

RAPPELS SUR LE PRINCIPE DE PRUDENCE

✘ Article L 123-14 du Code de commerce

« La comptabilité est basée sur des principes qui permettent de produire des **comptes réguliers et sincères** donnant une **image fidèle** du patrimoine, de la situation financière, du résultat de l'entreprise. »

✘ Article L 123-30 du Code de commerce

« Les comptes annuels doivent respecter le **principe de prudence**. »

✘ Article 120-3 du Plan Comptable Général

« La comptabilité est établie sur la base d'appréciations prudentes pour éviter le risque de transfert, sur des périodes à venir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'entreprise. »

I. LES IMMOBILISATIONS AMORTISSABLES

Lors de l'entrée dans le patrimoine, les immobilisations ont été comptabilisées à leur **coût d'acquisition** qui constitue leur valeur d'entrée ou valeur brute.

A la clôture de l'exercice, il convient d'évaluer les immobilisations, de manière extra-comptable, afin de constater si leur valeur, à la clôture de l'exercice, dite **valeur d'inventaire** est, ou non restée égale à la valeur d'origine.

Hors, la comptabilité doit donner une **image fidèle du patrimoine**. Aussi, il faut constater comptablement la consommation des avantages économiques des actifs immobilisés. C'est pourquoi on définit des immobilisations amortissables.

Une immobilisation amortissable est une immobilisation dont l'utilisation par l'entité est **déterminable**.

**Utilisation déterminable**

L'utilisation d'un actif est déterminable lorsque l'usage attendu de l'actif est limité dans le temps du fait, notamment :

- De l'usure physique de l'actif par l'usage qu'en fait l'entreprise ou par le passage du temps
- De l'évolution technique (qui entraîne l'obsolescence de l'actif)
- De règles juridiques (durée de protection légale ou contractuelle)

Ex : les constructions, le matériel, les installations techniques, les matériels et outillages industriels, les brevets sont amortissables.

**Utilisation non déterminable**

Une immobilisation est considérée comme ayant une utilisation indéterminable lorsqu'il n'y a pas de limite prévisible à la durée durant laquelle il est attendu que cette immobilisation procurera des avantages économiques à l'entité.

Ex : les terrains ont une utilisation en général non déterminable et ne sont pas amortissables, les immobilisations financières ne sont pas amortissables.

Application :

Bien	Immobilisation amortissable	Immobilisation non amortissable	Usure physique	Evolution technique	Règles juridiques
Logiciel	X			X	
Chariot élévateur	X		X	X	
Construction	X		X		
Terrain		X			
Fonds commercial		X			
Brevet	X				X
Matières premières	Charge !!!				
Outillage	X		X	X	
Titres immobilisés		X			

## II. DEFINITION DE L'AMORTISSEMENT

L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant amortissable en fonction de son utilisation. C'est un processus de répartition des coûts, cela correspond à la consommation des avantages économiques futurs.

**Le plan d'amortissement** est la traduction comptable de la répartition de la valeur amortissable d'un actif selon le rythme de consommation des avantages économiques futurs attendus.

Il s'agit donc de préciser :

- la valeur amortissable appelée aussi base amortissable
- la durée et le rythme de consommation des avantages économiques
- le mode d'amortissement : il s'agit de la méthode retenue pour traduire la consommation des avantages économiques

### A. La base amortissable

C'est la différence entre la valeur brute de l'immobilisation (son coût d'acquisition) et la valeur résiduelle de l'immobilisation.

$$\text{Base amortissable} = \text{coût d'acquisition} - \text{valeur résiduelle}$$

**Valeur résiduelle** : montant net de coûts de sortie attendus qu'une entité obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation (valeur déterminée au moment de l'achat).

On ne tiendra compte de la valeur résiduelle que si elle est significative.

*Exemple : la société CREATIF a acquis un matériel industriel. Le prix d'achat HT s'élève à 32 000 €. Les frais d'installation et de montage s'élèvent à 3 000 €. Le matériel a une durée de vie de 8 ans. L'entreprise CREATIF pense revendre ce matériel dans 5 ans pour une valeur estimée à 5 000 € HT.*

→ Calculez la base amortissable.

$$\begin{aligned} \text{Base amortissable} &= \text{coût d'acquisition HT} - \text{valeur résiduelle} \\ &= 32\,000 + 3\,000 - 5\,000 \\ &= 30\,000 \text{ €} \end{aligned}$$

### B. La durée et le rythme de consommation des avantages économiques

On a besoin connaître la durée d'utilisation de l'actif.

Chaque entreprise définit ses propres durées d'utilisation.

(A défaut de durée d'utilisation connue, on prendra la durée de vie du bien et on considérera que l'entreprise utilise le bien pendant toute sa durée de vie).

*Application : quelle est la durée d'utilisation du matériel industriel acquis par la société CREATIF ?*  
*Durée d'utilisation = 5 ans*

### C. Le mode d'amortissement

Le mode d'amortissement doit traduire le rythme de consommation des avantages économiques attendus par l'entreprise. Cette consommation peut être déterminée :

- Soit en unités de temps (exemple : utilisation pendant 5 ans)  
On pratiquera alors un amortissement LINEAIRE
- Soit en unités d'œuvre (nombre de kilomètres parcourus, d'heures de travail, de pièces produites)  
On pratiquera alors un amortissement la plupart du temps NON LINEAIRE (car la consommation des avantages économiques futurs attendus est différente chaque année).

Toutefois, à défaut de mode mieux adapté, le mode linéaire est appliqué.

### III. CALCUL DE L'AMORTISSEMENT COMPTABLE

#### A. 1<sup>ère</sup> méthode : la méthode linéaire

La consommation des avantages économiques attendus par l'entreprise est déterminée en unités de temps.

Le système d'amortissement linéaire dégage une **annuité constante** tout au long de la période d'amortissement

#### Principes de calcul :

→ **Annuité d'amortissement = base amortissable x taux d'amortissement**

→ **taux d'amortissement :  $T = 100 \% / n$**  avec n : durée d'utilisation du bien exprimée en années

→ Point de départ de l'amortissement : l'amortissement d'un actif commence à la date de début de consommation des avantages économiques, c'est-à-dire à la **date de mise en service**.

→ En cas d'acquisition en cours d'année, la première annuité est calculée **prorata temporis**. Le temps couru entre la date de mise en service et la fin de l'exercice s'apprécie **en jours**. (On utilisera des mois de 30 jours et une année de 360 jours).

*Application : présentons le plan d'amortissement du matériel industriel acquis par l'entreprise CREATIF sachant qu'il a été acquis et mis en service le 20 juin N.*

#### → Calcul du taux linéaire

$$T = 100 \% / \text{durée d'utilisation} = 20\%$$

#### → Calcul de la première annuité

Nombre de jours entre la date de mise en service et la fin de l'année :  $n = (30-20) + (6 \times 30) = 190$  jours

$$a_1 = \text{Base amortissable} \times \text{taux d'amortissement} \times n/360$$

$$a_1 = 30\,000 \times 20\% \times 190/360 = 3\,166,67 \text{ €}$$

#### → Calcul de l'annuité constante d'amortissement

$$a = 30\,000 \times 20\% = 6\,000 \text{ €}$$

PLAN D'AMORTISSEMENT				
IMMOBILISATION : matériel industriel		Durée : 5 ans		
Date de mise en service : 20/06/N		Taux : 20 %		
Mode d'amortissement : LINEAIRE		Valeur brute : 35 000 €		
		Valeur résiduelle : 5 000 €		
		Base amortissable : 30 000 €		
Année	BASE AMORTISSABLE	Annuité d'Amortissement	Cumul amortissements	Valeur nette comptable
N	30 000,00	3 166,67	3 166,67	31 833,33
N+1	30 000,00	6 000,00	9 166,67	25 833,33
N+2	30 000,00	6 000,00	15 166,67	19 833,33
N+3	30 000,00	6 000,00	21 166,67	13 833,33
N+4	30 000,00	6 000,00	27 166,67	7 833,33
N+5	30 000,00	2 833,33	30 000,00	5 000,00
VALEUR NETTE COMPTABLE = VALEUR BRUTE – CUMUL DES AMORTISSEMENTS				
La dernière annuité est telle que la somme des amortissements pratiqués soit égale à la valeur à amortir.				

B. 2<sup>ème</sup> méthode : répartition de la base amortissable en fonction des unités d'œuvre

La consommation des avantages économiques attendus par l'entreprise est déterminée en unités d'œuvre.

Les annuités varient chaque année en fonction de l'utilisation qui est faite du bien.

**Principes de calcul :**

Base de calcul = base amortissable = valeur brute – valeur résiduelle

Avantages économiques consommés pendant l'année

Annuité d'amortissement = base amortissable x  $\frac{\text{Avantages économiques consommés pendant l'année}}{\text{Total des avantages économiques attendus}}$

Point de départ de l'amortissement = date de mise en service

*Application : La SA PEACE a acquis une machine pour 80 000 € HT. Cette machine a été mise en service le 01/01/N ; sa durée d'utilisation prévue est de 5 ans. Elle est amortie selon le nombre de pièces produites.*

*Les productions de pièces prévues sont les suivantes :*

Années	N	N+1	N+2	N+3	N+4
Fabrication	250 000	250 000	200 000	150 000	150 000

PLAN D'AMORTISSEMENT				
IMMOBILISATION : matériel industriel		Durée : 5 ans		
Date de mise en service : 01/01/N				
Mode d'amortissement : NON LINEAIRE		Valeur brute : 80 000 €		
unité d'œuvre = nombre de pièces		Valeur résiduelle : 0		
		Base amortissable : 80 000 €		
Année	BASE	Annuité d'Amortissement	Cumul amortissements	Valeur nette comptable
N	80 000,00	20 000,00	20 000,00	60 000,00
N+1	80 000,00	20 000,00	40 000,00	40 000,00
N+2	80 000,00	16 000,00	56 000,00	24 000,00
N+3	80 000,00	12 000,00	68 000,00	12 000,00
N+4	80 000,00	12 000,00	80 000,00	-

IV. COMPTABILISATION DES AMORTISSEMENTS ET INCIDENCE SUR LE COMPTE DE RESULTAT, LE BILAN ET LA TREOSRERIE

▪ **Schéma d'enregistrement**

		31/12/N			
6811	28xx	Dotations aux amortissements		annuité d'amt	
		Amortissement des immobilisations			annuité d'amt
		Annuité d'amortissement			

Le compte de l'immobilisation principal avec un 8 en deuxième position est crédité du montant de l'annuité d'amortissement.

▪ **Incidence sur le compte de résultat**

L'annuité d'amortissement constitue une charge d'exploitation (dotation aux amortissements).  
La constatation de cette charge diminue le résultat comptable.

▪ **Incidence sur le bilan**

ACTIF	BRUT	AMORTISSEMENTS	NET
ACTIF IMMOBILISE	<b>Valeur brute de l'immobilisation</b>	<b>Cumul des amortissements</b>	<b>Valeur nette comptable</b>
...			
...			

A l'actif du bilan et plus précisément dans l'actif immobilisé, la valeur nette comptable de l'immobilisation concernée diminue par la constatation d'une annuité d'amortissement supplémentaire.

▪ **Incidence sur la trésorerie**

L'amortissement n'a aucune incidence sur la trésorerie car il n'engendre aucun décaissement : il s'agit d'une charge calculée.

V. CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

Rappelons et complétons les règles d'enregistrement :

		jour de la vente		
512 ou 462		Banque Créances sur cessions d'immobilisations	TTC	
	775	Produits des cessions d'éléments d'actifs		<b>Prix de vente HT TVA</b>
	44571	TVA collectée prix de cession de l'immobilisation		
		inventaire		
6811		Dotation aux amortissements	Dotation complémentaire	
	28xx	Amortissement des immobilisations Dotation de l'année N (année de cession)		Dotation complémentaire
		inventaire		
675		Valeur comptable des éléments d'actifs cédés	Valeur nette comptable au moment de la cession	
	28xx	Amortissements des immobilisations	Amortissements pratiqués jusqu'à la date de cession	
	2xx	Immobilisation Sotrie de l'immobilisation du patrimoine		Valeur brute du bien

La dotation complémentaire de l'année N se calcule du début de l'exercice à la date de cession :

- soit en nombre de jours pour une immobilisation amortie en linéaire
- soit en unités d'œuvres consommées pour une immobilisation amortie en non linéaire

**Corinne ZAMBOTTO (c)**  
**Ne pas reproduire sans autorisation**