COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 107/14 - Provisions pour rémunérations en cas de dispense totale ou partielle de prestations de travail à effectuer

Dans le cadre de mesures de restructuration qu'elle décide, une entreprise conclut avec des membres de son personnel un certain nombre de conventions individuelles par lesquelles elle, les dispense, pour l'avenir, de tout ou partie de leurs prestations de travail, sans réduction proportionnelle (ou plus ou moins proportionnelle) de leur rémunération.

La Commission a été interrogée sur la traduction comptable de telles conventions.

En particulier, la question posée avait trait à la nécessité de constituer une provision destinée à couvrir les engagements résultant des conventions individuelles conclues avec les membres du personnel concernés et prévoyant la suspension totale ou la réduction des prestations de travail moyennant le maintien, en cas de suspension totale, d'une rémunération et, en cas de réduction partielle, d'une fraction élevée de la rémunération.

Sont donc seuls visés par le présent avis, les cas où l'entreprise s'engage à payer une rémunération au travailleur sans contre-prestation de sa part. Par conséquent, l'hypothèse selon laquelle la durée de travail au sein d'une entreprise est diminuée pour l'ensemble des travailleurs, ou pour une partie de ceux-ci, avec maintien du salaire hebdomadaire ou mensuel, ou le cas où un travailleur passe d'un régime de travail à temps complet à un régime de travail à temps partiel avec réduction proportionnelle (ou quasiment proportionnelle) du salaire ne rentrent pas dans le champ d'application de cet avis.

La question portait sur des engagements fermes, ayant un caractère définitif, concrétisés par des conventions conclues dans le cadre de mesures de restructuration, et non pas de plans de restructuration n'ayant pas encore débouché sur des engagements juridiques fermes et individualisés.

La Commission est partie de la présomption que les restructurations dans le cadre desquelles les mesures susvisées se situaient, ne s'inscrivaient pas dans une situation de discontinuité de l'entreprise ou de fermeture d'une branche d'activité, auquel cas l'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 s'appliquerait.

Dans son examen, la Commission s'est placée sur le seul plan du droit comptable.

Les conventions en cause ne constituent pas, sous l'angle juridique, des pensions de retraite ou de survie; elles ne relèvent pas davantage d'un régime légal ou conventionnel de prépension. Il s'agit de contrats spécifiques, pouvant présenter des modalités diverses, notamment sous l'angle de l'acceptation d'autres activités professionnelles, et dont la portée doit, dès lors, chaque fois être examinée in concreto.

Ces conventions présentent toutefois la caractéristique commune avec les régimes de pension extralégale et de prépension conventionnelle, que l'entreprise souscrit l'engagement ferme envers certains de ses travailleurs ayant atteint un certain âge, de continuer à leur payer, durant une certaine période, leur rémunération ou une fraction déterminée de celle-ci, alors qu'à ces rémunérations ne correspondent plus des prestations de travail correspondantes.
Aux termes de l'article 19, alinéa 3 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976, "il doit être tenu compte de tous les risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations qui ont pris naissance au cours de l'exercice auquel les comptes annuels se rapportent ou au cours d'exercices antérieurs, (.....)".

L'alinéa 4 du même article dispose que "il doit être tenu compte des charges et produits afférents à l'exercice ou à des exercices antérieurs sans considération de la date de paiement ou d'encaissement de ces charges et produits".

Par ailleurs, l'alinéa 5 du même article précise que "des provisions doivent être constituées pour couvrir notamment:
a. les engagements incombant à l'entreprise en matière de pensions de retraite et de survie, de prépensions et d'autres pensions ou rentes similaires;
b. (...);
c. (...)".

Aux termes de la définition qui en est donnée dans le chapitre III de l'annexe de l'arrêté du 8 octobre 1976, "sont portées sous la rubrique du passif Provisions pour pensions et obligations similaires, les provisions constituées par l'entreprise pour couvrir les pensions de retraite et de survie, les prépensions et autre pensions et rentes dont le paiement lui incombe en vertu d'engagements stipulés en faveur des membres ou anciens membres de son personnel ou en faveur de ses dirigeants ou anciens dirigeants".

Dans son avis 107/3[1] en matière d'engagements résultant de prépensions, la Commission a précisé que "l'obligation souscrite par l'entreprise de verser à ses travailleurs prépensionnés l'indemnité susvisée, alors qu'elle ne bénéficiera plus de la prestation de leur travail, constitue dans

son chef un engagement ferme et une charge qui a indiscutablement pris naissance au cours de l'exercice. En vertu de l'article 19 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976, il doit en être tenu compte dans l'inventaire; cet engagement doit être rencontré par une provision appropriée, constituée à charge du compte de résultats".

De l'avis de la Commission, il découle de ces dispositions réglementaires, que, si une entreprise a effectivement, par une convention individuelle, souscrit des engagements fermes portant sur la poursuite du versement d'une fraction de la rémunération, tout en renonçant pour l'avenir à la prestation de travail par le travailleur (ou à une partie de celle-ci sans réduction proportionnelle de la rémunération), il lui incombe de former à charge de l'exercice au cours duquel cet engagement ferme a été souscrit, une provision couvrant le service de la rémunération qu'elle s'est engagée à verser.

---

1 Publié dans le Bulletin n°6, janvier 1980, pp. 3-5