

L'AMORTISSEMENT

L'amortissement est la répartition du coût d'une immobilisation amortissable sur sa durée d'utilisation.

L'amortissement s'applique aux immobilisations amortissables.

Une immobilisation amortissable est une immobilisation qui a une durée d'utilisation limitée. L'amortissement est calculé sur la durée d'utilisation.

Une immobilisation non amortissable est une immobilisation dont l'utilisation n'est pas limitée dans le temps. Il n'y a pas d'amortissement possible.

L'utilisation d'une immobilisation est limitée dans le temps du fait de trois critères :

- **physiques** : usure ;
- **techniques** : évolution technologique, obsolescence ;
- ou **juridiques** : protection juridique limitée dans le temps.

Exemple : brevets, licences, concessions.

La durée d'utilisation ne doit pas être confondue avec la durée de vie de l'immobilisation.

Le plan d'amortissement traduit la répartition du montant de l'immobilisation amortissable en fonction de son utilisation, de façon à refléter le rythme de la consommation des avantages économiques attendus.

Il comprend les éléments suivants :

1. **Base amortissable** : Base de calcul de l'amortissement selon le mode d'amortissement.
2. **Annuités d'amortissement** : Montant de l'amortissement calculé.
3. **Amortissements cumulés** : Somme des annuités d'amortissement.
4. **Valeur nette comptable (VNC)** : Valeur d'entrée de l'immobilisation – Amortissements cumulés.

Il se peut que l'utilisation prévue d'une immobilisation soit modifiée ou remise en question de façon significative. Dans ce cas, les amortissements déjà constatés restent inchangés. Ce sont les amortissements futurs qui seront obligatoirement modifiés. C'est ce qu'on appelle la révision du plan d'amortissement.

Pour calculer un amortissement, il faut que soient définis :

- **Le mode d'amortissement** : linéaire ou par unité d'œuvre ;
- **La base amortissable** : Valeur d'entrée de l'immobilisation – Valeur résiduelle (Valeur de revente au terme de la durée d'utilisation) ;
- **La durée d'utilisation** (réelle) dans l'entreprise.

1. Amortissement linéaire

Éléments	Règles de calcul
Taux linéaire	1/Durée d'utilisation (réelle) dans l'entreprise en années
Point de départ	Date exacte de mise en service
Première annuité	Base amortissable x Taux linéaire x n/360 (n = nombre de jours entre date du point de départ et date de clôture de l'exercice)
Annuité	Base amortissable x Taux linéaire
Dernière annuité	Base amortissable – Cumul des amortissements pratiqués

n/360 est appelée le prorata temporis, qui est déterminé en nombre de jours. Par simplification, l'année comptable est de 360 jours et chaque mois contient 30 jours.

2. Amortissement par unités d'œuvre

Les règles sont identiques à l'amortissement linéaire, sauf pour l'annuité :

$$\text{Annuité} = \text{Base} \times \frac{\text{Nombre d'unités d'œuvre consommées pendant l'année}}{\text{Total d'unités d'œuvre prévues}}$$

L'amortissement comptable représente :

- **Une charge d'exploitation** calculée non décaissée (**compte 68**) et apparaît dans la colonne « charges » au compte de résultat.
- **Un amoindrissement de la valeur d'entrée de l'immobilisation** comptabilisée au crédit du **compte 28**. Elle apparaît en diminution de l'actif au bilan dans la colonne « amortissements ».

		Date de clôture de l'exercice	Débit	Crédit
68	28	DAP ¹ Amortissements des immobilisations Dotation aux amortissements comptable	X	X

¹ Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions

La numérotation du compte 28 fonctionne de la même manière que le compte de l'immobilisation concernée. Par exemple : 2154. Matériel industriel → 28154. Amortissements - Matériel industriel

Les immobilisations ont, comme on l'a dit plus haut, une durée d'utilisation – ou durée de vie théorique – qui est répartie sur plusieurs années et qui varie selon l'investissement. À titre indicatif, voici quelques-unes des durées d'immobilisation habituellement constatées et généralement utilisées en comptabilité :

Constructions, bâtiments : de 20 à 50 ans.

Agencements, installations industrielles : 10 ans.

Machine industrielle : de 5 à 10 ans.

Mobiliers : 10 ans.

Véhicules : 5 ans.

Matériels de bureau : 5 ans.

Ordinateurs et logiciels : 3 ans.

Par rapport à ces durées de vie habituellement constatées, les entreprises ont toutefois une certaine liberté de choix.

Le respect du principe de prudence, énoncé par le Plan comptable général, oblige l'entreprise à constater à chaque inventaire *l'amortissement annuel des immobilisations amortissables* afin de présenter une image fidèle de son patrimoine.

L'amortissement d'une immobilisation est défini par le Plan comptable général comme la *répartition systématique* de son montant amortissable en fonction de son utilisation.

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

L'application de ces deux définitions implique de maîtriser les notions suivantes :

Utilisation déterminable	L'utilisation d'une immobilisation est déterminable lorsque <i>l'usage attendu est limité dans le temps</i> du fait de critères physique (usure), technique (obsolescence), juridique (durée de protection). Les biens dont la durée d'utilisation est indéterminable ne sont pas amortissables (droit au bail, fonds commercial, marques, terrains et immobilisations financières).
Mesure de l'utilisation	La mesure de l'utilisation se réfère à la <i>durée réelle d'utilisation</i> du bien dans l'entreprise. L'utilisation du bien se mesure par la <i>consommation des avantages économiques attendus</i> de l'actif. Elle peut être déterminée par une unité de mesure telle que : l'unité de temps (durée d'utilisation) ou l'unité d'œuvre (nombre de pièces produites...).
Valeur amortissable	Le montant amortissable d'un actif est sa <i>valeur brute</i> (coût d'entrée du bien) sous déduction, le cas échéant, de sa valeur résiduelle. La répartition de la valeur amortissable de l'immobilisation s'effectue selon <i>le rythme de consommation des avantages économiques attendus</i> de l'actif par l'entreprise.
Valeur résiduelle	La valeur résiduelle est le montant, déduction faite des coûts de sortie attendus, que l'entreprise obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation : Valeur résiduelle = Prix de cession – Coûts de sortie Elle doit être déterminée <i>lors de l'entrée</i> de l'actif dans le patrimoine. Elle n'est prise en compte dans la valeur amortissable que si elle est à la fois <i>significative et mesurable</i> .

Le plan d'amortissement est établi pour chaque bien amortissable *dès l'entrée du bien à l'actif*.

Il sert à *répartir la valeur amortissable* du bien sur une période déterminée en fonction de son utilisation.

Pour les immobilisations décomposables (voir fiche 18), la structure et chacun des composants font l'objet d'un plan d'amortissement spécifique et sont amortis sur leur propre durée d'utilisation. Il existe donc plusieurs plans pour une seule immobilisation.

Le plan d'amortissement se présente sous la forme d'un tableau prévisionnel.

Dates	Base à amortir	Annuité	Amortissements cumulés	Valeur nette comptable
Date d'inventaire de chaque exercice compris dans la période d'amortissement	Coût d'entrée dans le patrimoine : Valeur brute ou Valeur d'origine (VO)	Amortissement annuel : Base amortissable x Taux d'amortissement	Somme des annuités	Valeur d'origine – Amortissements cumulés

En outre, pour évaluer *la base amortissable* et le montant *des amortissements comptables*, il faut tenir compte des éléments suivants :

Le mode d'amortissement	<i>le mieux adapté</i> au rythme de consommation des avantages économiques futurs, indépendamment des modes d'amortissement fiscalement admis. À défaut, le mode linéaire est retenu.
Les durées réelles	d'utilisation, <i>définies par l'entreprise</i> , indépendamment des durées d'usage fiscales, sauf pour les PME sous conditions.
La valeur résiduelle	pouvant <i>modifier</i> la base amortissable, le cas échéant.
Le point de départ	de l'amortissement correspondant à la <i>date de début de consommation des avantages économiques attendus</i> (le plus souvent, la date de mise en service du bien).

Le plan d'amortissement établi à l'origine peut être modifié, ultérieurement, à la suite de certains événements significatifs.

Événements	Conséquences
<ul style="list-style-type: none"> • Changements des conditions d'exploitation du bien • Changements techniques • Évolution du marché 	} Modification de l'utilisation prévue
<ul style="list-style-type: none"> • Dépenses ultérieures améliorant l'état ou le niveau de performance du bien • Renouvellement d'un composant pour une valeur différente de sa VO • Remplacement d'un élément d'une immobilisation non identifié à l'origine comme composant • Constatation d'une dépréciation de l'actif, lorsque la valeur actuelle de l'immobilisation est devenue inférieure à sa VNC (voir fiche 29) 	} Modification de la base amortissable

Sur le plan comptable, l'amortissement se calcule selon deux méthodes :

- la **méthode de l'amortissement linéaire**, c'est-à-dire un étalement égalitaire de la valeur amortissable de l'immobilisation sur sa durée d'utilisation ;
- la **méthode de l'amortissement calculé en fonction de paramètres d'utilisation de l'immobilisation** (fonction de la production réalisée ou du nombre d'heures d'utilisation) : cette méthode plus difficile à mettre en œuvre et est très rarement utilisée.

Sur le plan fiscal, l'amortissement se calcule selon deux méthodes :

- l'amortissement linéaire, c'est-à-dire un étalement égalitaire sur la durée de vie (dite durée d'usage) estimée de l'immobilisation ;
- l'amortissement dégressif, tel qu'il est prévu par l'article 39 A du CGI, le taux d'amortissement dégressif étant obtenu en multipliant l'amortissement linéaire par des coefficients variables suivant la durée d'utilisation de l'immobilisation.

Aux termes du 1 de l'[article 39 A du CGI](#), les taux d'amortissement dégressif sont obtenus en multipliant les taux d'amortissement linéaire par un coefficient fixé à :

- 1,25 lorsque la durée normale d'utilisation est de trois ou quatre ans ;
- 1,75 lorsque cette durée normale est de cinq ou six ans ;
- 2,25 lorsque cette durée normale est supérieure à six ans.

LA COMPTABILISATION DES AMORTISSEMENTS (La dotation aux amortissements) :

À chaque inventaire, **l'annuité d'amortissement comptable correspondant au plan d'amortissement doit être comptabilisée. Elle constitue à la fois une charge d'exploitation non décaissable et un amoindrissement de la valeur du bien.**

Annuité comptable	
À débiter	: 6811 Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles et corporelles
À créditer	: 28.. Amortissements des immobilisations ...

Attention ! Un bien totalement amorti continue de figurer au bilan tant qu'il est utilisé par l'entreprise.

Puisque l'achat de l'immobilisation a été comptabilisé en compte de classe 2 (et non en charges), il n'y a eu à ce stade aucun impact sur le résultat de l'entreprise. C'est l'écriture comptable de la dotation aux amortissements à la fin de l'année comptable – qui affecte aux exercices concernés les charges relatives à l'utilisation de l'immobilisation – qui va impacter le résultat. L'écriture de la dotation aux amortissements, passée au journal des OD, va s'équilibrer en débitant le compte de charges 681 – Dotations aux amortissements puis en créditant le compte 281 – Amortissements des immobilisations corporelles de la même somme.

JOURNAL : OPÉRATIONS DIVERSES				
Date	Compte	Libellé	Débit	Crédit
Dotation aux amortissements au 31/12/2019				
31/12/2019	681	Dotations aux amortissements	262,50	
31/12/2019	281	Amortissements des immobilisations corporelles		262,50

Chaque année, l'écriture sera identique jusqu'à la fin de l'amortissement, seule la somme changera : on prendra la somme qui figure sur le tableau d'amortissement pour l'année correspondante. Une exception cependant : quand l'immobilisation sort de l'entreprise.

LA DÉPRÉCIATION

La dépréciation d'un actif est la constatation que sa valeur actuelle est devenue inférieure à sa valeur nette comptable.

La **valeur brute** d'un actif est sa valeur d'entrée dans le patrimoine ou sa valeur de réévaluation

La **valeur résiduelle** est le montant, net des coûts de sortie attendus, qu'une entité obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation. La valeur résiduelle d'un actif n'est prise en compte pour la détermination du montant amortissable que lorsqu'elle est à la fois significative et mesurable.

La **valeur nette comptable** d'un actif correspond à sa valeur brute diminuée des amissements cumulés et des dépréciations.

La **valeur actuelle** est la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage. La comparaison entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable est effectuée élément par élément.

La **valeur vénale** est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie. Les coûts de sortie sont les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif, à l'exclusion des charges financières et de la charge d'impôt sur le résultat.

La **valeur d'usage** d'un actif est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie. Elle est calculée à partir des estimations des avantages économiques futurs attendus. Dans la généralité des cas, elle est déterminée en fonction des flux nets de trésorerie attendus. Si ces derniers ne sont pas pertinents pour l'entité, d'autres critères devront être retenus pour évaluer les avantages futurs attendus.

Les dépréciations sont des pertes de valeur provisoires et ponctuelles qui s'appliquent à tous les actifs.

1 DÉFINITION

Les **dépréciations** sont des pertes de valeur provisoires et ponctuelles qui s'appliquent à tous les actifs. Elles concernent les immobilisations incorporelles, corporelles, financières, les stocks, les créances et les VMP.

La perte de valeur est réversible (contrairement aux pertes générées par les amortissements). La perte peut provenir d'événements internes ou externes à l'entreprise, selon l'actif concerné, et des ajustements sont possibles.

2 DÉTERMINATION

A. Dépréciation

Une dépréciation est constatée s'il existe un risque de perte de valeur sur un actif à la clôture de l'exercice N et qu'aucune dépréciation n'a été comptabilisée à la clôture de l'exercice précédent ou si le risque de perte de valeur a augmenté d'une année sur l'autre.

B. Reprise

Une reprise est constatée si le risque de perte de valeur a disparu ou diminué d'une année sur l'autre.

Lorsque la valeur actuelle d'une immobilisation incorporelle ou corporelle devient inférieure à la valeur nette comptable, il faut comptabiliser une dépréciation sur immobilisations.

1 DÉFINITIONS

La **valeur nette comptable** (VNC) correspond à la valeur d'entrée moins le cumul des amortissements pratiqués et les dépréciations éventuelles.

La **valeur actuelle** (VA) correspond à la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage, sachant que :

- La **valeur vénale** (VV) correspond au montant qui pourrait être obtenu de la vente de l'immobilisation lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie.
- La **valeur d'usage** (VU) est la valeur des avantages économiques attendus de son utilisation et de sa sortie. La valeur estimée est calculée en fonction des flux nets de trésorerie attendus.

2 MARCHÉ À SUIVRE

Trois étapes sont nécessaires pour constater une dépréciation :

1) Rechercher des indices de perte de valeur sur l'immobilisation :

- **Indices externes** : changements importants dans l'environnement technique, économique ou juridique.
- **Indices internes** : obsolescence ou dégradation physique non prévue, changements négatifs dans l'utilisation de l'immobilisation.

C. Ajustement de la dépréciation

À chaque clôture de l'exercice, du fait de son caractère réversible, il faut constater les augmentations ou diminutions possibles de son montant. Le risque de perte de valeur a-t-il augmenté par rapport à l'exercice précédent ?

- Si oui, il faut enregistrer une **dépréciation complémentaire de l'augmentation**.
- Sinon, il faut enregistrer une **reprise du montant de la diminution**.

C'est ce qu'on appelle l'**ajustement de la dépréciation**.

3 COMPTABILISATION

A. Dépréciations

Il faut débiter le compte **68. Dotations aux dépréciations** et créditer le compte de dépréciation adéquate : 29/39/49/59 selon la catégorie d'actifs.



B. Reprise sur dépréciations

Il faut débiter le compte de dépréciation adéquate : 29/39/49/59 selon la catégorie d'actifs et créditer le compte **78. Reprise sur dépréciations**.

3 RÉVISION DU PLAN D'AMORTISSEMENT

La comptabilisation d'une dépréciation ou d'une reprise sur dépréciation a pour effet de modifier la base amortissable de l'immobilisation. En comptabilité, la révision du plan d'amortissement se dit « prospective » : les annuités d'amortissement antérieures à la dépréciation ne sont pas modifiées. Seules les annuités postérieures à la dépréciation le sont.

Le plan d'amortissement doit être révisé avec cette nouvelle base amortissable sur la durée restante à immobiliser.