COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 113-3 - Affectation des plus-values de reevaluation

L'article 34 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 prévoit la possibilité de réévaluer certaines immobilisations lorsque celles-ci présentent une plus-value certaine et durable par rapport à leur valeur d'acquisition. En son second alinéa cet article dispose, en outre, que sans préjudice de la faculté de les incorporer au capital, les plus-values actées au passif y sont maintenues aussi longtemps que les biens auxquels elles sont afférentes n'ont pas été réalisés.

Cette disposition fait ressortir qu'une plus-value de réévaluation, au sens de l'article 34 précité, n'est pas un «résultat» pouvant donner lieu à une affectation de bénéfice. Elle constitue une plus-value exprimée, mais non réalisée, sans incidence sur le compte de résultats.

Il est dès lors, par principe, exclu que cette plus-value soit affectée, par exemple, à l'apurement partiel ou total de pertes subies; la quatrième directive prévoit d'ailleurs une interdiction identique.

Il n'en demeure pas moins qu'en vertu de l'article précité, une plus-value de réévaluation peut être incorporée au capital. Cette faculté est également prévue par la quatrième directive. Par la voie d'une réduction de capital, une telle plus-value pourrait dès lors indirectement être affectée à l'apurement de pertes.

Sur le plan fiscal, l'incorporation de plus-values de réévaluation au capital entraîne le paiement d'un droit d'enregistrement de 1 % (article 116 Code des droits d'enregistrement) calculé sur le montant de l'augmentation de capital. Il y a lieu d'observer que si l'augmentation de capital est immédiatement suivie par une réduction de celui-ci - décidée par exemple, par le même acte, au cours de la même assemblée générale, ce qui est d'usage en cas d'apurement de pertes - une telle réduction ne permet pas le calcul du droit d'enregistrement dû sur base du solde de la modification du capital.

La disposition fiscale précitée provoque dans certains cas une réticence de la part des entreprises voulant procéder, par exemple en cas de restructuration, à l'apurement - pourtant souhaitable - de pertes subies, par la voie d'une procédure admise par l'arrêté royal du 8 octobre 1976 et par le droit des sociétés.

La Commission a décidé d'attirer l'attention du Gouvernement sur cette question. Entretemps, et ce jusqu'à l'entrée en vigueur de la quatrième directive européenne dans notre pays, elle entend émettre un avis favorable auprès du Ministre compétent saisi d'une demande de dérogation individuelle (l'article 15 de la loi comptable) dans le cadre d'une restructuration financière, afin de permettre le transfert partiel ou total de la plus-value de réévaluation au compte de répartition des résultats (Prélèvement sur les réserves, n° méc. 5619) et de procéder ainsi à l'apurement de pertes.