

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 112-6 - Amortissements devenus excédentaires

Aux termes de l'article 12, alinéa 1er de l'arrêté royal du 8 octobre 1976, les amortissements ont pour objet de répartir le coût d'acquisition des immobilisations incorporelles et corporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps, sur leur durée d'utilité ou d'utilisation probable. Des facteurs externes peuvent survenir (par exemple la prorogation d'une licence d'exploitation accordée pour une durée limitée) qui modifient substantiellement la durée d'utilité ou d'utilisation probable d'une immobilisation, lui conférant une valeur économique nouvelle. La question a été posée de savoir si, en une telle occurrence, la valeur comptable de l'actif en question - influencée par les amortissements déjà effectués doit être adaptée et, dans l'affirmative, si cette adaptation doit s'opérer par le biais d'une reprise d'amortissements ou par celui d'une réévaluation ?

L'arrêté royal du 8 octobre 1976 ne comporte pas de disposition particulière imposant la reprise d'amortissements excédentaires, contrairement aux réductions de valeur dont l'article 19, alinéa 6 de l'arrêté interdit le maintien dans la mesure où elles ne s'avèrent plus indispensables. On doit toutefois se demander si l'article 3 de l'arrêté qui dispose que les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine et des résultats de l'entreprise, n'implique pas l'obligation d'adapter les amortissements antérieurement actés si ceux-ci s'avèrent avoir été manifestement excédentaires. De l'avis de la Commission, pareille obligation n'existe pas. Toutefois, si la valeur comptable n'est pas adaptée, une mention appropriée dans l'annexe s'imposera, relative au fait nouveau intervenu et à son impact sur le patrimoine et sur les résultats futurs de l'entreprise.

Si l'entreprise décide de procéder à une adaptation de la valeur comptable de l'immobilisation en cause, deux voies sont ouvertes : une réévaluation sur base de l'article 34 de l'arrêté ou une reprise des amortissements actés au cours des exercices précédents et qui se sont avérés excédentaires. Dans la première hypothèse, les amortissements se poursuivront sur base de la valeur réévaluée et grèveront les comptes de résultats ultérieurs d'un amortissement «normal». Dans la seconde, la reprise devra s'opérer au niveau du compte de résultats par la comptabilisation d'un produit exceptionnel. La Commission estime qu'une imputation directe des reprises d'amortissements en compte de plus-value selon la procédure prévue à l'article 44 de l'arrêté, ne s'indique pas, ledit article 44 ayant une portée restreinte et ne s'appliquant pas aux reprises d'amortissements (cf. avis 112/4, Bulletin n° 6, p. 8 et suivantes).

Dans la seconde hypothèse également, l'amortissement devra être poursuivi selon un rythme normal en vue de répartir la valeur nouvelle sur la durée normale d'utilisation de l'actif en question. Les conséquences fiscales de l'une ou de l'autre solution ne seront pas nécessairement identiques.