

Q&A
03/2014

QUESTIONS / RÉPONSES :
REEVALUATION
DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

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 incorporelles en droit comptable luxembourgeois (DCL)³ ?

Mots-clés : Réévaluation, coût réévalué, immobilisations incorporelles, IAS 38, art. 52 LRCS, art. 54 LRCS, section 7bis, 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 incorporelles 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 incorporelles.

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 incorporelles.

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 38 « Immobilisations incorporelles » telle qu'adoptée par l'Union européenne prévoit en alternative au « modèle du coût » l'application du « modèle de la réévaluation » aux immobilisations incorporelles.

³ Cf. : Voir le Q&A 01/2014 « Droit comptable luxembourgeois des entreprises : 3 régimes distincts ».

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
03/2014**

QUESTIONS / RÉPONSES :
**REEVALUATION
DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES**

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

Le modèle de la réévaluation des immobilisations incorporelles 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 réévaluation⁵ et que partant, l'option juste valeur n'est pas disponible pour les immobilisations incorporelles⁶.

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 incorporelles, 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 incorporelles est disponible conformément à la norme IAS 38 « Immobilisations incorporelles ». La norme IAS 38 prévoit en effet deux modèles pour l'évaluation des immobilisations incorporelles : le modèle du coût et le modèle de la réévaluation⁷.

Les entreprises luxembourgeoises appliquant le référentiel IFRS – EU ont par conséquent la faculté de recourir au modèle de la réévaluation – tel qu'autorisé par la norme IAS 38 – pour l'évaluation des immobilisations incorporelles.

⁵ 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 incorporelles (IAS 38) par les réserves.

⁶ 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 38 « Immobilisations incorporelles » ne prévoyant que deux modèles, à savoir le modèle du coût et le modèle de la réévaluation.

⁷ Cf. : IAS 38, para. 75

**Q&A
03/2014**

QUESTIONS / RÉPONSES :
**REEVALUATION
DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES**

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.