

Décision individuelle relevant du droit comptable

DIDC 2019/001 – Expiration d'un contrat de location-financement immobilier - rectification des comptes annuels

Décision du 25 octobre 2019

- I. Résumé
- II. Publication anonyme
 - A. En ce qui concerne les bâtiments
 - B. En ce qui concerne les terrains
 - C. Correction des comptes annuels

I. **Résumé**

A l'expiration d'un contrat de location-financement (leasing) au sens de l'article 3:40 de l'AR CSA, le donneur comptabilise le bien immobilier à hauteur du coût historique du terrain.

La rectification de comptes annuels antérieurs aux derniers comptes annuels approuvés s'effectue en adaptant la situation de début des derniers comptes annuels déposés corrigés.

II. **Publication anonyme**

1. La demande vise à savoir si le traitement comptable de l'opération décrite ci-dessous est conforme au droit comptable belge. Le demandeur souhaite en particulier que l'on confirme que l'opération décrite est conforme à l'article 3:19 du Code des sociétés et des associations (ci-après : CSA) et à l'article 3:13 de l'arrêté royal portant exécution du CSA (ci-après : AR CSA)¹.
2. Le contrat de location-financement immobilier ayant expiré à la date prévue et le preneur n'ayant pas levé l'option d'achat, la propriété économique du bien immobilier retourne entre les mains du donneur. Les conséquences sont les suivantes sur le plan du droit comptable.

A. **En ce qui concerne les bâtiments**

3. A la conclusion du contrat de location-financement immobilier, le donneur a transféré au preneur les droits d'usage à long terme sur le bien immobilier concerné. Le contrat a été établi conformément à l'article 26 de l'AR du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises, tel que modifié par l'article 21 de l'AR du 12 décembre 1983². Par conséquent, les redevances échelonnées dues en vertu du contrat couvrent, outre les intérêts et les charges de l'opération, la reconstitution intégrale du capital investi par le donneur dans la construction.
4. Le donneur a donc cessé de maintenir la valeur d'acquisition des bâtiments à l'actif du bilan. La différence entre la partie de capital comprise dans les redevances échelonnées de la location-financement immobilière et la valeur comptable des constructions érigées a été prise en résultats dans l'exercice au cours duquel le contrat de location-financement a été conclu. Ce traitement comptable est conforme aux dispositions comptables en vigueur en la matière, ainsi qu'au point 43 de l'avis CNC 2015/4 - Location-financement. Etant donné que le preneur ne lève pas l'option d'achat à l'expiration du contrat, le bien redevient la propriété du donneur.
5. En accord avec le point 48 de l'avis CNC 2015/4 précité, le bâtiment est ensuite inscrit à l'actif du bilan à hauteur du montant de l'option d'achat tel qu'il était comptabilisé sous les autres immobilisations corporelles. Lors de la conclusion du contrat de location-financement immobilier, aucun montant n'a été comptabilisé au bilan. A l'expiration du contrat, le donneur inscrit donc le bâtiment à l'actif du bilan pour un montant nul.
6. Ce traitement comptable est conforme à l'article 3:13 de l'AR CSA.

B. **En ce qui concerne les terrains**

7. Une fois le contrat de location-financement immobilier expiré, et le preneur n'ayant pas levé l'option d'achat, le terrain et les constructions érigées sont de nouveau destinées à l'exploitation normale du donneur. Celui-ci comptabilise dès lors la valeur d'acquisition des terrains sous les immobilisations corporelles.

8. Le donneur est censé comptabiliser la valeur d'acquisition historique du terrain sous les immobilisations corporelles à l'expiration du contrat de location-financement immobilier.

9. Cette inscription et évaluation au coût historique sont conformes à l'article 3:13 de l'AR CSA.

C. Correction des comptes annuels

10. A la conclusion du contrat de location-financement immobilier, le donneur a sorti de ses comptes l'intégralité de la valeur d'acquisition, y compris celle des terrains. A l'occasion du retour du bien immobilier après l'expiration du contrat de location-financement, il a été constaté que le coût historique des terrains avait été extourné à tort. Ce coût historique aurait dû être maintenu à l'actif du bilan du donneur, sous les autres immobilisations corporelles.

11. Ayant entièrement sorti la valeur d'acquisition du terrain de ses comptes à la conclusion du contrat de location-financement immobilier, le demandeur rédigera et déposera une version corrigée des derniers comptes annuels déposés.

12. Les modifications suivantes seront apportées à cette version, par rapport aux comptes annuels déjà déposés :

- Les colonnes 'exercice' et 'exercice précédent' des comptes 133 Réserves disponibles et 22 Terrains et constructions seront augmentées du montant du coût historique des terrains qui avait été extourné à tort au cours de l'année de la conclusion du contrat de location-financement.

13. En principe, en droit des sociétés, la rectification de comptes annuels approuvés par l'assemblée générale n'est nécessaire qu'aussi longtemps que ces comptes annuels n'ont pas encore constitué la situation de début des comptes annuels suivants. La rectification de comptes annuels antérieurs aux derniers comptes annuels approuvés s'effectue en adaptant la situation de début des derniers comptes annuels déposés corrigés.

14. La correction visée est en accord avec les points 15 à 18 de l'[avis CNC 2014/4 - Rectification des comptes annuels](#).

15. La correction visée est conforme à l'article 3:19 du CSA, qui trouve son origine dans l'avis CNC précité.

1 L'ancien article 35 de l'arrêté royal portant exécution du Code des sociétés.

2 Les articles actuels 3:40 et 3:89, § 1er, III.D de l'AR CSA.