

« Comptabilité intermédiaire I » 2 LSC – Semestre I – 2024/2025

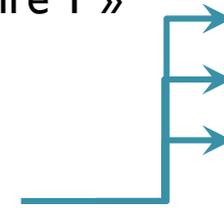
Tutrice à l'UVT et conceptrice des diapos du cours à l'UVT de « Comptabilité intermédiaire I » de 2022 à 2025

- Mme Souhir FENDRI
- Universitaire depuis 27 ans (ESC-Sf, IHEC-Sf, ISCAE-Mn, ESB-Tn, UVT, ISB-Sf)
- Consultante à PwC, EY, CroweHorwath, Moore-Stephens, Fidunion, BiD, CRY, STI, CMM, L-A...)

& Membre de l'équipe 2022 à 2025 « Comptabilité intermédiaire I » à ISCAE :

- Mme Mariam Damak **Coordinatrice & Principale conceptrice du polycopé du cours commun**
- Mme Sondes Dhraief **Prof cours & conceptrice du polycopé du cours commun**
- Mme Souhir Fendri **Prof cours/td & conceptrice du polycopé du cours commun**
- Mme Sameh Mekaoui **Prof cours & conceptrice du polycopé du cours commun**
- Mr Amine Bechikh **Prof td**
- & Mlle Mona Lakani **Prof td**

Module : « Comptabilité intermédiaire I »
Crédits : 5
LSC : 2ème
Semestre : 3
Régime : mixte (10%,20%,70%)
Coefficient : 2,5



70% ... Examen final
20% ... DS
10% ... Assiduité +
 Notes des
 TD rendus



« Comptabilité intermédiaire I » 2 LSC – Semestre I – 2024/2025

Cours intégré : Comptabilité intermédiaire I

Crédits : 5
LSC : 2ème
Semestre : 3
Régime : mixte (10%, DS 20%, F 70%)
Coefficient : 2,5

Bibliographie :

Dammak M. (2022)	« Cours Comptabilité Intermédiaire I » 2LSC ISCAE Manouba 22-23
Gabsi A. (2022)	« Cours IFRS » MI- Révision IHEC Carthage 2022-2023
Gosselin J. et al. (2017)	« Comptabilité intermédiaire : analyse théorique et pratique » 6 ^{ème} édition, Edition de la Chenelière, Montréal 2017.
LeFebvre F. (2022)	« Memento pratique comptable » Paris 2022
Loi 96-112 (30/12/96 & suiv.)	« Système Comptable des Entreprises » IORT 1996 à 2022
PwC-Tunis (2022)	« Normes IFRS » Edition PwC 2022
Thabet K. (2001)	« Comptabilité avancée » Edition C.L.E.Tunis 2001
Yaich A. (1999)	« Manuel des principes comptables » Edition ERY 1999
Zarrouk R. (2007)	« Compta-Cours I&II : Normes IFRS/Tn » Edition Signes 2007
Zarrouk R. (2021)	« IFRS 2021 » Edition Signes Tunis 2021
Zarrouk R. (2023)	« 90 cas de synthèse IFRS » éditions Signes 2023
Séminaire CNC (2022)	Intervention Mr Néji Hergli, Membre OECT & CNC, Doc. non publié
Séminaire ITEC (2022)	Intervention Mr Abderrazak Gabsi, Membre OECT, Doc non publié
Séminaire OECT-Sousse (2022)	Intervention Mr Khaled Ghozzi, Membre OECT, Doc non publié

« Comptabilité Intermédiaire I » 2 LSC – Semestre I – 2024/2025

Du 12-09-24 au 23-12-24 à ISCAE
 Du 30-09-24 au 12-01-25 à UVT (vacances incluses)
 27 séances (DS exclus) réparties comme suit :

Chap 0:	Intro:	Systeme comptable tunisien	■■■
Chap 1:	NCT 5 :	Immobilisations corporelles	□□□□□□□□□□■
Chap 12:	NCT 5 :	K- Immob. corp. : cas particuliers	□□□□
Chap 2:	NCT 6+20 :	Immobilisations incorporelles et R&D	□□□□
Chap 3:	NCT 12 :	Subventions publiques	□□□□
Chap 4:	NCT 10 :	Charges reportées	□□□□

Vu l'importance des changements 2022 apportés à la NCT5 non pris en compte par la réforme des études de licence comptable de 2018, ces 2 chaps sont reportés au 2^{ème} semestre :

Chap 6:	NCT 4 :	Stocks (S2 – Cpt Intermed II)
Chap 7:	NCT 13 :	Charges d'emprunt (S2 – Cpt Intermed II)

Compétences par le Chapitre I

Immobilisations corporelles

Après assimilation de la NCT 5 par lectures, discussions au forum, discussions aux meets, emails, ..., l'étudiant est en devoir d'effectuer toutes les activités du chapitre I pour devenir capable :

- d'**analyser** -en situations nouvelles- et savoir **reconnaître** les immobilisations corporelles et les différencier des charges, stocks ou d'autres éléments comptables
- d'**analyser** et savoir **comptabiliser** conformément à la NCT 5 en **écriture initiale** toute immobilisation corporelle **acquise** habituellement ou à l'aide de **subvention** ou **produite** par l'entité pour elle-même
- d'**analyser** et savoir **comptabiliser** conformément à la NCT 5 en **écriture ultérieure** tout **amortissement**, selon les modes acceptés par le système comptable tunisien
- d'**analyser** et savoir **comptabiliser** toute **première réestimation** de la valeur d'immobilisations corporelles en **modèle du coût** ou en **modèle de réévaluation** à la Juste Valeur (modèle nouvellement apporté par la NCT 5 - 24 Mars 2022)
- d'**analyser** et savoir **comptabiliser** toutes **réestimations ultérieures** à la première, pour faire **fluctuer** comptablement la valeur des immobilisations corporelles au bilan, conformément à la NCT 5
- d'**analyser** et savoir **décomptabiliser** une immobilisation corporelle conformément à la NCT 5
- Enfin, être capable d'assimiler les **débats** comptables, fiscaux et de commissariat aux comptes relatifs à la **non déduction** en résultat fiscal des hausses dues à la Juste Valeur des immobilisations corporelles.

Bonne étude.



Nomenclature recommandée par NCT I, non obligatoire

220	Immobilisations corporelles	2820	Amort immob corporelles	2920	Prov Immob corporelles
2210	Terrains	28210	Amortissements de Terrains	29210	Prov Terrains
22130	Terrains nus	282130	Amortissements de Terrains nus	292130	Prov Terrains nus
22140	Terrains aménagés	282140	Amort Terrains aménagés	292140	Prov Terrains aménagés
22150	Terrains bâtis	282150	Amortissements Terrains bâtis	292150	Prov Terrains bâtis
22160	Agencement Aménagement Terrain	282160	Amort d'Ag & Aménag terrains	292160	Prov Agencement Aménage Terrain
2220	Constructions	28220	Amortissements de Constructions	29220	Prov Constructions
22210	Bâtiments	282210	Amortissements de Bâtiments	292210	Prov Bâtiments
22250	Instal Aménagement Construction	282250	Amort Instal Ag Am Construction	292250	Prov Instal Aménag Construction
22260	Ouvrages d'infrastructure	282260	Amort Ouvrages d'infrastructure	292260	Prov Ouvrages d'infrastructure
22270	Constructions sur sol d'autrui	282270	Amort Construction/sol d'autrui	292270	Prov Constructions/sol d'autrui
2230	I.T.M.O.I.	28230	Amort ITMOI	29230	Prov I.T.M.O.I.
22310	Installations techniques	282310	Amort Installations techniques	292310	Prov Installations techniques
22340	Matériel industriel	282340	Amort Matériel industriel	292340	Prov Matériel industriel
22350	Outillage industriel	282350	Amort Outillage industriel	292350	Prov Outillage industriel
22370	Agencements Aménagements ITMOI	282370	Amort d'Ag & Aménagements MOI	292370	Prov Agencement Aménage ITMOI
2240	Matériel de transport	28240	Amort Matériel de transport	29240	Prov Matériel de transport
22410	Matériel de transport de biens	282410	Amort Matériel transport bien	292410	Prov Matériel de transport bien
22440	Matériel de transport personnes	282440	Amort Matériel transp personne	292440	Prov Matériel Transport persone
2280	Autres immob corporelles	28280	Amort Autres immob corp	29280	Prov Autres immob corporelles
22810	Instal Gén Agencm Aménagm Diver	282810	Amortissements IGAAD	292810	Prov IGAAD
22820	Équipement de bureau	282820	Amort d'Équipement de bureau	292820	Prov Équipement de bureau
22860	Emballages récup identifiables	282860	Amort Emballage récup identif	292860	Prov Emballages récup identif
240	Imob à statu juridk particulier	2840	Amort Imob statu juridk partic	2940	Prov Imo statu juridk particul

Actifs corporels : quelles spécificités ?

Comptes d'actifs non courants :

21 Actifs incorporels

22 Actifs corporels

23 Actifs en cours

24 Actifs à statut juridique particulier

25 Participations & créances liées

26 Immobilisations financières

27 Autres actifs non courants

28 Comptes d'amortissements

& 29 Comptes de provisions.

22 : Actifs corporels :

- Comment les reconnaître : Stocks ? Immo ? Charges ? ...
- Est il facile de leur déterminer une durée de vie / d'utilité ?
- Comment donc identifier et évaluer les avantages économiques futurs qu'ils pourraient générer ?

Avant d'entrer en ces détails, examinons le champs d'application de la NCT 5



Chap I

« Immobilisations Corporelles »

Plan du Chapitre I

Section A : Champs d'application de la NCT 5 _____ ■

B : Reconnaissance d'une immo. corp. _____ □

C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit) _____ □ □

D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA _____ □

E : Frais de démantèlement d'une immo. corp. _____ □

F : Amortissement d'une I.C. & chgmt de modes d'amort _____ □

G : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence » _____ □

H : Modèle de « Réévaluation » à la Juste Valeur

H-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval _____ □ □

H-2 : 1^{ère} Re-estimation _____ □

H-3 : 2^{ème} et n^{ième} Re-estimation _____ □

H-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés _____ □

I : Réestimations des : DU, VRésid, FD, VRécup... _____ □ □

J : Décomptabilisation d'une immo. corp. _____ □

K : Cas Particuliers d'immo. corp. _____ □ □

A- Champs d'application de la NCT 5

- Norme émise par Arrêté du Ministère des Finances du 24-03-2022, applicable aux états financiers établis à partir du 1^{er} Janvier 2021 !!!
→ Les Commissaires aux comptes sont obligés ici de commettre une erreur d'opinion !!! 😞
- Principe : la NCT 5 doit être appliquée à la comptabilisation des immobilisations corporelles **sauf si une autre norme NCT s'impose.**
 - Exemple : NCT 38 :
La NCT 5 impose que toute comptabilisation initiale se fasse au coût et non à la Juste Valeur. La NCT 38 impose qu'en cas de regroupement d'entreprises, les actifs corporels soient évalués (comptabilisation initiale) à leur juste valeur (good will) et non à leurs coûts. Alors que leurs amortissements obéissent à la NCT 5.
 - Exemple NCT 13 :
Elle impose (sous certaines conditions) d'immobiliser les charges financières accompagnant l'acquisition ou production d'une immo. corp.
 - Ex : NCT 10, NCT 11, ... etc.

A- Champs d'application de la NCT 5

A- Champs d'application de la NCT 5

- Principe : la NCT 5 doit être appliquée à la comptabilisation des immobilisations corporelles **sauf si une autre norme NCT s'impose.**
- Exception au principe : (hors champs) : -même en absence d'autre norme- la NCT 5 ne s'applique pas aux :
 - aux biens sujets à épuisement, détenus par des firmes d'extraction :
 - Forêts
 - Ressources naturelles se renouvelant d'elles-mêmes
 - Concessions minières (hors NCT 6)
 - Prospection et extraction de minerais, de pétrole, de gaz naturel, et autres ressources similaires non renouvelables
 - aux Immobilisations incorporelles :
 - Logiciels,
 - Brevets,
 - Marques,
 - Fond de Commerce,
 - Frais de Recherche & Développement
 - Frais préliminaires...
 - aux Immobilisations financières :
 - Actions...

N.B. : Un bien sujet à épuisement peut se renouveler (ex forêt) / ne pas se renouveler (ex carrière)

Remarque (comptabilité comparée) : La norme internationale équivalente (IAS 16) écarte les actifs biologiques (IAS 41) de son champs d'application. La NCT 5 ne les écarte pas !!
→ donc les arbres et les animaux productifs sont donc des immo corp en Cpté Tn.

A- Champs d'application de la NCT 5

A- Champs d'application de la NCT 5

- Si la NCT 5 s'applique à un élément comptable, cela signifie qu'il suivra comptablement le cycle suivant :
 - **comptabilisé** en classe 22 : immo. corp. et **évalué** à son coût
 - **amorti** régulièrement
 - parfois **estimé** à la baisse et/ou à la hausse (1^{ère} réestimation)
 - (perte de valeur)
 - (écart de réévaluation)
 - parfois **réestimée** à la baisse et/ou à la hausse (2^{ème} & n^{ième} réestimations)
 - (perte de valeur)
 - (reprise de PV)
 - (écart de réévaluation)
 - (avec virement de l'écart de réévaluation aux résultats reportés)
 - enfin, **décomptabilisé** (sortie, cession)
 - (avec virement de l'écart de réévaluation aux résultats reportés)
- La NCT 5 s'applique :
 - aux biens **corporels** (sous conditions)
 - § 4 : aux Biens en **leasing** (immob. à statut juridique particulier)
 - § 6 : aux Frais de **démantèlement** (frais de remise en état après exploit^o)
 - § 12 & 18 : aux **composantes** d'un actif corporel (immobilisées à part)



Chap I

« Immobilisations Corporelles »

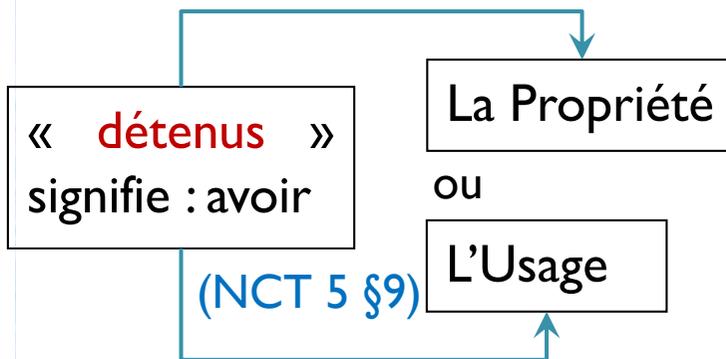
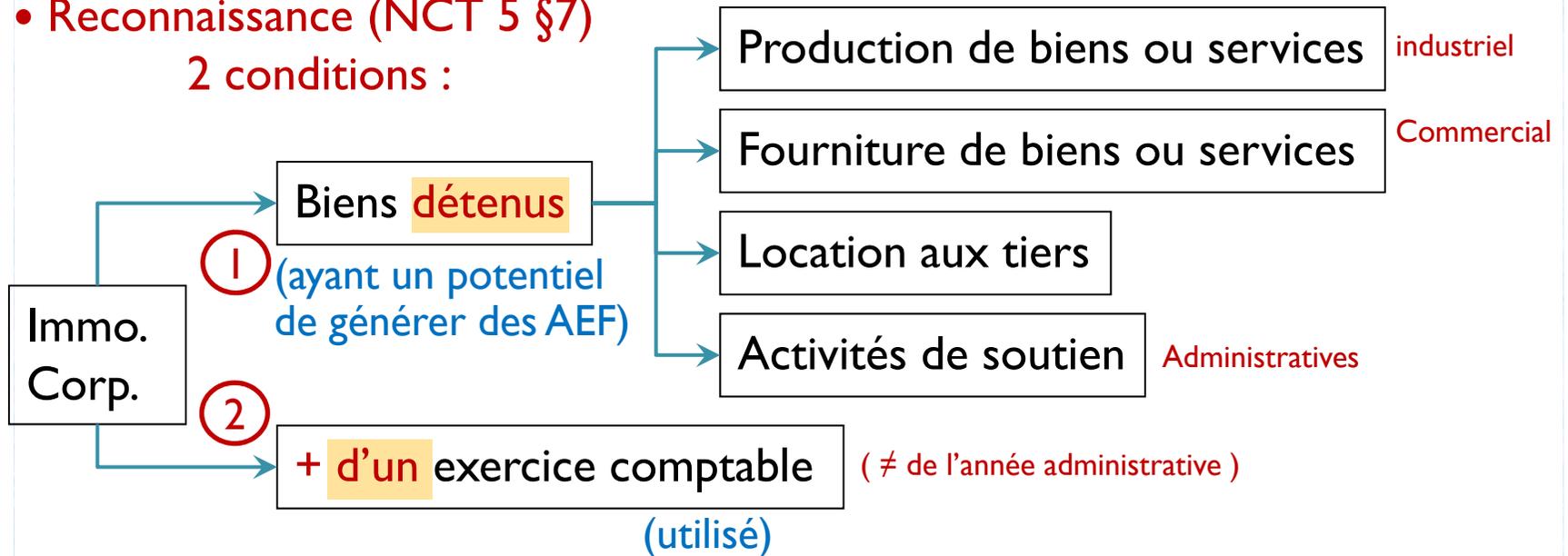
Plan du Chapitre I

- Section A : Champs d'application de la NCT 5 _____
- B : Reconnaissance d'une immo. corp.** _____
- C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit) _____
- D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA _____
- E : Frais de démantèlement d'une immo. corp. _____
- F : Amortissement d'une I.C. & chgmt de modes d'amort _____
- G : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence » _____
- H : Modèle de « Réévaluation » à la Juste Valeur
 - H-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval _____
 - H-2 : 1^{ère} Re-estimation _____
 - H-3 : 2^{ème} et n^{ième} Re-estimation _____
 - H-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés _____
- I : Réestimations des : DU, VRésid, FD, VRécup... _____
- J : Décomptabilisation d'une immo. corp. _____
- K : Cas Particuliers d'immo. corp. _____

B- Comment reconnaître une immo. corp. d'un stock / charge / autre élément comptable ?

• Reconnaissance (NCT 5 §7)

2 conditions :



(se rappeler en Droit) des 3 notions liées toutes au droit de propriété :

usus = usage : الاستعمال

fructus = bénéficiaire des fruits : الاستغلال

abusus = avoir droit de détruire : حق الرقبة



Chap I

« Immobilisations Corporelles »

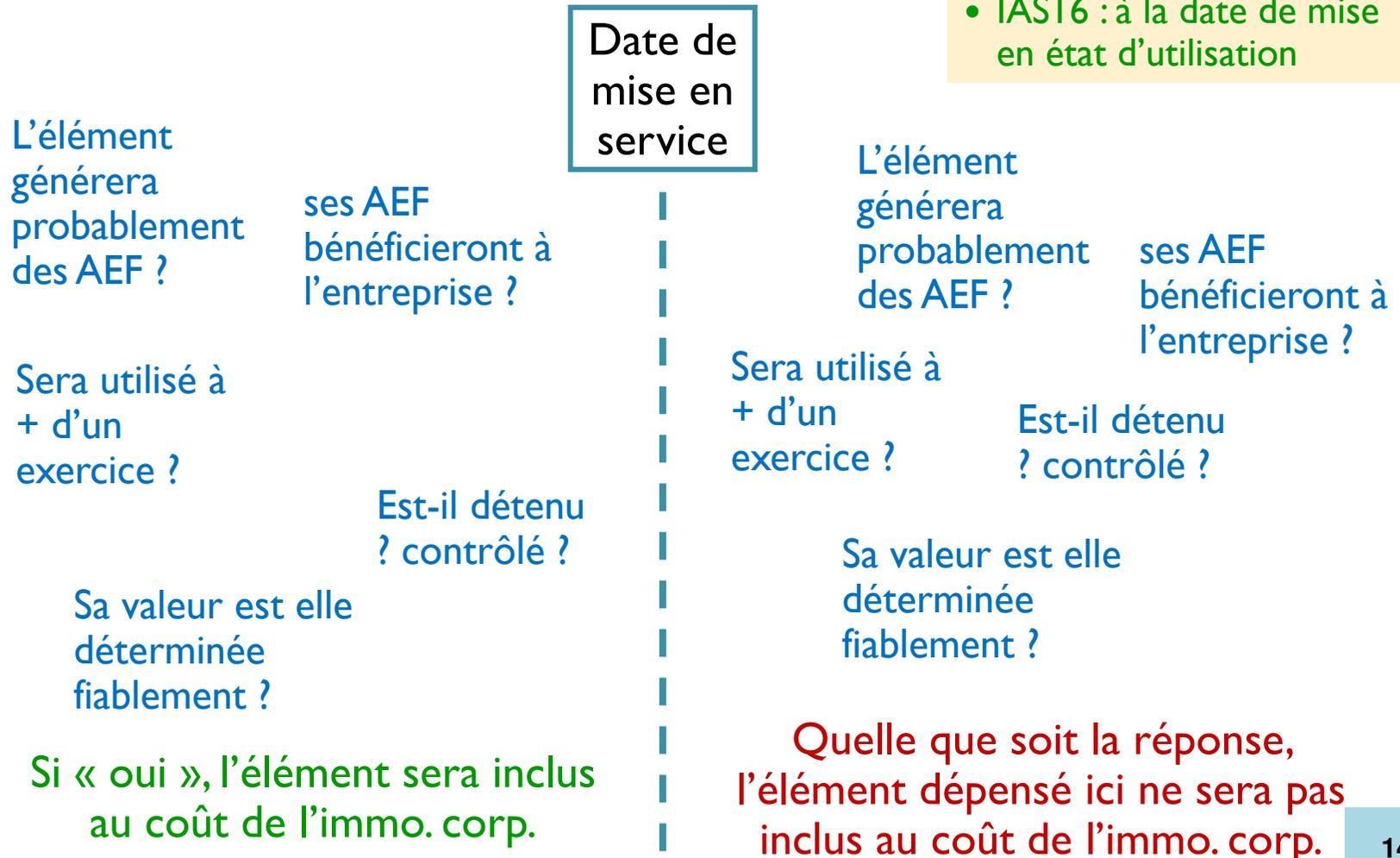
Plan du Chapitre I

- Section A : Champs d'application de la NCT 5 _____
- B : Reconnaissance d'une immo. corp. _____
- C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit)** _____
- D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA _____
- E : Frais de démantèlement d'une immo. corp. _____
- F : Amortissement d'une I.C. & chgmt de modes d'amort _____
- G : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence » _____
- H : Modèle de « Réévaluation » à la Juste Valeur
 - H-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval _____
 - H-2 : 1^{ère} Re-estimation _____
 - H-3 : 2^{ème} et n^{ième} Re-estimation _____
 - H-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés _____
- I : Réestimations des : DU, VRésid, FD, VRécup... _____
- J : Décomptabilisation d'une immo. corp. _____
- K : Cas Particuliers d'immo. corp. _____

C- Fait générateur de la comptabilisation d'une immo. corp.

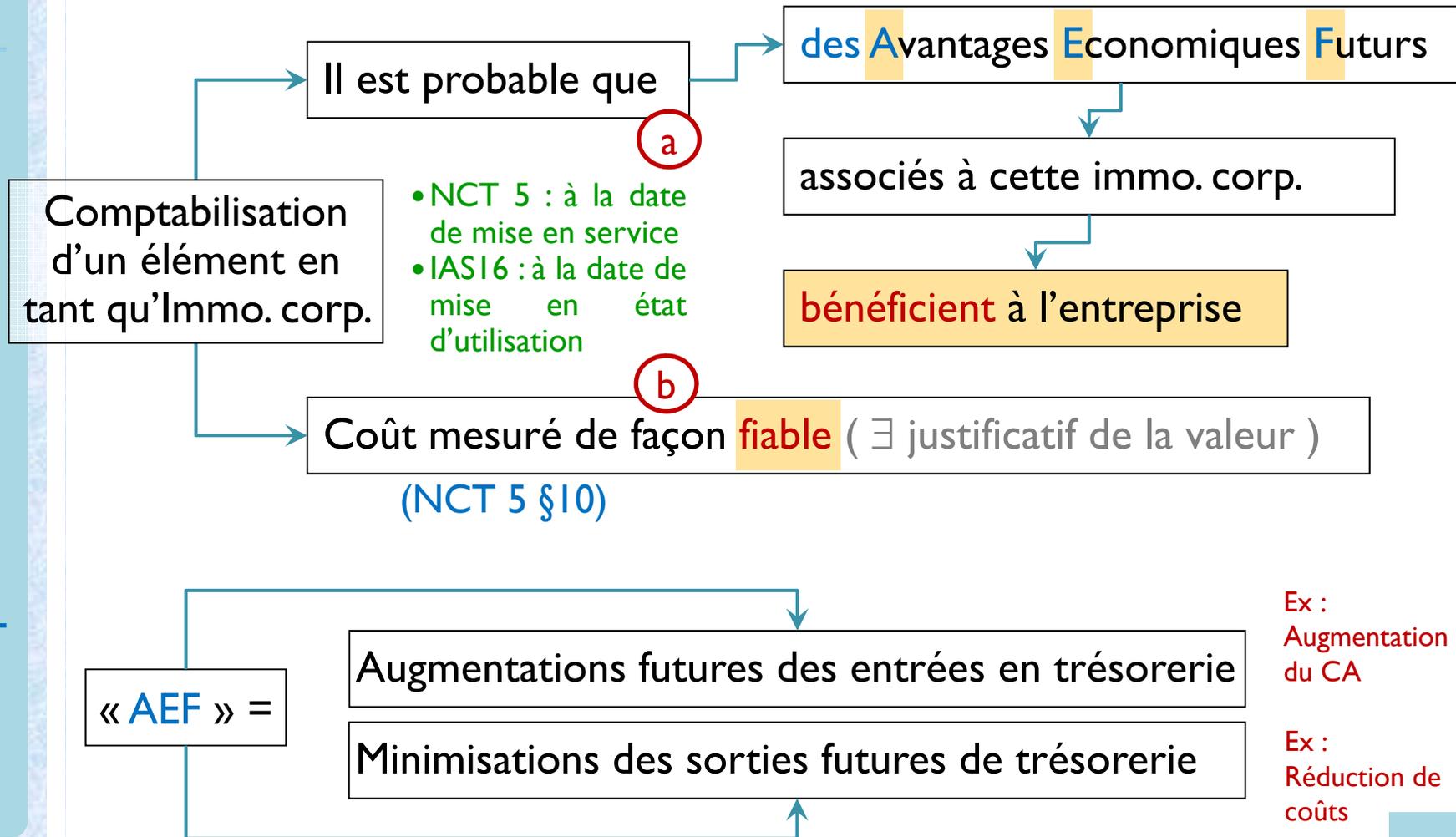
- NCT 5 : à la date de mise en service
- IAS 16 : à la date de mise en état d'utilisation

C- Comptabilisation d'une immo. corp.



C- Quand a-t-on le droit de comptabiliser une immo. corp. ?

- Comptabilisation (NCT 5 §8) : 2 conditions :



Quand a-t-on le droit de comptabiliser une immo. corp. ?

Comptabilisation d'un élément en tant qu'immo. corp.

a

Il est Probable que ses AEF **bénéficient** à l'entreprise

(expliqué en NCT 5 §9)

b

Son coût est mesuré **fiablement** (justificatif de sa valeur)

(expliqué en NCT 5 §10)

- **Condition (a) (§9) : résulte de la détention de l'immo. corp. :**
 - Risques de l'immo. corp. supportés par l'entreprise
 - Revenus inhérents à l'immo. corp. transférés à l'entreprisesinon l'élément sera comptabilisé en tant que stock ou charge et non immo.corp
- **Condition (b) (§10) :**
 - La contrepartie (mesure objective) pour acquérir l'élément, doit être identifiée
 - À titre onéreux (en contre partie de liquidité / quasi-liquidité)
 - À titre gratuit (donation par entité privée, ou subvention par l'Etat)
 - Suite à un échange (bien à bien(s))
 - En contre partie d'actions (faire attention à la NCT38)
 - Coût = le « prix **équivalent au comptant** à la date de comptabilisation » (§24 : si acquisition à terme, il faut dissocier par actualisation le coût financier du coût propre à l'élément) (faire attention à la NCT 10 et 13)

NCT5-§11 : Cas des composantes, pièces de rechange, principales & autres

Cas particuliers lors de l'application des conditions a et b § 8 : cas des pièces de rechange et composantes : Critère important : $DU > 1$ exercice cpt

- Biens de faible valeur : (§11-tiret1)
- Pièces de rechange principales à utilisation régulière : (§11-tiret2)
- Equipement en instance, de $DU > 1$ exercice : (§11-tiret2)
- Pièces de rechange & matériel d'entretien à utilisation irrégulière : (§11-tiret3)
- Généralement : Eléments de faible valeur → disposition fiscale en Tunisie :
 $V < 500$ dt à immobiliser... puis à amortir intégralement (100%) à la 1^{ère} année

➤ Lorsque des éléments (ex : moules, matrices, outils) sont de faible valeur, la NCT 5 ne s'y applique que si (§11, tiret 1) :

- si les critères 1 et 2 s'appliquent
- & si les critères a et b s'appliquent

Comment ? : par conséquent : même s'ils ne sont pas directement rattachés à une immo. corp. particulière, ils seront immobilisés (par catégorie) pour leur valeur globale et seront amortis à la durée de leur catégorie estimée par la Direction :

- Pour les pièces de rechange : on les regroupe ensemble
- Pour les pièces de sécurité : elles n'engendrent pas en elles-mêmes des AEF mais sans elles l'utilisation de l'immo. (concernée) serait problématique (∃ obligation d'acquiescer les p. de sécurité & elles sont directement affectées à une immo.)
- Pour le matériel d'entretien : même analyse

➤ S'ils ne sont pas de faible valeur, on applique l'approche par les composantes (§12) : chacune en un sous-cpte de l'immo. Chacune à amortir à son propre rythme (ex: composantes d'un avion)

NCT5-§II : Cas Particuliers Application

© FENDRI Souhir Octobre 2024

Application n°B-Chap 1 :

Une entreprise pétrolière achète le 31/03/2023 une machine perforuse de sols et roches pour un montant de 246 Mille dollars.
 Taux de change au 31/03/2023 : 1 dollar = dinars (<https://www.exchange-rates.org/fr/historique/usd-tnd-2018-03-30>)
 Le tableau suivant fournit le coût et la durée d'utilité des différentes composantes de la machine.
 Les composantes 4 (divers cylindres) sont chacune de faible valeur. La Direction a décidé de les regrouper et leur fixer une DU de 3 ans.
 vu le fait qu'elles sont spécifiques à la machine et leurs diverses valeurs indiquées individuellement au contrat d'acquisition de la machine.
 La Direction a mentionné dans le PV de mise en service (01/04/2023) que toutes les composantes seront utilisées à plus d'un an

Le règlement est effectué par :

- virement bancaire pour un montant de 250 milles dinars au 01/04/2023
- le tiers du reste sera payé dans 8 mois
- les 2/3 du reste seront payés dans 15 mois (le fournisseur indique au contrat que le prix au comptant est identique à celui à crédit)

TAF : Présenter la comptabilisation initiale de la perforuse de roches et de sols et sa comptabilisation ultérieure en date du 31/12/2023.

Composantes	DU (ans)	Coût (%)	Montant (dt)
Composante 1	15	45%	
Composante 2	10	28%	
Composante 3	8	17%	
Composantes 4	3	1%	
Composantes 5	2	10%	
Total		100%	0

Coût d'achat Machine au 31/03/2023

en USD 246 000

cours USD / TND

en DT

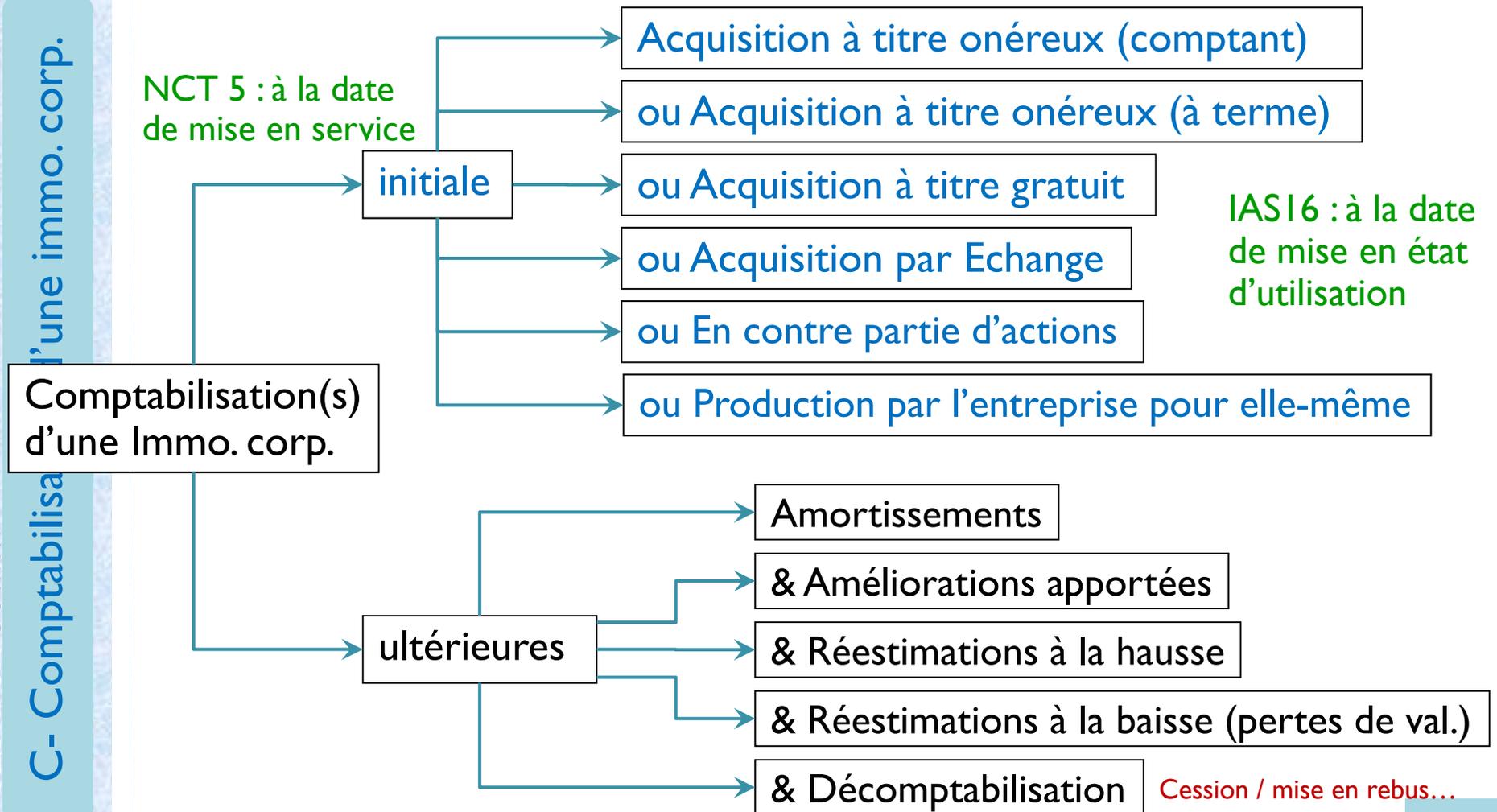


C- Comptabilisation d'une immo. corp.

© FENDRI Souhir

Quand a-t-on le droit de comptabiliser une immo. corp. ?

• Comptabilisation : suite à plusieurs types d'événements



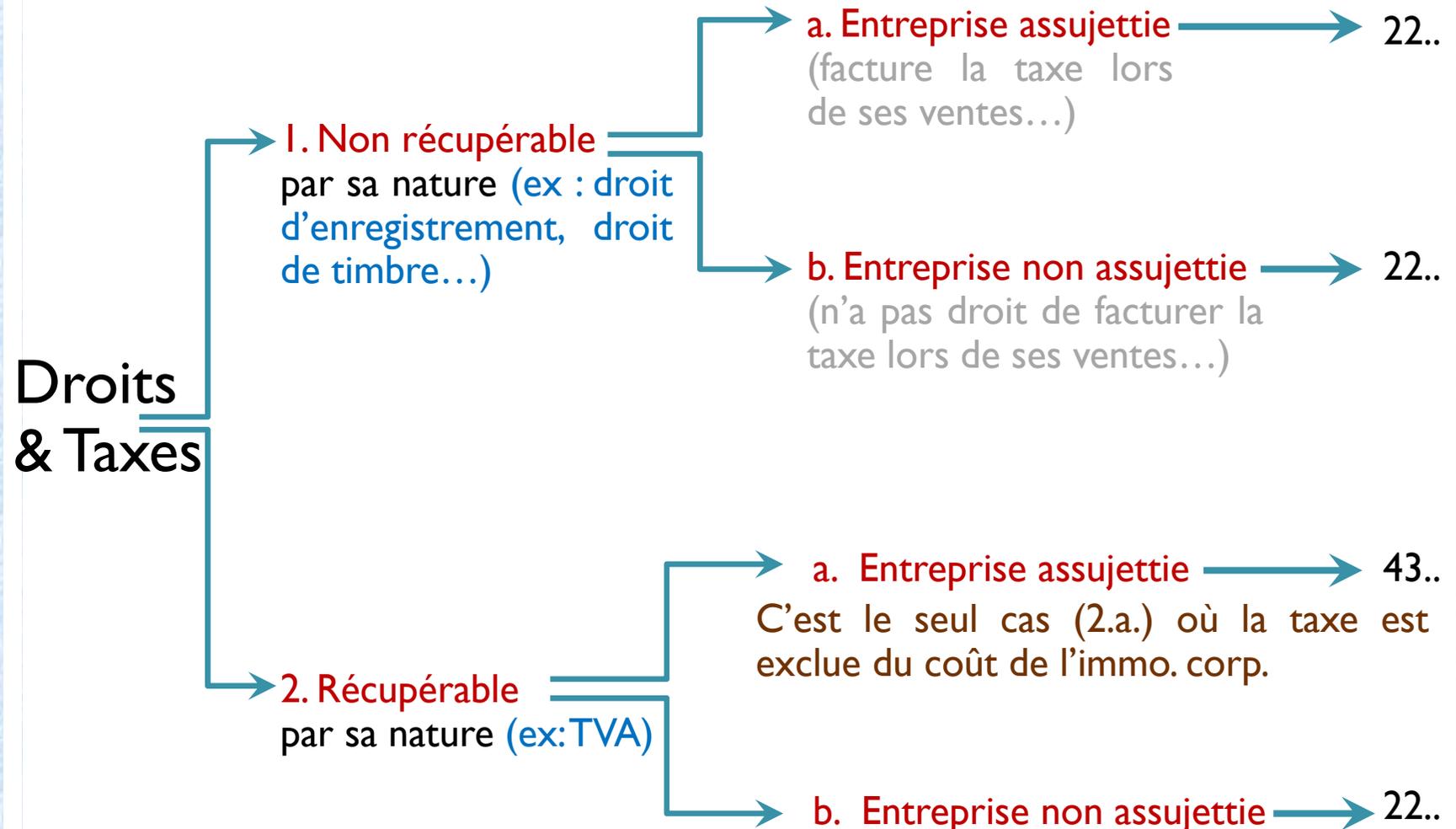
Comptabilisation initiale : Eléments du Coût d'entrée d'une immo. corp.

C- Comptabilisation d'une immo. corp.

- Élément à **inclure** au coût :
 - Les taxes non déductibles (ex : droit de douane, TVA en cas de firme non assujettie...)
 - Les frais de transport :
 - sur facture - pris en compte par le Frs - & facturé par le Frs
 - sur facture d'un transporteur (tierce partie à part le Frs)
 - ou par efforts propres de l'entreprise acquiritrice (coût transport à prélever de ses données analytiques de gestion)
 - pour ramener l'actif là où il sera utilisé pour la 1^{ère} fois :
 - les frais de transport ultérieurs à la comptabilisation initiale passent en charges
 - Les frais d'essais & tests initiaux (si nécessaires et préalables à la date de mise en service), diminués des revenus de vente des produits testés
 - Les charges directes
- Eléments à **exclure** du coût : parag 22-23-24 NCT5
 - Les taxes déductibles
 - Rabais commerciaux (non comptabilisés)
 - Frais indirects en cas de production de l'immo (administratifs, commerciaux..)
 - Escomptes financières (inclusion en (-) : exclusion sujette à interprétations)
 - Le coût de tout type de gaspillage

Comptabilisation initiale : Eléments du Coût d'entrée d'une immo. corp.

Quels droits & taxes à inclure au coût de l'immo.corp.?



Éléments du Coût d'entrée d'une immo Application

© FENDRI Souhir Janvier 2024

Application n°A : Comptabilisation initiale (inspiré de : M. Damak 2022 - ISCAE)

Le 01/04/2023, la société XYZ tunisienne a acquis au comptant une machine auprès d'un fournisseur tunisien qui lui a remis la facture ABC-2156. XYZ a pour activité la fabrication d'articles de quincaillerie en plastique, la machine sert à fabriquer (selon commandes), les moules de ces articles.

- 1 • Les frais du transport et de montage sont pris en charge par le fournisseur : 2000 dt TVA 19%
- 2 • Les travaux d'installation ont été effectués le 02/04/2023 par un technicien indépendant et ont coûté 4000dt HTVA à 19% (règlement par chèque bancaire en date du 02/04/2023).
- 3 • Les honoraires revenant à un ingénieur-conseil au titre de cette opération d'installation s'élèvent à 2500 dt HTVA à 13% (règlement par chèque bancaire en date du 02/04/2023).
- 4 • Une formation de 3 personnels -qui vont être affectés directement à la machine acquise- s'est déroulée du 02/04/2023 au 04/04/2023 et a coûté 2100dt HTVA à 12%, payée en espèces le 04/04/2023.
- 5 • Dès que le personnel a été formé, des tests ont été effectuée pour aboutir à la meilleure qualité du produit fini vis-à-vis des objectifs de la Direction de la firme XYZ. Ces tests se sont déroulés du 06 au 09 Avril 2023 et payés en espèces. La matière 1ère utilisée pour ces tests a coûté 800dt. Les 10 unités de produits finis obtenues durant ces tests ont coûté en tout 1200dt ht et ont pu être vendues à prix réduit à 50dt ht l'unité.
- 6 • La Direction a émis un procès verbal instituant que la date de mise en service de la machine est le 01/05/2023, que sa valeur résiduelle est de 2000 et que sa durée d'utilité est décidée de 15 ans.

Travail à faire : Effectuer la comptabilisation initiale de la machine et la comptabilisation ultérieure de son premier amortissement.



Acquisition à titre onéreux, à terme (à crédit) d'une immo. corp.

C- Comptabilisation d'une immo. corp.

- Coût = le « prix équivalent au comptant à la date de comptabilisation »
(§24 : lorsque l'acquisition est à terme, il faut dissocier par actualisation le coût financier du coût propre à l'élément) (faire attention à la NCT 13)
- Si le paiement se fera dans plus d'un exercice, il faut actualiser le montant à payer à l'échéance, et la différence entre le montant à l'échéance et le montant actualisé constituera des charges financières à exclure du coût de l'immo. corp.
- Ces charges financières sont à reclasser en fin d'exercice en compte de régularisation
- Si l'immo. corp. est acquise par emprunt, là il faut appliquer la norme NCT13 et examiner si l'immo est un actif qualifié ou pas (nécessitant plus d'un exercice pour devenir prête à utilisation). Dans tel cas, la totalité des charges financières devrait être immobilisée en un compte à part.

Acquisition à terme d'une I.C. « Prix comptant équivalent » NCT 5 §24

Trois normes gèrent cette situation : NCT 5 , NCT 13 & NCT 10 :

La différence « X » entre le prix équivalent au comptant et le prix à terme constitue des charges financières. (Il est recommandé d'utiliser la méthode d'actualisation pour passer du prix à terme au prix au comptant équivalent)

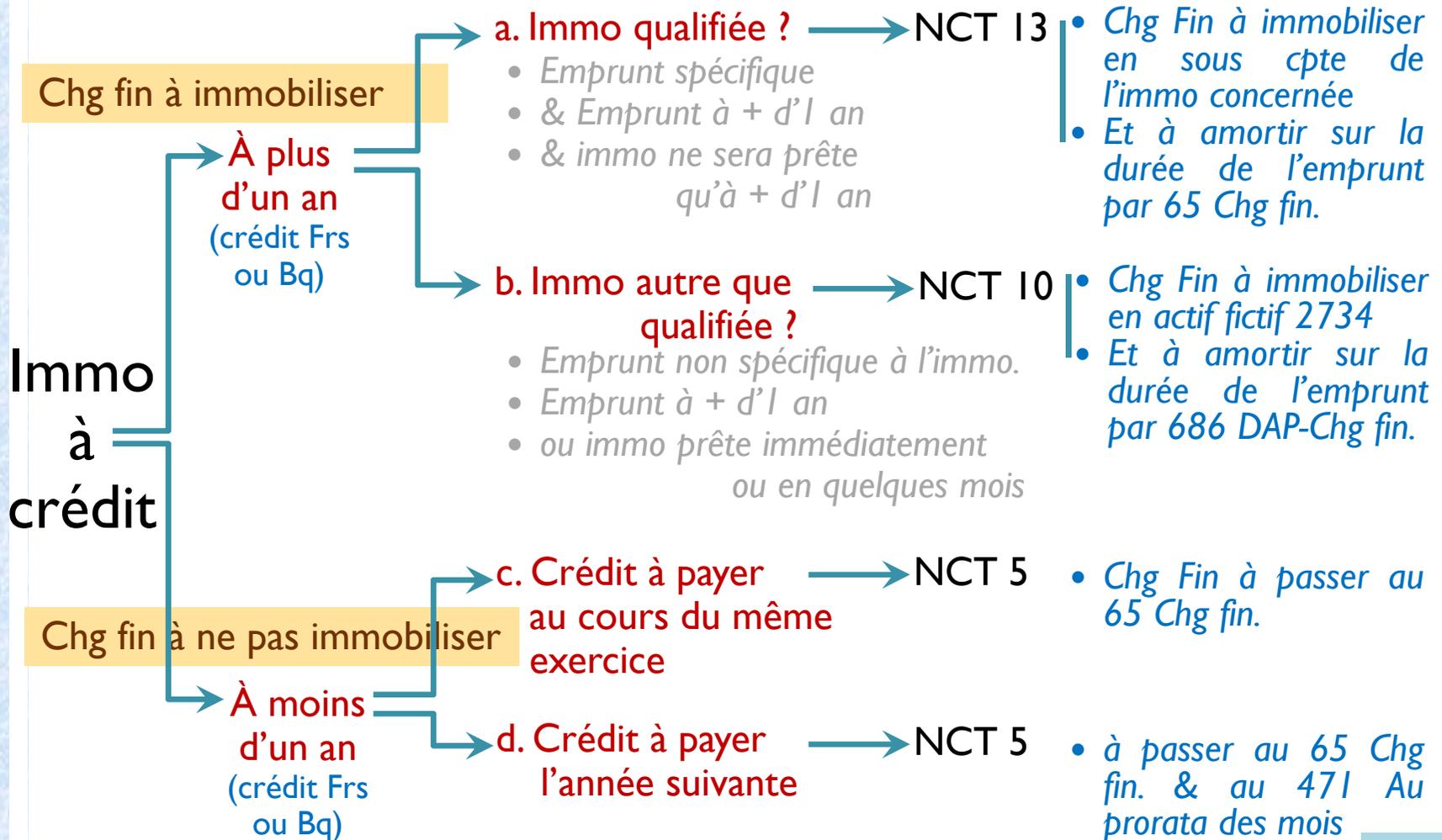
- La NCT 5, §24 recommande d'imputer X au cpte 651 « Charges d'intérêts » par **prorata** pour la partie à moins d'un an et à un compte de régularisation (471 « Charges constatées d'avance » ou 16859 « Intérêts différés ») pour la partie à plus d'un an. Mais ne recommande pas d'immobiliser ces charges financières.
- La NCT 13, §5 à 7 & §17 recommande d'immobiliser ces charges financières X quand l'immobilisation nécessite beaucoup de temps pour devenir prête à l'utilisation (immo « qualifiée ») Les Charges financières X sont imputées à un sous-compte de l'immobilisation concernée et se résorbent sur la durée du crédit (par la méthode des **intérêts composés** = actualisation et détricotage)
- La NCT 10, §5, §28 & §29 recommande d'immobiliser X en un compte d'actif fictif (27) et de le résorber sur la durée du crédit par la méthode des **intérêts composés**.

→ Application D

Immo corp à crédit : Comptabilisation des chg financières

Quelle comptabilisation pour les charges financières rattachées à une immo. corp. ?

C- Comptabilisation d'une immo. corp.





Immo. acquise à terme Application

© FENDRI Souhir
C- Comptabilisation d'une immo. corp.

© FENDRI Souhir Octobre 2024

Application n°D-Chap 1: **Acquisition à terme d'une immo.** (Source : M. Damak 2022 - ISCAE)

L'entreprise X a acquis un entrepôt bâti sur un terrain pour une valeur globale (construction + terrain) sans frais de 1 000 000 dt HT au 02/01/2000.

La valeur de la construction représente le 1/5 du terrain

La société a engagé des frais d'acte de 2000 dt ht (TVA 12 %) et des droits d'enregistrement de 8000 dt ht, payés en espèces

Une somme de 625 000 dt a été versée au moment de l'acquisition par virement bancaire

Une somme de 160 000 dt a fait l'objet d'une traite échéant dans 2 mois.

Le reste sera payé dans 2 ans (taux d'actualisation BCT 5%)

La TVA de 18% est payée par banque

TAF : Présenter la comptabilisation initiale de l'ensemble entrepôt sachant que la société X est assujettie à la TVA.



Chap I

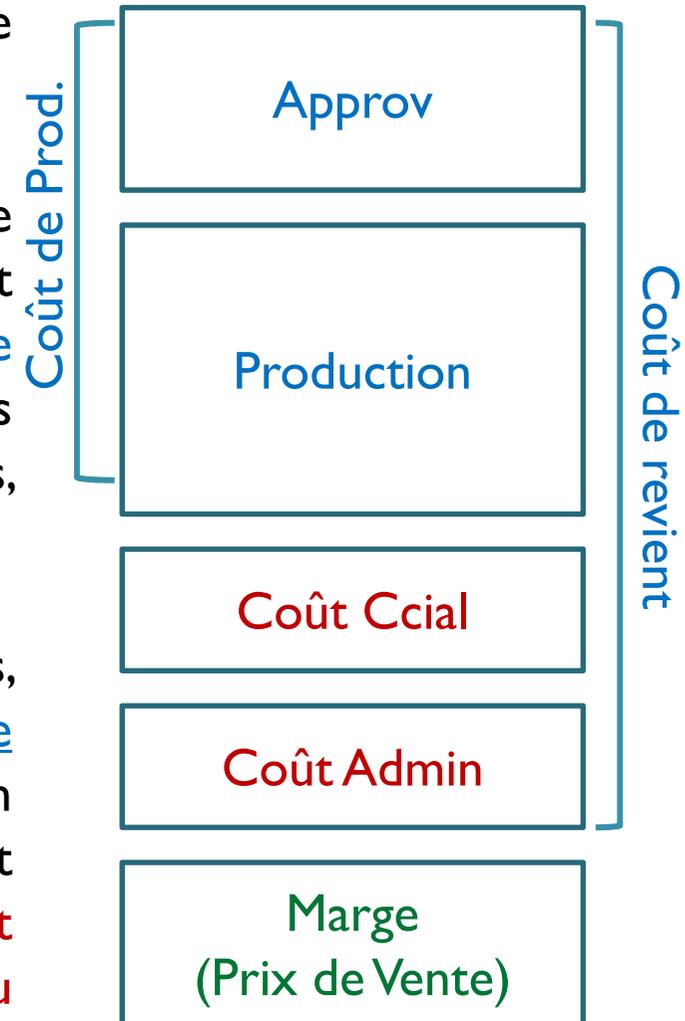
« Immobilisations Corporelles »

Plan du Chapitre I

- Section A : Champs d'application de la NCT 5 _____ ■
- B : Reconnaissance d'une immo. corp. _____ ■
- C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit) _____ ■ ■
- D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA** _____ ■
- E : Frais de démantèlement d'une immo. corp. _____ □
- F : Amortissement d'une I.C. & chgmt de modes d'amort _____ □
- G : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence » _____ □
- H : Modèle de « Réévaluation » à la Juste Valeur
 - H-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval _____ □ □
 - H-2 : 1^{ère} Re-estimation _____ □
 - H-3 : 2^{ème} et n^{ième} Re-estimation _____ □
 - H-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés _____ □
- I : Réestimations des : DU, VRésid, FD, VRécup... _____ □ □
- J : Décomptabilisation d'une immo. corp. _____ □
- K : Cas Particuliers d'immo. corp. _____ □ □

Immo. Corp. Produite (non acquise)

- Lorsque l'immo est acquise, ses éléments de coût sont retrouvés en **factures**
- Lorsque l'immo est produite par l'entreprise pour elle-même, les éléments de coût proviennent du **département contrôle de gestion** qui analyse et identifie toutes les charges consacrées à l'immo : de salaires, matières, services, études...etc
- L'élément qui aurait dû intégrer les stocks, donc, sera immobilisé à son **coût de production** et non à son coût de revient, en y incluant toute charge nécessaire et mesurée de façon fiable, **mais en excluant toute charge à caractère administratif ou commercial et toute forme de gaspillage.**



Immo Produite (non acquise) Application

© FENDRI Souhir Novembre 2024

Application E : Production d'une immo. corp. par l'entreprise pour elle-même (Source : Cours Damak M. ISCAE 2022)

B En 2017, l'entreprise a décidé de démolir la construction existante pour bâtir une autre par ses propres moyens.

Les frais de démolition s'élèvent à **30 000,000 dt.**

L'entreprise a encaissé **5000,000 dt** de la vente de certains matériaux existants dans l'ancienne construction.

Les dépenses de construction se détaillent comme suit :

- Coût des matières et approvisionnements supportés en 2017	518 500,000 dt	
- Autres charges directes de production supportées en 2017 :	115 300,000 dt	
- Coût d'études techniques évalué en 2017 :	15 200,000 dt	
- Charges administratives de l'année 2017 :	113 000,000 dt	Elles concernent surtout le salaire du PDG et du staff administratif.
- Autres charges fixes de production estimées à :	60 000,000 dt	sont imputées selon un coefficient de 95% et concernent 2018.
- Contrat d'assurance annuelle du nouveau bâtiment :	1 300,000 dt	

Les travaux sont achevés en fin Février 2018. Tous les paiements sont effectués par chèques bancaires.

Le taux de TVA est de 18%

TAF : Passer les écritures comptables au 31/12/2017 et à la fin de Février 2018 relatives à la nouvelle construction.



Chap I

« Immobilisations Corporelles »

Plan du Chapitre I

- Section A : Champs d'application de la NCT 5 _____ ■
- B : Reconnaissance d'une immo. corp. _____ ■
- C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit) _____ ■ ■
- D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA _____ ■
- E : Frais de démantèlement d'une immo. corp.** _____ ■
- F : Amortissement d'une I.C. & chgmt de modes d'amort _____ □
- G : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence » _____ □
- H : Modèle de « Réévaluation » à la Juste Valeur
- H-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval _____ □ □
- H-2 : 1^{ère} Re-estimation _____ □
- H-3 : 2^{ème} et n^{ième} Re-estimation _____ □
- H-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés _____ □
- I : Réestimations des : DU, VRésid, FD, VRécup... _____ □ □
- J : Décomptabilisation d'une immo. corp. _____ □
- K : Cas Particuliers d'immo. corp. _____ □ □

Nouvelle logique comptable des Frais de démantèlement

E- Frais de démantèlement d'une immo. corp.

- Les Frais de démantèlement avant le 24 Mars 2022 n'étaient comptabilisés que lors de leur décaissement, lors du démantèlement proprement dit (sans actualisation). L'engagement de ce paiement était invisible en bilan.
- La NCT 5 de Mars 2022 suit la norme IAS 16 et impose l'immobilisation des FD, leur amortissement tout le long de la période de l'obligation de démantèlement, et la provision au passif du bilan.
- Pour appliquer les directives de la NCT 5, il faut 4 conditions cumulées :
 - Il faut que ces frais **ne soient pas rattachés** à une immo produisant des **stock**
 - Il faut que l'obligation de démanteler **existe** (juridique ou implicite)
 - Il faut que la valeur des FD soit **fiablement déterminée**
 - Il faut que la sortie de ressources, pour démanteler, soit **probable**
- Il faut donc actualiser le montant des FD et le comptabiliser en sous-cpte de l'immo, et provisionner au cpte 152 au même montant actualisé.
- Le solde en immo va **diminuer** par l'amortissement au rythme de l'utilisation de l'immo à démanteler, alors que le solde en provision va **augmenter** des charges financières émanant de la désactualisation (détricotage) année par année des FD sur la durée de l'obligation.
- À l'**extinction** de l'obligation, la provision sera **soldée par le paiement des FD** et le compte immobilisé FD va être **décomptabilisé par son propre amortissement**.

Comptabilisation des Frais de Démantèlement

© FENDRI Souhir Octobre 2024

COMPTABILISATION DES FRAIS DE DEMANTELEMENT (FD)

Application C - Chap 1: (inspiré de l'exemple 02.16 donné au livre de Zarrouk R cours 1 (2007) page 114)

Une entreprise ABC a acquis et installé le 02/01/N une chaîne de production dans son usine pour un coût total de 1 000 000 dt (paiement par chèque bancaire) avec l'obligation de démanteler toute l'installation dans 20 ans pour un coût de 10 000 dt, que ABC engagerait à la fin de la 20ème année. Cette chaîne de production est amortissable en linéaire simple et sa durée d'utilité est estimée à 20 ans.

TAF : Présenter le traitement comptable en N sachant que la valeur résiduelle de la chaîne de production est supposée être négligeable et le taux d'actualisation en vigueur est supposé de 5 %.

FD : Exemple numérique (Application C)

- Pour calculer les FD à immobiliser, il faut actualiser leur montant redevable sur la durée de l'obligation de démanteler.
- Pour calculer la charge financière de chaque année, due suite à l'immobilisation des FD, il serait faux de diviser la différence (10 000 - 3 768,895) = 6 231,105 dt sur 20 ans car chaque intérêt est calculé sur la somme restante due de l'emprunt (il faut actualiser les FD chaque année à part).

Chaîne de prod	
22301	
Début N	1 000 000

FD-Chaîne de prod	
223011	
Début N	3 769

DAP Chg Ord	
681	
fin N	50 000
fin N	188
Soldé en N	
fin N+1	50 000
fin N+1	188
Soldé en N+1	

Amort Chaîne Prod	
282301	
fin N	50 000
fin N+1	50 000
	...
	...
	50 000
Solde = Cumul Amorts	

Amort FD	
282304	
fin N	188
fin N+1	188
	...
	...
N+19	188
Solde = Cumul Amorts	

Prov pr risk & chrg	
152	
Début N	3 769
fin N	188
fin N+1	198
	...
	207 ...
Fin N+19	476
Solde fin N+19 = FD total à payer 10 000	

65	
Fin N	188
Soldé en N	
Fin N+1	198
Soldé en N+1	
Fin N+19	476
Soldé en N+19	

FD : Exemple numérique (Application C)

Exemple numérique : FD 10 000 sur 20 ans

	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7	N+8	N+9	N+10	
Principal	3 768,895	3 957,340	4 155,207	4 362,967	4 581,115	4 810,171	5 050,680	5 303,214	5 568,374	5 846,793	6 139,133	
Années rest	20	19	18	17	16	15	14	13	12	11	10	chaque 31/12
Calculs	$10\text{mdt}/1,05^{20}$	$10/1,05^{19}$	$10/1,05^{18}$	$10/1,05^{17}$	$10/1,05^{16}$	$10/1,05^{15}$	$10/1,05^{14}$	$10/1,05^{13}$	$10/1,05^{12}$	$10/1,05^{11}$	$10/1,05^{10}$	
Charg fin	188,445	197,867	207,760	218,148	229,056	240,509	252,534	265,161	278,419	292,340	306,957	65 au débit
Calculs	$= 3768 \times 5\%$	$= 3957 \times 5\%$	$= 4155 \times 5\%$	$= 4362 \times 5\%$	$= 4581 \times 5\%$	$= 4810 \times 5\%$	$= 5050 \times 5\%$	$= 5303 \times 5\%$	$= 5568 \times 5\%$	$= 5846 \times 5\%$	$= 6139 \times 5\%$	152 au crd
Amort FD	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	681 au débit
Calculs	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	$= 3768 / 20$	2823011 crd

	N+11	N+12	N+13	N+14	N+15	N+16	N+17	N+18	N+19	N+20	N+21
Principal	6 446,089	6 768,394	7 106,813	7 462,154	7 835,262	8 227,025	8 638,376	9 070,295	9 523,810	10 000,000	
Années rest	9	8	7	6	5	4	3	2	1	0	
Charg fin	322,304	338,420	355,341	373,108	391,763	411,351	431,919	453,515	476,190	0,000	
Amort FD	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	188,445	0,000	

Somme de tous les intérêts = 6 231,105

Somme des amortissement des FD immobilisés = 3 768,895

10 000,000

solde du cpte Prov à la fin des 20 ans
 juste avant de démanteler le bien.

ici on n'actualise pas
 on ne désactualise pas
 l'obligation va être payée
 honorée, éteinte



Chap I

« Immobilisations Corporelles »

Plan du Chapitre I

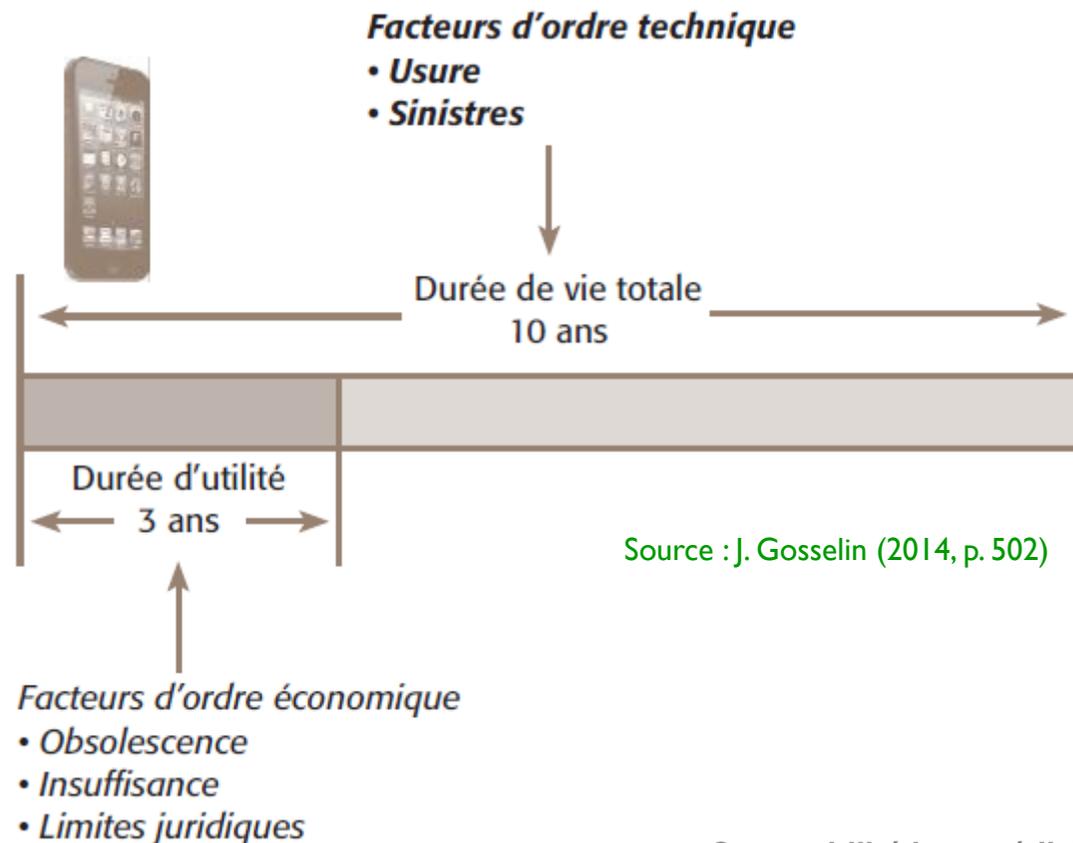
Section A : Champs d'application de la NCT 5	_____	■
B : Reconnaissance d'une immo. corp.	_____	■
C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit)	_____	■ ■
D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA	_____	■
E : Frais de démantèlement d'une immo. corp.	_____	■
F : Amortissement d'une I.C. (modes d'amort)	_____	■
G : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence »	_____	□
H : Modèle de « Réévaluation » à la Juste Valeur		
H-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval	_____	□ □
H-2 : 1 ^{ère} Re-estimation	_____	□
H-3 : 2 ^{ème} et n ^{ième} Re-estimation	_____	□
H-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés	_____	□
I : Réestimations des : DU, VRésid, FD, VRécup...	_____	□ □
J : Décomptabilisation d'une immo. corp.	_____	□
K : Cas Particuliers d'immo. corp.	_____	□ □

Amortissement

Facteurs limitant la D.U.

- § 44 - NCT 5 : expose les faits qui mènent à l'amortissement, ce qui aide à les différencier des faits provoquant les pertes de valeur. (§57 – NCT 5)

E- Amortissements d'une immo. corp.



Amortissement

- § 54 – NCT 5 : Obligation d'examiner le mode d'amortissement et le comparer périodiquement au réel rythme d'utilisation du bien corporel.

E- Amortissements d'une immo. corp.

IMMOBILISATIONS CORPORELLES					
à l'acquisition	Modes d'amortissement en comptabilité				
	Linéaire Simple	intégral	Linéaire Accéléré	Variable	Dégressif
Durée d'utilité N	N	quelle que soit la DU	N	N	N
Taux d'amortissement	1/N	100%	Coût x (1/N) x 1,5 si l'immo est exploitée par 2 équipe en 24h Coût x (1/N) x 2 si l'immo est exploitée par 3 équipe en 24h	unités produites ou parcourues / nombre total d'unités à produire (estimé à la date d'acquisition)	Taux...
Annuité d'amort (MA = Mt Amortissable)	MA / N	MA =< 500dt (fiscal)	Coût x (1/N) x 1,5 Coût x (1/N) x 2	Coût x (unités produites ou parcourues/nombre total d'unités)	VCN x Taux
Point de départ du calcul de l'amortissement	Date de mise en service	Date de mise en service	Date de mise en service	Date de mise en service	Date d'acquisition
Prorata temporis	OUI	NON	OUI	NON	OUI
Accepté par l'administration fiscale en 2022 ? O / N	OUI	OUI	NON	OUI	NON

Exemples : Amort linéaire simple et Amort linéaire accéléré

E- Amortissements d'une immo. corp.

© FENDRI Souhir

	= MA / DU * prorata	Linéaire simple	31/12/N	31/12/N+1	31/12/N+2	31/12/N+3	31/12/N+4	31/12/N+5	
Vo	50 000	Coût	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	
DU	5	Amort	7 200	9 600	9 600	9 600	9 600	2 400	= MA / DU * prorata
VR	2 000	Cumul Amort	7 200	16 800	26 400	36 000	45 600	48 000	
D.Acquis.	1/04/N	VCN	42 800	33 200	23 600	14 000	4 400	2 000	
M.A.	48 000								
		Linéaire accéléré 2 équipes (x1,5)	31/12/N	31/12/N+1	31/12/N+2	31/12/N+3	31/12/N+4	31/12/N+5	
Vo	50 000	Coût	50 000	50 000	50 000	50 000			
DU	5	Amort	10 800	14 400	14 400	8 400			= (MA / DU * prorata) x 1,5
VR	2 000	Cumul Amort	10 800	25 200	39 600	48 000			
D.Acquis.	1/04/N	VCN	39 200	24 800	10 400	2 000			
M.A.	48 000								
		Linéaire accéléré 3 équipes (x2)	31/12/N	31/12/N+1	31/12/N+2	31/12/N+3	31/12/N+4	31/12/N+5	
Vo	50 000	Coût	50 000	50 000	50 000				
DU	5	Amort	14 400	19 200	14 400				= (MA / DU * prorata) x 2
VR	2 000	Cumul Amort	14 400	33 600	48 000				
D.Acquis.	1/04/N	VCN	35 600	16 400	2 000				
M.A.	48 000								

Exemples : Amort variable et Amort dégressif

E- Amortissements d'une immo. corp.

© FENDRI Souhir

		Variable	31/12/N	31/12/N+1	31/12/N+2	31/12/N+3	31/12/N+4	31/12/N+5	
Vo	50 000 dt	Coût	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	
DU	100 000 unités	Production	5 000	15 000	25 000	22 000	18 000	15 000	
VR	2 000 dt	Amort	2 400	7 200	12 000	10 560	8 640	7 200	= MA x (Prod _i / DU _{en unités})
D.Acquis.	1/04/N	Cumul Amort	2 400	9 600	21 600	32 160	40 800	48 000	
M.A.	selon product.	VCN	47 600	40 400	28 400	17 840	9 200	2 000	

		Dégressif	31/12/N	31/12/N+1	31/12/N+2	31/12/N+3	31/12/N+4	31/12/N+5	
Vo	50 000	Coût	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	
DU	5	Amort	12 600	12 390	8 054	5 235	3 403	6 319	= VCN / DU * prorata
VR	2 000	Cumul Amort	12 600	24 990	33 044	38 278	41 681	48 000	
D.Acquis.	1/04/N	VCN	37 400	25 010	16 957	11 722	8 319	2 000	
M.A.	48 000								
Indice	1,75	SI (3 <= DU < 5) alors indice = 1,25 - SI (5 <= DU <= 6) alors indice = 1,25 - Si 6 < DU alors indice = 2,25.							



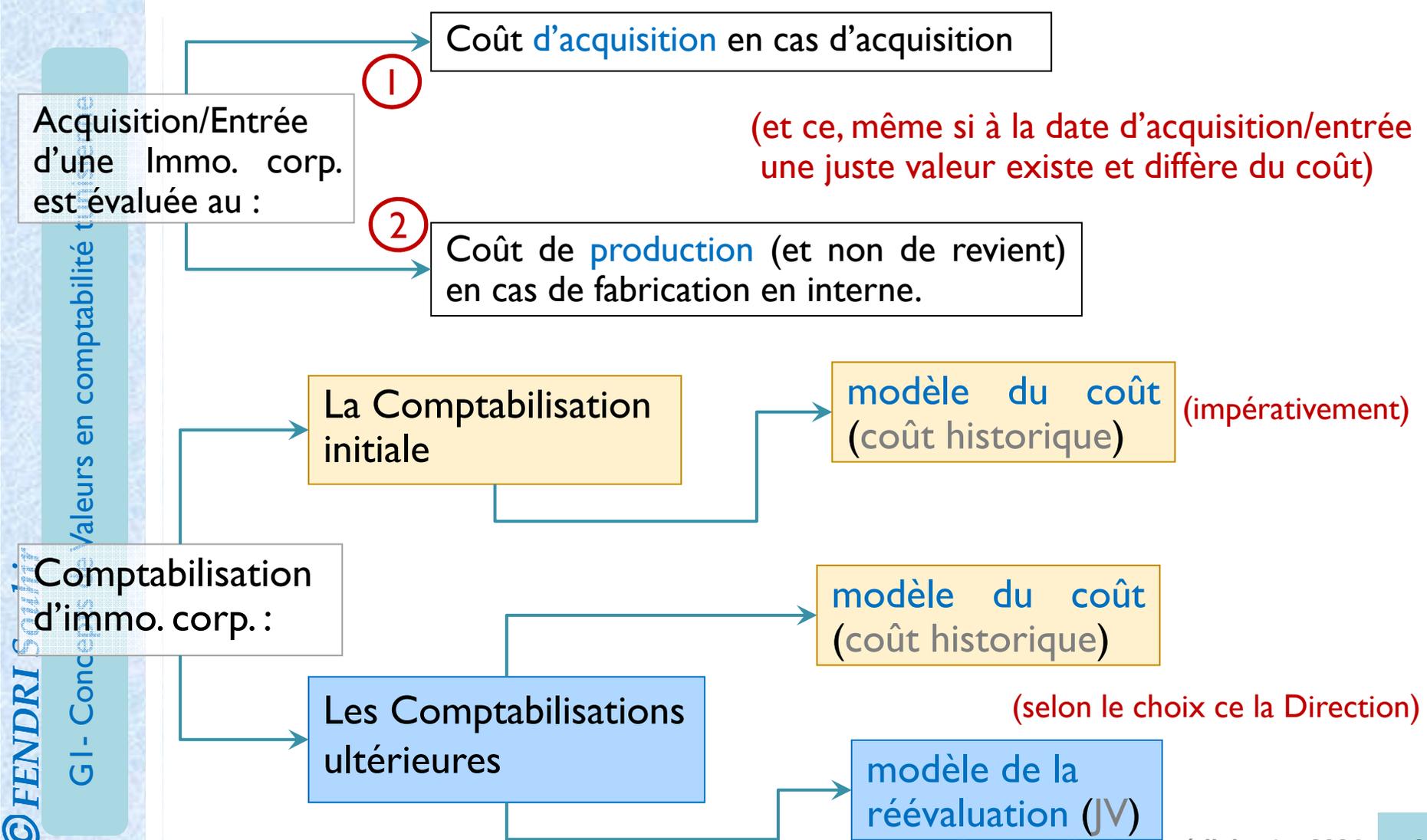
Chap I

« Immobilisations Corporelles »

Plan du Chapitre I

- Section A : Champs d'application de la NCT 5 _____
- B : Reconnaissance d'une immo. corp. _____
- C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit) _____
- D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA _____
- E : Frais de démantèlement d'une immo. corp. _____
- F : Amortissement d'une I.C. & chgmt de modes d'amort _____
- G : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence »** _____
- H : Modèle de « Réévaluation » à la Juste Valeur
- H-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval _____
- H-2 : 1^{ère} Re-estimation _____
- H-3 : 2^{ème} et n^{ième} Re-estimation _____
- H-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés _____
- I : Réestimations des : DU, VRésid, FD, VRécup... _____
- J : Décomptabilisation d'une immo. corp. _____
- K : Cas Particuliers d'immo. corp. _____

Modèle du Coût / Modèle de la Réévaluation



Nouveautés de la NCT 5

Remarquez que : Le modèle de réévaluation (JV) (*new*) n'est adopté que pour les Imo corp.

N° Compt	Libellé compte
1210	Résultats reportés
1445	Ecart de réévaluation
150	Prov pour risques & charges
1520	Prov charge à rép/+sieurs exerc
16850	Crédit fournisseur d'immo
4040	FRS d'immobilisations
6360	Chg net/cession imo, autr perte
637	Réduction de valeur / Perte de Valeur
650	Charges financières
6810	DAP Chg Ord
737	Reprise / perte de valeur
7390	Quotpart Subv Invest inscrit Rt
7810	Reprise/Amort & Prov(Ord)
78150	Reprise/Prov Risk & Chg d'Explt

Modèle de coût :

- La Direction choisit l'un des 2 modèles et l'applique par **catégorie entière** et peut **recharger** de choix.
- Les immo. corp. peuvent continuer à être gérées comptablement par le modèle du coût :
 - qui n'accepte pas les hausses de valeurs, (→ non cpt^{sées})
 - et qui imputent les baisses **réversibles** en cpte « Provisions », (292..)
 - & celles **irréversibles** en cpte « Perte de valeur » (637)

➤ Les réestimations ici se comparent vis-à-vis de la **valeur récupérable**.

➤ Lorsque le modèle de réévaluation (JV) est choisi, on n'y utilise plus le compte de provision (29) (sauf en un rare cas selon IAS 16)

GI- Concepts de « Valeur » en Système Comptable Tunisien

- Extrait du Cadre Conceptuel :

La mesure des éléments des états financiers :

Il existe plusieurs bases pour déterminer la valeur à laquelle les éléments seront rapportés dans les états financiers.

- i.** Le coût historique : Le montant de liquidité versé ou reçu pour acquérir un élément,
- ii.** Le coût de remplacement : .. Le montant qui serait nécessaire aujourd'hui pour acquérir un élément,
- iii.** Valeur de réalisation : Le montant correspondant au prix qui pourrait être tiré de la **cession** d'un élément,
- iv.** Valeur actualisée : La valeur **actualisée** des rentrées de fonds **futurs** que procurera vraisemblablement un élément.

Le coût historique demeure la base de mesure la plus communément utilisée pour préparer les états financiers. **Il est habituellement combiné** avec d'autres bases de mesure.

Cet extrait n'inclut pas le concept de JV. (loi 96-112 précède la NCT 5 – 03/2022)

NCT 5, §7 : Définition de la Valeur récupérable

IAS 16 (NCT 5, § 58) : Valeur récupérable = Sup(Juste Valeur(nette); Valeur Actualisée)

« Valeur Actualisée des CFF » \approx proche du concept de « Valeur d'Utilité »

GI- Concepts de « Valeur » NCT / IAS-IFRS

NCT 5 versus IAS 16 + IAS 36 + IFRS 13 :

Les procédés de mesure (valorisation) retenus par la NCT 5 sont deux :

- La **valeur d'utilité** (useful value of the asset, القيمة الإستعمالية للأصل)
- et La **juste valeur**, nette des coûts de cession (fair value, القيمة العادلة).

D'ailleurs la **valeur récupérable** (Recoverable amount القيمة القابلة للإسترداد) de cet actif n'est que la supérieure des deux valeurs citées ci-dessus :

Valeur récupérable = SUP (valeur d'utilité, juste valeur nette des coûts de cession)

La valeur récupérable d'un actif correspond au montant le plus élevé entre sa juste valeur diminuée des coûts de la cession et sa valeur d'utilité, elle-même définie comme la valeur actualisée attendue de l'utilisation de l'actif.

→ Qu'elle adopte le modèle du Coût ou le modèle de la réévaluation pour ses immo. Corp. la Direction de toute entreprise tunisienne, **doit estimer à chaque évènement / rythme de réévaluation** la valeur récupérable de chacun de ses biens corporels, puis **procéder par ramener les valeurs comptables aux valeurs récupérables** par écritures comptables adéquates à l'inventaire.

Valeur Récupérable (NCT 5) en modèle de coût

Valeur récupérable :

- Valeur Actualisée des Cash Flow Futurs (VACFF – NCT 5 § 58) (\approx Valeur d'utilité IAS 36) utilisée en modèle du coût, elle est ainsi issue d'une estimation par la Direction de l'entreprise (ex : business plan, budget...).
- Juste Valeur : issue d'une estimation par marché / expert... (nette des coûts de cession), utilisée en modèle de réévaluation.

$$\text{Valeur actualisée des cash flow futurs (NCT 5 § 58)} = \left[\frac{\text{CF an}_1}{(1+i\%)^1} + \frac{\text{CF an}_2}{(1+i\%)^2} + \frac{\text{CF an}_3}{(1+i\%)^3} + \dots + \frac{\text{CF an}_n}{(1+i\%)^n} + \frac{\text{V Résid}}{(1+i\%)^n} \right] = \boxed{\text{XXX}} \text{ dt}$$

appelons la V.A.C.F.F. (appelée en normes IAS/IFRS "Valeur d'utilité")

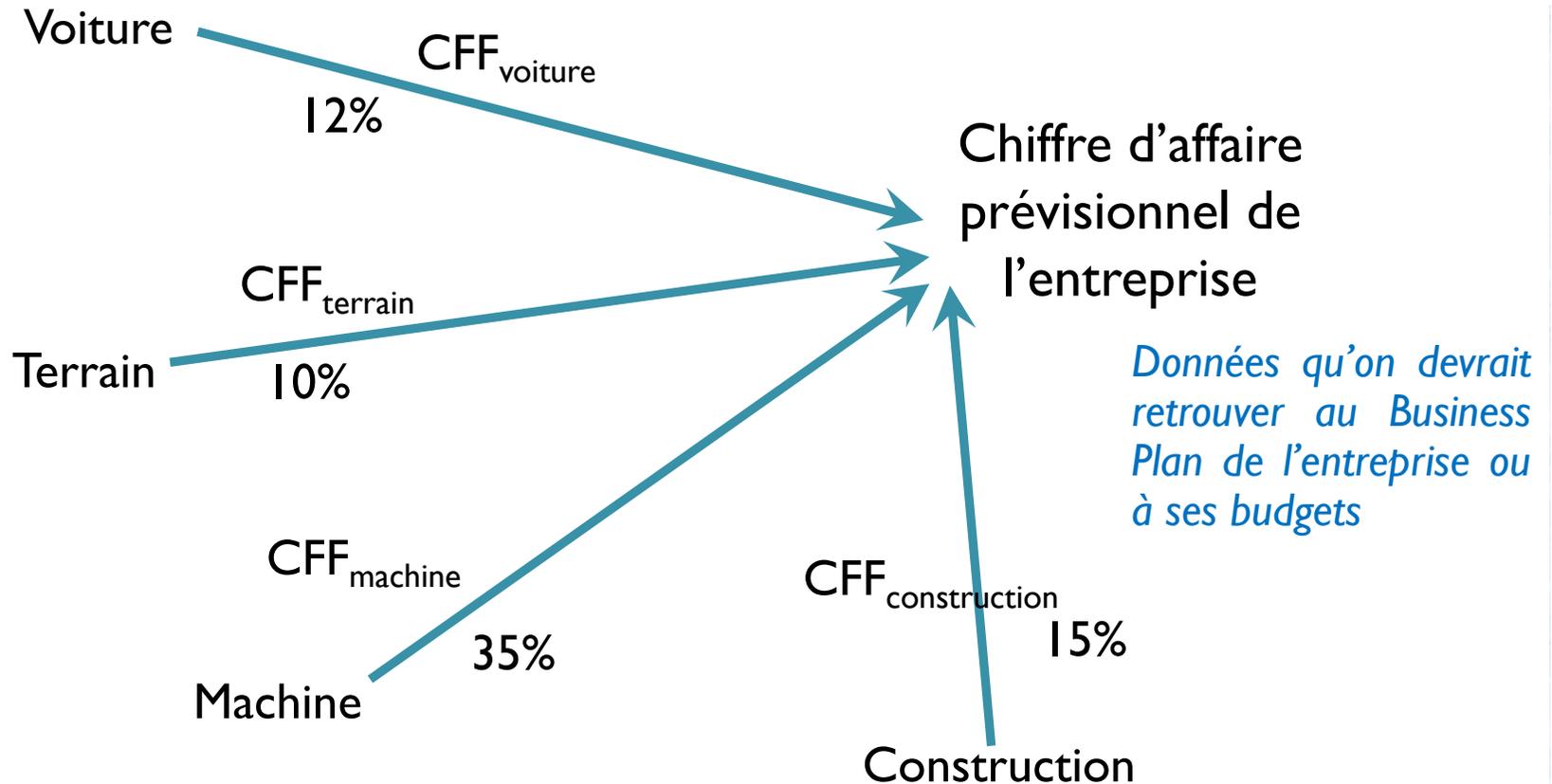
Exemple illustratif :

Moto Bécane, achetée le 02/01/2024, DU = 5 ans. Au 03/01/2024 (J+1), estimation de la valeur VACFF de la moto :

$$\text{V.A.C.F.F.}_{03/01/2024} \text{ de la Moto Bécane} = \left[\frac{300}{(1+10\%)^1} + \frac{400}{(1+10\%)^2} + \frac{480}{(1+10\%)^3} + \frac{370}{(1+10\%)^4} + \frac{330}{(1+10\%)^5} + \frac{2\,500}{(1+10\%)^5} \right] = \boxed{2\,973,859} \text{ dt}$$

- En modèle du Coût et **lorsqu'il est difficile de calculer la VACFF**, on peut la remplacer par la Juste Valeur JV

Contributions des immobilisations corporelles par leurs cash flow futurs au chiffre d'affaire global prévisionnel de l'entreprise



Gérer les pertes de valeurs et les hausses de valeurs aux 2 modèles

Modèle du coût :

- Les tests de réduction de valeur doivent se réaliser à chaque événement qui pousse à croire qu'il y aurait une perte de valeur, sinon si un indice pris en considération vient à se réduire
- Les réaliser selon quels indices ? ... **sujet à interprétation fiscale/comptable**
- NCT 5 §58 : Ces tests de valeur essayent d'identifier la valeur récupérable du bien, en cas de difficulté à estimer les CFF, et malgré l'adoption du modèle de coût, la Juste Valeur peut constituer une mesure de Val récupérable.

Modèle de la rééval :

- Les réévaluations se passent au rythme décidé par la Direction
 Ex : rythme chaque 3 ans à partir de N → en N pas de rééval, en N+1 pas de rééval, en N+2 rééval
- Mais les tests de réductions de valeurs doivent se réaliser à chaque événement donnant à croire qu'il y aurait une PV, malgré le rythme de rééval (donc les tests de réduction de valeur peuvent se conduire en cours des 3 ans entre 2 réévaluations).

Gérer les pertes et hausses de valeur aux 2 modèles

L'habituel en modèle de coût c'est d'utiliser la technique de calcul de la V récupérable par la VACFF (on n'a pas le droit presque d'utiliser la JV pour trouver la V Récup du bien)

L'exceptionnel au modèle du coût : au cas où il est difficile de calculer la VACFF : on peut calculer la V Récupérable grâce à la JV (marché, expert)

En modèle de réévaluation, et entre 2 réévaluations, la Direction a le droit de réaliser des tests de réduction de valeur si jamais elle pressent l'existence de PV.

En modèle de réévaluation : l'habituel est d'utiliser la JV pour réévaluer un bien (calculer sa V Récup)

L'exceptionnel en modèle de réévaluation : c'est d'utiliser la VACFF pour retrouver la V Récup , en cas d'absence de données sur sa JV.

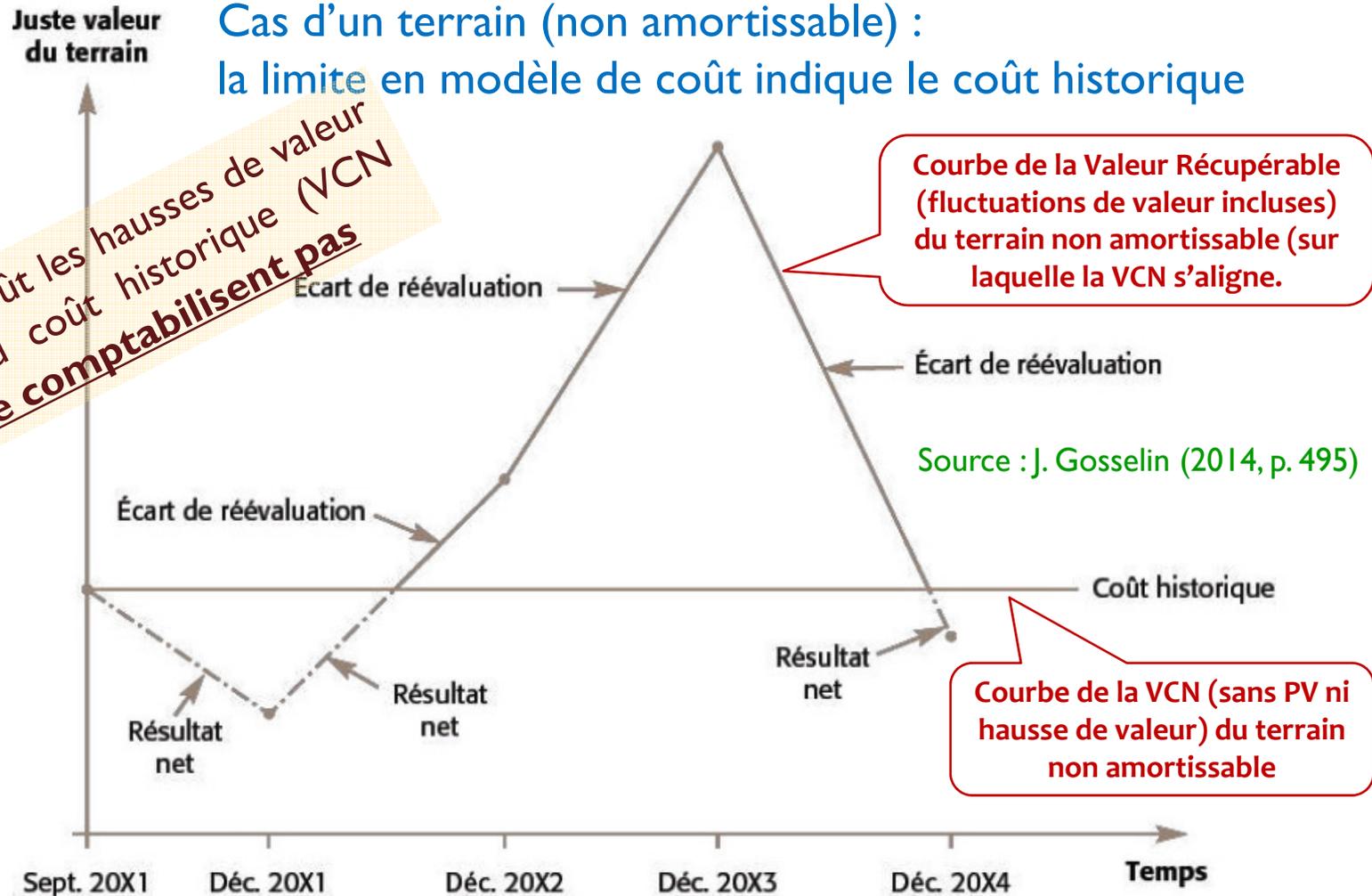
Jugement par la Direction de la réversibilité de la perte de valeur aux 2 modèles

- Un gain latent [(attendant) = non encore réalisé / non encore certain] **ne se comptabilise pas** en modèle du coût
- Alors que les pertes possibles latentes probables **doivent** être comptabilisées
 - si la perte probable est jugée par la Direction : réversible : on la comptabilise en provision (le cpte d'actif ne se mouvemente pas) mais les amortissements ultérieurs suivront cette réestimation
 - Si la perte est jugée par la Direction irréversible (presque certaine) on la comptabilise en Perte (cpte 637 « Pertes de valeur »)
- En mod de rééval : les pertes possibles (réversibles ou pas) **doivent être** comptabilisés (les baisses de val en cpte 637, et les hausses de valeur en cpte « Ecart de réévaluation » classe I), provisionner une immo corp n'a plus de sens en modèle de réévaluation.

Exemple d'évolution de la Valeur Récupérable d'une I.C. en modèle de coût

Cas d'un terrain (non amortissable) :
 la limite en modèle de coût indique le coût historique

En mode de coût les hausses de valeur par rapport au coût historique (VCN sans PV) **ne se comptabilisent pas**



La courbe du coût historique (VCN sans perte de valeur) de livre de Josseline Gosselin 2014 est en fait décroissante pour un bien amortissable... ici elle se présente constante en cas d'un bien non amortissable.

Modèle du Coût : 1^{ère} réestimation

- La courbe de la VCN sans perte constitue une limite pour le modèle du coût et constitue un repère pour le modèle de réévaluation :

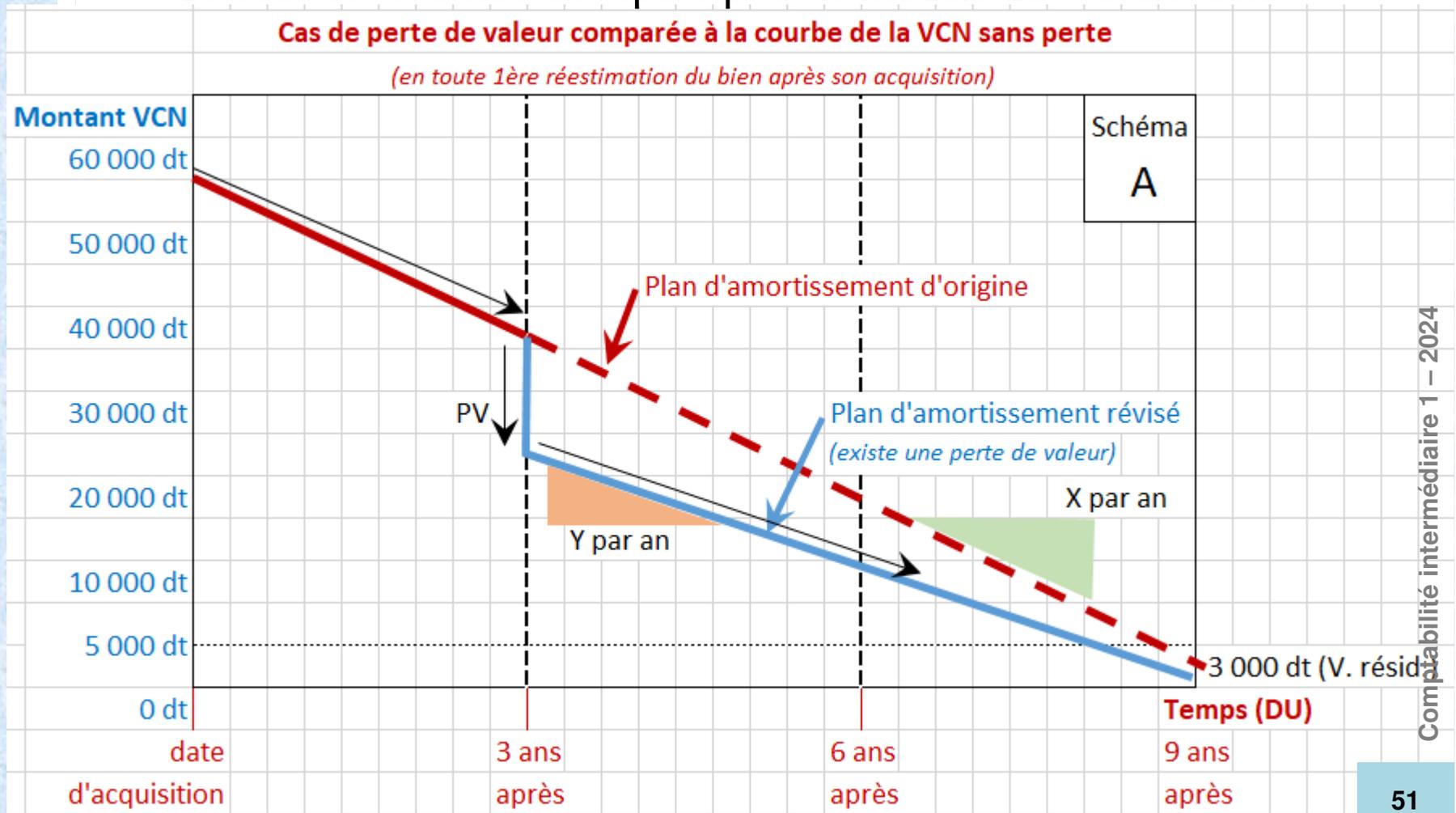


Schéma de comptabilisation

Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation

- Comptabilisation ultérieure = ex : 1^{ère} réestimation à la hausse

G2- Comptabilisations de la 1^{ère} réestimation

REEVALUATION	
Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation	
après 1 ou +sieurs années de l'acquisition Ex : HAUSSE	
JV = 200 mdt ----- Valeur d'origine = 150 mdt	
VCN du terrain = son Coût (pas d'amortissement sauf exception §47 NCT5 ex : Carrières). On compare toujours JV par rapport à la VCN.	
JV 200 000 > VCN 150 000 il s'agit donc d'une hausse de 50 000dt	
Selon le § 108 NCT5 , il s'agit de changement de méthode <u>mais</u> avec application <u>prospective</u> (exception : non rétroactive) car en Tunisie le changement de méthode cpt s'applique rétroactivement NCT 11.	
Fin N+x	
221... Terrain Sousse	50 000
	1445 Ecart de Rééval. 50 000
pièce justificative : ex : PV de l'expert foncier	

- Tous les terrains de la firme, en plus de celui de Sousse, doivent être estimés à leur JV à cette date d'inventaire (rééval la catégorie).
- Les réévaluations se font généralement à la date d'inventaire, en moyenne chaque 2-3 ans (sauf prix très fluctuants → chaque an).
- Les Rééval en cours d'années sont possibles, il faut juste comptabiliser l'amort. Complém. à la date de rééval puis réévaluer.

COÛT	
2 Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation	
après 1 ou +sieurs années de l'acquisition Ex : HAUSSE	
JV = 200 mdt ----- Valeur d'origine = 150 mdt	
VCN du terrain = son Coût (pas d'amortissement sauf exception §47 NCT5 ex : Carrières). On compare toujours JV par rapport à la VCN.	
JV 200 000 > VCN 150 000 il s'agit donc d'une hausse de 50 000dt	
Selon le modèle du Coût (§ 29 & 67 NCT 5) et le principe de prudence on ne comptabilise les hausses de valeur que lors de leur réalisation (ex : cession).	
Fin N+x	
HAUSSE À NE PAS COMPTABILISER	

- Chacun des terrains de la firme reste évalué à son propre coût (historique)
- Les réestimations à la baisse n'ont pas l'obligation d'être régulières ni pour toute une catégorie.
- Les provisions ou pertes de valeur sont (en principe) à comptabiliser à l'inventaire ou à la date de sortie de l'actif

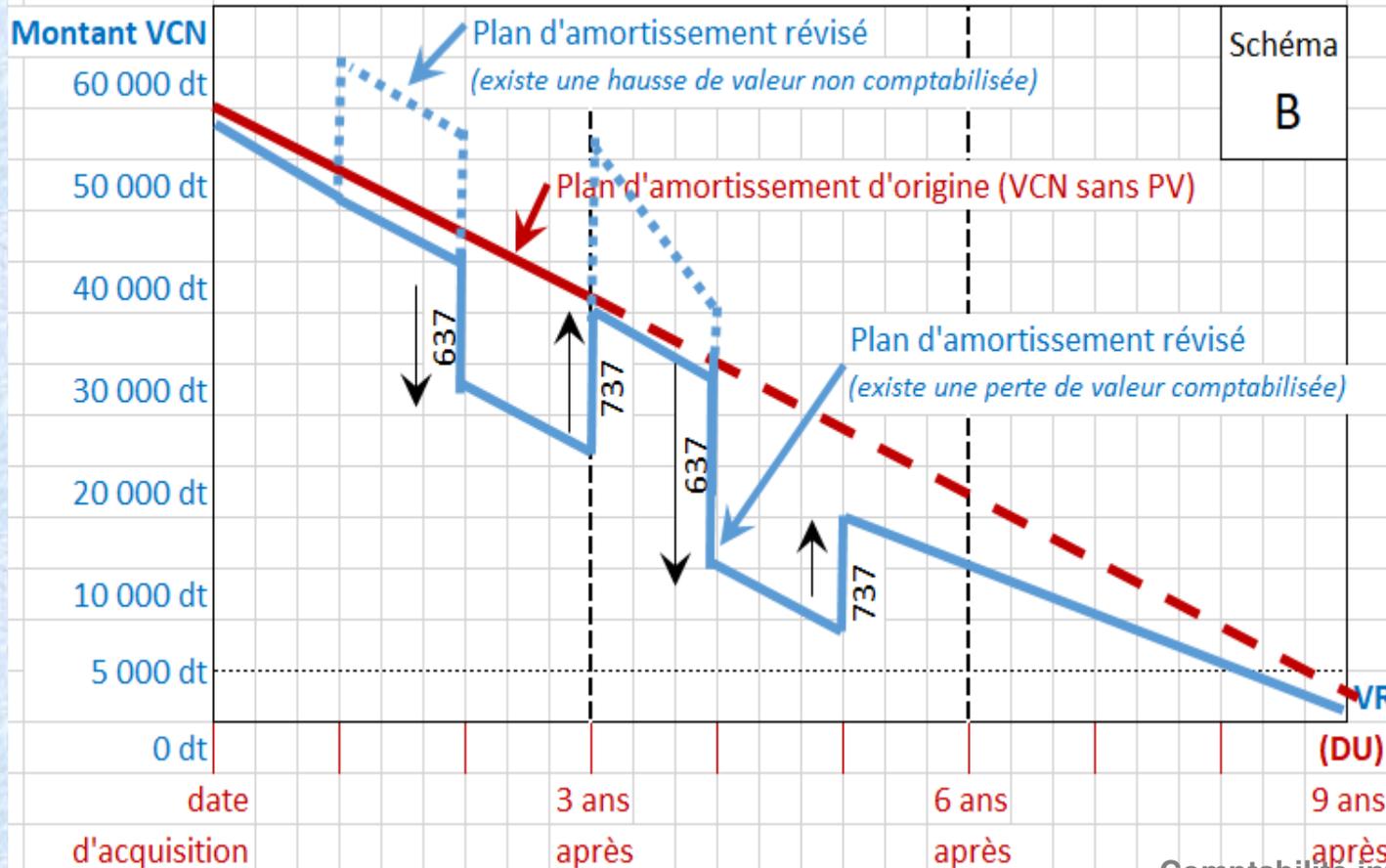
Modèle du Coût : 2^{ème} et n^{èmes} réestimations

- La courbe de la VCN sans perte constitue une limite pour le modèle du coût et constitue un repère pour le modèle de réévaluation :

Cas de réestimations à la hausse et à la baisse en modèle de coût

(en 1^{ère} réestimation & n^{ième} du bien après son acquisition)

En cet exemple :



- Réestimation chaque année
- Courbe inclinée par l'amort.
- Les hausses par rapport à la VCN sans perte ne se comptabilisent pas
- La pente de l'amortissement change à chaque réestimation
- Seules les PV ne dépassant pas la "VCN sans perte" se comptabilisent et ne dépassant pas la valeur récupérable du bien
- à la 5^{ème} réestimation on n'a repris qu'à la limite de la valeur récup. qui s'avère inférieure à la VCN sans perte.

Schéma de comptabilisation

Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation

• Comptabilisation ultérieure

= ex : 1^{ère} réestimation à la baisse

REEVALUATION	
La Valeur récupérable est retrouvée grâce à la JV	
Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation	
après 1 ou +sieurs années de l'acquisition Ex : BAISSSE	
V Récup = JV = 120 mdt ----- Valeur d'origine = 150 mdt	
VCN du terrain = son Coût (pas d'amortissement sauf exception §47 NCT5 ex : Carrières). On compare toujours V Récup / VCN.	
JV = 120 mdt < VCN 150 000 : il s'agit donc d'une baisse de 30 000 dt.	
Selon le §108 NCT5 , il s'agit de changement de méthode mais avec application prospective (exception : non rétroactive) car en Tunisie le changement de méthode cpt s'applique	
Fin N+x	
637 Pertes de Valeur	30 000
221... Terrain Sousse	30 000
pièce justificative : Procès Verbal / Rapport de l'expert foncier	

- 1- Lorsque la baisse est réversible, le cpte Provision n'est plus utilisé en modèle de réévaluation. On réduit l'actif contre Perte de Val
- 2- Les réévaluations se font généralement à la date d'inventaire, en moyenne chaque 2-3 ans (sauf prix très fluctuants chaque an)
- 3- Les rééval en cours d'année sont possibles, il faut juste comptabiliser l'amort. Complém. à la date de rééval puis réévaluer.

COÛT	
La Valeur récupérable est retrouvée grâce à la VACFF	
3 Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation	
après 1 ou +sieurs années de l'acquisition Ex : BAISSSE	
V Récup = VACFF = 120 mdt ----- Valeur d'origine = 150 mdt	
VCN du terrain = son Coût (pas d'amortissement sauf exception §47 NCT5 ex : Carrières). On compare toujours V Récup / VCN.	
VRécup = 120 mdt < VCN 150 000 : c'est une baisse de 30 000 dt.	
Selon les §55 et 56 NCT5 , la diminution de la valeur du terrain est comptabilisée immédiatement en charges (perte de valeur) si irréversible ou en provisions (si réversible) et toujours dans la limite de sa VCN sans perte (PV). voir § 29 & 67 NCT5.	
Si baisse Réversible	
Fin N+x	
681 DAP Chg Ordinaires	30 000
291 Provisions pour Terrain	30 000
Si baisse irréversible	
Fin N+x	
637 Petre de Valeur	30 000
221 Terrain Sousse	30 000

Calculs de la réestimation (perte)

$$\text{Coeff} = \frac{V \text{ Récup}}{VCN_{\text{avant réestim}}}$$

$$\text{Coeff} = \frac{1\,400}{2\,000}$$

Baisse V. Récup = 1 400 mdt

	0,7	Avant Réev.	Après Réev.	Différence	
222 Cout		3 000 = 3000 x 0,7	2 100	-900	222
2822 Amorts		-1 000 = -1000 x 0,7	-700	300	2822
637 Pertes Valeur		0		0	
VCN		2 000	1 400	-600	1445/637/737

$$\max \left(\frac{V \text{ Récup}}{\text{Juste Val}} \right) \text{ selon IAS 16}$$

1. On commence par amortir le bien (selon l'ancienne base $(V_0 - VR) / DU$, pour trouver la $VCN_{31/12/N}$ juste avant réestimation
2. Puis on entame la réestimation en comparant $VCN_{31/12/N}$ et $V. \text{ Récupérable}_{31/12/N}$
3. Afin de toujours ramener la VCN à la V Récup en constatant la perte de valeur ou en reprenant l'ancienne perte de valeur, partiellement ou totalement, mais à condition que cette constatation **reste limitée** en modèle du coût :
 - a. soit par la perte de valeur ancienne
 - b. soit par la VCN sans perte.
4. Les chiffres bleus servent l'ajustement, les chiffres verts servent l'écrasement. Les chiffres rouges constituent les soldes des comptes 22 et 28.

Calculs de la réestimation (hausse)

Coeff =	$\frac{V \text{ Récup}}{VCN_{\text{avant réestim}}}$
Coeff =	$\frac{1\ 400}{2\ 000}$

ex : Hausse Ex : V Récup = JV = 7000 mdt au 31/12/N

	coeff : 3,5	Avant Réev.	Solde après Réev.	Différence	Comptes :	
222	Cout	3 000	= 3 000 × 3,5	10 500	7 500	222
2822	Amorts	-1 000	= -1 000 × 3,5	-3 500	-2 500	2822
637	Pertes Valeur					637/737
	VCN	2 000		7 000	5 000	1445/637/737

VCN avant réestim

$\max \left(\frac{V \text{ Récup}}{\text{Juste Val}} \right)$ selon IAS 16

1. On commence par amortir le bien (selon l'ancienne base $(V_0 - VR) / DU$, pour trouver la $VCN_{31/12/N}$ juste avant réestimation
2. Puis on entame la réestimation en comparant $VCN_{31/12/N}$ et $V. \text{ Récupérable}_{31/12/N}$
3. Afin de toujours ramener la VCN à la V Récup en constatant la perte de valeur ou en reprenant l'ancienne perte de valeur, partiellement ou totalement, mais à condition que cette constatation reste limitée en modèle du coût :
 - a. soit par la perte de valeur ancienne
 - b. soit par la VCN sans perte.
4. Les chiffres bleus servent l'ajustement, les chiffres **verts** servent l'écrasement. et les chiffres **rouges** constituent les soldes des comptes 22 et 28 après rééval.

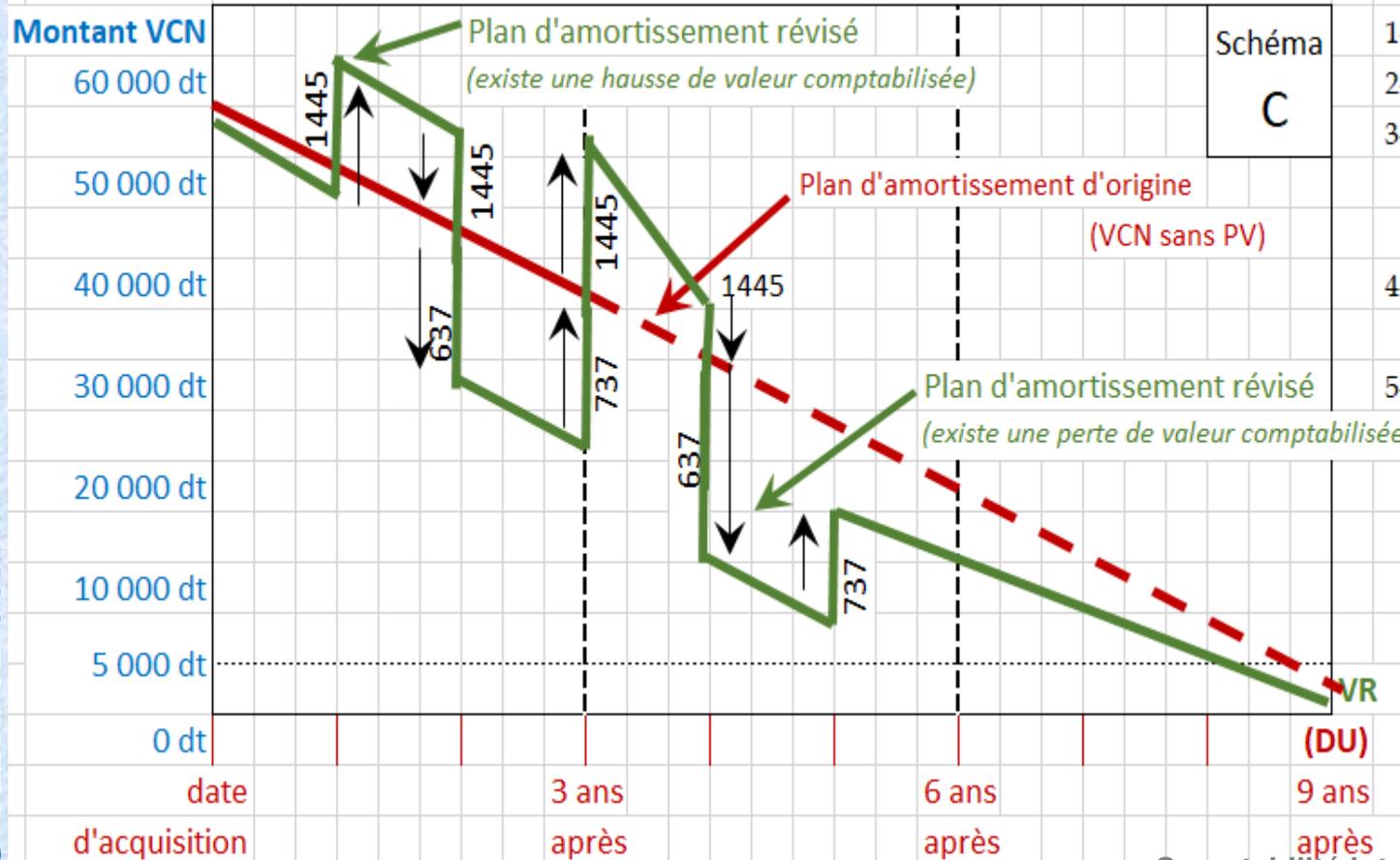
Modèle de Réévaluation : 2^{ème} et n^{èmes} réestimations

- La courbe de la VCN sans perte constitue une limite pour le modèle du coût et constitue un repère pour le modèle de réévaluation :

Cas de réestimations à la hausse et à la baisse en modèle de réévaluation

(en 1^{ère} réestimation & n^{ième} du bien après son acquisition)

En cet exemple :



- Réestimation chaque année
- Courbe inclinée par l'amort.
- Les hausses par rapport à la VCN sans perte se comptabilisent
- La pente de l'amortissement change à chaque réestimation
- La courbe de VCN sans perte constitue le repère pour distinguer dans nos comptes entre les écarts et les PV et les reprises d'écart et les reprises de PV.

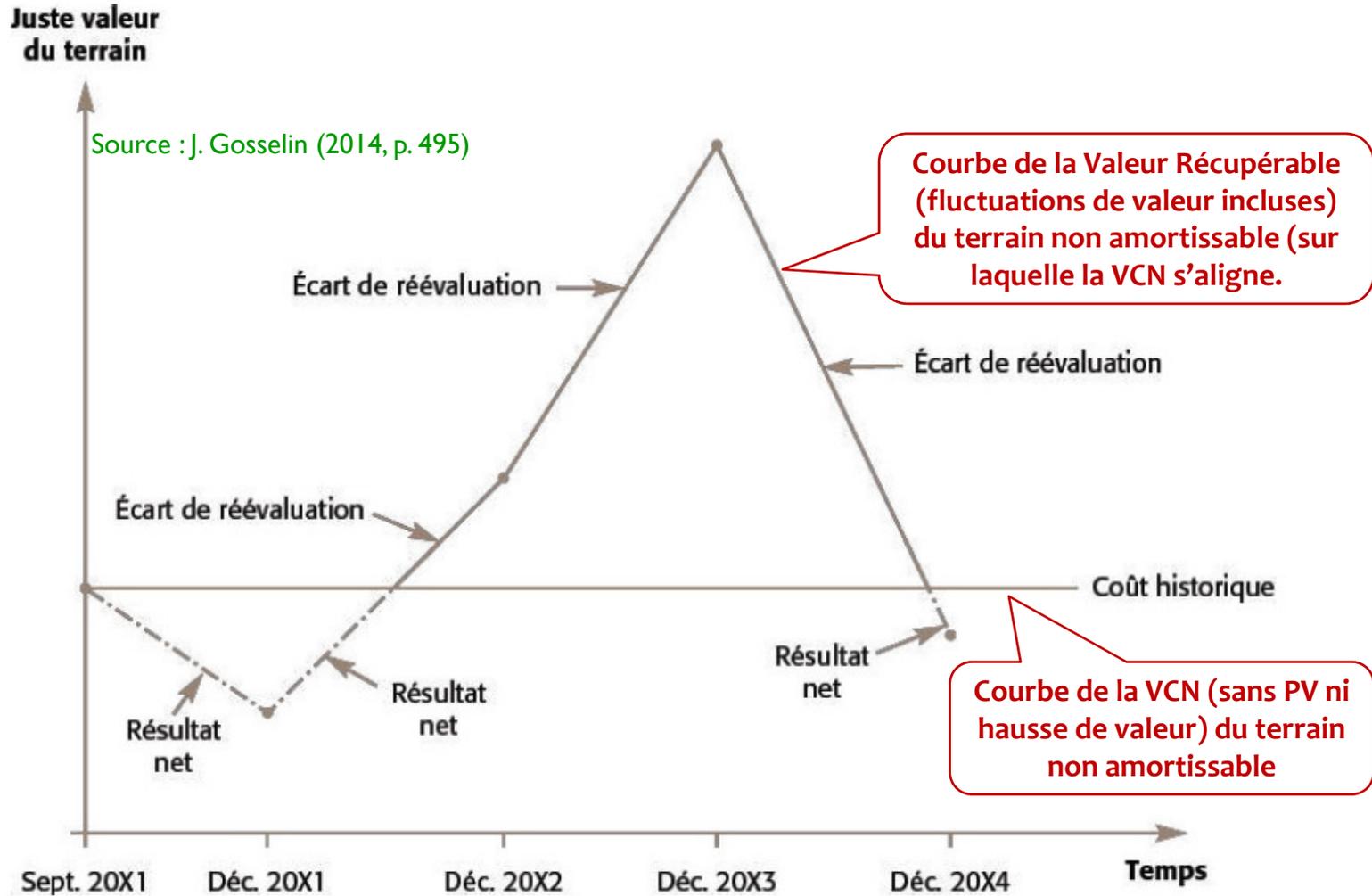
Chap I

« Immobilisations Corporelles »

Plan du Chapitre I

Section A : Champs d'application de la NCT 5	_____	■
B : Reconnaissance d'une immo. corp.	_____	■
C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit)	_____	■ ■
D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA	_____	■
E : Frais de démantèlement d'une immo. corp.	_____	■
F : Amortissement d'une I.C. & chgmt de modes d'amort	_____	■
G : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence »	_____	■
H : Modèle de « Réévaluation » à la Juste Valeur		
H-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval	_____	□ ■
H-2 : 1 ^{ère} Re-estimation	_____	□
H-3 : 2 ^{ème} et n ^{ième} Re-estimation	_____	□
H-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés	_____	□
I : Réestimations des : DU, VRésid, FD, VRécup...	_____	□ □
J : Décomptabilisation d'une immo. corp.	_____	□
K : Cas Particuliers d'immo. corp.	_____	□ □

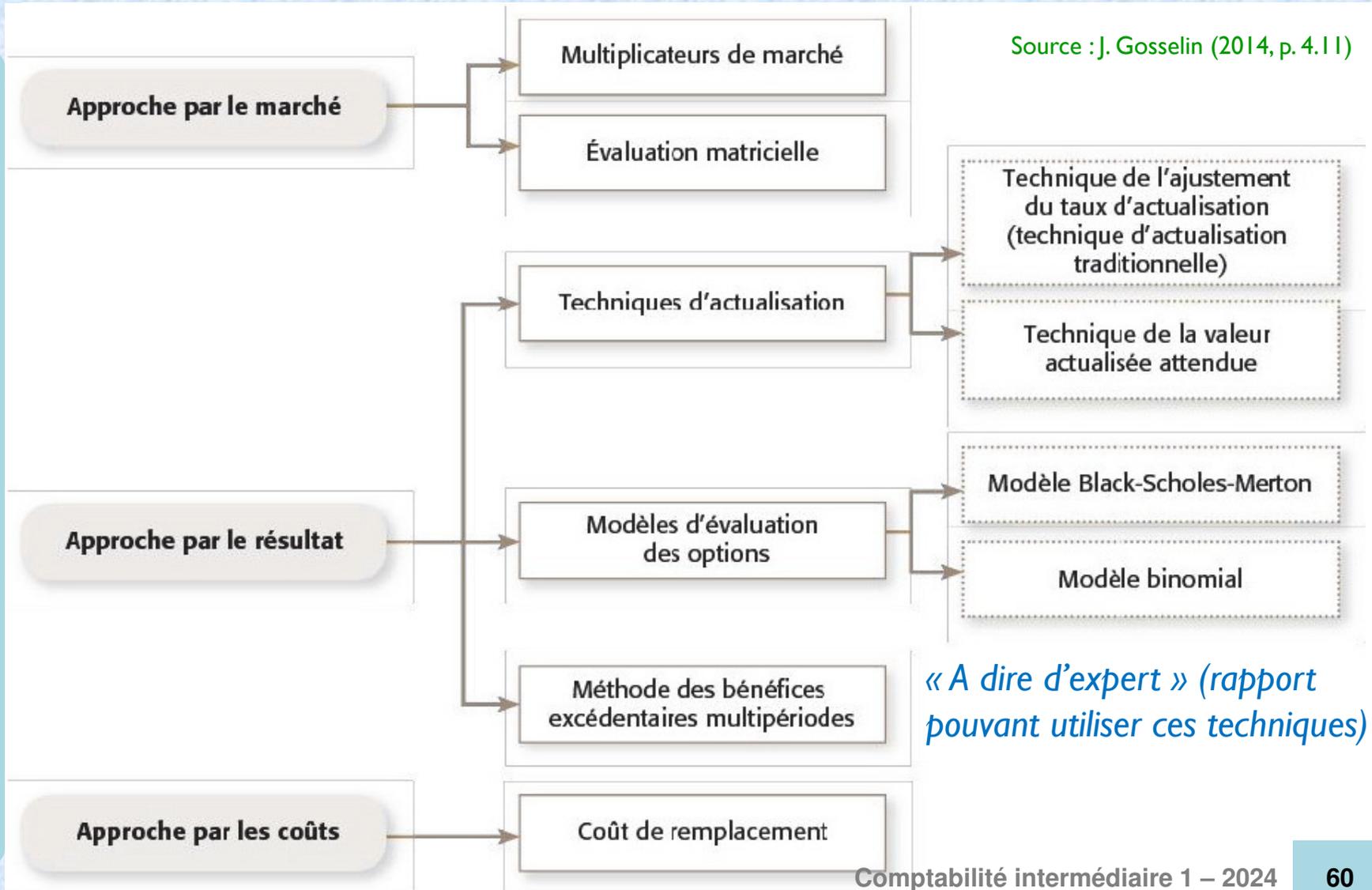
Exemple d'évolution de la JV d'une immo. corp. non amortissable



Techniques d'évaluation de la Juste Valeur

Source : J. Gosselin (2014, p. 4.11)

HI - Concept de la JV et Méthodes de la Réévaluation



« A dire d'expert » (rapport pouvant utiliser ces techniques)

Diverses formules liées à la NCT 5

Durée d'utilité 3 ans c'est différent de **Durée d'utilisation**
Durée de vie 5 ans

Valeur résiduelle = c'est un résidu d'utilité après utilisation par la Direction (à la fin de la durée d'utilité)

VCN = V_0 (coût historique) – cumul des amortissements (Norme 5 ancienne)

(Modèle Coût) **VCN** = Coût – Cumul des amortissements – cumul des pertes de valeur 637
(les hausses de valeur ne doivent pas être comptabilisées)

(Modèle Reeval) **VCN** = Coût – Cumul des amortissements (282...) – cumul des pertes de valeur (637) + les ajustements (Hausses 1445)

Montant Amortissable = X = Valeur d'origine – Valeur résiduelle = $V_0 - VR$

Y = Durée de vie

$MA /$ Durée de vie = annuité d'amortissement

Montant Amortissable = Coût - VR (année d'acquisition)

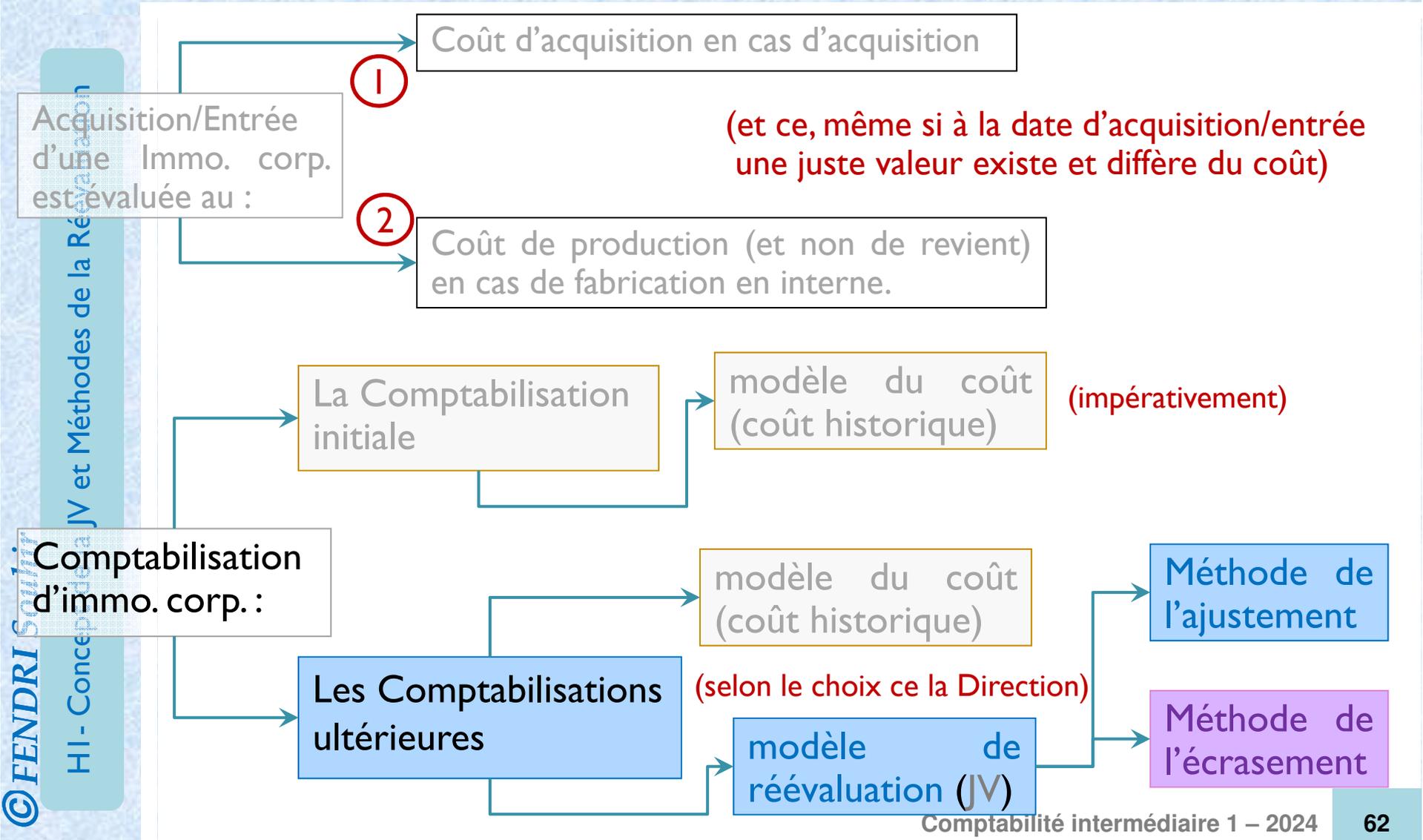
Montant Amortissable = $VCN - VR$ (plusieurs années après) = Coût – somme des amort – somme des pertes - VR

Montant Amortissable = $VCN - VR$ (plusieurs années après) = Coût – somme des amort +/- Ajustements - VR

Y : durée d'Utilité

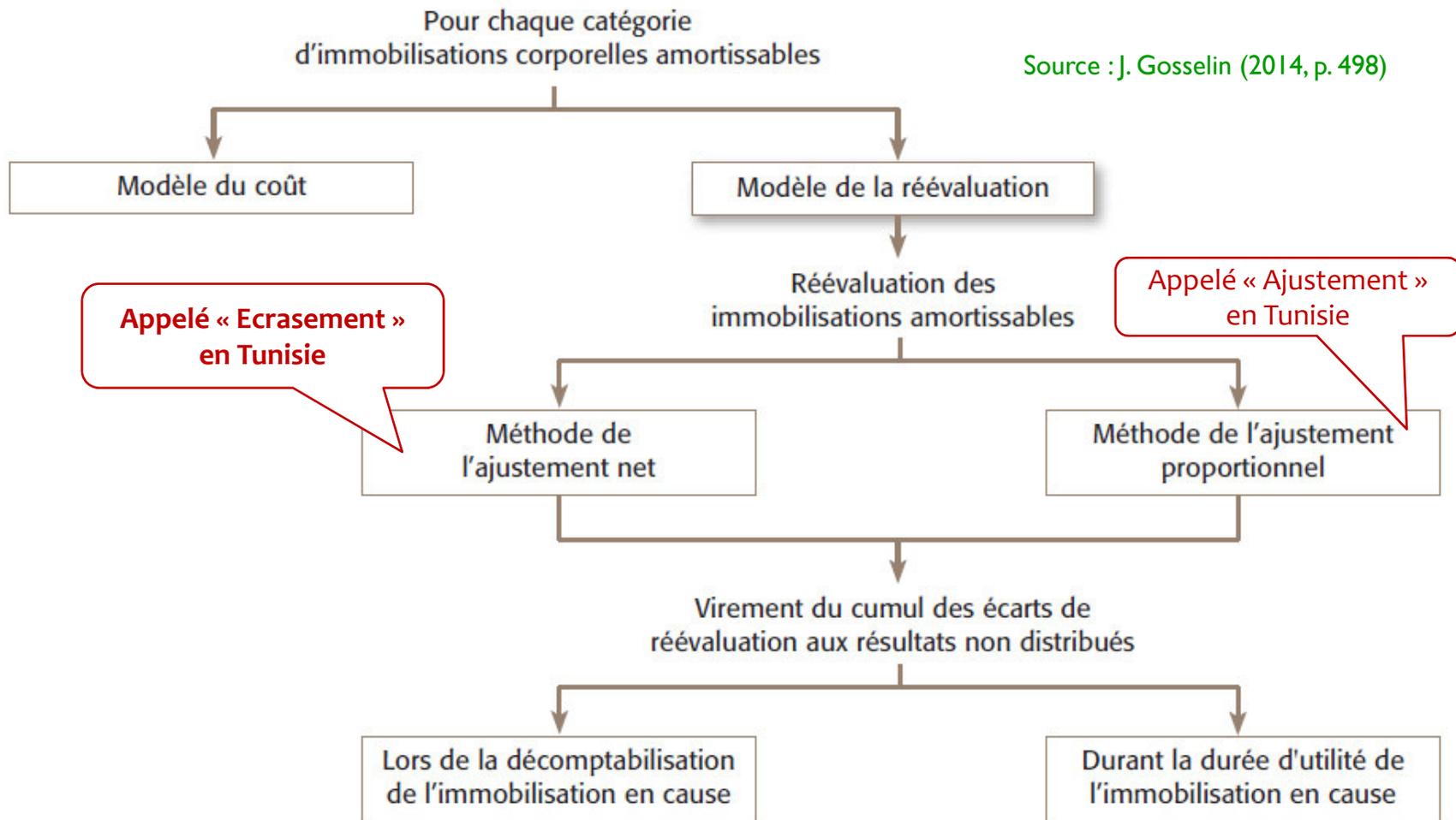
Annuité d'amortissement = MA / DU

Méthodes de comptabilisation dans le cadre du Modèle de la Réévaluation



Modèle de la Réévaluation d'une I.C. : Appellations internationales versus tunisiennes

Source : J. Gosselin (2014, p. 498)



Nouveautés de la NCT 5

Modèle de la Réévaluation (JV) (new):

➤ S'il est adopté pour une immo corp, il doit l'être pour **toute** sa catégorie.

➤ Il accepte les hausses de valeurs, en débitant l'actif contre le crédit d'une réserve (1445) *Hausses imposables ? LF23?*

➤ Il impute les baisses aussi bien **réversibles** que **irréversibles** au cpte « Perte de valeur » (PV 637) contre le crédit de l'actif

➤ Et en 2èmes et nièmes réestimations il reprend des PV et/ou de l'actif à la limite de:

ce qui a été comptabilisé antérieurement

et à la limite de la VCN.

N° Compt	Libellé compte
1210	Résultats reportés
1445	Ecart de réévaluation
150	Prov pour risques & charges
1520	Prov charge à rép/+sieurs exerc
16850	Crédit fournisseur d'immo
4040	FRS d'immobilisations
6360	Chg net/cession imo, autr perte
637	Réduction de valeur / Perte de Valeur
650	Charges financières
6810	DAP Chg Ord
737	Reprise / perte de valeur
7390	Quotpart Subv Invest inscrit Rt
7810	Reprise/Amort & Prov(Ord)
78150	Reprise/Prov Risk & Chg d'Explt

➤ Approche par **composantes** (lorsque les éléments d'un actif observent des durée d'utilité différentes)

Schéma de Comptabilisation

Comptabilisation initiale

- Comptabilisation initiale = Acquisition / Entrée au bilan...
- Comptabilisation ultérieure = Amort, réestimations, améliorations...
- Décomptabilisation = Sortie, mise à rebus, cession, sinistre...

GI - Concept de la JV et Méthodes de la Réévaluation

REEVALUATION		COÛT	
1		1	
Ici par exemple, la Direction d'une firme compte adopter le modèle de réévaluation pour certaines de ses immobilisations corporelles		Ici par exemple, la Direction d'une firme compte adopter le modèle de réévaluation pour certaines de ses immobilisations corporelles	
Comptabilisation initiale (Lors de l'acquisition) :		Comptabilisation initiale (Lors de l'acquisition) :	
(Exemple terrain)		(Exemple terrain)	
	Durant N		Durant N
221... Terrain Sousse	150 000	221... Terrain Sousse	150 000
	532 Banque 150 000		532 Banque 150 000
En comptabilisation initiale, on comptabilise impérativement par le modèle du coût, même si à la même date l'information sur la JV du terrain est disponible.		En comptabilisation initiale, on comptabilise impérativement par le modèle du coût, même si à la même date l'information sur la JV du terrain est disponible.	

Schéma de comptabilisation

Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réévaluation

- Comptabilisation ultérieure = ex : 1^{ère} réévaluation à la hausse

G2- Comptabilisations de la 1^{ère} réévaluation

REEVALUATION	
Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réévaluation	
après 1 ou +sieurs années de l'acquisition Ex : HAUSSE	
JV = 200 mdt ----- Valeur d'origine = 150 mdt	
VCN du terrain = son Coût (pas d'amortissement sauf exception §47 NCT5 ex : Carrières). On compare toujours JV par rapport à la VCN.	
JV 200 000 > VCN 150 000 il s'agit donc d'une hausse de 50 000dt	
Selon le § 108 NCT5 , il s'agit de changement de méthode <u>mais</u> avec application <u>prospective</u> (exception : non rétroactive) car en Tunisie le changement de méthode cpt s'applique rétroactivement NCT 11.	
	Fin N+x
221... Terrain Sousse	50 000
	1445 Ecart de Rééval. 50 000
pièce justificative : ex : PV de l'expert foncier	

- Tous les terrains de la firme, en plus de celui de Sousse, doivent être estimés à leur JV à cette date d'inventaire (rééval la catégorie).
- Les réévaluations se font généralement à la date d'inventaire, en moyenne chaque 2-3 ans (sauf prix très fluctuants → chaque an).
- Les Rééval en cours d'années sont possibles, il faut juste comptabiliser l'amort. Complém. à la date de rééval puis réévaluer.

COÛT	
2 Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réévaluation	
après 1 ou +sieurs années de l'acquisition Ex : HAUSSE	
JV = 200 mdt ----- Valeur d'origine = 150 mdt	
VCN du terrain = son Coût (pas d'amortissement sauf exception §47 NCT5 ex : Carrières). On compare toujours JV par rapport à la VCN.	
JV 200 000 > VCN 150 000 il s'agit donc d'une hausse de 50 000dt	
Selon le modèle du Coût (§ 29 & 67 NCT 5) et le principe de prudence on ne comptabilise les hausses de valeur que lors de leur réalisation (ex : cession).	
	Fin N+x
HAUSSE À NE PAS COMPTABILISER	

- Chacun des terrains de la firme reste évalué à son propre coût (historique)
- Les réévaluations à la baisse n'ont pas l'obligation d'être régulières ni pour toute une catégorie.
- Les provisions ou pertes de valeur sont (en principe) à comptabiliser à l'inventaire ou à la date de sortie de l'actif

Schéma de comptabilisation

Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation

• Comptabilisation ultérieure

= ex : 1^{ère} réestimation à la baisse

REEVALUATION	
La Valeur récupérable est retrouvée grâce à la JV	
Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation	
après 1 ou +sieurs années de l'acquisition Ex : BAISSSE	
V Récup = JV = 120 mdt ----- Valeur d'origine = 150 mdt	
VCN du terrain = son Coût (pas d'amortissement sauf exception §47 NCT5 ex : Carrières). On compare toujours V Récup / VCN.	
JV = 120 mdt < VCN 150 000 : il s'agit donc d'une baisse de 30 000 dt.	
Selon le §108 NCT5 , il s'agit de changement de méthode mais avec application prospective (exception : non rétroactive) car en Tunisie le changement de méthode cpt s'applique	
Fin N+x	
637 Pertes de Valeur	30 000
221... Terrain Sousse	30 000
pièce justificative : Procès Verbal / Rapport de l'expert foncier	

- 1- Lorsque la baisse est réversible, le cpte Provision n'est plus utilisé en modèle de réévaluation. On réduit l'actif contre Perte de Val
- 2- Les réévaluations se font généralement à la date d'inventaire, en moyenne chaque 2-3 ans (sauf prix très fluctuants chaque an)
- 3- Les rééval en cours d'année sont possibles, il faut juste comptabiliser l'amort. Complém. à la date de rééval puis réévaluer.

COÛT	
La Valeur récupérable est retrouvée grâce à la VACFF	
3 Comptabilisation ultérieure : 1^{ère} réestimation	
après 1 ou +sieurs années de l'acquisition Ex : BAISSSE	
V Récup = VACFF = 120 mdt ----- Valeur d'origine = 150 mdt	
VCN du terrain = son Coût (pas d'amortissement sauf exception §47 NCT5 ex : Carrières). On compare toujours V Récup / VCN.	
VRécup = 120 mdt < VCN 150 000 : c'est une baisse de 30 000 dt.	
Selon les §55 et 56 NCT5 , la diminution de la valeur du terrain est comptabilisée immédiatement en charges (perte de valeur) si irréversible ou en provisions (si réversible) et toujours dans la limite de sa VCN sans perte (PV). voir § 29 & 67 NCT5.	
Si baisse Réversible	
Fin N+x	
681 DAP Chg Ordinaires	30 000
291 Provisions pour Terrain	30 000

Si baisse irréversible	
Fin N+x	
637 Petre de Valeur	30 000
221 Terrain Sousse	30 000

Schéma de comptabilisation Comptabilisation ultérieure : n^{ième} réestimation

- On peut avoir :
 1. une hausse en 2^{ème} réestimation après une hausse en 1^{ère} réestimation
 2. une baisse en 2^{ème} réestimation après une baisse en 1^{ère} réestimation
 3. une hausse en 2^{ème} réestimation après une baisse en 1^{ère} réestimation
 4. une baisse en 2^{ème} réestimation après une hausse en 1^{ère} réestimation

avec la remarque que la NCT 5 new permet le changement de modèle (Rééval / Coût) en cours d'utilisation de l'immobilisation corporelle (mais ces changements doivent être raisonnables, justifiés, chiffrés, expliqués en notes aux EF et les moins fréquents possibles pour permettre une stabilité des comparaisons faites par les lecteurs des EF).

En ancienne norme 5 : on comparait : Val réestimée <> Val d'origine

En nouvelle norme 5 : on compare : Val réestimée <> VCN

En ancienne norme 5 : dès qu'il y a réestimation et pour amortir, on divise
(la valeur d'origine + amélioration) / (durée de vie initiale + supplémentaire)

En nouvelle norme 5 : dès qu'il y a réestimation et pour amortir, on divise
(VCN +/- Ajustement) / (durée d'utilité restante +/- ajustement)

Schéma de comptabilisation

Comptabilisation ultérieure : $n^{\text{ième}}$ réestimation

G3- Comptabilisations de la 2^{ème}/ $n^{\text{ième}}$ réestimation

- En cas de hausse après baisse, la reprise de perte de valeur (cpte 737) se fait **totale** en modèle de réévaluation (ajustement / écrasement), en mouvementant autant l'actif que ses amortissements (colonnes 3 et 4)
- Elle se fait **limitée** (à la VCN) en ne mouvementant que l'actif en modèle du Coût (Colonnes 5 et 6)
- Le traitement (colonnes 1 et 2) n'existe en aucun modèle ou méthode.

	(VCN sans PV = 70 000) Coeff réeval = 1,7619048	en reprenant la PV à la limite de la VCN			en reprenant toute la PV de 32 000 : 42 + 32 = 74		Modèle de Coût	
	Coeff réeval = 1,6667	Avant	Après	Différence	Après	Différence	Après	Différence
Cout		68 000	113 333	45 333	119 810	51 810	96 000	28 000
Amorts		-26 000	-43 333	-17 333	-45 810	-19 810	-26 000	0
PV		0	0	0	0	0		
VCN		42 000	70 000	28 000	74 000	32 000	70 000	28 000
			colonne 1	colonne 2	colonne 3	colonne 4	colonne 5	colonne 6

- Et vice-versa en cas de baisse après hausse :
 pour constater une PV nouvelle, on « reprend » de l'écart antérieur.

	Modèle de Réévaluation	Fin N+5	Méthode d'Ajustement		
1445	Ecart de réévaluation			10 000	
2823	Amortissement Equipement industriel			22 400	
637	Perte de Valeur			6 000	
223			Equipement industriel		38 400
	libellé écriture : PV de constatation / Machine xxxxx, réf.....				
	Baisse de 16 000 dt après hausse de 10 000 dt				

Jeux des comptes lors des diverses réestimation de l'actif corp.

 © FENDRI Souhir
G3- Comptabilisations de la 2^{ème}/n^{ième} réestimation

1. Toute comptabilisation initiale se fait au modèle de coût
2. Les 1^{ères} réestimations de la valeur de l'actif après acquisition, se passent:
 - Immédiatement en charge (db 637) s'il s'agit de baisse
 - En réserve de réévaluation (cr 1445) « écart » s'il s'agit de hausse
2. tout en movimentant en contre partie du 637 ou 1445 :
 - Seulement le cpte d'actif corporel en modèle du coût
(ne pas user d'un coefficient de réestimation)
 - Autant le cpte d'actif que ses amortissements en modèle de réévaluation
(en départageant par coefficient de réévaluation)
3. Les 2^{èmes} et énièmes réestimations se font en « reprenant » :
 - de la perte de valeur antérieure (en produit : cr cpte 737) pour constater une nouvelle hausse après une baisse antérieure
 - ou de la réserve de réévaluation antérieure (en db cpte 1445) pour constater une nouvelle baisse après une hausse antérieure
 - Le reste (excédent) est à constater (comme en 2.) en charge (db 637) en cas de baisse nouvelle ou en réserve (cr 1445) en cas de hausse nouvelle.
4. Les points 2 et 3 se font (comme indiqué en diapo 16) :
 - pour une valeur limitée à la VCN en modèle du Coût en ne movimentant que le cpte d'actif
 - Pour une valeur non limitée à la VCN en modèle de réévaluation et en movimentant autant l'actif que ses amortissements selon coeff de rééval.

Comptabilisation ultérieure : $n^{\text{ième}}$ réestimation (En résumé)

G3- Comptabilisations de la 2^{ème}/ $n^{\text{ième}}$ réestimation

© FENDRI Souhir

		1ere REESTIMATION	
B H		Baisse	
		Coût	Rééval
2 ^{eme} REESTIMATION	Coût	Différence entre JV_1 et VCN_1 à comptabiliser en PV (irrev) ou en Provision (revers) puis : Différence entre JV_2 et VCN_2 est reprise de la PV_1 ou reprise de la Provision ₁ à la limite de la VCN	Différence entre JV_1 et VCN_1 comptabilisée en PV puis Différence entre JV_2 et VCN_2 reprise de la PV à la limite de la VCN
	Rééval	Différence entre JV_1 et VCN_1 à comptabiliser en PV (irrev) ou en Provision (revers) puis Différence entre JV_2 et VCN_2 imputée à l'écart de rééval après reprise totale de la PV	Différence entre JV_1 et VCN_1 comptabilisée en PV puis Différence entre JV_2 et VCN_2 imputée à l'écart de rééval après reprise totale de la PV

Comptabilisation ultérieure : $n^{\text{ième}}$ réestimation (En résumé)

G3- Comptabilisations de la $2^{\text{ème}}$ / $n^{\text{ième}}$ réestimation

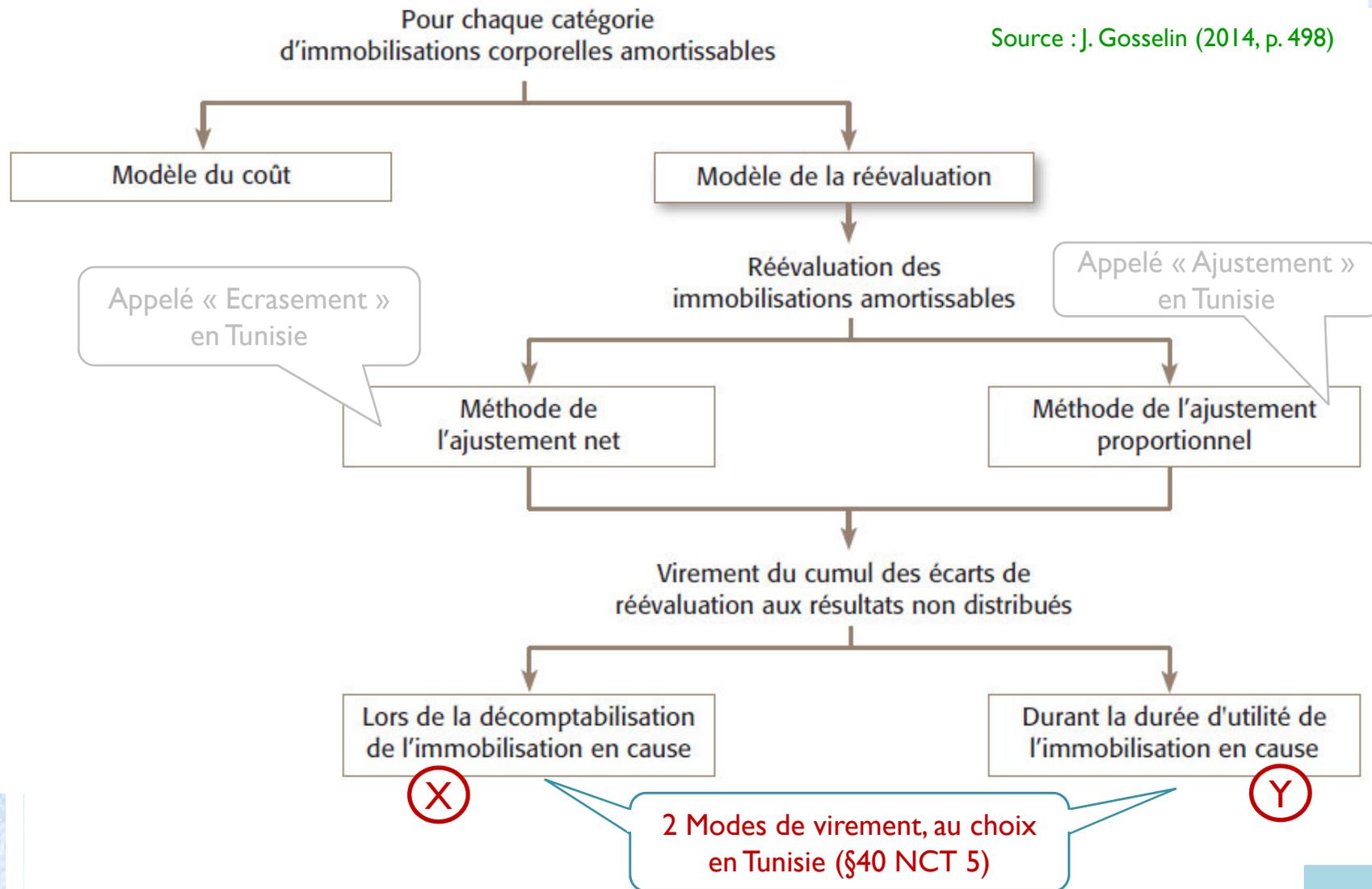
© FENDRI Souhir

		1ere REESTIMATION	
B H		Baisse	
		Coût	Rééval
2eme REESTIMATION	Hausse	Coût	Rééval
		Rééval	

2eme REESTIMATION	Hausse	Coût	<p>Différence entre JV_1 et VCN_1 à comptabiliser en PV (irrev) ou en Provision (revers)</p> <p>puis : Différence entre JV_2 et VCN_2 est reprise de la PV_1 ou reprise de la Provision₁ à la limite de la VCN</p>	<p>Différence entre JV_1 et VCN_1 comptabilisée en PV</p> <p>puis Différence entre JV_2 et VCN_2 reprise de la PV à la limite de la VCN</p>
		Rééval	<p>Différence entre JV_1 et VCN_1 à comptabiliser en PV (irrev) ou en Provision (revers)</p> <p>puis Différence entre JV_2 et VCN_2 imputée à l'écart de rééval après reprise totale de la PV</p>	<p>Différence entre JV_1 et VCN_1 comptabilisée en PV</p> <p>puis Différence entre JV_2 et VCN_2 imputée à l'écart de rééval après reprise totale de la PV</p>

Choix comptable du mode de virement écarts de rééval aux résultats reportés

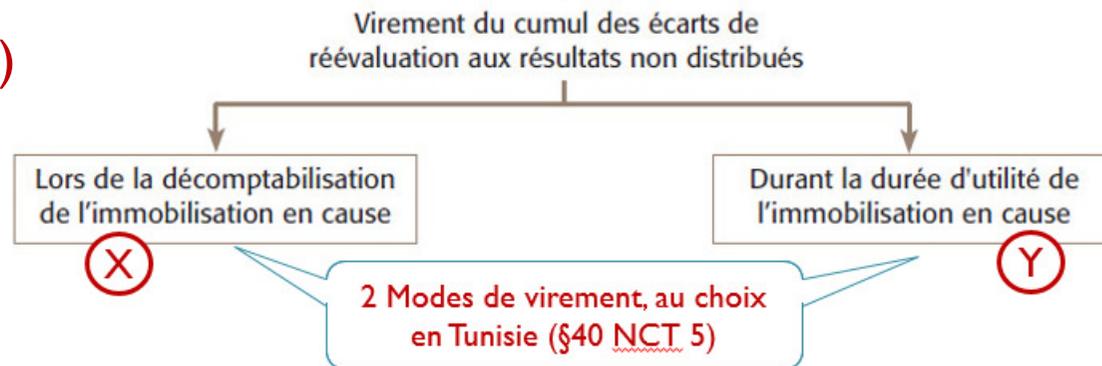
Source : J. Gosselin (2014, p. 498)



Choix comptable du mode de virement écarts de rééval aux résultats reportés

L'écart de réévaluation est viré aux Résultats reportés afin que le départage des bénéfices entre anciens et nouveaux actionnaires soit équitable.

(Application i)



(X) À la fin de la DU ou sortie de l'immo. corp. Si le compte 1445 contient un solde non nul, ce solde est viré **en bloc** au cpte 121 « Résultats reportés » (bien réalisé par sa sortie). Ce mode de virement exploite l'opportunité que les écarts de Rééval en cours de DU puissent être soldés par des pertes de valeur éventuelles avant de n'être considérés comme bénéfices reportés.

(Y) Au cours de la DU, si le compte 1445 contient un solde non nul, ce solde est viré **graduellement** au cpte 121 « Résultats reportés » à l'occasion des amortissements (réalisés par son utilisation). On calcule la différence entre l'amortissement du bien au modèle de coût et son amortissement au modèle de rééval.

→ La différence est virée annuellement du 1445 au 121.

(si on change du modèle de Rééval au modèle du Coût, le virement est sujet à interprétations)



Chap I

« Immobilisations Corporelles »

Plan du Chapitre I

- Section A : Champs d'application de la NCT 5
- B : Reconnaissance d'une immo. corp.
- C : Comptabilisation d'une immo. corp. (cptant / à crédit)
- D : Cas de production d'une immo. corp. & sa TVA
- E : Frais de démantèlement d'une immo. corp.
- F : Amortissement d'une I.C. & chgmt de modes d'amort
- G : Modèle de la « Réévaluation » à la Juste Valeur
 - G-1 : Concept de la JV et Méthodes de Rééval
 - G-2 : 1^{ère} Re-estimation
 - G-3 : 2^{ème} et nième Re-estimation
 - G-4 : Modes de virement des écarts aux Rts reportés
- H : Modèle du « Coût » & Convention de la « Prudence »
- I : Réestimations des : DU, VRésid, FD & VRécup.**
- J : Décomptabilisation d'une immo. corp.

I- Réestimations des DU, VR, Mode d'Amortissement, ...

- NCT 5 : comprend divers concepts tels que les :
 - Modes : Modes d'amortissement (linéaire, dégressif...), Modes de virement de l'écart de réévaluation (en bloc ou partiel régulier...)
 - Modèles : Modèle du Coût, Modèle de la Réévaluation
 - Méthodes : Méthode de la réévaluation par Ajustement, méthode de la réévaluation par l'Écrasement

- NCT II : recommande que seul le changement de méthode comptable s'effectue de façon rétrospective en comptabilité, les autres se font de façon prospective :
 - Changement de Modes d'amortissement (linéaire, dég...) → **prospectif**
 - Changement de méthode cptable (NCTII) → **rétrospectif**
 - Changement de Modèle comptable → **prospectif**

- Donc en NCT 5, quand on change de la méthode d'ajustement vers la méthode d'écrasement (ou vice-versa), seul ce changement doit être comptabilisé **rétrospectivement** : on examine les soldes des comptes concernés par ce changement et on passe une écriture qui modifie leurs soldes en y ajoutant ou diminuant des valeurs pour aboutir à un solde selon la nouvelle méthode.
- Le reste des changements (modes et modèles) → **prospectivement**.

I- Réestimations des DU, VR, Mode d'Amortissement, ...

Recommandations de la Norme NCT II :

une immo.corp.

S'il existe un changement

Méthode comptable
→ **Rétrospectif**
(ex : chgmt de :
- Méthode d'ajustement,
- Méthode d'écrasement etc...)

Corriger les anciens soldes des comptes concernés pour obtenir de nouveaux soldes calculés sur la base de la nouvelle méthode

Continuer la comptabilisation - les années à venir- de ces comptes concernés selon la nouvelle méthode

Autre
→ **Prospectif**
(ex : chgmt de :
- Mode d'amortissement,
- Modèle de réévaluation,
- Technique de calcul de cout de stock Lifo/Fifo, etc...)

Ne pas corriger les anciens soldes des comptes concernés

Commencer la comptabilisation - les années à venir- de ces comptes concernés selon la nouvelle méthode



I- Réestimations des DU, VR, Mode d'Amortissement, ...

Règles de conduite comptable face à une énième réestimation :

- 1 Dès qu'il y ait une réestimation quelconque l'exercice en cours duquel la réestimation a été faite est pris en compte dans les calculs (même si la réestimation a été réalisée le 31/12, cet exercice est pris en compte entièrement)
- 2 Dès qu'une quelconque réestimation (à la hausse ou à la baisse) se fasse, il faut savoir que tout le (MA) va changer.

MA initial sans réestimation : $MA = \text{Coût} - VR \text{ nette}$

MA " incluant la réestimation : $MA " = \text{Coût} " - VR " \text{ nette} = VCN - VR "$

$\text{Coût} " = VCN$

La réestimation (hausse ou baisse) peut toucher :

- La valeur de l'actif $\text{Coût} \rightarrow \text{Coût} "$
- La valeur résiduelle de l'actif $VR \rightarrow VR "$
- Le taux d'actualisation $i \rightarrow i "$

→ La DU change automatiquement dès qu'il y a réestimation de l'un de ces 3 points ci-dessus.

$DU " = \text{durée restante à compter de l'exercice de réestimation}$
 $= DU - \text{nombre d'exercices déjà comptabilisés}$
 $= 20 - 4 = 16$

Examen des éléments à réestimer

La réévaluation est affectée par plusieurs éléments :

- Examen de la valeur de l'immobilisation : coûts ultérieurs (améliorations)
Concept de Valeur Récupérable (VR) et de Valeur d'Utilité (VU)
- Examen de la Valeur Résiduelle
Estimé à la date d'entrée de l'immo corp en cpté, elle doit être examinée comme la VR
- Examen des Frais de Démantèlement
Si estimés par contrat, ils seront rarement réexaminés
- Examen de la Durée d'Utilité
- Examen du mode d'Amortissement
Le réexamen du mode d'amortissement est obligatoire périodiquement
- Examen du taux d'actualisation...

« Coûts ultérieurs » : Amélioration Impact du § 14 de la NCT 5

Exemple :

- VO voiture = 50 000, DU = 5 ans
- MA = $50\ 000 / 5 = 10\ 000$ dt
- On l'a utilisée 3 ans → VCN = 20 000
- Année 4 : Révision moteur = 15 000 (**amélioration = « coûts ultérieurs »**)
 - Augmentation de la DU de 2 ans
 - 15 000 augmentent le cpte 224 car ils augmentent les CFF voiture
- VCN nouvelle = VCN ancienne + 15 000 = 35 000
- DU nouvelle = 5 ans – 3 ans + 2 ans = 4 ans
- Nouveau montant amortissable = $35\ 000 / 4 = 8\ 750$ dt
- Frais d'assurance → 61 – 62

Comparaison de l'amélioration par rapport à la valeur récupérable :

Application K

« Coûts ultérieurs » en cas d'immo. sinistrée (متضررة)

Selon les § 73 & 74 de la NCT 5, une immo sinistrée peut être comptabilisée comme suit :

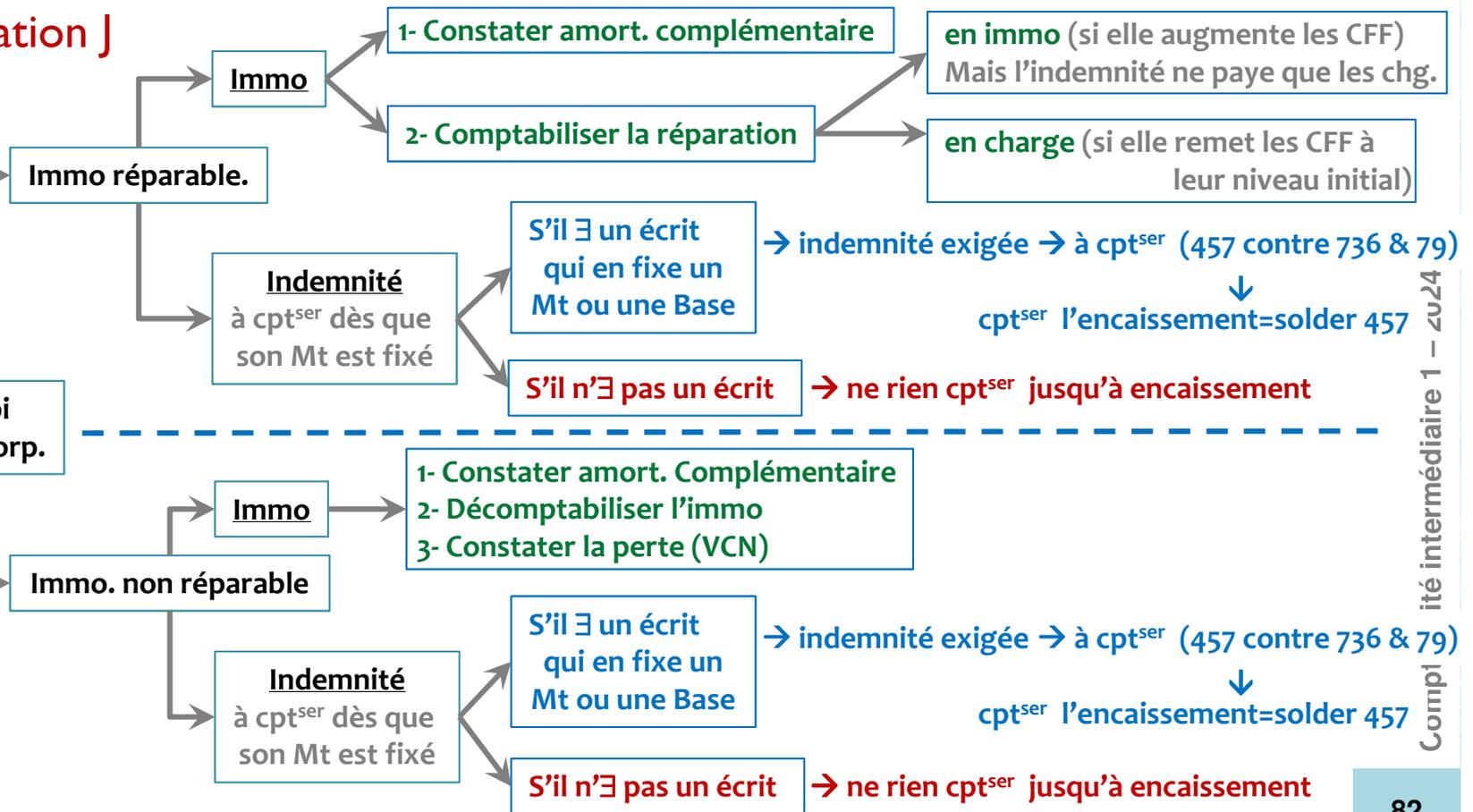
- Réparations → en Charges (si elles remettent les CFF à leurs états initiaux)
- Et/ou Réparations → en Immo. (si elles augmentent les CFF (amélioration))
- & Comptabilisation des indemnités (assurance) reçues suite au sinistre

Application J

la valeur de l'immo. corp.

Sinistre subi par l'immo. corp.

II - Réévaluation



ité intermédiaire 1 - zu24
Compi

Examen des éléments à réestimer

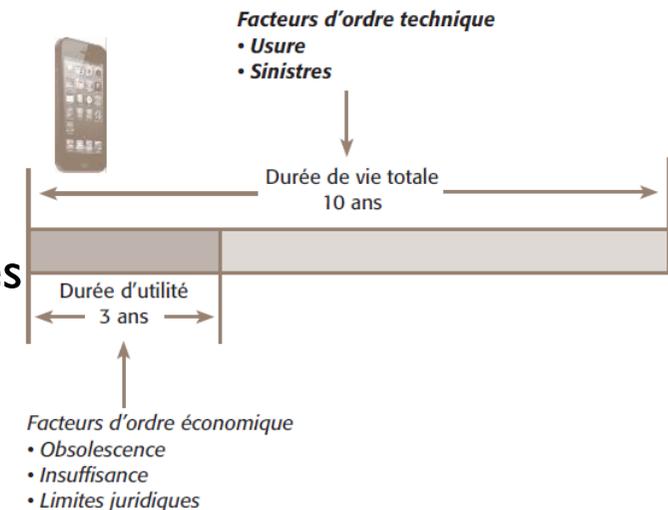
La réévaluation est affectée par plusieurs éléments :

- Examen de la valeur de l'immobilisation : coûts ultérieurs (améliorations)
Concept de Valeur Récupérable (VR) et de Valeur d'Utilité (VU)
- Examen de la Valeur Résiduelle
Estimé à la date d'entrée de l'immo corp en cpté, elle doit être examinée comme la VR
- Examen des Frais de Démantèlement
Si estimés par contrat, ils seront rarement réexaminés
- Examen de la Durée d'Utilité
- Examen du mode d'Amortissement
Le réexamen du mode d'amortissement est obligatoire périodiquement
- Examen du taux d'actualisation...

Réestimation de la Valeur Résiduelle (en cours de DU)

I2- Réestimation de la Valeur Résiduelle

- Valeur résiduelle : valeur du bien une fois la DU est terminée.
- DU est estimée par la Direction, V Résid. estimée par la Direction
- Durée de vie / Durée d'utilisation... info donnée par le fabricant
- **Généralement : $DU \leq D.Vie$**
- Exemple :
 - DU = 10 ans
 - DV = 15 ans
 - Valeur résiduelle correspond aux 5 années non encore utilisées par l'entreprise et vont être utilisées par l'acheteur du bien vendu par l'entreprise en fin de DU.



- La Réestimation de la V. Résid. Nette n'affecte que le calcul du nouveau MA (montant amortissable), qui à son tour va affecter les VCN ultérieures et les réévaluations ultérieures.
- Les hausses de VRN en modèle de coût ne se comptabilisent pas.

Examen des éléments à réestimer

La réévaluation est affectée par plusieurs éléments :

- Examen de la valeur de l'immobilisation : coûts ultérieurs (améliorations)
Concept de Valeur Récupérable (VR) et de Valeur d'Utilité (VU)
- Examen de la Valeur Résiduelle
Estimé à la date d'entrée de l'immo corp en cpté, elle doit être examinée comme la VR
- Examen des Frais de Démantèlement
estimés par contrat, ils seront rarement réexaminés
- Examen de la Durée d'Utilité
- Examen du mode d'Amortissement
Le réexamen du mode d'amortissement est obligatoire périodiquement
- Examen du taux d'actualisation...

Réestimation de la Valeur des FD (en cours de DU)

- Les FD sont estimés par contrat : **rarement à ré-estimer**
- ou bien estimés de la part du seul locataire : **à ré-estimer périodiquement**
- Quand les FD sont ré-estimés à la **hausse** → **perte** pour l'entreprise
- Quand les FD sont ré-estimés à la **baisse** → **gain** pour l'entreprise
- Lorsqu'on ré-estime les FD :
 - autant le cpte de la classe 22 ... FD
 - que le cpte de la classe 152 ... Provseront mouvementés
- Tous les calculs se basent sur la VCN du cpte **152.. Prov**
plus que sur la VCN du cpte **22... FD**

Réestimation à la hausse des FD (I/3)

- Exercice inspiré du cours M. Damak (2022) : FD initiaux 10 000 dt

1- Réestimation des FD à 15 000 dt :

	FD initiaux		FD réestimés	
Valeur actuelle des FD :	10 000	différence	15 000	hausse
	$(1 + 5\%)^{20}$	positive	$(1 + 5\%)^{16}$	
	3 768,895	<	6 871,673	

On ne débite pas le compte d'actif 223..04 "FD-Chaine de production" de cette différence car elle est **fausse**
 (le compte de prov contient beaucoup plus que le montant initial 3 768dt)

La différence à imputer en actif (pour comptabiliser cette hausse) doit être calculée sur la base de la provision et non sur la base du compte d'actif

1ère étape des calculs : rechercher la différence entre les (FD réestimés et actualisés) et le (total de la provision pour risques et charges) :

Avant réestimation

152 Prov pr Risk & Chg		
Début N	3 768,895	FD réestimés
Fin N	188,445 chg fin	15 000
Fin N+1	197,867 chg fin	$(1 + 5\%)^{16}$
Fin N+2	207,760 chg fin	=
Fin N+3	218,148	6 871,673
Fin N+4		
	4 581,115	

Après réestimation

152 Prov pr Risk & Chg		
Début N	3 768,895	
Fin N	188,445 chg fin	
Fin N+1	197,867 chg fin	
Fin N+2	207,760 chg fin	
Fin N+3	218,148 chg fin	
Fin N+4	2 290,558	Différence due à la réestimation
	343,584	chg fin de N+4
	7 215,256	

$$6\,871,673 - 4\,581,115 = 2\,290,558$$

Différence (appelée AJUSTEMENT) à comptabiliser : (223...04) au débit et (152) au crédit.

$$6\,871,673 \times 5\% = 343,584$$

Désactualisation (pour N+4) des new FD 6 871 : débit du compte 65 "Chg fin" contre crédit "152 Prov R & Ch"

Réestimation à la hausse des FD (2/3)

- Exercice inspiré du cours M. Damak (2022) : **FD initiaux 10 000 dt**

2ème étape des calculs : Déterminer le nouveau MA et nouvelle annuité d'amortissement

Avant réestimation		Après réestimation	
223002 FD Chaîne Prod		223002 FD Chaîne Prod	
Début N	3 768,895	Début N	3 768,895
		Fin N+4	2 290,558
	3 768,895		6 059,452
2823002 Amort FD Chain I		2823002 Amort FD Chain I	
Début N	0,000	Début N	0,000
Fin N	188,445	Fin N	188,445
Fin N+1	188,445	Fin N+1	188,445
Fin N+2	188,445	Fin N+2	188,445
Fin N+3	188,445	Fin N+3	188,445
Fin N+4		Fin N+4	331,605
	753,779		1 085,384
VCN FD :	3 015,116	VCN " FD :	4 974,069

Considérez que les FD sont comme une machine à amortir :

Nouveau Montant Amortissable : $MA " = (VCN_{initiale} - VR) + Ajustement$

Or : $VR = 0$ ici (on va payer tous les FD, il n'en restera rien à gagner)

donc $MA " = VCN + Ajustement = \{ (FD \text{ initiaux}) - [\Sigma \text{ amort}] - \Sigma PV \} + Ajustement$

$MA " = VCN + Ajustement = \{ (3 768,895) - [753,779] - 0 \} + 2 290,558$

$MA " = VCN + Ajustement = \{ 3 015,116 \} + 2 290,558$

$MA " = 5 305,673$ donc : $Amort_{N+4} " = (VCN + Ajustmt) / DU "$

$= (3 015,116 + 2 290,558) / 16$

$= 5 305,673 / 16$

$= 331,604$

$= 3768 / 20$

$= 3768 / 20$

$= 5305 / 16$

Réestimation à la hausse des FD (3/3)

Nouveau Grand-Livre des comptes relatifs aux FD (après réestimation à 15000) :

152 Prov pr Risk & Chag		223 Chaîne Prod		223...4 FD-Chaîne Prod	
Début N	3 768,895 FD initiaux	Début N	1 000 000,000	Début N	3 768,895
Fin N	188,445 = (10 000 / (1+5%) ²⁰) x 5%			Fin N+4	2 290,558
Fin N+1	197,867				
Fin N+2	207,760		1 000 000,000		6 059,452
Fin N+3	218,148 --> S Cr : 4 581,115				
Fin N+4	2 290,558 = 6871 - 4581 (Ajustement new FD)				
Fin N+4	343,584 = 6871 x 5%	2823 Amort Chain Prod		2823...4 Amort FD-Chair	
Fin N+5	360,763 = 7215 x 5%	Fin N	50 000,000	Fin N	188,445
Fin N+6	378,801 = 7576 x 5%	Fin N+1	50 000,000	Fin N+1	188,445
Fin N+7	397,741 ... etc	Fin N+2	50 000,000	Fin N+2	188,445
Fin N+8	417,628	Fin N+3	50 000,000	Fin N+3	188,445
Fin N+9	438,509	Fin N+4	50 000,000	Fin N+4	331,605
Fin N+10	460,435	Fin N+5	50 000,000	Fin N+5	331,605
Fin N+11	483,457	Fin N+6	50 000,000	Fin N+6	331,605
Fin N+12	507,630	Fin N+7	50 000,000	Fin N+7	331,605
Fin N+13	533,011	Fin N+8	50 000,000	Fin N+8	331,605
Fin N+14	559,662	Fin N+9	50 000,000	Fin N+9	331,605
Fin N+15	587,645	Fin N+10	50 000,000	Fin N+10	331,605
Fin N+16	617,027	Fin N+11	50 000,000	Fin N+11	331,605
Fin N+17	647,878	Fin N+12	50 000,000	Fin N+12	331,605
Fin N+18	680,272	Fin N+13	50 000,000	Fin N+13	331,605
Fin N+19	714,286	Fin N+14	50 000,000	Fin N+14	331,605
Fin N+20	0,000	Fin N+15	50 000,000	Fin N+15	331,605
		Fin N+16	50 000 000	Fin N+16	331 605

--> Amrt_{N+4} = VCN / DU "
 = (3768 - (188 x 4) + 2290) / 16

Réestimation à la baisse des FD (1/3)

- Exercice inspiré du cours M. Damak (2022) : FD initiaux 10 000 dt

2- Réestimation des FD à 2 200 dt :

	FD initiaux		FD réestimés	
Valeur actuelle des FD :	10 000	différence	2 200	baisse
	$(1 + 5\%)^{20}$	négative	$(1 + 5\%)^{16}$	
	3 768,895	>	1 007,845	

On ne débite pas le compte d'actif 223..04 "FD-Chaine de production" de cette différence car elle est **fausse**

(le compte de prov contient beaucoup plus que le montant initial 3 768dt)

La différence à imputer en actif (pour comptabiliser cette baisse) doit être calculée sur la base de la provision et non sur la base du compte d'actif

1ère étape des calculs : rechercher la différence entre les (FD réestimés et actualisés) et le (total de la provision pour risques et charges) :

Avant réestimation			Après réestimation				
152 Prov pr Risk & Chg			152 Prov pr Risk & Chg			75 Pdots Fin	
Début N	3 768,895	FD réestimés	Début N	3 768,895			
Fin N	188,445 chg fin	2 200	Fin N	188,445 chg fin			
Fin N+1	197,867 chg fin	$(1 + 5\%)^{16}$	Fin N+1	197,867 chg fin			
Fin N+2	207,760 chg fin	=	Fin N+2	207,760 chg fin			
Fin N+3	218,148	1 007,845	Fin N+3	218,148 chg fin			
Fin N+4			Fin N+4	3 015,116	Ajustmt FD		
				558,154	Pdt fin _{N+4}		558,154
	0,000	4 581,115		3 573,270			558,154
			Solde N+4	1 007,845			

$$1\ 007,845 - 4\ 581,115 = -3\ 573,270$$

Différence (appelée AJUSTEMENT) à comptabiliser : (223...04) cr pour la VCN et (152) db et 75 cr pour la diff.

$$1\ 007,845 \times 5\% = 50,392$$

Désactualisation (pour N+4) des new FD 2 200 : débit du compte 65 "Chg fin" contre crédit "152 Prov R & Ch"

Réestimation à la baisse des FD (2/3)

2ème étape des calculs : Déterminer le nouveau MA et nouvelle annuité d'amortissement

Avant réestimation

223...4 FD-Chaine Prod	
Début N	3 768,895
Fin N+4	
3 768,895	

Après réestimation

223...4 FD-Chaine Prod	
Début N	3 768,895
Fin N+4	3 015,116
Fin N+4	
Solde Db : 753,779	

Considérez que les FD sont comme une machine à amortir :

$$\begin{aligned} VCN_{N+3} &= \{ (FD \text{ initiaux}) - [\Sigma \text{ amort}] - \Sigma PV \} \\ &= \{ (3\,768,895) - [753,779] - 0 \} = 3\,015,116 \end{aligned}$$

Or, l'Ajustement $3\,573,270 > 3\,015,116$ l'excédent ira en produits financiers
 75 "Produits fin" : Cr **558,154**

Avant réestimation

2823002 Amort FD Chain Pr	
Début N	0,000
Fin N	188,445
Fin N+1	188,445
Fin N+2	188,445
Fin N+3	188,445
Fin N+4	
753,779	
VCN FD : 3 015,116	

Après réestimation

2823002 Amort FD Chain Pr	
Début N	0,000
Fin N	188,445
Fin N+1	188,445
Fin N+2	188,445
Fin N+3	188,445
Fin N+4	
0,000 753,779	
Solde N+4 753,779	
VCN " FD : 0,000	

On n'amorti plus à partir de N+4

Et on ne décomptabilise du bilan que dans 16 ans.

Réestimation à la baisse des FD (3/3)

Nouveau Grand-Livre des comptes relatifs aux FD (après réestimation à 15000) :

152 Prov pr Risk & Chag		223 Chaîne Prod		223...4 FD-Chaîne Prod	
Début N	3 768,895 FD initiaux	Début N	1 000 000,000	Début N	3 768,895
Fin N	188,445			Fin N+4	3 015,116
Fin N+1	197,867				
Fin N+2	207,760		1 000 000,000		753,779
Fin N+3	218,148 --> S Cr : 4 581,115				
Fin N+4	3 015,116 = 6871 - 4581 (Ajustement new FD)				
Fin N+4	558,154				
Fin N+4	50,392 = 1007 x 5%				
Fin N+5	52,912 = 1058 x 5%	Fin N	50 000,000	Fin N	188,445
Fin N+6	55,557 = 1111 x 5%	Fin N+1	50 000,000	Fin N+1	188,445
Fin N+7	58,335 ... etc	Fin N+2	50 000,000	Fin N+2	188,445
Fin N+8	61,252	Fin N+3	50 000,000	Fin N+3	188,445 --> Amrt _{N+4} = VCN / DU "
Fin N+9	64,315	Fin N+4	50 000,000	Fin N+4	0,000 = (3768 - (188 x 4) + 2290) / 16
Fin N+10	67,530	Fin N+5	50 000,000	Fin N+5	0,000
Fin N+11	70,907	Fin N+6	50 000,000	Fin N+6	0,000
Fin N+12	74,452	Fin N+7	50 000,000	Fin N+7	0,000
Fin N+13	78,175	Fin N+8	50 000,000	Fin N+8	0,000
Fin N+14	82,084	Fin N+9	50 000,000	Fin N+9	0,000
Fin N+15	86,188	Fin N+10	50 000,000	Fin N+10	0,000
Fin N+16	90,497	Fin N+11	50 000,000	Fin N+11	0,000
Fin N+17	95,022	Fin N+12	50 000,000	Fin N+12	0,000

Examen des éléments à réestimer

La réévaluation est affectée par plusieurs éléments :

- Examen de la valeur de l'immobilisation : coûts ultérieurs (améliorations)
Concept de Valeur Récupérable (VR) et de Valeur d'Utilité (VU)
- Examen de la Valeur Résiduelle
Estimé à la date d'entrée de l'immo corp en cpté, elle doit être examinée comme la VR
- Examen des Frais de Démantèlement
Si estimés par contrat, ils seront rarement réexaminés
- Examen de la Durée d'Utilité
- Examen du mode d'Amortissement
Le réexamen du mode d'amortissement est obligatoire périodiquement
- Examen du taux d'actualisation...

Résumé du chapitre I - NCT 5

- Comment identifier une immo corp
- Comment comptabiliser une immo corp (acquise)
- Comment comptabiliser les immo corp produites par l'entreprise pour elle-même
- Comment comptabiliser les frais de démantèlement
- Comment distinguer entre les concepts de valeur :
 - Valeur récupérable,
 - V Résiduelle Nette,
 - V Comptable Nette,
 - V Actualisée des CashFlow Futurs VACFF,
 - & Juste Valeur.
- Le modèle du coût
- Le modèle de la réévaluation (ajustement / écrasement)
- Les modes d'amortissement
- Les coûts ultérieurs (réparation versus rénovation) et sinistres
- Les modes de report des écarts de rééval vers les résultats reportés
- Les Réestimations de :
 - la Valeur récupérable,
 - la V Résiduelle Nette,
 - la Durée d'Utilité,
 - des frais de démantèlement (à étudier en master)
 - et du taux d'actualisation (à étudier en master)