

sabriprof@hotmail.be

Partie II – Les travaux de fin d'exercice.

Partie II – Les travaux de fin d'exercice.

Chapitre 1 : Les amortissements.

Chapitre 2 : Les provisions.

Chapitre 3: La régularisation.

Chapitre 1 : Les amortissements.

- 1. Définition et plan d'amortissement**
- 2. Le mode d'amortissement**
 - a. Linéaire**
 - b. Dégressif**
- 3. La comptabilisation de l'annuité**
 - a. L'amortissement comptable**
 - b. L'amortissement dérogatoire**

Chapitre 1 : Les amortissements.

1. Définition et plan d'amortissement.

2. Le mode d'amortissement.

a. Linéaire.

- **Tableau d'amortissement.**
- **Comptabilisation.**
- **Incidence sur : Balance, Bilan, CPC.**

b. Dégressif.

- **Tableau d'amortissement.**
- **Comptabilisation.**
- **Incidence sur : Balance, Bilan, CPC.**

1 . Les amortissements, définition.

- L'amortissement est la constatation comptable de la **dépréciation des immobilisations** c'est à dire l'amointrissement de sa valeur. Il permet d'en assurer une éventuelle reconstitution.
- Il peut résulter de l'**usage**, du **temps**, du **progrès techniques** ou toute autre cause dont les effets sont jugés **irréversibles**.
- Seuls certains biens sont amortissables, essentiellement les **bâtiments**, les **installations** et les **machines**, les **véhicules** et le **mobilier**.

1 . Les amortissements, définition.

- D'autres **ne le sont pas**, parce que leur dépréciation n'est ni certaine ni régulière. Il s'agit des **titres** possédés par l'entreprise, de **ses créances** et de ses **stocks**.
- La comptabilité prend en compte leur dépréciation par l'intermédiaire de **provisions** pour dépréciation, dont le mécanisme est assez semblable à celui de l'amortissement des immobilisations.
- D'autres exemples des immobilisations à provisionner :
 - Les **terrains**,
 - Le **fonds commercial**,
 - Les **immobilisations financières**.

Les fonctions de l'amortissement.

- Les fonctions de l'amortissement sont les suivantes :
 1. Il permet de **corriger l'évaluation** des éléments d'actifs et respecter les principes de **sincérité des comptes et d'image fidèle**.
 2. Il permet de **dégager les ressources nécessaires au renouvellement** de l'immobilisation par l'enregistrement d'une **charge non décaissée** (pas de mouvement de trésorerie) qui conduit à une **réretention de bénéfices**.

Plan d'amortissement.

- Il s'agit d'un **tableau prévisionnel**, à la date d'entrée, de la répartition de la valeur amortissable du bien.
- Les éléments du plan d'amortissement sont les suivants :
 - Base de calcul de l'amortissement** (VO : la valeur d'origine.)
 - Date de début de consommation.**
 - Durée d'amortissement.**
 - Mode d'amortissement** (linéaire / dégressif).
 - Annuité d'amortissement.**
 - Amortissements cumulés.**
 - VNA = VO – amortissements cumulés.**
(VNA : valeur nette d'amortissement.)

Concepts fondamentaux.

- **Valeurs d'origine (VO) :** C'est le coût d'acquisition de l'immobilisation.

(Dans l'exemple : 120000.)

- **Coût d'acquisition (HT)** = prix d'achat + frais d'installation et de montage + autres frais (exemple : transport, importation...)

- **Exemple.**

Installation technique	100000
Remise de 10%	10000
Net Commercial	90000
Frais d'installation	30000
Coût d'acquisition (HT)	120000

Concepts fondamentaux.

- S'il s'agit d'une immobilisation produite par l'entreprise pour elle-même, la VO correspond au coût de production de la dite immobilisation.
- Lorsque le bien amortissable ne donne pas droit à la déduction de la TVA, la base d'amortissement est la VO TTC (exemple : voiture de tourisme utilitaire).
- Dans le cas contraire, l'amortissement est toujours calculé à partir de la VO HTVA.

Concepts fondamentaux.

- ***La durée d'amortissement (n)*** : c'est la **durée conventionnelle** de la dépréciation de l'immobilisation amortissable.
- **Exemple** : matériel de transport : 5ans (**voir tableau**)
- ***Le taux d'amortissement*** : c'est le taux par lequel on multiplie la **valeur d'entrée** de l'élément amortissable pour déterminer l'annuité.
- **Taux = $100/n$.**
- Si on a : $n = 5$ ans, alors **$T = 100/5 = 20\%$.**
- Si $VO = 100\ 000$ DH, dans ce cas :
- L'annuité = $VO * T = 100\ 000 * 20\% = 20\ 000$ DH.

Taux d'amortissement admis.

LIBELLE	TAUX ADMIS
Immeuble à usage d'habitation ou commercial (25ans)	4%
Immeubles industriels construits en dur (20ans)	5%
Constructions légères (10ans)	10%
Matériel, Agencements et Installations (10/7ans)	10% à 15%
Gros matériel informatique (10/5ans)	10% à 20%
Matériel informatique, périphérique et programmes (5/4ans)	20% à 25%
Mobilier et Logiciels (5ans)	20%
Matériel roulant (5/4ans)	20% à 25%
Outillage de faible valeur (3ans)	30%

Concepts fondamentaux.

Dotation ou annuité d'amortissement.

- **Annuité d'amortissement** : c'est le montant de l'amortissement calculer pour une période donnée (ne dépassant pas un an).
- Ce montant peut être constant ou variable selon le système d'amortissement applicable (linéaire ou dégressif).
- **Exemple.** Une voiture d'une valeur de **200 000 HT**. On vous demande de répartir cette valeur en **annuités constantes sur 5 ans**.
- On peut facilement faire : **$200\ 000 / 5 = 40\ 000$** .
- Ou encore : **$T = 100/n = 100/5 = 20\%$** .
- Annuité ou dotation = **$200\ 000 * 20\% = 40\ 000$** .

Concepts fondamentaux.

La valeur nette d'amortissement (VNA).

La valeur nette d'amortissement : est la somme qui reste à amortir (ou à récupérer) après une certaine période d'amortissement.

$$VNA = VO - \Sigma A.$$

Exemple. Une voiture d'une valeur de **200 000** (hors TVA). On vous demande de **calculer la VNA après 3 ans d'utilisation.**

Concepts fondamentaux.

- On a déjà calculé l'annuité = $200\ 000/5 = 40\ 000$.

- Pour les trois premières années, on a :

1^{ère} année : **40 000.**

2^{ème} année : **40 000.**

3^{ème} année : **40 000.**

$$\Sigma A \text{ (d'amortissement)} = \mathbf{120\ 000.}$$

$$\mathbf{VNA = VO - \Sigma A.}$$

$$VNA = 200\ 000 - 120\ 000.$$

$$\mathbf{VNA = 80\ 000.}$$

- *La VNA est donc la somme qui reste à amortir après une certaine période d'amortissement.*

2. Le mode d'amortissement.

- On distingue par **système d'amortissement** chacune des formules de calculs susceptibles d'être utilisées pour établir **un plan d'amortissement**.
- Les deux systèmes les plus utilisés sont :
 - Le système linéaire ou constant,**
 - Le système dégressif.**

a. L'amortissement linéaire.

- Ce système est **légalement** applicable à **tous les bien immobilisés amortissables**.
- **Principes :**
- Il suppose que la dépréciation du bien est **uniformément répartie** sur la durée d'utilisation.
- **n** : la durée normale d'utilisation,
- **VO** : la valeur d'origine.
- L'annuité d'amortissement = **(VO/n) ou $(VO * T)$** .
- **T** : taux d'amortissement : **$T = 100/n$** .

- **Exemple.**
- Un matériel de transport d'une valeur de **100000 DH HT**, est amortissable sur **5 ans**.
- Taux d'amortissement => **$T = 100/n$** .
 $T = 100/5 = 20\%$.
- L'annuité d'amortissement => **$AA = VO/n$** .
 $AA = 100000/5 = 20\ 000$.
- Ou l'annuité d'amortissement => **$AA = VO * T$** .
 $AA = 100\ 000 \times 20\%$.
 $AA = 20\ 000$.

a. L'amortissement linéaire.

- Les amortissements sont calculés à partir de **la date de mise en service et non la date d'acquisition.**
- **Exemple.** Un matériel acquis le **01/02/2013** et mis en service le **22/03/2013.**
- Les amortissements sont calculés à partir du **01/03/2013.**
- Dans le calcul d'amortissement, toute **fraction d'un mois** est considérée comme **un mois entier.**
- Si le bien amortissable est ***mis en service au cours de l'exercice comptable*** la première dotation et la dernière sont calculées selon la règle du **prorata temporis.**

La règle du prorata temporis.

□ Première annuité = $VO * T * (n/12)$.

□ Autres annuité = $VO * T * (12/12) = VO * T$.

□ Dernière annuité = $VO * T * (m/12)$.

- Avec : n = *nombre de mois d'utilisation de l'immobilisation pendant le premier exercice.*
- Avec : m = *nombre de mois d'utilisation de l'immobilisation pendant le dernier exercice de la durée de vie.*

Donc => $n + m = 12$.

- **Exemple.** Le matériel de transport est mis en service le **10/09/2004**. (**on considère le 01/09**)
- **TAF.** Dresser le **tableau prévisionnel d'amortissement** sachant que **VO = 100 000**.
 - La première annuité = **$VO \times T \times n/12$** .
 = $100\ 000 \times 20\% \times (4/12)$.
 = 6666,66
 - Les annuités suivantes = **$VO \times T$** .
 = $100\ 000 \times 20\% = 20000$
 - La dernière annuité = **$VO \times T \times m/12$** .
 = $100\ 000 \times 20\% \times (8/12)$.
 = 13 333,33.

Plan d'amortissement linéaire.

Années	(1) Base d'Amort	Taux	Annuités	Σ Amort (2)	VNA (1-2)
2004 (4mois)	100000	20%			
2005	100000	20%			
2006	100000	20%			
2007	100000	20%			
2008	100000	20%			
2009 (8mois)	100000	20%			0

Plan d'amortissement linéaire.

Années	(1) Base d'Amort	Taux	Annuités	Σ Amort (2)	VNA (1-2)
2004 (4mois)	100000	20%	6666,66	6666,66	93333,34
2005	100000	20%	20000	26666,66	73333,34
2006	100000	20%	20000	46666,66	53333,34
2007	100000	20%	20000	66666,66	33333,34
2008	100000	20%	20000	86666,66	13333,34
2009 (8mois)	100000	20%	13333,33	100000	0

b. L'amortissement dégressif.

□ Principe.

- Il suppose que la dépréciation du bien est plus forte au début de la période d'utilisation et que son importance décroît ensuite progressivement.
- **L'annuité d'amortissement** est obtenue en appliquant le taux d'amortissement à la **valeur nette d'amortissement (VNA)** et pas à la valeur d'origine VO.

b. L'amortissement dégressif.

□ Remarques.

- Lors des premières années, le système d'amortissement dégressif **majore les charges d'amortissement, et par voie de conséquence, minore l'impôt sur les bénéfices**.
- La charge d'impôt est rejetée sur les dernières années d'utilisation, celles pour **lesquels les annuités d'amortissement sont plus légères**.
- Lorsque le système dégressif **est autorisé** par la loi, son **application effective est laissée au choix de l'entreprise** qui peut lui préférer le système linéaire.

Calcul de l'amortissement dégressif.

- Le taux de l'amortissement dégressif est obtenu en **multipliant le taux constant par un coefficient k** qui varie selon la **durée d'utilisation du bien** :
- Selon le **PCM**, ce coefficient « k » prend les valeurs suivantes :
 - ❑ **K = 1.5 pour les durées comprises entre 3 et 4 ans.**
 - ❑ **K = 2 pour les durées comprises entre 5 et 6 ans.**
 - ❑ **K = 3 pour les durées supérieurs à 6ans.**
- **Exemple** : Pour une durée d'utilisation de 5ans,
- **Le taux dégressif est de : $T * K = (100/5) * K = 20\% * K$**
=> $20\% \times 2 = 40\%$.

Le tableau d'amortissement dégressif.

Méthode fiscale (examen).

- **Application.**
- Un matériel industriel acquis le **15/10/2002**, pour une valeur de **432000 TTC** (TVA 20%) est amorti en **dégressif sur 5 ans**. (5ans = 60 mois)
- **TAF.** Dresser le tableau d'amortissement dégressif.

Solution.

- $VO (HT) = VO \text{ TTC} / (1+T)$
- $\Rightarrow 432000 / 1.2 \Rightarrow \mathbf{VO HT = 360000.}$
 - Taux dégressif = $(100/ n) * k.$
 - $\Rightarrow (100/5) * 2 \Rightarrow \mathbf{Taux D = 40\%.$
- Le matériel industriel est acquis le **15/10/2002**, on néglige la fraction d'un mois, donc on considère qu'il est acquis et mis en service le **01/10/2002.**
- Pour cette année donc, l'amortissement est calculé au prorata temporis. (intervalle séparant la date d'acquisition et la fin de l'exercice **2002 soit 3 mois.**)

Solution.

- En 2002 donc, $AA = VO (360\ 000) * 40\% * 3/12$
- En 2002, $AA = 36000$.
- En 2003, $AA = \text{VNA} (324\ 000) * 40\% = 129600$.
- En 2004, $AA = 194\ 400 * 40\% = 77760$.
- En 2005, $AA = 116\ 640 * 40\% = 46656 < 72000$
- **72000 : c'est l'annuité constante (360 000/5).**
- L'annuité constante devient supérieure à l'annuité dégressive.
- A partir de 2006, on applique le **taux linéaire au prorata de la durée restante à amortir.**

Années	Base d'amort	Taux	Annuités	ΣAmort	VNA
2002 (3mois)	360000	40%	36000	36000	324000
2003	324000	40%	129600	165600	194400
2004	194400	40%	77760	243360	116640
2005	116640	40%	46656	290016	69984
2006		12/21			
2007 (9mois)		9/21			0

Solution.

- Cette durée est exprimée en nombre de mois.
- La formule à appliquer pour chaque année est la suivante :

**Taux linéaire (mensuel) = Nb de mois
d'utilisation pendant l'exercice / Nb de mois
restant à amortir.**

- En 2006, AA = VNA1 : 69984 * 12/21 = 39991.
- En 2007, AA = VNA1 : 69984 * 9/21 = 29993.

Années	Base d'amort	Taux	Annuités	ΣAmort	VNA
2002 (3mois)	360000	40%	36000	36000	324000
2003	324000	40%	129600	165600	194400
2004	194400	40%	77760	243360	116640
2005	116640	40%	46656	290016	69984
2006	69984	12/21	39991	330007	29993
2007 (9mois)	69984	9/21	29993	360000	0

Solution.

- Lorsque ce **taux linéaire** devient supérieur au **taux dégressif**, l'entreprise utilise le **taux linéaire**.

Années (5ans = 60 mois)	02	03	04	05	06	07
Taux linéaire	0.05	0.21	0.26	0.36	0.57	1
Taux dégressif	3/60	12/57	12/45	12/33	12/21	9/9
	40%	40%	40%	40%	40%	40%

- Dans notre exemple, à partir de 2006, le taux linéaire est devenu supérieur au taux dégressif ($12/21 = 57\% > 40\%$).
- On applique donc l'amortissement constant sur la période restante (21 mois).

Années	Base d'amort	Taux	Annuités	ΣAmort	VNA
2002 (3mois)	360000	40%	36000	36000	324000
2003	324000	40%	129600	165600	194400
2004	194400	40%	77760	243360	116640
2005	116640	40%	46656	290016	69984
2006	69984	12/21	39991	330007	29993
2007 (9mois)	69984	9/21	29993	360000	0

Le tableau d'amortissement dégressif.

- **Méthode comptable (pas dans l'examen).**
- Une autre méthode du **plan comptable français** consiste à présenter le tableau d'amortissement dégressif selon les règles suivantes :
- On a 5 lignes dans le tableau et 5 années d'amortissement.
- Selon le même exemple, à partir de 2005, on a :
 $VNA = 116\ 640$.
- Et l'annuité $AA = VNA * 40\% = 46\ 640 < 58\ 320$
- **(116 640 / 2 = 58 320)**, on obtient ce dernier montant qui représente un **amortissement linéaire et non dégressif.** (voir tableau.)

Solution.

- En 2002 donc, $AA = VO (360000) * 40\% * 3/12$
 - En **2002, AA = 36000.**
- En 2003, **AA = VNA (324000) * 40% = 129600.**
 - En 2004, **AA = 194400 * 40% = 77760.**
 - En 2005, **AA = 116640 / 2 = 58320.**
 - **58 320 (linéaire) > 46 656 (dégressif).**
(AA = 116 640 * 40% = 46 656 dégressif).
 - En 2006, **AA = 116 640 / 2 = 58 320 .**

Années	Base d'amort	Taux	Annuités	ΣAmort	VNA
02 (3mois)	360000	40%	36000	36000	324000
03	324000	40%	129600	165600	194400
04	194400	40%	77760	243360	116640
05	116640	40%	$116640/2=58320$	301680	58320
06	58320	40%	$116640/2=58320$	360000	0

3. Comptabilisation des amortissements.

- **L'amortissement linéaire.**
- **L'amortissement dégressif.**

Comptabilisation de l'amortissement linéaire.

- L'amortissement constate :
 - ❑ Une charge calculée : elle correspond à l'annuité et elle est inscrite au **débit** d'un compte de charges.

619... Dotation d'exploitation...

659... Dotation non courante...

- ❑ La dépréciation d'un bien immobilisé : inscrite au **crédit** d'un compte d'immobilisation.

28... Amortissement de ...

Exemple : 2834 pour matériel de transport.

Comptabilisation de l'amortissement linéaire.

- **Exemple.** Un matériel de transport acheté le 05/05/2004 à 120 000 **TTC** est mis en service le **10/09/2004**.
- **Travail à faire.**
- 1. Dressez le tableau prévisionnel d'amortissement en mode linéaire sur 5 ans.
- 2. Comptabilisez les dotations 2004 et 2005.
- 3. Présenter les extraits de la balance (avant et après inventaire), du bilan et du CPC au 31/12/2004.

Solution.

□ VO (HT) = TTC / (1.2) = 120 000 / (1.2) = 100 000.

□ Taux d'amortissement : $T = 100/n = 100/5 = 20\%$.

□ ***La première annuité (2004)*** = VO x T x n/12.
= 100 000 x 20% x (4/12).
= **6666,66.**

□ ***Les annuités suivantes*** = VO x T.
= 100 000 x 20% = **20000.**

□ ***La dernière annuité (2009)*** = VO x T x m/12.
= 100 000 x 20% x (8/12).
= **13333,33.**

Années	(1) Base d'Amort	Taux	Annuités	Σ Amort (2)	VNA (1-2)
2004 (4mois)	100000	20%	6666,66	6666,66	93333,34
2005	100000	20%	20000	26666,66	73333,34
2006	100000	20%	20000	46666,66	53333,34
2007	100000	20%	20000	66666,66	33333,34
2008	100000	20%	20000	86666,66	13333,34
2009 (8mois)	100000	20%	13333,33	100000	0

Comptabilisez les dotations 2004 et 2005.

		31/12/2004	
61934	D.E.A du matériel de transport	6666,66	
2834	Amortissement de MT		6666,66
	dotation de l'exercice 2004		
		31/12/2005	
61934	D.E.A du matériel de transport	20000	
2834	Amortissement de MT		20000
	dotation de l'exercice 2005		

Incidence de l' Amortissement linéaire sur la balance.

Extrait de la balance avant inventaire au 31/12/N.			
N° de compte	Comptes	Soldes	
		D	C
2...	Immob	VO au 31/12/N	ΣAmort au 31/12/N-1
28...	Amort		

L'extrait de la balance avant inventaire au 31/12/2004			
N° de compte	Comptes	Soldes	
		D	C
2340	Mat de transport	100000	

Incidence de l' Amortissement linéaire sur la balance.

Extrait de la balance après inventaire.			
N° de compte	Comptes	Soldes	
		D	C
2...	Immob	VO au 31/12/N	ΣAmort au 31/12/N
28...	Amort		
619	Dot d'exp	Dot N	

L'extrait de la balance après inventaire.			
N° de compte	Comptes	Soldes	
		D	C
2340	Mat de transport	100000	6666,66
2834	Amort Mat. port		
6193	DEA immob corp	6666,66	

Incidence de l' Amortissement linéaire sur le bilan.

Incidence sur le bilan			
Actif			
Eléments	Brut	Amortissement	Net
Immob	VO	$\Sigma A_{31/12/N}$	VNA

Incidence sur le bilan.			
Actif			
Eléments	Brut	Amortissement	Net
Immob	100000	6666,66	93333,34

Incidence de l' Amortissement linéaire sur le CPC.

Incidence sur le CPC.		
Charges au 31/12/N		
619	Dotation d'exp	Dotation N

Incidence sur le CPC.		
Charges au 31/12/2004		
61934	DEA Immob corp	6666,66

**Merci de votre
attention et
bonne chance.**