

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2021/09 – Compte 26 Autres immobilisations corporelles

Avis du 10 février 2021¹

- I. Introduction
- II. Contenu de la rubrique III.E. Autres immobilisations corporelles
- III. Règles d'évaluation et amortissements

I. Introduction

1. Le présent avis vise à clarifier l'utilisation du compte 26 Autres immobilisations corporelles. Dans les comptes annuels, ce compte est repris sous la rubrique III.E. Autres immobilisations corporelles.

II. Contenu de la rubrique III.E. Autres immobilisations corporelles

2. L'arrêté royal portant exécution du Code des sociétés et des associations (ci-après : AR CSA) précise ce qui suit quant au contenu de la rubrique III.E. Autres immobilisations corporelles :²

Les actifs suivants sont portés sous cette rubrique³ :

- les immeubles détenus au titre de réserve immobilière ;
- les immeubles d'habitation ;
- les immobilisations corporelles désaffectées ou retirées de l'exploitation ;
- les biens immeubles et meubles donnés en emphytéose, en superficie, en bail commercial, en bail à ferme ou en location, sauf dans la mesure où les créances résultant de ces contrats sont portées sous les rubriques V et VI ;⁴
- les frais d'aménagement d'immeubles pris en location par la société, s'ils n'ont pas été pris en charge du compte de résultats de l'exercice au cours duquel ils ont été exposés.

Toutefois, lorsque la seule activité, l'activité principale ou une activité importante d'une société consiste à donner en emphytéose, superficie, location, bail commercial ou bail à ferme des biens meubles et/ou immeubles, les actifs susmentionnés sous la rubrique, ils seront mentionnés séparément sous la rubrique III.A. Terrains et constructions ; III.B. Installations, machines et outillage ou III.C. Mobilier et matériel roulant.⁵

Les immeubles acquis ou construits en vue de leur revente sont quant à eux inscrits d'une manière distincte parmi les stocks.⁶

III. Règles d'évaluation et amortissements

3. L'AR CSA ne prévoit pas de règles d'évaluation divergentes pour les autres immobilisations corporelles. Celles-ci doivent donc en principe être évaluées à leur valeur d'acquisition et portées au bilan pour cette même valeur, déduction faite des amortissements et réductions de valeur y afférents.⁷ La Commission rappelle que les immobilisations dont la durée d'utilisation est limitée dans le temps doivent faire l'objet d'un amortissement selon un plan adéquat.⁸ Ce principe vaut également pour les immobilisations dont la durée d'utilisation est limitée dans le temps qui sont inscrites à la rubrique Autres immobilisations corporelles.

4. En ce qui concerne les immobilisations désaffectées ou qui ont cessé d'être affectées durablement à l'activité de la société, de l'ASBL, de l'ASBL ou de la fondation, qui sont censées être comptabilisées sur le compte 26 Autres immobilisations corporelles, il n'y a plus lieu d'appliquer systématiquement des amortissements récurrents. Le cas échéant, il convient toutefois de procéder à un amortissement non récurrent afin d'aligner l'évaluation sur la valeur probable de réalisation de l'élément d'actif désaffecté ou qui a cessé d'être affecté durablement à l'activité de la société, de l'ASBL, de l'ASBL ou de la fondation.⁹ Il est à souligner que, le cas échéant, un autre amortissement non récurrent devra être prévu au cours des exercices suivants, à l'occasion de l'inventaire annuel, si l'élément d'actif concerné se trouve toujours dans le patrimoine à la date d'inventaire et si la valeur probable de réalisation a continué à baisser sans qu'il puisse être question d'un amortissement récurrent. Les amortissements non récurrents qui s'avèrent ne plus être justifiés, font l'objet d'une reprise.¹⁰

5. Les plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles comptabilisées antérieurement qui ont été transférées vers la rubrique Autres immobilisations corporelles et qui ne revêtent plus d'utilité pour la société, l'ASBL, l'ASBL ou la fondation, doivent le cas échéant être annulées à concurrence du montant non encore amorti de la plus-value, afin de tenir compte de la valeur probable de réalisation.

Les autres immobilisations corporelles pourront être réévaluées lorsque leur valeur, déterminée en fonction de leur utilité pour la société, présente un excédent certain et durable par rapport à leur valeur comptable. Les restrictions applicables à la comptabilisation des plus-values de réévaluation¹¹, trouvent également à s'appliquer dans ce contexte. Ceci signifie que si les actifs en cause sont nécessaires à la poursuite de l'activité de la société, de l'ASBL, de l' AISBL ou de la fondation, ou d'une partie de ses activités, ils ne peuvent être réévalués que dans la mesure où la plus-value exprimée est justifiée par la rentabilité de l'activité de la société, de l'ASBL, de l' AISBL ou de la fondation, ou par la partie concernée de ses activités.¹²

¹ Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 18 décembre 2020 sur le site de la CNC.

² Article 3:89, § 1er, III.E., AR CSA pour les sociétés et article 3:171, § 1er, III.E. pour les ASBL, AISBL et fondations.

³ Article 3:89, § 1er, III.E., alinéas 1er et 4, AR CSA pour les sociétés et article 3:171, § 1er, III.E., alinéas 1er et 4, AR CSA pour les ASBL, AISBL et fondations.

⁴ Ce texte est issu de l'annexe de l'AR du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises, MB 19 octobre 1976, p. 13.495. Bien que cela soit formulé moins clairement à la suite des modifications apportées à l'article, il ressort du texte original que sont visés les montants affectés à la reconstitution du capital en cas d'éléments d'actif donnés en location-financement. Voir également l'avis CNC 2015/4 – Location-financement, points 42 et 44.

⁵ Article 3:89, § 1er, III.E., alinéa 2, AR CSA pour les sociétés et article 3:171, § 1er, III.E., alinéa 2, AR CSA pour les ASBL, AISBL et fondations.

⁶ Article 3:89, § 1er, III.E., alinéa 3, AR CSA pour les sociétés et article 3:171, § 1er, III.E., alinéa 3, AR CSA pour les ASBL, AISBL et fondations.

⁷ Article 3:13, alinéa 1er, AR CSA.

⁸ Si le contrat de location-financement prévoit une option d'achat et que l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que le donneur obtiendra à la fin du contrat le montant prévu pour la levée de l'option, le montant de l'option d'achat reste inscrit parmi les Autres immobilisations corporelles, sans pratiquer d'amortissements (avis CNC 2015/4 – Location-financement, point 44).

⁹ Article 3:43, AR CSA.

¹⁰ Article 3:42, § 1er, alinéa 3, AR CSA.

¹¹ Pour plus d'informations concernant la comptabilisation de plus-values de réévaluation, consultez l'avis CNC 2011/14 – Plus-values de réévaluation.

¹² Article 3:35, § 1er, AR CSA.