



Par Xavier Paper, associé, Paper Audit & Conseil

Durée d'amortissement d'une immobilisation : dans quels cas faut-il la réviser ?

Selon le Plan comptable général (PCG), la révision de la durée d'amortissement d'une immobilisation est subordonnée à ses dispositions générales relatives aux changements d'estimation.

Les développements qui suivent présentent les dispositions du PCG relatives aux modalités d'amortissement, aux estimations comptables et à l'impact des changements d'estimation sur la durée d'amortissement.

1. Les dispositions du PCG relatives aux modalités d'amortissement

A l'article 214-13, le PCG définit les modalités d'amortissement des immobilisations comme suit :

«L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant amortissable en fonction de son utilisation.

L'amortissement est déterminé par le plan d'amortissement établi en fonction de la durée et du mode d'amortissement propres à chaque actif amortissable, tels qu'ils sont déterminés par l'entité.

Les actifs de même nature ayant des conditions d'utilisation identiques doivent être amortis de la même manière.

Le mode d'amortissement doit permettre de traduire au mieux le rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif par l'entité. Il est défini soit en termes d'unités de temps, soit en termes d'unités d'œuvre. Le mode linéaire est appliqué à défaut de mode mieux adapté.»

Selon les dispositions du PCG, les modalités d'amortissement des immobilisations reposent donc sur la durée et sur le mode d'amortissement.

2. Les dispositions du PCG relatives aux estimations comptables

A l'article 122-4, le PCG définit les estimations comptables comme suit :

«Les estimations comptables sont le résultat de l'exercice du jugement et de la mise en œuvre d'hypothèses dans l'application d'une méthode comptable.»

Dans son recueil des normes comptables françaises (Comptes annuels - Règlement n° 2014-03 relatif au Plan comptable général - Version en vigueur au 1^{er} janvier 2020) (le «Recueil»), l'Autorité des normes comptables (ANC) ajoute les précisions suivantes concernant les estimations comptables visées à l'article 122-4 du PCG :

«En raison des incertitudes inhérentes à la vie des affaires, de nombreux éléments des états financiers ne peuvent être évalués avec précision. L'entité doit alors recourir à des estimations comptables pour appliquer ses méthodes comptables. Ces estimations nécessitent l'exercice du jugement et/ou l'utilisation d'hypothèses fondées sur les dernières informations disponibles. Le recours à des estimations rai-

sonnables est une part essentielle de la préparation des comptes. [...]

3. Les dispositions du PCG relatives à l'impact des changements d'estimation sur la durée d'amortissement

A l'article 122-5, le PCG définit les changements d'estimation comme suit :

«Les changements d'estimation résultent soit :

- d'un changement de circonstances sur lesquelles l'estimation était fondée ;
- de nouvelles informations ; ou
- d'une meilleure expérience.

Les changements d'estimation n'ont un effet que sur l'exercice en cours et les exercices futurs. [...]

Il en résulte logiquement que si les circonstances sur lesquelles l'estimation initiale de la durée de vie d'une immobilisation était fondée sont modifiées par suite de nouvelles informations ou d'une meilleure expérience, la durée d'amortissement future de cette immobilisation doit être revue sur la base de sa nouvelle durée de vie résiduelle.

Dans le Recueil, l'ANC cite, à titre d'illustration, deux exemples relatifs aux changements d'estimation visés à l'article 122-5 du PCG. Le premier exemple concerne une marque précédemment non amortie, qui doit commencer à être amortie sur sa durée d'utilisation résiduelle dès lors que l'entité qui la détient programme l'arrêt prochain de son exploitation. Le deuxième exemple concerne une immobilisation dont la nouvelle estimation de sa durée de vie doit conduire à revoir sa durée d'amortissement future.

Dans le prolongement des précisions fournies par le Recueil, la Compagnie nationale des Commissaires aux comptes fournit, au paragraphe 3.62 (Changements d'estimations ou de modalités d'application) de sa note d'information intitulée (NI. N° X - Le commissaire aux comptes et les changements comptables - Juin 2011), à titre d'illustration d'une modification des modalités d'amortissement d'un actif, l'exemple d'une entité qui, lors de l'acquisition d'une machine, a estimé sa durée d'utilité à cinq ans et qui, au début du quatrième exercice suivant son acquisition, du fait de l'expérience acquise, révisé son estimation initiale et considère que la durée d'utilité résiduelle de la machine est désormais de six ans au lieu de deux ans. En application des dispositions du PCG, cette entité doit modifier en conséquence de façon prospective la durée d'amortissement de cette machine et amortir cette dernière sur une durée résiduelle de six ans au lieu de deux ans à compter de la date du changement d'estimation. ■