**CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF**

**VIII^e CHAMBRE**

**A R R Ê T**

n^o 263.862 du 2 juillet 2025

A. 239.626/VIII-12.586

En cause : **P. L.**,
ayant élu domicile chez
M^e Delphine DE VALKENEER, avocat,
avenue des Rogations 47
1200 Bruxelles,

contre :

**la Région wallonne**,
représentée par son Gouvernement,
ayant élu domicile chez
M^es Sébastien DEPRÉ, Germain HAUMONT et
Ambre DESCHAMPS, avocats,
place Eugène Flagey 18
1050 Bruxelles.

---

*I. Objet de la requête*

Par une requête introduite le 20 juillet 2023, la partie requérante demande l'annulation de « la décision du 7 juin 2023 de la Direction du contrôle des mandats de la partie adverse par laquelle elle constate que le montant de 14 921,06 euros octroyé à titre de rémunération en 2021 à la partie requérante en contrepartie de l'exercice de son mandat dérivé de Vice-président au sein de l'intercommunale SOFILUX est supérieur au montant autorisé sur la base de l'article L5311-1 du CDLD et l'invite à rembourser le montant total brut des sommes trop perçues, soit 3 674,59 euros, à la SOFILUX ».

*II. Procédure*

Le dossier administratif a été déposé.

Les mémoires en réponse et en réplique ont été régulièrement échangés.

M. Alain Lefebvre, premier auditeur au Conseil d'État, a rédigé un rapport sur la base de l'article 12 du règlement général de procédure.

Le rapport a été notifié aux parties.

Les parties ont déposé un dernier mémoire.

Par une ordonnance du 21 mai 2025, l'affaire a été fixée à l'audience du 27 juin 2025.

M. Luc Detroux, président de chambre, a exposé son rapport.

M^e^ Martine Bourmanne, *loco* M^e^ Delphine De Valkeneer, avocat, comparaissant pour la partie requérante, et M^es^ Germain Haumont et Ambre Deschamps, avocats, comparaissant pour la partie adverse, ont été entendus en leurs observations.

M. Alain Lefebvre, premier auditeur, a été entendu en son avis

Il est fait application des dispositions relatives à l'emploi des langues, inscrites au titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

*III. Faits*

1. Depuis le 19 juin 2019, le requérant exerce le mandat de vice-président du conseil d'administration de l'intercommunale de financement de la province du Luxembourg (ci-après « SOFILUX »).

Avant le renouvellement des organes de gestion de la SOFILUX, il exerçait le mandat de président du conseil d'administration.

2. Le 24 mai 2022, le requérant transmet à la direction du Contrôle des mandats de la partie adverse sa « Déclaration de mandats, de fonctions et de rémunération. Année de déclaration 2022 » relative aux mandats exercés en 2021.

3. Le 14 avril 2023, cette direction lui notifie un avis d'irrégularité.

4. Le 3 mai 2023, la partie adverse reçoit les observations du requérant.

5. Le 7 juin 2023, la direction du Contrôle des mandats de la partie adverse constate que, « en application des articles L5421-1 § 4 et L5421-2 § 1 du Code de la démocratie locale et de la décentralisation, […] le montant de 14.921,06 euros octroyé à titre de rémunération en contrepartie de l'exercice 2021 [du] mandat dérivé de Vice-

président au sein de l'intercommunale SOFILUX [exercé par le requérant] est supérieur au montant autorisé sur la base de l'article L5311-1 du même Code » et l'invite « à rembourser le montant total brut des sommes trop perçues, soit 3.674,59 euros, à l'organisme qui a versé le trop-perçu, à savoir la SOFILUX ».

Il s'agit de l'acte attaqué.

*IV. Premier moyen*

*IV.1. Thèse de la partie requérante*

*IV.1.1. La requête en annulation*

Le moyen est pris de la violation de l'article 84 de la Constitution, de l'article L5311-1 et de l'annexe I du Code de la démocratie locale et de la décentralisation (ci-après : CDLD), des articles 2 et 3 de la loi du 29 juillet 1991 'relative à la motivation formelle des actes administratifs', de l'erreur de droit, de l'erreur dans les motifs et de l'erreur manifeste d'appréciation.

Le requérant reproche à l'acte attaqué de se fonder sur un courrier de la Ministre Valérie de Bue du 24 mai 2018 imposant une interprétation de l'annexe I du CDLD qui est, à son estime, contraire au texte, alors qu'en vertu des règles et principes visés au moyen, tout acte administratif doit reposer sur des motifs exacts, pertinents et légalement admissibles et qu'une circulaire ne peut avoir pour effet de modifier ou de restreindre la portée ou le contenu d'une disposition législative.

Selon lui, il ressort de la jurisprudence qu'en matière d'interprétation, la priorité est donnée au texte et qu'un texte clair ne s'interprète pas quand bien même ce dernier ne paraît pas correspondre à la volonté de son auteur. Il ajoute qu'en particulier, l'on ne peut contredire le sens grammatical d'un mot sauf à démontrer que les termes du texte témoignent d'une certaine contradiction avec l'intention de son auteur et que la *ratio legis* impose de s'écarter de la lecture littérale de la disposition. Il allègue également qu'il ressort de la jurisprudence que des instructions administratives ne peuvent fonder une interprétation qui irait à l'encontre du texte réglementaire.

Enfin, il rappelle que, selon l'article 84 de la Constitution, il n'appartient qu'au législateur d'imposer l'interprétation d'une loi par voie d'autorité et que, selon l'article 133, l'interprétation des décrets par voie d'autorité n'appartient qu'au décret.

En l'espèce, il fait valoir que l'annexe I du CDLD précise expressément, s'agissant du chiffre d'affaire à prendre en considération pour la détermination du plafond de rémunération applicable aux mandats visés à l'article L5311-1 du CDLD, que : « le chiffre d'affaires considéré est celui repris dans les derniers comptes annuels (comptes 70 à 74 et 70 à 76A à partir des comptes annuels 2016) approuvés par l'assemblée générale ou à défaut de mention du chiffre d'affaires, l'addition des comptes 9900 et 60/61 ».

Selon lui, ce passage est clair et ne souffre d'aucune ambiguïté : aux fins de déterminer le chiffre d'affaires de l'intercommunale concernée, il y a lieu de prendre en compte celui repris dans les derniers comptes annuels (comptes 70 à 74 et 70 à 76A à partir des comptes annuels 2016), ce qui implique de se référer au chiffre d'affaires repris dans les comptes 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76 et 76A. Il soutient que l'usage de la préposition « à » implique de prendre en compte tous les comptes compris entre le compte 70 et 76A sans exception. Il affirme que le texte de l'annexe I du CDLD est clair et qu'il n'y a donc pas lieu de l'interpréter.

Il allègue que, nonobstant le caractère clair du texte, la Ministre De Bue a adressé le 24 mai 2018 un courrier à la DGO5 imposant d'interpréter l'annexe I du CDLD comme suit (pièce n° 17 jointe à sa requête) :

> « Concernant l'application des rubriques des comptes des institutions prévues à l'article 81 du décret, ce dernier prévoit que le chiffre d'affaires considéré pour l'application des plafonds en matière de rémunération et d'avantages en nature dans le cadre de l'exercice des mandats dérivés de président "( ... ) est celui repris dans les derniers comptes annuels (comptes 70 à 74 et 70 à 76A, à partir des comptes annuels 2016) approuvés par l'Assemblée générale ou à défaut de mention du chiffre d'affaires, l'addition des comptes 9900 et 60/61". Suite à l'adoption de la loi du 18 décembre 2015 (transposant la 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, modifiant la Directive 2), il est inséré dans les nouveaux comptes annuels, la mention des comptes 76A représentant les produits d'exploitation non-récurrents. Le chiffre d'affaires repris dans la catégorie 70/76A "Ventes et prestations" s'obtient en additionnant les comptes 70-74 + 76A. Les comptes 75 sont repris dans les comptes annuels comme "Produits financiers" 75/76B dans une rubrique distincte de celle des "Ventes et Prestations". Je vous confirme par conséquent qu'il convient de prendre en considération le chiffre d'affaires repris dans la rubrique "Ventes et prestations" (70/74A [*sic*] et 70/76A depuis les comptes annuels 2016), et non d'inclure les comptes 75 pour la détermination de celui-ci, comme cela était déjà le cas avant la modification législative. Si l'intention du législateur avait été de prendre en considération les produits financiers, il aurait mentionné le code 76B à l'article 81 du décret du 29 mars 2018 précité, ce qui n'est pas le cas ».

Il constate que ce que la partie adverse présente comme une circulaire de la ministre est, en réalité, un simple courrier adressé à la DGO5 le 24 mai 2018. Ainsi, l'acte attaqué, en ce qu'il mentionne une circulaire du 24 mai 2018, repose, selon lui, sur un motif inexact.

Il soutient que l'interprétation imposée par la ministre dans ledit courrier, laquelle consiste à exclure les comptes 75 lors de la détermination du chiffre d'affaires de l'intercommunale, n'est corroborée par aucun élément excipé du texte de l'annexe I du CDLD ou des travaux préparatoires au décret du 29 mars 2018 modifiant l'annexe I du CDLD. Il fait valoir à cet égard que les travaux préparatoires à l'adoption dudit décret se limitent à indiquer, s'agissant de la modification de l'annexe I du CDLD, que :

> « Cette disposition modifie l'annexe 1 du Code [qui] fixe les plafonds applicables pour l'exercice des mandats au sens de l'article L5311-1 du Code de la démocratie locale et de la décentralisation. Les montants des six plafonds barémiques prévus dans cette annexe ont été réduits de 20 %.
>
> Le principe retenu est que le rattachement à un plafond spécifique est fixé après chaque renouvellement complet des instances.
>
> Les nouvelles rémunérations seront perçues à compter du 1er janvier de l'année qui suit le renouvellement des instances ».

Il relève que l'on ne peut déduire des passages ci-avant reproduits une quelconque intention du législateur d'exclure les comptes 75 lors de la détermination du chiffre d'affaires d'une intercommunale. Il allègue que si, comme le soutient la ministre, le législateur avait entendu exclure les comptes 75 lors de la détermination du chiffre d'affaires, celui-ci aurait clairement indiqué que le chiffre d'affaires à prendre en compte s'obtenait en additionnant les comptes 70 à 74 et les comptes 76A (insérés dans les nouveaux comptes annuels à la suite de l'adoption de la loi du 18 décembre 2015).

Il indique que la circulaire du 18 avril 2018 de mise en application du décret du 29 mars 2018 modifiant le CDLD adoptée par la ministre (pièce n° 14 jointe à sa requête) ne contient aucune indication sur la manière d'interpréter l'annexe I du CDLD. Il ajoute qu'il en va de même de la circulaire ministérielle du 14 novembre 2019 (pièce n° 19 jointe à sa requête).

Il fait valoir qu'un ministre ne peut, par le biais d'un courrier ou d'instructions administratives, imposer une interprétation qui va à l'encontre du texte d'une disposition législative et que partant, l'acte attaqué, en ce qu'il se fonde sur ce courrier du 24 mai 2018, méconnaît lui-même le prescrit de l'article L5311-1 et l'annexe I du CDLD.

En outre, il argue qu'en se fondant sur une lettre non publiée de la ministre l'acte attaqué ne repose pas sur des motifs exacts, pertinents et admissibles en droit et méconnaît en conséquence les articles 2 et 3 de la loi du 29 juillet 1991.

*IV.1.2. Le mémoire en réplique*

Selon le requérant, la thèse de la partie adverse selon laquelle la préposition « à » vise en réalité une barre oblique « / » et désigne exclusivement le code comptable 70/76A peine à convaincre. Il soutient que si on suit l'interprétation de la partie adverse selon laquelle les termes « 70 à 76A » de l'annexe I viseraient le code comptable 70/76A –, les termes 70 à 74 devraient logiquement viser le code comptable 70/74, alors que le code comptable 70/74 n'existe plus et que si le législateur entendait désigner exclusivement le code comptable 70/76A, il aurait supprimé, pour la détermination du chiffre d'affaires, la référence aux comptes 70 /74 dans l'annexe I, ce qu'il s'est abstenu de faire en l'espèce.

Il rappelle que l'annexe I a été modifiée en 2018, soit bien après les modifications du droit comptable intervenues en 2016 dont se prévaut la partie adverse. D'après lui, compte tenu des modifications du droit comptable intervenues en 2016, il est insensé d'avoir visé en 2018, lors de la modification de l'annexe I, un code comptable qui n'existait plus. Il ne perçoit pas les raisons pour lesquelles le législateur a privilégié l'usage de la préposition « à », laquelle renvoie dans son sens usuel à l'ensemble des éléments compris entre le premier et le dernier terme d'une liste, en l'espèce entre les comptes 70 et 76A, alors qu'il lui suffisait, si telle était son intention, d'indiquer clairement dans l'annexe I la référence aux comptes 70/76A. Il allègue que les justifications invoquées par la partie adverse constituent une motivation *a posteriori*, laquelle ne se reflète pas dans les travaux préparatoires précédant la modification de l'annexe I.

Selon lui, la circonstance que le législateur wallon ait cherché, en modifiant l'annexe I, à réduire les plafonds barémiques applicables aux rémunérations des mandataires n'implique en aucun cas que le chiffre d'affaires à prendre en compte pour la détermination des plafonds barémiques soit également limité. Il soutient que la prise en compte du chiffre d'affaires pour déterminer le plafond barémique applicable suit la logique suivante : le chiffre d'affaires, lequel dépend du nombre et du type d'activités exploitées par l'institution, permet de déterminer le niveau de responsabilité que supportent les mandataires de cette institution. Il expose à cet égard ce qui suit :

« S'agissant des intercommunales de financement, telles que la SOFILUX, une partie importante de leurs activités est la gestion de produits financiers (dividendes).

En particulier, en matière de gestion des produits financiers, la SOFILUX détient la totalité des participations en province du Luxembourg dans le gestionnaire de réseau de distribution ORES (en 2022, SOFILUX détenait 7.464.424 parts, soit 11,25 % de l'actionnariat d'ORES). Depuis 2019, en accord avec les communes, l'actionnariat en Publi-T et Publigaz a été consolidé dans SOCOFE, expert reconnu

en matière de transport d'énergie. En 2022, SOFILUX détenait 7.922 parts, soit 1,4 % de l'actionnariat de SOCOFE.

En outre, la SOFILUX a depuis quelques années pris des participations financières en lien avec les efforts liés à la transition énergétique. Elle détient notamment des participations dans le développement de l'éolien et dans le premier parc de batteries de stockage wallon ESTOR-LUX (pour *Electricity Storage Luxembourg*).

Exclure les produits financiers de la détermination du chiffre d'affaires aurait pour effet que les intercommunales de financement se retrouveraient assimilées à des intercommunales de plus petite ampleur alors que le niveau de responsabilité assumé par leurs mandataires est plus élevé.

Partant, le législateur wallon a pu, d'un côté, veiller à ce que les mandataires d'une institution bénéficient d'une rémunération proportionnée au niveau de responsabilité qu'ils assument tout en veillant, de l'autre, côté à limiter les plafonds barémiques afin d'éviter les abus ».

Il répète qu'il faut s'en tenir aux termes du texte légal. Il fait valoir que si la ministre estimait que l'intention du législateur ne correspondait pas à ces termes, il lui appartenait de proposer au parlement une modification de ce texte.

Il se réfère en outre au rapport de l'auditeur dans l'affaire A.237.210/XV-5176.

*IV.1.3. Le dernier mémoire de la partie requérante*

Le requérant expose que, malgré les termes clairs de l'arrêt n° 258.296 du 21 décembre 2023, rendu à propos du président de la SOFILUX, la partie adverse prétend que seule l'interprétation du deuxième critère visé à l'annexe I, telle que retenue par l'acte attaqué, serait conforme aux règles répartitrices de compétence et à la théorie des pouvoirs implicites. Il affirme que, même à supposer que ces règles imposeraient au législateur de ne pas tenir compte du compte 75 dans le calcul du plafond de rémunération des mandataires – ce qu'il conteste –, cette hypothèse ne suffit pas à démontrer que le législateur wallon aurait eu l'intention de s'écarter de la lecture littérale et grammaticale de l'annexe I.

Il considère que, si une violation des règles répartitrices de compétence devait être constatée, cette irrégularité affecterait directement l'annexe I ainsi que l'article L5311-1 du CDLD.

Il en déduit que, si l'on suit la position de la partie adverse, il faudrait alors écarter l'application des dispositions du CDLD fondées sur cette annexe, ce qui priverait l'obligation de remboursement imposée par l'acte attaqué de tout fondement légal.

Il conclut que, dans l'hypothèse où l'annexe I serait effectivement entachée d'illégalité, il revient au législateur wallon de modifier ce texte afin de le rendre conforme aux règles répartitrices de compétence et à la théorie des pouvoirs implicites, plutôt que d'en proposer une interprétation qui s'éloigne de sa lettre et de sa grammaire. Il estime enfin qu'au vu des arguments ainsi exposés, il n'y a pas lieu de poser la question préjudicielle à la Cour constitutionnelle suggérée par la partie adverse.

*IV.2. Appréciation*

L'article L5311-1 du CDLD dispose, en ses paragraphes 5 et 6 :

« § 5. Le montant maximal annuel brut des jetons de présence ou de la rémunération et des avantages en nature du vice-président ne peut être supérieur à septante-cinq pourcents du montant maximal de la rémunération et des avantages en nature que peut percevoir le président de la même personne morale.

§ 6. Le montant maximal annuel brut des jetons de présence ou de la rémunération et des avantages en nature du président, ne peut être supérieur au montant qui figure en annexe 1re au présent Code.

Il résulte de l'addition des points selon les paramètres et la méthode de calcul déterminés dans cette même annexe ».

En vertu de l'annexe 1ère du CDLD, telle que remplacée par le décret du 29 mars 2018 'modifiant le Code de la démocratie locale et de la décentralisation en vue de renforcer la gouvernance et la transparence dans l'exécution des mandats publics au sein des structures locales et supra-locales et de leurs filiales', trois paramètres (critères) sont pris en considération, à savoir : la population des communes ou des CPAS associés, le chiffre d'affaires de l'institution et le personnel occupé.

La même annexe dispose que « le chiffre d'affaires considéré est celui repris dans les derniers comptes annuels (comptes 70 à 74 et 70 à 76A à partir des comptes annuels 2016) approuvés par l'assemblée générale ou à défaut de mention du chiffre d'affaires, l'addition des comptes 9900 et 60/61 ».

Tant dans son sens courant que dans celui déterminé par les dispositions réglementaires relative à la comptabilité des entreprises, le chiffre d'affaires correspond au montant des ventes de biens et des prestations de services à des tiers. Il n'inclut pas les produits financiers. L'article 3:90 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 'portant exécution du Code des sociétés et des associations', ainsi que l'article 96 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 'portant exécution du Code des sociétés', en vigueur au moment de l'adoption de l'annexe Ière du CDLD précité, avant son abrogation par l'arrêté royal du 29 avril 2019, ont en effet précisé le contenu de

certaines rubriques du compte de résultats et, en particulier, défini le chiffre d'affaires comme suit ;

« Par chiffre d'affaires, il faut entendre le montant des ventes de biens et des prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société, déduction faite des réductions commerciales sur ventes (remises, ristournes et rabais) ; ce montant ne comprend pas la taxe sur la valeur ajoutée et les autres impôts liés directement au chiffre d'affaires.

Sont également comprises dans le chiffre d'affaires, les interventions des pouvoirs publics en compensation de moindres recettes consécutives à la politique de tarification appliquée ».

Le « chiffre d'affaires » ainsi défini figure dans la rubrique « Ventes et prestations » (I) du compte de résultats, laquelle comprend en outre, selon l'annexe 3 de l'arrêté royal du 29 avril 2019, les sous-rubriques « En-cours de fabrication, produits finis et commandes en cours d'exécution : augmentation (réduction) » (I.B), « Production immobilisée » (I.C), « Autres produits d'exploitation » (I.D.) et « Produits d'exploitation non récurrents » (I.E). Cette rubrique ne comprend pas les produits financiers, qui figurent dans une autre rubrique du compte de résultats (IV) qui comprend les « produits des immobilisations financières » (IV.A), les « produits des actifs circulants » (IV.B), les « autres produits financiers » (IV.C) et les « produits financiers non récurrents (IV.D).

Avant sa modification par l'article 55 de l'arrêté royal du 18 décembre 2015 'transposant la 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, modifiant la Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil', entré en vigueur le 1er janvier 2016, l'article 89 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 ne reprenait sous la rubrique I du compte de résultats que les sous-rubriques I.A à I.D. Dans le plan comptable normalisé annexé à l'arrêté royal du 12 septembre 1983 'déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé', en vigueur au moment de l'adoption du décret du 29 mars 2018, et avant sa modification par l'arrêté royal du 18 décembre 2015, les rubriques I.A et I.D étaient reprises respectivement sous les comptes 70 (« Chiffre d'affaires »), 71 (« Variation des stocks et des commandes en cours d'exécution »), 72 (« Production immobilisée ») et 74 (« Produits d'exploitation »). Aucun autre compte du plan comptable minimum normalisé n'était indiqué comme correspondant à la rubrique « Ventes et prestations » du schéma du compte de résultats. En revanche, il existait à ce moment une rubrique VII « Produits exceptionnels » reprenant les sous-rubriques « Reprises d'amortissements et de réductions de valeur sur immobilisations incorporelles et corporelles » (VII.A.), « Reprises de réductions de valeur sur immobilisations financières » (VII.B.),

« Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels » (VII.C.), « Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés » (VII.D.) et « Produits exceptionnels » (VII.E.), lesquelles, dans le plan comptable minimum normalisé, figuraient respectivement sous les comptes n° 760, 761, 762, 763 et 764 à 769, repris sous le compte 76 « Produits exceptionnels ».

L'arrêté royal du 18 décembre 2015 a supprimé la rubrique « Produits exceptionnels » (VII) et a réparti les différentes sous-rubriques qu'elle contenait entre la rubrique « Ventes et prestations », contenant désormais une sous-rubrique I.E. « Produits d'exploitation non-récurrents », et la rubrique « Produits financiers », contenant désormais une sous-rubrique IV.D. « Produits financiers non-récurrents ». En revanche, dans le plan comptable minimum normalisé, l'arrêté royal du 18 décembre 2015 n'a pas supprimé les comptes 76, mais a, d'une part, modifié certaines de leurs dénominations (le compte 76 ayant désormais pour intitulé « Produits d'exploitation ou financiers non récurrents ») et, d'autre part, rattaché ces différents comptes, soit à la rubrique I.E., soit à la rubrique IV.D.

Ces modifications du droit comptable belge par l'arrêté royal du 18 décembre 2015 ont été expliquées comme suit dans le rapport au Roi joint :

« L'article 23 du présent arrêté modifie l'article 89 de l'AR C.Soc. relatif au schéma du compte de résultats prévu dans le modèle complet des comptes annuels.

Le schéma complet du compte de résultats est adapté sur plusieurs points, étant donné que la Directive n'autorise plus la prise en résultat distincte du résultat exceptionnel. Dorénavant, ces résultats devront donc être qualifiés, selon leur nature, de résultats d'exploitation ou de résultats financiers. Par conséquent, une adaptation du schéma complet du compte de résultats prévu par le Code des sociétés s'impose. Le schéma est complété par de nouvelles rubriques, permettant de clairement distinguer les produits/charges présentant un caractère exceptionnel des autres produits/charges d'exploitation ou des produits financiers/charges financières qui découlent de l'activité courante de la société, et d'assurer la visibilité permanente des résultats exceptionnels dans le compte de résultats. Afin de mettre en exergue la différence par rapport au système antérieur, le Gouvernement a également décidé d'utiliser dorénavant cette nouvelle terminologie.

[…]

L'article 55 apporte un certain nombre de modifications à l'annexe à l'arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé.

Les modifications au plan comptable minimum normalisé résultent des adaptations qui ont été apportées aux schémas des comptes annuels dans l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés à l'occasion de la transposition de la Directive. L'insertion ou le déplacement d'un certain nombre de rubriques, tant dans le schéma abrégé que dans le schéma complet du bilan et du compte de résultats, donne lieu à des insertions, radiations ou adaptations d'un certain nombre de comptes du grand livre et à l'adaptation des références de certains comptes à leur rubrique correspondante du bilan ou du compte de résultats.

Les nouveaux modèles du compte de résultats figurant dans la Directive ne prévoient plus de rubriques pour les produits exceptionnels et les charges exceptionnelles. Ces résultats doivent être qualifiés dès maintenant, selon leur nature, en tant que résultats d'exploitation ou résultats financiers. Afin de souligner la différence par rapport avec l'ancien système, il a été décidé d'utiliser le terme "résultats non récurrents" au lieu du terme "résultats exceptionnels".

Le Gouvernement a toutefois décidé de ne pas aller plus loin dans la modification des comptes 66 et 76 puisqu'il n'y pas de place pour insérer les résultats exceptionnels entre les comptes 64 et 65 et entre les comptes 74 et 75. Le Gouvernement est d'avis que la modification de la structure complète du plan comptable ne sera pas utile à la clarté et augmentera inutilement les charges pour les entreprises ».

En résumé, à la rubrique « Ventes et prestations » du schéma du compte de résultats, correspondent les comptes 70, 71, 72 et 74, comptes auxquels se sont ajoutés, en vertu de l'arrêté royal du 18 décembre 2015 entré en vigueur le 1er janvier 2016 certains comptes 76, à savoir ceux qui correspondent à des opérations comptables reprises dans la sous-rubriques « Produits d'exploitations non-récurrents » de cette rubrique « Ventes et prestations ».

Ces modifications comptables entrées en vigueur en 2016 permettent de comprendre les mots « (comptes 70 à 74 et 70 à 76A à partir des comptes annuels 2016) » explicitant ce qu'il y a lieu d'entendre par la notion de « chiffre d'affaires repris dans les derniers comptes annuels ». Le législateur wallon a ainsi entendu ne pas limiter la notion de « chiffre d'affaires », qu'il a ainsi définie, à son sens strictement comptable, auquel cas il se serait seulement référé au seul compte 70, mais bien y inclure également d'autres opérations reprises sous la rubrique « Ventes et prestations », qui correspond à la notion de « chiffre d'affaires » au sens commun.

La thèse du requérant selon laquelle devraient également être inclus dans la notion de chiffre d'affaires les comptes 75 « Produits financiers » ne résiste pas à l'analyse.

Tout d'abord si le législateur wallon avait voulu inclure les « produits financiers » dans le critères à prendre en considération pour la méthode de calcul du montant maximal annuel brut des jetons de présence ou de la rémunération et des avantages en nature du président et du vice-président, il n'aurait pas recouru à la notion de « chiffre d'affaires de l'institution », les produits financiers d'une entreprise n'entrant manifestement pas dans ce qu'il y a lieu d'entendre par « chiffre d'affaires », ni dans son sens commun, ni dans son sens strictement comptable.

Ensuite, la référence faite par le législateur aux « comptes 70 à 74 » correspond à la rubrique « Ventes et prestations » du schéma de comptes et résultats

avant 2016. À partir de 2016, sont ajoutés à cette rubrique certains comptes 76, à l'exclusion de ceux correspondant à la rubrique « Produits financiers ». Il y a donc une cohérence dans le choix du législateur d'indiquer que par chiffre d'affaires, il y a lieu d'entendre, avant 2016, les comptes 70 à 74 (soit les comptes 70, 71, 72 et 74), auxquels s'ajoutent les comptes 76A à partir de 2016, soit à partir de l'entrée en vigueur de la modification des règles comptables évoquée ci-dessus. Si le législateur wallon avait eu l'intention d'inclure également les produits financiers dans cette notion de « chiffre d'affaires », soit des opérations enregistrées sous le compte 75, il se serait abstenu de faire toute référence aux comptes 70 à 74 avant 2016, référence qui n'a d'autre utilité que de bien circonscrire la notion de « chiffre d'affaires » à ce qui, en comptabilité, correspond à la rubrique « Ventes et prestations ». D'autre part, alors qu'avant son remplacement par le décret du 29 mars 2018, la phrase litigieuse de l'annexe était rédigée comme suit : « Le chiffre d'affaires considéré est celui repris dans les derniers comptes annuels (comptes 70 à 74) déposés à la Banque Nationale ou, à défaut de comptes annuels, le chiffre d'affaire [*sic*] estimé par l'organe de contrôle », il n'y aucune trace dans les travaux parlementaires d'une quelconque volonté législative de vouloir étendre à partir de 2016 la notion de chiffre d'affaires prise en considération dans la méthode de calcul aux produits financiers, extension qui aurait eu pour but d'augmenter les plafonds des rémunérations des présidents et vice-présidents des intercommunales.

Contrairement à ce qui a été jugé par l'arrêt n° 258.296 du 21 décembre 2023, il résulte de l'analyse qui précède que la circonstance qu'il soit mentionné « les comptes 70 à 76A à partir des comptes annuels 2016 » n'est pas déterminante pour conclure qu'il faut inclure les « produits financiers » repris sous le compte 75 dans la notion de chiffre d'affaires. Tout d'abord, s'il est exact qu'un texte clair ne s'interprète pas, l'interprétation selon laquelle les produits financiers devraient être pris en compte dans la méthode de calcul ne correspond pas à celle d'un texte clair, puisque, d'une part, elle ne permettrait pas de comprendre pourquoi le même texte se réfèrerait à la notion de « chiffre d'affaires », qui ne comprend pas les « produits financiers », et que, d'autre part, elle rendrait inutile la référence faite aux mots « comptes 70 à 74 » pour les comptes annuels précédant ceux de 2016.

Ensuite, l'argument selon lequel si le législateur avait voulu exclure les comptes 75, il aurait visé les codes comptables 70/74 et 70/76A, plutôt que « 70 à 74 » et « 70 à 76A » ne résiste pas davantage à l'analyse. Les codes comptables 70/74 ou 70/76A n'existent pas en tant que tels et visent seulement à désigner, dans la comptabilité d'une entreprise, la somme des comptes qui correspondent à la rubrique « Ventes et prestations » du schéma du compte de résultats, à savoir, avant 2016, les comptes 70 à 74 de cette rubrique et comprenant les comptes 70, 71, 72 et 74, et, à partir de 2016, les comptes 70 à 76/A, à savoir les comptes 70, 71, 72, 74, et certains

des comptes 76 correspondant à la sous-rubrique « Produits d'exploitation non récurrents » de la rubrique « Ventes et prestations ».

Enfin, si le législateur wallon avait voulu inclure dans la notion de « chiffre d'affaires », outre les « ventes et prestations » les « produits financiers », on n'aperçoit pas pour quel motif il aurait voulu en exclure les produits financiers non-récurrents (76B), alors qu'il y inclut les produits d'exploitation non-récurrents (76A).

Les comptes de la SOFILUX eux-mêmes illustrent au demeurant ce qui précède, en confirmant que les codes comptables concernés ne constituent pas une suite numérique.

Le compte de résultats pour l'année 2015 se présentait, notamment, comme suit :

| | Code | Exercice | Exercice précédent |
|---|---|---|---|
| Ventes et prestations | 70/74 | 4.624 | 7.269.456 |
| Chiffre d'affaires | 70 | | |
| En-cours de fabrication, produits finis et commandes en cours d'exécution ; augmentation (réduction) (+)/(-) | 71 | | |
| Production immobilisée | 72 | | |
| Autres produits d'exploitation | 74 | 4.624 | 7.269.456 |
| […] | […] | […] | […] |
| Produits financiers | 75 | 7.652.420 | 1.499.069 |
| Produits des immobilisations financières | 750 | 7.467.375 | 1.355.498 |
| Produits des actifs circulants | 751 | 185.045 | 143.121 |
| Autres produits financiers | 752/9 | | |

Le compte de résultat de la SOFILUX de l'année 2018 se présente quant à lui comme suit :

| | Code | Exercice | Exercice précédent |
|---|---|---|---|
| Ventes et prestations | 70/76A | 231.155 | 99.350 |
| Chiffre d'affaires | 70 | 72.686 | 70.969 |
| En-cours de fabrication, produits finis et commandes en cours d'exécution : augmentation (réduction) (+)/(-) | 71 | | |
| Production immobilisée | 72 | | |
| Autres produits d'exploitation | 74 | 158.470 | 28.381 |
| Produits d'exploitation non-récurrents | 76A | 0 | |
| […] | […] | […] | […] |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Produits financiers | 75/76B | 10.889.771 | 11.580.218 |
| Produits financiers récurrents | 75 | 10.889.771 | 11.580.218 |
| Produits des immobilisations financières | 750 | 10.858.838 | 10.742.177 |
| Produits des actifs circulants | 751 | | 807.187 |
| Autres produits financiers | 752/9 | 30.933 | 30.854 |
| Produits financiers non-récurrents | 76B | | |

En se fondant sur l'interprétation faite par la ministre dans son courrier du 24 mai 2018, qu'il reproduit et fait sienne, l'acte attaqué a donc fait une correcte application de la législation et est adéquatement motivé.

Le moyen n'est pas fondé.

Il y a lieu de rouvrir les débats afin de permettre à l'auditeur désigné par l'auditeur général adjoint de poursuivre l'instruction du dossier.

**PAR CES MOTIFS,**
**LE CONSEIL D'ÉTAT DÉCIDE :**

**Article 1er**.

Les débats sont rouverts.

**Article 2**.

L'auditeur désigné par l'auditeur général adjoint est chargé de poursuivre l'instruction du dossier et de déposer un rapport complémentaire.

**Article 3**.

Les dépens sont réservés.

Ainsi prononcé à Bruxelles le 2 juillet 2025, par la VIII[e] chambre du Conseil d'État, composée de :

| | |
|---|---|
| Luc Detroux, | président de chambre, |
| Frédéric Gosselin, | conseiller d'État, |
| Pierre-Olivier de Broux, | conseiller d'État, |
| Florence Van Hove, | greffier. |

| | |
|---|---|
| Le Greffier, | Le Président, |
| Florence Van Hove | Luc Detroux |