

La réévaluation des immobilisations : cours avec exercices corrigés

 [tifawt.com/exercices-corriges-comptabilite/reevaluation-des-immobilisation/](https://www.tifawt.com/exercices-corriges-comptabilite/reevaluation-des-immobilisation/)

January 30,
2020

Selon les prescriptions du Plan Comptable Général, sur le principe du nominalisme, les éléments d'actif et de passif sont inscrits au bilan à leur coût historique c'est à dire à leur valeur d'origine. Ainsi, pour les immobilisations il s'agit du coût d'acquisition ou du coût de production. « Seules leurs dépréciations sont constatées »

L'inflation entraîne une hausse des prix que l'actif du bilan ne reflète pas. La valeur actuelle des éléments immobilisés n'apparaît pas. Cette méthode d'évaluation des immobilisations au coût historique engendre plusieurs conséquences :

- les éléments immobilisés sont sous-évalués contrairement au principe de l'image fidèle par conséquent le bilan ne présente pas la réalité du patrimoine de l'entreprise,
- les dotations aux amortissements sont calculées sur une valeur d'origine inférieure à la valeur actuelle ce qui a pour conséquence de minorer les charges des exercices comptables et donc de surestimer les résultats,
- du fait de la sous évaluation des amortissements, le renouvellement des immobilisations ne peut plus être assuré par l'autofinancement de maintien,
- le patrimoine de l'entreprise étant sous évalué, les garanties réelles en cas de crédits ou d'emprunts se trouvent réduites.

Pour palier ces inconvénients et pour rendre l'image fidèle au bilan, il est possible de procéder à **la réévaluation de l'actif immobilisé** selon l'article 350-1 du PCG « Des ajustements de valeur portant sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières peuvent être effectuées dans le cadre de la réévaluation des comptes. »

Réévaluation du bilan.

1. Majoration de la valeur de l'actif immobilisé.
2. Majoration identique du montant des capitaux propres.

Les pouvoirs publics ont réglementé les modalités de réévaluation des bilans. Ainsi ont été instaurées les réévaluations légales en 1945, 1959, 1976 à 1978.

La réévaluation libre est prévue dans le code de commerce selon les dispositions de la « loi comptable » de 1983 applicable depuis le 1er janvier 1984.

Le montant de la réévaluation est égale à la différence :

$$\text{Valeur actuelle réévaluée} - \text{Valeur nette comptable du bien}$$

Immobilisations réévaluées et contrepartie.

Les comptes d'immobilisations concernés (classe 2) sont débités. En contrepartie, selon la nature des immobilisations les comptes suivants sont crédités :

Pour les immobilisations non amortissables :

105. Ecart de réévaluation
1053. Réserve de réévaluation

Pour les immobilisations amortissables :

14. Provisions réglementées
146. Provision spéciale de réévaluation

Amortissements des immobilisations réévaluées.

Certaines immobilisations (non amortissables ou constructions) réévaluées légalement de 1976 à 1979 peuvent actuellement encore figurer au bilan.

Les amortissements sont calculés sur la valeur nette comptable réévaluée sur la durée restant à amortir.

La provision spéciale de réévaluation doit être rapportée au résultat pour la différence entre :

- les dotations calculées sur la valeur réévaluée,
- et les dotations calculées sur l'ancienne valeur d'origine.

La réserve spéciale de réévaluation (compte 1053), peut être incorporée au capital.

Remarque : L'effet de la réévaluation sur le résultat est neutralisé.

Cessions d'immobilisations réévaluées.

En cas de cession d'une immobilisation réévaluée légalement, les soldes des comptes de réévaluation doivent être rapportés au résultat.

Exercice 1 : Enoncé et travail à faire.

Soit une construction d'une valeur d'origine de 50 000,00 € amortissable sur 50 ans acquise au début de l'année 1956. La valeur comptable nette a été réévaluée de 50 % en 1976.

Soit un terrain acquis pour 10 000,00 €, réévalué en 1976 et estimé à 60 000,00 €.

Réévaluation des immobilisations fin 1976					
Immobilisations	Valeur d'origine	Amortissements	Valeur comptable nette	Valeur réévaluée	Réévaluation
Terrain	10 000,00	0,00	10 000,00	60 000,00	50 000,00
Construction	50 000,00	(1) 20 000,00	(2) 30 000,00	45 000,00	15 000,00
(1) 50 000,00 x 2 % x 20 ans		(2) 30 000,00 x 1,5			

Après une durée de détention de 28 ans, le 31/12/200N, la construction réévaluée est cédée au prix de 68 000,00€.

Travail à faire : en utilisant l'annexe suivante :

- Annexe : Bordereau de saisie – Journal Unique (à compléter).

1°) Comptabiliser les opérations suivantes :

- Au 31/12/1976 : réévaluation du terrain et de la construction.
- Au 31/12/200N : amortissement de la construction sur la durée restante (30 ans).
- Au 31/12/200N : régularisations relatives à la cession de la construction.

2°) Calculer et qualifier le résultat de cession.

Annexe:

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 1976					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
1976			Réévaluation légale		
Totaux					

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
200N			Amortissement de la construction		
200N			Reprise de la réserve de réévaluation		
200N			Prix de cession de la construction		
200N			Sortie de la construction du patrimoine		
200N			Reprise anticipée de la réserve de réévaluation		
Totaux					

Correction de l'exercice 1 :

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
31-déc. 200N	6811 2813	Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles et corporelles Amortissements des constructions	Amortissement de la construction	1 500.00	1 500.00
31-déc. 200N	146 7872	Provision spéciale de réévaluation Reprises sur provisions réglementées (immobilisations)	Reprise de la réserve de réévaluation	500.00	500.00
31-déc. 200N	462 775	Créances sur cessions d'immobilisation Produits des cessions d'éléments d'actif	Prix de cession de la construction	68 000.00	68 000.00
31-déc. 200N	675 2813 213	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés Amortissements des constructions Constructions	Sortie de la construction du patrimoine	3 000.00 72 000.00	75 000.00
31-déc. 200N	146 7872	Provision spéciale de réévaluation Reprises sur provisions réglementées (immobilisations)	Reprise anticipée de la réserve de réévaluation	1 000.00	1 000.00
Totaux				146 000.00	146 000.00

Travail 2:

Valeur d'origine : 75 000,00 € ($\leq 50\,000,00 \times 1,5$)

– Somme des amortissements : – 72 000,00 € ($75\,000,00 \times 2\% \times 28$) + ($200\,000,00 \times 1,5$)

= Valeur comptable nette : 3 000,00 €

Prix de cession : 68 000,00 €

= Résultat de cession : 65 000,00 € $\leq$ Plus-value.

La réévaluation actuelle

Actuellement, les modalités d'évaluation de la réévaluation sont identiques.

« L'écart entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable constatée lors d'une opération d'ensemble de réévaluation ne participe pas à la détermination du résultat. Il est inscrit directement dans les capitaux propres. L'écart de réévaluation peut être incorporé en tout ou partie au capital. Il ne peut pas compenser les pertes, sauf s'il a été préalablement incorporé au capital. »

Principe d'évaluation de l'écart :

$$\text{Ecart de réévaluation} = \text{Valeur actuelle (d'utilité)} - \text{Valeur comptable nette}$$

D'où l'écriture :

21	Immobilisations	D	C
105.	Écarts de réévaluation		
ou 1052	Écart de réévaluation libre		ou C

La réévaluation ne peut porter que sur des immobilisations corporelles et financières. Elle doit porter sur l'ensemble des immobilisations concernées.

Sont exclus les éléments suivants : les immobilisations incorporelles, les stocks, les VMP.

La plus value entraînée par cette réévaluation constitue un produit imposable à réintégrer dans les résultats de l'exercice d'une manière extra-comptable ou fiscale.

La réévaluation n'est utilisée que par les entreprises en difficultés afin d'améliorer la présentation du bilan sans conséquence fiscale du fait des résultats déficitaires successifs.

Amortissements des biens réévalués.

Les amortissements sont calculés sur la valeur nette comptable réévaluée sur la durée d'utilisation restant à courir.

Cessions des biens réévalués.

Sur le plan fiscal, en cas de cession d'un bien réévalué, il n'est pas demandé de reprendre ou de réintégrer l'écart de réévaluation puisqu'il a déjà fait l'objet d'une imposition au titre de l'année de réévaluation.

Cependant, en raison de la sortie du patrimoine d'un bien réévalué, il est possible de virer le compte 1052-Ecart de réévaluation dans un compte de réserves.

Intérêts de la réévaluation.

La pratique de la réévaluation libre peut être envisagée pour les entreprises en difficultés :

- dont les résultats sont déficitaires,
- car la réintégration de l'écart de réévaluation permet de réduire le déficit éventuel,
- elle contribue à l'amélioration de l'image de l'entreprise au travers des documents de synthèse (bilan et résultat).

L'opération est donc intéressante sur le plan fiscal.

Exercice 2 : Enoncé et travail à faire.

1°) Un terrain dont la valeur d'origine est de 20 000,00 € fait l'objet d'une réévaluation libre d'un montant de 60 000,00 €.

Valeur d'origine : 20 000,00 €
+ Réévaluation : + 60 000,00 €
= Valeur actuelle réévaluée: 80 000,00 €

2°) Un matériel d'industriel a fait l'objet d'une réévaluation, à la fin de l'exercice 200N.

Valeur d'origine : 80 000,00 €
– Somme des amortissements : – 20 000,00 €
= Valeur comptable nette : 60 000,00 €
+ Réévaluation : + 30 000,00 €
= Valeur actuelle réévaluée : 90 000,00 €

Le matériel réévalué fait l'objet d'un amortissement au taux linéaire de 20 %.

Base amortissable : 90 000,00 €.

Le matériel industriel réévalué est cédé à la fin de l'année 200N au prix de 85 000,00 € HT.

TRAVAIL A FAIRE : en utilisant l'annexe suivante : • Bordereau de saisie – Journal Unique (à compléter).

Comptabiliser les opérations suivantes :

- Au 31/12/200N : réévaluation du terrain et du matériel industriel.
- Au 31/12/200N : amortissement du matériel industriel sur la durée restante.
- Au 31/12/200N : régularisations relatives à la cession du matériel industriel.

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
200N			Réévaluation libre		
200N			Amortissement du matériel industriel		
200N			Produit de cession du matériel industriel		
200N			Sortie du patrimoine du matériel industriel		
Totaux					

Correction:

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
31-déc. 200N	211 2154 1052	Terrains Matériel industriel Ecart de réévaluation libre	Réévaluation libre	60 000.00 30 000.00	90 000.00
31-déc. 200N	6811 28154	Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles et corporelles Amortissements du matériel industriel	Amortissement du matériel industriel	18 000.00	18 000.00
31-déc. 200N	462 775 44571	Créances sur cessions d'immobilisation Produits des cessions d'éléments d'actif TVA collectée	Produit de cession du matériel industriel	101 660.00	85 000.00 16 660.00
31-déc. 200N	675 28154 2154	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés Amortissements du matériel industriel Matériel industriel	Sortie du patrimoine du matériel industriel	72 000.00 38 000.00	110 000.00
Totaux				319 660.00	319 660.00

Application corrigé sur la réévaluation des immobilisations

L'entreprise MARCADET clôture ses comptes chaque année au 30 juin. Elle a acquis le 15 octobre N une installation industrielle mise en service le 15 mars N+1.

Cette acquisition a entraîné les coûts suivants en HT (€) :

- achat de l'installation : 1 200 000 ;
- transfert : 150 000 ;

- montage pour plusieurs techniciens de l'entreprise : 180 000 (salaires et charges sociales) ;
- essais et réglages sur la période octobre N à mars N+1 : 142 000.

Travail à faire

- 1) Déterminer la valeur d'entrée de l'immobilisation dans le patrimoine de MARCADET.
- 2) Sachant que cette immobilisation bénéficie fiscalement de l'amortissement dégressif normal sur une durée de vie estimée à 10 ans, présenter le tableau d'amortissement (coefficient 2,25). On arrondira les annuités d'amortissement à l'euro le plus proche.
- 3) Toutefois, l'entreprise estime qu'au-delà de sept ans, l'installation ne lui sera plus utile.

Elle sera alors démontée (évaluation du coût : 60 020 €) et cédée (évaluation du prix de cession : 100 000 €). Le rythme de consommation des avantages économiques est régulier sur la période.

- 4) Présenter les écritures de dotation au 30 juin N+1.
- 5) A la clôture de l'exercice N+4, l'entreprise procède à la réévaluation de l'ensemble de ses actifs. L'installation est évaluée à 1 000 000 €.
 - a. présenter l'écriture de réévaluation.
 - b. Présenter le nouveau tableau d'amortissement économique.
 - c. Présenter l'écriture d'amortissement de l'exercice N+4/N+5 (on supposera que cet exercice est bénéficiaire)

Corrigé

1. Valeur d'entrée : $1\,200\,000 + 150\,000 + 180\,000 = 1\,530\,000$

2. Taux linéaire sur la durée de vie : $1/10 = 0,1$ soit 10%

Taux dégressif fiscal : $0,1 \times 2,25 = 0,225$ soit 22,5%

Tableau d'amortissement

Exercice	Valeur début de période	Taux d'amortissement	Annuité d'amortissement	Valeur fin de période
N/N+1	1 530 000	$0,225 \times 9/12$ (1)	258 188	1 271 812
N+1/N+2	1 271 812	0,225	286 158	985 654
N+2/N+3	985 654	0,225	221 772	763 882
N+3/N+4	763 882	0,225	171 873	592 009
N+4/N+5	592 009	0,225	133 202	458 807
N+5/N+6	458 807	0,225	103 232	355 575
N+6/N+7	355 575	0,25 (2)	88 894	266 681
N+7/N+8	266 681	1/3	88 894	177 787
N+8/N+9	177 787	0,5	88 894	88 893
N+9/N+10	88 893	1	88 893	0
			1 530 000	

(1) Début d'amortissement : octobre N (mois compté en entier).

(2) Retour au linéaire, sur 4 exercices restant le taux linéaire $\frac{1}{4}$ (soit 25%) est supérieur au taux dégressif (22,5%).

3. Valeur nette résiduelle de l'installation : $100\,000 - 60\,020 = 39\,980$

Date de fin d'utilisation de l'immobilisation : 15 mars N+8

Base de l'amortissement économique : $1\,530\,000 - 39\,980 = 1\,490\,020$

Exercices	Base amortissement	Taux	Amortissement comptable	Valeur nette comptable fin de période	Amortissement fiscal	Amortissement dérogatoire
N/N+1	1 490 020	$1/7 \times 3,5/12$ (1)	62 084	1 467 916	258 188	196 104
N+1/N+2	-	1/7	212 860	1 225 056	286 158	73 298
N+2/N+3	-	-	212 860	1 042 196	221 772	8 912
N+3/N+4	-	-	212 860	829 336	171 873	-40 987
N+4/N+5	-	-	212 860	616 476	133 202	-79 658
N+5/N+6	-	-	212 860	403 616	103 232	-109 628
N+6/N+7	-	-	212 860	190 756	88 894	-48 041 (2)
N+7/N+8	-	$1/7 \times 8,5/12$	150 776	39 980	59 263 (3)	0

(1) Mise en service le 15 mars, soit 3,5 mois sur l'exercice N/N+1

(2) Pour solde des amortissements dérogatoires.

(3) Prorata en nombre de mois entiers, le mois de sortie est exclus : $88\,894 \times 8/12$

4. Ecriture au 30.06.N+1 :

681	DAP – exploitation	62 084	
687	DAP – exploitation	196 104	
2815	Amortissement des installations		62 084
145	Amortissements dérogatoires		196 104

5.

a. D'après le tableau de la question 3, au 30 juin N+4, l'installation a une valeur nette comptable de 829 336. L'écart de réévaluation est donc de :

$$1\,000\,000 - 829\,336 = 170\,664.$$

L'écriture au 30.06.N+4 sera :

215	Installations	170 664	
1052	Ecart de réévaluation libre (Réévaluation de l'immobilisation)		170 664
145	Amortissements dérogatoires	237 327	
787	RAP – exceptionnel (Reprise des amortissements dérogatoires) (196 104 + 73 298 + 8 912 – 40 987)		237 327

b. Nouvelle base d'amortissement : $1\,000\,000 - 39\,980 = 960\,020$.

Durée d'amortissement restante (jusqu'à la cession), 3 ans et 8,5 mois soit 44,5 mois.

Exercices	Base amortissement	Taux	Annuité
N+4/N+5	960 020	12/44,5	258 882
N+5/N+6	960 020	12/44,5	258 882
N+6/N+7	960 020	12/44,5	258 882
N+7/N+8	960 020	8,5/44,5	183 374
			960 020

c. Ecriture au 30.06.N+5 :

681	DAP – exploitation	258 882	
2815	Amortissement des installations		258 882
1052	Ecart de réévaluation libre	46 022	
1068	Autres réserves 170 664 x 12/44,5		46 022