



17-21

AVIS

CCE 2011 - 0567

**La transposition dans la loi belge
de la directive 2009/49/CE du Parlement
européen et du Conseil
du 18 juin 2009**

CCE
Conseil Central de l'Economie
Centrale Raad voor het Bedrijfsleven
CRB



**Avis concernant la transposition dans la loi belge de la directive
2009/49/CE du Parlement européen et du conseil du 18 juin 2009**

**Bruxelles
25.05.2011**

Avis concernant la transposition dans la loi belge de la directive 2009/49/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2009

Saisine

Par sa lettre du 14 janvier 2011, Monsieur V. VAN QUICKENBORNE, Ministre pour l'Entreprise, a demandé en ces termes l'avis du Conseil :

« Monsieur le Président,

Je vous prie par la présente de bien vouloir faire examiner par le Conseil central de l'économie les projets de texte en annexe ayant pour objet principal la transposition de la directive 2009/49 susmentionnée.

Ces projets de texte ont été rédigés sur la base de l'avis rendu par la Commission des normes comptables le 27 décembre 2010 et mis en conformité avec les standards légistiques.

Comme ci-dessus précité, les projets en annexe visent principalement mais pas uniquement à transposer la directive 2009/49. Comme vous le constaterez à la lecture des projets de texte, la Commission des normes comptables préconise également de saisir l'occasion de cette transposition pour apporter d'autres modifications au droit comptable belge.

Je me permets d'attirer votre attention sur le fait que la directive doit être transposée en droit belge avant le 1er janvier 2011.

Je souhaiterais dès lors disposer de l'avis du Conseil au plus tard dans le mois de réception de la présente.

Cette demande d'avis se base sur l'article 124 du Code des sociétés pour ce qui concerne le projet d'arrêté royal. Il vous est également demandé de donner un avis sur le projet de loi sur base de l'article 1er de la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie, qui prévoit que le Conseil central de l'économie peut donner tous avis à un ministre ou aux Chambres législatives, soit d'initiative, soit à la demande de ces autorités, concernant les problèmes relatifs à l'économie nationale.

Je charge mon administration, et plus particulièrement le SPF Économie, Direction générale Régulation et Organisation du Marché, Service Droit comptable - Audit - Coopératives - Corporate governance de suivre avec vos services l'évolution de ce dossier.

La Commission des normes comptables se tient à la disposition du Conseil central de l'économie pour fournir tous les éclaircissements nécessaires.

... »

La sous-commission « Système comptable » a été chargée de la rédaction d'un projet d'avis et s'est réunie dans cette optique les 23 février, 14 mars, 8 avril et 20 mai.

Le projet d'avis a été soumis le 25 mai 2011 à l'assemblée plénière, laquelle l'a approuvé.

Introduction

Le projet de loi et le projet d'arrêté royal qui sont soumis à l'avis du Conseil visent principalement à transposer dans le droit belge la directive européenne 2009/49/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2009 modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil en ce qui concerne certaines obligations de publicité pour les sociétés de taille moyenne et l'obligation d'établir des comptes consolidés. Cette directive devait être transposée en droit national par les États membres pour le 1er janvier 2011 au plus tard. Par le biais de cette directive, le Parlement européen et le Conseil souhaitent poursuivre la réduction des charges administratives en matière d'informations financières et de contrôle des comptes annuels.

Le projet de loi modifiant le Code des sociétés en ce qui concerne certaines obligations d'information pour les sociétés de taille moyenne et l'obligation d'établir des comptes annuels consolidés met en œuvre l'article 2 de la directive 2009/49/CE. Désormais, une entreprise mère qui ne possède que des filiales qui, compte tenu de l'appréciation du patrimoine, de la situation financière ou du résultat consolidés, présentent, tant individuellement que collectivement, un intérêt considéré comme négligeable, est exemptée de l'obligation d'établir des comptes annuels consolidés et un rapport annuel consolidé. La société mère conserve toutefois la possibilité de le faire de sa propre initiative.

Le projet d'arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés vise notamment à transposer l'article 1 de la directive 2009/49/CE, qui porte sur le contenu de l'annexe du schéma complet des comptes annuels. Cette transposition permet de faire usage de la possibilité offerte par la directive d'exempter les entreprises de taille moyenne d'une série d'obligations d'information. D'une part, les entreprises de taille moyenne sont exemptées de l'obligation d'expliquer dans l'annexe l'état des frais d'établissement. D'autre part, les entreprises de taille moyenne ne sont plus obligées de publier des informations complémentaires concernant la séparation de l'actif net en fonction de la catégorie d'activités de l'entreprise et des marchés géographiques.

Le projet d'arrêté royal a également été l'occasion d'apporter une série d'autres modifications à l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés :

- la loi du 16 juillet 2001 portant modification de la loi du 29 avril 1999 relative à l'organisation du marché de l'électricité, de la loi du 12 avril 1965 relative au transport de produits gazeux et autres par canalisations et du Code des impôts sur les revenus 1992 a permis de rendre la scission partielle fiscalement neutre. Ce projet d'arrêté royal permettra également de traiter la scission partielle d'une manière neutre d'un point de vue comptable et, partant, d'assurer le respect du principe de continuité ;

- à la suite de l'introduction du numéro d'entreprise au 1er juillet 2003, toutes les références au numéro de TVA ou au numéro national d'identification d'une entreprise sont remplacées par une référence au numéro d'entreprise qui est attribué à chaque entreprise par la Banque-Carrefour des Entreprises (BCE) ;
- l'annexe du schéma complet des comptes annuels contient une liste des entreprises pour lesquelles la société est indéfiniment responsable. Les comptes annuels de chaque société reprise dans la liste devaient être ajoutés aux comptes annuels de la société. Cette obligation est supprimée pour la société de droit commun, la société momentanée et la société interne, de sorte que la société ne doit fournir que les informations relatives aux entreprises pour lesquelles elle est indéfiniment responsable, et plus les comptes annuels de ces entreprises. On évite de cette manière que des données qui peuvent être désavantageuses d'un point de vue concurrentiel soient publiées dans les comptes annuels. De plus, conformément à l'article 3, alinéa 3 de la loi comptable du 17 juillet 1975, la comptabilité d'une société momentanée est déjà intégrée dans les comptes annuels de son associé ;
- la loi du 24 janvier 2003 portant des dispositions diverses relatives à la généralisation de la déclaration immédiate de l'emploi a modifié l'arrêté royal n° 5 du 23 octobre 1978 relatif à la tenue des documents sociaux. Le registre du personnel a été supprimé et remplacé par le registre général du personnel et le registre spécial du personnel. En outre, depuis l'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 5 novembre 2002, l'employeur qui transmet immédiatement les données de tous les travailleurs à l'ONSS via la déclaration immédiate de l'emploi (DIMONA), est exempté de tenir un registre général du personnel. Le projet d'AR adapte donc également en ce sens l'AR C. Soc.;
- la loi du 24 décembre 1999 en vue de la promotion de l'emploi a abrogé l'AR n° 230, le contrat de stage ONEM étant remplacé par le contrat de premier emploi. Le projet d'AR adapte donc également en ce sens l'AR C. Soc. ;
- à l'article 91 de l'AR C. Soc., dans le titre « A Informations complémentaires », poste XVIIIbis. relatif aux transactions avec des parties liées effectuées dans des conditions autres que celles du marché, il est précisé que l'information limitée demandée sous le point b. vaut uniquement pour les sociétés anonymes.

Avis

1 Remarques générales

Le Conseil constate que la directive 2009/49/CE devait être transposée en droit interne de tous les États membres pour le 31 décembre 2010 au plus tard. Le Conseil est conscient de la situation politique difficile à laquelle la Belgique fait face actuellement, mais il s'interroge néanmoins sur cette transposition très tardive dans le droit belge. À cet égard, le Conseil déplore que son avis n'ait été sollicité qu'en urgence, à la fin du mois de janvier 2011, soit après la date ultime de transposition de la directive. Le Conseil souhaite rappeler avec insistance que de telles demandes d'avis doivent être transmises au Conseil suffisamment à l'avance, de sorte que les membres aient la possibilité de consulter leurs organisations respectives et de procéder à une analyse approfondie des éléments du dossier.

Le Conseil constate en outre que le projet d'arrêté royal comporte, d'une part, des modifications relatives à la transposition de la directive 2009/49/CE, et, d'autre part, plusieurs modifications concernant l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés, qui sont indépendantes de la transposition de cette directive. Différentes mesures, qui ont chacune leur importance et leur portée, sont ainsi combinées dans un seul texte réglementaire. Ceci peut également expliquer en partie le retard encouru dans la transposition de la directive. Le Conseil estime toutefois que cette manière de travailler ne favorise pas la qualité et la compréhension de la législation. Le Conseil plaide dès lors pour que l'on fixe un champ d'application clairement délimité pour chaque texte réglementaire.

Le Conseil fait remarquer que la directive 2009/49/CE s'inscrit dans le cadre de l'objectif européen de réduction des charges en matière d'informations financières pour les petites et moyennes entreprises. Le Conseil répète qu'il est favorable à l'objectif de simplification et d'allègement des charges administratives des entreprises, qui contribuera à renforcer la compétitivité des entreprises, pour autant que l'importance de l'information financière comme moyen de gestion et de communication et comme instrument de concertation ne soit pas négligée¹.

2 Projet de loi modifiant le Code des sociétés en ce qui concerne certaines obligations d'information des moyennes entreprises et l'obligation d'établir des comptes annuels consolidés

Le Conseil constate que le projet de loi est une transposition fidèle de l'article 2 de la directive 2009/49/CE, dans le sens où une entreprise mère qui ne possède que des filiales qui présentent, tant individuellement que collectivement, un intérêt considéré comme négligeable, est exemptée de l'obligation d'établir des comptes annuels consolidés et un rapport annuel consolidé. Le Conseil fait en outre remarquer que le projet de loi précise qu'il convient de tenir compte, pour la notion « d'intérêt négligeable », de l'appréciation du patrimoine, de la situation financière ou du résultat consolidés. Le législateur reprend à cet effet l'énoncé de l'article 107 de l'AR C. Soc., qui délimite le périmètre de consolidation et détermine quand une filiale peut être laissée en dehors de la consolidation.

Le Conseil constate que les articles 109 et suivants du Code des sociétés fixent les règles relatives à l'obligation de consolidation. Aux articles 106 et suivants de l'arrêté royal portant exécution du Code des sociétés figurent les règles concernant la délimitation du périmètre de consolidation. Ainsi, l'article 107 de l'AR C. Soc. prévoit déjà qu'une filiale peut être laissée en dehors de la consolidation si elle ne présente qu'une importance négligeable et que son inclusion serait sans intérêt sous l'angle de l'appréciation du patrimoine, de la situation financière ou du résultat consolidés. Ceci implique que, si une entreprise mère ne possède qu'une seule filiale et que cette filiale présente un intérêt négligeable, ou si une entreprise mère a plusieurs filiales qui, prises conjointement, présentent aussi un intérêt négligeable, l'entreprise mère doit encore établir des comptes annuels consolidés, mais que ces comptes annuels consolidés sont identiques aux comptes annuels statutaires de l'entreprise mère et qu'ils ne présentent donc en fait plus aucun intérêt.

Le Conseil souligne qu'il appartient au conseil d'administration d'une entreprise de décider si des comptes annuels consolidés doivent être établis et, partant, de donner une portée concrète à la notion « d'intérêt négligeable ». Selon le Conseil, la notion « d'intérêt négligeable » doit en tout cas être

¹ CCE 2009-819 Avis du 20 mai 2009 sur le Consultation Paper de la Commission européenne concernant le réexamen des quatrième et septième directives sur les comptes annuels.

interprétée dans le sens où la décision de ne pas établir de comptes annuels consolidés ne peut avoir aucun impact sur l'appréciation du patrimoine, de la situation financière ou du résultat de l'entreprise.

Mesdames DUPUIS et JONCKHEERE, Messieurs NOTREDAME et STRUYF (représentant les travailleurs) estiment toutefois que cette notion est plutôt vague et qu'elle doit par conséquent être interprétée au cas par cas. Bien que la notion « d'intérêt négligeable » ait déjà été utilisée à maintes reprises dans les législations comptables européenne et belge, aucune description plus précise n'est en effet disponible. Afin de fournir au conseil d'administration des lignes directrices plus concrètes, Mesdames DUPUIS et JONCKHEERE, Messieurs NOTREDAME et STRUYF (représentant les travailleurs) préconisent une clarification de cette notion. Mesdames DUPUIS et JONCKHEERE, Messieurs NOTREDAME et STRUYF (représentant les travailleurs) ne peuvent marquer leur accord avec l'exemption proposée qu'en cas de clarification de cette notion. Il n'y a que deux possibilités selon eux :

- soit la Commission des normes comptables est en mesure de décrire cette notion de manière plus précise ;
- soit le législateur intègre des lignes directrices dans la législation.

Mesdames DUPUIS et JONCKHEERE, Messieurs NOTREDAME et STRUYF (représentant les travailleurs) estiment que l'élaboration de lignes directrices concrètes pour cette notion doit empêcher que d'autres entreprises décident, sur la base de leur propre interprétation divergente, de ne plus établir de comptes annuels consolidés. Et si le conseil d'administration aboutit à la conclusion qu'une consolidation n'est pas nécessaire, les motifs de non-consolidation doivent être publiés dans l'annexe des comptes annuels statutaires.

Messieurs BORTIER, DEMARRÉE, DERIDDER, GOTZEN, HAYEZ, VAN GULCK et VANCRONENBURG (représentant les employeurs) insistent sur le fait que la notion « d'intérêt négligeable » est appliquée depuis longtemps et sans aucun problème dans le droit comptable belge, plus précisément dans la délimitation du périmètre de consolidation à l'art. 107 de l'AR C. Soc. du 30 janvier 2001, qui est en fait une reprise de l'ancien art. 13 de l'AR du 6 mars 1990 relatif aux comptes consolidés des entreprises. La directive transposée par le présent projet de loi ne modifie en rien cette application existante dans le droit belge. Ils ne voient donc pas l'utilité de délimiter la notion.

Messieurs BORTIER, DEMARRÉE, DERIDDER, GOTZEN, HAYEZ, VAN GULCK et VANCRONENBURG (représentant les employeurs) soulignent également que les conditions d'exploitation dans lesquelles le conseil d'administration d'une entreprise est amené à interpréter la notion « d'intérêt négligeable » sont très diverses et divergentes dans la pratique. C'est précisément la raison pour laquelle il appartient au conseil d'administration de porter un jugement distinct au sein de chaque entreprise. Des lignes directrices générales sont trop étroites et ne peuvent pas tenir compte de l'ensemble des conditions d'exploitation concrètes. Ils ne marquent pas leur accord avec l'élaboration de lignes directrices en la matière et rejettent cette proposition. Ils sont en outre vivement opposés à l'idée d'introduire dans l'annexe des comptes annuels statutaires une obligation d'information supplémentaire concernant l'obligation de consolidation. L'objectif de la directive 2009/49/CE est de réduire les charges administratives qui résultent de certaines obligations d'information. Ils préconisent une transposition dans la loi belge en conformité avec la directive, sans ajout de nouvelles charges, puisque ce serait totalement contraire à l'objectif de la directive.

Enfin, le Conseil fait remarquer que l'article 3 de l'arrêté royal du 27 novembre 1973 portant réglementation des informations économiques et financières à fournir aux conseils d'entreprises stipule

que les informations fournies aux travailleurs doivent leur permettre de situer l'entreprise dans le cadre plus large du groupe économique ou financier dont elle fait éventuellement partie. Le Conseil souhaite insister sur le fait que l'application de cette modification prévue de la loi ne peut influencer le respect de cette obligation d'information.

3 Projet d'arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés

Le Conseil constate que l'article 1er de la directive prévoit la possibilité de simplifier le contenu de l'annexe du schéma complet des comptes annuels pour les entreprises visées à l'article 27 de la quatrième directive concernant les comptes annuels, à savoir les entreprises dites de taille moyenne. D'une part, ces entreprises peuvent être exemptées d'expliquer dans l'annexe l'état des frais d'établissement. D'autre part, ces entreprises peuvent être exemptées de l'obligation de publier des informations complémentaires concernant la séparation de l'actif net en fonction de la catégorie d'activités de l'entreprise et des marchés géographiques.

Le Conseil constate que la directive n'impose aucune obligation pour les États membres, mais qu'elle leur donne la possibilité d'introduire cette simplification pour les entreprises de taille moyenne. En outre, le Conseil déplore de ne pas disposer des données chiffrées nécessaires concernant le nombre d'entreprises en Belgique auxquelles s'appliquerait cette modification, à savoir le nombre de sociétés qui ne dépassent pas plus d'un des critères visés à l'article 16, § 1er, alinéa 1er, du C. Soc.

Le Conseil souligne que le projet d'arrêté royal renvoie, dans le cadre de l'introduction de ces exemptions, aux critères visés à l'article 16, § 1er, alinéa 1er du C. Soc. Le droit belge des comptes annuels n'établit de distinction qu'entre les grandes et les petites entreprises sur la base des critères de l'article 15, § 1er, alinéa 1er du C. Soc. et ne reconnaît donc pas la catégorie séparée des entreprises de taille moyenne. Le Conseil insiste pour que cette situation soit gardée en l'état. La reprise des critères de l'article 16, § 1er, alinéa 1er du C. Soc. ne peut être l'occasion de reconnaître, dans l'ordre juridique belge, l'existence parmi les sociétés d'une catégorie séparée d'entreprises de taille moyenne².

Mesdames DUPUIS et JONCKHEERE, Messieurs NOTREDAME et STRUYF (représentant les travailleurs) ne sont pas d'accord avec la transposition dans la loi belge de l'article 1er de la directive. Cela conduirait selon eux à la création d'une catégorie séparée d'entreprises de taille moyenne et à l'élaboration par la BNB de nouveaux schémas pour les comptes annuels. Aucune nécessité ne justifie en effet la reconnaissance des entreprises de taille moyenne. Ils soulignent en outre que les informations relatives à la ventilation des frais d'établissement prévues actuellement à l'annexe des comptes annuels, à savoir les frais de restructuration, ne sont fournies nulle part ailleurs.

Messieurs BORTIER, DEMARRÉE, DERIDDER, GOTZEN, HAYEZ, VAN GULCK et VANCRONENBURG (représentant les employeurs) estiment qu'il est possible que, dans la catégorie des grandes entreprises, des entreprises de moins grande taille soient exemptées de certaines obligations d'information dans l'annexe. L'exemption d'expliquer dans l'annexe l'état des frais d'établissement ou de séparer l'actif net en fonction de la catégorie d'activités de l'entreprise et des marchés géographiques n'a aucun impact sur le schéma complet des comptes annuels. Ils ne considèrent pas cela comme la création d'une catégorie séparée d'entreprises de taille moyenne et

² CCE 2009-559 Avis concernant le projet d'arrêté royal portant modification à l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des Sociétés et à l'arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé.

marquent leur accord avec la transposition de l'article 1er de la directive, tel que le propose le projet d'arrêté royal.

En ce qui concerne l'exemption de séparer l'actif net en fonction de la catégorie d'activités de l'entreprise et des marchés géographiques, le Conseil souligne qu'en vertu de l'article 6 de l'arrêté royal du 27 novembre 1973 portant réglementation des informations économiques et financières à fournir aux conseils d'entreprises, cette information doit encore et toujours être fournie aux membres du conseil d'entreprise³.

Le projet d'arrêté royal comporte également une série d'articles qui ne concernent pas la transposition de la directive. Le Conseil marque son accord avec ces articles, qui consistent pour l'essentiel en une simple adaptation terminologique d'une série d'articles de l'arrêté royal portant exécution du Code des sociétés.

Le Conseil souhaite toutefois formuler une remarque concernant l'abrogation de l'obligation, dans le chef de la société de droit commun, de la société momentanée et de la société interne, d'ajouter à ses propres comptes annuels les comptes annuels des entreprises pour lesquelles la société est indéfiniment responsable. Dorénavant, la société ne doit plus fournir que les informations relatives aux entreprises pour lesquelles elle est indéfiniment responsable, et plus les comptes annuels de ces entreprises. Le Conseil marque son accord avec l'abrogation de cette obligation étant donné que l'arrêté royal du 10 août 2009 a ajouté un nouvel état au schéma des comptes annuels, dans lequel la nature et l'objet social de chaque transaction ou convention entre sociétés non reprises dans le bilan est mentionné avec les risques ou avantages significatifs découlant de tels arrangements et pour autant que la publication de tels risques ou avantages soit nécessaire pour l'appréciation de la position financière de la société. Tenant compte de cela, l'ajout des comptes annuels de la société de droit commun, de la société momentanée et de la société interne n'apporte pas d'information additionnelle précieuse.

³ « Les informations, prévues à l'article 4, b, relative à la position concurrentielle, sur le marché, de l'entreprise ou de l'entité juridique, dont elle fait partie, comprennent au moins :

(...)

3° les débouchés ;

(...)

7° les données comptables relatives au chiffre d'affaires et son évolution sur cinq ans, avec indication, en pourcentage, de la part réalisée respectivement sur le marché intérieur, dans la Communauté européenne et dans les pays tiers.

Lorsque l'entreprise comporte plusieurs sous-ensembles, la ventilation, par sous-ensemble de ces données sera, le cas échéant, fournie également ;

(...) »

Assistaient à la séance plénière du 25 mai 2011, tenue sous la présidence de Monsieur R. TOLLET, Président du Conseil:

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

Messieurs DEMARRÉE, DERIDDER, VAN GULCK, VANCRONENBURG

Membres nommés 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 des agriculteurs:

Messieurs GOTZEN, HAYEZ

Membres nommés sur la proposition des organisations représentatives des travailleurs:

Fédération générale du Travail de Belgique: Monsieur STRUYF

Confédération des Syndicats chrétiens de Belgique: Madame DUPUIS

Centrale générale des Syndicats libéraux de Belgique: Madame JONCKHEERE

Membres nommés sur la proposition des organisations représentatives des coopératives de consommation

Arcofin: Monsieur NOTREDAME