

Les immobilisations corporelles

1- Définition : Les immobilisations sont constituées des biens d'actifs physiques et tangibles, acquis ou créés par l'entreprise et destinés à être utilisés d'une manière durable comme instrument de travail.

On retiendra que les biens pouvant servir plusieurs fois et pendant un temps au moins égal à une année. Trois critères permettent de déterminer si un bien doit être comptabilisé dans l'actif immobilisé :

- ✓ l'affectation ou la destination ;
- ✓ la durée d'utilisation ;
- ✓ l'absence de liquidité.

Prise en compte des immobilisations corporelles

Un élément des immobilisations corporelles doit être inscrit à l'actif lorsque :

- il est probable que les avantages futurs associés à cette immobilisation iront à l'entreprise.
- son coût peut être estimé de façon fiable.

2- Coût d'entrée

Une immobilisation corporelle qui répond aux critères de classement en tant qu'actif doit être initialement évaluée :

- à son coût d'acquisition, en cas d'acquisition à titre onéreux
- à sa valeur vénale, en cas d'acquisition à titre gratuit
- et à son coût de production si elle est produite par l'entreprise.

Éléments constitutifs du coût d'acquisition

Il est la contrepartie monétaire ou autre, cédée pour l'acquérir et le mettre en état de marche en vue de l'utilisation prévue.

Les immobilisations sont inscrites en comptabilité pour leur coût direct d'achat, c'est-à-dire au prix d'achat augmenté des frais accessoires¹ (frais de transport, droits de douane à

¹ Les frais d'acquisition d'immobilisations (droits de mutation, honoraires, commissions et frais d'actes versés) ne constituent pas un élément du coût d'acquisition. Ils ne sont pas incorporés dans la valeur d'origine portée au compte 21 mais inscrits au compte 2004 Frais d'acquisition des immobilisations.

l'importation, frais d'installation et de montage, assurances, transports, etc.) ou pour la valeur d'apport telle qu'elle figure dans les conventions d'apport.

Éléments constitutifs du cout de production

Si elles sont créées par l'entreprise, elles sont comptabilisées pour leur coût réel de production² ; ce coût réel de production est déterminé par la comptabilité analytique ou à défaut, par des calculs statistiques.

Les immobilisations créées par les moyens propres de l'entreprise sont enregistrées au débit des comptes de la classe 2 par le crédit du compte 72 Production de l'entreprise pour elle-même (production immobilisée, autoéquipement).

Evaluation à la valeur vénale

Les immobilisations transférées gratuitement à l'entreprise sont enregistrées pour leur valeur vénale³ au jour du transfert de propriété. Cette valeur est portée au débit du compte d'immobilisation intéressé par le crédit du compte 14 Subventions d'équipement.

3- Amortissement des immobilisations corporelles

A l'arrêté des comptes, il est procédé à la constitution d'un amortissement pour constater la perte subie sur les immobilisations qui se déprécient avec le temps. Cet amortissement est destiné à reconstituer la capacité de production de l'entreprise et est calculé selon les usages de la profession. L'amortissement permet la constatation comptable de la perte de valeur irréversible sur des éléments de l'actif immobilisé qui se déprécient avec le temps.

Les immobilisations sujettes à dépréciation sont amorties. Il est procédé aux amortissements et provisions nécessaires même en l'absence ou insuffisance de bénéfices pour que le bilan soit sincère.

Seules les immobilisations qui ne se déprécient pas avec le temps, c'est-à-dire les immobilisations non amortissables :

les terrains (autres que les terrains d'exploitation),

le fonds commercial, le droit au bail,

sont concernées par ces provisions.

² Coût d'achat des matières et fournitures utilisées, augmenté de toutes les charges directes et indirectes de production dans la mesure où elles peuvent être rattachées à la production du bien.

³ La valeur vénale d'un bien est le prix présumé qu'accepterait d'en donner un acquéreur éventuel dans l'état où se trouve ledit bien.

Les immobilisations entièrement amorties, c'est-à-dire celles dont la valeur d'acquisition est compensée par des amortissements d'égal montant, continuent à figurer au bilan, tant qu'elles subsistent physiquement dans l'entreprise.

Les entreprises dressent à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de leurs immobilisations.

Les immobilisations sorties de l'actif, soit par cession, soit par disparition ou destruction, cessent de figurer dans les comptes d'immobilisations. Les amortissements et provisions de toute nature correspondant à ces immobilisations sont eux-mêmes extournés de leurs comptes respectifs.

Le montant amortissable= cout historique – valeur résiduelle

Le traitement comptable :

Le compte général 28 est subdivisé suivant l'ordre adopté pour le classement des immobilisations ; une nomenclature des amortissements peut être obtenue en ajoutant au compte 28 le numéro de compte du bien considéré ; exemple : Terrains de gisement 2103 ; Amortissement des terrains de gisement 28103.

Les taux d'amortissement sont fixés, en principe selon les usages de l'industrie et du commerce. Il est tenu compte notamment de :

- la durée normale d'utilisation prévue (tonnage, cubage, heures de fonctionnement, etc.)
- l'usure correspondant aux conditions d'utilisation prévisibles (travail à doubles ou triples équipes) ;
- changements résultant des techniques ou besoins nouveaux (degré de désuétude et d'obsolescence...).

Au bilan, les amortissements sont portés à l'actif en déduction de la valeur des postes qu'ils concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

Le compte 68 enregistre les charges «calculées» de la période, qu'il s'agisse de consommations dues à un amoindrissement de la valeur d'un élément du patrimoine, de couverture de risques, charges ou pertes à prévoir.

La comptabilisation des amortissements et provisions doit respecter les règles suivantes :

Les amortissements sont constatés à la fin de l'exercice au débit du compte 68 (ou 068 s'il s'agit d'une dépréciation de nature exceptionnelle ou hors exploitation) par le crédit du compte 28 Amortissements de l'immobilisation concernée.

Les reprises sur amortissements sont créditées au compte 78/078 Reprises sur amortissements.

Le montant de l'amortissement doit être calculé sur le coût d'acquisition du bien en fonction de sa durée probable d'utilisation, durée établie selon les normes d'usage ou réglementaires.

Le Calcul des Amortissements :

A- L'amortissement linéaire : L'amortissement linéaire est le plus simple et le plus utilisé de ces différents types. Son principe est de déduire tous les ans la même somme. L'amortissement ne change donc pas de valeur d'une année sur l'autre, il reste identique tout au long de la vie du bien.

Prenons l'exemple d'une voiture achetée 10 000 MRU. La durée générale d'utilisation est de 5 ans.

$$10\,000 / 5 = 2\,000 \text{ MRU}$$

L'amortissement linéaire pour ce véhicule sera donc de 2 000 MRU par an. Ce montant doit être bien entendu proportionnel à la durée de détention du bien.

La première année, vous devrez calculer l'amortissement au prorata de votre utilisation.

Admettons que vous achetez ce bien le 1er octobre, vous allez donc l'utiliser 90 jours sur l'année.

$$2000 \times (90/365) = 493,15. \text{ Vous pourrez donc amortir } 493,15 \text{ MRU la première année.}$$

B- L'amortissement dégressif : Comme son nom l'indique, l'amortissement dégressif diminue avec les années, les sommes à déduire sont donc de moins en moins élevées. Certains biens utilisables par les professions libérales peuvent bénéficier de cet amortissement.

Le coefficient dégressif est fixé par décret :

- 1,5 si la durée de vie est inférieure à 5 ans
- 2 si cette durée est de 5 ans
- 2,5 si cette durée est supérieure à 5 ans

Le calcul du taux d'amortissement dégressif se fait suivant cette formule :

$$(100 / \text{durée normale d'utilisation}) \times \text{coefficient}$$

Nous obtenons ainsi un taux applicable chaque année sur la valeur comptable du bien.

Exemple : Le 1er janvier 2024, vous achetez un système de sécurité pour 10 000 MRU, amortissable sur 4 ans.

Le coefficient est donc de 1,5. Selon le calcul : $(100/4) \times 1,5 = 37,5$.

Le taux d'amortissement est donc de 37,5 %.

La première année, l'amortissement sera donc de $(37,5/100) \times 10\,000 = 3\,750$

La valeur comptable du système est alors de 6 250 (10 000 – 3 750).

Attention : n'oubliez pas de calculer au prorata de l'utilisation du bien si vous l'achetez en cours d'année.

C- L'amortissement variable : L'amortissement variable, aussi appelé « par unité d'œuvre ». Il consiste à amortir le bien suivant l'unité d'œuvre qu'il consomme ou qu'il produit. Cette unité peut être en nombre d'heures, en nombre de kilomètres ou encore en nombre de pièces. Par exemple pour une voiture, elle sera amortie suivant le nombre de kilomètres qu'elle parcourt. Pour une machine, elle sera amortie suivant le nombre de pièces qu'elle fabrique. Logiquement, cet amortissement ne concerne que les biens qui permettent une prévision sur leur utilisation.

Le calcul s'effectue comme suit : valeur du bien x (consommation annuelle / consommation totale sur la durée de vie du bien)

Prenons un exemple : Vous achetez une voiture au prix de 15 000 MRU, censée parcourir 50000 km sur 5 ans. Elle parcourt la première année 11 500 km.

La première année, l'amortissement variable est de $15000 \times (11500/50000) = 3450$ MRU.

Attention : n'oubliez pas de calculer au prorata de l'utilisation du bien si vous l'achetez en cours d'année.

La deuxième année, elle parcourt 9 600 km.

$15\,000 \times (9\,600 / 50\,000) = 2\,880$. L'amortissement variable sera donc de 2 880 MRU la deuxième année.

La dernière année, il convient de faire la somme des amortissements déjà déduits et d'amortir le reste du prix du véhicule, pour ne pas dépasser ou être en dessous des 15 000 MRU d'achat.

4- Régime des dépenses postérieures à l'acquisition

1- Dépenses à immobiliser

Ces dépenses ne sont incluses dans la valeur comptable de cette immobilisation que s'il est démontré que les avantages économiques futurs de l'actif existant, excédant le niveau normal antérieurement déterminé, bénéficieront à l'entreprise.

2- Dépenses à inscrire en charges

Les dépenses relatives aux réparations ou à l'entretien des immobilisations qui sont encourues afin de restaurer les avantages futurs qu'une entreprise peut escompter du niveau de performance antérieurement déterminé du bien concerné, sont, en général, inscrites en charges. Par exemple, les frais de services après-vente ou de révision des installations et de l'équipement sont généralement inscrit en charges parce qu'ils servent à maintenir, et non à augmenter, le niveau de performance déterminé.

5- Traitement des sorties d'immobilisations

Les immobilisations entièrement amorties, c'est-à-dire celles dont la valeur d'acquisition est compensée par des amortissements d'égal montant, continuent à figurer au bilan, tant qu'elles subsistent physiquement dans l'entreprise.

Les entreprises dressent à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de leurs immobilisations.

Les immobilisations sorties de l'actif, soit par cession, soit par disparition ou destruction, cessent de figurer dans les comptes d'immobilisations. Les amortissements et provisions de toute nature correspondant à ces immobilisations sont eux-mêmes extournés de leurs comptes respectifs.

La différence entre le prix de cession et la valeur comptable nette constitue selon le cas un produit ou une charge.

Cas pratique :

Le 01/01/2021 achat d'un véhicule pour 3 00 000. Amortissable sur 6 ans.

Le 01/03/2021 achat d'un PC pour 13 000 en espèce, sa durée de vie estimée est de 2 ans, avec le mode dégressif.

Le 11/03/2024 achat de mobilier de bureau pour 80 000 par chèque, durée de vie estimée est de 6 ans. Amortissable selon le mode dégressif.

Le 09/10/2021 achat d'une machine pour 2 250 000 en espèces, la machine a produit pour l'année 2021 : 210 000 unités ; 2022 : 30 000 unités et 2023 : 110 000 unités. Elle s'est arrêtée totalement fin 2023.

1- Présenter le tableau d'amortissement chaque année selon le modèle suivant :

Immobilisation	Date d'acquisition	Valeur d'origine	Taux d'amt	Dotation annuelle	Cumul d'amrt	Valeur comptable nette

2- Passer les écritures nécessaires tous les ans.