

Valeur résiduelle: quels impacts sur l'amortissement des immobilisations corporelles ?

Les dispositions comptables relatives à la valeur résiduelle sont d'application limitée.

En pratique, il est très rare que la prise en compte de la valeur résiduelle pour les besoins de la détermination du montant amortissable des immobilisations corporelles conduise à l'absence de tout amortissement.

1. Les dispositions du Plan comptable général

Dans le cadre de la production de leur information comptable et financière, les entreprises qui réalisent de lourds investissements corporels sont fréquemment appelées à s'interroger sur la durée d'amortissement de leurs immobilisations corporelles ainsi que sur leur montant amortissable. Sous ce dernier aspect, le Plan comptable général (PCG) fournit à l'article 214-3 les trois précisions suivantes :

«1. Le montant amortissable d'un actif est sa valeur brute sous déduction de sa valeur résiduelle. 2. La valeur résiduelle est le montant, net des coûts de sortie attendus, qu'une entité obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation. 3. La valeur résiduelle d'un actif n'est prise en compte pour la détermination du montant amortissable que lorsqu'elle est à la fois significative et mesurable.» Le PCG ne fournit pas d'autres précisions; en particulier, il ne définit pas ces deux derniers adjectifs.

2. La position de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes

De son côté, la Commission des études comptables de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) a pris position sur le sujet, en décembre 2005, en publiant, dans son bulletin trimestriel n° 140 (EC 2005-93), une note technique relative aux modalités d'application à certaines catégories d'immeubles de la norme IAS 16 (Immobilisations corporelles) et du règlement CRC n° 2002-10 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs. La CNCC y indique notamment, concernant le caractère significatif: «Il est présumé que la valeur résiduelle ne serait significative, et donc à retenir, que lorsque la perspective de détention par le propriétaire (ou le preneur dans un contrat de location financement) est plus courte que la durée de vie économique de l'immeuble.» Concernant le caractère mesurable, la CNCC renvoie à l'avis du Conseil national de la comptabilité (CNC) n° 2002-07 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs qui indique au §1.2.2: «La valeur résiduelle n'est mesurable que s'il est possible de déterminer de manière fiable



Par **Xavier Paper**, associé,
Paper Audit & Conseil

dès l'origine la valeur de marché à la revente du bien en fin de période d'utilisation: contrat de vente ferme, option de vente, catalogue de prix d'occasion...). Sur la base de ces précisions, la démarche pratique à mettre en œuvre ne consiste pas à apprécier la valeur résiduelle de l'actif de manière prévisionnelle à l'issue de sa durée d'utilisation par le propriétaire, mais à l'apprécier à la date d'acquisition pour un actif similaire qui aurait déjà été utilisé pendant la même durée d'utilisation.

3. Les précisions apportées par la norme IAS 16

Selon le §51 de la norme IAS 16, la révision de la valeur résiduelle doit intervenir périodiquement sur la durée d'utilité de l'immobilisation, au moins à chaque date de clôture annuelle, dans l'hypothèse où les nouvelles estimations diffèrent par rapport aux estimations précédentes. Les modifications qui en résultent concernant le montant amortissable et la charge d'amortissement sont traitées de manière prospective dans la mesure où elles constituent, au sens de la norme IAS 8, des changements d'estimations et non des changements de méthodes comptables. Dans ce cadre, la question se pose de savoir si de telles modifications pourraient conduire à l'absence d'amortissement de l'immobilisation; sous cet aspect, la norme IAS 16 indique au §54: «La valeur résiduelle d'un actif peut augmenter jusqu'à atteindre ou excéder la valeur comptable de l'actif. Dans ce cas, la dotation à l'amortissement de l'actif est nulle, à moins et jusqu'à ce que sa valeur résiduelle baisse ensuite jusqu'à un montant inférieur à la valeur comptable de l'actif.» De manière plus précise, la CNCC indique dans la note technique précitée, à propos du fait que la réestimation de la valeur résiduelle pourrait conduire à ne jamais amortir la structure d'un immeuble de placement en IFRS, qu'il convient, en la matière, d'être prudent et d'apprécier les causes de la revalorisation de la valeur résiduelle de l'ensemble immobilier. En particulier, si, comme on le constate depuis plusieurs années, la revalorisation est due à une appréciation du terrain, non amortissable au plan comptable, il n'y a pas lieu de réestimer la valeur résiduelle des constructions, qui, elles, en revanche, sont amortissables. ■