



COMPTABILITE APPROFONDIE

Travaux dirigés – Corrigé indicatif

Thème 1 : Réévaluation du Bilan

2023-2024

Semestre : 7 – Gestion

Enseignants : L. TAMNINE & A. TAGHZOUTI

CAS N°1 :**1- Que peut être l'intérêt pour une entreprise de procéder à une réévaluation de ses immobilisations ?**

Le principe comptable du coût historique stipule que les immobilisations sont inscrites à l'Actif à leur coût d'entrée à l'entrée. Il n'est pas tenu comptes des plus-values latentes.

La réévaluation des immobilisations constitue une exception au principe du coût historique. Il permet de présenter aux utilisateurs de l'information financière des comptes annuels plus proches de la réalité économique et notamment un bilan qui reflète la situation réelle de l'entreprise. La réévaluation permet à l'entreprise d'augmenter alors sa capacité d'emprunt (augmentation du patrimoine). La réévaluation n'a pas d'incidence fiscale dans le cas marocain. Mais, selon la législation française, elle n'est pas dénuée d'intérêt fiscal. En effet, l'écart de réévaluation constitue un élément du résultat imposable. Il peut être imputé sur le déficit fiscal.

2- Quelles sont les immobilisations qui peuvent être réévaluées ?

Selon les dispositions du Décret n° 2-99-1014 du 29 moharrem 1421 (4 mai 2000) relatif aux modalités d'application de l'article 9 de la loi de finances 1999-2000 :

- ☞ La réévaluation libre porte sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières existant à l'actif de l'entreprise à la date de clôture de l'exercice, à l'exclusion des éléments immobilisés dont la valeur actuelle est égale à la valeur comptable nette (**Article 1**) ;
- ☞ La réévaluation libre des immobilisations corporelles et financières consiste à substituer, dans les écritures comptables la valeur actuelle à la valeur d'entrée, La réévaluation d'une immobilisation ne doit pas se traduire par une diminution de la valeur comptable nette de ladite immobilisation (**Article 2**).

3- Indiquez les conséquences comptables d'une réévaluation libre ? Vous précisez le sort des écarts de réévaluation**☞ Lors de la réévaluation**

C'est la valeur nette comptable qui est réévaluée. Elle est portée à la valeur actuelle. L'écart de réévaluation est égal à la différence entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable.

L'écart de réévaluation est inscrit dans un compte de capitaux propres **1130- Ecart de conversion**. Il n'y a pas lieu de faire une différence entre les immobilisations amortissables ou non.

☞ Lors des exercices ultérieurs

Les dotations aux amortissements des immobilisations sont calculées en appliquant à la nouvelle valeur (c'est-à-dire la valeur actuelle) le plan d'amortissement initialement décidé. La valeur comptable nette, après réévaluation, desdites immobilisations

constituera le montant amortissable qu'il faudra étaler soit sur la durée prévisionnelle d'utilisation restant à courir, selon le plan d'amortissement initialement décidé s'il s'agit de biens partiellement amortis, soit selon un nouveau plan d'amortissement à justifier dans l'état des informations complémentaires s'il s'agit de biens totalement amortis.

☞ **L'utilisation de l'écart de réévaluation**

L'écart de réévaluation ne constitue pas un élément du compte des produits et de charges. En effet, il s'analyse comme une plus-value constaté et non comme un résultat réalisé.

- L'écart de réévaluation ne peut être utilisé à compenser les pertes, ni porté en produits de l'exercice ;
- L'écart de réévaluation n'est pas distribuable ;
- L'écart de réévaluation peut-être incorporé au capital lors d'une augmentation du capital par incorporation des réserves ;
- L'écart de réévaluation peut-être transféré en réserves lorsqu'il est réalisé. La réalisation signifie que l'immobilisation a quitté le patrimoine de l'entreprise (cession, donation, destruction,...) ;

4- Enregistrez l'écriture de réévaluation au 31-12 N

Le fond commercial figure dans les immobilisations incorporelles ne peut être réévalué

Ecart de réévaluation sur le terrain : $1\,400\,000 - 1\,000\,000 = 400\,000$ DH

Ecart de réévaluation sur la construction :

Amortissement au 31-12-N : $3\,000\,000 \times 5/100 \times 6 = 900\,000$ DH

Valeur nette d'amortissement : $3\,000\,000 - 900\,000 = 2\,100\,000$ DH

Ecart de réévaluation = Valeur actuelle – valeur nette d'amortissement = $3\,500\,000 - 2\,100\,000 = 1\,400\,000$ DH

L'écriture de réévaluation qu'il convient d'enregistrer au 31 décembre est la suivante :

31/12/N				
2313		Terrains bâtis	400 000	
2321		Bâtiments	1 400 000	
	1130	Ecart de réévaluation		1 800 000
<i>Réévaluation libre des immobilisations</i>				

5- Enregistrez l'écriture d'amortissement et présentez son traitement fiscal le en N+1

☞ **Aspect comptable**

La dotation aux amortissements de la construction qui doit être enregistrée en N+1 est calculé à partir de la valeur réévaluée soit 3 500 000 DH.

La durée résiduelle de la construction est égale à $20 - 6 = 14$ ans.

Dotation annuelle = $3\,500\,000 \times 1/14 = 250\,000$ DH

31/12/N				
6193		DEA des immobilisations corporelles	250 000	
	28321	Amortissements des bâtiments		250 000
<i>Dotation de la construction</i>				

☞ **Aspect fiscal**

Sur le plan fiscal, les amortissements, les provisions, les profits ou pertes ainsi que les plus ou moins-values de cession ou retrait d'actif relatifs aux immobilisations réévaluées, sont calculés par rapport aux valeurs d'entrées initiales.

La dotation fiscalement déductible calculé sur la base de la valeur d'entrée = $3\,000\,000 \times 5\% \times 12/12 = 150\,000$ DH

La dotation comptable = $3\,500\,000 \times 1/14 = 250\,000$ DH

Donc à réintégrer au résultat fiscal la différence = $250\,000 - 150\,000 = 100\,000$ DH

6- Le terrain et la construction sont cédés le 28 juin N+3 pour une valeur de 4 825 000 DH dont 1 700 000 pour le terrain.

Déterminez les incidences comptables et fiscales de cette cession. Enregistrez les écritures comptables nécessaires.

☞ **Cession de terrain**

3481	7513	28/06/N+3	1 700 000	1 700 000
		Créances sur cession d'immobilisations PC des immobilisations corporelles <i>Cession du terrain</i>		
6513	2313	31/12/N +3	1 400 000	1 400 000
		VNA des immobilisations corporelles cédées Terrains bâtis <i>Sortie du terrain</i>		

La plus-value comptable s'élève à 300 000 DH (1 700 000 – 1 400 000)

Si le terrain n'avait pas été réévalué, la plus-value aurait été égale à : 1 700 000 – 1 000 000 = 700 000 DH

La plus-value à réintégrer au résultat fiscal est de 700 000 – 300 000 = 400 000 DH

☞ **Cession des constructions**

Les amortissements cumulés au 1^{er} Juillet N+3 s'élèvent à 1 525 000 DH

Amortissement du 1^{er} janvier N-5 au 31 décembre N = 900 000 DH

Amortissement du 1^{er} janvier N+1 au 28 juin N+3 = 3 500 000 x 1/14 x 2,5 = 625 000 DH

La valeur nette d'amortissement est égale à : 3 000 000 + 1 400 000 – 1 525 000 = 2 875 000 DH

Les écritures liées à la cession sont les suivantes :

3481	7513	28/06/N+3	3 125 000	3 125 000
		Créances sur cession d'immobilisations PC des immobilisations corporelles <i>Cession de la construction</i>		

6193	28321	31/12/N+3	125 000	125 000
		DEA des immobilisations corporelles Amortissements des bâtiments <i>Dotation complémentaire de la construction</i> <i>(3 500 000 x 1/4 x 6/12)</i>		

28321 6513	2321	31/12/N+3	1 525 000 2 875 000	4 400 000
		Amortissements des bâtiments VNA des immobilisations corporelles cédées Bâtiments <i>Sortie du bâtiment</i>		

La plus-value comptable est : 3 125 000 – 2 875 000 = 250 000 DH

La plus-value fiscale = 3 125 000 – (3 000 000 – (3 000 000 x 5/100 x 8,5)) = 3 125 000 – 1 725 000 = 1 400 000 DH

Donc la réintégration fiscale est de 1 400 000 – 250 000 = 1 150 000 DH

CAS N°3 :

1° Note de synthèse à l'attention de Mr Abdellaoui

Fondement juridique :

La loi comptable marocaine reconnaît la réévaluation à travers l'existence d'un compte du plan comptable n°1130 « écarts de réévaluation » au passif du bilan. L'écart de réévaluation représente la contrepartie au bilan de corrections en hausse de la valeur comptable antérieure d'éléments actifs ou de corrections en baisse de la valeur comptable antérieure d'éléments passifs.

La loi n°9-88 relative aux obligations comptables des commerçants et la loi sur la S.A abordent également mais brièvement la notion de réévaluation à travers l'article 14, de la loi comptable, relatif aux méthodes d'évaluation et l'article 328 sur la société anonyme qui concerne également les méthodes d'évaluation retenues par les sociétés.

Les plus-values de réévaluation, intitulée écart de réévaluation, doivent être inscrites dans un compte de passif au bilan et les écarts de réévaluation ne peuvent pas compenser des pertes et ne sont pas distribuables mais peuvent néanmoins être incorporés au capital.

Champ d'application:

La réévaluation ne peut concerner que les immobilisations corporelles et financières. Les immobilisations incorporelles sont exclues. Lorsqu'une entreprise décide de procéder à la réévaluation libre de ses immobilisations corporelles et financières, elle ne doit pas exclure aucune. Toutes les immobilisations corporelles et financières figurant au bilan et dont la valeur actuelle est supérieure ou inférieure à la valeur nette comptable ; doivent être prises en compte dans l'opération de réévaluation.

Régime fiscal :

La constatation de l'écart de réévaluation n'a donc pas d'incidence fiscale et on ne prend pas en compte des valeurs réévaluées dans les calculs ultérieurs notamment la plus-value de cession.

Pour la constatation de l'amortissement linéaire ultérieur à la réévaluation, les nouvelles dotations doivent être réajustées ; donc au niveau fiscal l'amortissement est assis sur la valeur d'entrée avant la réévaluation et donc sans incidence fiscale.

2° Pour les travaux de réévaluation :

a) Calculs préparatoires ;

☞ Réévaluation des Constructions

Éléments	Avant la réévaluation	Après la réévaluation	Ecart
Bâtiments	900 000	1 500 000	600 000
Amortissement	225 000	225 000	---
Valeur comptable nette	675 000	1 275 000	600 000

☞ Réévaluation du matériel et outillage

Eléments	Avant la réévaluation	Après la réévaluation	Ecart
Matériel et outillage	1 500 000	2 475 000	975 000
Amortissement	675 000	675 000	---
Valeur comptable nette	825 000	1 800 000	975 000

b) Les écritures au journal

2321		Bâtiments	31/12/N		600 000	
2332		Matériel et outillage			975 000	
	1130	Ecart de réévaluation				1 575 000
		<i>Réévaluation libre des immobilisations</i>				
			31/12/N			

COMPTABILITE APPROFONDIE

1351	75941	Provisions pour amortissements dérogatoires Reprises sur amortissements dérogatoires <i>Reprise de la totalité de la provision (567 825 - 27 847,5)</i>	539 977,5	539 977,5
------	-------	---	-----------	-----------

Année	VNA	Taux	a	CA	VNA	Dotation	Reprise
N-4 (6)	1 500 000	30 %	225 000	225 000	1 275 000	150 000	
N-3	1 275 000	30 %	382 500	607 500	892 500	232 500	
N-2	892 500	30 %	267 750	875 250	725 250	117 750	
N-1	725 250	30 %	217 575	1092 825	407 175	67 575	
N	407 175	30 %	122 152,5	1 214 977,5	285 022,5		27 847,5
Total						567 825	27 847,5

c) Incidence financière de la réévaluation

L'écart de réévaluation est inscrit aux capitaux propres de l'entreprise. Cette inscription permet :

- ☞ d'améliorer ses capitaux propres et donc sa situation nette et donc amélioration de l'image de l'entreprise vis-à-vis de ses partenaires ;
- ☞ d'améliorer l'autonomie financière de l'entreprise;

Toutefois, l'augmentation des capitaux propres peut diminuer la rentabilité financière de l'entreprise.

3° Régularisation de la cession du matériel et outillage

- ☞ Les amortissements pratiqués entre N-4 et N : 1 214 977,5 DH
- ☞ Les amortissements pratiqués entre N+1 et n+3 : $1\ 800\ 000 \times 2,5 / 5,5 = 818\ 182$ DH (l'amortissement constant pour le reste de la durée de vie)
- ☞ Total amortissements = $1\ 214\ 977,5 + 818\ 182 = 2\ 033\ 159,5$ DH

- VNA= $1\ 800\ 000 - 818\ 182 = \mathbf{981\ 818\ DH}$

Prix de cession	1 200 000
- VNA	981 818
Résultat sur cession	218 182

- Résultat fiscal de cession

Prix de cession	1 200 000
- VNA	1 381 288,13*
Résultat sur cession	- 181 288,13

*1 381 288,13 : c'est le cumul d'amortissement jusqu'au mois 6/2016

- Réajustement: à déduire = $- 181\ 288,13 - 218\ 182 = - 399\ 470,13$ DH