

Les dépréciations d'éléments d'actif

Les comptes annuels doivent donner une image fidèle de la situation de l'entreprise, mais ils doivent également être établis en application du principe de prudence. À l'inventaire, si la valeur d'un élément d'actif est inférieure à sa valeur dans les comptes de l'entreprise, il faut montrer au lecteur du bilan que le bien est susceptible de subir une dépréciation.

« La dépréciation d'un actif est la constatation que sa valeur actuelle est devenue notablement (de manière significative) inférieure à sa valeur nette comptable. » (PCG, art. 322-1, par. 4)

Le PCG distingue les dépréciations, inscrites à l'actif du bilan dans la colonne « Amortissement et dépréciations (à déduire) », des provisions, apparaissant au passif du bilan entre les capitaux propres et les dettes. Les dépréciations peuvent concerner les éléments de l'actif immobilisé, même s'ils sont amortissables, ainsi que ceux de l'actif circulant (stocks, créances, VMP).

I. Les dépréciations des immobilisations corporelles et incorporelles

cf. immobilisations

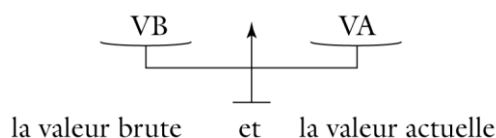
II. Les dépréciations des autres éléments d'actif

A. Distinction entre dépréciation et ajustement

Le raisonnement se fait en deux étapes successives : il faut tout d'abord déterminer si l'entreprise risque de s'appauvrir en N (calcul de la dépréciation fin N), puis corriger le bilan en conséquence par rapport à l'exercice précédent (enregistrement d'un ajustement) : on ne comptabilise pas la dépréciation, mais son ajustement.

1. Une dépréciation est-elle nécessaire fin N ?

Pour calculer le montant de la dépréciation éventuelle, il faut comparer :



• La valeur brute est inférieure ou égale à la valeur actuelle

L'entreprise est dans une situation de gain probable, ou de stabilité. Il n'y a donc pas de dépréciation nécessaire fin N.

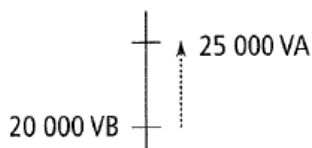
Exemple :

Valeur brute : 20 000 €

Valeur actuelle : 25 000 €

$VB \leq VA$

Pas de dépréciation nécessaire fin N.



• **La valeur brute est supérieure à la valeur actuelle**

L'entreprise est dans une situation de perte probable. Une dépréciation est nécessaire fin N, et doit apparaître dans le bilan.

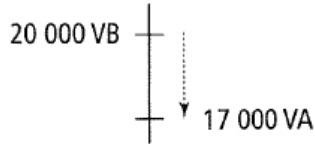
Exemple :

Valeur brute : 20 000 €

Valeur actuelle : 17 000 €

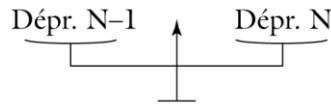
VB > VA

Une dépréciation de $VB - VA = 20\ 000 - 17\ 000 = 3\ 000$ doit apparaître au bilan N.



2. **Un ajustement de la dépréciation est-il nécessaire fin N ?**

Pour comptabiliser l'éventuel ajustement de dépréciation, il faut comparer :



la dépréciation fin N-1 et la dépréciation fin N

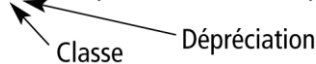
• **La dépréciation fin N-1 est inférieure ou égale à la dépréciation fin N**

Pour augmenter la dépréciation apparaissant au bilan N-1, il faut enregistrer une écriture de **dotation** fin N. Elle fait apparaître :

– au débit, pour montrer l'appauvrissement de l'entreprise, un compte de charge **68 – Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions**. C'est une charge calculée, c'est-à-dire qui ne donne pas lieu à un décaissement ;

– au crédit, pour montrer la dépréciation, un compte d'actif soustractif. Le premier chiffre indique la classe de l'élément qui se déprécie et le 9 en deuxième position indique qu'il s'agit d'une dépréciation.

Exemple : 491 – Dépréciations des comptes de clients



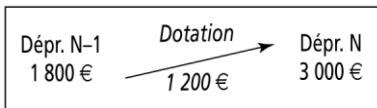
Exemple :

Dépréciation nécessaire fin N-1 : 1 800

Dépréciation nécessaire fin N : 3 000

Augmentation de la dépréciation

→ Comptabilisation d'une dotation de $3\ 000 - 1\ 800 = 1\ 200$ €.



68..	31/12/N		
	Dotation aux amortissements, dépréciations et provisions	1 200,00	
.9..	Dépréciations		1 200,00
	Dotation d'une dépréciation		

Si l'élément d'actif ne faisait pas encore partie du patrimoine de l'entreprise fin N-1, il n'y avait pas de dépréciation fin N-1. Il faut alors obligatoirement constater une dotation en N, pour la totalité de la dépréciation à constituer.

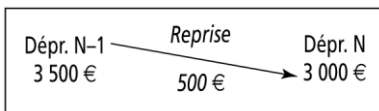
• **La dépréciation fin N-1 est supérieure à la dépréciation fin N**

Pour diminuer la dépréciation apparaissant au bilan N-1, il faut enregistrer fin N une écriture de **reprise** :

- au débit, le compte de dépréciations doté antérieurement ;
- au crédit, pour annuler l'appauvrissement de l'entreprise, un compte de produits, symétrique du compte de dotation : **78 – Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions.**

Exemple :

Dépréciation nécessaire fin N-1 : 3 500
 Dépréciation nécessaire fin N : 3 000
 Diminution de la dépréciation
 Comptabilisation d'une reprise de 3 500 - 3 000 = 500 €.



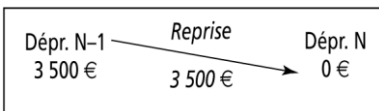
		31/12/N			
. 9 . .	78 . .	Provisions pour dépréciation (ou dépréciations)	500,00		
		Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions		500,00	
		Reprise sur dépréciation			

Attention : ne pas confondre **dépréciation** et **dotation** : il y a une dépréciation de 3 000 € fin N, mais il faut comptabiliser une écriture de reprise de 500 €.

Si l'élément d'actif ne fait plus partie du patrimoine de l'entreprise fin N, ou s'il n'y a plus de perte probable sur cet élément, il n'y a pas de dépréciation nécessaire fin N. Il faut alors obligatoirement constater une reprise en N, pour la totalité de la dépréciation à annuler.

Exemple :

Dépréciation nécessaire fin N-1 : 3 500
 Dépréciation nécessaire fin N : 0 (le bien a été cédé courant N)
 Diminution de la dépréciation
 Comptabilisation d'une reprise de 3 500 €.



		31/12/N			
. 9 . .	78 . .	Provisions pour dépréciation (ou dépréciations)	3500,00		
		Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions		3500,00	
		Reprise sur dépréciation			

Attention : ne pas confondre **absence de dépréciation** et **absence d'écriture** : il n'y a plus de dépréciation nécessaire fin N, mais il faut comptabiliser une écriture de reprise de 3 500 €.

• **La dépréciation fin N-1 est égale à la dépréciation fin N**

Il n'y a pas de modification à apporter à la dépréciation figurant au bilan N-1, il n'y a donc aucune écriture à comptabiliser fin N.

Exemple :

Dépréciation nécessaire fin N-1 : 3 000
 Dépréciation nécessaire fin N : 3 000
 Stabilité de la dépréciation → Pas d'écriture à comptabiliser fin N.

III. Les dépréciations et les documents de synthèse

Le principe d'image fidèle oblige l'entreprise à comptabiliser les amortissements et dépréciations nécessaires, « *même en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices* » (C. com, art. L. 123-20). La non-constitution de dépréciations, comme la constitution de dépréciations trop élevées, peut entraîner la constitution du délit de présentation de bilan non fidèle.

L'appauvrissement de l'entreprise n'est que probable, mais, du fait du principe de la prudence, les comptes annuels doivent le faire apparaître, pour informer et protéger les tiers (partenaires commerciaux, associés...).

A. Le compte de résultat

Les dotations concernant les immobilisations financières et les VMP sont comptabilisées en charges financières. Les autres dotations sont en général comptabilisées en charges d'exploitation, sauf si leur importance les fait sortir du cadre de l'activité normale de l'entreprise (comptabilisation en charges exceptionnelles dans ce cas).

Les reprises sont classées en produits d'exploitation, produits financiers ou produits exceptionnels. Les dépréciations doivent être reprises au même niveau de résultat que lorsqu'elles ont été dotées. Par exemple, si une dépréciation a été dotée en charges financières, elle doit être reprise en produits financiers.

Exemple (suite) : société AXIS.

Extrait du COMPTE DE RÉSULTAT du 01/01/N au 31/12/N			
CHARGES		PRODUITS	
CHARGES FINANCIÈRES	2 665 (1)	PRODUITS FINANCIERS	1 700 (2)
(1) 2 500 (titres de participation - A) + 165 (VMP - C) = 2 665 €		(2) 1 700 € (autres titres immobilisés - B)	

B. Le bilan

Le bilan montre les valeurs brutes des différents éléments d'actif (colonne 1), ainsi que les dépréciations qui s'y rapportent (colonne 2). Les valeurs nettes sont obtenues par différence (colonne 3 = colonne 1 - colonne 2).

Pour l'exercice N-1, on ne donne que les valeurs nettes.

Exemple (suite) : société AXIS.

Extrait du BILAN au 31/12/N - Actif			
	N		
	Brut	Amortissements & dépréciations	Net
ACTIF IMMOBILISÉ			
Immobilisations financières	115 000 (1)	13 300 (2)	101 700
ACTIF CIRCULANT			
Valeurs mobilières de placement	19 215	165	19 050

(1) Immobilisations financières brutes : 100 000 (titres de participation - A) + 15 000 (autres titres immobilisés - B) = 115 000 €.

(2) Dépréciations sur immobilisations financières : 12 500 (titres de participation - A) + 800 (autres titres immobilisés - B) = 13 300 €.

C. L'annexe

L'annexe doit faire apparaître les méthodes utilisées pour le calcul des provisions et leur montant par catégorie. L'information peut être donnée sous forme de commentaire ou de tableau, dont il existe plusieurs modèles différents.