

Réf: Accom INTERPRETATION 2005/1

Avis interprétatif du 6 juin 2005 relatif à la portée du ratio « one to one » visé à l'article 133, alinéas 5 et 7 du Code des sociétés

▪ **Introduction**

Le Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ci-après, le Comité) a été saisi par un commissaire d'une question d'interprétation relative à l'article 133, alinéas 5 et 7 du Code des sociétés. Ces dispositions imposent aux commissaires (et à leur réseau) de certaines sociétés, l'interdiction de prêter des services non-audit dans la mesure où le total des rémunérations afférentes à ces services dépasserait leurs émoluments pour l'exercice du mandat de commissaire. Cette interdiction est généralement désignée comme la règle ou le ratio « one to one ».

▪ **Question interprétative soumise au Comité**

Dans son avis interprétatif 2004/3, le Comité a notamment décidé, en ce qui concerne le calcul du ratio « one to one », de contrôler, dans le cadre de l'exercice de ses compétences légales, le respect par les commissaires du ratio « one to one » sur la base de la méthode dite individualisée. Cette méthode requiert que le ratio soit respecté tant au niveau de la société contrôlée, qu'à celui de chacune de ses filiales de droit belge ou de droit étranger, considérées individuellement.

Le requérant a interrogé le Comité sur le mode d'application de la règle « one to one », eu égard à la méthode de calcul sur base individualisée retenue dans l'avis interprétatif 2004/3 précité, dans le cas d'une société mère de droit belge (à laquelle par hypothèse la règle « one to one » s'applique) ayant une filiale étrangère qui, elle, n'est cependant pas contrôlée par le commissaire (ni par le réseau du commissaire) de la société mère de droit belge. La question se pose de savoir si, dans le cas d'espèce, le commissaire et son réseau peuvent sans devoir respecter la limitation quantitative imposée par le ratio « one to one », prêter pour cette filiale étrangère dont ils n'assurent pas le contrôle légal, des services non-audit autorisés ?

▪ **Avis Interprétatif**

Aspects de procédure

Conformément à l'article 1^{er}, alinéa 5 de l'arrêté royal du 4 avril 2003 pris en exécution de l'article 133, alinéa 10 du Code des sociétés visant la création du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire, les experts désignés respectivement par l'Institut des Reviseurs d'Entreprises et par le Conseil Supérieur des Professions Economiques ont été invités à donner leur avis sur le dossier.

Nature d'un avis interprétatif

A la requête explicite d'un commissaire ou lors de l'examen d'un dossier introduit par un commissaire, le Comité peut être amené à se prononcer sur des questions juridiques liées directement à la compétence d'avis préalable qui lui a été confiée par l'article 133, alinéas 6 et 10 du Code des sociétés, mais dont les réponses à ces questions ne constituent pas en tant que tels des « avis » du Comité au sens des dispositions précitées.

Le Comité a décidé de soumettre ces questions et réponses à la même procédure que celle imposée par l'arrêté royal du 4 avril 2003 visant la création du Comité en ce qui concerne les « avis préalables » au sens de l'article 133, alinéas 6 et 10 du Code des sociétés et de distinguer les réponses à ces questions en les qualifiant d'avis « interprétatifs ».

Les avis « interprétatifs » ne sont pas contraignants et ils ne peuvent être invoqués dans un autre contexte juridique ou de fait.

Portée de l'article 133, alinéas 5 et 7, du Code des sociétés (application sur base de la méthode « individualisée » : voir Accom Interprétation 2004/3)

L'article 133, alinéa 5 du Code des sociétés, qui impose le respect de la règle « one to one », vise à prévenir que l'indépendance du commissaire d'une société cotée ou d'une société faisant partie d'un groupe qui est tenu d'établir et de publier des comptes consolidés, ne soit mise en cause par une trop grande dépendance financière vis-à-vis des sociétés contrôlées, résultant du fait que le montant total des honoraires afférents aux services non-audit prestés par le commissaire ou par son « réseau » aux sociétés concernées (bien que s'agissant de services intrinsèquement autorisés), serait jugé trop important. A cet effet, le législateur a imposé une limitation quantitative qui interdit que le total des honoraires afférents à des services non-audit autorisés, ne dépasse les émoluments du commissaire pour l'exercice de sa mission légale de contrôle.

Dans son avis interprétatif 2004/3, le Comité s'est basé sur le texte de la disposition légale visée et, à défaut de travaux préparatoires éclairant la volonté précise du législateur sur ce point, a notamment décidé, en ce qui concerne le calcul du ratio « one to one », de contrôler dans le cadre de l'exercice de ses compétences légales, le respect par les commissaires du ratio « one to one » sur la base de la méthode « individualisée ». Cette méthode requiert que le ratio soit appliqué tant au niveau de la société contrôlée qu'à celui de chacune de ses filiales de droit belge ou étranger, considérées individuellement. Elle se distingue de la méthode dite « globalisée », selon laquelle le ratio « one to one » est calculé pour l'ensemble des sociétés du groupe concernées.

En réponse à la question formulée ci-avant, le Comité constate que si la portée de la règle « one to one » est calculée par application de la méthode individualisée, telle que retenue par l'avis interprétatif 2004/3, il en découle logiquement que dans l'hypothèse examinée d'une société mère de droit belge ayant une filiale étrangère qui, elle, n'est cependant pas contrôlée par le commissaire (ni par le réseau du commissaire) de la société mère de droit belge, le commissaire de la mère et son réseau peuvent prester pour cette filiale étrangère dont ils n'assurent pas le contrôle légal, des services non-audit autorisés sans devoir respecter la limitation quantitative imposée par le ratio « one to one ».

Le Comité observe, par ailleurs, que ce même raisonnement trouve à s'appliquer dans l'hypothèse d'une filiale de droit belge qui ne serait pas contrôlée par le commissaire de la mère, la nationalité de la filiale étant dès lors sans pertinence dans ce contexte.

D'autre part, le Comité relève que même si la limitation quantitative précise et spécifique qui découle de la règle « one to one » visée à l'article 133, alinéas 5 et 7 du Code des sociétés, ne trouve pas à s'appliquer dans le cas d'espèce, le commissaire de la société mère restera néanmoins soumis à l'article 133, alinéas 1er et 2 du Code des sociétés, qui lui impose de veiller, lors de sa désignation et postérieurement à celle-ci, à sa position d'indépendance et au maintien de celle-ci. Cette obligation générale s'applique non seulement à l'égard de la société qu'il contrôle, mais également à l'égard des sociétés ou personnes liées à celle-ci au sens de l'article 11 du Code pour les fonctions, mandats ou missions exercés au cours de son mandat ou après celui-ci (article 133, alinéa 2). Cette obligation générale porte, quant au fond, sur la problématique de l'indépendance dans son intégralité et, partant, également sur le risque de conflits d'intérêts ou d'intérêt personnel qui seraient la conséquence d'une dépendance financière éventuellement trop importante par rapport aux sociétés concernées.
