

COMMUNICATION AUX MEMBRES

Le Président

Correspondant
sg@ibr-ire.be

Notre référence
DS/AK/svds

Votre référence

Date
Le 27 avril 2007

Chère Conscœur,
Cher Confrère,

**Concerne : Transposition de la Directive européenne du 17 mai 2006
Modifications au Code des sociétés**

1. Principales modifications

1. - La Directive européenne 2006/43/CE (ci-après « la Directive »), publiée au J.O.U.E. du 9 juin 2006¹, a été approuvée le 17 mai 2006.

Indépendamment des adaptations de terminologie apportées aux articles 130 et 132 du Code des sociétés, la présente communication a pour but de décrire les principaux changements apportés par l'arrêté royal de pouvoirs spéciaux du 25 avril 2007 (*M.B.*, éd. 4, 27 avril 2007) qui modifie le Code des sociétés dans le cadre de la transposition de la Directive.

L'analyse des modifications apportées à la loi du 22 juillet 1953 et à ses arrêtés d'exécution fait l'objet d'une communication distincte.

Les principaux changements sont les suivants :

- 1° conformément à la Directive, la publication des honoraires audit est étendue à toute société ayant désigné un commissaire, et n'est plus limitée aux sociétés cotées et aux sociétés tenues d'établir et de publier des comptes consolidés.
- 2° la publication des honoraires audit et non audit au niveau du groupe est étendue aux sociétés tête de groupe qui font usage de l'exemption de consolidation (art. 113 C. Soc.) et à celles qui sont automatiquement exemptées de consolidation (« petit groupe ; art. 112 C. Soc.), et n'est plus limitée aux sociétés tenues d'établir et de publier des comptes consolidés.



Rue d'Arenbergstraat 13
Brussel B-1000 Bruxelles
TEL.: 02 512 51 36
FAX: 02 512 78 86
e-mail: info@ibr-ire.be
Bank/Banque: 000-0039236-48

¹ Disponible sur le site internet de l'IRE (<http://www.ibr-ire.be/>) sous les rubriques « Nouveautés » – « Archive » – « Union européenne » – 29 mai 2006)

Communication aux membres du 27 avril 2007

Page 2

2. Mention de la dérogation à la règle « one to one » visée à l'article 133 du Code des sociétés

2.1. Loi antérieure

2. - Le premier alinéa du sixième paragraphe de l'article 133 du Code des sociétés -inchangé- contient les trois hypothèses de dérogation à la règle « one to one », à savoir :

- 1° sur délibération favorable du comité d'audit ;
- 2° après avis positif de l'ACCOM ; et
- 3° si un collègue de commissaires indépendants l'un de l'autre a été institué.


3. - Conformément au deuxième alinéa du sixième paragraphe de l'article 133 du Code des sociétés, tel qu'introduit par la loi du 20 juillet 2006 portant des dispositions diverses (cf. IRE, Communication aux membres du 31 juillet 2006, disponible sur l'extranet de l'IRE sous la rubrique « Documentation » - « Communications aux membres », point 4.4.3.), la dérogation à la règle « one to one » et la motivation de celle-ci dans les trois hypothèses précitées doivent, dans un souci de transparence, être mentionnées en annexe aux comptes annuels.

4. - L'alinéa précité ne précisait cependant pas si cette mention devait être reprise en annexe aux comptes annuels (statutaires) ou en annexe aux comptes consolidés.

En raison de cette **insécurité** juridique, toutes les sociétés faisant partie d'un groupe qui est tenu d'établir et de publier des comptes consolidés étaient censées mentionner la dérogation et la motivation de celle-ci dans l'annexe des comptes annuels de chacune des sociétés du groupe.

2.2. Nouvelles dispositions légales

5. - Afin de lever l'insécurité juridique précitée, le nouvel alinéa 2 de l'article 133, § 6, du Code des sociétés prévoit qu'il doit être fait mention de la dérogation à la règle « one to one » et de la motivation de celle-ci :

./... 

Communication aux membres du 27 avril 2007

Page 3

- 1° en ce qui concerne les sociétés mères :
- a. en annexe aux comptes consolidés, si la société concernée est tenue d'établir et de publier des comptes consolidés ; ou
 - b. en annexe aux comptes annuels statutaires de la société mère (tête d'un groupe en Belgique) qui fait usage de l'exemption de consolidation prévue par l'article 113 du Code des sociétés (à l'exception des filiales de cette société tête de groupe, afin d'éviter la répétition d'une même mention concernant la dérogation à la règle « one to one ») ; ou
 - c. en annexe aux comptes annuels statutaires de la société mère (tête d'un « petit groupe » en Belgique au sens de l'art. 16 du Code des sociétés) dispensée, en vertu de l'art. 112 du Code des sociétés, de l'obligation d'établir des comptes consolidés et un rapport de gestion y afférant lorsqu'elle fait partie d'un petit groupe ; cette obligation de publication de la dérogation à la règle « one to one » dans l'annexe aux comptes annuels ne s'applique donc pas aux sociétés mères à la tête d'un « petit groupe » qui sont elles-mêmes filiales d'une société belge ;
- 2° en ce qui concerne les sociétés qui ne sont pas des sociétés mères, en annexe aux comptes annuels statutaires de ces sociétés, sauf si celles-ci sont soit filiales d'une société belge qui fait usage de l'exemption de consolidation visée à l'art. 113 du Code des sociétés soit filiales d'une société belge qui sont dispensées de l'obligation de consolidation en vertu de l'art. 112 du Code sociétés.

./..



Communication aux membres du 27 avril 2007

Page 4

3. Modifications à l'article 134 du Code des sociétés concernant la publication des honoraires

3.1. Directive audit

6. - Le considérant 4 de la Directive renvoie à la Recommandation de la Commission européenne du 16 mai 2002 sur l'« indépendance du contrôleur légal des comptes dans l'UE : principes fondamentaux », publiée dans le J.O.U.E. du 19 juillet 2002. En vertu du point A.5. de la Recommandation précitée, les honoraires audit et non audit doivent être rendus publics.

7. - En application de l'article 49 de la Directive relatif à la publication des honoraires audit et non audit qui concerne le principe déjà évoqué dans la Recommandation européenne de 2002, l'article 134 du Code des sociétés a été complètement reformulé.

3.2. Définitions

8. - Dans le premier paragraphe, une définition des termes « personne liée au commissaire » et « mandat assimilé » est insérée.

9. - Le terme « personne liée au commissaire » vise le réseau dont fait partie le commissaire en Belgique et à l'étranger.

10. - Le terme « mandat assimilé » vise les mandats de contrôle légal des comptes à l'étranger, qui sont assimilés au mandat de commissaire pour la publication des honoraires audit au niveau du groupe.

3.3. Publication des honoraires audit et non audit de la société auditée (au niveau statutaire)

3.3.1. *Champ d'application - Publication des honoraires d'audit de toute société ayant désigné un commissaire (et non plus uniquement des sociétés cotées et des sociétés tenues d'établir et de publier des comptes consolidés) (art. 134, § 2, C. Soc.)*

11. - Les trois première phrases du nouveau deuxième paragraphe sont textuellement reprises de l'ancien premier paragraphe de l'article 134 du Code des sociétés (fixation des honoraires du commissaire par l'assemblée générale; somme fixe garantissant le respect des normes de l'IRE et modification des honoraires moyennant accord des parties).

Communication aux membres du 27 avril 2007

Page 5

12.- La quatrième phrase du nouveau § 2 de l'art. 134 du Code des sociétés prévoit que les honoraires du commissaire relatifs à son mandat de commissaire (honoraires audit) seront dorénavant publiés en annexe aux comptes annuels statutaires de *toute société ayant nommé un commissaire*.

13. - L'ancien article 134, § 1er, troisième phrase, du Code des sociétés ne prévoyait cette publication que pour les sociétés cotées et pour les sociétés tenues d'établir et de publier des comptes consolidés.

14. - Le nouveau § 2 de l'art. 134 a étendu cette obligation à toute société ayant désigné un commissaire, conformément à l'article 49 de la Directive du 17 mai 2006, qui modifie les Quatrième et Septième Directives comptables à cet égard.

3.3.2. Publication des honoraires non audit du commissaire et de son réseau au sein de toute société ayant désigné un commissaire (art. 134, § 3, C. Soc.)

1°) *Anciennes dispositions*

15. - L'ancien article 134, § 2, C. Soc. prévoyait notamment la publication des honoraires non audit du *commissaire* dans l'annexe aux comptes annuels pour les services non audit qu'il avait prestés auprès de la société auditée, selon les trois catégories suivantes :

- a) autres missions d'attestation ;
- b) missions de conseils fiscaux ; et
- c) autres missions extérieures à la mission révisoriale.

16. - L'ancien article 134, § 4, C. Soc. prévoyait notamment la publication des honoraires du *réseau* du commissaire dans l'annexe aux comptes annuels pour les services non audit prestés auprès de la société auditée, selon les trois catégories précitées.

2°) *Nouvelles dispositions*

17. - Le nouveau § 3 de l'art. 134 C. Soc. reprend dans un seul paragraphe, sans les modifier, les dispositions des anciens §§ 2 et 4, qui prévoyaient déjà la publication, dans l'annexe aux comptes annuels (statutaires), des honoraires non audit, d'une part du commissaire et, d'autre part, du réseau, pour les prestations de services non audit auprès de la société auditée, selon les trois catégories précitées.



Communication aux membres du 27 avril 2007
Page 6

3.4. Publication des honoraires audit et non audit au niveau du groupe

3.4.1. Publication des honoraires audit au niveau du groupe (art. 134, § 4, C. Soc.)

1°) *Champ d'application*

18. - L'ancien § 1er de l'art. 134 C. Soc. prévoyait, lorsque la société était cotée ou était tenue d'établir et de publier des comptes consolidés uniquement la publication des honoraires audit du commissaire (et non pas des autres cabinets d'audit membres du réseau) au sein de la société auditée (et non pas au niveau du groupe).

19. - Le nouveau § 3 de l'art. 134 C. Soc. a étendu cette obligation à toute société ayant nommé un commissaire (*cf. supra* n° 12).

20. - Le nouveau § 4 de l'art. 134 C. Soc. prévoit en outre la publication des honoraires audit 'au niveau du groupe' (*cf. infra* n° 23-24) et non plus uniquement au niveau de la société auditée.

21. - La publication au niveau du groupe porte :

- a) tant sur les honoraires audit perçus par le commissaire de la société auditée;
- b) que sur les honoraires audit perçus par ce commissaire ou des cabinets d'audit membres de son réseau au niveau des filiales (belges et étrangères).

22. - Pour les filiales étrangères, les mandats de contrôleurs légaux exercés par des membres du réseau du commissaire sont 'assimilés' à des mandats de commissaire (*cf. nouveau* § 1er de l'art. 134 C. Soc.). Par conséquent les honoraires audit de ces contrôleurs légaux (qui font partie du réseau du commissaire) dans les filiales à l'étranger devront également être publiés au niveau du groupe en Belgique.



Communication aux membres du 27 avril 2007
Page 7

2°) *Publication 'au niveau du groupe' : en annexe aux comptes consolidés ou, dans certains cas, en annexe aux comptes statutaires*

23. - L'ancien art. 134 C. Soc. ne prévoyait pas la publication des honoraires audit au niveau du groupe, mais uniquement au niveau des comptes statutaires de certaines sociétés (*cf. supra* n° 18) (ancien § 1er de l'art. 134 C. Soc.).

24. - Le nouveau § 4 de l'art. 134 C. Soc. prévoit pour toute société auditée (*cf. supra* n° 18 à 22) que la publication des honoraires audit au niveau du groupe doit être mentionnée :

- a) soit en annexe aux comptes consolidés ;
- b) soit, à défaut de comptes consolidés, en annexe aux comptes annuels d'une société mère en Belgique (tête de groupe) qui a fait usage de l'exemption de l'obligation de consolider (art. 113 C. Soc.), au motif qu'elle fait elle-même partie d'un groupe qui consolide ; cette obligation de publication des honoraires audit au niveau du groupe dans l'annexe aux comptes annuels de la société tête de groupe (exemptée de consolidation) ne s'étend pas aux filiales de cette dernière, afin d'éviter de multiplier pareille publication contenant la même information (honoraires audit du groupe) ;
- c) soit, à défaut des comptes consolidés et d'exemption de consolidation, dans l'annexe aux comptes annuels d'une société mère en Belgique qui est à la tête d'un « petit groupe » au sens de l'art. 112 C. Soc. et qui est automatiquement exonéré de l'obligation de consolidation ; cette obligation de publication des honoraires audit au niveau du groupe dans l'annexe aux comptes annuels de la société tête de groupe (exemptée de consolidation) ne s'étend pas aux filiales de cette dernière, afin d'éviter de multiplier pareille publication contenant la même information (honoraires audit du groupe)

./..



Communication aux membres du 27 avril 2007

Page 8

3.4.2. *Publication des honoraires non audit du commissaire et de son réseau au niveau du groupe (art. 134, § 5, C. Soc.)*

1°) *Anciennes dispositions*

25. - L'ancien article 134, § 2, C. Soc. prévoyait notamment la publication des honoraires non audit du *commissaire* dans l'annexe aux comptes consolidés pour les services non audit qu'il avait prestés auprès de la société auditée et des filiales (belges et étrangères) de celle-ci, selon les trois catégories suivantes :

- a) autres missions d'attestation ;
- b) missions de conseils fiscaux ; et
- c) autres missions extérieures à la mission révisorale.

26. - L'ancien 134, § 4, C. Soc. prévoyait notamment la publication des honoraires non audit du *réseau* (belge et étranger) du commissaire dans l'annexe aux comptes consolidés pour les services non audit prestés auprès de la société auditée et des filiales (belges et étrangères de celle-ci), selon les trois catégories précitées.

27. - Les anciens §§ 2 et 4 de l'art. 134 C. Soc. précités ne prévoyaient toutefois la publication des honoraires non audit au niveau du groupe que dans l'annexe aux comptes consolidés. Par conséquent, lorsqu'une société avait fait usage de l'exemption de consolidation en vertu de l'art. 113 C. Soc. ou lorsque la société était automatiquement exemptée de consolider (notion de « petit groupe ») en vertu de l'article 112 C. Soc., l'ancien art. 134 ne prévoyait aucune publication des honoraires non audit au niveau du groupe.

2°) *Nouvelles dispositions*

28. - Le nouveau § 5 de l'art. 134 C. Soc. reprend dans un seul paragraphe les dispositions des anciens §§ 2 et 4, qui prévoyaient déjà la publication, dans l'annexe au comptes annuels (statutaires), des honoraires non audit, d'une part du commissaire et, d'autre part, du réseau, pour les prestations de services non audit auprès de la société auditée, selon les trois catégories précitées.

./..



Communication aux membres du 27 avril 2007
Page 9

29. - Contrairement aux dispositions antérieures, le nouveau § 5 de l'art. 134 C. Soc. prévoit non seulement les publications des honoraires non audit au niveau du groupe dans l'annexe aux comptes consolidés, mais aussi, à défaut de comptes consolidés, la publication des honoraires non audit 'au niveau du groupe' dans l'annexe aux comptes annuels statutaires :

- a) soit d'une société tête de groupe qui a fait usage de l'exemption de consolidation en vertu de l'art. 113 C. Soc. (à l'exception donc des filiales de celle-ci, afin d'éviter de multiplier la même information) ;
- b) soit d'une société tête de groupe qui est automatiquement exemptée de consolider (notion de « petit groupe ») en vertu de l'article 112 (à l'exception donc des filiales de celle-ci, afin d'éviter de multiplier la même information).

3.5. Honoraires audit non influencés par la fourniture de services complémentaires à la société et absence d'intérêt financier

30. - Conformément à l'article 25, a) de la Directive qui stipule que les honoraires fixés pour la réalisation du contrôle légal des comptes ne sont ni déterminés ni influencés par la fourniture de services complémentaires à la société contrôlée, un nouvel alinéa est prévu en ce sens dans le sixième paragraphe de l'article 134 du Code des sociétés (*cf.* aussi dans le même sens art. 10, § 3 et 11 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994).

3.6. Absence de caractère conditionnel des honoraires

31. - Il n'a pas été nécessaire de transposer en droit belge le point b) de l'article 25 de la Directive qui prévoit que les honoraires fixés pour la réalisation du contrôle légal des comptes ne revêtent aucun caractère conditionnel, étant donné que l'article 134 du Code des sociétés a toujours prévu que les émoluments consistent en une somme fixe.

./..



Communication aux membres du 27 avril 2007
Page 10

5. Entrée en vigueur

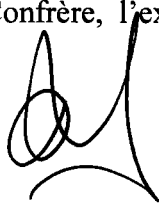
32. - Les modifications aux articles 133 et 134 du Code des sociétés seront applicables pour la première fois aux comptes annuels et aux comptes consolidés à compter du 30 juin 2007.

* * *

Nous vous prions d'agréer, Chère Consœur, Cher Confrère, l'expression de nos sentiments confraternels.



Pierre R. BERGER
Vice-Président



André KILESSE
Président