COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2018/05 – Compte 130 Réserve légale

Avis du 18 avril 2018[1]

I. Considérations générales
II. Dispositions du droit des sociétés
A. Constitution d'un fonds de réserve
B. Incorporation au capital de la réserve légale
C. Prélèvement sur la réserve légale
D. Autres possibilités de diminution de la réserve légale

I. Considérations générales

1. Par le présent avis, la Commission entend préciser le contenu du compte 130 Réserve légale.

2. Le Code des sociétés contient un certain nombre de dispositions prescrivant explicitement la constitution d'une réserve. Le Code des sociétés (ci-après : C.Soc.) impose notamment la constitution d'une réserve indisponible lorsque des actions propres ou des parts bénéficiaires sont inscrites à l'actif du bilan. Bien que sa dénomination puisse prêter à confusion, le compte 130 Réserve légale est exclusivement destiné au fonds de réserve, tel que visé aux articles 319, 319bis, 428 et 616 du C.Soc., respectivement des SPRL, SPRL-S[2], SCRL et SA[3] (ci-après : réserve légale). Il peut également s'agir de la constitution d'une réserve légale, supérieure au montant minimum réglementaire, prescrite par les statuts ou décidée sur base volontaire par l'assemblée générale.

3. Dans les travaux préparatoires de la loi de 1873[4], qui est à l'origine de l'obligation de constitution d'une réserve légale, il est indiqué que la réserve légale a pour objectif le maintien de l'intégrité du capital social, et ce tant au profit des actionnaires que des tiers.[5]

4. Le présent avis ne s'applique pas aux associations et fondations.

II. Dispositions du droit des sociétés

A. Constitution d'un fonds de réserve

5. L'assemblée générale des SPRL - à l'exception des SPRL-S -, SCRL et SA[6] fait annuellement, sur les bénéfices nets, un prélèvement d'un vingtième au moins, affecté à la formation d'un fonds de réserve. Le bénéfice net à prendre en considération pour l'alimentation du fonds de réserve équivaut au bénéfice à affecter de l'exercice (code 9905 du formulaire de dépôt de la Banque nationale de Belgique), diminué de la perte reportée des exercices antérieurs (code 14P du formulaire de dépôt de la Banque nationale de Belgique).

6. L'obligation de prélèvement sur les bénéfices cesse d'exister lorsque la réserve légale a atteint le dixième du capital social.[7] Cette fraction doit être calculée sur le montant total du capital social (souscrit), et non sur la seule partie libérée.

7. Les SPRL-S sont également soumises à une obligation de réserve. L'assemblée générale d'une SPRL-S doit effectuer annuellement, sur les bénéfices nets, un prélèvement d'un quart au moins, affecté à la formation d'un fonds de réserve. Cette obligation de réserve s'applique jusqu'à ce que le montant de la réserve légale, augmenté du capital souscrit, ait atteint le montant du capital minimum légal d'une SPRL, soit 18.550 euros. Au moment où la SPRL-S devient une SPRL classique, l'obligation générale de réserve visée à l'article du 319 C.Soc. trouve de nouveau à s'appliquer.

B. Incorporation au capital de la réserve légale

8. Il existe dans la doctrine une controverse de longue date sur la possibilité ou non d'incorporer au capital la réserve légale d'une SPRL, SCRL ou SA.[8] La Commission ne se prononce pas sur le caractère légal ou non d'une telle incorporation. Cependant, en ce qui concerne les SPRL-S, le législateur a prévu expressément la possibilité d'incorporer la réserve légale dans le capital.[9]

Ecriture comptable relative à l'incorporation au capital d'une réserve légale[10] :

130	Réserve légale			X	
	aan	100	Capital souscrit		X

C. Prélèvement sur la réserve légale

Lorsqu'une SPRL[11], SCRL ou SA affecte la réserve légale à l'apurement de ses pertes, il est exclu de procéder à une annulation directe de la réserve légale. En effet, la réserve légale doit être affectée par le biais des comptes d'affectation de résultats. [12]

Ecriture comptable relative à l'affectation de la réserve légale :

130	Réserve légale			X	
	aan	792	Prélèvement sur les réserves		X

D. Autres possibilités de diminution de la réserve légale

9. La doctrine n'est pas unanime sur la possibilité de réduire la réserve légale dans d'autres cas que l'incorporation au capital de la réserve légale d'une SPRL-S ou l'apurement des pertes, comme celui de l'excédent qui apparaît comptablement après une réduction de capital. Par conséquent, la Commission ne se prononce pas sur d'autres possibilités de diminution de la réserve légale. Le cas échéant, les dispositions mentionnées dans l'avis CNC 121/3 – Mouvements des capitaux propres sont applicables.

---

1 Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 9 janvier 2018 sur le site de la CNC.

2 Société privée à responsabilité limitée Starter.

3 Et les sociétés en commandite par actions en vertu de l'article 657 du C.Soc.

4 La loi originelle sur les sociétés commerciales du 18 mai 1873.

5 J.J. Couturier, « De Wettelijke reserve, het boekhoudrecht en het stelsel van de meerwaarden » dans Liber Amicorum A. Tiberghien, Kluwer rechtswetenschappen, Anvers, 1984, p. 95.

6 Et les sociétés en commandite par actions en vertu de l'article 657 du C.Soc.

7 Articles 319, 428 et 616, C.Soc.

8 Voir à ce sujet notamment Robbie Tas, Winstuitkering, kapitaalvermindering en -verlies in NV en BVBA, Biblo, 2003, point 512 et suivants et J.J. Couturier, « De Wettelijke reserve, het boekhoudrecht en het stelsel van de meerwaarden » dans Liber Amicorum A. Tiberghien, Kluwer, Anvers, 1984, pp. 89-100.

9 Article 319bis, alinéa 2, C.Soc.

10 Voir également l'avis CNC 121/3 - Mouvements des capitaux propres.

11 Y compris les SPRL-S.

12 Voir également l'avis CNC 121/3 - Mouvements des capitaux propres.