

**ADVIES BETREFFENDE DE CONSULTATION PAPER VAN DE EUROPESE COMMISSIE OVER DE
HERZIENING VAN DE VIERDE EN ZEVENDE JAARREKENINGRICHTLIJN**

**AVIS SUR LE CONSULTATION PAPER DE LA COMMISSION EUROPEENNE CONCERNANT LE
REEXAMEN DES QUATRIEME ET SEPTIEME DIRECTIVES SUR LES COMPTES ANNUELS**

**BRUSSEL – BRUXELLES
20.05.2009**

Assistaient à la séance plénière du 20 mai 2009, tenue sous la présidence de R. TOLLET, Président du Conseil :

Membres nommés sur la proposition des organisations représentatives de l'industrie et des banques et assurances :

Madame CALLENS et Monsieur VANCRONENBURG.

Membre nommé sur la proposition des organisations représentant l'artisanat, le petit et moyen commerce et la petite industrie :

Monsieur BORTIER.

Membres nommés sur la proposition des organisations représentatives des travailleurs et des coopératives de consommation :

Fédération générale du travail de Belgique :

Messieurs LAMAS et STRUYF.

Confédération des syndicats chrétiens :

Madame DUPUIS.

Centrale générale des syndicats libéraux de Belgique :

Madame JONCKHEERE.

Avis sur le Consultation Paper de la Commission européenne concernant le réexamen des quatrième et septième directives sur les comptes annuels

Saisine

Dans sa lettre du 25 mars 2009, Monsieur J. VERHOEYE, Président de la Commission des Normes comptables, demandait l'avis du Conseil dans les termes suivants :

"Monsieur,

Comme vous le savez, la Commission européenne a publié le 26/02/2009 un Consultation Paper dans lequel elle émet une série de suggestions visant à moderniser la quatrième directive (directive 78/660/CEE) et la septième directive (directive 83/349/CEE).

La Commission européenne invite les États membres à soumettre leurs réactions à ce « Consultation Paper » au plus tard le 30/04/2009. Dans un souci d'exhaustivité, vous trouverez ci-joint un exemplaire du « Consultation Paper » en question.

Le Ministre Van Quickenborne a pris l'initiative d'adresser une réponse commune pour la BELGIQUE à la Commission européenne en sollicitant le point de vue de tous les acteurs concernés. Dans un courrier du 20/03/2009, le Ministre a demandé à la Commission de coordonner la consultation des acteurs ainsi que l'élaboration d'une position commune.

Le Ministre demande à cet effet à la Commission de lui fournir cette réaction coordonnée pour le 24/04/2009.

..."

Le Conseil s'est réservé le droit de formuler un avis et souhaite soumettre celui-ci à la Commission des Normes comptables, aux Ministres compétents et à la Commission européenne.

À cet effet, la sous-commission « Système comptable » a été chargée de l'élaboration d'un projet d'avis et s'est réunie dans cette optique les 1^{er}, 21 et 22 avril.

L'avis a été soumis le 20 mai 2009 à l'assemblée plénière, qui l'a approuvé à l'unanimité.

Introduction

Selon la Commission européenne, l'initiative de publier un Consultation Paper est une étape supplémentaire du projet de simplification des règles comptables pour les PME et d'autres entreprises.

Le réexamen des quatrième et septième directives a pour objectif global, de l'avis de la Commission européenne, de simplifier et de moderniser l'information financière ainsi que de rendre celle-ci plus compréhensible et plus accessible. En raison des nombreux amendements apportés au fil des années, ces directives sont en effet devenues confuses et peu intelligibles. Qui plus est, les nombreuses possibilités de dérogation offertes aux États membres n'ont pas facilité la comparabilité des états financiers des différents États membres.

Dans ce processus de modernisation et de simplification, la Commission européenne s'appuie invariablement sur le principe du « Think Small First » (ou Priorité aux PME). Par le biais du plan d'action « Small Business Act for Europe », la Commission a pris l'engagement de donner un contenu concret à ce principe. Le « Small Business Act » traduit la volonté politique de la Commission de conférer aux PME un rôle central au sein de l'économie européenne. Dorénavant, toute réglementation et décision des autorités politiques européennes devra faire l'objet d'un « test PME » évaluant son impact sur les PME.

Le projet de modernisation et de simplification des règles comptables s'inscrit également, selon la Commission européenne, dans le contexte général du « Mieux légiférer », un programme dans le cadre duquel la Commission européenne a décidé, en collaboration avec le Parlement européen et les États membres, de simplifier l'environnement réglementaire dans lequel évoluent les entreprises européennes. L'objectif annoncé est de faire en sorte que la législation communautaire en matière de droit des sociétés, d'information financière et de contrôle des comptes annuels réponde aux besoins actuels des entreprises européennes et permette à celles-ci d'être plus compétitives et plus performantes dans un contexte international extrêmement compétitif. Dans cette optique, l'Union vise une réduction des charges administratives des entreprises de 25 % d'ici 2012.

Parallèlement à ce Consultation Paper, la Commission européenne a présenté une proposition de directive concernant les micro-entités. Cette proposition prévoit de modifier la quatrième directive sur les comptes annuels afin de donner la possibilité aux États membres de dispenser les micro-entités de l'obligation d'établir et de publier des comptes annuels. La proposition relative aux micro-entités ne sera toutefois pas traitée dans le cadre de cette consultation.

Avis

1. Remarques générales

Le Conseil déplore le délai très court accordé par la Commission européenne à lui-même et aux autres parties prenantes pour soumettre leurs remarques concernant les propositions du Consultation Paper. Le Consultation Paper touche en effet à une problématique très complexe et comporte des propositions importantes sur différentes matières du droit comptable. Compte tenu des modifications profondes et des réformes fondamentales proposées, et des conséquences majeures que celles-ci pourraient avoir, le Conseil estime absolument nécessaire de disposer de plus de temps pour pouvoir analyser les propositions de manière détaillée. Ce faisant, les membres auraient également la possibilité de mener une réflexion plus vaste et plus poussée au sein de leurs organisations respectives. Le Conseil se voit toutefois contraint de limiter le présent avis à quelques considérations générales et à un commentaire des propositions les plus radicales du Consultation Paper.

Même s'il constate que le Consultation Paper n'appelle pas de commentaire sur la proposition des micro-entités, le Conseil souhaite saisir cette opportunité pour exprimer ses préoccupations quant aux conséquences néfastes que cette proposition pourrait entraîner. Le Conseil rappelle à cet égard son avis du 3 octobre 2007 concernant la communication de la Commission européenne relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes¹. Cet avis énumère une série de raisons de maintenir l'obligation d'établir et de déposer des comptes annuels. Le Conseil renvoie également à son avis du 30 janvier 2007 au sujet de la simplification des règles comptables pour les PME et des projets de révision des directives comptables². Dans cet avis, le Conseil s'était déjà en partie prononcé sur le projet de la Commission européenne de simplifier le droit comptable.

Le Conseil réitère son appréciation positive quant à la politique initiée par la Commission européenne en vue de simplifier les charges administratives des entreprises et de réduire celles-ci de 25 % de manière à rendre les entreprises plus compétitives. Il exprime toutefois ses réserves quant aux mesures que la Commission se propose de mettre en œuvre en vue d'atteindre cet objectif, comme indiqué ci-après dans cet avis. La comptabilité y est en effet trop assimilée à une lourde charge administrative. L'importance de l'information financière comme moyen de gestion et de communication et comme instrument de concertation y est totalement négligée.

¹ CCE 2007-1150

² CCE 2007-129

Le Conseil constate que la Commission européenne déclare elle-même dans le Consultation Paper que la révision des directives comptables aura des conséquences dans beaucoup d'autres domaines. Ainsi, le Conseil souligne le lien étroit qui existe en Belgique et dans d'autres États membres entre la comptabilité et la fiscalité. L'information financière constitue en effet la base de calcul des impôts, et toute modification des obligations comptables a dès lors un impact direct ou indirect sur la fiscalité. En outre, les comptes annuels sont utilisés pour l'établissement d'une série de statistiques, obligatoires ou non. Le Conseil estime qu'un réexamen des directives comptables ne peut pas engendrer pour les entreprises des coûts administratifs et des charges administratives supplémentaires découlant de l'obligation de répondre à des enquêtes publiques. Les informations collectées par la Centrale des bilans pourraient en outre y perdre en crédibilité. Enfin, il faut éviter que ne soit compromise la qualité de la transmission d'informations économiques et financières dans le cadre des relations avec le personnel, qui forme la clé de voûte de la concertation au sein de l'entreprise.

Le Conseil souhaite par conséquent mettre en exergue le besoin d'une politique stable, cohérente et mûrement réfléchie et souligne que toute modification devrait être précédée d'une analyse d'impact approfondie. Bien que la Commission européenne insiste elle-même dans ce Consultation Paper sur la nécessité de telles analyses aux niveaux européen et national, le Conseil déplore que ces études n'aient pas encore réalisées à ce jour. Le Conseil insiste sur le fait qu'une révision éventuelle des directives comptables exigerait la plus grande prudence, en particulier compte tenu de la crise financière et économique - et de ses graves conséquences sociales - que traversent actuellement les pays européens.

Le Conseil est dès lors convaincu que les propositions de modification doivent s'accompagner d'une réflexion approfondie dans toutes ces matières ainsi que d'analyses d'impact détaillées qui devront être mises suffisamment à l'avance à disposition des personnes, entreprises et institutions concernées, au même titre que le Consultation Paper. Les parties intéressées auront de cette manière une meilleure vision des propositions de modification et une consultation plus rationnelle pourra être organisée. Le Conseil estime en effet que la comptabilité est avant tout importante pour les dirigeants d'entreprise et des parties prenantes comme les banques, les fournisseurs, les créditeurs, les clients, le fisc et les services statistiques, ainsi que pour les travailleurs, leurs représentants, les organisations syndicales et, enfin, les actionnaires. Le Conseil demande dès lors à la Commission européenne de veiller à ce que tout projet éventuel de réforme soit précédé d'une prise en considération des intérêts des parties prenantes énumérées ci-dessus.

Comme il l'avait déjà fait dans un avis précédent, le Conseil réaffirme son opposition à la suppression de l'acquis communautaire qui permet d'établir une sorte de « level playing field » commun aux États membres et une certaine sécurité juridique. La Commission s'est en effet toujours efforcée d'harmoniser le droit des sociétés et le droit comptable en Europe. Une suppression de cet acquis serait la voie ouverte à un retour aux particularismes locaux, avec le risque d'une grande disparité d'un État membre à l'autre et, en conséquence, d'un réel risque de « forum shopping » et de concurrence entre États membres (avec avantage à celui qui aurait le système le moins contraignant, mais sans doute pas le plus efficace en terme protection des différents intérêts en présence). Le Conseil plaide dès lors avec insistance pour le maintien d'une harmonisation européenne qui ne compromette pas la qualité de l'information sur les entreprises.

2. Regroupement des principes de base

Le Conseil soutient la proposition de la Commission européenne de regrouper les différents principes fondamentaux et de leur réserver un emplacement séparé au début de la quatrième directive. Actuellement, ces principes sont examinés à divers endroits de la directive. Le Conseil reconnaît qu'il en résulterait une vue d'ensemble plus claire des différents principes et que cela ferait ressortir la nature de cette directive, qui repose sur des principes fondamentaux.

Le Conseil souhaite toutefois souligner que les principes de base doivent être conservés et que le regroupement de ces principes ne peut pas nuire au contenu de notions telles que l'image fidèle, le principe de prudence, etc. En outre, il convient d'éviter à tout prix d'établir de nouveaux principes de base qui feraient évoluer la quatrième directive dans la direction des normes IAS/IFRS (par exemple le principe de « juste valeur »).

3. Approche « ascendante »

Le Conseil constate que, dans son Consultation Paper, la Commission européenne sollicite des avis sur sa proposition visant à structurer les directives sur les comptes annuels selon une approche ascendante (« bottom-up »). Selon cette proposition, les obligations comptables concerneraient dans un premier temps les petites entreprises, à la suite de quoi des obligations supplémentaires seraient imposées aux entreprises de plus grande taille. L'idée sous-jacente est que les petites entreprises constituent la plus grande catégorie d'entreprises. En outre, cette approche ascendante s'inscrit totalement dans le cadre du principe « Think Small First ».

Le Conseil constate que la Commission privilégie une approche ascendante plutôt que l'approche descendante actuelle, car la première citée peut s'avérer plus favorable aux PME. Le Conseil fait cependant remarquer que le contenu de cette approche ascendante n'est pas suffisamment concret dans le Consultation Paper, d'où la nécessité d'un développement ultérieur. Il insiste pour que soient préservées, si une approche ascendante devait être envisagée, les informations belges existantes nécessaires à l'évaluation de la situation financière d'une entreprise, en tenant compte des besoins de tous les utilisateurs. En tout cas, le Conseil s'oppose à la proposition du Consultation Paper de réduire l'obligation d'information à douze « chiffres de base ». Le Conseil est convaincu que davantage de données sont nécessaires pour que les comptes annuels donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats d'une société.

4. Entreprises moyennes

La Commission européenne propose dans son Consultation Paper de réduire le nombre de catégories d'entreprises. Il s'agit concrètement de fusionner les entreprises moyennes soit avec les petites entreprises, soit avec les grandes entreprises.

Le Conseil souhaite rappeler à cet égard que le législateur belge n'a pas transposé dans ses ordres juridiques internes, s'agissant des comptes annuels statutaires, la notion d'« entreprise moyenne » et les critères³ utilisés pour la définir conformément à l'article 27 de la quatrième directive.

Le Conseil estime que le rattachement des entreprises moyennes aux petites entreprises n'est pas recommandé pour plusieurs raisons. Si le législateur belge introduisait la catégorie « entreprise moyenne » pour les comptes annuels statutaires et intégrait celle-ci dans la catégorie des petites entreprises, cela aurait pour conséquence, dans un pays comme la Belgique, de remettre en question les fondements même du modèle de concertation, qui s'appuie sur la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie, sur l'arrêté royal du 27 novembre 1973 portant réglementation des informations économiques et financières à fournir aux conseils d'entreprise, et sur la CCT n°9ter du 27 février 2008 modifiant la CCT n°9 du 9 mars 1972 coordonnant les accords nationaux et les conventions collectives de travail relatifs aux conseils d'entreprise conclus au sein du Conseil national du Travail. L'accès à une grande partie des informations financières serait ainsi supprimé. Le Conseil privilégie par conséquent l'intégration des entreprises moyennes dans la catégorie des grandes entreprises, uniquement en ce qui concerne les comptes annuels statutaires. Les obligations d'information imposées aux entreprises moyennes sont en effet beaucoup plus proches des obligations d'information auxquelles sont soumises les grandes entreprises.

5. Obligations de publication

Le Conseil se réjouit que la Commission européenne apporte son plein soutien au principe « only once » et qu'elle encourage les États membres à effectuer des efforts supplémentaires dans ce domaine. La fourniture multiple d'informations similaires ou identiques à différentes fins représente en effet une charge administrative importante et évitable pour les entreprises. À l'instar de la Commission européenne, le Conseil est dès lors convaincu que l'échange d'informations financières via XBRL pourrait engendrer une diminution considérable de la charge administrative et en appelle à une application généralisée et harmonisée dans tous les États membres. Le Conseil a déjà plaidé dans des avis antérieurs pour des règles de publication uniformes et appliquées uniformément afin de garantir un accès égal à l'information. Cette information doit s'effectuer, d'une part, à un haut niveau de qualité et, d'autre part, à un coût le plus faible possible.

³ L'article 27 de la quatrième directive 78/660/CEE, tel que modifié par la directive 2006/46/CE, stipule que les entreprises moyennes sont celles qui, à la date de clôture du bilan, n'excèdent pas deux des critères suivants :

- total du bilan : 17 500 000 euros
- montant net du chiffre d'affaires : 35 000 000 euros
- effectifs moyens de 250 travailleurs

sans toutefois être considérées comme des petites entreprises.

6. Obligations de présentation du bilan, du compte de résultat et de l'annexe

Par le biais de la question 22 du Consultation Paper, la Commission européenne demande si la quatrième directive doit imposer des formats ou présentations pour le bilan et le compte de résultat. Le Conseil souhaite répondre de manière absolument positive à cette question. L'utilisation de schémas imposés pour le bilan et le compte de résultat assurera une plus grande uniformité et une meilleure comparabilité des comptes annuels entre les États membres. Ceci doit se faire à un haut niveau de qualité et à un coût le plus faible possible.

Le Conseil désapprouve en revanche la proposition visant à réduire les comptes annuels des petites entreprises à douze « chiffres de base ». Il en résulterait une diminution substantielle des informations à publier par les entreprises. Le Conseil est convaincu que cela représenterait une perte d'informations essentielles pour les parties intéressées, ce qui serait difficilement justifiable, d'autant moins dans le contexte actuel de la crise financière. En ce sens, le Conseil plaide dès lors pour le maintien des recettes exceptionnelles et des frais exceptionnels en tant qu'éléments distincts dans le compte de résultat. Concernant l'annexe, le Conseil demande que soit réalisée une analyse critique de son contenu.

7. Intégration de la septième directive dans la quatrième directive

Le Conseil constate que la Commission européenne envisage la possibilité d'intégrer la septième directive dans la quatrième directive. Il souhaite quand même formuler quelques observations à cet égard et mettre en évidence les risques potentiels d'une telle intégration.

Le Conseil peut se rallier à l'objectif de mise en conformité de la terminologie utilisée, qui doit contribuer à améliorer la clarté et l'intelligibilité des deux directives. Si l'on opte pour l'intégration de la septième directive dans la quatrième directive, un chapitre distinct de la quatrième directive devra être consacré aux comptes annuels consolidés. À cet égard, le Conseil insiste sur le fait que l'intégration de la septième directive dans la quatrième directive ne peut en aucun cas conduire à l'incorporation dans la quatrième directive des normes IAS/IFRS pour les comptes annuels statutaires.

Soucieux des développements qui pourraient survenir dans ces matières qui le concernent au tout premier plan, le Conseil suivra attentivement les travaux des instances européennes et des organes belges compétents dans ce domaine. Il se réserve le droit d'émettre un avis ultérieur en fonction de l'état d'avancement de ce dossier.
