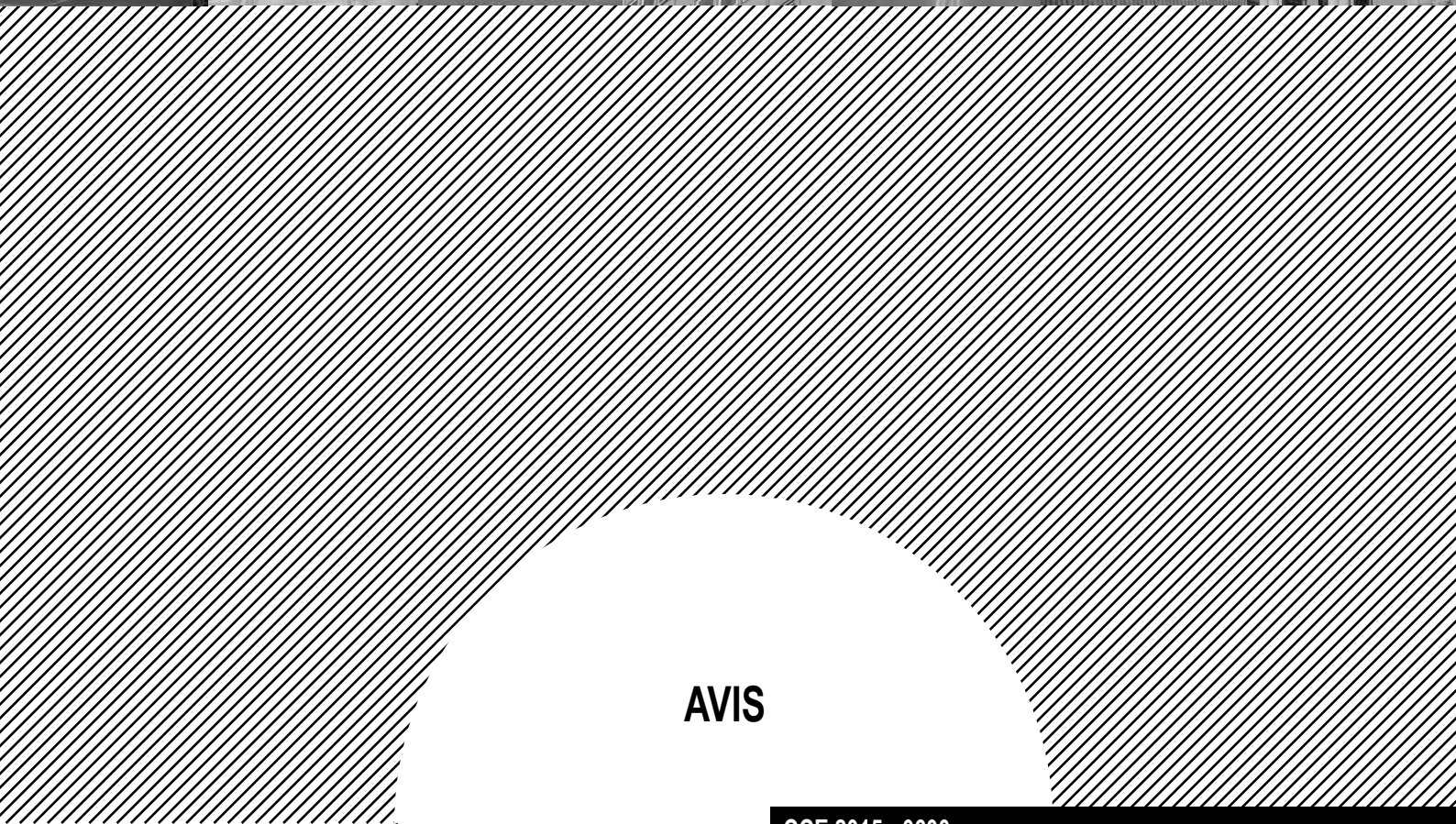




AVENUE DE LA  
**JOYEUSE ENTRÉE  
BLIJDE INKOMST**  
LAAS

17-21



**AVIS**

**CCE 2015 - 0600**

**Transposition de la nouvelle directive comptable**

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





## Transposition de la nouvelle directive comptable

**Bruxelles**  
**18.03.2015**

## Saisine

Par sa lettre du 19 décembre 2014, le Vice-premier ministre et ministre de l'Emploi, de l'Economie et des Consommateurs, chargé du Commerce extérieur, Monsieur Kris Peeters, a demandé en ces termes l'avis du Conseil :

*« Monsieur le Secrétaire,*

*Par la présente, je sollicite l'avis du Conseil central de l'économie au sujet de la transposition de la directive mentionnée sous rubrique.*

*Vous trouverez à l'annexe 1 de ce courrier une proposition de la Commission des normes comptables comportant une vue d'ensemble des principes de transposition ainsi qu'une série d'options disponibles en termes de transposition de cette directive.*

*Cette proposition de transposition est matérialisée par une série de propositions de modification des dispositions pertinentes dans les lois et arrêtés d'exécution suivants, qui sont repris en annexe :*

*Code des sociétés (annexe 2) ;*

*Code de droit économique (annexe 3) ;*

*Loi du 22 décembre 1995 concernant le bilan social (annexe 4) ;*

*Loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie (annexe 5) ;*

*AR du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé et AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises (annexe 6)*

*Puis-je vous demander de me transmettre, au plus tard le vendredi 13 février 2015, un avis motivé de votre Conseil concernant la proposition de la Commission des normes comptables, et en particulier concernant les différentes options figurant dans la proposition ?*

*... »*

Par sa lettre du 4 février 2015, le Conseil a demandé à Monsieur Kris Peeters une prolongation du délai d'émission de l'avis. Monsieur Peeters a accordé au Conseil un délai supplémentaire jusqu'au 27 février 2015. Après concertation avec la cellule stratégique de Monsieur Peeters, ce délai a été prolongé d'une semaine, compte tenu de l'agenda planifié des réunions et des intentions d'élaborer un projet d'avis unanime.

La sous-commission « Système comptable » a été chargée de l'élaboration d'un projet d'avis et s'est réunie à cet effet les 8, 15 et 29 janvier, les 18 et 25 février et les 2, 3 et 5 mars 2015. En outre, la sous-commission « Système comptable » a chargé un groupe de travail de se concentrer spécifiquement sur le bilan social. Ce groupe de travail s'est réuni les 22 et 28 janvier 2015.

Dans le cadre de la préparation du projet d'avis, la sous-commission « Système comptable » a pu compter sur la collaboration avisée de représentants du secrétariat de la CNC, de la BNB, de l'Institut des comptes nationaux, du SPF Finances, du SPF Economie et de la Direction générale Statistique, du Conseil supérieur des professions économiques, de l'Institut des réviseurs d'entreprises, de l'ONSS et de Febelfin.

Le projet d'avis a été soumis le 18 mars 2015 à l'assemblée plénière, laquelle l'a approuvé à l'unanimité.

## Introduction

La directive 2013/34/UE<sup>1</sup> reprend les dispositions qui figuraient précédemment dans les quatrième et septième directives comptables<sup>2</sup>. La nouvelle directive modernise et simplifie certaines de ces dispositions. Il ressort des considérants de la directive que celle-ci s'inscrit notamment dans le cadre du plan d'action de la Commission européenne « Un 'Small Business Act' pour l'Europe », dans lequel la Commission s'est engagée à donner corps au principe du « Think Small First » et à reconnaître ainsi le rôle central des PME dans l'économie de l'Union. Le principe du « Think Small First » ne vise pas à exempter les micro-sociétés et les PME de l'application de la législation. Il s'agit plutôt de prendre en compte, lors de la formulation de la législation, le fait qu'elle s'appliquera aussi à de petites entités. La réalisation de l'objectif défini par la législation ne peut toutefois pas en être affectée<sup>3</sup>. Par ailleurs, ce projet s'inscrit également, selon la Commission européenne, dans le contexte général du « mieux légiférer », et en particulier de la communication de la Commission intitulée « Une réglementation intelligente au sein de l'Union européenne ».

L'« Acte pour le marché unique » vise plus spécifiquement à simplifier les quatrième et septième directives comptables en ce qui concerne les obligations en matière d'information financière et à réduire les charges administratives, en particulier pour les PME. La stratégie Europe 2020 pour une croissance intelligente, durable et inclusive s'était déjà engagée à réduire les charges administratives, à améliorer l'environnement des entreprises, en particulier des PME, et à encourager l'internationalisation des PME. Dans le même sens, le Conseil européen des 24 et 25 mars 2011 a annoncé des mesures visant à améliorer la productivité, notamment en réduisant les lourdeurs administratives et en améliorant le cadre réglementaire applicable aux PME.

La directive comporte un ensemble de dispositions à transposer obligatoirement dans le droit belge, ainsi qu'une série d'options auxquelles les États membres ont la liberté d'avoir recours ou non. La directive doit avoir été transposée dans la législation nationale au plus tard le 20 juillet 2015. De ce fait, la Commission des normes comptables a préparé des adaptations dans les lois et arrêtés d'exécution suivants :

- Code des sociétés ;
- Code de droit économique ;
- Loi du 22 décembre 1995 portant des mesures visant à exécuter le plan pluriannuel pour l'emploi (concernant le bilan social) ;
- Loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie ;
- Arrêté royal portant exécution du code des sociétés ;
- Arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé ;

---

<sup>1</sup> Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises.

<sup>2</sup> Directive 78/660/CEE du Conseil concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés et directive 83/349/CEE concernant les comptes consolidés.

<sup>3</sup> Voir aussi l'avis du 26 novembre 2014 du Comité économique et social européen concernant le Programme pour une réglementation affûtée et performante (REFIT).

- Arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises ;

Dans les propositions de modification des lois et arrêtés d'exécution, la CNC a élaboré pour les diverses options des propositions de texte dans lesquelles différentes alternatives sont parfois présentées. L'avis du Conseil se focalise donc principalement sur le choix des options politiques les plus appropriées pour répondre aux intérêts respectifs des travailleurs, des employeurs et d'autres parties intéressées.

## AVIS

### 1 Considérations générales

Le Conseil prend acte des objectifs de la directive, à savoir simplifier et alléger les charges administratives des entreprises, et en particulier des PME et des très petites entreprises, et permettre ainsi à ces entreprises de devenir plus compétitives. Le Conseil estime que le principe du « Think small first » doit être pris en compte dans le cadre de la transposition de la directive en droit belge. Le Conseil constate par ailleurs que la directive prévoit toute une série d'options et qu'elle laisse ainsi la liberté aux États membres d'y avoir ou non recours selon leurs propres besoins. Ceci pourrait compromettre l'égalité des conditions (le « level playing field ») entre les États membres. Cette distorsion potentielle de la concurrence est particulièrement sensible, surtout dans un petit pays à économie ouverte comme la Belgique. Il convient de prendre cet aspect en considération lors de la transposition de la directive, sans perdre de vue les spécificités du modèle belge.

Le Conseil souligne l'importance de l'information financière en tant qu'outil fiable de gestion et de communication pour les entreprises et leurs actionnaires.

Le Conseil demande en outre que la transposition de la directive ne porte pas préjudice aux obligations d'information vis-à-vis des travailleurs, de leurs représentants et des organes de concertation compétents. En effet, l'information financière représente pour ceux-ci une source importante de données économiques et financières.

L'information financière est également importante pour des parties prenantes comme les banques, les fournisseurs, les créanciers et le fisc, ainsi que pour les services statistiques, et ce afin qu'elles puissent continuer à remplir les exigences imposées aux niveaux belge, européen et international. L'information financière doit permettre à ces parties d'obtenir les informations dont elles ont besoin, sans qu'elles ne doivent demander ces renseignements aux entreprises par d'autres moyens (p.ex. via des enquêtes). Ceci induirait en effet une nouvelle augmentation de la charge administrative et des frais administratifs pour les entreprises.

Le Conseil souligne en outre le lien étroit qui existe en Belgique entre la comptabilité et la fiscalité. Le Conseil souhaite que cette situation perdure. De ce fait, toute simplification des obligations comptables des entreprises ne peut être effectuée qu'à partir du moment où le lien avec la fiscalité n'est pas compromis et où l'information financière demeure la base du calcul correct de l'impôt pour les entreprises.

## 2 Seuils pour les comptes annuels statutaires

### 2.1 Seuils pour les petites sociétés

En vertu de l'actuel article 15 C.Soc., les petites sociétés sont « les sociétés dotées de la personnalité juridique qui, pour le dernier et l'avant-dernier exercice clôturé, ne dépassent pas plus d'une des limites suivantes :

- nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 50 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 7 300 000 euros ;
- total du bilan : 3 650 000 euros ;

sauf si le nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle, dépasse 100 ».

La directive prévoit pour les petites sociétés une fourchette avec un minimum et un maximum s'agissant des critères du chiffre d'affaires net et du total du bilan : minimum 8 millions d'euros et maximum 12 millions d'euros de chiffre d'affaires net, minimum 4 millions d'euros et maximum 6 millions d'euros pour le total du bilan.

Le Conseil constate que les valeurs minimales des critères du chiffre d'affaires net et du total du bilan prévues par la directive sont supérieures aux montants actuels fixés à l'article 15 C.Soc. et qu'il est donc obligatoire de relever ces montants. Le Conseil fait en outre remarquer que, depuis 2004, les critères actuels n'ont plus été adaptés à l'indice des prix à la consommation. Dès lors, le Conseil propose de reprendre pour les critères du chiffre d'affaires annuel et du total du bilan pour les petites entreprises les montants indexés à l'article 15 C.Soc., à savoir 9 millions d'euros de chiffre d'affaires annuel et 4,5 millions d'euros de total du bilan<sup>4</sup>. Cela signifierait dans la pratique que le nombre de petites entreprises (qui ne sont pas des micro-entreprises) passerait de 53 990 (avec 702 699 travailleurs ETP) à 55 047 (avec 735 836 travailleurs ETP), ce qui représente une hausse de 1 057 entreprises (voir annexe 1). Il s'agit des conséquences du relèvement des seuils de l'article 15 C.Soc. en cas de calcul sur base statutaire.

Par ailleurs, le Conseil fait remarquer que la directive a également pour effet que les sociétés liées ne sont plus autorisées à calculer leurs critères sur une base consolidée, sauf s'il s'agit d'entreprises mères ou de sociétés qui ont été établies à la seule fin d'éviter la communication de certaines informations. Les entreprises filiales qui sont considérées comme petites en vertu de l'article 15 C.Soc. mais qui dépassent les critères sur une base consolidée et doivent donc quand même déposer un schéma complet, pourront dorénavant déposer un schéma abrégé. Selon la CNC, il est impossible de calculer précisément le nombre de schémas complets qui seront encore établis sur la base des nouveaux critères et en tenant compte du fait que seules les entreprises mères sont encore autorisées à calculer les critères sur une base consolidée. Il ressort de données de la Centrale des bilans de la BNB qu'en 2012, 14 880 petites sociétés avaient déposé un schéma complet. 3 119 de ces 14 880 sociétés étaient des entreprises mères. Les 11 761 autres petites sociétés déposent un schéma complet pour diverses raisons : parce qu'elles dépassent les critères actuellement définis par le Code des sociétés sur une base consolidée, mais aussi parce qu'elles appartiennent à un groupe (coté en bourse) ou sur base volontaire.

---

<sup>4</sup> Adaptation des critères actuels de l'article 15 C.Soc. à l'indice des prix à la consommation d'avril 2014 par rapport à la moyenne de 2004 : 122,90.

En ce qui concerne le schéma abrégé pour les petites sociétés, le Conseil marque son accord avec les modifications proposées par la CNC sur la base de cette directive. Le Conseil fait toutefois remarquer que la CNC recommande que certaines informations qui ne peuvent plus figurer dans l'annexe soient conservées via l'article 100 C.Soc. ou via un ajout au bilan ou au compte de résultat.

### 2.1.1 Introduction d'une catégorie particulière de petites sociétés : les micro-sociétés

La directive prévoit la possibilité pour les États membres d'introduire la catégorie des micro-entreprises. Les micro-entreprises sont décrites comme des « entreprises qui, à la date de clôture du bilan, ne dépassent pas les limites chiffrées d'au moins deux des trois critères suivants :

- total du bilan : 350 000 euros ;
- chiffre d'affaires net : 700 000 euros ;
- nombre moyen de salariés au cours de l'exercice : 10 ».

L'article 36 de la directive comporte une série d'exemptions possibles que les États membres peuvent introduire pour les micro-entreprises.

La CNC a préparé dans les projets de texte l'introduction éventuelle de la catégorie des micro-sociétés dans le droit belge. Cette proposition est la suivante :

- les micro-sociétés sont introduites à l'article 15 bis C.Soc. selon les critères proposés dans la directive. Afin de ne pas compromettre les références aux petites sociétés dans d'autres législations, les micro-sociétés formeraient une sous-catégorie de petites sociétés ;
- la CNC propose de préciser dans l'exposé des motifs qu'une société filiale appartenant à un groupe, quelle que soit sa taille, ne peut jamais être une micro-société ;
- laisser ensuite à l'appréciation du Roi d'accorder aux micro-sociétés qu'il définit des dérogations au schéma abrégé. Ainsi, selon l'article 82, § 2bis AR C.Soc., ces dérogations seraient uniquement applicables aux micro-sociétés dont tous les associés sont des personnes physiques au cours de l'exercice clôturé ;
- pour les micro-sociétés telles que définies à l'article 82, § 2bis AR C.Soc., les comptes annuels seraient identiques à ceux des petites sociétés en ce qui concerne le bilan et le compte de résultat, mais ils ne comporteraient que 5 annexes, comme proposé au nouvel article 94bis AR C.Soc. :
  - la description résumée des règles d'évaluation et d'autres annexes non structurées dont la mention est obligatoire ;
  - un tableau des immobilisations ;
  - les droits et obligations qui ne figurent pas au bilan ;
  - le montant des avances et crédits alloués aux membres des organes d'administration, de gestion et de surveillance ;
  - le nombre d'actions propres détenues respectivement par la société elle-même et par ses filiales.



Le Conseil marque son accord avec l'introduction dans le droit belge de la catégorie des micro-sociétés en tant que sous-catégorie des petites sociétés.

Concernant la comptabilité, le Conseil fait remarquer que la Belgique impose des exigences supplémentaires aux micro-sociétés pour pouvoir bénéficier de simplifications au schéma abrégé. Le Conseil se rallie à la proposition selon laquelle les filiales qui font partie d'un groupe, quelle que soit sa taille, ne peuvent pas se prévaloir de la simplification pour micro-sociétés pour établir une annexe plus limitée. Ceci permet d'éviter qu'une entreprise ne répartisse ses activités entre différentes micro-sociétés dans le seul but d'échapper à certaines obligations en matière d'information. Le Conseil estime cependant que la condition selon laquelle tous les associés d'une micro-société doivent être des personnes physiques au cours de l'exercice clôturé pour que celle-ci puisse établir une annexe abrégée est complexe. En effet, ceci excluerait également les micro-sociétés qui ne font pas partie d'un groupe mais qui, en plus de personnes physiques, sont codétenues par une autre société. Le Conseil plaide pour une simplification des définitions utilisées en matière de micro-sociétés, et ce en excluant uniquement les entreprises filiales qui font partie d'un groupe, quelle que soit sa taille, de la possibilité d'établir une annexe abrégée tel que le prévoit l'article 94bis AR C.Soc., et en adaptant en ce sens l'article 82, §2bis AR C.Soc.

S'agissant du bilan, du compte de résultat et de l'annexe des micro-sociétés, le Conseil se rallie à la proposition de la CNC.

## **2.2 Sociétés moyennes**

À l'instar de la quatrième directive sur les comptes annuels, la nouvelle directive donne la possibilité aux États membres d'introduire une catégorie de sociétés moyennes et de définir des dispositions spécifiques en matière d'information financière pour cette catégorie d'entreprises. Dans la directive, une moyenne entreprise est décrite comme « une entreprise qui n'est pas une micro-entreprise ou une petite entreprise et qui, à la date de clôture du bilan, ne dépasse pas les limites chiffrées d'au moins deux des trois critères suivants :

- total du bilan : 20 000 000 euros ;
- chiffre d'affaires net : 40 000 000 euros ;
- nombre moyen de salariés au cours de l'exercice : 250 ».

Le Conseil constate que les sociétés moyennes n'ont jamais été reconnues en tant que catégorie à part entière en Belgique. Le Conseil n'est pas favorable à ce qu'une telle catégorie soit introduite aujourd'hui. La reconnaissance des sociétés moyennes et l'imposition d'obligations spécifiques à cette catégorie compliqueraient en effet inutilement le paysage comptable en Belgique.

## **2.3 Mode de calcul de l'effectif moyen**

Pour le calcul du critère de l'effectif moyen, il y a deux possibilités : un calcul sur la base des équivalents temps plein ou sur la base du nombre de personnes. Le Conseil fait remarquer que le droit belge des sociétés opte traditionnellement pour le calcul en équivalents temps plein. Le Conseil souhaite par conséquent maintenir cette méthode.

Le Conseil tient également à souligner qu'en vertu de l'article 15 §6 C.Soc., l'avis du Conseil national du travail est également demandé en cas d'adaptation des dispositions relatives au nombre moyen des travailleurs (article 15, §4, premier et deuxième alinéas C.Soc.).

## **2.4 Entreprises de plus de 100 travailleurs**

Sur base de l'actuel article 15 C.Soc., une société occupant plus de 100 travailleurs en moyenne annuelle n'est jamais une petite société. Le lien est ainsi établi avec la législation relative au conseil d'entreprise : dans une société de plus de 100 travailleurs, un conseil d'entreprise doit être institué et les comptes annuels doivent être établis suivant le schéma complet. Conformément à la nouvelle directive, cette disposition ne peut toutefois pas être maintenue à l'article 15 C.Soc.

Le Conseil souligne l'importance des données figurant dans le schéma complet des comptes annuels en tant qu'instrument d'information et de dialogue pour le conseil d'entreprise ou pour tout autre organe de concertation compétent et il recommande que cela soit maintenu.

Le Conseil fait remarquer que l'article 15 de la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie offre déjà une solution à la problématique des petites entreprises possédant un conseil d'entreprise : lorsqu'une entreprise est petite et qu'elle a établi des comptes annuels selon le schéma abrégé, elle doit communiquer au conseil d'entreprise, en même temps que les comptes annuels, les données regroupées ou omises de ces comptes. Le Conseil marque son accord avec la proposition de la CNC d'adapter la formulation de l'article 15, troisième alinéa, et d'obliger les petites sociétés à communiquer au conseil d'entreprise les comptes annuels selon le schéma complet. Le Conseil considère en outre qu'il est logique, le cas échéant, que les comptes annuels soient également communiqués à l'assemblée générale selon le schéma complet.

## **3 Seuils pour les comptes consolidés**

Selon l'actuel article 16 C.Soc., un petit groupe est un « ensemble de sociétés qui, sur une base consolidée, ne dépassent pas plus de l'un des critères suivants :

- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 29 200 000 euros ;
- total du bilan : 14 600 000 euros ;
- personnel occupé, en moyenne annuelle : 250 ».

La directive donne la possibilité aux États membres d'introduire des petits, moyens et grands groupes.

Dans la directive, un petit groupe est défini comme un groupe composé d'une entreprise mère et d'entreprises filiales comprises dans une consolidation et qui, à la date de clôture du bilan de l'entreprise mère, ne dépasse pas, sur une base consolidée, les limites chiffrées d'au moins deux des trois critères suivants :

- a) total du bilan : min. 4 000 000 euros (max. 6 000 000 euros) ;
- b) chiffre d'affaires net : min. 8 000 000 euros (max. 12 000 000 euros) ;
- c) nombre moyen de salariés au cours de l'exercice : 50.

Le Conseil constate que les critères du chiffre d'affaires net et du total du bilan pour les petits groupes sont nettement inférieurs aux critères actuels de l'article 16 C.Soc. En outre, le nombre moyen de salariés au cours de l'exercice est fixé à 50, tandis qu'il est de 250 à l'article 16 C.Soc. Compte tenu des changements fondamentaux que l'introduction des nouveaux critères définissant les petits groupes induira pour de nombreuses entreprises, le Conseil n'est pas favorable à l'introduction de petits groupes selon les critères figurant dans la directive. La dénomination « petit groupe » ne peut donc plus être conservée à l'article 16 C.Soc. Le Conseil marque dès lors son accord avec la proposition de la CNC, à savoir de parler dorénavant d'un « groupe de taille réduite ».

En ce qui concerne les critères pour former un groupe de taille réduite, la directive laisse une grande marge de manœuvre au législateur belge, de min. 4 et max. 20 millions d'euros pour le total du bilan, de min. 8 et max. 40 millions d'euros pour le chiffre d'affaires annuel et de min. 50 et max. 250 salariés pour l'effectif moyen. Compte tenu de l'adaptation des critères de l'article 15 C.Soc. à l'indice des prix à la consommation et de la non-introduction des petits groupes dans le sens de la directive, le Conseil préconise de fixer les critères à 17 millions d'euros pour le total du bilan et à 34 millions d'euros pour le chiffre d'affaires annuel, et de maintenir à 250 le critère du nombre moyen de salariés.

#### 4 Dépôt et publication

En Belgique, la plupart des entreprises dont la responsabilité des actionnaires ou associés est limitée à leur apport, ainsi que certaines autres entreprises, doivent publier leurs comptes annuels et/ou leurs comptes consolidés en les déposant auprès de la Centrale des bilans de la Banque nationale. La directive donne aux États membres la possibilité d'exempter les micro-sociétés de l'obligation de publier leurs comptes annuels, à condition que les informations relatives au bilan qu'ils contiennent soient dûment déposées, conformément à la législation nationale, auprès d'au moins une autorité compétente désignée par l'État membre concerné.

Dans les considérations générales, le Conseil a déjà souligné que les comptes annuels constituaient une source importante d'informations pour de nombreuses parties intéressées. La suppression ou l'assouplissement de l'obligation de publication pour les micro-sociétés rendrait difficile voire impossible la collecte d'informations par les parties intéressées et n'entraînerait pas une diminution des coûts ou un allègement des charges administratives pour les entreprises si certaines informations sont demandées par d'autres voies. Pour ces raisons, le Conseil préconise le maintien des obligations de publication actuelles.

Concernant les frais de dépôt, le Conseil plaide pour la suppression de l'obligation de publier la mention de dépôt des comptes annuels aux Annexes au Moniteur belge ainsi que les frais y afférents pour les entreprises<sup>5</sup>.

En outre, le Conseil demande que l'on abaisse le prix de dépôt des comptes annuels auprès de la Centrale des bilans de la BNB pour les micro-sociétés.

---

<sup>5</sup> Cela représenterait pour les entreprises une économie de plus de 28 millions d'euros. Les frais de publication des comptes annuels aux annexes au Moniteur belge s'élèvent pour l'année 2015 à 61,20 euros hors TVA (Frais de publication, M.B. 5 décembre 2014) ou 74,05 euros TVA comprise. 74,05 euros x 384 277 (nombre total d'entreprises exercice 2012, Centrale des bilans BNB) = 28,46 millions d'euros.

## 5 Le bilan social

À l'heure actuelle, le bilan social fait partie de l'annexe aux comptes annuels, tant dans le schéma abrégé que dans le schéma complet. Cette décision avait été motivée par le fait que le bilan social était ainsi soumis à l'obligation de publication pour toutes les entreprises ainsi qu'au contrôle du commissaire-réviseur lorsque celui-ci a été désigné. Dans le cadre de la nouvelle directive, il est toutefois impossible pour les petites et les micro-sociétés d'établir des annexes complémentaires en plus de celles prévues par la directive. Le bilan social ne pourra donc plus être demandé dans le cadre du schéma abrégé. Dans la lettre adressée au ministre, la CNC a élaboré une alternative possible : pour les sociétés qui ne sont pas petites, le bilan social pourrait encore faire partie de l'annexe au schéma complet des comptes annuels. Pour les petites et les micro-sociétés, le dépôt et la publication du bilan social pourraient encore être maintenus en faisant appel à l'article 100 C.Soc. L'article 100 C.Soc. permet en effet de demander en même temps que les comptes annuels certaines informations qui ne font pas formellement partie des comptes annuels.

Le Conseil soutient la solution proposée par la CNC en matière de bilan social. Le bilan social continue à faire partie en tant que tel de l'annexe pour le schéma complet. En ce qui concerne le schéma abrégé, le bilan social sera demandé via l'article 100 C.Soc.

Les partenaires sociaux s'engagent à explorer plus en détail, au sein de la sous-commission mixte compétente du Conseil central de l'économie et du Conseil national du travail, les possibilités technologiques relatives au bilan social et à viser en la matière une utilisation maximale des données qui sont déjà disponibles dans d'autres bases de données, conformément au principe « only once ». Ce faisant, il importe de ne pas porter atteinte à la disponibilité et à la qualité des informations que le bilan social fournit actuellement à toutes les parties concernées. La collecte de données auprès de différents services publics ne peut engendrer de charges supplémentaires pour les entreprises.

Le Conseil constate en outre que l'article 144 C.Soc. relatif au rapport des commissaires est adapté, de sorte que les documents qui doivent être déposés en même temps que les comptes annuels en vertu de l'article 100 C.Soc., parmi lesquels le bilan social, tombent sous le contrôle du commissaire. Il paraît indiqué au Conseil que l'Institut des réviseurs d'entreprises précise les modalités pratiques du contrôle du bilan social et des autres documents prévus à l'article 100 C.Soc.

## 6 Maintien d'informations pour les petites sociétés via l'article 100 C.Soc.

Conformément à la directive, certaines informations doivent être supprimées, en plus du bilan social, de l'annexe du schéma abrégé. La CNC considère cependant qu'il est utile que deux de ces annexes soient encore demandées via l'article 100 C.Soc., à savoir l'état du capital social et une liste des entreprises dans lesquelles la société détient une participation.

En ce qui concerne la liste des entreprises dans lesquelles la société détient une participation, le Conseil convient que cette demande d'informations doit être maintenue via l'article 100 C.Soc.

Selon le Conseil, les informations relatives à l'état du capital social peuvent être obtenues par d'autres moyens. Le Conseil estime dès lors qu'il n'est pas nécessaire de demander celles-ci en même temps que les comptes annuels via l'article 100 C.Soc. Le Conseil ajoute qu'il convient par contre de maintenir la demande d'informations concernant le nombre d'actions que détiennent la société elle-même et ses filiales, ainsi que le montant en capital que ces actions représentent.

## **7 Rapport sur les paiements aux gouvernements**

Le Conseil fait remarquer que la directive prévoit un rapportage complémentaire pour certaines grandes entreprises ou entités d'intérêt public qui sont actives dans les industries extractives ou l'exploitation des forêts primaires. Ces entreprises doivent en effet établir et publier chaque année un rapport sur les paiements effectués au profit de gouvernements. Étant donné que la Belgique établit uniquement une distinction entre les petites sociétés et les sociétés qui ne sont pas petites et que le Conseil recommande de garder les choses en l'état, les entreprises qui relèvent selon la directive de la catégorie des entreprises moyennes seraient également tenues en Belgique d'établir et de publier ce rapport. S'agissant de ce rapport sur les paiements aux gouvernements, le Conseil plaide toutefois pour que la transposition de la directive se limite aux exigences minimales fixées par la directive, c'est-à-dire imposer uniquement ce rapport aux organismes d'intérêt public et aux grandes entreprises suivant les critères de la directive. Par conséquent, les critères définis pour les grandes entreprises devraient être repris à l'article 96bis de la section 2bis C.Soc. (Le rapport sur les paiements aux gouvernements) et à l'article 119bis de la section 4bis C.Soc. (Rapport consolidé sur les paiements aux gouvernements). L'article 96bis et l'article 119bis C.Soc. comportent actuellement une énumération des catégories de sociétés qui ne relèvent pas du champ d'application. Le Conseil propose de recourir à une formulation positive, à savoir que ces dispositions s'appliquent uniquement aux organismes d'intérêt public et aux grandes entreprises suivant les critères de la directive.

## **8 Sociétés dont les titres sont admis à la négociation sur Alternext**

Le Conseil a constaté qu'il est fait mention à plusieurs reprises, dans les propositions de la CNC, de « sociétés dont les titres sont admis à la négociation sur une MTF pour lesquelles le Roi a utilisé l'habilitation de l'article 10, § 6, de la loi du 2 août 2002 ». Il s'agit plus précisément des sociétés dont les titres ont été admis à la négociation sur Alternext. Dans la proposition de la CNC, ces sociétés sont assimilées à des sociétés qui ont été admises à la négociation sur un marché réglementé. Par conséquent, les sociétés cotées sur Alternext ne seraient dorénavant plus dispensées de l'obligation de consolidation (article 114 C.Soc.), les petites sociétés cotées sur Alternext ne pourraient plus utiliser le schéma abrégé des comptes annuels (articles 93 et 99 C.Soc.), seraient tenues d'établir un rapport annuel (article 94 C.Soc.) et seraient soumises au contrôle des comptes annuels par un ou plusieurs commissaires (article 141 C.Soc.). En outre, ces sociétés seraient dorénavant soumises à l'obligation d'établir un rapport, et éventuellement un rapport consolidé, sur les paiements aux gouvernements.

Le Conseil fait remarquer que le marché Alternext attire principalement des PME à la recherche de modes de financement alternatifs et il comprend la préoccupation selon laquelle les propositions d'adaptation du C.Soc. rendraient les modes de financement alternatifs moins attrayants pour les PME. Le Conseil précise également que le législateur belge irait à cet égard plus loin non seulement que la directive elle-même, dans laquelle il n'est nullement question d'une extension des obligations comptables pour les sociétés cotées sur une MTF, mais aussi que les règles applicables aux MTF similaires dans les pays voisins. Il en résulterait un désavantage compétitif. Pour ces raisons, le Conseil préconise une adaptation des propositions, de sorte que les sociétés cotées sur une MTF ne soient pas assimilées à des sociétés cotées sur un marché réglementé.

## 9 Influence sur d'autres réglementations

L'adaptation des critères définis à l'article 15 C.Soc. n'est pas seulement importante pour déterminer le schéma des comptes annuels à utiliser et s'il convient ou non d'établir et de publier un rapport annuel, mais aussi pour la nomination d'un commissaire, pour les dispositions fiscales de l'impôt sur les petites sociétés et pour d'autres lois, décrets ou ordonnances qui renvoient à l'article 15 C.Soc.

### 9.1 Influence sur la fiscalité

En ce qui concerne le Code des impôts sur les revenus de 1992, les dispositions fiscales relatives aux petites sociétés s'appliqueraient à un nombre plus élevé de sociétés en raison du relèvement des seuils à l'article 15 C.Soc., mais aussi parce que les critères définissant les sociétés filiales ne pourraient plus être calculés sur une base consolidée à des fins comptables. Dans sa proposition, la CNC a adapté comme suit l'article 15 C.Soc. : l'article 15, §5 (calcul sur une base consolidée) est conservé, mais il est complété d'un §5bis qui postule que le §5 n'est pas applicable à d'autres sociétés que les sociétés mères (sauf si de telles sociétés sont constituées à seule fin d'éviter la communication de certaines informations). L'article 15, §5bis serait donc d'application pour la comptabilité. Le cas échéant, à des fins fiscales ou autres, il pourrait uniquement être renvoyé à l'article 15, §1 à §5 inclus et les critères devraient encore être calculés à ces fins sur une base consolidée.

Afin de connaître l'impact budgétaire de l'augmentation du nombre de sociétés concernées par les mesures visant les PME au sein de l'impôt sur les revenus, le Conseil a demandé au SPF Finances de calculer cet impact (voir annexe 2). Le Conseil souligne toutefois que cet impact peut uniquement être calculé en rapport avec le relèvement des seuils figurant à l'article 15 C.Soc. En l'absence de données chiffrées concrètes, le SPF Finances n'a pas tenu compte dans ses calculs du fait que les sociétés filiales qui étaient petites sur base de l'article 15 C.Soc. mais qui dépassent les critères sur une base consolidée et n'ont donc pas été considérées comme étant petites pourront dorénavant invoquer les dispositions fiscales relatives aux PME en calculant les critères sur une base statutaire.

Compte tenu de cette limitation et du nombre de dispositions fiscales pour lesquelles un calcul de l'impact budgétaire est possible, l'impact s'élève à 4,6 millions d'euros pour les critères minimaux de la directive (chiffre d'affaires net : 8 millions d'euros et total du bilan : 4 millions d'euros) et à 19,47 millions d'euros pour les critères maximaux de la directive (chiffre d'affaires net : 12 millions d'euros et total du bilan : 6 millions d'euros).<sup>6</sup> Le Conseil fait remarquer que l'impact budgétaire calculé est relativement limité, mais il est conscient que cet impact donne une image faussée puisqu'il n'a pas été possible de tenir compte des entreprises filiales au sein d'un groupe, dont les critères doivent dorénavant, en raison de la transposition, être calculés sur base statutaire.

Le Conseil estime qu'il appartient au législateur fiscal de déterminer pour chaque disposition fiscale qui renvoie à l'article 15 C.Soc. si les critères doivent être calculés sur base statutaire ou consolidée. Le Conseil se rallie donc à la proposition de la CNC, qui laisse cette possibilité ouverte.

## **9.2 Influence sur l'audit**

S'agissant des conséquences pour la nomination du commissaire, la CNC a élaboré deux pistes potentielles. Une première piste utilise les mêmes critères pour différencier une petite société d'une société qui n'est pas petite, tant pour le droit spécifique des comptes annuels que pour les règles relatives au rapport de gestion et à la nomination d'un réviseur d'entreprise. Une deuxième piste consiste toutefois à établir une distinction entre les critères définissant une petite société dans le cadre des règles relatives aux comptes annuels et les critères d'établissement d'un rapport de gestion et de nomination d'un commissaire. En matière d'audit, on pourrait conserver autant que possible le périmètre d'audit actuel en ne relevant les seuils qu'au niveau minimum exigé par la directive. Les seuils d'audit seraient par conséquent dissociés des seuils comptables.

Le Conseil souligne que, depuis 1976 déjà, la règle veut que les critères d'audit soient les mêmes que les critères comptables. Le Conseil plaide pour le maintien de la connexion entre les seuils d'audit et les seuils comptables. Selon le Conseil, le relèvement des critères de l'article 15 C.Soc. à 9 millions d'euros de chiffre d'affaires annuel et 4,5 millions d'euros de total du bilan, en comparaison avec les seuils minimaux prévus par la directive, ne ferait pas baisser considérablement le nombre de sociétés soumises à un audit. Le Conseil se base à cet égard sur des données chiffrées de la Centrale des bilans de la Banque nationale<sup>7</sup>.

D'autre part, le Conseil est cependant convaincu que l'actuel article 141, 2° C.Soc. doit être maintenu. Selon cet article, un commissaire doit obligatoirement être nommé dans les petites sociétés qui font partie d'un groupe (belge ou étranger) qui est tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés. Le contrôle des critères de l'article 15 C.Soc. doit continuer à être réalisé au niveau du groupe pour ces petites sociétés qui, prises séparément, sont petites.

---

<sup>6</sup> Réserve d'investissement (article 194quater, §1 CIR 92), taux plus élevé de déduction pour capital à risque (article 205quater, §6 CIR 92), exclusion de la « fairness tax » (article 219ter, §7 CIR 92).

<sup>7</sup> Estimation sur base des chiffres de la Centrale des bilans sur la base du nombre de comptes annuels déposés pour l'exercice 2012, calculé uniquement sur base statutaire. Le relèvement des critères de l'article 15 C.Soc. aux seuils minimaux de la directive donnerait 441 petites entreprises supplémentaires, le relèvement aux critères indexés aboutirait à 1 057 petites entreprises supplémentaires. En comparaison avec l'introduction des seuils minimaux de la directive, il y aurait donc 616 petites entreprises supplémentaires dans notre pays.



La Belgique étant un pays d'entreprises filiales de groupes étrangers, le non-maintien de l'article 141, 2° C.Soc. entraînerait une diminution du nombre d'entreprises contrôlées. Le Conseil est convaincu que le système actuel fonctionne bien, est efficace et n'est pas remis en question par les sociétés concernées. En outre, les auditeurs étrangers ne s'intéresseraient aux comptes annuels des filiales belges que si ces comptes annuels peuvent avoir un impact significatif sur les comptes consolidés de la société mère étrangère, et les auditeurs étrangers ne veilleraient pas de la même manière qu'un réviseur d'entreprises belge au respect des prescriptions légales spécifiques à la Belgique.

## **10 Questions techniques et implication ultérieure du Conseil**

Pour terminer, le Conseil souligne qu'il s'est essentiellement focalisé dans le présent avis sur les principales questions politiques engendrées par la transposition de la directive comptable. Il est toutefois conscient qu'une série de questions d'ordre plus technique pourront encore survenir lors du traitement ultérieur des projets de texte, lesquelles pourraient avoir une influence sur ces réglementations et d'autres. Le Conseil mentionne à titre d'exemple la problématique des frais de recherche et de développement. Conformément à la directive, les frais de recherche ne peuvent plus être inscrits à l'actif. Ceci peut avoir des répercussions à différents niveaux (fiscal, autres réglementations...).

Le Conseil demande à être consulté à nouveau lorsque des questions d'ordre technique touchant aux intérêts des employeurs et des travailleurs seront soulevées et à ce que la possibilité lui soit offerte d'émettre un avis à leur sujet.



## 11 Annexes

### 11.1 Annexe 1 : Tableau récapitulatif du nombre de petites entreprises (estimation sur la base de l'exercice 2012)

Critères	Critères art. 15 C.Soc.	Directive 2013/34/UE minimum	Critères indexés	Pour information	Pour information	Directive 2013/34/UE maximum
Effectif moyen	50	50	50	50	50	50
Chiffre d'affaires annuel	7.300.000	8.000.000	8.971.700*	10.000.000	11.000.000	12.000.000
Total du bilan	3.650.000	4.000.000	4.485.850*	5.000.000	5.500.000	6.000.000
Nombre de petites entreprises	53.990 (14%)	54.431 (+441)	55.047 (+1.057)	55.610 (+1.620)	56.075 (+2.085)	56.414 (+2.424)
Nombre de travailleurs	702.699 ETP	716.403 ETP (+13.704 ETP)	735.836 ETP (+33.137 ETP)	755.021 ETP (+52.322 ETP)	770.449 ETP (+67.750 ETP)	784.537 ETP (+81.838 ETP)

\*Indice des prix à la consommation avril 2014 par rapport à la moyenne de 2004 : 122,9

Source : Centrale des bilans, BNB

*11.2 Annexe 2: Note du Service d'Etudes et de Documentation du SPF Finances concernant l'impact sur les recettes fiscales de la hausse des seuils maxima pour les petites sociétés*









Assistaient à la séance plénière commune du 18 mars 2015, tenue sous la présidence de Monsieur R. TOLLET, Président du Conseil:

**Membre nommé sur la proposition des organisations représentatives de l'industrie et des banques et assurances:**

Madame FINET

**Membres nommés sur la proposition des organisations représentant l'artisanat, le petit et moyen commerce et la petite industrie:**

Messieurs BORTIER et LESCEUX

**Membre nommé sur la proposition des organisations des agriculteurs:**

Monsieur HAYEZ

**Membre nommé sur la proposition de la sylviculture:**

Monsieur COOLENS

**Membres nommés sur la proposition des organisations représentatives des travailleurs:**

Fédération générale du Travail de Belgique: Mesdames CEULEMANS, DEBACKER, JADOUL et Messieurs QUINTARD et STRUYF

**Etaient également présents à la réunion en tant qu'experts du Conseil:**

Mesdames VAN DEN BOSSCHE (CSC), WILLEMS (Unizo) et Messieurs COSAERT (CSC), PEETERMANS (FEB), ROOSENS (FEB) et SERROYEN (CSC)