

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 113-6 - Réévaluation d'actifs amortissables. Associations intercommunales et régies communales - Amortissements calculés sur base des valeurs bilantaires indexées annuellement

Les associations intercommunales procèdent depuis longtemps à la réévaluation annuelle des immobilisations corporelles dont la durée d'utilisation est limitée dans le temps. Au départ, cette réévaluation était pratiquée par les seules sociétés intercommunales mixtes de distribution d'énergie. Elle fut par la suite adoptée par les associations intercommunales de droit public relevant du même secteur. Par circulaire du 4 juin 1970, le Ministre de l'Intérieur rendit cette réévaluation obligatoire et étendit son application à l'ensemble des associations intercommunales et des régies communales, quelle que soit leur activité. Le coefficient de réévaluation était la moyenne arithmétique de l'indice des prix de gros et de l'indice des prix à la consommation.

L'objet principal de la politique mise en oeuvre par cette circulaire est d'imposer à ces associations, par des amortissements plus élevés, un autofinancement important visant à leur assurer une structure financière équilibrée.

La réforme de la législation comptable et de la réglementation relative aux comptes annuels réalisée par la loi du 17 juillet 1975 et par l'arrêté du 8 octobre 1976, n'a pas modifié substantiellement la méthode de réévaluation et d'amortissement prescrite par la circulaire du 4 juin 1970. Au contraire, elle fut considérée comme une application de l'ancien article 35 de l'arrêté relatif aux comptes annuels, qui permettait l'usage d'une méthode d'évaluation et d'amortissement sur base de la valeur de remplacement.

Cet article 35 a toutefois été supprimé par l'arrêté du 12 septembre 1983 adaptant l'arrêté relatif aux comptes annuels aux exigences de la quatrième directive C.E.E. Dans le Rapport au Roi précédant l'arrêté du 12 septembre 1983, cette suppression était motivée par la considération que le maintien de la faculté prévue à l'article 35 impliquerait, aux termes de la directive, que le contenu, les limites et les modalités d'application de cette méthode soient fixés par arrêté royal.

Le Gouvernement a jugé inopportun, à ce moment, de s'engager dans cette voie, d'une part vu l'absence d'une doctrine internationale établie à laquelle référence pourrait être faite pour l'élaboration d'une réglementation en la matière, et, d'autre part, vu le nombre très limité d'entreprises en dehors du secteur intercommunal à avoir recouru à la faculté ouverte par l'article 35.

Dans ce même rapport, le Gouvernement soulignait que sa position n'impliquait toutefois pas une attitude de principe opposée à l'introduction de méthodes d'évaluation basées sur la valeur de remplacement ou tenant compte des effets de l'évolution des prix (comptabilité d'inflation). Si une solution réglementaire lui paraissait inopportune, pour les raisons précitées, le Gouvernement annonçait cependant dans ce même Rapport au Roi qu'en exécution de l'article 15 de la loi comptable, les entreprises pourraient être autorisées à utiliser ces méthodes en vertu d'une dérogation basée sur une proposition articulée.

Des demandes de dérogation ont été introduites auprès du Ministre des Affaires Economiques, d'une part par les Ministres des Communautés et les Ministres des Régions - investis de la tutelle des associations intercommunales et des régies communales, à la suite de la réforme de l'Etat - et, d'autre part, à l'intermédiaire du Comité de Contrôle de l'Electricité et du Gaz, par les entreprises (à statut mixte ou de droit public) ayant leur activité dans le secteur de la distribution du gaz et de l'électricité, ainsi que par les entreprises assurant la diffusion de signaux TV/FM.

Le défaut d'uniformité de ces demandes fit ressentir le besoin d'un système harmonisé et fondé. L'examen en fut entrepris au sein du Comité de contrôle susvisé, avec la participation de toutes les parties intéressées et de la Commission des Normes Comptables. Cet examen porta notamment sur les objections de fond qu'avait suscitées au fil des ans le système d'évaluation et d'amortissement pratiqué par les associations intercommunales et les régies communales.

Ces objections tenaient essentiellement au fait que l'application d'un système de réévaluation sur valeur d'acquisition initiale et d'amortissement de cette valeur d'acquisition réévaluée, à des taux d'amortissement fixes, avait pour effets:

- de conférer une valeur bilantaire (comptable) exagérée aux installations, principalement lorsque le coefficient de réévaluation est supérieur au taux d'amortissement;
- de prolonger la période d'amortissement au-delà de la durée d'utilisation probable des actifs concernés;
- de donner naissance à d'importantes charges exceptionnelles lors de la démolition de l'installation, par la nécessité de prendre en charge la valeur comptable résiduelle.

L'examen et la concertation susvisés ont permis d'élaborer une proposition coordonnée pour les aspects de principe, même si des différences subsistent quant aux modes de calcul et de comptabilisation dans l'ordre interne.

Sur base de ces propositions, le Ministre des Affaires Economiques a autorisé, en application de l'article 15 de la loi comptable et sur avis favorable de la Commission, les associations intercommunales et les régies communales à appliquer, dans le cadre des instructions émises par les autorités de tutelle administrative et des recommandations du Comité de contrôle du Gaz et de l'Electricité, une politique d'évaluation et d'amortissement des immobilisations amortissables dérogeant au droit commun, en vue de tenir compte de l'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie.

Les éléments principaux en sont les suivants:

a) Les immobilisations corporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps sont réévaluées annuellement à concurrence de l'indexation de leur valeur comptable réévaluée au début de l'exercice. Cette règle se distingue de la pratique antérieure où l'indexation portait sur la valeur d'acquisition.

Au bilan, ces immobilisations sont portées, compte tenu des amortissements actés sur leur valeur d'acquisition et sur la plus-value, à leur valeur d'acquisition nette indexée.

La partie subsidiée des immobilisations corporelles n'est pas réévaluée. Les subsides sont traités conformément aux dispositions de l'arrêté relatif aux comptes annuels;

b) Les dotations d'amortissements calculées conformément aux normes applicables à la valeur d'acquisition sont indexées et mises à charge des résultats à concurrence de ce montant indexé;

c) L'indexation est opérée sur la base de l'évolution de la moyenne de l'indice des prix de gros et de l'indice des prix à la consommation. Compte tenu du progrès technique, l'indexation n'est opérée qu'à concurrence de 80 % de l'évolution constatée des indices des prix;

d) La contrevalueur de la plus-value exprimée à l'actif est imputée directement à la rubrique III du passif *Plus-values de réévaluation* et y est maintenue. Ces plus-values sont, de préférence chaque année, transférées à un compte de réserve, à concurrence des amortissements pris en charge par le compte de résultats, afférents à la partie réévaluée des investissements;

e) En cas de démolition avant la fin de la période d'amortissement programmée, un amortissement complémentaire est acté à charge du compte de résultats, à concurrence de la valeur comptable résiduelle;

f) Les interventions de tiers dans les investissements (par ex. coûts de raccordement) sont portées en déduction de la valeur d'acquisition des immobilisations en cause. A concurrence de ces interventions, le coût de ces immobilisations n'est, dès lors, ni amorti ni réévalué.

Sous réserve de certaines mesures transitoires, ce nouveau régime s'applique en principe à partir de l'exercice 1985.

Source: Bulletin CNC, n° 19, juillet 1986, p. 4-6