

Les immobilisations

Chapitre 10

1 – Eléments de définitions

A - Définitions

Les opérations d'investissement consistent à acquérir ou à fabriquer des biens considérés comme utile et destinés à servir de façon durable l'activité de l'entreprise. Sur le plan comptable les investissements sont des immobilisations c'est-à-dire des biens sur lesquels l'entreprise exerce une droit de propriété ou encore dispose de leur contrôle. Ces immobilisations constituent donc l'actif immobilisé du bilan de l'entreprise.

B – Qu'est-ce que l'actif ?

Le PCG définit l'actif de la façon suivante : c'est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entreprise c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entreprise contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futur.

C – Qu'est-ce qu'un actif immobilisé ?

Un décret comptable définit l'actif immobilisé comme étant l'ensemble des éléments destinés à servir de façon durable l'activité de l'entreprise. Afin de faire la distinction entre immobilisation et charge il convient pour qu'un actif soit comptabilisé en immobilisation que cet investissement réponde aux quatre conditions cumulatives suivantes :

- Etre identifiable c'est-à-dire séparable des activités de l'entreprise ou résulter d'un droit légal ou contractuel.
- Avoir un coût ou une valeur que l'on peut évaluer avec une fiabilité suffisante.
- Avoir une valeur économique positive résultant de la perception d'avantages économiques futurs que l'entreprise contrôle c'est-à-dire lié à l'utilisation de l'immobilisation (en d'autres termes il s'agit du potentiel qu'à l'actif immobilisé à générer des flux nets de trésorerie au bénéfice de l'entreprise).
- Pouvoir être utilisé de manière durable.

En conséquence les dépenses qui ne répondent pas à ces conditions cumulés et qui ne sont pas attribuables aux coûts d'acquisition ou aux coûts de production sont comptabilisés en charge. Par ailleurs les dépenses ultérieures relatives aux immobilisations (ex : les dépenses de remplacements, d'amélioration ou de gros entretien...) sont considérés comme des composants de l'actif principale auquel elles se rapportent si ces dépenses remplissent les conditions de définition et comptabilisation d'un actif, dans le cas contraire ces dépenses sont comptabilisés en charges.

2 – L'actif immobilisé

A - Classification

L'actif immobilisé comporte trois rubriques :

∅ Les immobilisations incorporelles

Ce sont des actifs non monétaire sans substances physiques ces actifs sont enregistrés dans le compte 20. Les principales immobilisations incorporelles sont les suivantes :

- Les frais d'établissement : ce sont des frais liés à la constitution ou au développement de l'entreprise et qui peuvent être inscrit à l'actif du bilan en vue de les en sortir comme par exemple les frais de constitution et ce bien qu'ils ne répondent pas aux conditions de l'actif.
- Les frais de recherche et développement : ce sont des charges d'exploitation qui peuvent être exceptionnellement portés à l'actif du bilan si celles-ci sont nettement individualisés et si le projet est rentable.
- Concessions et droits similaires, brevets, licence, marques, procédés, certains logiciels : ce sont des frais engagés auprès de l'INPI (institut nationale de la protection industriel) et plus généralement toutes les dépenses liés à la protection du bénéficiaire d'un droit d'exploitation.
- Droit au bail : c'est une somme versé au locataire précédent lors de la transmission d'une location.
- Le fond commercial : ce sont des éléments incorporels comme par exemple la clientèle l'enseigne... qui concourt au maintien et au développement de l'activité de l'entreprise.

∅ Les immobilisations corporelles

Ce sont des actifs physiques qui sont détenus soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens et services soit pour être loués à des tiers soit à des fins de gestion interne et dont l'entreprise attend qu'ils soient utilisés au-delà de l'année en cours. Ce sont donc des biens physiques dont l'entreprise est devenue propriétaire par acquisition ou par réalisation. Par exemple :

- Terrains
- Agencements et aménagements du terrain
- Constructions
- Installations techniques « matériel et outillages industriels »
- Autres immobilisations corporelles (matériel de transport, mobilier, matériel informatique, matériel de bureau...)

Remarque : les biens de faible valeur dont le prix unitaire n'excède pas 500 € HT peuvent être considéré comme étant entièrement consommé dans l'exercice de leur mise en service et par conséquent être comptabilisé en charge.

∅ Les immobilisations financières

Ce sont des éléments représentant des créances assimilables à des prêts et des droits dans le capital d'autres entreprises (ex : titres de participations, titres immobilisés...), le PCG distingue les participations et créances rattachés à des participations et les autres immobilisations financières.

3 – L'acquisition des immobilisations incorporelles et corporelles

A – Valeur d'entrée dans le patrimoine

Les règles d'évaluation des immobilisations à leur date d'entrée dans le patrimoine varient selon qu'elles sont acquises à titre onéreux ou selon des modalités particulières (la livraison à soi-même, à titre gratuit...). En ce qui concerne les immobilisations acquises à titre onéreux les règles relatives au coût d'acquisition sont très précises.

∅ Le coût d'acquisition

La valeur retenue est le coût réel d'acquisition de l'immobilisation qui comprend :

- Le prix d'achat y compris les droits de douane et les taxes non récupérables dont la TVA non récupérable est seul après déduction des rabais et des remises commerciaux et escomptes de règlement.
- Le coût de préparation du site c'est-à-dire le démantèlement, enlèvement et restauration du site.

∅ Eléments pouvant être inclus dans le coût d'acquisition sur option

Les frais à caractère juridiques et fiscaux tels que les frais d'acte et les honoraires, les droits de mutation, enregistrement, les commissions liés à l'acquisition ou encore la rémunération du transitaire. Ces frais peuvent faire l'objet d'un enregistrement en charge si l'entreprise choisit cette option.

Remarque : attention cette option est irrévocable et globale pour l'ensemble des immobilisations incorporelles et corporelles de l'entreprise.

∅ Les frais non pris en compte

Tous les coûts qui ne font pas partie du prix d'acquisition ou qui n'ont pas été rattachés doivent impérativement être comptabilisés en charge

4 – La comptabilisation

A – Le cas classique

L'acquisition d'une immobilisation s'enregistre de la façon suivante :

- Débit du compte de la classe 2 concerné pour le coût d'acquisition HT (si la TVA est récupérable).
- Débit du compte 44562 état de de TVA déductible sur immobilisation pour le montant de la TVA (calculer sur la totalité du coût d'acquisition et non pas uniquement sur le prix d'achat) car il s'agit d'une dépense liée à l'investissement.
- Crédit d'un compte financier (si achat au comptant) ou du compte 404 fournisseur d'immobilisation pour le coût d'acquisition TTC (si un effet de commerce a été accepté, l'entreprise crédite le 405 fournisseur d'immobilisation effet à payer).

B - Le versement d'une avance

Le versement d'une avance pour l'acquisition d'une immobilisation s'enregistre de la façon suivante :

- Au débit du compte 237 avances et acomptes versés sur immobilisation incorporelles ou 238 avances et acomptes versés sur immobilisation corporelles.
- Au crédit du compte 512 banque.

Remarque : l'acquisition est soumise au régime de la TVA sur les livraisons laquelle ne sera établie que lors de la facturation, c'est la raison pour laquelle l'acompte ne tient pas compte de la TVA.

A la date de l'enregistrement de la facture l'écriture est la suivante :

- Débit du compte d'immobilisation pour le prix d'acquisition HT.
- Débit du compte 44562 pour la TVA déductible récupérable.
- Crédit du compte 237 ou 238 pour le solde.
- Crédit du compte de tiers ou d'un compte financier de la différence entre le prix d'acquisition TTC et l'avance.

Ces deux règles de comptabilisation permettent de faire apparaître le coût d'acquisition de l'immobilisation au débit du compte de la classe 2 concerné. En d'autres termes le principe de l'évaluation des biens au coût historique est respecté de plus on peut constater que la trésorerie de l'entreprise est affectée au moment de l'avance et à la date de livraison cette dernière étant la date d'entrée du bien dans le patrimoine de l'entreprise.

C- Comptabilisation par composants

La réglementation prévoit de comptabiliser des composants d'un actif plutôt que son ensemble en effet les éléments des immobilisations qui doivent être remplacés régulièrement et qui ont des utilisations différentes doivent être comptabilisés séparément dès l'origine et faire l'objet d'un plan d'amortissement propre. En revanche lorsque les éléments d'un actif sont exploités de façon indissociable une comptabilisation unique est adoptée dès l'origine et un plan d'amortissement unique est retenu.

5 – Cas particulier au regard des immobilisations

A – Immobilisations livrées à soi-même

1) Définition

Ce sont des immobilisations produites par l'entreprise et que cette dernière va conserver pour son usage propre. A savoir :

- Celles créées uniquement par l'entreprise
- Celles en partie sous-traitées
- Celles totalement sous-traitées mais dont l'entreprise reste le maître d'œuvre

2) Evaluation de la valeur d'entrée dans le patrimoine

La valeur retenue est le coût de production de l'immobilisation qui comprend :

- Le coût d'achat de matières consommées pour la fabrication
- Les charges directes de production
- Les charges indirectes de production c'est-à-dire les charges ou fraction de charges rattachés à la production du bien.

Remarque : les coûts d'emprunt peuvent être rattachés aux coûts de production si l'actif concernés nécessite une longue période de préparation ou de construction avant d'être utilisé. Coût d'achat de production = coût d'achat des matières et fournitures utilisées + charges de production.

B – Immobilisations acquises à titre gratuit ou par voie d'échange

Ces actifs sont comptabilisés à leur valeur vénale (valeur de marché) cette valeur correspond au montant qui pourrait être obtenue à la date de clôture de la vente de l'actif lors d'une transaction à des conditions normales de marché et ce net des coûts de sortie (frais liés à la vente).

C – Les petits matériels et outillage

Les petits matériels et outillage ayant une faible valeur unitaire (< 500 € HT) ne sont pas inscrits dans un compte d'immobilisation mais dans une subdivision du compte de charge 606 achats non stockés de matières et fournitures.

6 – Immobilisations corporelles par composants

A – Notion d'immobilisations décomposables

La nouvelle réglementation comptable impose à l'entreprise de faire la distinction parmi ses immobilisations corporelles celles qui ont une durée d'utilisation limitée dans le temps est donc amortissable et celles qui sont décomposables ou non (en sous-ensemble).

1) Immobilisations non décomposables

Elles sont constituées d'éléments ayant tous la même durée d'utilisation et qui sont donc exploités de façon indissociable.

2) Immobilisations décomposables

Elles sont constituées d'éléments identifiables ayant chacun des durées d'utilisation différentes et qui doivent donc faire l'objet de remplacements à intervalles réguliers ou bien qui procurent des avantages économiques selon un rythme différent.

B – Identification des composants

Le coût d'entrée dans le patrimoine des immobilisations décomposables se fait dès leur entrée dans le patrimoine. Ce coût est ventilé par composants. Les éléments significatifs formant l'immobilisation dans son ensemble comprennent :

- La structure : partie non décomposée de l'immobilisation
- Les autres éléments principaux : ils sont destinés à être remplacés et sont intitulés composants de première catégorie.
- Sur option les dépenses futures de gros entretiens et de grandes visites faisant l'objet de programmes pluriannuels dit composants de deuxième catégorie.

Remarque :

Les composants identifiés à l'origine ne modifient en rien le coût d'entrée globale de l'immobilisation. Structure + Composants de 1^{ère} catégorie + composants de 2^{ème} catégorie = Coût d'entrée de l'immobilisation.

L'administration fiscale a fixé certains critères pour aider les entreprises à identifier les composants. Ne sont pas jugés significatifs les composants dont :

- la valeur est < 500 € HT ou < 15 % du prix de revient global de l'immobilisation pour les biens immeubles.
- La durée d'amortissement est soit > 80 % de la durée d'utilisation de l'immobilisation soit < 12 mois.

D'un point de vue pratique chaque composant est comptabilisé séparément dans un sous-compte du compte principal de l'immobilisation corporelle concernée.

Selon le PCG les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels peuvent constituer :

- soit un composant isolé de 2^{ème} catégorie.
- soit une provision pour gros entretien ou grande visite selon le choix de l'entreprise.

Attention l'administration fiscale ne reconnaît pas les composants de 2^{ème} catégorie.

C – Dépenses ultérieures

Les dépenses ultérieures telles que :

- les dépenses de remplacement de composants identifiés à l'origine ou non.
- Les dépenses d'amélioration.
- Les dépenses de gros entretien.
- Les dépenses de mise en conformité pour des raisons de sécurité des personnes ou liés à l'environnement conditionnant la poursuite de l'activité.

- Les dépenses des pièces détachées de rechange que l'entreprise utilise sur une période supérieure à un exercice doivent impérativement être identifiés comme des composants Soit dès l'origine, soit ultérieurement dès l'engagement des dépenses (si ces dernières n'ont pas été identifiés à l'origine) et ce à condition que ces dépenses répondent aux critères de définition et de comptabilisation d'un actif ainsi qu'aux critères d'identification des composants. Dans le cas contraire les dépenses ultérieures seront comptabilisées aux charges.