

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2016/XX - Résultats exceptionnels : modifications introduites par l'arrêté royal du 18 décembre 2015

Projet d'avis du 6 juillet 2016

I. Introduction

1. L'arrêté royal du 18 décembre 2015 transposant la Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil¹ a modifié le schéma du compte de résultats, notamment au niveau de la présentation des résultats exceptionnels. Ces résultats ne sont plus inscrits sous une rubrique distincte du compte de résultats, mais regroupés dans une sous-rubrique soit des résultats d'exploitation, soit des résultats financiers. Dorénavant, ils seront dénommés « *résultats non-récurrents* », sans pour autant impliquer une différence de fond, c'est-à-dire, sous l'angle de leur qualification.²

2. La Commission entend clarifier dans le présent avis les modifications relatives aux résultats exceptionnels afférents aux exercices débutant après le 31 décembre 2015.

II. Schéma du compte de résultats

3. A la suite de l'introduction du nouveau schéma du compte de résultats tel que repris dans l'annexe à la directive précitée, la présentation du compte de résultats³ a été modifiée à l'occasion de la transposition de cette directive. Les nouveaux modèles du compte de résultats figurants dans la Directive ne prévoient plus de rubriques pour les produits exceptionnels et les charges exceptionnelles. Ces résultats doivent dorénavant être qualifiés dès maintenant, selon leur nature, en tant que résultats d'exploitation ou résultats financiers.⁴

4. Tant le schéma complet⁵ que le schéma abrégé⁶ du compte de résultats devront dès lors être adaptés sur plusieurs points, étant donné que la Directive n'autorise plus la prise en résultat distincte du résultat exceptionnel. Le schéma est complété par de nouvelles rubriques, permettant de clairement distinguer les produits/charges présentant un caractère exceptionnel des autres

¹ Ci-après : l'arrêté royal du 18 décembre 2015, *M, du* 30 décembre 2015.

² Il s'agit en l'espèce d'une modification au niveau de la présentation impliquant une modification de la dénomination.

³ La présentation du compte de résultats tant du schéma complet que du schéma abrégé.

⁴ Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 18 décembre 2015, *MB* du 30 décembre 2015, 80386.

⁵ Voir l'article 89, AR C.Soc.

⁶ Voir l'article 93, AR C.Soc.

produits/charges d'exploitation ou des produits financiers/charges financières qui découlent de l'activité courante de la société, et d'assurer la visibilité permanente des résultats exceptionnels dans le compte de résultats. Afin de mettre en exergue la différence par rapport au système antérieur, il a également décidé lors de la transposition de la directive d'utiliser dorénavant le nouveau terme *non-récurrent* à la place de *exceptionnel*.⁷ Ceci s'applique par analogie au microschéma du compte de résultats.⁸

5. Se référant aux motifs évoqués dans le rapport au Roi, la Commission fait remarquer que cette modification ne concerne que la seule présentation du compte de résultats, dans laquelle les résultats exceptionnels doivent dorénavant être qualifiés soit de résultat d'exploitation, soit de résultat financier.⁹

Exemple

6. Les frais de restructuration peuvent être de nature différente: des amortissements exceptionnels, des frais d'étude, des frais de déménagement, des indemnités de préavis, des frais de recyclage du personnel, l'acquisition de matériels nouveaux, des provisions pour charges, etc. —En raison de la suppression de la rubrique du compte de résultats relative aux charges exceptionnelles, ces frais doivent être comptabilisés selon leur nature, au titre de charges d'exploitation ou de charges financières. Leur inscription à l'actif en vue de leur répartition sur les exercices ultérieurs s'opèrera par déduction globale explicite, respectivement des charges exceptionnelles, des charges d'exploitation ou des charges financières.¹⁰

Aperçu des comptes du PCMN « Résultats non-récurrents »

Produits d'exploitation non-récurrents	
7600	Reprises d'amortissements sur immobilisations incorporelles
7601	Reprises d'amortissements sur immobilisations corporelles
7620	Reprises de provisions pour risques et charges non-récurrents
7630	Plus-value sur réalisation d'immobilisations incorporelles et corporelles
764 à 768	Autres produits d'exploitation non-récurrents
Charges d'exploitation non-récurrentes	
6600	Amortissements et réductions de valeur non-récurrents sur frais d'établissement
6601	Amortissements et réductions de valeur non-récurrents sur immobilisations incorporelles
6602	Amortissements et réductions de valeur non-récurrents sur immobilisations corporelles
6620	Provisions pour risques et charges non-récurrentes
	66200 Dotation
	66201 Prélèvement (-)
6630	Moins-value sur réalisation d'immobilisations incorporelles et corporelles
664 à 667	Autres charges d'exploitation non-récurrentes
6690	Charges d'exploitation non-récurrentes transférées à l'actif en frais de restructuration (-)
Produits financiers non-récurrents	
761	Reprises de réductions de valeur sur immobilisations financières
7621	Reprises de provisions pour risques et charges non-récurrentes
7631	Plus-value sur réalisation d'immobilisations financières
769	Autres produits financiers non-récurrents
Charges financières non-récurrentes	
661	Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotation)

⁷ Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 18 décembre 2015, MB du 30 décembre 2015, 80386.

⁸ Article 94/1 AR C.Soc.

⁹ Voyez également le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 18 décembre 2015, MB du 30 décembre 2015, 80383.

¹⁰ Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 18 décembre 2015, MB du 30 décembre 2015, 80383.

6621	<i>Provisions pour risques et charges non-récurrents</i>
	66210 <i>Dotation</i>
	66211 <i>Prélèvement (-)</i>
6631	<i>Moins-value sur réalisation d'immobilisations financières</i>
668	<i>Autres charges financières non-récurrentes</i>
6691	<i>Charges financières non-récurrentes transférées à l'actif en frais de restructuration (-)</i>

III. Mention dans l'annexe

7. Dans l'annexe, tant du schéma complet¹¹ que du schéma abrégé¹² des comptes annuels, le montant et la nature des produits et charges de taille ou d'incidence exceptionnelle, doivent dorénavant faire l'objet d'une subdivision plus détaillée, tout comme leur enregistrement sous les résultats d'exploitation ou financiers non récurrents du schéma adapté du compte de résultats.¹³ La Commission tient à ajouter que, dans l'hypothèse d'un chiffre d'affaires particulièrement élevé, par exemple en raison d'une commande unique très importante, ce chiffre d'affaires devra toujours être enregistré sous le compte 70 – Chiffre d'affaires.¹⁴ Cependant, comme auparavant, cela n'enlève rien à l'obligation de fournir, le cas échéant et pour assurer le respect de l'exigence de l'image fidèle, des informations complémentaires dans l'annexe.¹⁵

¹¹ Article 91 AR C.Soc.

¹² Article 94 AR C.Soc.

¹³ Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 18 décembre 2015, *MB* du 30 décembre 2015, 80387 & 80390..

¹⁴ En vertu de la définition du chiffre d'affaires par l'article 95 C.Soc.

¹⁵ L'article 24 de l'AR C.Soc. prévoit en effet que les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de la société. Si l'application des dispositions [de ce] titre ne suffit pas pour satisfaire à ce prescrit, des informations complémentaires doivent être fournies dans l'annexe.