestion opposable à l'AF (l'administration fiscale ne pourra substituer un autre type d'amortissement). Aussi, l'amortissement dégressif est obligatoire lorsque le niveau des avantages économiques décroît d'un exercice à un autre.

Les caractéristiques de ce mode d'amortissement sont :

- Il concerne les biens acquis à l'état neuf
- Le point de départ est le premier jour du mois d'acquisition
- L'amortissement annuel = valeur nette d'amortissement*(taux usuel linéaire *coefficient d'utilisation)
- Les coefficients d'utilisation prévus par le CGI (Art10.III C) :

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Durée d'amortissement	Coefficient d'utilisation
3 ou 4 ans	1.5
5 ou 6 ans	2
Supérieure à 6 ans	3

c- Amortissement dérogatoire :

Les amortissements dérogatoires représentent en général, la quote-part supplémentaire d'amortissements pratiqués, afin de bénéficier d'avantages fiscaux.

Le plan comptable général français définit les amortissements dérogatoires comme étant : " Amortissements ou fraction d'amortissements ne correspondant pas à l'objet normal d'un amortissement pour dépréciation et comptabilisés en application des textes particuliers ".

Les amortissements dérogatoires font partie des provisions réglementées.

Selon le Code général de normalisation comptable :

Devant être justifié exclusivement par des considérations d'ordre économique, l'amortissement comptable ne coïncide pas nécessairement avec l'amortissement fiscalement ou réglementairement autorisé :

- Lorsque l'amortissement fiscal est inférieur à l'amortissement comptable, ce dernier est maintenu en écritures, la différence faisant l'objet d'une " réintégration " fiscale extra comptable ;
- Lorsque l'amortissement fiscal, supérieur à l'amortissement comptable, doit être, en vertu des textes législatifs ou réglementaires, enregistré dans les écritures comptables (et non simplement déduit de

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

façon extra comptable), il y a lieu de porter dans les "provisions réglementées " l'excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable dénommé " amortissement dérogatoire ".

Cette règle n'est toutefois à appliquer que si le montant des amortissements dérogatoires est significatif dans les états de synthèse, eu égard à l'objectif d'obtention d'une " image fidèle ".

2- Elaboration du plan d'amortissement :

Le plan d'amortissement est le tableau qui retrace l'étalement de la valeur d'entrée d'une immobilisation sur la période prévisible de son utilisation. Cet étalement se fait de manière systématique au pourcentage, soit du temps, soit du nombre d'unités physiques fabriquées par l'immobilisation, soit du nombre d'heures utilisées.

Ce plan prend la forme d'un tableau préétabli faisant apparaître le montant des amortissements successifs, leur cumul à la fin de chaque exercice ainsi que la " valeur nette d'amortissements " en résultant.

Années	Valeur d'origine	Dotation	Cumul d'amortissement	Valeur nette comptable

3- Révision du plan d'amortissement :

Le principe de la permanence des méthodes s'applique aux amortissements des immobilisations.

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

La loi française, permet la révision du plan en cours d'exécution lorsque l'on constate pour le bien une modification significative des conditions d'utilisation (durée, rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif). Cette modification peut porter sur les exercices futurs, elle peut aussi être effectuée au titre des exercices antérieurs.

La révision des exercices antérieurs se constate par une dotation exceptionnelle (6198 « Dotations d'exploitation aux amortissements des exercices antérieurs»), si l'amortissement constaté était insuffisant, ou par une reprise (7198« Reprises sur amortissements des exercices antérieures »), si l'amortissement constaté est trop important.

La révision des exercices futurs se constate par la modification du plan d'amortissement ;

Il est à noter que la révision d'un exercice antérieur correspond à une correction d'erreur, la loi française précise que les corrections résultant d'erreurs sont comptabilisées dans le résultat de l'exercice au cours duquel sont constatées et que l'incidence, après impôt, des corrections d'erreurs significatives est présentée sur une ligne séparée du compte de résultat, sauf lorsqu'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres.

La révision d'un exercice futur est, quant à elle, correspond à un changement d'estimation. La loi précise que l'incidence du changement correspondant à l'exercice en cours est enregistrée dans le compte de l'exercice.

Il est à noter qu'un changement de mode de calcul de l'amortissement serait un changement de méthode comptable.

II- Sortie des immobilisations corporelles :

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Titre 3 du CGNC :

« Les immobilisations sorties de l'actif, soit par cession soit par disparition ou destruction, cessent de figurer aux comptes d'immobilisations. Les comptes d'amortissements et de provisions de toutes natures correspondant à ces immobilisations sont simultanément retirés de leurs comptes respectifs. »

Lors des cessions ou des retraits, la valeur d'entrée des éléments sortis et les amortissements correspondants sont retirés des comptes où ils sont inscrits. Le montant net en résultant est porté au débit du compte 6513 "Valeurs nettes d'amortissements des immobilisations corporelles cédées".

Simultanément, le compte 7513 "Produits des cessions des immobilisations corporelles" est crédité par le débit du compte 3481 "Créances sur cessions d'immobilisations" ou d'un compte de trésorerie.

➤ **Principe :**

La sortie d'une immobilisation peut-être volontaire (cession, mise au rebut, donation...) ou forcée (vol, destruction, expropriation...). L'enregistrement comptable reste le même quelle que soit la cause.

La cession d'immobilisation a deux conséquences en comptabilité :

- La sortie physique de l'immobilisation (= sortie du bilan)
- La constatation d'une entrée de trésorerie (ou d'une créance) égale au prix de cession.

Ainsi en vertu du principe du coût historique, la valeur de sortie d'un élément inscrit en comptabilité doit être égale à sa valeur d'entrée exprimée en unités monétaires courantes à la date d'entrée.

Il convient de distinguer :

- la cession proprement dite (à la date de cession);
- la régularisation de la cession (en fin d'exercice, lors de l'inventaire).

**Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles**

1- comptabilisation

A. Cession de l'immobilisation :

Date

3481 7513 4455	Créance sur cession d'immobilisations P.C des immobilisations corporelles Etat TVA facturée	Px cession TTC	Prix HT TVA
----------------------	--	----------------	----------------

B. Régularisation de la cession de l'immobilisation :

**a. Complément d'amortissement de l'immobilisation
cédée :**

Date

6193 283	D.E.A des immobilisations corporelles Amortissement des immobilisations corporelles	Complément d'amort (1)	Complément d'amort
-------------	---	---------------------------	-----------------------

(1) Complément d'amortissement de l'immobilisation cédée= Dotation annuelle prévue au plan d'amortissement réduite : au prorata temporis du début de l'année de cession jusqu'au jour de cession si le plan amortissement est linéaire; au prorata temporis du début de l'année de cession jusqu'au mois précédent la cession si le plan amortissement est dégressif; au prorata de "consommation réelle" par rapport à la consommation annuelle prévue au cours de l'exercice de cession si le plan d'amortissement est établi en fonction d'un critère "d'usure".

b) Sortie de l'immobilisation :

Date

--	--	--	--

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

283 6513 23	Amortissement des immo corpo V.N.A des immo corpo cédées(2) Immobilisations corporelles	Total Amrt	Coût d'acquisition
-------------------	---	------------	-----------------------

c) Résultat de cession :

RC = Prix de cession - Valeur nette comptable au jour de la vente (VNC).

Avec VNC = VO - total des amortissements pratiqués au jour de la cession

2- Régularisation de la TVA en cas de retrait des immobilisations amortissable

Article 102 du Code général des impôts CGI :

« Les biens susceptibles d'amortissement éligibles au droit à déduction, doivent être inscrits dans un compte d'immobilisation.

Ils doivent, en outre, être conservés pendant une période de (5) cinq années suivant leur date d'acquisition et être affectés à la réalisation d'opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée ou exonérées en vertu des articles 92 et 94 ci-dessus.

A défaut de conservation du bien déductible pendant le délai précité et dans le cas où celui-ci est affecté concurremment à la réalisation d'opérations taxables et d'opérations situées en dehors du champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée ou exonérées en vertu de l'article 91 ci-dessus, la déduction initialement opérée donne lieu à régularisation, conformément aux dispositions prévues à l'article 104- II ci-dessous »

Article 104 II-2 du CGI

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

« La régularisation prévue au dernier alinéa de l'article 102 ci-dessus, pour défaut de conservation pendant un délai de cinq années des biens déductibles inscrits dans un compte d'immobilisation, s'effectue comme suit :

Le bénéficiaire de la déduction est tenu de reverser au Trésor une somme égale au montant de la déduction initialement opérée au titre desdits biens, diminuée d'un cinquième par année ou fraction d'année écoulée depuis la date d'acquisition de ces biens. Les régularisations prévues au 1° et 2° du II du présent article doivent intervenir dans les délais prévus aux articles 110 et 111 ci-dessous. Pour l'application des dispositions du présent article, l'année d'acquisition ou de cession d'un bien est comptée comme une année entière. »

Lorsqu'une entreprise achète une immobilisation et paie une TVA elle est tenue de conserver cette immobilisation au moins pendant une durée de 5 ans pour que la TVA soit totalement récupérable.

En cas de cession de la dite immobilisation dans un délai de inférieur à 5 ans à compter de la date d'acquisition, il y a lieu de reverser au Trésor une partie de la TVA initialement récupérée.

La TVA à reverser est calculé à partir des coefficients suivants :

$$\mathbf{TVA\ vt = TVA\ ir * Nnc / 5}$$

Avec :

- ❖ **TVA vt: TVA à verser au Trésor**
- ❖ **TVA ir: TVA initialement récupérée**
- ❖ **Nnc : Nombre d'année de non conservation**

Partie 3 : L'évaluation et la réévaluation des immobilisations corporelles

1- L'évaluation des immobilisations corporelles

a- L'évaluation à l'entrée du patrimoine

A leur entrée dans le patrimoine, les immobilisations corporelles sont évaluées selon le principe du coût historique (coût d'acquisition pour les immobilisations acquises et coût de production pour les immobilisations produites). L'évaluation se fait à base de la nature de l'acquisition du bien concerné du fait que ce dernier s'acquiert de différentes manières. A titre de rappel, L'immobilisation peut être acquise à titre onéreux, par voie d'échange, avec clause de réserve de propriété, au moyen de redevances annuelles, contre versement d'une rente viagère ou produites par l'entreprise elle-même.

b- Evaluation à la clôture de l'exercice

L'évaluation à la clôture de l'exercice s'effectue tout en sachant que les immobilisations sont soumises à l'usure. Donc, il faut calculer la dépréciation subie et la comptabiliser. En cas d'usure normale on constate cette usure par un amortissement. Mais en cas d'usure non liée au temps, c'est-à-dire anormale, on met en place une provision. À la fin de l'exercice, une valeur d'inventaire est déterminée (valeur actuelle, en général la valeur vénale), la plus faible des deux valeurs figurera au bilan : si la valeur d'inventaire est la plus faible, les comptes d'immobilisations sont corrigés par des amortissements (immobilisations amortissables) ou des provisions (immobilisations non amortissables).

c- Evaluation à la sortie

La sortie d'une immobilisation du patrimoine d'une entreprise peut être la conséquence d'un acte de gestion, (cession, dotation, rebut) ou résulter d'un événement imprévu (expropriation, destruction, vol,...). Qu'elle soit décidée ou forcée, la sortie d'une immobilisation doit donner lieu à la mise à jour des comptes d'actif concernés (valeur brute, amortissements) et par confrontation avec la valeur de sortie, à la constatation de la plus ou moins value issue de cette sortie. Toutefois, l'enregistrement comptable reste le même quelle que soit la cause.

2- La réévaluation légale des immobilisations corporelles

1- Définition

La réévaluation constitue une rupture avec ce cadre d'analyse, puisqu'elle permet de porter au bilan les immobilisations pour leur valeur actuelle, lorsque cette dernière est supérieure à leur valeur d'entrée : des plus-values latentes sont alors comptabilisées.

La réévaluation est basée sur un examen matériel détaillé, effectué selon une méthode normalisée, fiable, vérifiable et effectuée par des évaluateurs ayant une connaissance de l'immobilisation.

Elle permet aux utilisateurs de tirer leurs propres conclusions sur l'entretien et les programmes de renouvellement; la gestion des ressources; les revenus futurs dont ils auront besoin et la capacité d'offrir des services abordables et durables.

Le principe du coût historique est strictement organisé par les textes. Ainsi, les régimes de réévaluation pouvant être classés en deux catégories : réévaluation légale et réévaluation libre.

2- Historique

Historiquement parlons, la réévaluation légale comprenait trois régimes :

Le régime abrogé : La réévaluation des bilans comptables fait l'objet, du point de vue légal, d'une publication par le ministère de finance des coefficients de réévaluation

Le régime permanent : Le régime permanent concerne la réévaluation libre « imposable » et est régi par la loi comptable et le CGNC. Les entreprises déterminent leurs propres coefficients applicables, fiables, sous sa responsabilité suivant la conjoncture économique et toutes autres conjonctures spécifique à l'entreprise.

Le régime temporaire : C'est le régime à travers lequel la réévaluation se fait d'une manière libre et neutre fiscalement, il est cependant réglementé par la loi comptable, le CGNC et la loi de finance 1999/2000 ainsi que le décret d'application n° 2-99-1014 du 4 mai 2000.

Ce régime est caractérisé par la neutralité fiscale, le choix libre des coefficients de réévaluation bien que les suppléments des amortissements sont intégrés.

La base de l'application d'impôt des patentes et de taxe urbaine est celle de la valeur initiale.

La réintégration des écarts de réévaluations aux capitaux propres de l'E/se est sur option, à condition que: les écarts réintégrés ne font pas l'objet d'une distribution aux associés, l'entreprise ne l'utilise pas pour compenser des pertes et ne sera pas porté au résultat de l'exercice.

3- Le traitement comptable de la réévaluation légale des immobilisations corporelles

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Le traitement comptable de la réévaluation des immobilisations corporelles non amortissables (terrain)

Analyse comptable	Débit	Crédit
	2- Compte d'immobilisation non amortissable concerné	1053- Réserve de réévaluation
Sort ultérieur du compte 1053	C'est un écart de réévaluation : il peut être incorporé au capital, mais il est non distribuable et ne peut compenser des pertes	
Dépréciation ultérieure du bien concerné	Provision dotée d'abord par le compte 1053, le reliquat par un compte de dotation, fraction dotée par 1053 non déductible fiscalement	
Cession ultérieure du bien réévalué	Le compte 675 reçoit la valeur réévaluée Le compte 1053 est soldé par 7788- produits exceptionnels divers	

Le traitement comptable de la réévaluation des immobilisations corporelles amortissables

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Analyse comptable	Débit	Crédit
	2- Compte d'immobilisation amortissable concerné	28.- Compte d'amortissement concerné 146- Provision spéciale de réévaluation
Sort ultérieur du compte 1053	Compte de provision réglementée Clôture de chaque exercice postérieur à la réévaluation	
	Débit	Crédit
	146- Provision spéciale de réévaluation	7872- Reprises sur provisions réglementées
Dépréciation ultérieure du bien concerné	Amortissement pour dépréciation calculé à partir de la valeur d'origine réévaluée : les dotations sont donc majorées ; au niveau du résultat, l'excédent d'amortissement est compensé par la reprise partielle du compte 146	
Cession ultérieure du bien concerné	Analyse comptable habituelle (675 et 775) Reprise du reliquat du compte 146	

En complément, l'entreprise doit remettre au ministère d'économie et de finance quelques informations en annexe. Il s'agit particulièrement de la procédure du calcul de la valeur réévaluée, les indices de réévaluations, etc. en cas de la Réévaluation légale d'un ensemble immobilier, si la valeur réévaluée de la construction est plafonnée en fonction des indices légaux, la valeur du terrain à retenir est déterminée ainsi :

Le compte 211 ne reçoit que la valeur d'utilité du terrain, l'excédent est comptabilisé de la manière suivante :

Débit	Crédit
2116- compte d'ordre sur immobilisations	10535- Ecart de réévaluation- partie non incorporable.

Ces comptes sont ensuite soldés par l'écriture inverse, par fractions égales sur la durée de vie restante de l'ensemble immobilier.

4- La réévaluation libre des immobilisations corporelles

a- Définition de la réévaluation libre

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Le plan général aborde la réévaluation libre dans le cadre des opérations de consolidation : il reconnaît notamment :

« La consolidation est réalisée à partir des valeurs comptables qui figurent dans les comptes individuels et la réévaluation de ces dernières présente l'avantage de les rendre homogènes en rapprochant les capitaux propres de la valeur actuelle de chaque entreprise. »

Par ailleurs, le code de commerce entérine cette pratique dans son article 12 ce qui suit : La plus-value constatée entre la valeur d'inventaire d'un bien et sa valeur d'entrée n'est pas comptabilisée. S'il est procédé à une réévaluation de l'ensemble des immobilisations corporelles et financières, l'écart de réévaluation entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable ne peut être utilisé à compenser les pertes : il est inscrit distinctement au passif du bilan.

La réévaluation libre s'applique à l'ensemble des immobilisations corporelles et financières figurant au bilan. Elle s'effectue sur la base de la valeur d'utilité ; cette dernière est comparée à la valeur nette comptable du bien. En outre, la plus-value dégagée lors de la réévaluation libre est imposable au taux de droit commun dès la fin de l'exercice de réévaluation.

b- Le traitement comptable de la réévaluation libre des immobilisations corporelles

Analyse comptable	Débit	Crédit
	2- Compte d'immobilisation concerné	Ecart de réévaluation libre
Sort ultérieur du compte 1053	Ecart de réévaluation, il peut être incorporé au capital, mais il est non distribuable et ne peut compenser des pertes	
Dépréciation ultérieure du bien concerné	Après réévaluation, la dotation annuelle aux comptes d'amortissement se calcule ainsi : VNC réévaluée / Nombre d'années restant à courir Ces dotations sont déductibles fiscalement	
Cession ultérieure du bien concerné	Analyse comptable habituelle Coïncidence avec l'analyse fiscale : la plus-value imposable est calculée à partir de la valeur réévaluée Divergences doctrinales quant au sort du compte 1052 (virement au résultat ou au compte « 1068- autres réserves »)	

Remarque : Pour le montant de l'écart de réévaluation, s'il s'agit d'un bien amortissable : c'est la valeur comptable nette qui est réévaluée (et pas les amortissements antérieurs), l'écart de réévaluation augmentant la valeur d'origine inscrite en compte d'immobilisation.

Comptabilité approfondie Immobilisations corporelles

Si le bien avait fait l'objet d'amortissements dérogatoires : ils sont repris en comptabilité (sans imposition fiscale).

En complément, l'entreprise remet ; en annexe ; les mêmes documents que ceux remis lors d'une réévaluation légale.

Quant à la réévaluation libre d'origine fiscale, les contribuables forfaitaires qui optent pour la première fois pour le régime réel simplifié peuvent effectuer en franchise fiscale la réévaluation libre de leurs immobilisations non amortissables (y compris les immobilisations incorporelles), par une mention expresse sur leur déclaration de résultat, s'il s'agit d'une procédure exclusivement fiscale qui ne se traduit par aucune écriture comptable.

**Conclusion
bibliographiques**

En résumé, les immobilisations corporelles sont acquises de différentes manières avec des coûts correspondants à chaque type d'acquisition. Cette acquisition conduit à des évaluations d'entrée suivie, à la clôture de l'exercice pour déterminer la valeur actuelle. L'évaluation est effectuée ; aussi ; en cas de sortie du bien concerné de l'entreprise quelque soit la cause (volontaire ou forcée). Les sociétés cotées n'ont pas le droit d'éliminer la procédure de réévaluation parce qu'elle est obligatoire alors que la réévaluation libre est facultative et ne fait l'objet d'obligation à aucune catégorie d'entreprise. Dans tous les cas, cette réévaluation est faite lors d'une hausse des valeurs et permet l'amélioration des fonds propres de l'entreprise.

**Comptabilité approfondie
Immobilisations corporelles**

➤ « **Comptabilité approfondie et révision comptable** » ,

Jean LUC SIEGWART

➤ **DCG unité10**

➤ « **Comptabilité générale approfondie** » : 2ème

édition

➤ **Code général de normalisation comptable**

➤ **Code général des impôts**

➤ « **Comptabilité approfondie : Manuel et**

applications » , **Robert OBERT / Marie-Pierre**

Mairesse

➤ **www.iasb.org.uk**