Avis CNC 153/2 - Modération salariale (rémunérations des administrateurs)

L'article 9 de l'arrêté royal du 24 décembre 1993 instaure une modération salariale pour les rémunérations des administrateurs. Cette modération salariale implique que les rémunérations des administrateurs ne peuvent, en 1994, 1995 et 1996, excéder celles versées en 1993. Si elles leur sont malgré tout supérieures, l'entreprise doit constituer une «Provision»[1] par retenue de cette augmentation. Si l'entreprise ne peut démontrer au 31 décembre 1997 que cette «Provision» a été intégralement utilisée pour des investissements déterminés, le montant de cette provision doit être versé au Fonds de participation.

La Commission a été saisie d'une demande d'avis concernant le traitement comptable de cette «provision».

Si l'on tient compte des possibilités d'utilisation de la provision constituée, prévues à l'article 13 de l'arrêté précité, il est fort probable que celles-ci seront mises à profit, le plus souvent même au cours de l'année où la retenue sur la rémunération a été opérée. Le risque d'un versement au Fonds de participation peut dès lors être jugé ténu. La Commission estime pour ce motif que les rémunérations «retenues» ne peuvent être portées dans les comptes au titre de dettes.

Même si l'on peut douter qu'il s'agit ici d'une «Provision» au sens du droit comptable commun, la Commission a estimé que, compte tenu de l'obligation faite aux entreprises de constituer une «Provision», celles-ci doivent avoir la possibilité d'exprimer cette situation dans leur comptabilité et que, par l'application de l'article 8 de l'arrêté royal relatif aux comptes annuels, la constitution d'une provision au sens comptable est à cet égard le procédé le plus indiqué. L'article susmentionné dispose en effet que lorsqu'un élément de l'actif ou du passif ou un produit ou une charge pourrait relever simultanément de plusieurs rubriques du bilan ou du compte de résultats, il est porté sous le poste le plus approprié au regard du prescrit de l'image fidèle.

Bien qu'il existe plusieurs façons de constituer cette «provision» au sens du droit comptable commun, la Commission estime par conséquent que le mode de comptabilisation suivant est le plus indiqué.
L'entreprise comptabilise les rémunérations versées aux associés, après retenue de la «Provision», comme charges salariales.

Le montant de l'augmentation retenue sert à constituer une «Provision» au sens du droit comptable commun. Celle-ci est soit reprise lorsque le risque pour lequel elle a été constituée n'existe plus étant donné qu'il a été satisfait aux conditions d'application de l'article 13 de l'arrêté royal du 24 décembre 1993, à savoir l'utilisation de la provision pour certains investissements, soit utilisée lorsque le risque pour lequel elle a été constituée se produit, en l'occurrence la non-réalisation des conditions d'application de l'article 13 précité, ce qui entraîne un versement au Fonds de participation.

Le jeu d'écritures sera le suivant[2,3] :

-Lors de l'attribution des rémunérations :

6200	Rémunérations			108.500	
	à	455	Rémunérations		108.500
6370	Administrateurs ou gérants			1.500	
	à	455	Provisions pour autres risques et charges		1.500

-Lors de l'investissement ou du versement au fonds de participation :

163	Provisions pour autres risques et charges			1.500	
	à	6371	Reprises/utilisations de provisions pour autres risques et charges		1.500

---

1 Au sens de l'article 9 de l'arrêté royal du 24 décembre 1993.

2 En supposant que des rémunérations ont été attribuées pour un montant de 100.000 BEF en 1993 et de 110.000 BEF en 1994.

3 En supposant que la provision à retenir est limitée à 1,5 % des rémunérations versées (article 9 de l'A.R. du 24 décembre 1993).