

**Q&A
CNC
14/002**

QUESTIONS / RÉPONSES :
**RÉÉVALUATION
DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES**

Question :

Le « modèle de la réévaluation » ou du « coût réévalué » prévu par les directives comptables¹ et par les normes internationales d'information financière (IFRS)² peut-il être appliqué pour l'évaluation des immobilisations corporelles en droit comptable luxembourgeois (DCL)³ ?

Mots-clés : Réévaluation, coût réévalué, immobilisations corporelles, IAS 16, art. 52 LRCS, art. 54 LRCS, section 7bis LRCS, art. 64sexies LRCS, juste valeur, coût historique, art. 72bis LRCS, art. 341bis LSC

Réponse :

La réponse à cette question dépend du régime comptable adopté par l'entreprise.

1. Le modèle de la réévaluation en régime LUX GAAP : modèle indisponible

Le modèle de la réévaluation des immobilisations corporelles n'est pas disponible pour les entreprises établissant leurs comptes annuels et/ou consolidés suivant le régime LUX GAAP. En effet, même si le législateur a prévu la possibilité – au sein de l'article 54 LRCS⁴ – d'autoriser ou d'imposer la réévaluation des immobilisations par les entreprises, l'application de ce modèle demeure à ce jour conditionnée à l'adoption préalable d'un règlement grand-ducal.

En l'absence d'un tel règlement grand-ducal, seul le modèle du coût historique prévu à l'article 52 LRCS est disponible en LUX GAAP pour l'évaluation des immobilisations corporelles.

¹ L'article 33, paragraphe 1. de la quatrième directive du Conseil du 25 juillet 1978 fondée sur l'article 54 paragraphe 3 sous g) du traité et concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés (78/660/CEE) prévoit la faculté pour les Etats membres d'autoriser ou d'imposer à tout ou partie des sociétés relevant de leur juridiction la réévaluation des immobilisations corporelles.

L'article 7 de la « nouvelle » directive comptable 2013/34/UE prévoit – de façon similaire à l'ancienne 4^{ème} directive – un « mode d'évaluation alternatif fondé sur la réévaluation des éléments de l'actif immobilisé ».

² La norme comptable internationale IAS 16 « Immobilisations corporelles » telle qu'adoptée par l'Union européenne prévoit en alternative au « modèle du coût » l'application du « modèle de la réévaluation » aux immobilisations corporelles.

³ Cf. : Q&A CNC 14/001 « Droit comptable luxembourgeois des entreprises : 3 régimes distincts » (anciennement Q&A 01/2014).

⁴ L'article 54 LRCS dispose que : « Un règlement grand-ducal peut, par dérogation à l'article 52, autoriser ou imposer pour toutes les entreprises ou certaines catégories d'entreprises: (...) c) la réévaluation des immobilisations (...) ». A ce jour, aucun règlement grand-ducal n'a été pris en exécution de l'article 54 LRCS.

**Q&A
CNC
14/002**

QUESTIONS / RÉPONSES :
**RÉÉVALUATION
DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES**

2. Le modèle de la réévaluation en régime LUX GAAP – JV : modèle indisponible

Le modèle de la réévaluation des immobilisations corporelles⁵ n'est pas disponible pour les entreprises établissant leurs comptes annuels et/ou consolidés suivant le régime LUX GAAP – JV. Il convient de relever que le modèle de la juste valeur ne doit pas être confondu avec le modèle de la réévaluation⁶ et que partant, l'option juste valeur n'est pas disponible pour les immobilisations corporelles⁷.

Dès lors, il doit en être conclu que seul le modèle du coût historique est disponible en LUX GAAP – JV pour l'évaluation des immobilisations corporelles, la section *7bis* ne prévoyant pas d'options permettant de déroger aux règles générales (article 52 LRCS : coût historique) sur ce point.

3. Le modèle de la réévaluation en régime IFRS – UE : modèle disponible

Pour les entreprises luxembourgeoises établissant leurs comptes annuels (art. *72bis* LRCS) et/ou leurs comptes consolidés (art. *341bis* LSC) suivant les normes IFRS – UE, le modèle de la réévaluation pour l'évaluation des immobilisations corporelles est disponible. En effet, la norme IAS 16 « Immobilisations corporelles » telle qu'adoptée par l'Union européenne prévoit deux modèles pour l'évaluation des immobilisations corporelles : le modèle du coût et le modèle de la réévaluation.

Il est par conséquent loisible aux entreprises luxembourgeoises appliquant le référentiel IFRS – UE de recourir au modèle de la réévaluation – tel qu'autorisé par la norme IAS 16 – pour l'évaluation des immobilisations corporelles.

⁵ Ne sont pas concernés ici les « immeubles de placement » c'est-à-dire les biens immobiliers (terrain et/ou bâtiment) détenus pour en retirer des loyers et/ou pour réaliser une plus-value en capital.

⁶ Le modèle de la réévaluation est un modèle d'évaluation qui diverge sur différents points du modèle de la juste valeur. Peut être cité – par exemple – une différence en termes de fréquence d'évaluation : le modèle de la juste valeur suppose au minimum une évaluation annuelle, là où le modèle de la réévaluation ne l'exige pas. Par ailleurs, le modèle de la réévaluation diffère du modèle de la juste valeur en ce que le coût réévalué fait l'objet d'un amortissement (pour les immobilisations amortissables) entre deux réévaluations, ce qui n'est pas le cas dans le modèle de la juste valeur, seule la variation de juste valeur générée durant la période étant constatée. Enfin, la différence tient parfois à la classification des variations de valeur : l'écart de juste valeur transitant – dans le cas des immeubles de placement (IAS 40) – par le compte de profits et pertes là où l'écart de réévaluation transite – dans le cas des immobilisations corporelles (IAS 16) par les réserves.

⁷ L'article 64sexies LRCS dispose que : « Par dérogation à l'article 52, les entreprises ont également la faculté de procéder à l'évaluation de certaines catégories d'actifs autres que les instruments financiers par référence à leur juste valeur, à condition que l'évaluation de celles-ci à la juste valeur soit autorisée en application des normes comptables internationales (...) ». Or, les normes IFRS ne prévoient pas l'évaluation des immobilisations corporelles à la juste valeur, la norme IAS 16 « Immobilisations corporelles » ne prévoyant que deux modèles, à savoir le modèle du coût et le modèle de la réévaluation.

**Q&A
CNC
14/002**

QUESTIONS / RÉPONSES :
**RÉÉVALUATION
DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES**

Avertissement

Les « questions / réponses » publiées par la Commission des normes comptables (CNC) :

- sont de nature générale et ne visent pas la situation particulière d'une personne physique ou morale ;
- visent à contribuer au développement d'une doctrine comptable en application de l'article 73, point b) de la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises ;
- ne représentent que l'avis du GIE CNC sur un certain nombre de questions à caractère doctrinal et interprétatif.

Les organes d'administration ou de gestion des entreprises demeurent responsables conformément au droit commun de toute décision prise sur base du présent document.