

SV

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 40.594/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 30 mai 2006, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et aux comptes consolidés des sicaf immobilières publiques, et modifiant l'arrêté royal du 10 avril 1995 relatif aux sicaf immobilières", a donné le 6 juin 2006 l'avis suivant :

Suivant l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, inséré par la loi du 4 août 1996, et remplacé par la loi du 2 avril 2003, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre s'exprime en ces termes :

"En effet, l'urgence est motivée par :

- que le règlement 1606/2002/CE du Parlement européen et du conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales oblige les sicaf immobilières à établir leurs comptes consolidés, à partir des exercices commençant le 1^{er} janvier 2005 ou après cette date, en appliquant les normes IFRS;
- qu'en raison de la spécificité de ce type de société (sicaf), elles bénéficient d'un régime dérogatoire du droit commun; que l'application directe des normes IFRS aboutirait à une pratique comptable non uniforme; qu'il convient donc d'adapter ce régime dérogatoire en fonction du règlement 1606/2002/Ce du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales
- que ces sociétés ont établi leurs comptes 2005 en tenant compte des règles contenues dans cet arrêté royal; que l'assemblée générale d'un certain nombre d'entre elles ont approuvé les comptes ainsi établis; qu'il convient donc d'assurer la sécurité juridique de ces actes au plus tôt;
- que les sicaf immobilières exercent leurs activités dans un secteur spécifique, de taille limitée, où la comparabilité de l'information financière est importante pour les investisseurs;
- que, dans l'état actuel de la législation, les normes IFRS ne s'appliquent pas aux sicaf immobilières qui n'établissent pas de comptes consolidés; que l'application de normes comptables différentes aux sicaf immobilières qui établissent des comptes consolidés et à celles qui établissent uniquement des comptes statutaires est de nature à nuire à la comparabilité de l'information financière au sein de ce segment de marché spécifique;
- qu'en vue d'assurer la comparabilité souhaitée de l'information financière au sein du segment de marché concerné, le présent arrêté offre aux sicaf immobilières la faculté d'appliquer les normes comptables internationales précitées pour établir leurs comptes statutaires, à partir des exercices commençant le 1^{er} janvier 2005 ou après cette date;
- que, pour les mêmes raisons de comparabilité, il est important que les sicaf immobilières puissent, à partir de la date du basculement aux normes comptables internationales pour l'établissement des comptes consolidés, appliquer d'emblée ces mêmes normes pour établir leurs comptes statutaires;

.../...

- que certaines sicaf immobilières ont clôturé au 31 décembre 2005 leurs premiers comptes consolidés établis selon les normes comptables internationales précitées;
- qu'en application de l'article 8 de l'arrêté royal du 31 mars 2003 relatif aux obligations des émetteurs d'instruments financiers admis aux négociations sur un marché réglementé belge, les sociétés visées dans le présent arrêté doivent procéder à la publication d'un communiqué sur leur activité et leurs résultats dans les trois mois qui suivent la clôture de l'exercice;
- qu'il convient dès lors de prendre le présent arrêté royal au plus tôt."

Par rapport à la motivation figurant dans la demande qui a donné lieu à l'avis 40.514/2, donné le 22 mai 2006 sur le même projet ⁽¹⁾, deux nouveaux alinéas ont été insérés à la suite du premier ⁽²⁾ :

- "- qu'en raison de la spécificité de ce type de société (sicaf), elles bénéficient d'un régime dérogatoire du droit commun; que l'application directe des normes IFRS aboutirait à une pratique comptable non uniforme; qu'il convient donc d'adapter ce régime dérogatoire en fonction du règlement 1606/2002/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales;
- que ces sociétés ont établi leurs comptes 2005 en tenant compte des règles contenues dans cet arrêté royal; que l'assemblée générale d'un certain nombre d'entre elles ont approuvé les comptes ainsi établis; qu'il convient donc d'assurer la sécurité juridique de ces actes au plus tôt".

Il ressort de cette motivation complémentaire que l'un des objectifs principaux de l'auteur du projet est d'assurer la sécurité juridique en faveur des sociétés qui, à partir du 1^{er} janvier 2005, ont présenté leurs comptes statutaires sans respecter totalement les dispositions actuellement applicables en la matière mais d'une manière conforme aux dispositions en projet.

⁽¹⁾ C'est du reste la motivation de l'urgence figurant dans cette première demande d'avis qui est encore reproduite dans le préambule du projet dont est à nouveau saisie la section de législation en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, alors que le second alinéa du même paragraphe requiert que ce soit celle figurant dans cette nouvelle demande.

⁽²⁾ La seule autre différence est le remplacement des mots "avant la fin du mois de mai" par "au plus tôt" dans le dernier alinéa.

Cette motivation de l'urgence est dépourvue de pertinence à l'égard des dispositions du projet qui sont étrangères aux modalités d'établissement des comptes des sociétés, à savoir les articles 9 à 11 du projet.

Ces articles ne seront dès lors pas examinés par la section de législation du Conseil d'État.

En ce qui concerne les autres dispositions du projet, la motivation de l'urgence reste en défaut d'apporter la preuve que la nécessité d'assurer la sécurité juridique est telle que l'avis du Conseil d'État devait être obtenu dans un délai de cinq jours. À défaut pour l'auteur du projet de pouvoir apporter les éléments de fait à l'appui de sa thèse, le Conseil d'État attire son attention sur la fragilité de la motivation de l'urgence.

*

* *

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limite son examen au fondement juridique du projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, le projet appelle les observations ci-après.

Examen du projet

1. Le rapport au Roi expose que :

"L'application, par le biais de cet arrêté, des normes IFRS aux comptes statutaires des sicaif immobilières n'est donc pas opérée en vertu de l'article 5 du règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales. Une application directe des normes IFRS via l'article 5 du règlement précité signifierait que le droit national ne pourrait d'aucune façon limiter ou entraver l'obligation (ou la faculté) qu'a une société d'appliquer les normes IFRS/IAS adoptées. L'élaboration d'un droit

.../...

comptable sectoriel dans le cadre de la loi du 20 juillet 2004 permet au contraire d'adopter une approche modulaire. L'approche modulaire retenue consiste à reprendre en annexe à l'arrêté un schéma du bilan et un schéma du compte de résultats qui devront être utilisés par toutes les sicaf immobilières pour établir leurs comptes statutaires.

L'arrêté contient également des schémas applicables aux comptes consolidés. Comme les normes IFRS n'imposent pas de règles en ce qui concerne la structure et la subdivision des schémas, les sicaf immobilières ont le choix d'utiliser ou non les schémas proposés pour établir leurs comptes consolidés."

2. L'article 5 du Règlement CE n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales dispose :

"Les États membres peuvent autoriser ou obliger :

- a) les sociétés visées à l'article 4 à établir leurs comptes annuels;
- b) les sociétés autres que celles visées à l'article 4 à établir leurs comptes consolidés et/ou leurs comptes annuels,

conformément aux normes comptables internationales adoptées selon la procédure prévue à l'article 6, paragraphe 2."

3. Dès lors que les États membres font usage de la faculté qui leur est donnée par l'article 5 du Règlement précité, ils ne peuvent le faire d'une manière qui limite ou entrave les normes comptables internationales.

Dans le bref délai qui lui a été imparti, le Conseil d'État n'a pas été en mesure de vérifier si les obligations imposées par les articles 3 et 4 ainsi que les annexes répondent à l'exigence qui vient d'être rappelée.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
Mesdames	M. BAGUET,	
	B. VIGNERON,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. J.-L. PAQUET, premier auditeur.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

B. VIGNERON

Y. KREINS

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 40.594/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 30 mei 2006 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "op de boekhouding, de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van openbare vastgoedbevaks, en tot wijziging van koninklijk besluit van 10 april 1995 met betrekking tot vastgoedbevaks", heeft op 6 juni 2006 het volgende advies gegeven :

Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996 en vervangen bij de wet van 2 april 2003, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval luidt de motivering in de brief met de adviesaanvraag als volgt :

"En effet, l'urgence est motivée par :

- que le règlement 1606/2002/CE du Parlement européen et du conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales oblige les sicaf immobilières à établir leurs comptes consolidés, à partir des exercices commençant le 1^{er} janvier 2005 ou après cette date, en appliquant les normes IFRS;
- qu'en raison de la spécificité de ce type de société (sicaf), elles bénéficient d'un régime dérogatoire du droit commun; que l'application directe des normes IFRS aboutirait à une pratique comptable non uniforme; qu'il convient donc d'adapter ce régime dérogatoire en fonction du règlement 1606/2002/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales
- que ces sociétés ont établi leurs comptes 2005 en tenant compte des règles contenues dans cet arrêté royal; que l'assemblée générale d'un certain nombre d'entre elles ont approuvé les comptes ainsi établis; qu'il convient donc d'assurer la sécurité juridique de ces actes au plus tôt;
- que les sicaf immobilières exercent leurs activités dans un secteur spécifique, de taille limitée, où la comparabilité de l'information financière est importante pour les investisseurs;
- que, dans l'état actuel de la législation, les normes IFRS ne s'appliquent pas aux sicaf immobilières qui n'établissent pas de comptes consolidés; que l'application de normes comptables différentes aux sicaf immobilières qui établissent des comptes consolidés et à celles qui établissent uniquement des comptes statutaires est de nature à nuire à la comparabilité de l'information financière au sein de ce segment de marché spécifique;
- qu'en vue d'assurer la comparabilité souhaitée de l'information financière au sein du segment de marché concerné, le présent arrêté offre aux sicaf immobilières la faculté d'appliquer les normes comptables internationales précitées pour établir leurs comptes statutaires, à partir des exercices commençant le 1^{er} janvier 2005 ou après cette date;

.../...

- que, pour les mêmes raisons de comparabilité, il est important que les sicaf immobilières puissent, à partir de la date du basculement aux normes comptables internationales pour l'établissement des comptes consolidés, appliquer d'emblée ces mêmes normes pour établir leurs comptes statutaires;
- que certaines sicaf immobilières ont clôturé au 31 décembre 2005 leurs premiers comptes consolidés établis selon les normes comptables internationales précitées;
- qu'en application de l'article 8 de l'arrêté royal du 31 mars 2003 relatif aux obligations des émetteurs d'instruments financiers admis aux négociations sur un marché réglementé belge, les sociétés visées dans le présent arrêté doivent procéder à la publication d'un communiqué sur leur activité et leurs résultats dans les trois mois qui suivent la clôture de l'exercice;
- qu'il convient dès lors de prendre le présent arrêté royal au plus tôt."

In vergelijking met de motivering die voorkomt in de aanvraag die aanleiding heeft gegeven tot advies 40.514/2, dat op 22 mei 2006 omtrent hetzelfde ontwerp ⁽¹⁾ is verstrekt, zijn na de eerste alinea twee nieuwe alinea's ⁽²⁾ toegevoegd, luidende :

- "- qu'en raison de la spécificité de ce type de société (sicaf), elles bénéficient d'un régime dérogatoire du droit commun; que l'application directe des normes IFRS aboutirait à une pratique comptable non uniforme; qu'il convient donc d'adapter ce régime dérogatoire en fonction du règlement 1606/2002/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales;
- que ces sociétés ont établi leurs comptes 2005 en tenant compte des règles contenues dans cet arrêté royal; que l'assemblée générale d'un certain nombre d'entre elles ont approuvé les comptes ainsi établis; qu'il convient donc d'assurer la sécurité juridique de ces actes au plus tôt".

⁽¹⁾ Het is overigens de motivering van het spoedeisende karakter opgegeven in die eerste adviesaanvraag die nog altijd overgenomen is in de aanhef van het ontwerp dat aan de afdeling wetgeving opnieuw is voorgelegd met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, terwijl volgens het tweede lid van diezelfde paragraaf de motivering opgegeven in de nieuwe adviesaanvraag moet worden vermeld.

⁽²⁾ Het enige andere verschil bestaat erin dat in de laatste alinea de woorden "avant la fin du mois de mai" vervangen worden door de woorden "au plus tôt".

Uit die aanvullende motivering volgt dat één van de hoofddoelstellingen van de steller van het ontwerp erin bestaat de rechtszekerheid te waarborgen ten aanzien van de vennootschappen die vanaf 1 januari 2005 hun enkelvoudige jaarrekening hebben ingediend, waarbij ze de thans ter zake toepasselijke bepalingen niet volledig hebben in acht genomen, maar wel op een wijze conform de ontworpen bepalingen.

Die motivering van het spoedeisende karakter is niet relevant ten aanzien van de bepalingen van het ontwerp die niet de nadere regels van vaststelling van de rekeningen van de vennootschappen betreffen, te weten de artikelen 9 tot 11 van het ontwerp.

Die artikelen zullen derhalve niet onderzocht worden door de afdeling wetgeving van de Raad van State.

Wat de overige bepalingen van het ontwerp betreft, wordt in de motivering van het spoedeisende karakter niet aangetoond dat de noodzaak om de rechtszekerheid te waarborgen van dien aard is dat het advies van de Raad van State moest worden ingewonnen binnen een termijn van vijf dagen. De Raad van State wijst de steller van het ontwerp erop dat de motivering van het spoedeisende karakter wankel is, in zoverre deze laatste er niet in slaagt de feitelijke gegevens tot staving van zijn stelling aan te brengen.

*
* *

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het is vervangen bij de wet van 2 april 2003, beperkt de afdeling wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat deze drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

.../...

Onderzoek van het ontwerp

1. In het verslag aan de Koning staat te lezen :

"De toepassing via dit besluit van de IFRSs op de enkelvoudige jaarrekeningen van de vastgoedbevaks gebeurt dus niet op grond van artikel 5 van de verordening (EG)nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden. Een rechtstreekse toepassing van de IFRSs via artikel 5 van de voormelde verordening zou betekenen dat het nationaal recht de onderneming op geen enkele wijze mag beperken of belemmeren bij de naleving van (of het maken van een keuze op grond van) goedgekeurde IFRS/IAS. De uitwerking van een sectoraal boekhoudrecht binnen het kader van de wet van 20 juli 2004 laat daarentegen een modulaire aanpak toe. De modulaire aanpak bestaat erin dat als bijlage bij het besluit een balansschema en schema van de resultatenrekening worden toegevoegd die door alle vastgoedbevaks zullen moeten worden gebruikt bij de opstelling van de enkelvoudige jaarrekening.

Het besluit bevat ook schema's voor de geconsolideerde rekeningen . Omdat de IFRSs geen voorschriften opleggen qua structuur en indeling van de schema's, hebben de vastgoedbevaks de keuze om de voorgestelde schema's al dan niet te gebruiken voor de opstelling van hun geconsolideerde jaarrekening."

2. Artikel 5 van verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen schrijft voor :

"De lidstaten kunnen :

- a) de in artikel 4 bedoelde ondernemingen toestaan of verplichten hun jaarrekening op te stellen,
- b) andere dan de in artikel 4 bedoelde ondernemingen toestaan of verplichten hun geconsolideerde jaarrekening en/of hun jaarrekening op te stellen,

overeenkomstig de internationale standaarden voor jaarrekeningen die volgens de procedure van artikel 6, lid 2, zijn goedgekeurd."

.../...

3. Indien de lidstaten gebruik maken van de mogelijkheid die artikel 5 van de voornoemde verordening hen biedt, mogen ze niet aldus te werk gaan dat ze de internationale boekhoudkundige normen beperken of schenden.

De Raad van State heeft, binnen de korte tijd die hem is toegemeten, niet kunnen nagaan of de verplichtingen opgelegd bij de artikelen 3 en 4 en bij de bijlagen in overeenstemming zijn met het hierboven aangehaalde vereiste.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	J. JAUMOTTE,	staatsraden,
Mevrouwen	M. BAGUET,	
	B. VIGNERON,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J.-L. PAQUET, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J. JAUMOTTE.

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS