



Par Xavier Paper,
associé,
Paper Audit
& Conseil

Réévaluation des immobilisations corporelles : quelle incidence sur le plan d'amortissement ?

Les dispositions du plan comptable général (PCG) ne comportent aucune précision concernant les conséquences d'une réévaluation sur les modalités d'amortissement des actifs réévalués.

La crise économique liée à la pandémie de Covid-19 limite depuis plusieurs mois les capacités de financement des entreprises ; dans ce contexte, la loi de finances pour 2021 (article 31) prévoit un dispositif de neutralisation temporaire des conséquences fiscales des réévaluations d'immobilisations corporelles et financières, dont l'objectif est de permettre aux entreprises d'améliorer la présentation de leurs capitaux propres, tout en excluant l'écart de réévaluation de leur résultat imposable.

Les développements qui suivent ont pour objet de préciser l'incidence de la réévaluation des immobilisations corporelles amortissables sur leur plan d'amortissement ultérieur (mode et durée d'amortissement).

1. 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), 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 raisonnables est une part essentielle de la préparation des comptes. [...] »

2. Les dispositions du PCG relatives à l'impact des changements d'estimation sur le plan 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'appréciation initiale du mode d'amortissement et/ou de la durée de vie d'une immobilisation était fondée sont modifiées par suite de nouvelles informations ou d'une meilleure expérience, le mode d'amortissement et/ou la durée d'amortissement futurs de cette immobilisation devraient être revus sur la base de son nouveau mode d'amortissement et/ou de sa nouvelle durée de vie résiduelle.

3. L'incidence de la réévaluation sur le plan d'amortissement ultérieur

Est-ce qu'au regard des dispositions du PCG relatives aux changements d'estimation, une réévaluation permet de procéder à un changement de plan d'amortissement ?

Le PCG ne comporte aucune précision concernant les conséquences d'une réévaluation sur les modalités d'amortissement des actifs réévalués, tant en termes de mode d'amortissement que de durée d'amortissement.

A l'issue de la réévaluation, est-ce qu'en l'absence de modification significative des conditions d'utilisation des immobilisations le plan d'amortissement initial doit être modifié ? En particulier, est-il possible de mettre un terme au plan d'amortissement initial et de le reconduire à la date de la réévaluation en retenant la durée d'origine, et non la durée résiduelle ?

Le PCG n'apporte aucune réponse à la question de la permanence des modalités d'amortissement postérieurement à la réévaluation.

Or, selon les dispositions du PCG, un changement de plan d'amortissement a la nature d'un changement d'estimation qui, aux termes de l'article 122-5 susvisé, ne peut résulter que d'un changement de circonstances sur lesquelles l'estimation initiale était fondée, de nouvelles informations ou d'une meilleure expérience.

En conclusion, il est donc très peu probable, sauf exception dûment justifiée, qu'une réévaluation soit à l'origine, à elle seule, d'un changement de plan d'amortissement. ■