



Par Xavier Paper,  
associé,  
Paper Audit & Conseil

# L'incidence d'une réévaluation sur les amortissements dérogatoires

**Le Code de commerce et le Plan comptable général, qui permettent de réévaluer l'ensemble des immobilisations corporelles et financières, ne prévoient pas le traitement des amortissements dérogatoires dans ce type de circonstance.**

## 1. Les modalités de mise en œuvre d'une réévaluation

L'examen des modalités de mise en œuvre d'une réévaluation repose notamment sur les dispositions du Code de commerce (le «Code») et du Plan comptable général (le «PCG»).

En matière de réévaluation, l'article L. 123-18 du Code indique ce qui suit : «A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise, les biens acquis à titre onéreux sont enregistrés à leur coût d'acquisition, les biens acquis à titre gratuit à leur valeur

La plus-value constatée entre la valeur d'inventaire d'un bien et sa valeur d'entrée n'est pas comptabilisée. S'il est procédé à une réévaluation de l'ensemble des immobilisations corporelles et financières, l'écart de réévaluation entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable ne peut être utilisé à compenser les pertes ; il est inscrit distinctement au passif du bilan.»

De son côté, l'article 214-27 du PCG indique ce qui suit : «Des ajustements de valeur portant sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières peuvent être effectués dans le

cadre de la réévaluation des comptes. Cette réévaluation est une option ponctuelle à l'initiative de l'entité ou prévue par la loi.

L'écart entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable constatée lors d'une opération d'ensemble de réévaluation

***Si l'on procède à une réévaluation libre, l'écart de réévaluation doit naître de la différence entre la valeur actuelle de l'immobilisation réévaluée et sa valeur comptable représentée à l'actif.***

vénale et les biens produits à leur coût de production.

Pour les éléments d'actif immobilisés, les valeurs retenues dans l'inventaire doivent, s'il y a lieu, tenir compte des plans d'amortissement. [...].

tion ne participe pas à la détermination du résultat. Il est inscrit directement dans les capitaux propres. [...].»

Dans le prolongement des dispositions de l'article L. 123-18 du Code susvisés, celles de l'article 214-27 du PCG confirment

donc le caractère facultatif de la réévaluation, son application à l'ensemble des immobilisations corporelles et financières ainsi que son absence d'impact sur le résultat.

## 2. Le traitement comptable des amortissements dérogatoires lors d'une réévaluation

Dans son bulletin n° 61 de mars 1986 (p. 109 - EC 85-04) (le «Bulletin CNCC»), la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (la «CNCC») précise l'incidence d'une réévaluation d'actifs amortissables sur les amortissements déro-

gatoires, suite aux questions formulées par un commissaire aux comptes. La réponse communiquée par le président de la CNCC est rédigée comme suit : «Le décret du 29 novembre 1983 et le Plan comptable général 1982 consacrent le concept d'amortissement pour

dépréciation : ces amortissements dits économiquement justifiés sont calculés selon un plan d'amortissement et figurent à l'actif en soustraction des valeurs d'entrée. En revanche, les «amortissements dérogatoires» représentent la fraction des amortissements fiscalement autorisés excédant l'amortissement pour dépréciation ; ils sont inscrits au passif du bilan dans un compte de provisions réglementées et correspondent à des charges exceptionnelles (compte 687).

Si l'on procède à une réévaluation libre, l'écart de réévaluation doit naître de la différence entre la valeur actuelle de l'immobilisation réévaluée et sa valeur comptable (valeur d'entrée moins amortissements pour dépréciation) représentée à l'actif. Les amortissements dérogatoires ne sauraient venir en soustraction de cette valeur comptable ; ils ne sont, économique-

ment, que des avantages fiscaux accordés sous forme de provisions déductibles.

Par conséquent, on peut considérer qu'au moment de la réévaluation, la provision réglementée représentant les amortissements dérogatoires devient sans objet et n'est plus justifiée puisque fiscalement elle devient imposable : en effet, lorsqu'une entreprise réalise une réévaluation libre de ses actifs, elle doit immédiatement en tirer les conséquences fiscales. En particulier, la plus-value dégagée à l'occasion d'une telle opération doit être comprise dans les bénéfices imposables au taux de droit commun de l'exercice de réévaluation et être cal-

**Le Bulletin CNCC confirme le fait que le montant de l'écart de réévaluation est égal à la différence entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable, hors prise en compte des amortissements dérogatoires.**

culée en tenant compte des amortissements pour dépréciation et dérogatoires qui ont été déduits. [...]

## 3. Synthèse

Le Bulletin CNCC confirme, de manière explicite, le fait que le montant de l'écart de réévaluation est égal à la différence entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable, hors prise en compte des amortissements dérogatoires.

En synthèse, la réévaluation entraîne la reprise automatique en résultat des amortissements dérogatoires attachés aux immobilisations réévaluées. Pour autant, l'annulation des amortissements dérogatoires ne fait pas obstacle à la constatation de nouveaux amortissements dérogatoires postérieurement à la date de réévaluation. ■