

Thème 1 – Appliquer les règles comptables

Chapitre 7 – L’inventaire de l’actif immobilisé

Synthèse

1. Le respect des principes comptables lors des travaux d’inventaire

Exercice comptable

Les comptes annuels (bilan, compte de résultat et annexe) sont établis tous les 12 mois. C’est la clôture des comptes imposée par le PCG.

L’exercice comptable correspond, en principe, à une période de 12 mois, il ne coïncide pas toujours avec l’année civile. Par simplification, on part du principe que l’exercice comptable se termine le 31.12.N (N étant l’année)

Image fidèle

Les comptes doivent être réguliers (respect de la loi) et sincères (respect de la réalité) afin de donner une image fidèle du résultat et du patrimoine et de la situation financière de l’entreprise. Le chef d’entreprise doit donc faire preuve de bonne foi dans l’enregistrement des évènements survenus pendant l’exercice.

Principes comptables :

Principe	Contenu	Incidences lors des inventaires
Le principe d’indépendance des exercices	La vie d’une entreprise est découpée en exercices comptables d’une même durée (un an sauf exception). Les opérations doivent être rattachées à l’exercice qui a vu leur apparition et ce, quelle que soit leur date de règlement.	Le compte de résultat récapitule uniquement les charges et les produits nécessaires à l’activité de l’exercice. Exemple : une facture de téléphonie en date du 28 décembre N et couvrant la période de janvier N+1 doit être passée en CCA.
Le principe de prudence	Il faut enregistrer en comptabilité tous les éléments probables ou certains susceptibles de diminuer la valeur du patrimoine ou de menacer la situation à venir de l’entreprise. Par contre, les éléments susceptibles d’enrichir l’entreprise ne sont pas pris en compte.	Les comptables enregistrent les risques de perte mais pas les gains potentiels. Exemple : Une entreprise possède un terrain. Si la valeur a diminué, il faut enregistrer cette perte. Si la valeur augmente, on ne fait rien.

Le principe de continuité d'exploitation	La comptabilité doit être tenue dans la perspective d'une poursuite de l'activité de l'entreprise sur plusieurs exercices comptables.	Certains éléments peuvent être étalés sur plusieurs exercices Exemple : chapitre 11 : les subventions...
Le principe comptable du coût historique	Les éléments en comptabilité sont toujours enregistrés à leur valeur d'achat (d'acquisition).	Exemple : une entreprise a acheté un immeuble 200 000 € en 2016 et la valeur de l'immeuble en 2019 est de 300 000 €. La valeur dans les comptes reste de 200 000 €
Le principe de la permanence des méthodes	Les méthodes de tenue de la comptabilité choisies par l'entreprise doivent être conservées dans le temps sur plusieurs exercices (sauf exception).	Ce principe se justifie par la nécessité de pouvoir effectuer des comparaisons pertinentes dans le temps. Exemple : la méthode d'amortissement retenue doit être reconduite pour tous les exercices suivants.

2. L'évaluation de l'actif immobilisé à la clôture de l'exercice

2.1. L'amortissement de l'immobilisation corporelle

Les immobilisations corporelles font l'objet d'un amortissement comptable selon les méthodes étudiées dans le chapitre 5.

2.2. La dépréciation d'une immobilisation

La plupart des immobilisations sont des biens amortissables (constructions, machines, véhicules, mobilier...) qui perdent de leur valeur du fait de leur utilisation. Cette perte de valeur est certaine et irréversible. Il s'agit d'un amortissement.

La dépréciation ne correspond pas à une perte de valeur « normale », mais à un risque de perte exceptionnel. Elle n'est ni certaine ni irréversible. Les biens peuvent reprendre de la valeur si le risque n'a plus lieu d'être. C'est pourquoi la dépréciation des actifs doit faire l'objet d'un suivi rigoureux.

Il y a dépréciation lorsque : **Valeur actuelle de l'actif est < à la valeur d'acquisition**

Dépréciation = Valeur d'acquisition – Valeur actuelle de l'actif

Ou Dépréciation = Valeur d'acquisition * % de dépréciation

Lorsque : **Valeur actuelle de l'actif est > à la valeur d'acquisition**, il faut réaliser une reprise de la dépréciation (annulation de l'écriture de la dépréciation).

Enfin, la dépréciation découle du principe de prudence : tout évènement qui risque de diminuer la valeur du patrimoine de l'entreprise doit être pris en compte et tout évènement susceptible d'augmenter la valeur du patrimoine de l'entreprise ne peut faire l'objet d'un enregistrement comptable.

Remarque : la dépréciation d'un actif amortissable non prévue dans ce chapitre.

2.3. Cas d'une dépréciation d'un terrain

Le terrain est une immobilisation corporelle non amortissable, mais il peut pour différentes raisons, perdre de sa valeur à un instant T donné. Le principe de prudence autorise l'entreprise à considérer cette perte de valeur d'un élément de son actif comme un appauvrissement pour elle.

A la clôture de l'exercice, le comptable vérifie si un terrain s'est déprécié en comparant sa valeur d'acquisition avec sa valeur actuelle.

Écriture de dotation	Écriture de reprise
6816 Dotations aux dépréciations au Débit	2911 Dépréciations des terrains au Débit
2911 Dépréciations des terrains au Crédit	7816 Reprises sur dépréciations au Crédit

Comme les comptes 28... (amortissements), les comptes 29... (dépréciations) apparaissent dans la colonne centrale du bilan

Exemple : La société Ramia possède un terrain acquis pour 120 000 € qui du fait de l'installation proche d'une usine de traitement des déchets toxiques, a perdu de sa valeur. Sa valeur actuelle est estimée à 100 000 € pour l'exercice N.

Valeur actuelle : 100 000 € > Valeur d'origine : 120 000 € - Dépréciation nécessaire : 120 000 – 100 000 = 20 000 €.

		31/12/N			
681		Dotations aux dépréciations	20 000		
	2911	Dépréciations des terrains		20 000	

En N+1, la valeur du terrain est de 130 000 € suite à la fermeture de l'usine.

Valeur actuelle : 130 000 € < Valeur d'origine : 120 000 €. Il faut réaliser la reprise de la dépréciation.

		31/12/N			
2911		Dépréciations des terrains	20 000		
	7816	Reprises sur dépréciations		20 000	

2.4 Le cas de la cession d'une immobilisation corporelle amortissable

Exemple : Cession le 18/10/N d'un matériel industriel pour 5 000 € HT

Nature de l'immobilisation :	Matériel industriel	Durée d'utilisation :	5 années
Valeur brute :	18 500 € HT	Valeur résiduelle :	2 000 €
Date d'acquisition :	21 mai N-3	Mode d'amortissement :	Linéaire
Date de mise en service :	13 juin N-3		

Taux d'amortissement : $1/5 = 0,2$ soit 20 % Montant amortissable : $18\ 500 - 2\ 000 = 16\ 500$

Exercice	Base	Amortissement		Valeur nette comptable
		Calcul	Montant	
N-3	16 500	$16\ 500 \times 0,2 \times (198/360)$	1 815	16 685
N-2	16 500	$16\ 500 \times 0,2$	3 300	13 385
N-1	16 500		3 300	10 085
N	16 500		3 300	6 785
N+1	16 500		3 300	3 485
N+2	16 500	$16\ 500 \times 0,2 \times (162/360)$	1 485	2 000

La cession d'une immobilisation amortissable donne lieu à **trois écritures** :

⇒ L'encaissement du prix de cession

La TVA étant (en principe) déductible à l'acquisition, la cession est (en principe) soumise à la TVA. Le prix de cession HT constitue un produit exceptionnel (les cessions d'immobilisations étant en général exceptionnelles).

Cession du matériel :

		18/10/N		
462 (ou 512)	Créances sur cessions d'immobilisations	6 000,00		
775	Produits des cessions d'éléments d'actif			5 000,00
44571	TVA collectée			1 000,00

⇒ La dotation (complémentaire) aux amortissements

L'immobilisation doit être amortie jusqu'à la date de cession (date de fin des avantages économiques attendus de l'utilisation de l'immobilisation).

Dotation de l'exercice N (du 1/1/N au 18/10/N) : $3\ 300 \times ((9 \times 30) + 18) / 360 = 3\ 300 \times 288 / 360 = 2\ 640,00$ €.

		31/12/N		
68112	Dotations aux amortissements	2 640		
28154	Amortissements du matériel industriel			2 640

⇒ La sortie de l'actif (sortie du patrimoine)

Le compte de l'immobilisation (2154) et le compte d'amortissement (28154) doivent être soldés (l'immobilisation cédée ne doit plus apparaître au bilan).

Compte 2154 : Solde débiteur égal au coût d'acquisition : 18 500 €.

Compte 28154 : Solde créditeur égal au cumul des amortissements de l'acquisition à la cession : $1\ 815 + (2 \times 3\ 300) + 2\ 640 = 11\ 055$ €.

Le solde du coût de l'immobilisation qui n'a pas été amorti (VNC à la date de cession) constitue une charge exceptionnelle : Débit du compte 675 Valeurs comptables des éléments d'actif cédés

(contrepartie comptable de la diminution de l'actif net) :

$$\text{VNC} = 18\,500 - 11\,055 = 7\,445 \text{ €}$$

		31/12/N		
675	281	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés	7 445,00	
		Amortissements du matériel industriel	11 055,00	
2154		Matériel industriel		18 500,00

Résultat de la cession : Moins-value = 5 000 (cpte 775) – 7 445 (cpte 675) = – 2 445 €.