Les immobilisations

***Par Jean-Louis VIVENS***

Définition

**Distinction charges/immobilisations**

Les biens acquis par l'entreprise et qu'elle utilise de façon durable (pour une durée supérieure à un exercice comptable) constituent des immobilisations, comptabilisées en classe 2 selon leur nature :

20 - immobilisations incorporelles

21 - immobilisations corporelles

26-27 - immobilisations financières

**Biens durables de faible valeur**

Lorsque ces biens durables sont de faible valeur, ils peuvent être considérés comme consommés dans l'exercice de leur mise en service et donc comptabilisés en charges et non en immobilisations (PCG - 331-4).

L'administration fiscale définit un plafond de valeur H. T. pour ces biens de faible valeur, qui est à l'heure actuelle de 500 €. Au delà de cette valeur unitaire, le bien doit être obligatoirement enregistré en immobilisation.

1. Valeur d'entrée d'une immobilisation dans le patrimoine

Les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition (PCG - 321-1)

Depuis le 1er janvier 2005 (incorporation dans le PCG du nouveau règlement relatif à la définition, la comptabilisation et l’évaluation des actifs), le coût d’acquisition d’une immobilisation est constitué de son prix d’achat (y compris les droits de douane et taxes non récupérables, après déduction des remises, rabais commerciaux ***et*** ***escomptes de règlement),*** de tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre l’actif en place et en état de fonctionner selon l’utilisation prévue par la direction, et éventuellement de l’estimation des ***coûts de démantèlement, d’enlèvement et de restauration du site***. Dans les comptes individuels, les ***droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d’actes***, liés à l’acquisition, peuvent sur option, être rattachés au coût d’acquisition de l’immobilisation ou comptabilisés en charges *(art. 321-10 du PCG 2005)*.

Les ***coûts d’emprunt*** pour financer l’acquisition ou la production d’une immobilisation peuvent être inclus dans le coût de l’actif lorsqu’ils concernent la période de production de cet actif, jusqu’à la date d’acquisition ou de réception définitive *(art. 321-5 du PCG 2005)*.

Définition des frais accessoires sur acquisition d'immobilisations

Ce sont les charges liées à l'acquisition ou à la mise en état d'utilisation du bien (tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre l’actif en place et en état de fonctionner selon l’utilisation prévue : frais de transport, d’installation,de mise en service, ….).

Comptabilisation des frais accessoires sur acquisition d'immobilisations

Les charges qui sont considérées comme des frais accessoires sur acquisition d'immobilisations s'ajoutent au prix d'achat de celles-ci pour constituer le coût d'acquisition des immobilisations.

**Coût d'acquisition = prix d'acquisition + frais accessoires d'acquisition**

C'est ce coût d'acquisition qui sera comptabilisé dans le compte d'immobilisation correspondant (*PCG – Art. 321.1*).

.2. Enregistrement des acquisitions d'immobilisations corporelles et incorporelles

Comptabilisation des acquisitions d'immobilisations

**Exemple** : *achat d'un parc d'ordinateurs le 19/10 pour un prix d'acquisition brut de 50 000 €. Après négociation, une remise de 8% est obtenue. Par ailleurs, le fournisseur facture des frais supplémentaires de 500 € pour le transport et 1200 € pour l'installation et la mise en route du parc. TVA à 19.6 % . Paiement au 31/10.*

Coût d'acquisition = 50 000 - (50 000 x 8 %) + 500 + 1 200 = 47 700 €

Dt 2183 Matériel de bureau et info............47 700,00

Dt 44562 TVA Déd. s/ Immos.....................9 349,20

Ct 404 Fournisseur d'immobilisation.....57 049,20

**Cas particulier où la TVA n'est pas déductible** :

C'est le cas des véhicules de tourisme : la TVA n'étant pas déductible, l'immobilisation est enregistrée pour sa valeur TTC.

**Avances et acomptes :**

Les avances et acomptes versés pour l'acquisition sont enregistrés dans le compte 237 ou 238 selon le cas.

Comptabilisation des livraisons à soi-même d'immobilisations

**- la production d'immobilisations s'étale sur plus de 2 exercices comptables :**

A la fin de chaque exercice comptable, le compte 231 - Immobilisations corporelles en cours est débité du coût réel de production des immobilisations créées, au fur et à mesure de la progression des travaux, par le crédit du compte 72... - Production immobilisée. Pour les brevets et les logiciels, on utilisera respectivement les comptes 203 et 232 pour constater les coût réel de production engagé. Lors de la mise en service du bien, le compte 231 est soldé par le débit du compte d'immobilisation concernée. La TVA est exigible et déductible (comptes 44562 et 44571)à la date de la première utilisation du bien produit.

**Exemple** : *une entreprise réalise pour elle-même un entrepôt. Les travaux commencés le 15/10/N ne sont pas achevés à la fin de l’exercice comptable le 31/12/N. A cette date, le montant des dépenses H.T. cumulées pour cette construction (matériaux utilisés, charges de personnel engagées, …) s’établit à 30 000 €. La construction est achevée et mise en service le 15/04/N+1, elle a nécessité 45 000 € de dépenses supplémentaires :*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | ***31/12/N*** |  |  |
| 2313 | Immobilisations corporelles encours - Constructions | 30 000,00 |  |
| 722 | Production immobilisée Immobilisations corporelles |  | 30 000,00 |
|  | **Construction de l'entrepôt en cours** |  |  |
|  | ***15/04/N+1*** |  |  |
| 213 | Construction | 75 000,00 |  |
| 44562 | TVA déductible sur immobilisations | 14 700,00 |  |
| 2313 | Immobilisations corportelles en cours - Constructions |  | 30 000,00 |
| 722 | Production immobilisée - Immobilisations corporelles |  | 45 000,00 |
| 44571 | TVA collectéer |  | 14 700,00 |
|  | **Mise en service de l'entrepôt** |  |  |

**- la production d'immobilisations se réalise au cours d'un seul exercice comptable :**

Les débits des comptes d'immobilisations concernés enregistrent le coût de production du bien, par le crédit du compte 72... - Production immobilisée. La TVA exigible 4457... est alors créditée par le débit du compte 4456.. - TVA déductible.

**Exemple :** *une entreprise produit pour elle-même une machine outil. La fabrication commencée le 10/05/N se termine le 15/09/N, pour un coût total HT de 20 000 €****.***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | ***15/09/N*** |  |  |
| 2155 | Outillage industriel | 20 000,00 |  |
| 44562 | TVA déductible sur immobilisations | 3 920,00 |  |
| 722 | Productions immobilisée - immobilisations corporelles |  | 20 000,00 |
| 44571 | TVA collectée |  | 3 920,00 |
|  | **LIvraison à soi-même**  **de la machine-outil** |  |  |

Prise en compte au Bilan

Par application du principe des coûts historiques, la valeur d'acquisition est portée au Bilan, et constituera la valeur brute qui y figurera jusqu'à sa sortie de l'actif (pour cession ou mise au rebut), et ce quelles que soient les dépréciations intervenues au fil du temps qui seront enregistrées en amortissements, ou même les augmentations de valeur pouvant survenir.

*N.B. : cette règle des coûts historiques intangible, même en cas de prise de valeur importante des immobilisations, est en cours de révision par le Conseil Nationale de la Comptabilité, dans le cadre de l'harmonisation des règles comptables françaises avec les normes internationales.*

3. Enregistrement des cessions d'immobilisations corporelles

Comptabilisation des opérations relatives à la cession

Lorsque l'entreprise vend une immobilisation, elle doit à la fois comptabiliser la cession, et également annuler les montants correspondants au bien cédé dans les comptes d'immobilisations :

**La cession :**

Le produit de cession s'enregistre pour le montant HT dans le compte 775 Produit des cessions d'éléments d'actif.

**La régularisation de la cession :**

Il faut solder les comptes

- d'immobilisation en le créditant

- d'amortissement de l'immobilisation en le débitant

la différence de valeur entre les deux est portée au débit du compte 675 Valeur comptable des éléments d'actif cédés.

**Exemple** : *cession le 15/06/(N+3) du parc d'ordinateurs pour un prix de cession de 15 000 € HT****.***

**Comptabilisation de la cession du parc d'ordinateurs :**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | ***15/06/N + 3*** |  |  |
| 462 | Créances sur cession d'immobilisations | 17 940,00 |  |
| 775 | Produit de cession d'éléments d'actif |  | 15 000,00 |
| 44571 | TVA collectée |  | 2 940,00 |
|  | **Cession du parc d'ordinateurs** |  |  |

Ce bien était amorti pour 35 465 € à la date de cession.

**Comptabilisation de la régularisation des comptes d'immos :**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | ***31/12/N*** |  |  |
| 28183 | Amortissement du matériel de bureau et informatique | 35 465,00 |  |
| 675 | Valeur comptable des éléments d'actif cédés | 12 235,00 |  |
| 2183 | Matériel de bureau et informatique |  | 47 700,00 |
|  | **Régularisation de la cession du parc d'ordinateurs** |  |  |

Résultat de cession

C'est la différence entre le produit de cession (compte 775) et la valeur nette comptable (compte 675). Dans ce cas : 15 000 - 12 235 = 2 765 €

4. Pour aller plus loin...

Plan Comptable Général

PCG 2005 - Définition des actifs

211-1. - Tout élément de patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité est considéré comme un élément d'actif, sous réserve des dispositions de l'article 331-4 relatif aux biens de peu de valeur et de l'article 393-1 relatif aux immobilisations faisant l'objet d'une concession de service public.

Les éléments d'actif destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entité constituent l'actif immobilisé. Ceux qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas cette vocation constituent l'actif circulant.

PCG 2005 - Evaluation des actifs à la date d'entrée

321-1. - A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, la valeur des biens est déterminée dans les conditions suivantes :

- les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;

- les biens produits par l'entité sont comptabilisés à leur coût de production ;

- les biens acquis à titre gratuit sont comptabilisés en les estimant à leur valeur vénale.

Coût d’entrée des immobilisations corporelles

**321-10** Eléments du coût d’acquisition initial :

**1.** Le coût d’acquisition d’une immobilisation corporelle est constitué :

* de son prix d’achat, y compris les droits de douane et taxes non récupérables, après déduction des remises, rabais commerciaux et ***escomptes de règlement ;***
* de tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre l’actif en place et en état de fonctionner selon l’utilisation prévue par la direction.

Dans les comptes individuels, les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d’actes, liés à l’acquisition, peuvent sur option, être rattachés au coût d’acquisition de l’immobilisation ou comptabilisés en charges ;

* de l’estimation initiale des coûts de démantèlement, d’enlèvement et de restauration du site sur lequel elle est située, en contrepartie de l’obligation encourue, soit lors de l’acquisition, soit en cours d’utilisation de l’immobilisation pendant une période donnée à des fins autres que de produire des éléments de stocks.

Dans les comptes individuels, ces coûts font l’objet d’un plan d’amortissement propre tant pour la durée que le mode.

**2.** Les immobilisations corporelles acquises pour des raisons de sécurité ou liées à l’environnement, bien que n’augmentant pas directement les avantages économiques futurs se rattachant à un actif existant donné, sont comptabilisées à l’actif si elles sont nécessaires pour que l’entité puisse obtenir les avantages économiques futurs de ses autres actifs − ou le potentiel des services attendus pour les entités qui appliquent le règlement n° 99-01 ou relèvent du secteur public. Ces actifs ainsi comptabilisés appliquent les règles de dépréciation prévues à l’article **322-5**.

* Les coûts d’emprunts peuvent être rattachés au coût d’acquisition selon les dispositions prévues à l’article 321-5.

**321-11** Point de départ de l’attribution des coûts.

* Les coûts sont attribués au coût de l’immobilisation à compter de la date à laquelle la direction a pris -et justifie au plan technique et financier- la décision de l’acquérir ou de la produire pour l’utiliser ou la céder ultérieurement, et démontre qu’elle générera des avantages économiques futurs.
* Pour un actif acquis ou installé par un fournisseur externe, la notion d’utilisation prévue par la direction, visée ci- dessus, correspond généralement au niveau de performance nécessaire pour atteindre le rendement initial attendu à la date de réception. La même approche s’applique pour un actif produit directement par l’entité.

**321-12** Coûts non attribuables au coût d’acquisition.

1. Tous les coûts qui ne font pas partie du prix d’acquisition de l’immobilisation et qui ne peuvent pas être rattachés directement aux coûts rendus nécessaires pour mettre l’actif en place et en état de fonctionner conformément à l’utilisation prévue par la direction, sont comptabilisés en charges.
2. Les coûts cessent d’être activés lorsque l’immobilisation est en place et en état de fonctionner selon l’utilisation prévue par la direction. En conséquence, les coûts supportés lors de l’utilisation effective ou du redéploiement de l’actif sont exclus du coût de cet actif.
3. Les opérations qui interviennent avant ou pendant la construction ou l’aménagement d’une immobilisation corporelle et qui ne sont pas nécessaires afin de mettre l’immobilisation en place et en état de fonctionner conformément à l’utilisation prévue par la direction sont comptabilisées en charges.

**321-13** Coût de production.

1. Le coût d’une immobilisation produite par l’entité pour elle-même est déterminé en utilisant les mêmes principes que pour une immobilisation acquise. Il peut être déterminé par référence au coût de production des stocks (art.321-21) si l’entité produit des biens similaires pour la vente.

Le coût de production d’une immobilisation corporelle est égal au coût d’acquisition des matières consommées augmenté des autres coûts engagés, au cours des opérations de production, c’est-à-dire des charges directes et indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ou du service.

Les charges directes sont les charges qu’il est possible d’affecter, sans calcul intermédiaire, au coût d’un bien ou d’un service déterminé.

1. Les coûts d’emprunt peuvent être rattachés au coût de production selon les dispositions prévues à l’article 321-5.
2. Le coût d’une immobilisation corporelle peut inclure une quote-part d’amortissement.
3. La quote-part de charges correspondant à la sous activité n’est pas incorporable au coût de production.

**321-14** Coûts ultérieurs.

1. Les dépenses ou les coûts, qui ne répondent pas aux conditions de comptabilisation prévues aux articles 311-1 et 311-2, comme les dépenses courantes d’entretien et de maintenance sont comptabilisés en charges.
2. Les coûts significatifs de remplacement ou de renouvellement d’un composant ou d’un élément d’une immobilisation corporelle doivent être comptabilisés comme l’acquisition d’un actif séparé et la valeur nette comptable du composant remplacé ou renouvelé doit être comptabilisée en charges.

Un composant séparé, qui n’a pas été identifié à l’origine, doit l’être ultérieurement si les conditions de comptabilisation prévues aux articles 311-1 et 311-2 sont réunies, y compris pour les dépenses d’entretien faisant l’objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou grandes révisions, si aucune provision pour gros entretien ou grande révision n’a été constatée. Si nécessaire, le coût estimé des dépenses d’entretien faisant l’objet d’un programme pluriannuel de gros entretien ou grandes révisions, futur et identique, peut être utilisé pour évaluer le coût du composant existant lors de l’acquisition ou de la construction du bien. Dans tous les cas, la valeur nette du composant remplacé ou renouvelé doit être comptabilisée en charges.

1. Les pièces de rechange et le matériel d’entretien sont habituellement inscrits en stocks et comptabilisés dans le résultat lors de leur consommation. Toutefois, les pièces de rechange principales et le stock de pièces de sécurité constituent des immobilisations corporelles si l’entité compte les utiliser sur plus d’une période. De même, si les pièces de rechange et le matériel d’entretien ne peuvent être utilisés qu’avec une immobilisation corporelle, ils sont comptabilisés en immobilisations corporelles.

**331-4**. - Les biens de peu de valeur peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice de leur mise en service et par conséquent, ne pas être comptabilisés en immobilisations.

Bibliographie sélective

Mémento Pratique comptable Francis Lefebvre 2005 (art. 1450 à 1790 et 5800 à 6000)

Mémento Pratique fiscal Francis Lefebvre 2005 (art. 850 à 948)

Revue Fiduciaire n° 311 de novembre 2004 (p. 3 à 63)

Revue Fiduciaire n° 313 de janvier 2005 (p. 8 à 15)

Revue Fiduciaire n° 314 de février 2005 (p. 7 à 9)

Revue française de la comptabilité n° 375 de mars 2005 (p. 34 à 40)