

LES IMMOBILISATIONS

1. DEFINITION

Règlement n° 2002-10 du CRC – Article 322.1

1. Un actif amortissable est un actif dont l'utilisation par l'entité est déterminable.

2. L'utilisation pour une entité se mesure par la consommation des avantages économiques attendus de l'actif. Elle peut être déterminable en termes d'unités de temps ou d'autres unités d'œuvre lorsque ces dernières reflètent correctement le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif

L'utilisation d'un actif est déterminable lorsque l'usage attendu de l'actif par l'entité est limité dans le temps. Cet usage est limité des lors que l'un des critères suivants soit à l'origine, soit en cours d'utilisation est applicable : physique, technique, juridique. Ces critères ne sont pas exhaustifs.

Si plusieurs critères s'appliquent, il convient de retenir l'utilisation la plus courte résultant de l'application de ces critères.

ACTIF : La nouvelle définition d'un actif rejoint celle retenue dans le référentiel international : un actif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique pour l'entité c'est à dire une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.

IMMOBILISATIONS COPORELLES : C'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'entreprise attend qu'il soit utilisé au-delà de l'exercice en cours.

IMMOBILISATIONS INCORPORELLES : Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique.

2. DETERMINATION DU COUT D'ENTREE D'UNE IMMOBILISATION CORPORELLE

Règlement n° 2002-10 du CRC – Article 321.10

Dans les comptes individuels, les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes liés à l'acquisition peuvent sur option être rattachés au coût d'acquisition de l'immobilisation ou comptabilisés en charge.

Dans les comptes individuels ces coûts font l'objet d'un plan d'amortissement propre tant pour la durée que pour le mode.

Le coût d'acquisition d'une immobilisation est égal au prix d'achat majoré des frais accessoires (charges directement ou indirectement liées à l'acquisition et nécessaires à la mise en utilisation du bien : frais de transport, de montage, d'installation...).

Dans l'ancien PCG, les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes étaient exclus du coût d'acquisition des immobilisations et étaient comptabilisés en charge.

Désormais ces **frais peuvent être intégrés dans le coût d'acquisition**. Le choix laissé pour les comptes individuels permet de conserver la déduction fiscale immédiate ce qui signifie que les PME continueront probablement à utiliser la comptabilisation en charges (les comptes consolidés doivent obligatoirement inclure ces frais dans les coûts d'acquisition).

Si ces coûts sont analysés comme étant un composant distinct de l'immobilisation, ils devront faire l'objet d'un plan d'amortissement distinct ce qui entraînera un surcoût de travail pour les PME.

3. VENTILATION DES IMMOBILISATIONS PAR COMPOSANTS

Règlement n° 2002-10 du CRC – Article 322-3

Lorsque les éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan unique d'amortissement est retenu pour l'ensemble des 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.

Les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages économiques à l'entreprise selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et lors des remplacements.

Les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou de grandes révisions en applications de loi, règlements ou de pratiques constantes de l'entreprise doivent être comptabilisées dès l'origine comme un composant distinct de l'immobilisation si aucune provision pour gros entretiens ou grandes révisions n'a été constatée. Sont visées, les dépenses d'entretien ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger la durée de vie au-delà de celle prévue initialement, sous réserve de répondre aux conditions de comptabilisation suivantes :

- Il est probable que les avantages économiques futurs associés à l'actif iront à l'entreprise ;

- Le coût pour l'entreprise des grosses réparations ou des grandes révisions peut être évalué de façon fiable.

La méthode de comptabilisation par composants de gros entretien ou de grandes révisions exclut la constatation de provisions pour gros entretien ou de grandes révisions.

Un composant est un élément d'une immobilisation qui a une durée de vie différente ou procure des avantages économiques selon un rythme différent de celui de l'immobilisation dans son ensemble ou fait l'objet de remplacement à intervalles réguliers.

Désormais les entreprises ont obligation de comptabiliser séparément les éléments d'immobilisations ayant des utilisations différentes ou procurant des avantages à l'entreprise à un rythme différent. Un plan d'amortissement propre à chacun doit être retenu.

En pratique, plus la durée d'utilisation est longue, plus il sera nécessaire de faire apparaître des composants.

Exemples :

- ✓ un avion et ses moteurs ou ses sièges
- ✓ un immeuble et sa toiture ou ses ascenseurs

Le CNC prévoit pour les logements sociaux une décomposition minimum en 5 composants les plus fréquemment renouvelés :

- structures et ouvrages assimilés (amortissement sur 50 ans)
- menuiseries extérieures (amortissement sur 25 ans)
- chauffage collectif ou individuel (amortissements respectifs sur 25 et 35 ans)
- étanchéité (amortissement sur 15 ans)
- ravalement (amortissement sur 15 ans)

avec possibilité de distinguer 3 composants supplémentaires :

- électricité (amortissement sur 25 ans)
- plomberie (amortissement sur 25 ans)
- ascenseur (amortissement sur 15 ans)

La comptabilisation d'un composant s'effectue au sein du coût initial d'une immobilisation dès l'entrée de l'immobilisation dans l'actif de l'entreprise.

La décomposition en plusieurs composants distincts ne modifie donc pas le coût global de l'immobilisation. Mais le **renouvellement** d'un composant pour un **montant différent** de celui d'origine **modifie la valeur globale de l'immobilisation.**

8. La valeur actuelle est la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage...
9. La comparaison entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable est effectuée élément par élément
- 10 ; La valeur vénale est le montant qui pourrait être obtenu à la date de clôture de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net de coût de sortie
11. La valeur d'usage d'un actif est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie. Elle est calculée à partir de l'estimation des avantages économiques futurs attendus. Dans la généralité des cas elle est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus. Si ces derniers ne sont pas pertinents pour l'entité, d'autres critères devront être retenus pour évaluer les avantages futurs attendus

L'entreprise doit à chaque inventaire apprécier s'il existe un indice de perte de valeur notable. En ce cas la **valeur nette comptable** est comparée à sa **valeur actuelle** (valeur la plus élevée de la **valeur vénale** et de la **valeur d'usage**) . Si la valeur actuelle est inférieure à la valeur nette comptable, celle-ci est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation. **Cette perte de valeur (provisoire ou définitive) sera constatée en dépréciation d'immobilisation** et non en provision ou amortissement exceptionnel comme auparavant. Si l'indice de perte de valeur disparaît durant les exercices suivants cette dépréciation sera reprise en tout ou partie.

Le plan comptable prévoyait jusque là un amortissement exceptionnel en cas de dépréciation irréversible, une provision pour dépréciation en cas de dépréciation non irréversible. L'avis ne prévoit pas dorénavant qu'il puisse résulter une perte de valeur irréversible de la comparaison avec la valeur actuelle. L'amortissement exceptionnel est donc dorénavant exclu.

Exemple :

Achat d'une machine outil début N pour 50 000 €. Amortissement en linéaire sur 5 ans.
A la fin de l'année N+2, cette machine est devenue partiellement obsolète en raison des innovations technologiques.
A cette même date, sa valeur d'usage est estimée à 17 000 €, sa valeur vénale à 17 500 €

Année N

Amortissement : 10 000

Valeur Nette Comptable : 40 000

Année N+1

Amortissement : 10 000

Valeur Nette Comptable : 30 000

Année N+2

Amortissement : 10 000

Valeur Nette Comptable : 20 000

Valeur actuelle : 17 500 (plus forte des deux valeurs, valeur vénale et valeur d'usage)

Dépréciation : 20 000 – 17 500 = 2 500

Comptabilisation :

68162 Dotations aux dépréciations des immos corporelles 2 500

2915 Dépréciation du matériel industriel 2 500

Fin N+3 la valeur d'usage est estimée à 9 000 et sa valeur vénale à 9 500

Année N+3

Amortissement : 17 500/2 = 8 750

Valeur Nette Comptable : 11 250

Valeur actuelle : 9 500 (plus forte des deux valeurs, valeur vénale et valeur d'usage)

Dépréciation : l'indice de perte de valeur a diminué, la dépréciation doit donc être reprise en partie

Dépréciation : 11 250 – 9 500 = 1 750

Reprise : 2500 – 1 750 = 750

Comptabilisation :

2915 Dépréciation du matériel industriel 750

78162 Reprise/dotations aux dépréc. des immos corporelles 750

REGULARISATIONS A LA MISE EN APPLICATION AU 01/01/2005 :
cette régularisation n'est pas à traiter en baccalauréat professionnel

A la mise en application des nouvelles normes comptables, l'entreprise devra retraiter l'ensemble de ses immobilisations et amortissements. Le cas le plus courant est la décomposition d'une immobilisation en composants. Plusieurs méthodes peuvent être utilisées :

- ✓ La reconstitution du coût historique : le coût de revient de l'immobilisation est ventilé en composant soit à partir des factures d'origine, soit de façon forfaitaire selon le pourcentage du coût des composants dans le coût global ;
- ✓ La ré allocation des valeurs comptables : la valeur nette comptable est ventilée en pourcentage du coût des composants par rapport au coût global de l'immobilisation

Exemple :

Un bâtiment a été acheté en 2000 pour 1 000 000 € dont 100 000 € pour l'ascenseur.

Amortissement sur 20 ans.

L'ascenseur sera amorti sur 10 ans.

Reconstitution du coût historique :

2131 1	Bâtiment industriel	900 000	
2131 2	Ascenseur	100 000	
2131	Bâtiment		1 000 000

ré allocation des amortissements

28131	Amortissement du bâtiment	250 000	
28131 1	Amortissement du bâtiment industriel		225 000
28131 2	Amortissement de l'ascenseur		25 000

Reconstitution du coût historique

28131	Amortissement du bâtiment	250 000	
119	Résultat de l'exercice	25 000	
28131 1	Amortissement du bâtiment industriel		225 000
28131 2	Amortissement de l'ascenseur		50 000

Pour les comptes consolidés des sociétés cotées, la méthode de ré allocation ne peut être utilisée car non conformes aux normes IFRS