

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2015/XX - Traitement comptable de dividendes échus non réclamés de titres au porteur ou de titres nominatifs

Projet d'avis du 13 mai 2015

I. Introduction

1. La Commission a été saisie de la question de savoir comment une société doit traiter dans ses comptes un dividende échu lorsqu'il est prescrit.¹ Le présent avis se limite à l'examen des dividendes échus non réclamés de titres au porteur² ou de titres nominatifs. Le traitement comptable des dividendes échus non réclamés de titres dématérialisés sera examiné ultérieurement.

II. Dispositions de droit civil générales

2. La prescription est un moyen d'acquiescer ou de se libérer par l'écoulement d'un certain laps de temps et sous les conditions déterminées par la loi.³ Bien que la prescription extinctive soit classée dans l'article 1234 C.Civ. sous les modes d'extinction des obligations, la doctrine admet généralement que ce classement n'est pas parfaitement juste dès lors que la prescription extinctive n'affecte pas l'existence de la dette, mais son exigibilité.⁴ L'obligation dont le droit de créance du créancier est prescrit, subsiste au titre d'obligation naturelle. A l'égard d'obligations naturelles, la répétition n'est pas admise lorsque ces obligations ont été volontairement acquittées, mais l'est en revanche lorsque ces obligations n'ont pas été volontairement acquittées.⁵ Par ailleurs le paiement, même volontaire, d'une dette n'exclut pas le droit de répétition lorsqu'il ressort des circonstances qu'il ne peut être considéré comme l'acquiescement d'une dette reconnue par le payeur.⁶

3. On ne peut renoncer à la prescription par avance mais on peut renoncer à la prescription acquise.⁷

4. Vu ces dispositions de droit civil, la Commission est d'avis que la société distribuant le dividende doit comptabiliser les dividendes prescrits comme suit.

¹ Article 2277 du Code civil (ci-après: C.Civ.).

² La Commission fait toutefois remarquer l'existence de la loi du 14 décembre 2005 portant suppression des titres au porteur (MB 23 décembre 2005).

³ Article 2219, C.Civ.

⁴ A. VAN OEVELEN, "Recente ontwikkelingen inzake de bevrijdende verjaring in het burgerlijk recht", Rechtskundig Weekblad 2000-2001, n° 39, 1433. Voir entre autres Cass. 14 mai 1992.

⁵ Cass. 24 septembre 1981.

⁶ Cass. 6 mars 2006.

⁷ Article 2220, C.Civ.

III. Titres au porteur⁸

5. En dépit de la règle générale selon laquelle les dividendes se prescrivent par cinq ans,⁹ les sociétés civiles ou commerciales ayant leur siège ou leur établissement principal en Belgique ne peuvent pas s'attribuer les dividendes dont le paiement ou la remise n'a pas été revendiqué, ni les distribuer à un tiers autre que le détenteur des titres.¹⁰ Ces sociétés peuvent en revanche remettre volontairement ces dividendes en dépôt à la Caisse des Dépôts et Consignations.¹¹

6. Si la société décide d'invoquer la prescription libératoire, elle sera tenue de transférer les dividendes échus à la Caisse des Dépôts et Consignations. Ces dividendes deviendront la propriété de l'État à l'expiration d'un délai de trente ans.¹² En transférant ces sommes et valeurs à la Caisse des Dépôts et Consignations, la société se sera acquittée de son obligation et aucun montant ne sera plus comptabilisé au passif de son bilan. Si les dividendes sont déposés volontairement à la Caisse des Dépôts et Consignations, la société les comptabilisera comme suit:

470 Dividendes et tantièmes d'exercices antérieurs
à 5500 Établissements de crédit: comptes courants

7. Si, en revanche, la société n'a pas transféré ces sommes et valeurs à la Caisse des Dépôts et Consignations, elle devra exprimer son obligation dans ses comptes jusqu'au moment où cette obligation s'éteindra. Dans ce cas, la comptabilité de la société fait apparaître ces sommes et valeurs sous une rubrique spéciale.¹³ La Commission recommande que la société crée un sous-compte du compte 470 *Dividendes et tantièmes d'exercices antérieurs*.

IV. Titres nominatifs

8. Par l'application de l'article 2277 C.Civ. le paiement des coupons échus de dividendes se prescrit par cinq ans. La protection qu'offre la loi du 24 juillet 1921 relative à la dépossession involontaire des titres au porteur n'est pas applicable aux titres nominatifs. La loi du 14 décembre 2005 portant suppression des titres au porteur n'implique pas de dérogation à l'article 45 de la loi du 24 juillet 1921 relative à la dépossession involontaire des titres au porteur.¹⁴

⁸ La Commission fait toutefois remarquer l'existence de la loi du 14 décembre 2005 portant suppression des titres au porteur (MB 23 décembre 2005).

⁹ Article 2277, C.Civ.

¹⁰ Article 45, § 1^{er}, alinéa 1^{er} de la loi du 24 juillet 1921 relative à la dépossession involontaire des titres au porteur.

¹¹ Article 45, § 1^{er}, alinéa 2 de la loi du 24 juillet 1921 relative à la dépossession involontaire des titres au porteur.

¹² Article 26 de l'arrêté royal n° 150 du 18 mars 1935 coordonnant les lois concernant l'institution et le fonctionnement de la Caisse des Dépôts et Consignations et y apportant des modifications en vertu de la loi du 31 juillet 1934.

¹³ Article 45, § 1^{er}, alinéa 3 de la loi du 24 juillet 1921 relative à la dépossession involontaire des titres au porteur.

¹⁴ Rapport fait au nom de la Commission chargée des problèmes de droit commercial et économique par M. Eric Massin, Doc 51 1974/003, 31.

9. Comme mentionné au point 2, la dette prescrite n'est plus une dette exigible. La dette devient dans ce cas une obligation naturelle dont l'acquittement est facultatif.

10. Si le débiteur renonce, explicitement ou implicitement, à la prescription, la dette subsiste dans son chef et doit demeurer comptabilisée au passif du bilan.

11. Si le débiteur n'a pas renoncé à la prescription, la dette n'est plus une dette exigible et ne peut plus figurer au passif du bilan.¹⁵ La prescription de la créance donnera lieu à l'écriture suivante:

470 Dividendes et tantièmes d'exercices antérieurs
à 743 Produits d'exploitation divers

12. La Commission constate que le traitement comptable d'une dette peut être important pour un juge lorsqu'il apprécie si une interruption de la prescription au sens de l'article 2248 C.Civ. a eu lieu. Ainsi, le Ministère public¹⁶ a-t-il conclu que le principe d'exhaustivité de la comptabilité et le principe de l'image fidèle des comptes annuels du patrimoine, de la position financière et du résultat de l'entreprise impliquent qu'en cas de contestation d'une dette, cette contestation doit être traduite dans la comptabilité ou dans les comptes annuels d'une façon ou d'une autre. Le Ministère public explique dans ses conclusions que l'entreprise est libre de choisir la méthode par laquelle la dette contestée est traduite dans la comptabilité ou les comptes annuels. La dette contestée peut par exemple être comptabilisée sans aucune réserve sous la rubrique des dettes au passif du bilan. Le Ministère public conclut que si l'entreprise enregistre *sans aucune réserve*¹⁷ la dette sous le poste des dettes à l'actif de son bilan, elle reconnaît que la dette est certaine et liquide et qu'elle est effectivement due.

¹⁵ Voir également Cour d'appel de Liège, 24 février 2010, rôle n° 2008/RG/1140.

¹⁶ Conclusion de l'avocat général Dirk Thijs de l'arrêt de Cassation du 15 février 2013, rôle n° F.11.0020.N., voir également la note de Bart Van den Bergh relative à l'arrêt de Cassation précité dans Rechtskundig Weekblad 2013-14, n° 19, 11 janvier 2014, 736 et suiv., Het stuitend effect van de boekhoudkundige verwerking van fiscale schulden op de verjaring.

¹⁷ Nous mettons en italique.