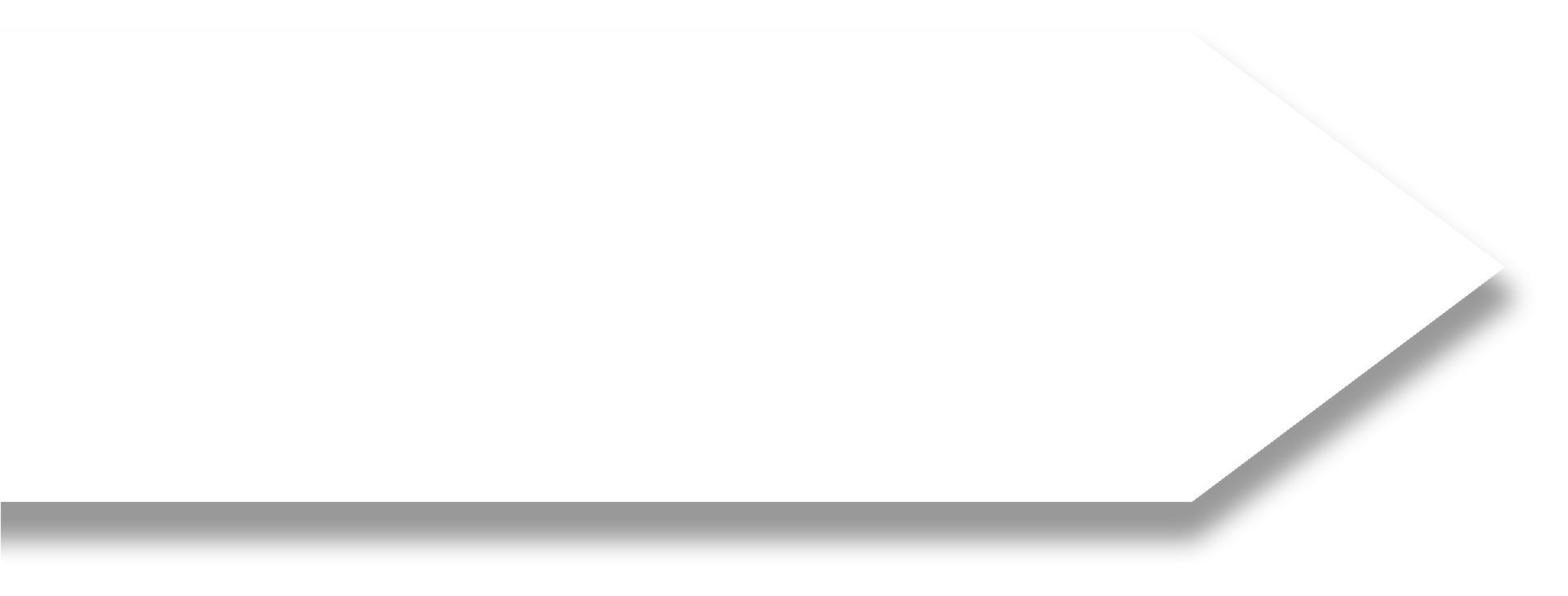
**Chapitre 12 Dépréciations des immobilisations**



|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 44** | **Dépréciation des immobilisations-évaluation** |
| **ultérieure**  Un matériel industriel d'une valeur brute de 30 000 000 F est acquis le 01 janvier de l'année N-1 et est amorti sur une période de 6 ans. La dotation aux amortissements annuelle est de 5 000 000F (30 000 000/6). Après deux années d'utilisation, la valeur nette comptable est donc de 20 000 000 F [30 000 000 – (2 x 5000 000)].  A la clôture de l’exercice N, un test de dépréciation a été réalisé suite au constat d’un indice de perte de valeur. La valeur actuelle du matériel industriel à l’issue du test a été estimée à 8 000 000 F.  A la clôture de l’exercice N+2, suite à une modification du marché, il apparaît que la | |

# Plan d’amortissement initial

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Nature de l’immobilisation : matériel industriel n°… Date de mise en service : 01/01/N-1 Durée d’utilité : 6 ans Valeur au bilan : 30 000 000 F  Rythme d’amortissement : linéaire Base amortissable : 30 000 000 F | | | | |
| **Années** | **Base amortissable** | **Amortissements** | | **VNC à la** |
| **clôture de** |
| **Dotation de l’exercice** | **Cumul à la clôture** |
| **l’exercice** |
| N-1 | 30 000 000 | 30 000 000 x 1/6 = 5 000 000 | 5 000 000 | 25 000 000 |
| N | 30 000 000 | 5 000 000 | 10 000 000 | 20 000 000 |
| N+1 | 30 000 000 | 5 000 000 | 15 000 000 | 15 000 000 |
| N+2 | 30 000 000 | 5 000 000 | 20 000 000 | 10 000 000 |
| N+3 | 30 000 000 | 5 000 000 | 25 000 000 | 5 000 000 |
| N+4 | 30 000 000 | 5 000 000 | 30 000 000 | 0 |
| **TOTAL** |  | **30 000 000** |  |  |

1. **Conséquences du test de dépréciation**

A la clôture de l’exercice N, une perte de valeur de 12 000 000 F (20 000 000 – 8 000 000) est comptabilisée de sorte que la nouvelle valeur nette comptable s'établit en fin d'année N à 8 000 000 F. La nouvelle charge d'amortissement annuelle s'élève à 2 000 000 F

(8 000 000/4), soit 8 000 000 F amorti sur la durée résiduelle de 4 ans (6 ans -2 ans).

En fin N+2, la valeur nette comptable s'élève à 4 000 000 F, soit 8 000 000 F diminué de 2 x 2 000 000 F. A la suite d'une modification du marché, il apparaît que la valeur actuelle s'établit désormais à 9 000 000 F. La valeur nette comptable de l'actif sur base historique s'élève à 10 000 000 F soit 30 000 000 F - (4 x 5 000 000). Par conséquent, l’entité peut

reprendre la perte de valeur à hauteur de 5 000 000 F (9 000 000 - 4 000 000), car le montant de 9 000 000F est inférieur à 10 000 000 F (le plafond à ne pas dépasser). La nouvelle valeur comptable après amortissement et reprise de perte de valeur s'établira à 9 000 000.

La nouvelle charge d'amortissement annuelle s'élève à 4 500 000 F (9 000 000/2), soit

4 500 000 F amorti sur la durée résiduelle de 2 ans (6 ans - 4 ans).

# Plan d’amortissement révisé

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Nature de l’immobilisation : matériel industriel n°… Date de mise en service : 01/01/N-1 Durée d’utilité : 6 ans Valeur au bilan : 30 000 000 F  Rythme d’amortissement : linéaire Base amortissable : 30 000 000 F | | | | | | |
| **Années** | **Base amortissable** | **Amortissements** | | **Dépréciations** | | **VNC à la clôture de l’exercice** |
| **Dotation de**  **l’exercice** | **Cumul à la clôture** | **Dotations** | **Reprises** |
| N-1 | 30 000 000 | 30 000 000 x 1/6 =  5 000 000 | 5 000 000 |  |  | 25 000 000 |
| N | 30 000 000 | 5 000 000 | 10 000 000 | 12 000 000 |  | 8 000 000 |
| N+1 | 8 000 000 | 2 000 000 | 12 000 000 |  |  | 6 000 000 (1) |
| N+2 | 8 000 000 | 2 000 000 | 14 000 000 |  | 5 000 000 | 9 000 000 |
| N+3 | 9 000 000 | 4 500 000 | 18 500 000 |  |  | 5 000 000 |
| N+4 | 9 000 000 | 4 500 000 | 23 000 000 |  |  | 0 |
| **TOTAL** |  | **23 000 000** |  | **12 000 000** | **5 000 000** |  |

(1) 8 000 000 – 2 000 000 = 6 000 000.

Dans ce même exemple, si la valeur actuelle était de 13 000 000, l’entité limitera la reprise de perte de valeur à 6 000 000 (10 000 000 -4 000 000) de sorte que la nouvelle valeur comptable s'établisse à 10 000 000 pour éviter que la reprise de la perte de valeur n’entraine pas finalement une réévaluation du matériel.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 45** | **Dépréciation d’un groupe d’actifs immobilisés** |
| La valeur nette comptable des différents éléments d’un groupe d’actifs immobilisés d’une valeur globale de 260 000 000 F à fin décembre N se présente comme suit :   * Fonds commercial : 20 000 000 F * Terrains bâtis : 50 000 000 F * Immeuble industriel : 150 000 000 F * Camions : 40 000 000 F   Un test d'évaluation a été effectué au 31 décembre N et il a révélé que la valeur actuelle du groupe d’actifs immobilisés dans sa globalité est de 200 000 000 F. | |

# Calcul de la dépréciation de la valeur globale du groupe d'actifs immobilisés.

La perte de valeur globale du groupe d'actifs immobilisés étant égale à la différence entre la valeur nette comptable du groupe d'actifs immobilisés et la valeur actuelle globale. Cette dépréciation s'élève à 260 000 000 - 200 000 000 = 60 000 000.

# Ventilation de la dépréciation globale

La dépréciation globale est d'abord affectée au fonds commercial, soit 20 000 000. La valeur du fonds commercial après dépréciation est donc de 0. La dépréciation ne pourra jamais être reprise ultérieurement.

Le solde de la perte de valeur, soit 40 000 000 F (60 000 000 – 20 000 000), devra être affecté proportionnellement à la valeur nette comptable de chacun des autres actifs identifiés d’une valeur globale de : 50 000 000 + 150 000 000 + 40 000 000 = 240 000 000 F, soit :

* + Terrains bâtis : 40 000 000 x 50 000 000 / 240 000 000 = 8 333 333 F
  + Immeuble industriel : 40 000 000 x 150 000 000 / 240 000 000 = 25 000 000 F
  + Camions : 40 000 000 x 40 000 000 / 240 000 000 = 6 666 667 F

**Total = 40 000 000 F**

1. **Comptabilisation**

**L'écriture suivante sera passée :**

31/12/N

6913

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles Dotations aux dépréciations des immobilisations corporelles | 20 000 000  40 000 000 |  |
| 2915 | Dépréciations du fonds commercial |  | 20 000 000 |
| 2923 | Dépréciations des terrains bâtis |  | 8 333 333 |
| 2931 | Dépréciations des bâtiments industriels, agricoles, administratifs et commerciaux sur sol propre |  | 25 000 000 |
| 2945 | Dépréciations du matériel de transport |  | 6 666 667 |

6914

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 46** | **Pertes de valeur suite à une réévaluation** |
| Au 31/12/N, un bâtiment industriel d'une entité a subi une perte de valeur de  15 000 000 F. Cet immeuble avait fait l’objet d’une réévaluation libre. La valeur comptable réévaluée du bâtiment est de 100 000 000 F avant la constatation de la perte de valeur. L'écart de réévaluation figurant parmi les capitaux propres est de  6 000 000 F**.** | |

# A la clôture de l’exercice N :

1062

6914

31/12/N Écarts de réévaluation libre

Dotations aux dépréciations des immobilisations corporelles

6 000 000

9 000 000

2931

Dépréciations des bâtiments industriels

15 000 000

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 47** | **Dépréciations d’immobilisations subventionnées** |
| La valeur nette comptable d'un matériel industriel est de 20 000 000 F. Ce matériel a été financé par une subvention. Le solde du compte de subvention d’investissement non encore rapporté au compte résultat est de 12 000 000 F. Suite au constat d'un indice de perte de valeur, ce matériel a fait l'objet d'un test de dépréciation. Le test de dépréciation  indique que la valeur actuelle du matériel est de 6 000 000 F. | |

La dépréciation peut être déterminée de deux façons différentes :

# Première méthode :

Montant de la dépréciation = (VNC - solde du compte de Subvention) - valeur actuelle

= (20 000 000 - 12 000 000) - 6 000 000 = 2 000 000 F

6914

31/12/N Dotations aux dépréciations des immobilisations corporelles

2 000 000

2941

Dépréciations du matériel

2 000 000

L'impact sur le résultat de l'exercice est donc une diminution du résultat de **2 000 000 F**.

# Deuxième méthode :

Montant de la dépréciation = VNC - valeur actuelle

= 20 000 000 - 6 000 000 = 14 000 000 F

6914

31/12/N Dotations aux dépréciations des immobilisations corporelles

14 000 000

2941

Dépréciations du matériel

14 000 000

1411

Subventions d’équipement

31/12/N

12 000 000

d’investissement

799

Reprises de subventions

12 000 000

L'impact net sur le résultat de l'exercice est donc une diminution de **2 000 000 F** du résultat de l’exercice (charge liée à la dépréciation de 14 000 000 – produit lié à la reprise de la subvention de 12 000 000).

# Conclusion :

On constate que les deux méthodes ont le même impact sur le résultat de l’exercice.