

Chapitre 3 – Les opérations relatives aux immobilisations

Synthèse

Sommaire :

1. Rappel.....	2
2. L'acquisition des immobilisations corporelles.....	2
2.1. Les éléments du coût d'acquisition	2
2.2. Comptabilisation de l'immobilisation.....	4
3. La production d'immobilisation corporelles.....	5
3.1. Les éléments du coût d'acquisition	5
3.2. Comptabilisation	6
4. L'acquisition des immobilisations incorporelles	7
4.1. Les éléments du coût d'acquisition	7
4.2. Comptabilisation	7
5. Les immobilisations incorporelles générées en interne.....	8
6. L'acquisition des immobilisations financières	8
6.1. Typologie des comptes	8
6.2. L'acquisition et la comptabilisation des immobilisations financières	8
6.3. Les revenus des titres	9

1. Rappel

Immobilisation est un élément que l'entreprise entend conserver pendant une durée supérieure à celle de l'exercice comptable. De ce fait, elle est inscrite à l'actif du bilan. Les comptes d'immobilisations sont regroupés dans la classe 2 du PCG.

Le plan comptable général (PCG) distingue 3 grandes catégories d'immobilisations :

- les immobilisations incorporelles (concessions, brevets, fond commercial...),
- les immobilisations corporelles (constructions, terrains...),
- les immobilisations financières.

Remarque : Selon le comité d'urgence, l'expression « au-delà de l'exercice en cours » signifie « d'une durée supérieure à 12 mois ». Fiscalement, il est admis que sa valeur doit être supérieure à 500 HT unitaire.

Une charge, contrairement à une immobilisation, est consommée **sur un seul exercice**.

2. L'acquisition des immobilisations corporelles

Immobilisation corporelle, selon le PCG art 211-1 : « Une immobilisation corporelle est un actif physique détenu :

- soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens et 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 ».

2.1. Les éléments du coût d'acquisition

Le coût d'entrée d'une immobilisation se compose du prix d'achat , après déductions des réductions + coûts directement attribuables

- Prix d'achat

Prix d'achat, y compris **droits de douane et taxes non récupérables**, après déduction des remises, **rabais commerciaux et escomptes de règlement**.

- Coûts directement attribuables

Il s'agit des coûts directement engagés pour mettre l'actif en place et en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction.

Exemples :

- les frais de préparation de terrain en vue de son exploitation,
- les frais préparatoires à la mise en service (transport, installation et montage) seront activés s'ils sont directement attribuables au coût d'acquisition ou de production de l'actif concerné,
- la TVA non récupérable par l'entreprise,
- les coûts liés aux essais de bon fonctionnement...

Contre exemples :

- les frais commerciaux (ouverture de point de vente, promotion, lancement),
 - les frais de transport supportés après l'acheminement des biens sur les lieux de leur première utilisation,
 - coûts administratifs et autres frais généraux à l'exception des coûts des structures dédiées,
 - coûts de relocalisation d'une affaire dans un nouvel emplacement ou avec une nouvelle catégorie de clients...
- Les frais externes afférents à des formations nécessaires à la mise en service de l'immobilisation

Selon le règlement ANC n° 2019-09, dorénavant, il est **possible**, sur **option**, de comptabiliser **soit en charge, soit à l'actif** certains **frais de formation**.

Il s'agit des frais **externes** afférents à des formations **nécessaires à la mise en service** d'une immobilisation corporelle ou incorporelle. Il n'y a **pas de méthode de référence**.

Auparavant, ces frais ne pouvaient être immobilisés et étaient donc forcément comptabilisés en charge (avis n° 2004-15).

- Droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes, liés à l'acquisition

En principe, les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'acte liés à l'acquisition (antérieurement exclus du coût d'acquisition) sont désormais compris dans la définition du coût d'entrée de l'actif. Il est possible de les enregistrer en charge. C'est une méthode de référence.

Les entreprises peuvent comptabiliser en charges immédiatement déductibles les acquisitions de biens (petit matériel et outillage, petit matériel de bureau, logiciel) dont **la valeur unitaire hors taxes n'excède pas 500,00 €**.

Exemple :

Une entreprise a acquis une mini-pelle pour la réalisation de travaux de terrassement chez ses clients auprès du fournisseur PROBTP. La facture n° 954, datée du 1er août N, comporte les conditions suivantes :

Montant brut HT :		36 000 €
Remise exceptionnelle 5 % :	-	1 800 €
Net commercial :		34 200 €
Escompte de règlement 1 % :	-	342 €
Net financier :		33 858 €
Gravage et tatouage en cas de vol :		80 €
Forfait de préparation de la mini-pelle :		120 €
Total HT :		34 058
TVA :		6 811,60 €
Carburant (gasoil) :		18 € (dont TVA : 3 €)
Net à payer :		40 887,60 €

Le coût d'acquisition est le suivant :

= Prix d'achat, après déductions des réductions + Coûts directement attribuables engagés pour mettre le véhicule en place et en état de fonctionner.

= Net financier + Gravage et tatouage en cas de vol + Forfait de préparation de la mini-pelle

= 33 858 + 80 + 120

= 34 058€

Le gasoil doit être inscrit en charge.

2.2. Comptabilisation de l'immobilisation

21xx	Immobilisation corporelle TVA déductible sur immobilisations Fournisseurs d'immobilisations <i>Fact. n° xxx du fourn. : immobilisation X</i>	Coût d'acquisition	Net à payer TTC
44562			
	404		

Exemple : Suite de l'exemple.

01.08.N

2154	Matériel industriel	34 058	
44562			

6061		Carburant	15	
445661		TVA sur ABS	3	
	404	Fournisseurs d'immobilisations		40 887,60
	401	Fournisseurs		18
		<i>Fact. n° 954</i>		

Les avances et acomptes versés sur commandes, il faut distinguer 2 comptes spécifiques :

- Le compte « 237 – Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles »
- Le compte « 238 – Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles »

3. La production d'immobilisation corporelle

3.1. Les éléments du coût d'acquisition

Elle mesure le **travail réalisé par l'entreprise lorsqu'elle a travaillé pour elle-même afin de réaliser une immobilisation.**

Le coût de production comprend :

- le coût d'acquisition des matières et fournitures entrant dans la composition du bien produit,
- les charges directes pouvant être attribuées de manière certaine au coût de production (salaires, charges sociales...),
- les charges indirectes qui peuvent être rattachées à la production du bien (consommation d'eau...)
- sur option, les commissions, honoraires et frais d'acte, ainsi que le coût de financement.

Les charges exceptionnelles ou les charges d'administration générale ne peuvent entrer dans le coût d'acquisition.

Exemple : une entreprise a réalisé pour elle-même la construction d'un entrepôt de stockage situé sur un terrain lui appartenant. Les coûts calculés ont été les suivants :

- Matières utilisées : 62 000 €
- MOD : 18 500 €
- Quote-part de charges indirectes de production : 4 800 €
- Rémunération du dirigeant : 10 000 €

Le coût de production est de : $62\,000 + 18\,500 + 4\,800 = 85\,300$ € (rémunération du dirigeant = exclusion => charge administrative).

3.2. Comptabilisation

Les charges engagées pour la production de l'immobilisation sont comptabilisées dans les comptes correspondants d'achats.

Par la suite, au débit on utilise le compte d'immobilisation classe 2 concerné. Si l'immobilisation n'est pas terminée, le compte 23 immobilisations **en cours** est approprié. Au crédit, la contrepartie s'enregistre dans un compte 72.

De cette manière, le résultat n'est pas affecté par la production immobilisée.

Si acompte, il faut utiliser le compte 238 – Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles.

Exemple : suite de l'exemple, l'entrepôt est terminé le 14/05/N.

14/05/N

213	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: right;">Construction</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right; vertical-align: middle;">722</td> <td style="text-align: right; vertical-align: middle;">Production immo.</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;"><i>Construction entrepôt.</i></td> </tr> </table>		Construction	722	Production immo.		<i>Construction entrepôt.</i>	85 300	85 300
	Construction								
722	Production immo.								
	<i>Construction entrepôt.</i>								

Dans le cas où la production s'étale sur plusieurs exercices,

Exemple : la construction de l'entrepôt a débuté en octobre N-1. À la fin de l'exercice, des charges ont été engagées pour 20 000 €. La mise en service a lieu le 20 octobre N, les charges relatives à l'exercice N, ayant été de 60 000 €.

31/12/N-1

231	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: right;">Prod. Immo. en cours</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right; vertical-align: middle;">722</td> <td style="text-align: right; vertical-align: middle;">Production immo.</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;"><i>Construction entrepôt.</i></td> </tr> </table>		Prod. Immo. en cours	722	Production immo.		<i>Construction entrepôt.</i>	20 000	20 000
	Prod. Immo. en cours								
722	Production immo.								
	<i>Construction entrepôt.</i>								

20/10/N

213	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="width: 50%; text-align: right;">Construction</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right; vertical-align: middle;">722</td> <td style="text-align: right; vertical-align: middle;">Production immo.</td> </tr> </table>		Construction	722	Production immo.	80 000	60 000
	Construction						
722	Production immo.						

231	Prod. Immo. en cours <i>Construction entrepôt.</i>	20 000
-----	---	--------

4. L'acquisition des immobilisations incorporelles

Immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique dont l'entité attend qu'il soit utilisé au-delà de l'exercice en cours.

4.1. Les éléments du coût d'acquisition

Même principe que pour les immobilisations corporelles.

Coût d'acquisition = Prix d'achat - RRR et escomptes + taxes non déductibles + Droits de douane + Dépenses directement attribuables (frais de mise en service, honoraires, commissions, droits d'enregistrement, les coûts des tests permettant de s'assurer que l'actif fonctionne correctement).

4.2. Comptabilisation

Cette rubrique comporte les éléments suivants :

- **compte 205** : concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, quotas d'émission,
- **compte 206** : droit au bail, « pas-de-porte », il correspond au montant versé ou dû au locataire précédent en considération du transfert à l'acheteur des droits résultant des conventions que de la législation,
- **compte 207** : Il s'agit des éléments incorporels du fonds de commerce, qui ne font pas l'objet d'une évaluation et d'une comptabilisation séparée au bilan (ex : stock) et qui concourent au maintien ou au développement du potentiel d'activité de l'entité. Il est composé principalement de la clientèle, de l'achalandage, de l'enseigne, du nom commercial et des parts de marché,
- **compte 208** : fichiers clients acquis (listes et autres bases de données).

Même principe que pour les immobilisations corporelles. Les cas particuliers seront développés l'année prochaine.

5. Les immobilisations incorporelles générées en interne

Même principe que pour les immobilisations corporelles (compte 232 - Production immobilisée en cours pour les immobilisations incorporelles). Les cas particuliers seront développés l'année prochaine.

6. L'acquisition des immobilisations financières

6.1. Typologie des comptes

Immobilisation financière, elle constitue des titres émis par d'autres entreprises et en des éléments monétaires.

Les titres inscrits en **immobilisations financières** :

- **261. Titres de participation** : actions ou parts sociales dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise (permet d'exercer une influence ou d'en assurer le contrôle). Ce contrôle est présumé lorsque la détention du capital est > 10 %.
- **273. Titres immobilisés de l'activité de portefeuille (TIAP)** : investissement dans un portefeuille de titres pour en tirer, à plus ou moins longue échéance, une rentabilité satisfaisante, sans intervenir dans la gestion de la société émettrice.
- **271/272. Titres immobilisés** : titres dont la détention n'est pas jugée utile à l'activité de l'entreprise, mais dont elle ne peut pas envisager la cession à court terme.

Les titres inscrits en **valeurs mobilières de placement** :

- **503. VMP – Actions ; 506. VMP – Obligations ; 508. Autres VMP** : titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance. Il peut s'agir d'un placement de trésorerie à coût terme ou d'un placement spéculatif.

6.2. L'acquisition et la comptabilisation des immobilisations financières

Le coût d'acquisition des titres est évalué selon les règles générales d'évaluation applicables aux immobilisations (de même pour les VMP).

Les frais d'acquisition (honoraires, commission, frais de publicité..) sont inclus dans le coût d'acquisition des titres ou inscrits en charges (627.) au choix de l'entreprise.

L'inscription en immobilisation constitue la méthode de référence.

Fiscalement, les frais d'acquisition doivent obligatoirement être incorporés au prix de revient des titres de participation. Néanmoins quel que soit l'option comptable retenue, les titres peuvent faire l'objet d'un amortissement sur 5 ans à compter de la date d'acquisition des titres. Il s'agit d'un amortissement linéaire avec prorata temporis.

Exemple : acquisition de 4 000 actions de la société A pour 100 € l'action le 14 mai. Cet achat permet à l'entreprise de posséder 40 % du capital. Les frais s'élèvent à 3 000 HT.

H1 : méthode de référence.

14/05/N

261 44562	512/404	Titres de participation TVA sur immobilisations Banque / Frs immo. <i>Achat de titres.</i>	43 000 600	43 600
--------------	---------	---	---------------	--------

H2 : inscription en charges.

14/05/N

261 627 44566	512/404	Titres de participation Frais sur titres TVA sur ABS Banque / Frs immo. <i>Achat de titres.</i>	40 000 3 000 600	43 600
---------------------	---------	---	------------------------	--------

6.3. Les revenus des titres

Les comptes de produits financiers (dividendes, coupons) à utiliser dépendent de ceux dans lesquels sont inscrits les titres. Ces revenus ne sont pas soumis à la TVA.

Affectation des titres	Comptes de produits financiers à utiliser
261. Titres de participation	761. Produits de participation
271.272. Titres immobilisés 273. TIAP	762. Produits des autres immobilisations financières

50. VMP	764. Revenus des VMP
---------	----------------------

Exemple : acquisition de 4 000 actions de la société A pour 100 € l'action le 14 mai. Cet achat permet à l'entreprise de posséder 40 % du capital. N+1, on reçoit un dividende de 2 € par action.

H1 : méthode de référence.

14/05/N+1

512	761	Titres de participation Produits de participations <i>Achat de titres.</i>	8 000	8 000
-----	-----	--	-------	-------