

THÈME 1 – APPLIQUER LES RÈGLES COMPTABLES

CHAPITRE 9 : LA DÉPRÉCIATION DES ACTIFS ET CLÔTURE DES
COMPTES

L'objectif de la comptabilité est de fournir une image fidèle du patrimoine de l'entreprise. Du fait du **principe de prudence** à respecter, il est nécessaire de **prendre en compte les risques probables de pertes** sur les actifs de l'entreprise.

1. La notion de dépréciation : calcul et ajustement

Pour respecter le principe de prudence et ne pas faire peser sur l'avenir des charges ou des pertes rattachées à l'exercice, l'entreprise doit constater en fin d'exercice les dépréciations éventuelles sur les actifs.

a. Principe de calcul de la dépréciation

Une dépréciation constate la **perte de valeur probable et réversible** d'un actif.

Afin de déterminer le **montant de la dépréciation**, il est nécessaire de **déterminer la valeur actuelle** des actifs à la fin de l'exercice comptable.

Si cette valeur est inférieure à la valeur d'origine (valeur d'entrée) de l'actif, on doit **constater une dépréciation**.

$$\text{Dépréciation} = \text{valeur d'origine (valeur d'entrée de l'actif)} - \text{valeur actuelle}$$

b. L'ajustement de la dépréciation

La dépréciation ainsi constatée n'est **pas irréversible**. À chaque fin d'exercice, la valeur des actifs est réévaluée, et la **dépréciation est ajustée** en conséquence.

$$\text{Ajustement} = (\text{dépréciation de N+1}) - (\text{dépréciation de N})$$

Si la dépréciation de N+1 > dépréciation de N, on constatera une **augmentation de la dépréciation**, nommée « **dotation** ».

Si la dépréciation de N+1 < dépréciation de N, cela donne lieu à une **diminution de la dépréciation**, nommée « **reprise** ».

2. La comptabilisation des dépréciations

Comptablement, une dépréciation présente un **double aspect** :

- un **risque d'appauvrissement**, qui correspond à une **charge calculée**, est imputé à l'exercice et **fait diminuer son résultat**. Cette charge est constatée par le **débit du compte 68** Dotations aux amortissements et dépréciations.
- une **diminution de la valeur** de certains actifs, constatée par le **crédit des comptes d'actifs** concernés **avec un 9 en deuxième position**.

Lors des inventaires suivants, il conviendra d'**ajuster la dépréciation** en effectuant une :

- une **dotation complémentaire si la dépréciation s'est accentuée, en dotant le compte 68** Dotations aux amortissements et dépréciations du montant de la différence entre la perte probable (ou dépréciation) fin N et la dépréciation de N-1.
- une **reprise de tout ou partie de la dépréciation si celle-ci a disparu ou diminué ou si l'actif est sorti du patrimoine, en créditant le compte 78** Reprises sur dépréciations des actifs.

a. La comptabilisation de la dépréciation des immobilisations non amortissables

Une **immobilisation non amortissable** est une immobilisation **dont la valeur peut diminuer ou augmenter momentanément**. Par exemple, les fonds de commerce, les terrains (sauf mines, carrières...), les marques et les brevets, les titres financiers...

Lors de l'inventaire, **si l'actif a subi une dépréciation**, le comptable enregistre **une dotation** aux dépréciations pour le montant de la dépréciation.

681	29	31/12/N-1	Mt Dépréciation	Mt Dépréciation
		Dotations aux amortissements et dépréciations Dépréciations des actifs immobilisés Constataion de la dépréciation N-1		

À la clôture des exercices suivants, le comptable doit **ajuster la dépréciation** par une **dotation** (si la dépréciation a augmenté) **ou une reprise** totale ou partielle de la dépréciation existante (si la dépréciation a diminué).

681	29	31/12/N-1	Dépréciation (N+1) - Dépréciations (N)	Dépréciation (N+1) - Dépréciation (N)
		Dotations aux amortissements et dépréciations Dépréciations des actifs immobilisés Augmentation de la dépréciation		

Ou

29	781	31/12/N	Dépréciation (N) - Dépréciation (N+1)	Dépréciation (N) - Dépréciation (N+1)
		Dépréciations des actifs immobilisés Reprises sur amortissements et dépréciations Annulation totale ou partielle de la dépréciation		

b. La comptabilisation de la dépréciation des stocks

Un stock peut **se déprécier du fait de détériorations ou de méventes** (produits démodés ou obsolètes).

La dépréciation des stocks constatée au cours d'un exercice fait l'objet d'une **reprise totale** lors des écritures d'inventaire de l'exercice suivant. **En effet, on considère que les stocks présents au début de l'exercice ont été vendus ou consommés, et donc que la dépréciation est devenue sans objet.**

=> Il n'y a pas d'ajustement pour les dépréciations de stock.

1^{re} étape : annulation des dépréciations existantes sur les **stocks initiaux** (fin N-1)

39	781	31/12/N Dépréciations des stocks Reprises sur amortissements et dépréciations Annulation totale de la dépréciation N-1	Mt dépréciations N-1	Mt dépréciations N-1
----	-----	--	----------------------	----------------------

2^e étape : **dotation aux dépréciations** sur les **stocks finaux** (fin N)

681	39	31/12/N Dotations aux amortissements et dépréciations Dépréciations des stocks Constatation de la dépréciation N	Mt dépréciations N	Mt dépréciations N
-----	----	--	--------------------	--------------------

c. La comptabilisation de la dépréciation de créances clients

Il peut exister un **risque de non-paiement de la part d'un client**. Le client pouvant être amené à régler plus tard, le **risque est réversible**. On doit constater une dépréciation, qui va être réajusté à la clôture des exercices suivants.

La **créance peut être définitivement perdue**, il faut alors **enregistrer la perte subie et la récupération de la TVA payée à l'État**.

1^{re} étape : **Transférez** la créance TTC des **nouveaux clients douteux**, dans un compte distinct (**416 Client douteux**).

416	411	31/12/N Client douteux Client Nouveau client douteux Y	Créances TTC	Créances TTC
-----	-----	---	--------------	--------------

2^e étape : **Enregistrez** dans le journal les **dotations aux dépréciations** des comptes clients.

681	4911	31/12/N Dotations aux amortissements et dépréciations Dépréciations des comptes clients Client Y	Dotation N	Dotation N
-----	------	---	------------	------------

3^e étape : **Enregistrez** les **reprises sur dépréciations** des comptes clients.

4911	781	31/12/N Dépréciations des comptes clients Reprises sur dépréciations des comptes clients Client X	Reprise N	Reprise N
------	-----	--	-----------	-----------

4^e étape : Constatez les **créances irrécouvrables (perte certaine)**.

Il faut :

- **annuler la créance douteuse** du client (montant TTC non perçu) **et la TVA collectée** sur cette créance (TVA non perçue remboursée par l'administration fiscale),
- **enregistrer la perte** (montant HT non perçu) **dans un compte de charge 654** Perte sur créances irrécouvrables.

654 44571	416	31/12/N Perte sur créances irrécouvrables TVA collectée Clients douteux Créance irrécouvrable du client X	HT non perçu TVA non perçue	TTC non perçu
---------------------	------------	---	--	----------------------

3. L'impact sur les documents de synthèse

Au niveau de l'actif du bilan

Les **dépréciations diminuent la valeur des actifs** concernés.

Au niveau du compte de résultat

La **dotation** aux dépréciations **diminue le résultat**, en **augmentant les charges**.

La **reprise** des dépréciations, en annulant tout ou partie d'une dépréciation existante, **augmente les produits et le résultat**.

Dans l'annexe

Le **tableau des dépréciations retrace les variations** aux dépréciations subies par les actifs de l'entreprise.

À la fin de chaque exercice comptable, l'entreprise doit produire les états comptables obligatoires et pour cela doit procéder à la clôture de ses comptes et à leur réouverture au début de l'exercice suivant.

4. Le processus de clôture de l'exercice

Les **logiciels de comptabilité réalisent automatiquement** les opérations de clôture et de réouverture des comptes ainsi que l'édition des différents documents de synthèse.

On distingue **trois étapes** lors de la clôture de l'exercice comptable.

La **1^{re} étape** consiste à **solder les comptes de charges et de produits (classes 6 et 7) à la clôture de chaque exercice comptable** grâce à une écriture comptable sur le compte de résultat. Il s'agit de **créditer les comptes de charges et à débiter les comptes de produits** pour le montant de leur solde respectif soit par :

- **le crédit du compte 120 Résultat de l'exercice (bénéfice) si les produits sont supérieurs** aux charges ;

- le débit du compte 129 Résultat de l'exercice (perte) si les charges sont supérieures aux produits.

La 2^e étape consiste à calculer le solde définitif des comptes de classe 1 à 5 et à réaliser la balance de clôture.

Après l'écriture de soldes des comptes de gestion (1^{re} étape), ces derniers n'apparaissent plus dans la balance. La **balance de clôture** va regrouper les comptes de classes 1 à 5 et comporter le compte 12 résultat de l'entreprise.

Au cours de la 3^e étape les journaux sont arrêtés. Dès lors, tous les comptes de classe 1 à 5 débiteurs sont soldés par le débit du compte 891 Bilan de clôture et les comptes créditeurs sont soldés par le crédit du compte 891 Bilan de clôture.

À partir de cette étape :

Le bilan est établi. En principe les comptes de bilan ayant un solde débiteur sont inscrits à l'actif et les comptes de bilan ayant un solde créditeur sont inscrits au passif. Toutefois il existe deux exceptions :

- les comptes d'amortissements et dépréciations ont un solde créditeur mais sont inscrits à l'actif du bilan dans une colonne soustractive ;
- le compte Résultat de l'exercice (120 ou 129), quelle que soit la nature de son solde sera présent au passif dans les capitaux propres.

De même que l'annexe. L'annexe regroupe plusieurs états et tableaux qui permettent de comprendre les données chiffrées présentées dans le compte de résultat et le bilan. Parmi les tableaux composant l'annexe, on trouve le tableau des immobilisations, le tableau des amortissements, le tableau des provisions et l'état des échéances des créances et des dettes.

5. Le processus d'ouverture d'un nouvel exercice

Par respect du principe de continuité de l'exploitation, la **réouverture des comptes** consiste à **contrepasser l'écriture du bilan de clôture dans le journal des « à nouveaux »** de façon à réouvrir chaque compte des classes 1 à 5 avec le solde qu'il présentait à la clôture de l'exercice précédent. Elle consiste à :

- débiter l'ensemble des comptes ayant un solde débiteur à la clôture du précédent exercice ;
- créditer l'ensemble des comptes ayant un solde créditeur à la clôture du précédent exercice.

De ce fait, chaque exercice comptable débute avec une balance d'ouverture qui correspond à la balance de clôture de l'exercice précédent et donc un bilan d'ouverture N+1 qui correspond au bilan de clôture N.