

Introduction du chapitre :

Un actif est comptabilisé au bilan lorsqu'il est probable que des avantages économiques futurs iront à l'entreprise et que l'actif a une valeur qui peut être évalué d'une façon fiable.

Les immobilisations corporelles sont des actifs non courants détenus par l'entreprise pour plus d'une année, ils sont comptabilisés dans le compte 2 avec les immobilisations incorporelles, et immobilisations financières. Et les immobilisations corporelles ont un poids considérable dans la constitution de patrimoine de l'entreprise.

De ce fait, il est nécessaire de connaître la date d'entrée, la valeur d'entrée, pour pouvoir ensuite calculé les amortissements, et effectuer la réévaluation.

Section 1 : généralité sur les immobilisations

1- Identification des actifs;

Un actif est un élément identifiable de patrimoine de l'entreprise ayant une valeur positive pour l'entité, c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.¹

2- Définition et objectifs :

2-1 définitions

Une immobilisation corporelle est un actif physique détenus, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins de gestion interne et dont l'entité attend qu'il soit utilisé au-delà de l'exercice en cours.²

2-2 objectifs ;

L'objectif de la présente norme consiste à prescrire le traitement comptable pour les immobilisations corporelles de sorte que les utilisateurs des états financiers puissent distinguer les informations relatives aux investissements d'une entité dans ses immobilisations corporelles et celles relatives aux variations de cet investissement. Les questions fondamentales concernant la comptabilisation des immobilisations corporelles porte sur la comptabilisation des actifs, la détermination de leur valeur comptable ainsi que les dotations aux amortissements et les pertes de valeurs correspondantes.³

2-3 distinctions entre immobilisation, stock et charge.

1- La distinction entre immobilisation corporelle et stocks :

Les critères de distinction entre immobilisation corporelle et stock sont de deux ordres :

¹ Odile Barbe ; Laurent Didelot, Jean-Luc Seigwart, Comptabilité Approfondie, édition Nathan, 2010, page 84.

² Robert OBERT-Marie-Pierre MAIRESSE ; comptabilité approfondie ; Edition FRANCIS LEFEBVRE ; édition 3 ; paris 2011, page 62

³ Codes IFRS, normes et interprétations, 7 Edition 2012, imprimerie Vic services, 34, quai de l'Aisne, 93500 pontin avril 2012, page 123

- La distinction de l'élément : à la différence d'une immobilisation corporelle, un stock est destiné à être vendu dans le cours normal de l'activité ou consommé dans le processus de production ou de prestation de services.
- La durée d'utilisation de l'élément : une immobilisation corporelle est destinée à servir de façon durable l'activité de l'entreprise, c'est-à-dire sur une durée supérieure à douze mois, alors que un stock est consommé au premier usage ou rapidement.

2- La distinction entre immobilisation corporelle et une charge :

Une dépense est immobilisable si, outre les éléments de définition, elle répond aux deux critères cumulatifs de comptabilisation d'un actif.

- ✓ Il est probable que l'entité bénéficiera des avantages économiques futurs associés à l'immobilisation.
- ✓ Le cout ou la valeur de l'immobilisation peut être évalué(e) avec une fiabilité suffisante.

Ces critères s'apprécient lors de l'engagement initial de dépense, mais aussi lors des dépenses ultérieures liées à une immobilisation.

- **Remarque :** les éléments d'actif non significatifs peuvent ne pas être inscrits au bilan ; dans ce cas ils sont comptabilisés en charges de l'exercice.¹

3- Classification et catégories des immobilisations :

3-1 immobilisations incorporelles ;

Un actif satisfait un critère d'identifiable dans la définition d'une immobilisation incorporelles lorsqu'il :

- est séparable, c'est-à-dire qu'il peut être séparé de l'entité et être vendu, transféré, concédé par licence, loué ou échangé, soit de façon individuelle, soit dans le cadre d'un contrat, avec un actif ou un passif liés ;
- résulte de droit contractuels ou autres droits légaux, que ces droits soient cessibles ou séparables de l'entité ou d'autres droits et obligations.²

¹ Odile Barbe ; Laurent Didelot, Jean-Luc SIEGWART, OP.CIT page 100.

² ROBERT OBERT, MARIE-PIERRE MAIRESSE, op.cit., page 209.

La nomenclature des comptes du Système Comptable Financier prévoit les sous - rubriques suivantes :

- ✓ 203 Frais de développement immobilisables ;
- ✓ 204 Logiciels informatiques et assimilés ;
- ✓ 205 Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques ;
- ✓ 207 Ecart d'acquisition ;
- ✓ 208 Autres immobilisations incorporelles.¹

3-2 immobilisations corporelles :

Les immobilisations corporelles sont des actifs non courants :

- ✓ Qui sont détenus par une entité soit pour être utilisés dans la production et/ ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives ;
- ✓ Et dont on s'attend à ce qu'ils soient utilisés sur plus d'un exercice.
- ✓ Les immobilisations corporelles sont comptabilisées lorsque :
- ✓ Il est probable que les avantages économiques futurs liés à cet actif iront à l'entité ;
- ✓ Le coût de cet actif peut être évalué de façon fiable.²

¹ Note méthodologique de première application du système comptable financier « SCF », 2010, page 3

² Idem.

Tableau 1 : La nomenclature des comptes du Système Comptable Financier prévoit les sous rubriques suivantes :

| N° de compte | INTITULE |
|--------------|---|
| 211 | Terrains |
| 212 | Agencements et aménagements de terrain |
| 213 | Constructions |
| 215 | Installations techniques, matériel et outillage industriels |
| 218 | Autres immobilisations corporelles |
| 22 | Immobilisation en concession |
| 232 | Immobilisations corporelles en cours |
| 238 | Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations |
| 28 | Amortissement des immobilisations |
| 29 | Pertes de valeur sur immobilisations |

Source : note méthodologique de première application du système comptable financier « SCF », les immobilisations corporelles, 2010, page 3

3-3 immobilisations financières.

Un actif financier désigne tout actif qui est :

- De la trésorerie ou quasi trésorerie (placement inférieur à une année) ;
- Un droit contractuel de recevoir de la trésorerie ou un autre actif financier (placement supérieur à une année, obligation, action, bon de trésor, créances clients, prêt sans intérêt, prêt au personnel...etc.)
- D'échanger des instruments financiers dans des conditions potentiellement favorables

Le SCF propose une classification des actifs financiers différente de celle proposée par les normes internationales mais l'évaluation et la comptabilisation restent inspirée du référentiel IFRS.¹

¹ Note méthodologique de première application du système comptable financier « SCF », note méthodologique actifs et passifs financiers, 2010, page 4

Tableau 2 :

La classification SCF des actifs financiers est donnée par le tableau suivant

| Actifs financier Selon le SCF | Classification | Evaluation initiale | Evaluation à la clôture |
|--|--------------------------------------|---|---|
| Titres de participation non consolidés Si l'intention est la cession ultérieure | <i>Titres disponibles à la vente</i> | Au coût d'acquisition frais de banque, de courtage inclus) | A la juste valeur avec un impact sur les capitaux propres plus test de dépréciation |
| Titres immobilisés de l'activité de portefeuille | Titres disponibles à la vente | Au coût d'acquisition (frais de banque, de courtage inclus) | A la juste valeur avec un impact sur les capitaux propres plus test de dépréciation |
| Titres immobilisés | Titres détenus jusqu'à échéance | Au coût d'acquisition (frais de banque, de courtage inclus) | Au coût amorti plus test de dépréciation |
| Titres de participation Consolidables non destinés à la vente | - | Au coût d'acquisition (frais de banque, de courtage inclus) | Au coût d'acquisition plus test de dépréciation |
| Prêts et créances | Prêts et créances | Au coût d'acquisition frais de banque, de courtage inclus) | Au coût amorti plus test de dépréciation |
| Valeurs mobilières de placement | Actifs financiers détenus à des fins | Au coût d'acquisition (frais | A la juste valeur avec un impact sur |

| | | | |
|--|----------------|--------------------------------|-------------|
| | de transaction | de banque, de courtage inclus) | le résultat |
|--|----------------|--------------------------------|-------------|

Source : note méthodologique de première application du système comptable financier « SCF », note méthodologique actifs et passifs financiers, 2010, page 4.

Tableau 3 :

Il est repris, ci-dessous, les principales sous – rubriques de la nomenclature du Système Comptable Financier concernant les immobilisations financiers :

| | |
|-----|--|
| 271 | Titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille |
| 272 | Titres représentatifs de droit de créance (obligations, bons) |
| 273 | Titres immobilisés de l'activité de portefeuille |
| 274 | Prêts et créances sur contrat de location-financement |
| 275 | Dépôts et cautionnements versés |
| 276 | Autres créances immobilisées. |

Source : Note méthodologique de première application du système comptable financier « SCF », note méthodologique actifs et passifs financiers, 2010, page 5.

Section 2 : traitement des immobilisations corporelles :

1- La détermination du cout d'entrée :

Une immobilisation corporelle peut être notamment évaluée au cout d'acquisition ou au cout de production.¹

1-1 cout d'acquisition des immobilisations corporelles :

Le cout 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 couts directement attribuables engagés pour mettre l'actif en place et en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction. Les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes, liés à l'acquisition, peuvent sur option, être rattachés au cout d'acquisition de l'immobilisation ou comptabilisés en charges ;

De l'estimation initiale des couts 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. Ces couts sont l'objet d'un plan d'amortissement propre tant pour la durée que le mode.²

1-2 cout de production des immobilisations corporelles :

Le cout de production d'une immobilisation corporelle est égale au cout d'acquisition des matières consommées augmenté des autres couts 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.³

1-3 cout de remplacement, d'échange des immobilisations :

Une immobilisation corporelle acquise en échange d'un ou plusieurs actifs non monétaires, ou d'une combinaison d'actifs monétaires et non monétaires, est évaluée à la juste valeur, sauf lorsque l'échange n'a pas de réalité commerciale ou que ni la juste

¹ Robert OBERT-Marie-Pierre MAIRESSE ; comptabilité approfondie ; Edition FRANCIS LEFEBVRE ; édition 3 ; Paris 2011, page 62.

² IDEM.

³ Idem, 67 pages.

valeur de l'actif reçu ni celle de l'actif donné en échange n'est mesurable de manière fiable.

La substance commerciale d'un échange est effective lorsque des flux de trésorerie futurs (ou leur valeur actuelle) vont être modifiés du fait de la transaction de manière significative.

La juste valeur est celle du bien donnée en échange sauf si la juste valeur du bien reçu est plus évidente.

Si l'immobilisation acquise n'est pas mesurable à la juste valeur, le bien est inscrit à la valeur nette comptable du bien dont on se sépare dans l'échange.¹

En application des dispositions du SCF (art. 121-4 alinéa 2), les pièces de rechange et matériels d'entretien spécifiques sont comptabilisés en immobilisations corporelles lorsque :

- ✓ ils sont rattachés à des immobilisations précises,
- ✓ et si l'entité compte les utiliser sur plus d'un exercice.²

2- Approche par composants :

La norme IAS 16 exige l'approche par composants.

Cette technique consiste à décomposer un actif en un nombre non restreint d'éléments immobilisables individuellement, dès lors que leur valeur est significative.

Le champ d'application est double :

- L'acquisition ou le renouvellement de tout ou partie d'un actif immobilisé ;
- Les programmes d'entretien et de révision des immobilisations.

¹Odile Barbe, Laurent Didelot : «*Maitriser les IFRS* », Ed. Groupe Revue Fiduciaire, 6^{ème} édition, Paris, 2012, Page 61.

² Note méthodologique de première application du système comptable financier « SCF », les immobilisations corporelles, 2010, page 8.

1-Acquisition ou renouvellement de tout ou partie d'un actif immobilisé :**1-1 A l'acquisition :¹**

Une machine industrielle peut être composée de divers éléments immobilisables dont la valeur unitaire significative est estimée d'une manière fiable.

L'approche par composants impose d'inscrire à l'actif les différents composants de la machine et de les soumettre à un traitement comptable individuel.

1-2 Au renouvellement d'une entité d'actif :

Le remplacement d'un élément d'un ensemble passe par la sortie de l'élément remplacé et par l'entrée du nouvel élément. Ce peut être le cas d'un toit pour une usine ou d'un moteur pour un matériel industriel.

S'il n'est pas possible de déterminer la valeur comptable de l'élément remplacé, l'entité peut utiliser le coût de remplacement comme une indication du coût de l'élément remplacé à l'époque où il a été acquis ou construit.²

2-Contrats de révision d'un actif :

L'approche par composants, dans ce cas, implique un ensemble corporel immobilisé la création d'une immobilisation « coûts d'entretien » amortie sur la durée entre deux entretiens ou révisions.

L'approche par composants est retenue dès lors qu'il existe, au moment de l'acquisition du bien, un programme échelonné d'entretien et de révision du bien.

En conséquence, aucune charge n'est provisionnée pour ces prestations.³

3- Dépenses ultérieures :

Les dépenses ultérieures liées au service quotidien de l'immobilisation (entretien et réparations courants) sont comptabilisées en charges.

Les dépenses de renouvellement à intervalles réguliers de certains éléments d'immobilisations corporelles (ex : renouvellement du revêtement intérieur d'un four, des sièges d'un avion) sont comptabilisées comme l'acquisition d'un actif distinct lorsque les critères sont réunis (voir ci avant : « fait générateur ») et l'actif remplacé est éliminé.

¹Odile Barbe, Laurent Didelot : « *Maitriser les IFRS* », Ed. Groupe Revue Fiduciaire, 6^{ème} édition, Paris, 2012, Page 66.

²Idem, Page 67.

³Idem.

Les dépenses ultérieures activables suivent les mêmes règles de comptabilité que les coûts initiaux (voir-ci avant : « évaluation du coût d'entrée – principe général »)¹

4- Amortissement et valeur résiduelle :

1- Définition :

L'amortissement correspond à la consommation des avantages économiques liés à un actif corporel et est comptabilisé en charge à moins qu'il ne soit incorporé dans la valeur comptable d'un actif produit par l'entité pour elle-même.²

2- Les principes à suivre :

Le montant amortissable (valeur d'origine diminuée de la valeur résiduelle) est réparti de manière systématique sur la durée d'utilité de l'actif.

La méthode d'amortissement utilisée doit refléter le rythme de consommation des avantages attendus.

La valeur résiduelle, la durée d'utilité et la méthode d'amortissement doivent être examinées au minimum chaque année et si une révision intervient, elle doit être comptabilisée en tant que changement d'estimation comptable, conformément aux dispositions d'IAS 8.

L'amortissement est constaté, même si la juste valeur de l'actif est supérieure à la valeur comptable, aussi longtemps que la valeur résiduelle de l'actif n'excède pas sa valeur comptable.

La dotation aux amortissements est comptabilisée en charges, sauf si elle est incorporée à la valeur comptable d'un autre actif (ex : stocks).³

-la constitution de dotation d'amortissements est obligatoire quels que soient les résultats de l'exercice (même en l'absence de bénéfice).

-le respect des taux légalement admis selon l'usage du type d'investissement : de commerce ou d'exploitation, cependant la doctrine administrative et les coutumes ont permis de dégager les taux applicables dans les cas les plus usuels, à savoir :

¹ Odile Barbe, Laurent Didelot, op.cit. Page 67.

²² Journal officiel n°19, 25 mars 2009, article 121-7, page 8.

³ Idem, Page 63.

- ✓ -Bâtiments commerciaux 2 à 5%
- ✓ -Mobilier et matériel de bureau 10 à 15%
- ✓ -Matériel automobile 20 à 25%
- ✓ -Matériel outillage 10 à 15%
- ✓ -Aménagements et installations 10 à 15%¹

5- La réévaluation des actifs :

Le mécanisme de réévaluation permettait ainsi de déterminer correctement les dotations aux amortissements qui sont en charge d'exploitation permettant donc de fixer à leur juste niveau les coûts de production et partant, d'élaborer une véritable politique des prix. Ceci rend également plus aisé les calculs de rentabilité des différentes catégories d'investissements. Les réévaluations sont de deux sortes: soit imposées par l'état, soit libres mais des textes doivent précéder les conditions dans lesquelles celles-ci peuvent être effectuées.²

6- Immobilisations non utilisées

Les immobilisations non utilisées suite à leur mise hors service et qui peuvent être destinés :

- soit à être vendues après démontage,
- soit à être réutilisées en tant que pièce de rechange pour d'autres équipements doivent être comptabilisées dans le compte « 36 Stocks provenant d'immobilisations » (voir note méthodologique sur les stocks).

Les autres immobilisations non utilisées et ne répondant pas aux deux critères citées ci-dessus :

- seront maintenues à l'actif lors du passage et feront l'objet d'une information dans l'annexe (état financier),
- et feront l'objet d'un traitement approprié après la réouverture, conformément à la réglementation en vigueur régissant la sortie d'actifs.

¹ Mokhtar BELAIBOUD, pratique de l'audit conforme aux normes IAS/IFRS et au SCF, BERTI éditions, Alger, 2011, page 58.

²Idem.

7-Immobilisations utilisées et complètement amorties

Pour les immobilisations dont la valeur comptable est nulle à la date du passage et qui continuent à procurer des avantages économiques à l'entité, leur traitement peut être envisagé soit par la redéfinition du plan d'amortissement, ou par la réévaluation avec également un nouveau plan d'amortissement.¹

¹ Note méthodologique de première application du système comptable financier « SCF », les immobilisations corporelles, 2010, Page 10.

8-Schémas de comptabilisation :

- **Cas d'acquisition d'une immobilisation corporelle :**

| | | | |
|------|---|---|---|
| 21X | Immobilisation corporelle | - | |
| 404 | Fournisseur d'immobilisation | | - |
| 512 | Banque | | - |
| 4456 | Tva | | - |
| | Comptabilisation acquisition d'immobilisation D'une corporelle | | |

- **Cas de production d'une immobilisation corporelle:**

| | | | |
|----|--|---|---|
| 21 | immobilisation corporelle | - | |
| 73 | production immobilisée | | - |
| | Comptabilisation de production d'une Immobilisation | | |

- **Cas d'apport d'une immobilisation:**

| | | | |
|----|---|---|---|
| 21 | Immobilisation corporelle | - | |
| 10 | capital | | - |
| ou | | | |
| 45 | associée-opération sur le capital | | - |
| | Comptabilisation d'un apport d'immobilisation corporelle par un associée | | |

• **Les amortissements sont comptabilisés comme suit:**

| | | | | |
|-----|-----|---|---|---|
| 681 | | dotation aux amortissements, provisions et perte de valeurs | - | |
| | 281 | amortissement des immobilisations corporelles | | - |
| | | Comptabilisation d'amortissement des immobilisations | | |

• **Cas au il y a une perte de valeur, alors on comptabilise comme suit :**

| | | | | |
|-----|-----|---|---|---|
| 681 | | dotation aux amortissements, provisions et perte de valeurs | - | |
| | 291 | perte de valeur sur immobilisations corporelles | | - |
| | | Comptabilisation d'une perte de valeur | | |

❖ **le réajustement de la perte de valeur se fait chaque fin d'exercice :**

1- si le montant de la perte de valeur a diminué ou nul :

| | | | | |
|-----|-----|---|---|---|
| 291 | | perte de valeur sur immobilisations corporelles | - | |
| | 781 | reprise d'exploitation sur perte de valeur et provision | | - |
| | | Comptabilisation d'une perte de valeur | | |

2– si le montant de la perte de valeur a augmenté :

| | | | | |
|-----|-----|---|---|---|
| 681 | | dotation aux amortissements, provisions et perte de valeurs | - | |
| | 291 | perte de valeur sur immobilisations corporelles | | - |
| | | Comptabilisation d'une perte de valeur | | |

- **lorsque la valeur comptable d'un actif augmente à la suite d'une réévaluation elle est comptabilise comme suit :**

| | | | | |
|----|-----|--|---|---|
| 21 | | immobilisation corporelle | - | |
| | 281 | amortissement des immobilisations corporelles | | - |
| | 105 | écart de réévaluation | | - |
| | | Comptabilisation d'une augmentation de la valeur | | |
| | | Comptable d'un actif | | |

-si il y a eu lieu de constaté une perte de valeur lors de la réévaluation, alors cette perte de valeur va être diminuée en premier lieu de l'écart de réévaluation qui est comptabilise en capitaux propres, et cette opération se comptabilise comme suit :

| | | | | |
|-----|----|---|---|---|
| 105 | | Ecart de réévaluation | - | |
| | 21 | immobilisations corporelles | | - |
| | | Comptabilisation d'un écart de réévaluation négatif | | |

- si il y a une perte de valeur après un écart positive, et que ce dernier est inférieur à la perte alors on comptabilise comme suit :

| | | | | |
|-----|-----|--|---|---|
| 681 | | dotation aux amortissements, provisions et perte de valeurs | - | |
| | 291 | perte de valeur sur immobilisations corporelles | | - |
| | | Comptabilisation d'une perte de valeur après un écart de réévaluation positive | | |

- **Cas de comptabilisation d'une pièce de rechange qui est dans les stocks :**

| | | | | |
|-------|----|---|---|---|
| 34721 | | stock à retraiter | - | |
| | 31 | matière et fournitures | | - |
| | | Comptabilisation d'utilisation d'une pièce de rechange qui est en stock | | |

❖ **Translation au compte immobilisation corporelle:**

| | | | | |
|------|-------|---|---|---|
| 2154 | | matériel industriel (pièce de rechange) | - | |
| | 34721 | Matière et fournitures | | - |
| | | Comptabilisation de la translation au compte Immobilisation | | |

La cession d'une immobilisation corporelle:

1- cas d'immobilisation corporelle complètement amortie :

| | | | |
|-------|---|---|--|
| 462 | Créance sur cession des immobilisations | - | |
| | ou | | |
| 512 | Banque | - | |
| 752 | Plus-value sur sorties d'actif immobilisés non financier | - | |
| 44572 | Tva collectée | - | |
| | Comptabilisation de la cession d'une immobilisation | | |

• **à la fin de l'exercice :**

| | | | |
|-----|---|---|--|
| 681 | Dotation aux amortissements, provision et perte de valeur. | - | |
| 281 | Amortissement des immobilisations corporelles. | - | |
| | Comptabilisation d'une dotation aux amortissements complémentaires | | |

| | | | |
|-----|---|---|--|
| 652 | moins-values sur sorties d'actif immobilisés non financier. | - | |
| 281 | Amortissement des immobilisations corporelles. | - | |
| 291 | Perte de valeur des immobilisations corporelles. | - | |
| 21 | immobilisations corporelles. | - | |
| | Sortie de l'immobilisation corporelle et annulation des dépréciations et des amortissements. | | |

2- cas d'immobilisation corporelle non amortie :

| | | | | |
|-----|-----|---|---|--|
| 462 | | Créance sur cession des immobilisations | - | |
| | ou | | | |
| 512 | | Banque | - | |
| | 752 | Plus-value sur sorties d'actif immobilisés non financier | - | |
| | | Comptabilisation de la cession d'une immobilisation | | |

Remarque : l'opération n'est pas soumise à la TVA, le prix de vente est le montant utilisé.

❖ à la fin de l'exercice :

| | | | | |
|-----|-----|--|---|--|
| 291 | | Perte de valeur des immobilisations corporelles | - | |
| | 778 | Reprise d'exploitation sur pertes de valeur et provision-actifs non courant | - | |
| | | Annulation de la dépréciation | | |
| 652 | | Moins-values sur sorties d'actif immobilisés non financier. | - | |
| | 21 | Immobilisations corporelles. Sortie de l'immobilisation corporelle | - | |

Section 3 : inventaire des immobilisations :

1-définition :

Le terme « inventaire » désignation à la fois :

- l'ensemble des opérations de recensement des éléments actifs et passifs de l'entreprise ;
- l'ensemble des documents donnant l'état descriptif de ces éléments.

1-1l'inventaire extracomptable, obligation légale

Diverses sources légales rendent l'inventaire extracomptable obligatoire.

1-Code de commerce, article L 123- 12

« Elle (la personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant) doit contrôler par inventaire au moins une fois tous les douze mois l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine de l'entreprise. »¹

1)-Décret du 29 novembre 1983, article 6 :

« L'inventaire est un relevé de tous les éléments d'actif et de passif au regard desquels sont mentionnées la qualité et la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire »

2)-Plan comptable générale :

« Toute entité contrôle au moins une fois tous les douze mois les données d'inventaire. (...) les données d'inventaire sont conservées de manière à justifier le contenu de chacun des postes du bilan.

Les données d'inventaire sont regroupées sur le livre d'inventaire.

1-2date de l'inventaire :

Les entreprises sont libres de fixer la date de clôture de leur exercice comptable (cependant, le décret du 29 novembre 1983 pose que, si la durée du premier exercice

¹ Robert MAESO, André PHILIPPS, Christian RAULET, comptabilité financière, comptabilité générale, Edition DUNOD, 12 Edition, paris 2010, Page 190.

excède douze mois, l'entreprise est tenue de présenter une situation active et passive après douze mois d'activités).

Le plus souvent, la date retenue est le 31 décembre, mais les entreprises à activité saisonnières retiennent fréquemment la date de fin de saison.

1-3 déroulement de l'inventaire extra- comptable :

L'objectif est d'établir un état détaillé et de tous les éléments du patrimoine de l'entreprise. Il s'agit d'abord de compter les qualités, puis de valoriser. Si le comptage des immobilisations et des valeurs (titres ...) est relativement aisé.¹

2- les travaux d'inventaire :

Tous les travaux que nous venons de voir ci-dessus constituent l'inventaire extra-comptable.

A partir de cet inventaire extra- comptable, on va devoir procéder aux ajustements des comptes d'actif ou de passif exigibles à leurs soldes réels. On peut constater par exemple qu'une machine, hors d'usage, a été mise au rebut et que le comptable n'en a rien su : il faut régulariser le compte matériel industriel.

On devra chiffrer les dépréciations subies par les éléments d'actif réellement dans l'entreprise. On régularisera de même les comptes de gestion : compte de charge et compte de produits. L'ensemble des travaux à effectuer, inventaire extra- comptable et travaux comptable, constitue les travaux d'inventaire.

a) L'inventaire extra- comptable

b) L'ajustement et la régularisation des comptes d'actif et de passif :

- ✓ Ajustement du compte Caisse par exemple, afin que le solde comptable soit égal à l'existant réel en caisse.
- ✓ Calcul des annuités d'amortissement pour les éléments d'actif amortissable.
- ✓ Calcul des dépréciations pour certains comptes d'actif.
- ✓ Calcul des provisions...²

¹Robert MAESO, André PHILIPPS, Christian RAULET, op.cit. Page 191.

²Idem, Page 194.

- c) La régularisation des comptes de gestion :
Problèmes des charges à payer, des charges payées d'avance, des produits à recevoir...
- d) Les écritures de regroupement ou de classement :
Leur but est de déterminer le montant du résultat de l'exercice.
- e) La balance d'après inventaire :
C'est une nouvelle balance de contrôle, nécessaire après toutes les opérations précédentes.
- f) L'établissement des documents de synthèse :
Essentiellement le bilan et le compte de résultat, mais aussi le regroupement d'informations diverses dans l'annexe.
- g) Les travaux après inventaire :
La clôture des livres et des comptes.¹

¹ Robert MAESO, André PHILIPPS, Christian RAULET, op.cit. Page 195.

3-Inventaire physique des immobilisations¹

1-Etape de réalisation :

Au même titre que les stocks, les immobilisations en particulier corporelles doivent faire l'objet d'un inventaire physique. Cette disposition vise notamment à faire sortir de l'actif de l'entreprise les immobilisations mises au rebut ou détruites durant l'exercice.

1-1 Avant de réaliser l'inventaire, une note de service doit indiquer au personnel de l'entreprise les jours et horaires de passage des équipes de comptage afin de programmer les ouvertures des locaux et la disponibilité du personnel. Dans les entreprises importantes, un plan des locaux est indispensable pour éviter les erreurs et les pertes de temps

1-2 L'inventaire physique permet à l'entreprise de suivre les immobilisations éléments par éléments. A ce titre, il est recommandé d'identifier les biens par un code ou une référence. Ainsi, lors de l'inventaire, il suffit de relever les références sur chaque élément

1-3 L'inventaire est réalisé à l'aide d'une fiche qui comprend divers renseignements sur l'immobilisation et notamment son emplacement, son code, le nom du fournisseur, les dimensions. La saisie des fiches peut ensuite être reportée sur un logiciel d'immobilisation qui vous permettra de les gérer et d'en exploiter les renseignements. A la fin de l'inventaire, on rapprochera les fiches avec la comptabilité générale et on procédera aux ajustements nécessaires tout en prenant soin de recompter en cas d'anomalie de rapprochement.

2-Plan des instructions d'inventaire physique des investissements

Les instructions d'inventaire des immobilisations doivent organiser les problèmes suivants :

- Désignation d'un responsable
- Inventaire physique des investissements mobiles
 - Organisation de l'inventaire
 - ✓ Date
 - ✓ Lieu
 - ✓ Equipes

¹ <http://www.procomptable.com>

- ✓ Répartition du travail
 - ✓ Documents à utiliser
 - ✓ Rangement préalable
 - ✓ Biens appartenant à des tiers se trouvant chez l'entreprise
 - ✓ Biens appartenant à l'entreprise et se trouvant chez des tiers
- Déroulement de l'inventaire
 - Rapprochement de l'Inventaire physique avec les fiches d'immobilisation
 - Mises au rebut

- Inventaire physique des investissements fixes

- ✓ Etablissement de l'inventaire sur fiches
- ✓ Circularisations de la conservation foncière
- ✓ Date des visites et personnes chargées des constats

-Rapport annuel d'inventaire

3-Développement des instructions d'inventaire

1-Désignation d'un responsable :

L'organisation de l'inventaire nécessite la désignation d'un haut responsable disponible et au fait des questions d'organisation administrative pour diriger le déroulement effectif des opérations d'inventaire.

2-Inventaire des investissements mobiles

2-1 Date de l'inventaire :

L'inventaire peut avoir lieu à n'importe quelle période de l'exercice, la loi comptable ayant laissé ce choix libre et ne l'a pas lié à la clôture de l'exercice. Aussi, retient-on généralement les périodes de sous-activité (basse saison) ou d'arrêt pour effectuer l'inventaire sans perturber l'exploitation.

2-2 Lieu :

L'arrêté d'une liste des endroits concernés par l'inventaire est indispensable pour éviter tout oubli pur et simple.

A la liste des endroits, on fait correspondre les dates de prise d'inventaire.

2-3 Equipes :

Désignation des équipes d'inventaire et répartition du travail entre les équipes.

La participation des auditeurs internes et externes est très conseillée pour conférer à l'opération plus de rigueur.

2-4 Répartition du travail :

Organisation de la répartition des tâches au sein des équipes d'inventaire.

2-5 Documents à utiliser et déroulement de l'inventaire :

Les opérations concrètes de prise d'inventaire sont particulières à chaque organisation. Toutefois, un certain nombre de traits caractéristiques peuvent être rappelés :

Recherche de la référence comptable ou autre référence portée physiquement sur le bien pour l'identifier.

- Mention sur les documents de prise d'inventaire.
- Marquage visible de l'immobilisation après inventaire.

Deux procédés conférant différents degrés de fiabilité peuvent être suivis.

2-6 Inventaire à partir de la liste des immobilisations préétablie par la comptabilité

Les équipes partent avec une liste des immobilisations. Elles identifient l'immobilisation et constatent son existence en émargeant la liste.

Elles dressent deux listes complémentaires :

- ✓ Une liste des immobilisations inventoriées mais non fichées.
- ✓ Et une liste des immobilisations fichées et non inventoriées.

Cette méthode, moins fiable que la deuxième méthode, est utilisée lors des premiers inventaires physiques des immobilisations qui constituent des exercices d'apprentissage.

2-7 Prise d'inventaire sur le terrain

Les équipes partent à l'inventaire sans liste des immobilisations. Elles dressent la liste des immobilisations existantes.

Une comparaison dans un délai aussi court que possible avec l'inventaire comptable permet d'établir la liste des immobilisations non fichées et celle des immobilisations fichées et non inventoriées pour une enquête approfondie.

1.2. Déroulement de l'inventaire**2-2-1 Rangement préalable :**

Dans la mesure du possible, les immobilisations multiples existantes dans un centre d'inventaire sont groupées au cours des journées d'inventaire. De même, lorsque cela s'avère possible il y a lieu de procéder au rangement des immobilisations pour faciliter et accélérer la prise d'inventaire.

2-2-2 Biens appartenant à des tiers et se trouvant chez l'entreprise :

Il s'agit de biens reçus en admission temporaire, de biens pris en location et de biens empruntés à des tiers.

Ces immobilisations doivent faire l'objet d'une liste autonome. Il est utile d'en vérifier l'exhaustivité avec les tiers concernés.

2-2-3 Biens appartenant à l'entreprise et se trouvant chez des tiers :

Il s'agit de biens en exportation temporaire, donnés en location ou prêtés. Une liste doit être établie et confirmée par les dépositaires détenteurs des biens.

2-3 Rapprochement de l'inventaire avec les fiches d'immobilisation :

Le service comptable procède à la vérification des listes d'inventaire physique et dégage les points litigieux qui nécessitent une enquête ou un complément de recherche.

Il met à jour les fiches d'immobilisation en mentionnant la date d'inventaire physique, l'endroit où le lieu où a été inventorié le bien et éventuellement les observations relatives à l'état de l'immobilisation.

Tous les cas litigieux seront portés devant le responsable de l'inventaire qui transmet ses conclusions finales écrites à la comptabilité.

2-3-1 Saisie des entrées et sorties de matériels entre la date de l'inventaire et la date de clôture:

L'entreprise doit être à même de tenir un état des entrées-sorties d'investissements entre la date de prise d'inventaire et la date de clôture.

De même en cas de nouvelles acquisitions, des nouvelles fiches sont créées et en cas de sortie les fiches correspondantes sont soldées.

2-4 Mises au rebut :

Les immobilisations qui s'avèrent impropres à l'usage sont mises au rebut. La décision de mise au rebut doit être prise par un comité de direction comprenant les responsables techniques. La mise au rebut doit faire l'objet d'un procès-verbal daté et signé et communiqué au service comptable.

3-Inventaire physique des investissements fixes

Les investissements fixes se composent des :

- 1. Terrains**
- 2. Agencements**
- 3. Constructions**
- 4. Installations complexes**

Leur inventaire physique comprend l'observation physique et, pour les terrains les extraits actuels de la conservation foncière.

3-1 Etablissement de l'inventaire sur fiches :

Au préalable, les immobilisations fixes donnent lieu à l'établissement d'un inventaire comptable par un arrêté effectué à une date proche de la prise d'inventaire.

3-2 Les constats de l'existence des immobilisations sont généralement faciles à réaliser :

Il suffit de s'assurer à partir de cet état que les immobilisations sont bien existantes et en état d'usage et qu'aucun élément connu n'est omis.

3-3 Cas particulier des terrains construits ou nus :

Pour chaque terrain, un extrait de la conservation foncière doit être demandé annuellement. Cet extrait constitue une pièce justificative fortement probante pour la comptabilité.

3-4 Documents à utiliser :

On se reportera aux commentaires relatifs à l'inventaire effectué à partir d'une liste des immobilisations préétablie par la comptabilité.

4-rapport annuel d'inventaire

Ce rapport établi par le responsable de l'inventaire comprend :

- ✓ Une description et un compte rendu du déroulement effectif de l'inventaire.
- ✓ Les difficultés rencontrées et les solutions adoptées.
- ✓ Les propositions de mesures à prendre pour faciliter et améliorer les prises d'inventaire à venir.

Conclusion du chapitre :

Vue l'importance qu'ont les immobilisations corporelles dans l'entreprise, il est jugé nécessaire de bien les enregistrer suivant les normes de SCF.

La personne chargée d'effectuer cette tâche doit prendre en considération les amortissements, la réévaluation, la cession, l'acquisition, les rebuts, pièces de rechange...etc. car elles peuvent avoir des répercussions sur les comptes de résultat et le bilan.