

## SOMMAIRE

- p. 1/ Vie privée, réseaux sociaux et contrat de travail : une cohabitation difficile ?
- p. 7/ Principes comptables d'une réduction de capital en vue de constituer une réserve pour perte prévisible

## Vie privée, réseaux sociaux et contrat de travail : une cohabitation difficile ?

### Introduction

Les réseaux sociaux ou « médias sociaux » sont souvent employés comme synonymes; leur signification n'est cependant pas identique.

Si leur définition fait l'objet de nombreux débats, il est communément admis que la vocation d'un réseau social est la mise en relation d'utilisateurs, la création d'une communauté (par exemple: facebook) afin d'échanger des informations, de les partager avec un groupe de personnes ayant des centres d'intérêts communs.

Si l'interaction sociale est également bien présente dans les médias sociaux, leur fondement est la création d'un contenu (articles, blogs, photos, vidéos par exemple « you tube »). Leur objectif premier est de diffuser, publier des données pour prendre place sur le web. Les « réseaux sociaux » ne composent donc qu'une partie des utilisateurs des « médias sociaux ».

L'omniprésence des médias sociaux entraîne des conséquences sur les relations de travail.

Les progrès technologiques réalisés sur les outils de connexion (tablettes, smartphones) permettent à chacun d'accéder aux médias sociaux quels que soient le lieu et le moment.

Comme tout internaute, le travailleur a la possibilité de diffuser sur internet tout type d'informations à caractère privé et professionnel. Les informations ainsi véhiculées par les médias sociaux font naître des conflits entre les intérêts de l'employeur et la protection des droits fondamentaux des travailleurs. Comment dès lors équilibrer la balance des intérêts entre d'une part, la liberté d'expression du travailleur et le droit au respect de sa vie privée et, d'autre part, l'activité de l'entreprise ?

Cette délicate question de la cohabitation entre le respect des droits fondamentaux du travailleur et l'autorité de l'employeur soulève d'autres questions. Ainsi :

- Un employeur peut-il purement et simplement interdire à ses travailleurs d'utiliser internet à des fins privées sur le lieu de travail ?
- Dans quelle mesure un employeur peut-il contrôler si ses travailleurs sont actifs sur les réseaux sociaux pendant les heures de travail, sans violer leur droit au respect de la vie privée ?
- Qu'en est-il des informations publiées par un travailleur sur les réseaux sociaux ? L'employeur peut-il, par exemple, utiliser une information qui serait de nature à le faire douter de la réalité d'une incapacité de travail ?
- L'exercice de la liberté d'expression permet-elle au travailleur de critiquer librement son employeur sur le net ? Quels sont les risques encourus par

le travailleur? Des messages indéliçats postés par un travailleur peuvent-ils conduire à des sanctions voire une rupture du contrat de travail pour motif grave?

## 1. L'interdiction de l'utilisation d'internet à des fins privées sur le lieu de travail

Au sein de l'entreprise, l'employeur dispose d'un pouvoir de surveillance et de contrôle qui lui permet de fixer librement les conditions d'accès à internet à partir des outils informatiques qu'il met à la disposition du travailleur. Ce principe doit toutefois être nuancé.

En effet, la Cour européenne des droits de l'Homme<sup>1</sup> considère que le lieu de travail constitue l'endroit par excellence pour établir des relations, des communications et une correspondance privées car c'est finalement là que les travailleurs passent le plus clair de leur temps. Certains en déduisent que la Cour accepte une certaine tolérance quant à l'utilisation des médias sociaux dans la sphère professionnelle.

Aussi, une interdiction générale d'utiliser internet à des fins privées sur les lieux du travail serait contraire au principe de « proportionnalité »<sup>2</sup>.

Le concept de proportionnalité permet d'apprécier si l'ingérence de l'employeur dans le droit à la protection de la vie privée du travailleur est adéquate, utile, non excessive, aussi limitée que possible. Il est largement utilisé par la jurisprudence dans le cadre du contentieux relatif à la protection de la vie privée.

A défaut d'une législation réglementant l'usage des médias sociaux dans la sphère professionnelle, l'élaboration au sein de l'entreprise de règles qui déterminent de façon claire les limites d'utilisation (par exemple: pendant les temps de pause) d'internet à des fins privées sur les lieux de travail constitue une démarche nécessaire. Elle rencontre en effet un autre principe qui guide toute analyse des cours et tribunaux, impliquant des questions de vie privée: le principe de « transparence » c'est-à-dire la mise en œuvre d'une norme claire qui informe de manière complète et précise le travailleur.

1 CEDH, Niemietz c. Allemagne, 16 décembre 1992.

2 Cf. aussi l'avis de la Commission de protection de la vie privée. Brochure relative à la cybersurveillance.

## 2. Le contrôle de la messagerie électronique et de l'usage d'internet

Le contrôle de la messagerie électronique et d'internet sur le lieu de travail fait naître un conflit entre d'une part, le droit au respect de la vie privée<sup>3</sup> du travailleur, en ce compris sur son lieu de travail, et d'autre part, le pouvoir<sup>4</sup> de contrôle et de surveillance de l'employeur. Si le pouvoir de contrôle de l'employeur peut justifier une ingérence de celui-ci dans la vie privée du travailleur, cette ingérence est strictement encadrée par un certain nombre de normes et ne peut donc s'exercer dans n'importe quelles conditions:

⇒ La Loi du 13 juin 2005<sup>5</sup> interdit à quiconque de prendre intentionnellement connaissance d'une information transmise par voie de communication électronique (un courriel par exemple). L'interdiction vise toute information, qu'elle soit privée ou professionnelle. Le terme « communications électroniques » vise l'information publiée via un réseau social à condition que le nombre de participants soit limité (groupe privé). Une information accessible à un nombre indéterminable de personnes ne serait dès lors pas protégée par le prescrit de cette disposition légale.

⇒ La CCT n° 81<sup>6</sup> (qui n'est pas d'application dans le secteur public) autorise un contrôle de la fréquence de consultation et de la durée de consultation d'un site. Ces paramètres sont appelés « données »<sup>7</sup>. Leur contenu ne peut pas faire l'objet d'un contrôle. Le contrôle des données par l'employeur doit s'exercer dans le respect de certains principes:

- La « finalité » ou la poursuite d'un but légitime tel que la prévention de faits illicites ou diffamatoires, la protection des intérêts économiques, la sécurité, le respect de bonne foi des règles d'utilisation des technologies en réseau fixées dans l'entreprise.
- La « proportionnalité »: la mesure d'ingérence doit être utile à la réalisation du but poursuivi et la moins dommageable pour la réalisation de ce but.
- La « transparence » ou la mise en œuvre d'une norme claire dans le respect des règles de concertation sociale via les organes de représentation des travailleurs au sein de l'entreprise (conseil

3 Article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme et article 22 de la Constitution belge.

4 Article 17 2° de la loi du 3 juillet 1978 sur les contrats de travail.

5 Articles 124 et 125 de la loi du 13 juin 2005 relative aux communications électroniques.

6 Convention collective de travail n° 81 du 26 avril 1992.

7 Une donnée dont le caractère professionnel n'est pas contesté n'est pas protégée par les dispositions de la CCT n° 81.

d'entreprise (CE) ou, à défaut, le comité de prévention et de protection du travail (CPPT) ou, à défaut, la délégation syndicale).

- La « généralité » : l'employeur ne peut, dans un premier temps, qu'effectuer un contrôle général des données de communications électroniques. Ce n'est qu'en cas de constat d'un abus que l'employeur est alors autorisé à procéder à une individualisation des données après en avoir préalablement informé le travailleur.

Sont ainsi consacrés légalement les principes de transparence, de proportionnalité et de finalité, lesquels servent de fil conducteur à la jurisprudence des cours et tribunaux pour tracer les limites du droit d'ingérence de l'employeur en matière de respect du droit à la vie privée des travailleurs.

Peut-on en déduire que les règles strictes qui encadrent les possibilités de contrôle de l'employeur créent une zone « de non droit » dans laquelle le travailleur pourrait librement faire usage du courrier électronique et d'internet ?

La réponse doit être nuancée. Si le travailleur est informé<sup>8</sup> non seulement des règles d'utilisation des outils informatiques et de leurs sanctions mais également de l'existence d'une politique de contrôle et de ses finalités ainsi que des modalités de sa mise en œuvre<sup>9</sup>, l'employeur est autorisé à contrôler et donc en mesure d'établir un éventuel abus.

Un employeur qui se trouve confronté à des abus n'est par conséquent pas dépourvu de moyens, à condition qu'il veille scrupuleusement au respect des règles qui régissent son droit de contrôle. A défaut, la preuve d'un abus risque d'être écartée des débats judiciaires. Si le principe selon lequel une preuve irrégulièrement obtenue est systématiquement écartée a connu une évolution<sup>10</sup>, l'admissibilité d'une telle preuve devant les cours et tribunaux demeure néanmoins incertaine et invite à la plus grande prudence.

Qu'en est-il de la consultation de courriels professionnels pendant une période d'absence du travailleur ? Dans l'état actuel de la législation, il est prudent de recueillir l'accord écrit et préalable du

travailleur (par exemple, dans le contrat de travail). De même, afin d'éviter un débat sur le caractère professionnel ou privé d'un message électronique et à défaut pour l'employeur de pouvoir créer deux messageries distinctes (privée et professionnelle), un écrit informera le travailleur que la différenciation d'un courriel privé et d'un courriel professionnel nécessite la mention « privé » dans l'objet du courriel.

La Cour européenne des droits de l'Homme, dans un arrêt du 12 janvier 2016, assouplit-elle les règles en la matière ? Il est difficile de déterminer dès à présent quelle sera la portée de cette décision. La Cour a ainsi jugé que le contrôle des e-mails et de la messagerie instantanée d'un travailleur ne viole pas sa vie privée. Il est intéressant de relever les éléments qui ont emporté la conviction de la Cour :

- la position tranchée de l'employeur : l'interdiction prévue dans un règlement d'utiliser le matériel informatique de l'entreprise à des fins privées ;
- le fait que le travailleur a, dans un premier temps, nié cette utilisation privée ;
- le fait qu'en accédant à la messagerie du travailleur, l'employeur pensait légitimement qu'elle ne contenait que des messages professionnels. La Cour a ainsi estimé que l'employeur agissait dans le cadre de ses prérogatives hiérarchiques.

### **3. L'utilisation par l'employeur d'informations personnelles publiées sur les réseaux sociaux par un travailleur**

S'agissant d'informations à caractère privé (par exemple, des photos de vacances qui feraient douter un employeur de la réalité d'une incapacité de travail), il convient de déterminer si le travailleur a conféré à cette information un caractère public. A cet égard, le fait que la publication soit accessible à tous les utilisateurs d'internet ou seulement aux « amis » voire à un groupe « restreint d'amis » est important pour déterminer si l'information publiée par le travailleur a perdu son caractère privé et peut dès lors être utilisée par l'employeur.

La Cour d'appel de Bruxelles<sup>11</sup> a franchi un pas supplémentaire en ce qu'elle introduit la notion de « connaissance dans le chef du travailleur du caractère privé ou public » de l'information publiée. Bien que l'information soit diffusée sur un forum de dis-

8 Cette information doit être individuelle et pour une part collective via les organes de représentation des travailleurs.

9 C. PREUMONT, « Les médias sociaux à l'épreuve du droit du travail », JTT, octobre 2011.

10 Cass, 14 octobre 2003 et Cass, 2 mars 2005 : arrêts Antigone et Manon.

11 Cour d'appel de Bruxelles 4 mars 2010 : cette affaire concernait le droit de critique.

cussions ouvert à tout un chacun, la cour a conclu à l'ignorance du travailleur quant à la portée des échanges. Elle en déduit que le travailleur n'a pas conféré un caractère public à sa publication et elle n'a pas retenu que le travailleur avait renoncé à son droit au respect de la vie privée.

Si la question de la source publique ou privée d'une information est déterminante, il importe également de se demander si l'information recueillie par l'employeur a fait l'objet d'une simple consultation ou d'un traitement de données à caractère personnel. De simples impressions d'écran ne sont pas considérées comme des traitements de données. Par contre, une collecte systématique d'informations qui seraient conservées et transmises électroniquement relèverait du champ d'application de la loi du 8 décembre 1992 sur la protection de la vie privée. Selon le prescrit de cette loi, les données à caractère personnel ne peuvent être collectées qu'à des fins déterminées, explicites et légitimes dont la personne concernée doit être informée. Le traitement n'est autorisé en principe que moyennant l'accord de la personne concernée. A défaut, un traitement de données à caractère personnel est illégal. La loi consacre certains principes et établit certaines balises déjà évoquées, en ce qu'elles permettent de guider toute analyse impliquant des questions de vie privée: « finalité », « proportionnalité », « transparence » en y ajoutant la « loyauté » et la « licéité ».

#### **4. Le droit d'émettre des critiques envers les collègues, l'employeur ou la politique de l'entreprise sur les réseaux sociaux**

La liberté d'opinion et d'expression est un droit fondamental<sup>12</sup> reconnu à tout citoyen et donc à tout travailleur. Il confère au travailleur un certain nombre de prérogatives telles que le droit d'avoir une opinion, de recueillir et répandre des informations et des idées, le cas échéant, sous forme de critiques à l'égard de son employeur<sup>13</sup>.

Ce droit du travailleur n'est toutefois pas absolu. Il est limité par un certain nombre d'obligations découlant de la loi sur le contrat de travail. Ainsi, le travailleur doit s'abstenir de tout comportement pouvant nuire à son employeur, l'employeur et le travailleur se

doivent respect mutuel. Par ailleurs, l'application du principe d'exécution de bonne foi des conventions<sup>14</sup> fait également naître le devoir de loyauté.

Si un travailleur ne peut renoncer à la liberté d'expression et d'opinion, la conclusion du contrat de travail peut induire une certaine limitation de ce droit. C'est souvent dans le cadre d'un licenciement pour motif grave que les juridictions du travail sont amenées à apprécier la légitimité d'une restriction apportée à l'exercice de la liberté d'expression du travailleur. Lorsqu'un travailleur est licencié pour motif grave à la suite d'une critique émise envers son employeur, il peut en effet soutenir que son licenciement est le fruit d'une atteinte à sa liberté d'expression.

Aussi, dans le cadre du contentieux de la rupture pour motif grave, les juges apprécient non seulement le caractère fautif de la critique mais aussi et surtout si la sanction (la plus sévère) appliquée au travailleur est considérée comme disproportionnée par rapport au but légitime de protection de la réputation des personnes<sup>15</sup>. Cette proportionnalité de la réponse apportée par l'employeur aux critiques publiées sur les réseaux sociaux par un travailleur, fussent-elles même qualifiées de fautives, peut conduire le juge à invalider un licenciement pour motif grave. Par ailleurs, toute critique envers un employeur reconnue comme fautive et justifiant une sanction ne permet pas nécessairement la rupture pour motif grave. Encore faut-il que la faute rende immédiatement et définitivement impossible toute collaboration professionnelle entre l'employeur et le travailleur.

Indépendamment de la faute grave entraînant la rupture immédiate des relations contractuelles, il convient d'avoir égard aux facteurs d'appréciation d'une éventuelle faute du travailleur dans l'exercice du droit de critique.

La jurisprudence belge s'appuie largement sur les critères dégagés par la Cour européenne des droits de l'Homme, à savoir :

– la teneur et la formulation de la critique: si un travailleur a certes le droit de publier sur les médias sociaux des critiques à l'encontre de la politique de l'entreprise, de sa direction ou de ses collègues, cette critique doit être « admissible » et elle ne peut s'exercer de n'importe quelle façon.

<sup>12</sup> Article 10 de la Convention européenne des droits de l'homme et article 19 de la Constitution.

<sup>13</sup> P. Humblet, "De la liberté d'expression des travailleurs salariés", op. Cit., p. 157.

<sup>14</sup> Article 1134 alinéa 3 du Code civil.

<sup>15</sup> CEDH, 29 février 2000.

Ainsi, il a été jugé que le droit de critique devient fautif si par l'outrance de sa formulation ou la publicité qui lui est donnée, il risque de mettre à mal l'autorité de l'employeur<sup>16</sup>. Il s'agissait, dans le cas d'espèce, d'une critique à l'encontre du chef d'entreprise dans des termes particulièrement orduriers.

Il en résulte que le caractère injurieux ou insultant d'une publication sur un réseau social aura une incidence sur le caractère fautif du droit de critique. Celui-ci doit s'exercer avec modération et correction.

En ce qui concerne l'utilisation des émoticônes, il est généralement admis que des critiques formulées sur un ton humoristique bénéficient d'une plus grande tolérance<sup>17</sup>. Certaines décisions sont toutefois plus sévères. Ainsi, la jurisprudence française<sup>18</sup> a considéré que l'usage de smileys et d'onomatopées ne pouvait en rien permettre de qualifier les critiques « d'humoristiques ».

– la publicité des critiques: la publicité conférée aux critiques revêt une importance certaine dans l'appréciation du caractère fautif de la liberté d'expression. En effet, une critique accessible à un nombre restreint de personnes sera considérée comme relevant de la sphère privée et non susceptible de porter atteinte à l'image d'une entreprise.

S'agissant d'un réseau social (facebook, par exemple), la jurisprudence prendra en compte le paramétrage de la confidentialité c'est-à-dire l'étendue de l'accès aux informations qui y sont publiées. Les mêmes règles que celles qui prévalent dans le cadre de l'utilisation par l'employeur d'informations personnelles publiées sur les réseaux sociaux (cf. supra) sont applicables. Si la critique est publiée par le travailleur sur la partie publique accessible à tout internaute du site, elle n'est évidemment pas protégée par le droit au respect de la vie privée. Cette critique est considérée comme publique. Il en sera de même si l'accès est limité aux amis du titulaire du profil facebook ou aux amis de ses amis voire à un groupe restreint d'amis d'une certaine importance qui comprend des collègues du travailleur. Le tracé de la frontière entre « groupe public » et « groupe privé » dépendra des circonstances concrètes propres à chaque cas d'espèce.

16 TT Bruxelles, 9 juillet 1985.

17 Fr. Tulkens, « La liberté d'expression en général », op. Cit., p. 841.

18 Cons. Prud. Boulogne, 19 novembre 2010.

– la fonction exercée par le travailleur: la fonction exercée est également un critère utilisé par la jurisprudence pour mesurer l'étendue de la liberté d'expression.

Ainsi, il a été jugé<sup>19</sup> qu'une travailleuse occupant un poste à responsabilité dans le domaine de la communication et qui avait publié sur twitter des propos dénigrants à l'égard de son employeur était, par sa fonction, consciente de l'importance particulière que revêt, pour toute entreprise, sa réputation dans les média sociaux. Dans une autre décision<sup>20</sup>, la fonction de cadre chargé du recrutement a été, parmi d'autres éléments, considérée comme une circonstance aggravante compte tenu de l'importance que revêt l'obligation de loyauté qui pèse sur ce type de fonction.

– le fondement des critiques: dans le cas d'espèce<sup>21</sup>, le travailleur avait exprimé des critiques sur les décisions relatives à la gestion financière et commerciale de l'entreprise. Un rapport d'audit alarmant émanant du réviseur d'entreprise avait confirmé les critiques. Dans l'appréciation de la faute, a été retenu le caractère pertinent et justifié des critiques.

Dans le même sens, il a été jugé que « *les faits relatés n'étaient pas dénués de fondement et ne constituaient pas une attaque personnelle gratuite de l'employeur* »<sup>22</sup>.

– le contexte et le climat social: le contexte dans lequel une critique est émise peut également avoir une influence et pourrait être de nature à gommer le caractère fautif de la critique émise.

Ainsi, à l'occasion d'un litige où une travailleuse avait publié sur facebook des propos acerbes à l'égard d'une collègue le tribunal<sup>23</sup> a estimé que « *le caractère tendu et conflictuel des deux travailleuses pouvait expliquer l'agressivité des propos tenus* ». Le licenciement pour motif grave n'a pas été retenu.

Une autre décision<sup>24</sup> ne retient pas le caractère fautif des insultes au motif notamment qu'elles étaient « *l'expression d'un profond malaise et d'une certaine*

19 CT Bruxelles, 14 juillet 2014.

20 Cons. Prud. Boulogne, 19 novembre 2010.

21 CT Bruxelles 8 janvier 2013.

22 CEDH, Heinish c. Allemagne, 21 juillet 2011 : il s'agissait d'une infirmière qui avait divulgué des informations relatives aux manquements commis dans les soins prodigués aux patients.

23 TT Namur, 10 janvier 2010.

24 CT Bruxelles, 4 mars 2010.

*impuissance face à une situation vécue comme injuste et intolérable».*

## **Conclusion : une cohabitation à encadrer**

Les médias sociaux constituent une véritable opportunité pour toute entreprise quelle que soit sa taille, tant pour la communication interne qu'externe. Outre le renforcement de la cohésion entre travailleurs, ces nouveaux supports de communications et de marketing permettent d'améliorer sa visibilité, démontrer son expertise, créer une relation avec des prospects et transformer le contact en visite physique.

Mal maîtrisés, les médias sociaux peuvent cependant constituer une source de contestation et donner lieu à des litiges entre l'employeur et le travailleur.

Une jurisprudence non encore définitivement fixée ainsi que l'absence d'une législation spécifique règlementant l'utilisation des médias sociaux sur les lieux de travail ne permettent pas de donner une réponse univoque quant au droit d'ingérence de l'employeur et aux risques encourus par le travailleur. Certes, des principes tels que la « proportionnalité », la « transparence », la « finalité », constituent un certain nombre

de balises qui permettent de poser la limite entre les droits fondamentaux des travailleurs et les intérêts de l'employeur ; cependant, leur contour reste parfois flou et donne lieu à de nombreuses interprétations.

Il nous apparaît indispensable pour chaque employeur de mener, dans le respect de la concertation sociale, une réflexion sur sa politique en matière de médias sociaux ainsi que de mettre en place des mesures préventives permettant d'anticiper les conflits tout en rencontrant les préoccupations respectives des parties.

L'élaboration d'un code de conduite fixant les règles d'utilisation du courrier électronique, l'accès à internet, en ce compris la consultation des réseaux sociaux, ainsi que les conditions dans lesquelles un contrôle peut être exercé, clarifiera les droits et obligations de chacun, énoncera les attentes de l'employeur, et responsabilisera le travailleur.

Une cohabitation encadrée sera dès lors rendue plus facile.

Michel STRONGYLOS et Claudine PAIE  
Elegis Avocats

# Principes comptables d'une réduction de capital en vue de constituer une réserve pour perte prévisible

*La Commission des Normes Comptables a publié un avis sur le traitement comptable d'une réduction de capital en vue de constituer une réserve pour perte prévisible.*

## La réserve pour perte prévisible

La réserve pour perte prévisible doit être considérée comme une réserve indisponible. Une réserve indisponible est une réserve dont l'assemblée générale statuant à la majorité simple ne peut pas disposer librement ou sur laquelle les associés n'ont aucun droit en cas de démission ou d'exclusion.

La réserve pour perte prévisible ne peut être utilisée que pour apurer des pertes subies ou pour augmenter le capital par incorporation de réserves lorsqu'il apparaît que les pertes ne sont pas réalisées ou sont moins importantes que ce qui avait été prévu. La réserve ne peut en aucun cas être distribuée aux actionnaires.

## Principes

En premier lieu, il convient de déterminer la perte probable de l'exercice qui sera couverte par la réserve. Cela peut se faire à l'aide d'une situation comptable intermédiaire et prévisionnelle suffisamment détaillée. La Commission n'explique pas davantage ce qu'il y a lieu d'entendre par là.

En deuxième lieu, le montant de la réserve pour perte prévisible est limité à maximum 10 % du capital souscrit après réduction de capital. Le montant maximum qui peut être mis en réserve pour couvrir une perte prévisible peut se calculer comme suit :

$$x = 0,10 * (K - x)$$

ou

$$x = (0,10 * K) / 1,10$$

Avec :  $x$  = montant maximum de réserve indisponible pour couvrir une perte prévisible ;

$K$  = capital souscrit après réduction de capital tel qu'il ressort de l'acte authentique de modification des statuts.

Indépendamment de ce calcul, il convient évidemment de souligner que la réserve doit être constituée dans les limites du capital minimum requis pour la forme de société concernée.

En troisième lieu, la Commission renvoie à ses constatations reprises dans l'avis 121/3, selon lesquelles les mouvements internes des capitaux propres qui n'affectent pas le montant global de ceux-ci peuvent en principe faire l'objet d'une imputation directe aux rubriques concernées, sauf (e.a.) lorsqu'il s'agit du prélèvement sur les éléments des capitaux propres destinés à être distribués ou à apurer tout ou partie des pertes. Dans ce cas, cela signifie donc qu'il y a bien lieu de passer par les comptes de résultats 69/79.

La Commission indique en outre que la réserve pour perte prévisible peut être comptabilisée dans les réserves indisponibles sur un compte qui peut être intitulé "Réserve pour perte prévisible".

## Exemple

Une SA dont le capital s'élève à 500.000 € et dont les pertes reportées s'élèvent à 250.000 € souhaite réduire son capital de 250.000 € par apurement des pertes reportées. Elle souhaite en outre constituer une réserve pour perte prévisible de 20.000 €.

Il convient tout d'abord de vérifier quel est le montant maximum de réserve qui est autorisé, à savoir 10 % du capital après réduction de capital, c'est-à-dire après application de la formule précitée  $0,10 * (500.000 € - 250.000 €) / 1,10 = 22.727 €$ . La société peut donc placer les 20.000 € en question dans une réserve pour perte prévisible.

Le transfert de la perte reportée au tableau d'affectations et prélèvements est comptabilisé comme suit :

690	Perte reportée de l'exercice précédent	250.000	
141	à Perte reportée		250.000

La réduction de capital et la constitution d'une réserve pour perte prévisible sont comptabilisées comme suit :

100	Capital souscrit	270.000	
791	à Prélèvement sur le capital et les primes d'émission		250.000
1311x	Réserve indisponible pour perte prévisible		20.000

La réserve pour perte prévisible doit ensuite faire l'objet d'un suivi. Elle peut être utilisée pour compenser des pertes ou pour augmenter de nouveau

le capital lorsqu'il apparaît que les pertes ne sont pas réalisées ou sont moins importantes que ce qui avait été prévu.

Dans le premier cas, l'imputation de la perte effective à charge de la réserve indisponible précédemment constituée à cet effet se fait via le compte de résultats, ce qui peut être comptabilisé comme suit :

1311x	Réserve indisponible pour perte prévisible	20.000	
792	à Prélèvement sur réserves		20.000

Dans le second cas, lorsque la perte n'est pas réalisée ou est moins importante que ce qui avait été prévu, le solde peut être réincorporé au capital, ou être maintenu pendant plusieurs exercices si le caractère prévisible des pertes reste inchangé.

Prof. Dr. Stijn GOEMINNE  
Unité de gouvernance publique, Gestion et finances,  
Université de Gand