

PROBLEMARIQUE DE LA REEVALUATION DES ACTIFS IMMOBILISES D'UNE ENTITE COMMERCIALE EN SYSCOHADA REVISE

KOMBE LELE Jean Ass. 1

NOMBE MBELABWANYI Germaine Ass. 1

ISP/ILEBO

Résumé

La réévaluation des actifs contribue à améliorer substantiellement l'information financière, en matérialisant dans les états financiers des éventuelles plus-values latentes concernant des actifs immobiliers. Cette réévaluation permet donc de se déconnecter du coût historique des actifs en prenant compte leur valeur actuelle ou la juste valeur déterminée selon les règles précises. En contrepartie de cette réévaluation d'éléments d'actifs du bilan, l'entreprise enregistre, au passif un écart de réévaluation venant augmenter ses capitaux propres.

Mots clés : Immobilisation, Réévaluation.

Abstract

The revaluation of assets contributes to substantially improving financial information by reflecting in the financial statements any potential unrealized gains relating to real estate assets. This revaluation therefore makes it possible to move away from the historical cost principle of assets by taking into account their current value or the fair value determined according to specific rules. In return for this revaluation of balance sheet assets, the company records, under liabilities, a revaluation surplus that increases its equity.

Keywords: Fixed assets, Revaluation

Introduction

La comptabilité est un système d'informations permettant de formaliser les données relatives à l'entreprise. Elle fournit une information intelligible, significative, fiable et pertinente sur la réalité économique de l'entreprise (Lefebvre F., 2017). Afin de rendre compte sur sa gestion, toute entité astreinte à tenir une comptabilité financière doit à la fin de chaque exercice présenter la synthèse des informations utiles sur sa situation et ses performances financières. Cette synthèse est contenue dans des documents désignés sous le générique « d'Etats financiers ».

En effet, les distorsions introduites par la dépréciation monétaire dans les états financiers provoquent des écarts sensibles entre la réalité et les données inscrites à leur valeur historique (Antraigue D., 2012). Ainsi, dès que les prix changent, les coûts historiques d'acquisition ne correspondent plus à aucune des définitions concevables de leur valeur actuelle, il en résulte donc une sous-estimation principalement des immobilisations et des stocks intervenant dans le cycle long de production, une sous-estimation corrélative de la valeur de l'actif net et des capitaux propres de l'entreprise, ce qui a pour conséquence de majorer le poids relatif apparent de l'endettement (Jeulin A., 2003).

En tant que miroir du patrimoine de l'entreprise, les tableaux de synthèse doivent refléter, à la date où ils sont établis, la valeur réelle des éléments du patrimoine qu'ils sont censés représenter. Cela suppose une technique d'enregistrement qui tienne compte des variations des

valeurs des différents éléments du patrimoine depuis leur acquisition par l'entreprise. C'est ainsi, la réévaluation des actifs immobilisés permet aux entreprises de corriger ces distorsions et d'accroître leurs ressources internes de financement. La réévaluation est l'opération qui consiste à actualiser la valeur des éléments d'actif d'une entreprise.

Ainsi donc, le SYSCOHADA révisé encadre de manière plus précise les opérations de réévaluation des bilans en opérant une distinction très nette entre la réévaluation légale imposée par les autorités

compétentes et la réévaluation libre décidée par le management de l'entité (Loé-Mie P.M et Tari Nouhou, 2018). Le référentiel révisé de l'OHADA s'appuie sur la norme comptable internationale IAS 16 publiée le 18 décembre 2003 et ses amendements successifs et sur la norme comptable internationale IAS 29 publiée en 1994, et aux amendements successifs à cette norme relative à l'information financière requise dans les économies hyper inflationnistes.

Partant de ce qui précède, la problématique de notre étude reste à savoir : Est-ce que la réévaluation des immobilisations permet-elle d'améliorer l'information financière dans les états financiers d'une entreprise ?

I. ANALYSE DEFINITIONNELLE DES CONCEPTS DE BASE

I.1. Concept « Immobilisation »

I.1.1. Définition

Le système comptable OHADA définit les immobilisations comme les biens (éléments corporels et incorporels) ou les valeurs destinées à rester durablement dans l'entité. Ils ne se consomment pas par le premier usage. A priori, leur durée de vie est supérieure à une année.

I.1.2. Classification des immobilisations

Le système comptable OHADA classe les immobilisations en trois catégories auxquelles s'ajoutent les avances et acomptes versés sur immobilisation :

I.1.2.1. Immobilisations incorporelles

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire identifiable sans substance physique, contrôlé par l'entité qui a le pouvoir d'obtenir des avantages économiques futurs. (Tchapnga J. 2015)

Un actif est identifiable s'il :

- est séparable, c'est-à-dire qu'il peut être séparé de l'entité et être vendu, transféré, concédé par licence, loué ou échangé, soit de façon individuelle, soit dans le cadre d'un contrat, avec un actif ou passif liés ;
- résulte de droits contractuels ou d'autres droits légaux, que ces droits soient ou non cessibles ou séparables de l'entité ou d'autres droits et obligations.

I.1.2.2. Immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles sont des biens matériels qui ont un « corps » acquis ou créé par l'entreprise non pour être vendu ou transformé, mais pour être utilisé de manière durable, directement ou indirectement, comme instrument de travail dans la réalisation des opérations professionnelles ou non. Elles comprennent les terrains, les bâtiments, les installations techniques et les agencements, le matériel. (Dobill M., 2008)

Sont enregistrés dans ce poste, les actifs fixes tangibles, c'est-à-dire des investissements physiques acquis ou créés par l'entité et qui sont de manière durable à sa disposition. On y enregistre trois immobilisations corporelles : les investissements affectés à l'exploitation de l'entité, les immobilisations physiques à l'entité mais qui ne sont pas affectées à l'exploitation de l'entité et les immobilisations en cours. (Penga Tanoh F., 2017).

I.1.2.3. Immobilisations financières

On entend par immobilisations financières, les actifs financiers d'utilisation durable que détient une entité. Y sont enregistrés dans le référentiel comptable OHADA, les avances et acomptes versés sur immobilisations, les titres de participation, et les autres immobilisations financières. (Ousseini Salatou, 2023)

I.2. Concept « Réévaluation »

I.2.1. Définition

La réévaluation est une technique comptable qui permet d'effectuer des ajustements de valeur sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. L'écart entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable constatée lors d'une réévaluation peut être incorporée en tout ou partie dans les capitaux propres. Sauf exception, la réévaluation ne peut pas compenser les pertes dégagées par une entité. (Jeulin A., 2003)

La réévaluation est l'opération comptable qui permet à une entité d'actualiser la valeur des immobilisations qui figurent à l'actif de son bilan, et de remplacer la valeur comptable par la valeur actuelle. (Antraigue D., 2013)

I.2.2. Champ d'application de la réévaluation

La réévaluation doit porter sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. Toute réévaluation partielle est interdite.

Toute réévaluation d'un bien ou d'un élément non monétaire, a pour conséquence la substitution d'une valeur, dite réévaluée, à la valeur nette précédemment comptabilisée. (Raffournier B., 2018)

La décision de réévaluation doit être prise par les organes de gestion qui doivent indiquer : la méthode utilisée, la liste des postes des états financiers concernés et les montants correspondants, le traitement fiscal de l'écart de réévaluation.

I.2.3. Types de réévaluation

On distingue généralement deux types de réévaluation :

- réévaluation légale ;
- réévaluation libre.

I.2.3.1. Réévaluation légale

Le qualificatif "légale" signifie que la réévaluation est effectuée :

- à une date déterminée (clôture de l'exercice donné, en principe) ;
- selon des modalités techniques précisées, avec, le plus souvent, recours à un ou des indices de réévaluation indiqués par les autorités compétentes ;
- sous le bénéfice d'avantages fiscaux plus ou moins étendus, pouvant aller jusqu'à la non-imposition totale de l'écart de réévaluation, conjuguée avec la déductibilité totale des

nouveaux amortissements réévalués et la non-imposition, en cas de cession de l'élément, de l'écart de réévaluation correspondant. (Raffournier B., 2018)

Selon les cas, la réévaluation légale peut être obligatoire pour toutes les entités, ou pour certaines catégories seulement, et optionnelle pour les autres, voire pour toutes dans des cas rares.

En général, la promulgation d'une loi portant réévaluation légale, s'accompagne d'une interdiction de réévaluation libre durant une certaine période.

I.2.3.2. Réévaluation libre

Le qualificatif "libre" ne signifie pas que l'entité puisse procéder à la réévaluation en utilisant toute méthode de son choix, mais qu'elle a la possibilité de réévaluer son bilan dans le respect des dispositions générales des articles 62 à 65 de l'Acte uniforme.

La réévaluation libre signifie donc pour l'entité :

- qu'elle a la liberté de réévaluer ou de conserver les valeurs historiques ;
- qu'elle utilise un référentiel de valeurs actuelles à déterminer sous sa responsabilité ;
- qu'elle se conforme aux conditions définies par les articles 62 à 65 ;
- qu'elle peut, en général, effectuer la réévaluation à la clôture de l'exercice de son choix. (Birindwa H., 2017)

II. PRATIQUE DE LA REEVALUATION DES ACTIFS IMMOBILISES A LA REGIDESO

Dans cette partie nous allons aborder la pratique de la réévaluation des actifs immobilisés dans une entité.

II.1. Présentation de la REGIDESO

II.2. Méthode d'évaluation

On distingue la méthode indiciaire et la méthode des coûts actuels.

II.2.1. Méthode indiciaire

Dans cette méthode les indices définis par les autorités compétentes sont censés traduire l'évolution du pouvoir d'achat général de la monnaie.

Lors d'une réévaluation légale, les autorités publient :

- soit une seule série d'indices annuels, qui représentent donc l'évolution générale des prix résultant de l'inflation. Elles peuvent aussi publier un seul indice en cas de réévaluation liée aux conséquences d'une inflation "ponctuelle ;
- soit plusieurs indices annuels, pour tenir compte des différences de variations de prix de grandes catégories de biens. Par exemple, elles peuvent publier :
 - une série d'indices annuels pour les terrains, bâtiments ;
 - une série d'indices annuels pour les titres ;
 - une série d'indices annuels pour les autres biens. (Penga Tanoh F., 2017)

II.2.2. Méthode des coûts actuels

Selon le Système comptable OHADA, les entités ont la possibilité de procéder à une réévaluation libre de l'ensemble de leurs immobilisations corporelles et financières. Ces entités ne peuvent déterminer la valeur réévaluée que par le calcul de la valeur actuelle.

Cette valeur actuelle représente le coût actuel du bien faisant l'objet d'une réévaluation.

Le coût actuel d'un actif est le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie qu'il faudrait payer si le même actif ou un actif équivalent était acquis actuellement (voir chapitre 12 et Titre 8 : opérations et problèmes spécifiques). Le coût actuel doit être déterminé avec toutes les précautions prévues dans les méthodes d'évaluation du Système comptable OHADA. (Birindwa H., 2017)

II.2.3. Date de réévaluation et date d'effet de la réévaluation

La date de réévaluation est la date à laquelle la réévaluation est opérée ; cette date doit coïncider selon l'article 63 de l'Acte uniforme, avec la date de clôture de l'exercice, qui est la date à laquelle sont calculées les valeurs réévaluées et à partir de laquelle courent les amortissements sur les montants réévalués.

II.3. Analyse de la réévaluation des immobilisations à la REGIDESO

La REGIDESO procède au 31 décembre 2021 à une réévaluation légale de ses immobilisations corporelles et financières. Parmi celles-ci figure un ensemble immobilier acquis le 1er janvier 2018, dont les caractéristiques sont les suivants :

- coût d'acquisition du terrain : 35 716 036 175 CDF ;
- coût d'acquisition du bâtiment : 490 569 079 924 CDF (durée d'utilité 30 ans) ;
- coût d'acquisition du matériel : 74 544 393 441 FC (durée d'utilité 10 ans) ;
- coût d'acquisition des titres de participation : 1 397 451 874 CDF.

La valeur actuelle des immobilisations corporelles au 31 décembre 2021 est estimée à 985.867.032.540 FC dont 144.808.940.059 FC pour le terrain, 666.449.853.336 FC pour le bâtiment, de 173.680.239.145 FC pour le matériel. La valeur actuelle des titres de participation s'élève à 3.603.300.691 FC. L'indice de réévaluation est de 1,2

L'impact de la réévaluation peut être récapitulé dans le tableau suivant :

	Valeur d'origine	Amortissement	Valeur nette comptable avant réévaluation (I)	Valeur nette réévaluée (II)	Ecart de réévaluation (II-I)
Immobilisations Incorporelles	0	0	0	0	
Logiciels	0	0		0	
Immobilisations Corporelles	600 829 509 540		577 022 768 072	692 427 321 039	223 665 899 238
Terrain	35 716 036 175		35 716 036 175	42 859 243 410	115 404 552 967
Batiments	490 569 079 924	(16 352 302 664)		569.060.132.712	
Matériel	74 544 393 441	= 474 216 777 260 (7 454 439 344) = 67 089 954 097	474 216 777 260 67 089 954 097	80.507.944.916	94 843 355 452 13 417 990 819
Immobilisations Financières	1 397 451 874		1 397 451 874	1.676.942.248	279 490 374
Titres de participation	1 397 451 874		1 397 451 874	1.676.942.248	279 490 374
Autres immobilisations financières	0				
TOTAL	602 226 960 931		578 420 219 946	694 104 263 286	223 945 389 612

Source : Nos calculs sur bas de données de la REGIDESO.

- (1) Valeur indiciaire du terrain = $35.716.036.175 \times 1,2 = 42.859.243.410$ inférieure à la valeur actuelle 144 808 940 059. On retient donc la plus faible des valeurs qui est ici la valeur indiciaire de 42.859.243.410.
- (2) Valeur indiciaire du bâtiment = $474.216.777.260 \times 1,2 = 569.060.132.712$ inférieure à la valeur actuelle de 666 449 853 336. On retient donc la plus faible des deux valeurs qui est ici la valeur indiciaire de 596.060.132.712. En conséquence, la valeur d'origine et la somme des amortissements du bâtiment réévaluées à la valeur indiciaire.
Valeur d'origine réévaluée du bâtiment : $490.569.079.924 \times 1,2 = 588.682.895.908$
Somme des amortissements réévaluées du bâtiment : $474.216.777.260 \times 1,2 = 569.060.132.712$ FC.
- (3) Valeur indiciaire du matériel = $67.089.954.097 \times 1,2 = 80.507.944.916$ inférieure à la valeur actuelle 173.680.239.145. On retient donc la plus faible des valeurs qui est ici la valeur indiciaire de 80.507.944.916 FC.
- (4) Valeur indiciaire du titre de placement = $1\,397\,451\,874 \times 1,2 = 1.676.942.248$ inférieure à la valeur actuelle 3.603.300.691. On retient donc la plus faible des valeurs qui est ici la valeur indiciaire de 1.676.942.248 FC.

Comptabilisation des écarts de réévaluation

- A la clôture de l'exercice 2021 :

Comptes		Libelle	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
223	106	Terrains bâtis	115 404 552 967	223 945 388 991
231		Bâtiments	94 843 355 452	
241		Matériels et outillages	13 417 990 198	
261		Titres de participation	279 490 374	
		Ecarts de réévaluation légale		

Commentaire : Le compte d'immobilisation (classe 2) est débité du montant de l'écart de réévaluation par le crédit du compte 1061 « Ecarts de réévaluation légale » d'un montant équivalent

Complément d'amortissement

Comptes		Libelle	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
2311		Bâtiments	569.060.132.712	474.216.777.260
2411		Matériels et outillages	80 507 944 916	
		Amortissements Bâtiments		
		Amortissements Matériels		
		Ecarts de réévaluation légale		
	28311			67 089 954 097
	28411			108 261 346 271
	1061			

Commentaire : lors de l'amortissement de l'immobilisation, le compte d'immobilisation (classe 2) est débité du montant de l'écart de réévaluation relatif à la différence entre la valeur d'entrée après et avant réévaluation. Par le crédit, des comptes d'amortissement (compte 28) du montant de l'écart de réévaluation relatif à la différence entre le cumul des amortissements après et avant réévaluation et du compte 1061 Ecarts de réévaluation légale du montant de l'écart de réévaluation relatif à la valeur nette comptable après et avant réévaluation.

- A la clôture de l'exercice de 2022 :

Il faut procéder à l'amortissement du bâtiment et du matériel sur une base réévaluée :

- valeur nette comptable réévaluée : bâtiment 569.060.132.712 et matériel 80 507 944 916
- durée d'utilité résiduelle : 30 ans et 10 ans
- dotation aux amortissement :
 - ✓ bâtiment $569.060.123.712/30 = 18.968.670.790$ FC
 - ✓ matériel $80.507.944.916/10 = 8.050.794.491$ FC

Comptes		Libelle	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
6813		Dotations aux amort des immo corporelles	27 019 465 281	
	28311	Amortissements Bâtiments		18.968.670.790
	28411	Amortissements Matériels		8.050.794.491

Commentaire : Lors de la clôture de l'exercice 2022, les annuités d'amortissement et les éventuelles dépréciations sont comptabilisées selon les règles habituelles. Donc, le compte dotation aux amortissements des immobilisations est débité par le crédit des amortissements des immobilisations.

CONCLUSION

Notre recherche a porté sur la problématique de la réévaluation des actifs immobilisés dans une entité commerciale en Syscohada révisé.

Cette recherche visant à comprendre la pratique de la réévaluation en Syscohada révisé a eu comme questionnaire, celui de savoir, la réévaluation des immobilisations permet d'améliorer l'information financière dans les états financiers d'une entreprise.

Ainsi, après avoir mené minutieusement notre étude, nous sommes parvenus aux résultats selon lesquels la réévaluation des actifs contribue à améliorer substantiellement l'information financière, en matérialisant dans les états financiers des éventuelles plus-values latentes concernant des actifs immobilisés.

Cette situation a été observée par la détermination de l'écart de réévaluation légale qui a donné une plus-value.

Quant à la comptabilisation, à la clôture de l'année N, le compte d'immobilisation (classe 2) est débité du montant de l'écart de réévaluation par le crédit du compte 1061 « Ecarts de réévaluation légale » d'un montant équivalent. Et lors de l'amortissement de l'immobilisation, le compte d'immobilisation (classe 2) est débité du montant de l'écart de réévaluation relatif à la différence entre la valeur d'entrée après et avant réévaluation. Par le crédit, des comptes d'amortissement (compte 28) du montant de l'écart de réévaluation relatif à la différence entre le cumul des amortissements après et avant réévaluation et du compte 1061 Ecarts de réévaluation légale du montant de l'écart de réévaluation relatif à la valeur nette comptable après et avant réévaluation.

Nous disons donc la réévaluation permet de se déconnecter du coût historique des actifs en prenant compte leur valeur actuelle ou la juste valeur déterminée selon des règles précises.

RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- Antraigue D. (2012), *Réévaluation des bilans*, Revue des procédures collectives, Paris.
- Birindwa H. (2017), « *Réévaluation des immobilisations* », éd. Litec, Paris.
- Dobill M., (2008), « *Comptabilité OHADA (tome1)* », Edition karthala et AECC.
- Jeulin A. (2003), *La réévaluation*, éd. Eyrolles, Paris
- Lefebvre F., *Traité des normes et réglementations comptables applicables aux entreprises commerciales et industrielles*, éd. Dunod, Paris.
- Loé-Mie P.M et Tari Nouhou (2018), « *Les nouveautés du plan comptable révisé de l'OHADA (SYSCOHADA révisé)* », éd. L'Harmattan, Paris.
- Ousseini Salatou (2023), *Réévaluation des bilans*, document Scribd.
- Penga Tanoh F., (2017), *Les fondements et les formes de réévaluation*, Revue de Presse, vol 2, n°4, Paris.
- Raffournier B., (2018), « *Les normes comptable internationale (IFRS)* », 5^{ème} édition, Economica, Paris.
- Syscohada : Plan Comptable Général et son Guide d'application, 2017
- Tchapnga J. (2015), « *Actualité d'audit et réévaluation des immobilisations en contexte OHADA* », Article n°12, Université de Dschang, Cameroun

