

PROJET

Norme complémentaire (révisée en 2018) aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique – Le rapport du commissaire dans le cadre d'un contrôle légal de comptes annuels ou consolidés et autres aspects relatifs à la mission du commissaire

LE CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES,

Vu l'article 31, § 1 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises ;

Vu le projet de norme de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises soumis à une consultation publique ayant eu lieu du 5 février 2018 au 5 mars 2018 ;

Vu les réactions reçues à cette consultation publique ;

Considérant ce qui suit :

(1) Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique. Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a, ensuite, adopté le 29 mars 2013 la norme complémentaire aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique – Le rapport du commissaire dans le cadre d'un contrôle d'états financiers conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés et autres aspects relatifs à la mission du commissaire (ci-après « norme complémentaire aux normes ISA applicables en Belgique »), ayant pour objectif de prendre en compte les spécificités belges relatives au rapport du commissaire – notamment les articles 140, 142, 144 et 148 du Code des sociétés – et celles relatives aux délais légaux ou réglementaires pour l'arrêté des comptes annuels (ou consolidés) et la mise à disposition des comptes annuels (ou consolidés) et/ou du rapport de gestion, ainsi que de prévoir un rapport belge harmonisé pour les contrôles des comptes annuels et des comptes consolidés effectués conformément aux normes ISA. En outre, cette norme complémentaire aux normes ISA applicables en Belgique prévoit des diligences complémentaires à la norme ISA 580 portant sur les déclarations additionnelles belges à mentionner dans la lettre d'affirmation. Cette norme a été approuvée le 25 avril 2013 par le Conseil supérieur des Professions économiques et le 22 août 2013 par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions publié au Moniteur belge du 28 août 2013 (p. 56832).

- (2) *La norme complémentaire aux normes ISA applicables en Belgique a été modifiée par la norme modifiant la norme complémentaire aux normes ISA applicables en Belgique (art. 144, 1er al., 9° C. Soc.), adoptée par le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en date du 26 août et 1er décembre 2016, afin de prendre en compte la transposition de la directive européenne comptable¹ en Belgique. Celle-ci a été approuvée le 14 décembre 2016 par le Conseil supérieur des Professions économiques et le 13 mars 2017 par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions publié au Moniteur belge du 17 mars 2017 (p. 37673).*
- (3) *Le Règlement européen N° 537/2014 du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission, et la transposition de la Directive européenne 2014/56/UE du 16 avril 2014 modifiant la directive 2006/43/CE concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés contiennent de nouvelles exigences relatives au rapport d'audit. Cette réforme de l'audit a été transposée en Belgique par la loi du 29 juin 2016 portant dispositions diverses en matière d'Economie et la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises.*
- (4) *La Directive européenne 2014/95/UE du 22 octobre 2014 modifiant la directive 2013/34/UE en ce qui concerne la publication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes, contient de nouvelles exigences concernant pour le commissaire lorsque son rapport concerne les entités d'intérêt public. Cette directive a été transposée en Belgique par la loi du 3 septembre 2017 relative à la publication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité par certaines grandes sociétés et certains groupes. Ces modifications sont applicables aux exercices commençant le 1er janvier 2017 ou au cours de l'année civile 2017.*

¹ 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.

- (5) *La norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique a été modifiée par la norme du [XXX]². Celle-ci a été approuvée le [XXX] par le Conseil supérieur des Professions économiques et le [XXX] par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions publié au Moniteur belge du [XXX] (p. [XXX]). Cette modification a notamment engendré une adaptation de son intitulé qui est devenu « Norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA ».*
- (6) *La présente norme (révisée en 2018) vise à intégrer directement (et pour en faciliter la compréhension du lecteur, de manière apparente) les modifications découlant des exigences résultant de la réforme européenne de l'audit, de la directive européenne sur les informations non financières et des normes ISA visées par la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA, y compris la norme ISA 701 et les normes ISA révisées.*
- (7) *La structure de la présente norme est fondée sur la structure des normes ISA. Dès lors, la présente norme prévoit un certain nombre d'objectifs, de diligences requises et de modalités d'application. Les diligences requises indiquent les conditions à remplir afin de réaliser les objectifs de la norme et les modalités d'application précisent les diligences requises concernées afin que ces diligences soient appliquées de manière cohérente. Il convient de prendre en considération l'intégralité du texte de la présente norme, y compris les modalités d'application, pour que le commissaire puisse émettre un rapport du commissaire en conformité avec le Règlement européen N° 537/2014, le Code des sociétés, les normes ISA et la présente norme.*
- (8) *La présente norme s'applique uniquement aux réviseurs d'entreprises et ne vise pas d'autres professionnels. L'article 16/1 du Code des sociétés définit le terme « contrôle légal des comptes annuels ». L'Institut des Réviseurs d'Entreprises a toujours travaillé dans un souci de maintien de la cohérence du cadre normatif à un niveau de qualité le plus élevé possible et ce dans l'intérêt général. Conformément à la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA, les normes ISA s'appliquent aux missions de contrôle légal des (d'un) état(s) financier(s) (audit) exécutées par un*

² Norme modifiant la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique.

réviseur d'entreprises, tel que défini à l'article 16/1 du Code des sociétés. Par analogie, les normes ISA s'appliquent également au contrôle des états financiers (audit) qui est confié au commissaire ou exclusivement à un réviseur d'entreprises par ou en vertu d'une loi ou d'une réglementation ou qui s'assortit, pour les entités non spécifiquement visées par le Code des sociétés, de la publication du rapport visé aux articles 144 et 148 du Code des sociétés, pour autant qu'il n'existe aucune norme ou recommandation particulière pour l'exécution de cette mission. L'application des normes est proportionnelle, comme stipulé à l'article 31, §5 de la loi du 7 décembre 2016. Tant la réforme européenne de l'audit que les normes ISA prévoient que l'application concrète des normes soit proportionnelle aux caractéristiques de chaque entité soumise à un audit, notamment : la taille (PME), la complexité et la nature de l'entité (p.ex. : associations).

A ADOPTE DANS SA SEANCE DU 21 JUIN 2018 LA NORME SUIVANTE.

Approbation de la présente norme

Cette norme (révisée en 2018) a été approuvée le 20 juillet 2018 par le Conseil supérieur des Professions économiques et le [...] par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions publié au Moniteur belge du [...].

TABLE DES MATIERES

Paragraphe

INTRODUCTION

Champ d'application	1-2
Date d'entrée en vigueur	3-4
Objectifs	5-6
Définitions	7

DILIGENCES REQUISES

Présentation et structure du rapport du commissaire	9-19
Introduction du rapport du commissaire	13-15
Signature du rapport du commissaire et mention du lieu d'établissement	16
Modèles de rapport	17-18
Structure du rapport du commissaire	19-20
Rapport sur les comptes annuels (ou consolidés)	21-28
Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels (ou consolidés)	26
Points clés de l'audit	27-28
Autres obligations légales et réglementaires	29-73
Description des responsabilités	33
Rapport de gestion	34-42
« Autres informations contenues dans le rapport annuel »	42-44
« Information non financière »	45
Vérification des documents à déposer conformément à l'article 100, § 1, 5°, 6°/1, 6°/2 et § 2 du Code des sociétés	47-52
Mentions relatives à l'indépendance du commissaire	53
Autres mentions requises par le Code des sociétés à reprendre dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires »	54-56
Vérification de la tenue de la comptabilité conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables	57-59
Répartition des résultats	60-63
Acompte sur dividende	64
Respect par l'entité des dispositions des statuts et du Code des sociétés	65-67
Intérêts opposés de nature patrimoniale lorsque la loi prévoit l'intervention du commissaire	67-71
Paragraphe relatif à d'autres points	72
Mentions spécifiques aux rapports EIP	73
Déclarations écrites de la direction de l'entité	74-78
Rapport de carence	79

Modification par l'assemblée générale de la proposition de répartition des résultats	80
Vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés) et des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) et déclarations éventuelles y relatives	81-87
Vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés).....	82-84
Vérification du dépôt des des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) et déclarations éventuelles y relatives	85-86

MODALITES D'APPLICATION

Introduction	A1-A7
Champ d'application	A1-A2
Date d'entrée en vigueur	A3
Objectifs	A4-A5
Définitions	A6-A7
Présentation et structure du rapport du commissaire.....	A8-A17
Introduction du rapport du commissaire	A10-A13
Signature du rapport du commissaire et mention du lieu d'établissement.....	A14-A15
Modèles de rapport.....	A16
Structure du rapport du commissaire.....	A17
Rapport sur les comptes annuels (ou consolidés)	A18-A24
Points clés de l'audit.....	A22-A24
Autres obligations légales et réglementaires	A25-A67
Rapport de gestion.....	A28-A47
« Autres informations contenues dans le rapport annuel »	A48-A50
Vérification des documents à déposer conformément à l'article 100, § 1, 5°, 6°/1, 6°/2 et § 2 du Code des sociétés	A51-A57
Mentions relatives à l'indépendance.....	A58-A59
Vérification de la tenue de la comptabilité conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables	A60-A61
Répartition des résultats	A62
Intérêts opposés de nature patrimoniale lorsque la loi prévoit l'intervention du commissaire	A63-A67
Mentions spécifiques aux rapports EIP	A68-A69
Déclarations écrites de la direction de l'entité	A70-A71
Rapport de carence	A72
Modification par l'assemblée générale de la proposition de répartition des résultats	A73
Vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés) et des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés)et déclarations éventuelles y relatives	A74-A79
Vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés).....	A78

Vérification du dépôt des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) et déclarations éventuelles y relatives [A79](#)

Annexes - Modèles de rapport

ANNEXE 1 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES ANNUELS – entité autre que : une EIP, une entité cotée, une asbl, une aisbl ou une fondation

ANNEXE 2 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES ANNUELS – EIP

ANNEXE 3 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES ANNUELS – entité COTÉE autre qu'une EIP

ANNEXE 4 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES ANNUELS –asbl, aisbl ou fondation

ANNEXE 5 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES CONSOLIDES – EIP

ANNEXE 6 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES CONSOLIDES – entité autre qu'une EIP

ANNEXE 7 – MODELE DE RAPPORT DE CARENCE

INTRODUCTION

Champ d'application

1. La présente norme s'applique au rapport que le commissaire doit adresser à l'assemblée générale de l'entité contrôlée en conformité avec les articles 144 et 148 du Code des sociétés, avec le Règlement (UE) N° 537/2014 et avec les normes ISA, ainsi qu'à certains aspects liés à la mission du commissaire. La présente norme s'applique également au rapport émis lors du contrôle ou qui s'assortit, pour les entités non visées par le Code des sociétés, de la publication du rapport visé aux articles 144 et 148 du Code des sociétés. (Voir par. A1-A2 et par. 5)
2. Les paragraphes 9, 10, 19, 22, 23, 24, 25 et 26 de la présente norme s'appliquent, par analogie, au contrôle des états financiers (audit) qui est confié exclusivement à un réviseur d'entreprises par ou en vertu d'une loi ou d'une réglementation applicables en Belgique.

Date d'entrée en vigueur

3. La présente norme entre en vigueur à la date de publication au Moniteur belge de l'avis d'approbation par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. (Voir par. A3)
4. La présente norme abroge la norme complémentaire aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique – Le rapport du commissaire dans le cadre d'un contrôle d'états financiers conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés et autres aspects relatifs à la mission du commissaire, adoptée par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises en date du 29 mars 2013 et modifiée en date du 26 août et 1er décembre 2016 (approuvée le 14 décembre 2016 par le Conseil supérieur des Professions économiques et le 13 mars 2017 par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions (avis publié au Moniteur belge du 17 mars 2017 (p. 37673)).

Objectifs

5. La présente norme a pour objectif de traiter des spécificités belges relatives au rapport du commissaire, afin : (Voir par. A4 et A5)
 - (i) de permettre au commissaire d'établir un rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) conformément aux normes ISA, aux articles 144 et 148 du Code des

sociétés et, en ce qui concerne les entités d'intérêt public, compte tenu des spécificités requises par le Règlement (UE) N° 537/2014 ;

- (ii) de permettre au commissaire de rédiger la partie sur les autres obligations légales et réglementaires relatives au rapport de gestion, le cas échéant, aux « autres informations contenues dans le rapport annuel », aux documents visés par l'article 100, § 1, 5°, 6°/1, 6°/2 et § 2 du Code des sociétés et au respect des dispositions concernant la tenue de la comptabilité, du Code des sociétés et des statuts de l'entité contrôlée ;
- (iii) de permettre au commissaire d'établir, le cas échéant, un rapport de carence conformément à l'article 143, alinéa 2 du Code des sociétés.

6. La présente norme a également pour objectif de traiter d'autres aspects liés à la mission du commissaire, à savoir :

- (i) d'identifier les déclarations écrites complémentaires, requises dans le contexte légal et réglementaire belge, et de permettre au commissaire d'obtenir de la direction de l'entité une lettre d'affirmation établie selon les normes ISA et en tenant compte de ces déclarations complémentaires belges (Voir par. A4) ; et
- (ii) de déterminer les diligences requises relatives à la vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés) et du dépôt des documents visés par l'article 100, § 1, 5°, 6°/1, 6°/2 et § 2 du Code des sociétés relatifs à l'exercice précédent, en tenant compte des délais légaux et réglementaires prévus par le Code des sociétés. (Voir par. A51-A57)

Définitions

7. Pour les besoins de l'application de la présente norme, il faut entendre par (Voir par. A6) :

- (i) « Code des sociétés » : vise également la loi et la législation se référant aux dispositions du Code des sociétés (p. ex. la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes) (Voir par. A7) ;
- (ii) « Règlement (UE) N°537/2014 » : le règlement (UE) N° 537/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission ;

- (iii) « Normes ISA » : les *International Standards on Auditing* conformément à la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA ;
- (iv) « Code 2009 » : le Code belge de gouvernance d'entreprise 2009 au sens de l'article 96, § 2, 1^o, du Code des sociétés ;
- (v) « Commissaire » : le réviseur d'entreprises chargé du contrôle légal des comptes annuels et/ou le réviseur d'entreprises désigné, chargé du contrôle légal des comptes consolidés. Le terme « commissaire » désigne, selon la mission de contrôle réalisée, également le réviseur d'entreprises;
- (vi) « Entité » : toute entité commerciale ou non commerciale du secteur privé ou du secteur public, y compris les ASBL, fondations, etc. ;
- (vii) « EIP » : une entité d'intérêt public visée à l'article 4/1 du Code des sociétés ;
- (viii) « Entité cotée » dans le contexte des normes ISA : conformément au §5 de la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA, il s'agit des sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, au sens de l'article 4 du Code des sociétés, ainsi que des sociétés cotées sur un marché non réglementé ;
- (ix) « Contrôle légal » : le contrôle légal tel que visé à l'article 16/1 du Code des sociétés et aux articles 142 et 146 du Code des sociétés ;
- (x) « Audit » : la notion d'audit tel que défini dans les normes ISA ;
- (xi) « Comptes annuels (ou consolidés) » : les comptes annuels ou consolidés visés au titre VI, Livre IV du Code des sociétés ou visés par la législation applicable aux entités autres que les sociétés auxquelles s'applique ledit titre VI ; vise également la notion d'« états financiers » au sens de la norme ISA 200, par. 13 (f) ;
- (xii) « Rapport du commissaire » : le rapport du commissaire émis dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels ou consolidés conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés, incluant le rapport sur les comptes annuels ou consolidés et les Autres obligations légales et réglementaires ; le tout constitue un ensemble et est inséparable ;
- (xiii) « Arrêté des comptes annuels (ou consolidés) » : l'établissement des comptes annuels (ou consolidés) conformément à l'article 92 (ou aux articles 110 et 111) du Code des sociétés ou aux dispositions équivalentes des législations applicables aux entités autres qu'une société ;

- (xiv) « Autres informations » telles que définies par la norme ISA 720 (Révisée) : dans le contexte belge, il s'agit du rapport de gestion et, le cas échéant, des « autres informations contenues dans le rapport annuel » ;
- (xv) « Rapport de gestion » : le rapport défini aux articles 95 et 96 du Code des sociétés ; cette notion vise également le rapport de gestion sur les comptes consolidés défini à l'article 119 du Code des sociétés³ ;
- (xvi) « Rapport annuel » ou « jaarrapport » en néerlandais : « le rapport annuel » tel que défini à la norme ISA 720 (Révisée), à savoir un document ou une combinaison de documents généralement préparés sur une base annuelle par la direction l'organe de gestion en application de la législation, de la réglementation ou de la pratique, dont l'objectif, consiste à fournir aux actionnaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les activités de l'entité ainsi que sur ses résultats financiers et sa situation financière, tels qu'ils sont présentés dans les comptes annuels (ou consolidés). Un rapport annuel contient ou accompagne les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport du commissaire sur ces comptes et comprend généralement le rapport de gestion, en ce compris, le cas échéant, la déclaration non financière annexée à celui-ci, la déclaration de gouvernement d'entreprise ou le rapport de rémunération visé à l'article 100, §1, 6°/3; pour les sociétés cotées il s'agit du rapport financier annuel au sens de l'article 12, § 2 de l'arrêté royal du 14 novembre 2007 relatif aux obligations des émetteurs d'instruments financiers admis à la négociation sur un marché réglementé ;
- (xvii) « Autres informations contenues dans le rapport annuel » : les informations financières ou non financières - autres que le rapport de gestion, les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport de commissaire sur ceux-ci - contenues dans le rapport annuel de l'entité (Par. 12 c) de la norme ISA 720 (Révisée)) ;
- (xviii) « Opinion non modifiée » ou « Opinion modifiée » : ces termes définis par les normes ISA 700 (Révisée) et ISA 705 (Révisée) sont utilisés pour les besoins de la présente norme et visent conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés, respectivement une opinion sans réserve ou une opinion avec réserve, une opinion négative et une déclaration d'abstention ;

³ Bien que l'article 96 C. Soc. version française fait référence incidemment au vocable « rapport annuel », tant l'article 95 C. Soc. que l'article 19 de la directive 2013/34/UE 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, permettent de conclure que seul le rapport de gestion est visé.

- (xix) « Points clés de l'audit » : tels que définis par le paragraphe 8 de la norme ISA 701, à savoir « *les points qui, selon le jugement professionnel de l'auditeur, ont été les plus importantes lors de l'audit des états financiers de la période en cours. Les points clés de l'audit sont choisis parmi les points communiqués aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise* » ; cette notion comprend les « risques jugés les plus importants d'anomalie significative, y compris les risques d'anomalie significative liés à une fraude » visés à l'article 10, alinéa 2, c) du Règlement (UE) N° 537/2014 ;
- (xx) « Paragraphe d'observation » : tel que défini par le paragraphe 7 (a) de la norme ISA 706 (Révisée), à savoir « *paragraphe inclus dans le rapport de l'auditeur faisant référence à un point présenté ou mentionné de manière appropriée dans les états financiers, qui, selon le jugement de l'auditeur, est d'une importance telle qu'il est essentiel à la compréhension des états financiers par leurs utilisateurs* » ;
- (xxi) « Paragraphe relatif à d'autres points » : tel que défini par le paragraphe 7 (b) de la norme ISA 706 (Révisée), à savoir « *paragraphe inclus dans le rapport de l'auditeur, faisant référence à un point autre que ceux présentés ou mentionnés dans les états financiers, qui, selon le jugement de l'auditeur, est pertinent pour la compréhension, par les utilisateurs, de l'audit, des responsabilités de l'auditeur ou de son rapport d'audit* » ;
- (xxii) « Rapport de carence » : le rapport visé à l'article 143, alinéa 2, du Code des sociétés.

DILIGENCES REQUISES

8. Le rapport du commissaire au sens du paragraphe 7, (xii) forme un tout et ne peut être communiqué partiellement.

Présentation et structure du rapport du commissaire

9. Le commissaire doit établir un rapport conformément à la norme ISA 700 (Révisée) et à la présente norme.
10. Le commissaire doit identifier les destinataires du rapport selon les circonstances de la mission, l'entité contrôlée ainsi que l'exercice faisant l'objet du rapport dans le titre de son rapport.
11. Le rapport du commissaire doit comporter une introduction et deux parties distinctes, à savoir le « Rapport sur les comptes annuels [ou consolidés] » et les « Autres obligations légales et réglementaires ». Le tout constitue un ensemble et est inséparable.
12. Si le commissaire estime devoir exprimer une opinion modifiée dans son rapport sur les comptes annuels (ou consolidés), il considère si celle-ci est la conséquence d'une non-obtention des explications et informations requises par l'article 144, §1, 2° ou 148, §1, 2° du Code des sociétés. Si tel est le cas, il veillera à modifier la section y relative dans son rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) en mentionnant qu'il n'a pas obtenu de l'organe de gestion (et des préposés) de l'entité, toutes les explications et informations requises pour son audit. Le commissaire veillera également à adapter la partie « Autres obligations légales et réglementaires ». (Voir par. A9)

Introduction du rapport du commissaire

13. Dans l'introduction, le commissaire doit spécifier que son rapport comporte, d'une part, le rapport sur les comptes annuels (ou consolidés), et, d'autre part, les autres obligations légales et réglementaires et que le tout constitue un ensemble et est inséparable.
14. L'introduction doit contenir les éléments requis par l'article 144, § 1, 1° (comptes annuels) ou l'article 148, § 1, 1° (comptes consolidés) du Code des sociétés. (Voir par. A10-A11)

15. En ce qui concerne le nombre d'exercices consécutifs durant lesquels le cabinet de révision ou le cabinet d'audit enregistré ou, à défaut, le réviseur d'entreprises, en cas d'impossibilité de déterminer avec précision la première année de mission, le réviseur d'entreprises doit mentionner dans son rapport les difficultés rencontrées pour retrouver la trace exacte de la date de première nomination et mentionner qu'il est en place « depuis au moins [X] années ». (Voir par. A12-A13)

Signature du rapport du commissaire et mention du lieu d'établissement

16. Conformément aux paragraphes 48 et 49 de la norme ISA 700 (Révisée) et à l'article 144, §1^{er}, alinéa 1^{er}, 12^o, et alinéa 2, et à l'article 148, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 8^o et alinéa 2, du Code des sociétés, le commissaire doit dater son rapport et mentionner le lieu de son établissement. (Voir par. A14 et A15)

Modèles de rapport

17. Pour établir son rapport à l'assemblée générale conformément au Code des sociétés et, le cas échéant, au Règlement (UE) N°537/2014, ainsi qu'aux normes ISA, le commissaire doit utiliser les modèles de rapport tels que repris en annexe (Voir par. A16) :

- (i) Rapport du commissaire (comptes annuels – entité autre que : une EIP, une entité cotée, une asbl, une aisbl ou une fondation) (Annexe 1) ;
- (ii) Rapport du commissaire (comptes annuels - EIP) (Annexe 2) ;
- (iii) Rapport du commissaire (comptes annuels – entité cotée autre qu'une EIP⁴) (Annexe 3) ;
- (iv) Rapport du commissaire (comptes annuels – asbl, aisbl ou fondation) (Annexe 4) ;
- (v) Rapport du réviseur d'entreprises désigné (comptes consolidés - EIP) (Annexe 5) ; et
- (vi) Rapport du réviseur d'entreprises désigné (comptes consolidés – entité autre qu'une EIP) (Annexe 6).

18. Lorsque le commissaire s'écarte de l'ordre des sections tel que mentionné aux paragraphes 19 et 20 de la présente norme, il doit rester en conformité avec les articles 144 et 148 du

⁴ Une entité cotée telle que définie au paragraphe 7 (viii) de la présente norme vise également les sociétés cotées sur un marché non réglementé et les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé en dehors de l'Espace économique européen (EEE).

Code des sociétés et, le cas échéant, le Règlement (UE) n°537/2014, ainsi qu'avec les normes ISA et la présente norme.

Structure du rapport du commissaire

19. Conformément à la norme ISA 700 (Révisée), le commissaire doit utiliser des intitulés précis dans le « Rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) » et doit veiller, à reprendre les sections présentées ci-dessous: (Voir par. A17)

- (i) Une section « Opinion » ;
- (ii) Une section « Fondement de l'opinion » ;
- (iii) Le cas échéant, un paragraphe d'observations ;
- (iv) Le cas échéant, une section « Incertitude significative relative à la continuité d'exploitation » ;
- (v) Le cas échéant, une section « Points clés de l'audit » ;
- (vi) Le cas échéant, un paragraphe relatif à d'autres points ;
- (vii) Une section « Responsabilités de l'organe de gestion relatives à l'établissement des comptes annuels (ou consolidés) » ; et
- (viii) Une section « Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels (ou consolidés) ».

20. Le commissaire doit utiliser des intitulés précis dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires » et doit veiller à reprendre les sections tel que présenté ci-dessous :

- (i) Une section « Responsabilités de l'organe de gestion » ;
- (ii) Une section « Responsabilités du commissaire » ;
- (iii) Une section « Aspects relatifs au rapport de gestion [le cas échéant : et aux autres informations contenues dans le rapport annuel] » ;
- (iv) Le cas échéant⁵, une section « Mention relative au bilan social » ;
- (v) Le cas échéant, une section « Mention relative aux documents à déposer conformément à l'article 100, § 1er, 5° et 6°/1 du Code des sociétés » ;
- (vi) Une section « Mentions relatives à l'indépendance » ;
- (vii) Une section relative aux autres mentions requises par le Code des sociétés ;
et

⁵ Lorsque l'entité doit établir un bilan social et que celui-ci ne fait pas partie des comptes annuels. Voir par. 48-49 et A53-A56.

(viii) Le cas échéant, un paragraphe relatif à d'autres points (Voir par. A16).

Rapport sur les comptes annuels (ou consolidés)

- 21.** La première partie du rapport du commissaire doit s'intituler « Rapport sur les comptes annuels [ou consolidés] ».
- 22.** Le commissaire doit adapter son rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) en fonction des spécificités de la mission, de la forme juridique de l'entité, du référentiel comptable et/ou des dispositions légales et réglementaires applicables. (Voir par. A18-A19)
- 23.** Le rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) doit comprendre une première section reprenant, si une opinion non modifiée est exprimée, l'intitulé « opinion sans réserve » et, si une opinion modifiée est exprimée, l'intitulé « opinion avec réserve », « opinion négative » ou « abstention d'opinion », selon les circonstances. (Voir par. A20)
- 24.** La première section visée au paragraphe 23 doit être immédiatement suivie d'une section intitulée « Fondement de l'opinion » qui doit indiquer de la même manière que prévue au paragraphe 23 de la présente norme, la forme de l'opinion exprimée.
- 25.** La transposition de la directive audit a donné lieu à l'ajout d'une nouvelle déclaration dans le rapport du commissaire (article 144, §1, 7^o du Code des sociétés) : « *une déclaration sur d'éventuelles incertitudes significatives liées à des événements ou à des circonstances qui peuvent jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation* ». A cette fin, le commissaire doit appliquer la norme ISA 570 (Révisée). (Voir par. A21)

Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels (ou consolidés)

- 26.** La totalité de la description des responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels, prévue par le paragraphe 41 (a) de la norme ISA 700 (Révisée), doit se trouver dans le rapport sur les comptes annuels (ou consolidés). Les alternatives mentionnées au paragraphe 41 (b) et (c) de la norme ISA 700 (Révisée) ne sont donc pas d'application en Belgique.

Points clés de l'audit

27. Le cas échéant, lorsque le commissaire détermine des points clés de l'audit et les communique dans son rapport du commissaire, il doit appliquer la norme ISA 701. (Voir par. A22)

Particularités pour les rapports EIP

28. Conformément au paragraphe 6 de la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA⁶ et à l'article 10, §2, c), du Règlement (UE) N° 537/2014, lorsque l'entité contrôlée est une EIP, le commissaire doit inclure, dans son rapport sur les comptes annuels (ou consolidés), une section relative aux points clés de l'audit.

Conformément à la norme ISA 701 (par. 14 (a)) ces points clés de l'audit ne doivent pas être communiqués si la communication de ce point est interdite par la loi ou la réglementation.

La possibilité prévue par la norme ISA 701 (par. 14 (b)⁷) de ne pas communiquer un point clé de l'audit dans des circonstances extrêmement rares, ne s'applique pas. (Voir par. A23 et A24)

Autres obligations légales et réglementaires

29. La seconde partie du rapport du commissaire doit s'intituler « Autres obligations légales et réglementaires ». (Voir par. A25-A26)

30. Le commissaire doit adapter la partie « Autres obligations légales et réglementaires » en fonction des spécificités de la mission, des responsabilités de l'organe de gestion et du commissaire, de la forme juridique de l'entité, et/ou des dispositions légales et réglementaires applicables. (Voir par. A27)

⁶ Le paragraphe 6 alinéa de la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA stipule : « Pour satisfaire aux exigences de l'article 10, alinéa 2, c) du Règlement européen 537/2014 du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission, les réviseurs d'entreprises appliqueront la norme ISA 701 à l'audit des entités d'intérêt public telles que définies par la législation belge transposant ledit Règlement européen. »

⁷ En vertu du paragraphe 14 (b) de la norme ISA 701, « l'auditeur détermine, dans des circonstances extrêmement rares, que le point ne devrait pas être communiqué dans le rapport d'audit parce que les conséquences néfastes raisonnablement attendues de la communication de ce point dépassent les avantages qu'elle aurait au regard de l'intérêt public. La présente disposition ne s'applique pas si l'entité a communiqué au public des informations sur le point. »

31. Le commissaire doit prendre en considération, dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires », les conséquences d'une opinion modifiée sur les comptes annuels (ou consolidés).

32. Le commissaire doit documenter, dans son dossier d'audit, les travaux et les conclusions qu'il en tire et qui sont destinés à lui permettre de rédiger la partie sur les autres obligations légales et réglementaires.

Description des responsabilités

33. Le commissaire doit décrire, dans les sections y relatives, les responsabilités de l'organe de gestion et celles du commissaire sur les points à propos desquels il doit émettre son rapport.

Rapport de gestion

Obligations de vérification et rédaction des conclusions

34. Les diligences requises relatives au rapport de gestion comportent les démarches suivantes :

- (i) La vérification que l'absence éventuelle d'un rapport de gestion est conforme au Code des sociétés ; (Voir par. A28-A30)
- (ii) La vérification selon le Code des sociétés et la norme ISA 720 (Révisée) que le rapport de gestion concorde avec les comptes annuels (ou consolidés) ; (Voir par. 35-36)
- (iii) La vérification que le rapport de gestion a été établi conformément aux articles 95 et 96 (ou 119) du Code des sociétés ; (par. 37-41 et par. A31-A47)
- (iv) La vérification selon les diligences requises par la norme ISA 720 (Révisée), que le rapport de gestion ne comporte pas d'anomalie significative, en particulier par rapport à la connaissance acquise lors de l'audit ;
- (v) La rédaction des conclusions du commissaire, dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion » de la partie « Autres obligations légales et réglementaires » conformément au Code des sociétés et à la présente norme.

En mettant en œuvre ces diligences, le commissaire doit prendre en considération le principe d'importance relative, sauf lorsque celui-ci est exclu par ou en vertu de la loi.

Vérification de la concordance du rapport de gestion avec les comptes annuels (ou consolidés)

- 35.** Conformément à l'article 144, §1, 6° du Code des sociétés, le commissaire doit indiquer, dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires », si le rapport de gestion concorde avec les comptes annuels. A cette fin, le commissaire doit mettre en œuvre les diligences requises par la norme ISA 720 (Révisée), par. 14 (a). Si le commissaire conclut que le rapport de gestion ne concorde pas avec les comptes annuels, il doit le mentionner dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion ».
- 36.** Le commissaire doit également reprendre, dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion », un paragraphe relatif à l'existence éventuelle d'une anomalie significative dans le rapport de gestion. La norme ISA 720 (Révisée) contient les diligences requises et les modalités d'application à mettre en œuvre.

Vérification de l'exhaustivité du rapport de gestion

- 37.** Le commissaire doit s'assurer que le rapport de gestion a été établi conformément aux articles 95 et 96 (ou 119) du Code des sociétés, et, par conséquent, que toutes les mentions prescrites par ce Code sont traitées dans le rapport de gestion. (Voir par. A31-A46)
- 38.** Si l'une ou l'autre des mentions prescrites n'est pas d'application, le commissaire doit s'assurer que le rapport de gestion le mentionne. (Voir par. A32)
- 39.** Si le commissaire considère que le rapport de gestion (sur les comptes consolidés) traite de toutes les mentions prescrites, il doit le déclarer dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion » que le rapport de gestion a été établi conformément aux articles 95 et 96 (ou 119) du Code des sociétés.
- 40.** Si le commissaire considère que le rapport de gestion ne traite pas de toutes les mentions prescrites par le Code des sociétés, le commissaire doit s'en entretenir avec l'organe de gestion. Si l'organe de gestion reste en défaut de se conformer aux dispositions légales, le commissaire doit mentionner dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion » que le rapport de gestion n'a pas été établi conformément à l'article 96 (ou 119) du Code des sociétés.
- 41.** Si, de l'avis du commissaire, le rapport de gestion traite insuffisamment des mentions prescrites par le Code des sociétés, le commissaire doit s'en entretenir avec l'organe de gestion. Si l'organe de gestion reste en défaut de se conformer aux dispositions légales, le

commissaire doit faire mention de cette insuffisance dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion ».

« Autres informations contenues dans le rapport annuel »

- 42.** Lorsqu'une entité publie un rapport annuel dans lequel figurent des informations autres que le rapport de gestion, les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport du commissaire, le commissaire, conformément à la norme ISA 720 (Révisée), doit déterminer et formaliser, en concertation avec l'organe de gestion, les éléments considérés comme « autres informations contenues dans le rapport annuel » et identifier ceux-ci dans la section y relative dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires ». (Voir par. A48-A50)
- 43.** Les diligences requises relatives aux « autres informations contenues dans le rapport annuel » comportent les procédures telles que prévues par la norme ISA 720 (Révisée).
- 44.** L'identification des « autres informations contenues dans le rapport annuel » et les conclusions du commissaire y relatives doivent être reprises dans la section intitulée « Aspects relatifs au rapport de gestion et aux autres informations contenues dans le rapport annuel ».

« Information non financière »

- 45.** Lorsqu'une entité d'intérêt public telle que visée aux articles 96, § 4 (ou 119, § 2) du Code des sociétés, est tenue de publier une déclaration portant sur des informations non financières, le commissaire doit vérifier si ces informations ont été reprises dans le rapport de gestion ou dans une déclaration distincte du rapport de gestion.

Si cette EIP décide d'établir cette déclaration dans un rapport distinct du rapport de gestion, ce rapport distinct est joint au rapport de gestion.

Que la déclaration portant sur des informations non financières soit reprise dans le rapport de gestion ou dans un rapport distinct mais annexé au rapport de gestion, le commissaire formule dans son rapport, conformément à l'article 144, § 1er, 6° (ou 148, § 1^{er}, 5°) du Code des sociétés, une opinion indiquant si les informations non financières telles que visées dans l'article 96, § 4 (ou 119, § 2) du Code des sociétés, et telles que reprises soit dans le rapport annuel soit dans un rapport distinct, concordent avec les comptes annuels (ou les comptes consolidés) pour le même exercice, d'une part, et comprennent les informations requises par l'article 96, § 4 (ou 119, § 2) du Code des sociétés, d'autre part.

Les paragraphes 34 à 41 s'appliquent à la déclaration portant sur des informations non financières. (Voir par. A50)

Vérification des documents à déposer conformément à l'article 100, § 1, 5°, 6°/1, 6°/2 et § 2 du Code des sociétés

46. Conformément à l'article 144, § 1, 10°, du Code des sociétés, le commissaire doit reprendre, dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires », une mention qui indique si les documents à déposer conformément à l'article 100, §1, 5°, 6°/1, 6°/2 et §2 du Code des sociétés reprennent, tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu, les informations requises par ce Code et ce le cas échéant :

- (i) dans la section « Mention relative au bilan social » ; et/ou
- (ii) dans la section « Mention relative aux documents à déposer conformément à l'article 100, § 1er, 5° et 6°/1 du Code des sociétés ». (Voir par. A51-A52)

47. Le commissaire doit vérifier que, selon son jugement professionnel, :

- a. au niveau de la forme, les documents comprennent effectivement toutes les informations qui sont requises par le Code des sociétés (en ce compris l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés) ;
- b. au niveau du contenu, les documents ne comprennent pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont le commissaire a eu connaissance dans le cadre de son mandat.

Mention relative au bilan social

48. Lorsque l'entité doit établir un bilan social et que celui-ci ne fait pas partie des comptes annuels, et si le commissaire constate que le bilan social à déposer à la Banque nationale de Belgique conformément à l'article 100, §1, 6/2°, du Code des sociétés reprend, tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu, les informations requises par ce Code et ne comprend pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont il dispose dans le cadre de sa mission, il doit l'indiquer dans la section « Mention relative au bilan social ». (Voir par. A53-A55)

49. Si le commissaire a connaissance que le bilan social ne reprend pas, au niveau de la forme ou au niveau du contenu, toutes les informations requises par le Code, ou s'il n'a pas reçu le bilan social dans un délai lui permettant d'émettre son rapport du commissaire, il doit s'en entretenir avec l'organe de gestion. S'il n'est pas remédié à la situation, le commissaire doit indiquer dans la section « Mention relative au bilan social » qu'il n'a pas reçu le bilan social ou que celui-ci ne reprend pas au niveau de la forme et/ou au niveau du contenu, toutes les informations requises par le Code des sociétés. (Voir par. A56)

Mention relative à certains documents à déposer conformément à l'article 100, § 1, 5°, 6°/1 et § 2 du Code des sociétés

50. Sans préjudice du paragraphe 51, le commissaire doit reprendre dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires » la liste des documents que l'entité doit déposer en complément aux comptes annuels conformément à l'article 100, §1, 5° et 6°/1 du Code des sociétés, qui lui ont été fournis par l'organe de gestion avec les comptes annuels et qu'il a vérifiés, sauf si ceux-ci font déjà partie des comptes annuels (art. 100, §2 C. Soc.).

- 51.** Si le commissaire constate que les documents que l'entité doit déposer à la Banque nationale de Belgique en complément aux comptes annuels conformément à l'article 100, §1, 5°, 6°/1 et §2 du Code des sociétés reprennent, tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu, toutes les informations requises par ce Code, il doit reprendre une mention dans la section « Mention relative à certains documents à déposer conformément à l'article 100, § 1, 5° et 6°/1 et § 2 du Code des sociétés ».
- 52.** Si le commissaire a connaissance qu'un ou des documents à déposer conformément à l'article 100, §1, 5°, 6°/1 et §2 du Code des sociétés ne reprend ou ne reprennent pas, au niveau de la forme ou au niveau du contenu, toutes les informations requises par le Code ou contiennent des incohérences significatives par rapport aux informations dont le commissaire a eu connaissance dans le cadre de son mandat, ou s'il n'a pas reçu les documents dans un délai lui permettant d'émettre son rapport du commissaire, il doit s'en entretenir avec l'organe de gestion. S'il n'est pas remédié à la situation, le commissaire doit indiquer, dans la section « Mention relative à certains documents à déposer conformément à l'article 100, § 1, 5° et 6°/1 et § 2 du Code des sociétés », le(s) document(s) non fourni(s) ou ceux qui ne reprennent pas au niveau de la forme et/ou au niveau du contenu, toutes les informations requises par le Code des sociétés. (Voir par. A57)

Mentions relatives à l'indépendance du commissaire

- 53.** Conformément à l'article 144, § 1, 11° et à l'article 148, § 1, 7° du Code des sociétés, le commissaire doit, dans la section « Mentions relatives à l'indépendance », reprendre une mention confirmant que son cabinet n'a pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels (ou consolidés) et est resté indépendant vis-à-vis de l'entité au cours de son mandat. S'il fait partie d'un réseau, le commissaire doit, au vu de l'article 133/1, §6 du Code des sociétés, également faire référence à l'indépendance du réseau. Dans ce cas, il doit adapter sa mention confirmant que son cabinet et son réseau n'ont pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels (ou consolidés).

Le cas échéant, il doit confirmer qu'il n'y a pas eu de missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels (ou consolidés) visées à l'article 134 du Code des sociétés ou que les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels (ou consolidés) visées à l'article 134 du Code des sociétés ont correctement été valorisés et ventilés dans l'annexe des

comptes annuels. A défaut, il doit mentionner l'information détaillée dans cette section et, le cas échéant, doit mentionner ce cas de non-respect du Code des sociétés dans la section « Autres mentions ». (Voir par. A58-A59)

Autres mentions requises par le Code des sociétés à reprendre dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires »

54. Lorsqu'il s'agit de comptes annuels, le commissaire doit reprendre dans la section « Autres mentions », les points complémentaires visés à l'article 144, §1, 3^o, 8^o et 9^o du Code des sociétés, et relatifs :

- (i) au fait que la comptabilité est tenue conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables ; (Voir par. 57-59 et A60-A61)
- (ii) au fait que la répartition des résultats proposée à l'assemblée générale est conforme aux statuts et au Code des sociétés ; et (Voir par. 60-63 et A62)
- (iii) au respect par l'entité des dispositions du Code des sociétés et des statuts (Voir par. 65-67).

55. Lorsqu'il s'agit d'une EIP, le commissaire doit également mentionner que son rapport est conforme au contenu du rapport complémentaire destiné au comité d'audit visé à l'article 11 du règlement (UE) n° 537/2014.⁸ (Voir par. 73 et A68-A69)

56. Le cas échéant, le commissaire doit également reprendre dans cette section, des points complémentaires après avoir effectué les diligences requises de la présente norme auxquelles il est fait référence et relatives :

- (i) aux acomptes sur dividendes (Voir par. 64) ;
- (ii) aux intérêts opposés de nature patrimoniale ; (Voir par. 68-71 et A63-A67).

Vérification de la tenue de la comptabilité conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables (Voir par. A60-A61)

57. En vertu de l'article 144, § 1, 3^o du Code des sociétés, le commissaire est tenu d'informer l'assemblée générale sur le fait que la comptabilité est tenue conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables. Il doit inclure une mention sur ses constatations dans

⁸ En ce qui concerne les sociétés cotées au sens de l'article 4 du Code des sociétés, l'article 526bis, §6, 4) du Code des sociétés prévoit la même disposition.

son rapport. En règle générale, la mise en œuvre des diligences requises prévues par les normes ISA doit permettre de détecter les cas de non-respect des dispositions du Code des sociétés et du Code de droit économique relatives à la comptabilité des entreprises et de leurs arrêtés d'exécution.

58. Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, si le commissaire n'a pas détecté de cas de non-respect des dispositions du Code des sociétés et du Code de droit économique relatives à la comptabilité des entreprises et de leurs arrêtés d'exécution, il doit déclarer dans la section « Autres mentions » que la comptabilité est tenue conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables.

59. Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, si le commissaire a détecté un cas de non-respect des dispositions du Code des sociétés et du Code de droit économique relatives à la comptabilité des entreprises et de leurs arrêtés d'exécution, il doit s'en entretenir avec l'organe de gestion. Si l'organe de gestion refuse de réaliser la correction demandée par le commissaire ou que la situation constatée ne peut être matériellement corrigée, le commissaire doit mentionner le cas de non-respect dans la section « Autres mentions ».

Répartition des résultats

60. En vertu de l'article 144, § 1, 8° du Code des sociétés, le commissaire est tenu d'informer l'assemblée générale du respect des dispositions des statuts et du Code des sociétés relatives à la répartition des résultats. Il doit inclure une mention sur ses constatations dans la section « Autres mentions ». En règle générale, la mise en œuvre des diligences requises prévues par les normes ISA doit permettre de détecter les cas de non-respect des dispositions des statuts ou du Code des sociétés relatives à la répartition des résultats.

61. Si le commissaire n'a pas connaissance de cas de non-respect des dispositions des statuts ou du Code des sociétés relatives à la répartition des résultats à la lumière de ce qui est mentionné au paragraphe 60, il doit mentionner dans la section « Autres mentions » que la répartition des résultats proposée à l'assemblée générale est conforme aux statuts et au Code des sociétés.

62. Lorsque le commissaire a exprimé une opinion modifiée dans son rapport sur les comptes annuels, il doit en évaluer l'impact sur la répartition du résultat et doit appliquer, le cas échéant, le paragraphe qui suit. (Voir par. A62)

63. Si à la lumière de ce qui est mentionné au paragraphe 60, le commissaire a connaissance d'un cas de non-respect des dispositions des statuts ou du Code des sociétés relatives à la répartition des résultats, il doit s'en entretenir avec l'organe de gestion. Si l'organe de gestion reste en défaut de se conformer aux statuts ou au Code des sociétés ou que la situation constatée ne peut être matériellement corrigée, le commissaire doit le mentionner dans la section « Autres mentions ».

Acompte sur dividende

64. Si une société contrôlée a procédé à la distribution d'un ou plusieurs acomptes sur dividendes, le rapport du commissaire relatif à ces acomptes sur dividendes doit, le cas échéant, en vertu de l'article 618 du Code des sociétés, être annexé au rapport du commissaire à l'assemblée générale. En outre, le commissaire doit faire référence à ce rapport annexé, dans la section « Autres mentions ».

Respect par l'entité des dispositions des statuts et du Code des sociétés

65. En vertu de l'article 144, § 1, 9° du Code des sociétés, le commissaire doit vérifier que l'assemblée générale est correctement informée en ce qui concerne le respect du Code des sociétés et des statuts. Il doit inclure une mention sur ses constatations dans son rapport. En règle générale, la mise en œuvre des diligences requises prévues par les normes ISA, et plus particulièrement celles prévues par la norme ISA 250 et par la présente norme, doit permettre au commissaire de répondre à cet objectif. Le commissaire ne doit pas effectuer de vérifications plus spécifiques en vue de s'assurer que les dispositions légales ou statutaires ont été respectées. L'obligation de révélation dans le rapport du commissaire ne porte que sur les cas de non-respect des statuts ou du Code des sociétés, en ce compris l'arrêté royal portant exécution du Code des sociétés.

66. Si le commissaire n'a pas connaissance de cas de non-respect des dispositions des statuts ou du Code des sociétés à la lumière de ce qui est mentionné au paragraphe 65, il doit mentionner dans la section « Autres mentions » qu'il n'a pas eu connaissance d'opérations conclues ou de décisions prises en violation des statuts ou du Code des sociétés.

67. Si à la lumière de ce qui est mentionné au paragraphe 65, le commissaire a connaissance d'une opération conclue ou d'une décision prise en violation des statuts ou du Code des sociétés, il doit évaluer si la révélation du cas de non-respect est susceptible de causer à la société un préjudice injustifié, notamment dans le cas où – le cas échéant après un entretien avec l'organe de gestion – celle-ci a pris les mesures appropriées pour corriger la situation de non-respect ainsi créée. S'il considère, après analyse, que le non-respect doit être révélé, il doit mentionner le cas de non-respect dans la section « Autres mentions ».

Intérêts opposés de nature patrimoniale lorsque la loi prévoit l'intervention du commissaire

68. Le commissaire doit prendre connaissance du procès-verbal de la réunion de l'organe de gestion et, le cas échéant, du comité de direction, qui a été transmis au commissaire par ces derniers, et qui fait mention de l'existence d'un conflit d'intérêts. Le commissaire doit vérifier que le procès-verbal mentionnant l'existence d'un conflit d'intérêts est suffisamment détaillé par rapport aux informations prescrites par le Code des sociétés. (Voir par. A63)

69. Si le commissaire constate lors de son contrôle (Voir par. A64) qu'un intérêt opposé de nature patrimoniale n'a pas été soumis à la procédure de conflits d'intérêts prévu par le Code des sociétés, il le dénonce par écrit à l'organe de gestion. Si l'organe de gestion reste en défaut de se conformer aux dispositions légales, le commissaire doit mentionner cette non-conformité dans la section « Autres mentions ».

70. Le commissaire doit reprendre dans la section « Autres mentions » une description séparée des conséquences patrimoniales pour la société qui résultent des décisions de l'organe de gestion et, le cas échéant, du comité de direction, qui comportaient un intérêt opposé de nature patrimoniale. (Voir par. A65-A67)

71. Si, de l'avis du commissaire, la description de la nature de la décision ou de l'opération ou la justification de la décision relative au conflit d'intérêts donnée dans le procès-verbal – repris dans le rapport de gestion – est insuffisante, il doit faire mention de cette insuffisance dans sa description séparée incluse dans la section « Autres mentions ».

Paragraphe relatif à d'autres points

72. Dans des situations spécifiques, le commissaire doit évaluer la nécessité d'inclure dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires » une référence à quelque question que

ce soit sur laquelle il attire spécialement l'attention, sans que cette référence ne doive être incluse dans le rapport sur les comptes annuels (ou consolidés). (Voir par. A17, deuxième tiret)

Mentions spécifiques aux rapports EIP

73. Lorsqu'il s'agit d'une EIP, le commissaire doit confirmer dans la section « Autres mentions » que son rapport est conforme au contenu du rapport complémentaire destiné au comité d'audit visé à l'article 11 du règlement (UE) n° 537/2014.⁹ (Voir par. A68-A69)

Déclarations écrites de la direction de l'entité

74. Les déclarations complémentaires à obtenir de la direction de l'entité dans le contexte légal et réglementaire belge sont les suivantes :

- (i) une déclaration relative aux informations à communiquer dans le rapport de gestion conformément aux articles 95 et 96 (ou 119) du Code des sociétés ;
- (ii) sauf si les données ont déjà été fournies de façon distincte dans les comptes annuels et/ou si celles-ci ne sont pas applicables, une déclaration par laquelle la direction confirme que les documents que l'entité doit déposer en complément aux comptes annuels conformément à l'article 100, §1, 5°, 6°/1 et 6°/2 et §2 du Code des sociétés ont été approuvés par l'organe de gestion et reprennent, tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu, les informations requises par ce Code ; (Voir par. A70-A71)
- (iii) une déclaration relative à la communication de certaines informations portant sur la loi du 18 septembre 2018 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces ;
- (iv) une déclaration relative à la communication d'informations relatives à des situations de conflits d'intérêts tels que définis dans le Code des sociétés ;
- (v) le cas échéant¹⁰, une déclaration relative à la confirmation que le dépôt des comptes annuels au greffe du tribunal de commerce a été effectué, avec en

⁹ En ce qui concerne les sociétés cotées au sens de l'article 4 du Code des sociétés, l'article 526bis, §6, 4) du Code des sociétés prévoit la même disposition.

¹⁰ Cette déclaration vise dans l'état actuel de la législation, les petites ASBL, les AISBL et les petites fondations (privées ou d'utilité publique), qui ont volontairement nommé un commissaire.

annexe copie des comptes annuels déposés de l'exercice précédent et du rapport du commissaire déposé.

- 75.** La lettre d'affirmation adressée au commissaire doit inclure les déclarations écrites requises par les normes ISA et par le paragraphe 74 de la présente norme.
- 76.** Si le commissaire constate qu'une des déclarations complémentaires requises (telles que définies au paragraphe 74) n'est pas d'application, cette déclaration écrite peut être omise dans la lettre d'affirmation
- 77.** Si le commissaire n'a pas obtenu une des déclarations complémentaires requises, il doit appliquer le paragraphe 19 de la norme ISA 580.
- 78.** Conformément au paragraphe 9 de la norme ISA 580, le commissaire doit demander la signature de la lettre d'affirmation par des membres de la direction ayant les responsabilités relatives à la préparation et/ou à l'établissement des comptes annuels au plus haut niveau de l'entité contrôlée, ainsi qu'à sa politique financière sous-jacente compte tenu de leur connaissance des faits et de leur autorité. Le commissaire doit considérer si, dans certaines circonstances, il est approprié de demander en outre à une autre personne (ou un autre organe) concerné(e) qui a le droit d'engager l'entité pour des actes dépassant la gestion journalière, de co-signer la lettre d'affirmation.

Rapport de carence

- 79.** Conformément à l'article 143, 2^{ème} alinéa du Code des sociétés, le commissaire doit émettre un rapport de carence s'il n'a pas reçu les pièces que l'organe de gestion doit lui remettre conformément à l'article 143, 1^{er} alinéa, du Code des sociétés de sorte qu'il n'est pas en mesure de respecter les délais prévus par le Code des sociétés en matière de mise à disposition de son rapport. Pour établir son rapport de carence destiné à l'assemblée générale et adressé l'organe de gestion, le commissaire doit utiliser le modèle de rapport repris en annexe 7 de la présente norme. (Voir par. A72)

Modification par l'assemblée générale de la proposition de répartition des résultats

80. L'assemblée générale peut décider de modifier la proposition de répartition des résultats faite par l'organe de gestion¹¹. Le commissaire doit vérifier si cette modification est conforme aux dispositions légales et statutaires. (Voir par. A73)

Vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés) et des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) et déclarations éventuelles y relatives

81. Le commissaire doit surveiller l'accomplissement du dépôt des comptes annuels (ou consolidés) et des documents à déposer en même temps que les comptes annuels (ou consolidés), afin de s'assurer qu'ils correspondent aux documents sur lesquels porte son rapport du commissaire sur l'exercice précédent. Toutefois, en cas de dépôt au greffe du tribunal de commerce¹², il est admissible que le commissaire ne procède pas lui-même à cette vérification pour autant qu'il obtienne une déclaration en la matière de la direction (au sens du paragraphe 78), confirmant le dépôt au greffe, avec en annexe de la lettre d'affirmation copie des comptes annuels de l'exercice précédent et du rapport du commissaire déposés. (Voir par. A74-A77)

Vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés)

82. Si le commissaire constate lors de ses travaux que les comptes annuels (ou consolidés) (et, le cas échéant, sa déclaration consignée dans le procès-verbal de l'assemblée générale) n'ont pas été déposés, il doit dénoncer par écrit ce cas de non-respect à l'organe de gestion.

83. Sans préjudice de l'article 144, § 1, 9° du Code des sociétés, si le commissaire constate que les comptes annuels (ou consolidés) (et, le cas échéant, sa déclaration consignée dans le procès-verbal de l'assemblée générale) n'ont pas été déposés dans les délais légaux au moment où le commissaire établit son rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) de l'exercice suivant, il doit faire mention de ce non-respect dans la section « Autres mentions ».

¹¹ Selon les compétences attribuées par le Code des sociétés à l'assemblée générale, celle-ci ne peut en principe apporter d'autres changements aux comptes annuels car leur établissement relève de la compétence exclusive de l'organe de gestion.

¹² Il s'agit actuellement notamment des petites ASBL, des AISBL et des petites fondations (privées ou d'utilité publique), qui ont volontairement nommé un commissaire.

84. Le commissaire n'a plus, après l'émission de son rapport, l'obligation de réaliser des procédures d'audit sur les comptes annuels (ou consolidés) contrôlés. Toutefois, si le commissaire a connaissance d'un fait qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport du commissaire, aurait pu le conduire à amender ce dernier, le commissaire doit déterminer s'il convient de modifier les comptes annuels (ou consolidés). Le commissaire peut utilement se référer aux paragraphes 14 à 17 de la norme ISA 560. Si l'entité corrige les comptes annuels (ou consolidés), le commissaire doit s'assurer de leur dépôt. (Voir par. A78)

Vérification du dépôt des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) et déclarations éventuelles y relatives

85. Si le commissaire constate lors de ses travaux que les documents à déposer en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) n'ont pas été déposés, il doit dénoncer par écrit ce cas de non-respect à l'organe de gestion.

86. Sans préjudice de l'article 144, § 1, 9° du Code des sociétés, si le commissaire constate que les documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) n'ont pas été déposés dans les délais légaux au moment où le commissaire établit son rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) de l'exercice suivant, il doit faire mention de ce non-respect dans la section « Autres mentions ».

87. Si le commissaire a connaissance d'un fait qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport du commissaire, aurait pu le conduire à amender ce dernier, le commissaire doit déterminer s'il convient de modifier les documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés). Le commissaire peut utilement se référer aux paragraphes 14 à 17 de la norme ISA 560. Si l'entité corrige ces documents, le commissaire doit s'assurer de leur dépôt. (Voir par. A79)

MODALITES D'APPLICATION

Introduction

Champ d'application

- A1.** La présente norme s'applique au rapport que le commissaire doit établir en vertu des articles 144 et 148 du Code des sociétés, c'est-à-dire au rapport du commissaire sur les comptes annuels ou au rapport du commissaire sur les comptes consolidés. La présente norme s'applique par analogie lorsqu'une loi spécifique prévoit expressément que l'article 144 (et, le cas échéant, l'article 148) du Code des sociétés s'applique à d'autres entités non spécifiquement visées par le Code des sociétés, telles que les associations sans but lucratif, et les fondations, les entités du secteur public et les entités avec conseil d'entreprise. (Voir par. 1 et 2)
- A2.** La présente norme vise également les particularités du rapport du commissaire d'une EIP requises par l'article 10 du Règlement (UE) N° 537/2014. (Voir par. 1)

Date d'entrée en vigueur

- A3.** Le commissaire mentionnera dans son rapport qu'il a effectué son audit selon les normes ISA telles qu'applicables en Belgique. Cette mention sera éventuellement adaptée en fonction du moment de l'approbation des normes ISA en Belgique par le CSPE et le ministre ayant l'Economie dans ses attributions, ainsi que de l'application du paragraphe 8 de la norme (révisée en 2018) d'application en Belgique des normes ISA¹³. Dans ce cas, le commissaire mentionnera les normes ISA qu'il a appliquées en renvoyant à la date à laquelle ces normes ont été rendues applicables par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB). Le commissaire ne peut appliquer que toutes les normes ISA rendues applicables à cette date et ne peut pas choisir d'appliquer une partie de ces normes ISA de manière sélective. (Voir par. 3)

¹³ Le paragraphe 8 de la norme (révisée en 2018) d'application en Belgique des normes ISA stipule : « *Sans préjudice des paragraphes 1 à 3 de la présente norme, dans la mesure où l'application dans le contexte belge des normes ISA ou ISRE ou de leurs mises à jour éventuelles ne fait pas l'objet d'une norme belge, les réviseurs d'entreprises exerceront leur meilleur jugement professionnel en vue d'assurer cette application* ».

Objectifs

A4. La présente norme est une norme complémentaire aux normes ISA et plus particulièrement aux normes ISA relatives aux déclarations écrites (ISA 580) et au rapport de l'auditeur indépendant (ISA 700 (Révisée), 701, 705 (Révisée) et 706 (Révisée)), ainsi qu'à la norme ISA 720 (Révisée) contenant les procédures à effectuer sur le rapport de gestion et, le cas échéant, les « autres informations contenues dans le rapport annuel ».

La présente norme permet de prendre en compte les spécificités belges relatives au rapport du commissaire, et notamment au niveau de sa structure et de son contenu, ainsi que de la date de son émission (Voir par. 79 et A17). (Voir par. 5 et 6 (i))

A5. La présente norme est à lire conjointement avec les dispositions légales et réglementaires pertinentes et les normes ISA. (Voir par. 5)

Définitions

A6. Pour les termes non définis par la présente norme, il est renvoyé aux définitions reprises dans les normes ISA et le Code des sociétés. (Voir par. 7)

A7. Les articles 130 à 133, 134, §§ 1^{er}, 2, 3 et 6, 135 à 140, 142 à 144 à l'exception de l'article 144, §1, 6^o et 8^o, du Code des sociétés sont applicables par analogie aux associations qui ont nommé un commissaire (loi du 27 juin 1921, art. 17, §7, art. 37, §7 et art. 53, §6).¹⁴ Par ailleurs, certaines dispositions du Code des sociétés ne sont pas reprises dans la loi du 27 juin 1921. (Voir par. 7(i))

Présentation et structure du rapport du commissaire

A8. L'instance (ou les instances) à mentionner pour identifier l'organe de gestion correspond au minimum au requis légalement et à la pratique effective dans l'entité contrôlée. (Voir par. 10-20)

A9. L'adaptation de la partie « Autres obligations légales et réglementaires » dépendra des circonstances rencontrées, par exemple, si celles-ci ont un impact sur le rapport de

¹⁴ Les art. 17, §7, art. 37, §7 et art. 53, §6 de la loi du 27 juin 1921 se réfèrent à l'article « 144 à l'exception de l'article 144, 1^{er} alinéa, 6^o et 7^o, du Code des sociétés ». Vu la modification de cet article 144 du Code des sociétés par la loi du 7 décembre 2012 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, ladite référence doit s'entendre comme l'article 144, à l'exception de l'article 144, §1, 6^o et 8^o.

gestion, sur la tenue de la comptabilité, sur le respect du Code des sociétés ou les statuts, ou sur la répartition des résultats. (Voir par. 12)

Introduction du rapport du commissaire

- A10.** Le rapport du commissaire fait partie des documents mis à la disposition des ou transmis aux associés ou actionnaires, au plus tard quinze jours (ou 30 jours lorsqu'il s'agit d'une société cotée au sens de l'article 4 du Code des sociétés) avant l'assemblée générale annuelle. Si le commissaire n'est pas en mesure de respecter les délais légaux en matière de mise à disposition de son rapport, le paragraphe 79 de la présente norme est d'application. (Voir par. 14)
- A11.** L'identification des intervenants dans la procédure de nomination des commissaires requise par l'article 144, § 1, 1^o (comptes annuels) et l'article 148, § 1, 1^o (comptes consolidés) du Code des sociétés vise, selon les circonstances, l'assemblée générale, l'organe de gestion, le comité d'audit et/ou le conseil d'entreprise, ou, le cas échéant, le tribunal. (Voir par. 14)
- A12.** En ce qui concerne le nombre d'exercices consécutifs durant lesquels le cabinet de révision ou le cabinet d'audit enregistré ou, à défaut, le réviseur d'entreprises est chargé du contrôle légal des comptes annuels (ou consolidés) de l'entité depuis sa première nomination, il conviendra, généralement, de se baser sur la première lettre de mission signée entre l'entité et le commissaire (personne morale ou, à défaut, personne physique). Cette première lettre de mission est à rechercher au sein du cabinet, à défaut, auprès des responsables de l'entité contrôlée. Si, dans des cas exceptionnels, l'accès à la première lettre de mission n'est plus possible par ces deux voies, le réviseur d'entreprises pourra s'appuyer sur toutes autres sources, telles que la Banque Carrefour des Entreprises, le Moniteur belge, la Centrale des bilans, etc. Cette recherche devrait lui permettre de remonter généralement jusqu'en 1997. (Voir par. 15)
- A13.** Dans certaines circonstances, le commissaire pourrait juger utile de mentionner également le nombre d'exercices durant lesquelles le représentant du cabinet de révision ou du cabinet d'audit enregistré est chargé du contrôle légal. (Voir par. 15)

Signature du rapport du commissaire et mention du lieu d'établissement

- A14.** La date du rapport du commissaire indique que le commissaire a pris en considération l'incidence des événements et des opérations dont il a été amené à avoir connaissance et qui sont survenus jusqu'à cette date. La responsabilité du commissaire pour des événements et des transactions survenus après cette date est traitée dans les paragraphes 6 à 9 de la norme ISA 560 relative aux événements postérieurs à la date de clôture, ainsi qu'au paragraphe 79 de la présente norme relative à la date d'émission du rapport. (Voir par. 16)
- A15.** Concernant la détermination du « lieu d'établissement », le concept d'établissement implique l'exercice effectif d'une activité économique visée à l'article 43 du traité de l'Union européenne par le prestataire pour une durée indéterminée et au moyen d'une infrastructure stable à partir de laquelle la fourniture de services est réellement assurée. (Article 4, 5) de la Directive Services 2006/123/CE) Dans son considérant 37, la directive précise que « [d]ans les cas où un prestataire a plusieurs lieux d'établissement, il importe de déterminer à partir de quel lieu d'établissement le service concerné est fourni. » Dès lors, le lieu d'établissement du commissaire correspondra à l'établissement à partir duquel le service d'audit a effectivement été fourni. Il s'agit d'une des adresses de l'établissement du cabinet telles que reprises au registre public des réviseurs d'entreprises. (Voir par. 16)

Modèles de rapport

- A16.** Les modèles de rapport annexés à la présente norme sont basés sur le fait que le commissaire exprime une opinion sans réserve. Lorsque le commissaire exprime une opinion modifiée, ceci aura un impact sur la formulation de ces rapports. (Voir par. 17 et 18)

Structure du rapport du commissaire

- A17.** Sans préjudice des dispositions relatives à la section « Points clés de l'audit » obligatoire dans le cadre des entités cotées au sens de la présente norme et des EIP, si le commissaire estime devoir faire référence à quelque question que ce soit sur laquelle il souhaite attirer spécialement l'attention, conformément aux dispositions de l'article 144, § 1, 5° et de

l'article 148, § 1, 4° du Code des sociétés, il peut reprendre dans son rapport du commissaire : (Voir par. 19 et 20(viii))

- Un paragraphe d'observation (norme ISA 706 (Révisée)) ;
- Un paragraphe relatif à d'autres points (norme ISA 706 (Révisée)¹⁵) ; ou
- Une section « Points clés de l'audit » (norme ISA 701).

Rapport sur les comptes annuels (ou consolidés)

- A18.** Si, en matière de désignation du référentiel comptable applicable, il est impossible pour le commissaire de renvoyer au « référentiel comptable applicable en Belgique », il le spécifiera de manière plus précise (le cas échéant, en renvoyant aux « normes internationales d'information financière telles qu'adoptées par l'Union européenne et aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique »). (Voir par. 22)
- A19.** Lorsque l'entité a obtenu une autorisation de déroger au référentiel comptable applicable, le commissaire appréciera s'il est nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs, dans un paragraphe d'observation, sur cette autorisation de dérogation, mentionnée et justifiée dans l'annexe des comptes annuels (ou consolidés) parmi les règles d'évaluation, conformément à l'article 29 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du code des sociétés. (Voir par. 22)
- A20.** Dans la section « Opinion », le commissaire indique que le contrôle effectué sur les comptes annuels (ou consolidés) ne porte que sur le bilan, le compte de résultats et l'annexe de l'exercice clôturé, sans préjudice de la norme ISA 710.¹⁶ (Voir par. 22)
- A21.** Concernant l'art. 144, §1, 7° C. Soc., étant donné que le nouvel article 144, §1, 7° C. Soc. est une reprise littérale de la directive audit et qu'à ce sujet il peut être fait référence aux normes internationales d'audit de l'IFAC, la déclaration sur d'éventuelles incertitudes significatives liées à la continuité d'exploitation devrait être lue de la

¹⁵ Conformément à la norme ISA 706 (Révisée) un paragraphe relatif à d'autres points peut être repris tant dans le « Rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) » qu'à la fin de la partie « Autres obligations légales et réglementaires ».

¹⁶ Cette terminologie doit être adaptée en fonction du cadre référentiel applicable. Si ce référentiel applicable est constitué des *International Financial Reporting Standards* telles qu'adoptées par l'Union européenne et des dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique, le commissaire indique, le cas échéant, que le contrôle effectué sur les comptes consolidés ne porte que sur la situation financière de l'ensemble consolidé, le résultat global de l'ensemble consolidé, les variations de capitaux propres de l'ensemble consolidé et les flux de trésorerie de l'ensemble consolidé, ainsi que les annexes de l'exercice clôturé.

manière suivante : « *le cas échéant, une déclaration sur des incertitudes significatives liées à des événements ou à des circonstances qui peuvent jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation lorsque de telles incertitudes sont identifiées par le commissaire et qu'elles n'ont pas d'impact sur son opinion* ». ¹⁷ (Voir par. 25)

Points clés de l'audit

A22. Conformément au paragraphe 5 de la norme ISA 701, celle-ci s'applique à l'audit de jeux complets d'états financiers à usage général d'entités cotées. Conformément au §5 de la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA, il s'agit des sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, au sens de l'article 4 du Code des sociétés, ainsi que des sociétés cotées sur un marché non réglementé et les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé en dehors de l'Espace économique européen (EEE). (Voir par. 27)

Particularités pour les rapports EIP

A23. Conformément au §6 de la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA, le commissaire applique la norme ISA 701 à l'audit des entités d'intérêt public pour satisfaire aux exigences de l'article 10, alinéa 2, c) du Règlement (UE) N° 537/2014. (Voir par. 28)

A24. En vertu de l'article 10 du Règlement (UE) N° 537/2014, chaque point clé de l'audit doit être décrit. Le commissaire peut déterminer, en fonction des faits et circonstances de l'entité et du contrôle, qu'il n'y a pas de points clés de l'audit à communiquer. Dans ce cas, et conformément au paragraphe 16 de la norme ISA 701, il doit le mentionner dans la section « Points clés de l'audit ». En outre, la loi ou la réglementation peuvent empêcher la publication du point, par exemple le fait de ne pas pouvoir communiquer la communication à la CTIF d'un soupçon en matière de blanchiment de capitaux. Le cas échéant, le commissaire peut juger utile de solliciter un avis juridique. (Voir par. 28)

¹⁷ Voir l'avis de l'IRE 2017/04 : Rapport du commissaire - Portée de la déclaration sur d'éventuelles incertitudes significatives liées à des événements ou à des circonstances qui peuvent jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation (art. 144, §1, 7° C. Soc.).

Autres obligations légales et réglementaires

- A25.** Conformément aux articles 144, § 1, 3°, 5°, 6°, 8°, 9°, 10° et 11° et 148, § 1, 4°, 5° et 7° du Code des sociétés et à la norme ISA 720 (Révisée), le rapport du commissaire doit comprendre différents points complémentaires dans les sections prévues au paragraphe 17. Ces points sont repris dans la seconde partie du rapport du commissaire intitulée « Autres obligations légales et réglementaires », car il s'agit de points légaux spécifiquement belges qui ne portent pas atteinte à l'opinion sur les comptes annuels (ou consolidés) reprise dans la première partie intitulée « Rapport sur les comptes annuels (ou consolidés) ». (Voir par. 29)
- A26.** Si le commissaire estime que les informations fournies par l'organe de gestion et requises par le Code des sociétés ne sont pas complètes par rapport aux informations dont il a eu connaissance dans le cadre de sa mission, il ne lui appartient pas de se substituer à l'organe de gestion et de mentionner de sa propre initiative les informations qui incombent à ce dernier. (Voir par. 29 et 40)
- A27.** La partie « Autres obligations légales et réglementaires » sera adaptée en fonction des éléments à propos desquels le commissaire fait rapport en vertu de dispositions légales et réglementaires applicables autres que celles auxquelles la présente norme se réfère expressément. (Voir par. 30)

Rapport de gestion (Voir par. 34-41)

- A28.** Si une entité se trouve dans les conditions légales l'autorisant à ne pas établir de rapport de gestion et que l'organe de gestion décide formellement d'établir un rapport de gestion conformément aux dispositions de l'article 96 ou 119 du Code des sociétés, le commissaire se prononcera selon ce qui est énoncé dans la présente norme. Le commissaire sera particulièrement attentif aux législations spécifiques qui prévoient l'établissement d'un rapport de gestion par référence à l'article 95 et/ou 96 du Code des sociétés. Cette modalité d'application ne porte pas préjudice à l'application de la norme ISA 720 (Révisée). (Voir par. 34(i))
- A29.** Si l'entité n'est pas tenue d'établir un rapport de gestion et qu'aucun rapport de gestion n'a été établi, le commissaire peut juger utile, en fonction des circonstances, de

mentionner dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion » que l'entité est exemptée. (Voir Par. 34(i))

- A30.** Le commissaire veille à ce que tout document appelé “rapport de gestion” est établi conformément aux articles 96 ou 119 du Code des sociétés. Si une entité n'est pas tenue d'établir un rapport de gestion et l'organe de gestion décide formellement d'établir un rapport de gestion mais décide de ne pas respecter l'article 96 ou 119 du Code des sociétés, le commissaire s'assure que ce fait est clairement mentionné dans ce document et peut l'expliquer dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion ». Dans ce cas, la norme ISA 720 (Révisée) reste d'application. (Voir par. 34(i))

Vérification de l'exhaustivité du rapport de gestion (Voir par. 37-41)

- A31.** Le commissaire s'assure que les différentes mentions requises par la loi ont été traitées, c.à.d. décrites au niveau du contenu, par l'organe de gestion. (Voir par. 37)

La norme ISA 720 (Révisée) permet de vérifier le respect par l'organe de gestion des mentions prescrites par l'article 96 (ou 119) du Code des sociétés et, à la suite de ses constatations, d'établir son rapport en conséquence. Les paragraphes suivants spécifient certaines mentions requises par l'article 96 (article 119) du Code des sociétés, qui sont prises en compte par le commissaire lors de la rédaction de la section « Aspects relatifs au rapport de gestion ».

- A32.** L'article 96 du Code des sociétés stipule que le rapport de gestion doit comporter les mentions qui y sont reprises. Dès lors, la société doit mentionner chaque point dans le rapport de gestion, même si le point n'est pas d'application. (Voir par. 38)

Principe comptable de continuité d'exploitation (art. 96, § 1, 6°, C. Soc.) (Voir par. 37-41)

- A33.** Lorsque le bilan fait apparaître une perte reportée ou lorsque le compte de résultats fait apparaître pendant deux exercices successifs une perte de l'exercice, le commissaire vérifie que le rapport de gestion comprend une justification suffisante de l'application des règles comptables de continuité.

- A34.** Lorsque l'entité contrôlée est en difficultés financières graves au point que cette situation affecte l'opinion du commissaire mentionnée dans le rapport sur les comptes annuels, le commissaire s'assurera, sans préjudice du respect de la procédure prévue à l'article 138 du Code des sociétés, de la cohérence de l'information mentionnée dans le

rapport de gestion avec cette opinion. De même, le commissaire étudiera avec soin le contenu de l'information mentionnée dans le rapport de gestion afin de déterminer si l'utilisation du principe comptable de continuité d'exploitation dans l'élaboration des comptes annuels est justifiée.

- A35.** Lors de l'évaluation du principe comptable de continuité d'exploitation des institutions financières, le commissaire prend en compte la réglementation spécifique en matière de liquidité et de solvabilité.

Déclaration de gouvernement d'entreprise (art. 96, § 2, C. Soc.) (Voir par. 37-41)

- A36.** Les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé doivent publier dans leur rapport de gestion une déclaration de gouvernement d'entreprise. Le contenu de la déclaration de gouvernement d'entreprise varie selon que des actions ou d'autres titres sont négociés sur le marché réglementé.

Désignation du Code 2009 et indication des parties auxquelles la société déroge et les raisons fondées de cette dérogation (art. 96, § 2, al. 1^{er}, 1^o et 2^o, C. Soc.)

- A37.** Le commissaire prête une attention particulière au fait que la déclaration de gouvernement d'entreprise contient à la fois des mentions requises (celles prévues par le Code des sociétés, lesquelles ne sont pas soumises au principe « se conformer ou s'expliquer », et pour lesquelles un écart ne peut dès lors pas être justifié par une explication adéquate), et par ailleurs, des mentions requises par le Code 2009 qui sont soumises au principe « se conformer ou s'expliquer » (et auxquelles il peut être dérogé moyennant une explication adéquate dans ladite déclaration).

- A38.** Le commissaire ne fait pas d'analyse qualitative des éventuelles dérogations ni de l'explication fournie par la société pour ces dérogations. Toutefois, dans la mesure où aucune explication n'a été fournie alors que la société a dérogé aux dispositions du Code 2009 ou que l'explication fournie est manifestement incohérente avec les informations dont le commissaire a eu connaissance dans le cadre de sa mission, le commissaire en fait mention dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion ».

Description des principales caractéristiques des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques dans le cadre du processus d'établissement de l'information financière (art. 96, § 2, al. 1^{er}, 3^o, C. soc. et art. 119, 7^o, C. Soc.)

- A39.** La loi ne définissant pas les caractéristiques d'un système de contrôle interne et de gestion des risques, il appartient donc à l'organe de gestion de les définir. Le Code 2009 établit que l'organe de gestion définit un cadre référentiel des contrôles internes (à savoir les systèmes d'identification, d'évaluation, de gestion et de suivi des risques financiers et autres) (disposition 1.3 Code 2009).¹⁸
- A40.** Lorsque le commissaire prend connaissance des procédures de contrôle interne et de gestion des risques relatives à l'établissement de l'information financière, il consulte la documentation qui est à la base de la description effectuée par la société. Le commissaire peut utilement se référer à la norme ISA 315 (Révisée).
- A41.** Le commissaire ne se prononce pas sur le caractère adéquat ou non des procédures de contrôle interne et de gestion des risques relatives à l'établissement de l'information financière mises en place mais est particulièrement attentif à ce que la description corresponde à la réalité et ne comprenne pas d'incohérences significatives avec l'information dont il a eu connaissance dans le cadre de sa mission. S'il y a des incohérences significatives, le commissaire s'entretient avec l'organe de gestion qui prend toutes les mesures appropriées. Si l'organe de gestion reste en défaut de se conformer aux dispositions légales, le commissaire mentionne les incohérences significatives dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion ».
- A42.** Lorsque la société fait une mention relative à l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques, le commissaire spécifie dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion » que son rapport ne porte pas sur la mention relative à l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques.
- A43.** Le Code des sociétés n'impose la description que des principales caractéristiques des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques dans le cadre de l'établissement de l'information financière. Toutefois, le Code 2009 prévoyant une description plus large, le commissaire est attentif à ce que la description ne se limite pas au cadre de

¹⁸ www.corporategovernancecommittee.be/fr/outils/richtlijnen_interne_controle/default.aspx.

l'établissement de l'information financière, sauf si la société explique les raisons pour lesquelles elle n'applique pas la disposition 1.3 du Code 2009.

Informations relatives aux organes de gestion et leurs comités (art. 96, § 2, al. 1^{er}, 5^o C. Soc.)

A44. Le commissaire est particulièrement attentif aux dispositions du Code des sociétés relatives à la composition et aux compétences du conseil d'administration, aux dispositions relatives aux comité de direction, comité d'audit et comité de rémunération (art. 517 à 524, 524*bis* et 524*ter*, 526*bis* et 526*quater* C. soc.), ainsi qu'aux dispositions du Code 2009 relatives à la publication des informations concernant la composition et le fonctionnement du conseil d'administration et de ses comités. La disposition 9.3./1 du Code 2009 prévoit la publication d'autres informations qui devront être reprises dans la déclaration de gouvernement d'entreprise ou à défaut, la société devra expliquer les raisons pour lesquelles elle y déroge.

Rapport de rémunération (art. 96, § 3, C. Soc.) (Voir par. 37-41)

A45. Seules les sociétés dont les *actions* sont admises aux négociations sur un marché réglementé doivent publier dans leur rapport de gestion un rapport de rémunération. Le rapport de rémunération contient au moins les informations énumérées à l'article 96, § 3, du Code des sociétés.

Informations financières (art. 96, § 3, al. 1^{er}, 3^o, 4^o, 6^o, 7^o, 8^o, 9^o, C. soc.) et non financières (art. 96, § 3, al. 1^{er}, 1^o, 2^o, 5^o, 10^o, 11^o C. Soc.)

A46. Les sociétés cotées visées à l'article 4 du Code des sociétés reprennent les informations financières et non financières, à publier dans leur rapport de rémunération.

A47. Le commissaire ne se prononce pas sur le caractère adéquat de la politique de rémunération mise en place par l'organe de gestion mais est particulièrement attentif à ce que la description corresponde à la réalité et ne comprenne pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont il a eu connaissance durant l'exécution de sa mission. Si tel est le cas, le commissaire s'entretient avec l'organe de gestion et l'invite à prendre toutes les mesures appropriées. Si l'organe de gestion reste en défaut de se conformer aux dispositions légales, le commissaire mentionne les incohérences significatives dans la section « Aspects relatifs au rapport de gestion », sans pour autant se substituer à l'organe de gestion pour les corriger.

« Autres informations contenues dans le rapport annuel »

A48. Les « autres informations contenues dans le rapport annuel » sont, selon le cas, les commentaires de la direction, une revue opérationnelle et financière ou d'autres rapports similaires émanant de l'organe de gestion ou une déclaration du président de l'entité. (Voir par. A3 de la norme ISA 720 (Révisée)). En Belgique, le contenu ou la dénomination du rapport annuel peut varier selon les secteurs, les entités ou la pratique (p. ex. des entités qui reprennent un tableau de ressources et emplois de fonds). Dès lors, afin que le lecteur du rapport puisse clairement identifier les documents visés par le travail du commissaire, il est important que ceux-ci soient repris explicitement dans son rapport. (Voir par. 42-44)

A49. Sans préjudice de ce qui est mentionné au paragraphe A50, le paragraphe A5 de la norme ISA 720 (Révisée) met en évidence des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie des « autres informations contenues dans le rapport annuel ». (Voir par. 42) Ils incluent :

- les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite ;
- les rapports de responsabilité sociale des entreprises ;
- les rapports sur le développement durable ;
- les rapports sur la diversité et l'égalité des chances ;
- les rapports sur la responsabilité du fait des produits ;
- les rapports sur les pratiques et les conditions de travail ;
- les rapports sur les droits de l'homme.

A50. Dans le cadre d'une EIP répondant aux critères de l'art. 96 § 4 C. Soc., les questions sociales, environnementales et de personnel, de respect des droits de l'homme et de lutte contre la corruption font partie du rapport de gestion et à ce titre, font dès lors partie intégrante du rapport financier annuel au sens de l'article 12, § 2 de l'arrêté royal du 14 novembre 2007 relatif aux obligations des émetteurs d'instruments financiers admis à la négociation sur un marché réglementé. Dans le cadre d'une société cotée sur un marché réglementé au sens de l'art. 4 C. Soc., la politique de diversité appliquée aux membres du conseil d'administration, aux membres du comité de direction, aux autres

dirigeants et aux délégués à la gestion journalière de la société doit être décrite dans la déclaration de gouvernement d'entreprise, qui constitue une section spécifique du rapport de gestion (art. 96, § 2 C. Soc) et à ce titre, fait partie intégrante du rapport annuel visé par la norme ISA 720 (Révisée). (Voir par. 42)

Vérification des documents à déposer conformément à l'article 100, § 1, 5°, 6°/1, 6°/2 et § 2 du Code des sociétés

A51. Conformément à l'article 100, § 2, du Code des sociétés, les données qui sont déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels ne doivent pas être mentionnées dans un document à déposer conformément à l'article 100 du Code des sociétés.

Dès lors, la mention visée à l'article 144, § 1, 10° du Code des sociétés portera généralement sur le bilan social prescrit par la loi du 22 décembre 1995 portant des mesures visant à exécuter le plan pluriannuel pour l'emploi conformément à l'article 100, §1, 6°/2 du Code des sociétés, s'il en y en a un. (Voir par. A53-A56) (Voir par. 46)

A52. Le cas échéant, les données suivantes seront également déposées conformément à l'article 100, § 1, 5° et 6°/1 du Code des sociétés: (Voir par. 46)

- (i) Un document indiquant les montants mentionnés à l'article 100, § 1, 5° du Code des sociétés ;
- (ii) Une liste des participations, conformément à l'article 100, § 1, 6°/1 du Code des sociétés. Cette liste est complétée, le cas échéant, par un aperçu des entreprises dans lesquelles la société assume une responsabilité illimitée en qualité d'associé ou membre à responsabilité illimitée.

Mention relative au bilan social

A53. Dans le cas des entités soumises à la loi du 27 juin 1921, le bilan social fait partie des comptes annuels. Dans ce cas, le respect des normes ISA permettront au commissaire d'exprimer une opinion sur l'image fidèle des comptes annuels, incluant le bilan social. Dès lors, cette mention n'est pas applicable lorsqu'il s'agit d'une entité visée par la loi du 27 juin 1921. (Voir par. 48)

A54. Lorsque le bilan social ne fait pas partie des comptes annuels, le commissaire

- a) apprécie s'il existe une incohérence significative entre le bilan social et les documents sociaux, internes ou externes, qui ont été mis à sa disposition. Pour les

besoins de cette appréciation, le commissaire, pour évaluer la cohérence, compare des montants ou autres éléments sélectionnés dans le bilan social (qui sont censés être identiques à des montants ou autres éléments des documents sociaux ou qui sont censés résumer ces montants ou autres éléments ou fournir des précisions à leur égard) avec les montants ou autres éléments correspondants contenus dans ces documents sociaux ; le commissaire utilisera son jugement professionnel pour fixer un seuil de matérialité spécifique afin de déterminer les points qui sont significatifs dans le bilan social ;

b) apprécie s'il existe une incohérence significative entre le bilan social et la connaissance qu'il a acquise lors de sa mission.

(Voir par. 48)

A55. Lorsque le bilan social ne fait pas partie des comptes annuels, il n'entraînera de facto ni travaux complémentaires importants ni modification de la portée générale de la vérification du bilan social par rapport à la mission de contrôle telle qu'elle existait lorsque le bilan social faisait partie intégrante des comptes annuels et qui avait pour objectif d'exprimer une opinion sur l'image fidèle des comptes annuels. (Voir par. 48)

A56. Le contenu du bilan social est également prescrit par le Chapitre IX de la loi du 22 décembre 1995 portant des mesures visant à exécuter le plan pluriannuel pour l'emploi. (Voir par. 49)

Mention relative à certains documents à déposer conformément à l'article 100, § 1, 5° et 6°/1 et § 2 du Code des sociétés

A57. Conformément à l'article 143, 1^{er} alinéa, du Code des sociétés, l'organe de gestion de la société doit remettre les pièces au commissaire afin qu'il puisse rédiger son rapport, et ce un mois ou, dans les sociétés dont les actions sont admises aux négociations sur un marché visé à l'article 4 du Code des sociétés, quarante-cinq jours avant la date prévue pour l'assemblée générale. (Voir par. 52)

Mentions relatives à l'indépendance du commissaire

A58. Pour les EIP, lorsque :

- l'EIP est exemptée d'établir des comptes consolidés et un rapport de gestion sur les comptes consolidés conformément aux articles 112 et 113 du Code des sociétés ;

- le commissaire a perçu des honoraires lié
- s aux prestations exceptionnelles ou aux missions particulières accomplies au sein de l'EIP et/ou de ses filiales ; et
- cette EIP est filiale d'une société belge,

les montants de ces honoraires ne doivent pas être mentionnés en annexe aux comptes annuels (art. 134 C. Soc.) ou dans le rapport de gestion.

Dans ce cas, conformément à l'article 10, § 2, g) du règlement (UE) n° 537/2014, le commissaire indiquera dans la section « Mentions relatives à l'indépendance » les services, outre le contrôle légal des comptes, qu'il a fournis à l'EIP contrôlée et à sa ou ses filiales, et qui n'ont pas été communiqués dans le rapport de gestion ou les comptes annuels. Dans ces circonstances, l'omission de ces informations ne constitue pas un cas de non-respect du Code des sociétés. (Voir par. 53, 2^{ème} alinéa)

A59. Lorsque le commissaire a effectué des autres missions extérieures aux missions révisorales, le commissaire mentionnera dans son rapport, conformément à l'article 10, § 2, g) du règlement (UE) n° 537/2014, la liste des principaux services qui ont été fournis. (Voir par. 53, 2^{ème} alinéa)

Vérification de la tenue de la comptabilité conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables (Voir par. 57-59)

A60. En règle générale, la mise en œuvre des diligences requises prévues par les normes ISA permet de détecter les cas de non-respect des dispositions légales et réglementaires applicables à la tenue de la comptabilité.

A61. Compte tenu du fait que des incidents d'importance mineure interviennent le plus souvent à propos d'aspects formels du système comptable, il est recommandé au commissaire de ne prendre en considération que les incidents qui ne sont pas d'importance relative mineure à propos des aspects formels du système comptable. Ainsi, la portée de la mention est atténuée par les mots suivants : « *Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, la comptabilité est tenue conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.* »

Répartition des résultats

A62. L'interaction entre le rapport sur les comptes annuels et la partie « Autres obligations légales et réglementaires » n'étant nullement automatique, le commissaire adaptera sa mention relative à la répartition des résultats dans les cas où les éléments à la base de

l'opinion modifiée impactent également la conformité de la répartition des résultats proposée aux statuts ou au Code des sociétés. (Voir par. 62)

Intérêts opposés de nature patrimoniale lorsque la loi prévoit l'intervention du commissaire

- A63.** Lorsque l'organe de gestion ou le comité de direction prend une décision à propos de laquelle un membre a, directement ou indirectement, un intérêt opposé de nature patrimoniale, le Code des sociétés requiert, selon la forme de société, que cette décision fasse l'objet, dans un procès-verbal, d'une description de la nature de la décision ou de l'opération, d'une justification de la décision qui a été prise ainsi que d'un exposé des conséquences patrimoniales pour la société. Les articles 259 et 523 du Code des sociétés requièrent que ce procès-verbal est repris dans le rapport de gestion ou à défaut dans la pièce déposée avec les comptes annuels. (Voir par. 68)
- A64.** Il n'existe pas d'obligation d'enquête active dans le chef du commissaire et ce par analogie de la vérification du respect du Code des sociétés et des statuts. (Voir par. 69)
- A65.** Le commissaire fait une description distincte dans la section « Autres mentions » des conséquences patrimoniales pour l'entité des décisions, qui comportent un intérêt opposé de nature patrimoniale. En vue de décrire les conséquences patrimoniales des intérêts opposés :
- les informations indispensables sur l'opération présentée, les personnes concernées, les conditions de sa réalisation, les conditions contractuelles, etc., seront réunies ;
 - la mesure dans laquelle l'opération est compatible avec l'objet social sera vérifiée.
- A66.** Le commissaire fait une description séparée des conséquences patrimoniales et ne peut donc se contenter d'une simple référence à la façon dont ces conséquences ont été décrites dans le rapport de gestion ou à défaut dans la pièce déposée en même temps que les comptes annuels. La description séparée est une description détaillée de la transaction concernée et ses conséquences pour la société.
- A67.** Le rôle du commissaire consiste à faire une "description séparée" des conséquences patrimoniales pour la société des décisions de l'organe de gestion contenant un intérêt opposé, même si l'organe de gestion a omis d'en faire rapport. S'il n'est pas faisable en pratique de décrire les conséquences patrimoniales ou de les quantifier, le commissaire l'expliquera.

Cette description, même si l'organe de gestion a omis de faire rapport, n'est pas une infraction au secret professionnel du réviseur d'entreprises, vu que l'article 523, §1, 3ème alinéa, du Code des sociétés requiert que le commissaire fasse cette description et prévoit dès lors une exception au secret professionnel en vue d'assurer un équilibre entre l'intérêt de la société et l'intérêt général. Toutefois, le fait que l'organe de gestion a omis de faire rapport sera un cas de non-respect du Code des sociétés et sera mentionné comme tel par le commissaire dans la section "Autres mentions".

Mentions spécifiques aux rapports EIP

- A68.** L'article 11 du règlement (UE) n° 537/2014 est d'application aux EIP au sens de l'article 4/1 du Code des sociétés. Dans le cas particulier des sociétés cotées au sens de l'article 4 du Code des sociétés, l'article 526bis, §6, 4) du Code des sociétés stipule également que le commissaire doit établir un rapport complémentaire visé à l'article 11 du règlement (UE) n° 537/2014. L'article 526bis, §6, 5) du Code des sociétés stipule que le commissaire d'entités cotées au sens de l'article 4 du Code des sociétés doit confirmer dans son rapport que le rapport d'audit est conforme au contenu du rapport complémentaire destiné au comité d'audit visé à l'article 11 du Règlement (UE) n° 537/2014. Dans ces sociétés répondant aux critères décrits sous le §3 de l'article 526bis du Code des sociétés qui ne constituent pas un comité d'audit, les missions du commissaire et, le cas échéant, du réviseur d'entreprises chargé du contrôle des comptes consolidés reprises sous le §6 du même article restent applicables mais le sont à l'égard du conseil d'administration. (Voir par. 73)
- A69.** La référence au rapport complémentaire ne peut pas aller au-delà de ce qui est stipulé à l'article 11 du Règlement (UE) n° 537/2014 et ne peut donc contenir aucune référence relative à son contenu. Il en va de même pour la confirmation requise par l'article 526bis, §6, 5) du Code des sociétés. (Voir par. 73)

Déclarations écrites de la direction de l'entité

- A70.** Conformément à l'article 100, § 2, du Code des sociétés, il ne faut plus mentionner dans un document à déposer conformément à cet article les données qui sont déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels. Il en résulte qu'il n'est pas nécessaire d'obtenir une déclaration écrite y afférente. En général, la déclaration écrite de la direction portera sur le bilan social (art. 100, § 1, 6/2° C. Soc.) et, le cas échéant, la liste des entreprises

dans lesquelles la société détient une participation telle que définie à l'article 13 du Code des sociétés (et, le cas échéant, un aperçu des entreprises dans lesquelles la société assume une responsabilité illimitée en qualité d'associé ou membre à responsabilité illimitée). (art. 100, § 1, 6/1° C. Soc.). (Voir par. 74 (ii))

A71. Afin de s'assurer qu'il dispose des derniers documents approuvés, le commissaire peut, par exemple, demander une version dûment signée de ces documents ou, si cela est praticable, de les annexer à la lettre d'affirmation. (Voir par. 74 (ii))

Rapport de carence

A72. Généralement, le rapport de carence concernera le cas où le commissaire n'a pas reçu les comptes annuels dans un délai lui permettant de respecter les dispositions légales relatives à la mise à disposition de son rapport aux actionnaires et associés. Dans ce cas, il expose, en faisant référence aux dispositions du Code des sociétés, qu'il n'a pas reçu ces pièces dans un délai lui permettant de respecter les dispositions légales relatives à la mise à disposition de son rapport aux actionnaires et associés et qu'il a attiré l'attention de l'organe de gestion sur ses obligations légales.

Lorsqu'il y a un conseil d'entreprise, le commissaire veillera à ce que ce rapport lui soit transmis conformément à l'article 2 de l'arrêté royal du 27 novembre 1973 portant réglementation des informations économiques et financières à fournir aux conseils d'entreprises.

Ce rapport de carence ne fait pas l'objet d'un dépôt car il ne peut pas être considéré comme équivalent au rapport visé à l'article 144 du Code des sociétés. L'article 100, §1, 4° du Code des sociétés prévoit uniquement le dépôt du rapport du commissaire établi conformément à l'article 144 du Code des sociétés.

(Voir par. 79)

Modification par l'assemblée générale de la proposition de répartition des résultats

A73. Selon les circonstances, le commissaire émettra un nouveau rapport du commissaire et fera acter sa déclaration sur la modification de la répartition des résultats au procès-verbal de l'assemblée générale. Il s'assurera de la publication de ce nouveau rapport du commissaire. (Voir par. 80)

Vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés) et des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) et déclarations éventuelles y relatives

- A74.** L'organe de gestion de l'entité et ses membres sont les uniques responsables légaux du dépôt des comptes annuels (ou consolidés) et des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés). Dès lors, le commissaire ne peut pas se substituer à l'organe de gestion, ni être mandaté par lui, en vue de ce dépôt. (Voir par. 81)
- A75.** Un délai approprié pour la vérification du dépôt des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés), tels que mentionnés dans son rapport du commissaire sur le contrôle des comptes annuels de l'exercice précédent, n'excède généralement pas 150 jours après la date du rapport du commissaire. (Voir par. 81)
- A76.** Lorsque le dépôt a lieu avec retard ou lorsque le commissaire constate des discordances non significatives, le commissaire peut juger, conformément à l'article 144, § 1, 9^o, du Code des sociétés, que la révélation du non-respect dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires » ne s'impose pas. (Voir par. 81)
- A77.** Dans certaines circonstances, les textes légaux et réglementaires requièrent que d'autres documents fassent l'objet d'un dépôt, notamment dans les cas suivants : (Voir par. 81)
- lorsque l'entité est une filiale bénéficiant de l'exemption de sous-consolidation prévue par l'article 113 du Code des sociétés relatif aux comptes consolidés, elle est tenue de déposer les comptes consolidés de la société mère sept mois au plus tard après la date de clôture de l'exercice auquel ces documents sont afférents ;
 - lorsque, conformément à l'article 91 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés, les comptes annuels des sociétés, pour lesquelles une société particulière est indéfiniment responsable, sont joints à ceux de cette société (et publiés en même temps que ceux-ci), sauf dans les deux cas exemptés par l'article précité.

Vérification du dépôt des comptes annuels (ou consolidés)

- A78.** Si l'entité est tenue de corriger les comptes annuels (ou consolidés) et de déposer les comptes annuels (ou consolidés) corrigés, mais n'y procède pas, le commissaire prend

toute mesure appropriée et introduit si nécessaire une action en référé pour qu'il y soit procédé. (Voir par. 84)

Vérification du dépôt des documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) et déclarations éventuelles y relatives

A79. Lorsque le commissaire constate des incohérences significatives dans les documents déposés en même temps que les comptes annuels (ou consolidés) et lorsqu'il demande à l'entité de les corriger et de procéder à un nouveau dépôt mais que cette dernière n'y procède pas, il prend toute mesure appropriée et introduit si nécessaire une action en référé pour qu'il y soit procédé. (Voir par. 87)

Annexes - Modèles de rapport

[Modifications par rapport à la consultation publique]

[Annexe 1 – Modèle de rapport – Comptes annuels – Entité autre que : une EIP, une entité cotée, une asbl, une aisbl ou une fondation](#)

[Annexe 2 – Modèle de rapport – Comptes annuels – EIP](#)

[Annexe 3 – Modèle de rapport – Comptes annuels – Entité cotée autre qu'une EIP](#)

[Annexe 4 – Modèle de rapport – Comptes annuels – asbl, aisbl ou fondation](#)

[Annexe 5 – Modèle de rapport – Comptes consolidés – EIP](#)

[Annexe 6 – Modèle de rapport – Comptes consolidés – Entité autre qu'une EIP](#)

[Annexe 7 – Modèle de rapport de carence](#)

**ANNEXE 1 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES ANNUELS –
ENTITÉ AUTRE QUE : UNE EIP, UNE ENTITÉ COTÉE, UNE ASBL,
UNE AISBL OU UNE FONDATION¹⁹**

**RAPPORT DU COMMISSAIRE A L'ASSEMBLEE GENERALE DE [LA
SOCIETE _____] POUR L'EXERCICE CLOS LE ____ 20__
(COMPTES ANNUELS)**

Dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels de [la société ____] (la « société »), nous vous présentons notre rapport du commissaire. Celui-ci inclut notre rapport sur les comptes annuels ainsi que les autres obligations légales et réglementaires. Le tout constitue un ensemble et est inséparable.

Nous avons été nommés en tant que commissaire par l'assemblée générale du [xx], conformément à la proposition de l'organe de gestion [émise sur présentation du conseil d'entreprise²⁰]. Notre mandat de commissaire vient à échéance à la date de l'assemblée générale délibérant sur les comptes annuels clôturés au [xx]. Nous avons exercé le contrôle légal des comptes annuels de [la société xx] durant [xx] exercices consécutifs.²¹

Rapport sur les comptes annuels

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle légal des comptes annuels de la société, comprenant le bilan au ____ 20__, ainsi que le compte de résultats pour l'exercice clos à cette date et l'annexe, dont le total du bilan s'élève à € _____ et dont le compte de résultats se solde par un bénéficiaire [une perte] de l'exercice de € _____.

À notre avis, ces comptes annuels donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de la société au ____ 20__, ainsi que de ses résultats pour l'exercice clos à cette date, conformément au référentiel comptable applicable en Belgique.

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA) telles qu'applicables en Belgique²². Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes

¹⁹ Sont visées toutes les entités visées par la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes.

²⁰ Le cas échéant, à adapter comme suit : « *émise sur recommandation du comité d'audit et sur présentation du conseil d'entreprise* ».

²¹ Le cas échéant, en cas d'impossibilité de déterminer avec précision la première année de mission, remontant le cas échéant avant 1997, mentionner les difficultés rencontrées pour retrouver la trace exacte de la date de première nomination et adapter la phrase comme suit : « *Nous sommes en place depuis au moins [X] années.* »

²² Le cas échéant, les mots « *selon les normes internationales d'audit (ISA), telles qu'approuvées en Belgique* » peuvent être complétés comme suit : « *Par ailleurs, nous avons appliqué les normes internationales d'audit* »

sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels » du présent rapport. Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent à l'audit des comptes annuels en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance.

Nous avons obtenu de l'organe de gestion et des préposés de la société, les explications et informations requises pour notre audit.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Responsabilités de l'organe de gestion relatives à l'établissement des comptes annuels

L'organe de gestion est responsable de l'établissement des comptes annuels donnant une image fidèle conformément au référentiel comptable applicable en Belgique, ainsi du contrôle interne qu'il estime nécessaire à l'établissement de comptes annuels ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Lors de l'établissement des comptes annuels, il incombe à l'organe de gestion d'évaluer la capacité de la société à poursuivre son exploitation, de fournir, le cas échéant, des informations relatives à la continuité d'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si l'organe de gestion a l'intention de mettre la société en liquidation ou de cesser ses activités ou s'il ne peut envisager une autre solution alternative réaliste.

Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport du commissaire contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra de toujours détecter toute anomalie significative existante. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, prises individuellement ou en cumulé, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs des comptes annuels prennent en se fondant sur ceux-ci.

Lors de l'exécution de notre contrôle, nous respectons le cadre légal, réglementaire et normatif qui s'applique à l'audit des comptes annuels en Belgique.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA et tout au long de celui-ci, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les comptes annuels comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, définissons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et recueillons des

rendues applicables par l'IAASB aux exercices ouverts [clôturés] à partir du [DATE] non encore approuvées au niveau national ».

éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;

- nous prenons connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de la société ;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par l'organe de gestion, de même que des informations les concernant fournies par ce dernier ;
- nous concluons quant au caractère approprié de l'application par l'organe de gestion du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport du commissaire sur les informations fournies dans les comptes annuels au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport du commissaire. Cependant, des situations ou événements futurs pourraient conduire la société à cesser son exploitation ;
- nous apprécions la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des comptes annuels et évaluons si les comptes annuels reflètent les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle qu'ils en donnent une image fidèle.

Nous communiquons à l'organe de gestion notamment l'étendue des travaux d'audit et le calendrier de réalisation prévus, ainsi que les constatations importantes relevées lors de notre audit, y compris toute faiblesse significative dans le contrôle interne.

Autres obligations légales et réglementaires

Responsabilités de l'organe de gestion

L'organe de gestion est responsable de la préparation et du contenu du rapport de gestion [et des autres informations contenues dans le rapport annuel], [des documents à déposer conformément aux dispositions légales et réglementaires,] du respect des dispositions légales et réglementaires applicables à la tenue de la comptabilité ainsi que du respect du Code des sociétés et des statuts de la société.

Responsabilités du commissaire

Dans le cadre de notre mandat et conformément à la norme belge complémentaire (révisée en 2018) aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique, notre responsabilité est de vérifier, dans ses [leurs] aspects significatifs, le rapport de gestion [et les autres informations contenues dans le rapport annuel], [certains documents à déposer conformément aux dispositions légales et réglementaires,] et le respect de certaines dispositions du Code des sociétés et des statuts, ainsi que de faire rapport sur ces éléments.

Aspects relatifs au rapport de gestion [le cas échéant : et aux autres informations contenues dans le rapport annuel]

AA l'issue des vérifications spécifiques sur le rapport de gestion, nous sommes d'avis que celui-ci concorde avec les comptes annuels pour le même exercice et a été établi conformément aux articles 95 et 96 du Code des sociétés.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie uniquement un rapport de gestion]

Dans le cadre de notre audit des comptes annuels, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion comporte une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie un rapport annuel, dans lequel figure son rapport de gestion]

Dans le cadre de notre audit des comptes annuels, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion et les autres informations contenues dans le rapport annuel, à savoir²³ :

- [à compléter]^[24]

- ...

comportent une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

Mention relative au bilan social

Le bilan social, à déposer à la Banque nationale de Belgique conformément à l'article 100, § 1^{er}, 6^o/2 du Code des sociétés, traite, tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu, des mentions requises par ce Code, et ne comprend pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont nous disposons dans le cadre de notre mission.

²³ Le par. 42 de la norme complémentaire (révisée en 2018): « *Lorsqu'une entité publie un rapport annuel dans lequel figurent des informations autres que le rapport de gestion, les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport du commissaire, le commissaire, conformément à la norme ISA 720 (Révisée), doit déterminer et formaliser, en concertation avec l'organe de gestion, les éléments considérés comme « autres informations contenues dans le rapport annuel » et identifier ceux-ci dans la section y relative dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires ».* »

[²⁴ Les « autres informations contenues dans le rapport annuel » sont, selon le cas, les commentaires de la direction, une revue opérationnelle et financière ou d'autres rapports similaires émanant de l'organe de gestion ou une déclaration du président de l'entité. (Voir par. A3 de la norme ISA 720 (Révisée)). En Belgique, le contenu ou la dénomination du rapport annuel peut varier selon les secteurs, les entités ou la pratique (p. ex. des entités qui reprennent un tableau de ressources et emplois de fonds).

Le paragraphe A5 de la norme ISA 720 (Révisée) met en évidence des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie des « autres informations contenues dans le rapport annuel », tels que : les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite; les rapports de responsabilité sociale des entreprises; les rapports sur le développement durable ; les rapports sur la diversité et l'égalité des chances ; les rapports sur la responsabilité du fait des produits ; les rapports sur les pratiques et les conditions de travail ; les rapports sur les droits de l'homme.]

[Mention relative aux documents à déposer conformément à l'article 100, § 1^{er}, 5^o et 6^o/1 du Code des sociétés] [Le cas échéant, si les données ne sont pas déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels]

Les documents suivants, à déposer à la Banque nationale de Belgique conformément à l'article 100, § 1, 5^o et 6^o/1 du Code des sociétés reprennent - tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu - les informations requises par ce Code et ne comprennent pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont nous avons eu connaissance dans le cadre de notre mission :

- le document indiquant les informations suivantes, sauf si celles-ci sont déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels :
 - a) le montant, à la date de clôture de ceux-ci, des dettes ou de la partie des dettes garanties par les pouvoirs publics belges ;
 - b) le montant, à cette même date, des dettes exigibles, que des délais de paiement aient ou non été obtenus, envers des administrations fiscales et envers l'Office national de sécurité sociale ;
 - c) le montant afférent à l'exercice clôturé, des subsides en capitaux ou en intérêts payés ou alloués par des pouvoirs ou institutions publics ;
- la liste des entreprises dans lesquelles la société détient une participation. : [...]
La liste susvisée est complétée, le cas échéant, par un aperçu des entreprises dans lesquelles la société assume une responsabilité illimitée en qualité d'associé ou membre à responsabilité illimitée.

Mentions relatives à l'indépendance

- Notre cabinet de révision²⁵ n'a pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.
- *[Lorsqu'il y a eu des missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés, choix à faire entre une des options suivantes :*
OU
 - [Les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés ont correctement été ventilés et valorisés dans l'annexe des comptes annuels.OU
 - [Etant donné que la société n'a pas mentionné [correctement] les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés dans l'annexe aux comptes annuels, nous vous précisons que ceux-ci devraient être valorisés et/ou ventilés comme suit [référence aux comptes annuels] [type de mission] [montants].

Autres mentions

²⁵ S'il fait partie d'un réseau, le commissaire doit également faire référence à l'indépendance du réseau. Dans ce cas, la phrase est adaptée comme suit : « *Notre cabinet de révision et notre réseau n'ont pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et notre cabinet de révision est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.* ».

- Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, la comptabilité est tenue conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.
- La répartition des résultats proposée à l'assemblée générale est conforme aux dispositions légales et statutaires.
- Nous n'avons pas à vous signaler d'opération conclue ou de décision prise en violation des statuts ou du Code des sociétés.
- [*Le cas échéant*: La décision de l'organe de gestion du [insérer la date] relative à [référence à la décision prise en conflit d'intérêt ou aux informations y afférentes reprises dans le rapport de gestion], a les conséquences patrimoniales suivantes: [...].]
- [*Le cas échéant*: Au cours de l'exercice, un acompte sur dividende a été distribué à propos duquel nous avons établi le rapport joint en annexe, conformément aux exigences légales.]

Lieu d'établissement, date et signature

Cabinet de révision XYZ

Commissaire

Représenté par

Nom

Réviseur d'entreprises

ANNEXE 2 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES ANNUELS – EIP

RAPPORT DU COMMISSAIRE A L'ASSEMBLEE GENERALE DE [LA SOCIETE _____] POUR L'EXERCICE CLOS LE _____ 20____ (COMPTES ANNUELS)

Dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels de [la société____] (la « société »), nous vous présentons notre rapport du commissaire. Celui-ci inclut notre rapport sur les comptes annuels ainsi que les autres obligations légales et réglementaires. Le tout constitue un ensemble et est inséparable.

Nous avons été nommés en tant que commissaire par l'assemblée générale du [xx], conformément à la proposition de l'organe de gestion [émise sur recommandation du comité d'audit et sur présentation du conseil d'entreprise]. Notre mandat de commissaire vient à échéance à la date de l'assemblée générale délibérant sur les comptes annuels clôturés au [xx]. Nous avons exercé le contrôle légal des comptes annuels de [la société xx] durant [xx] exercices consécutifs.²⁶

Rapport sur les comptes annuels

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle légal des comptes annuels de la société, comprenant le bilan au _____ 20____, ainsi que le compte de résultats pour l'exercice clos à cette date et l'annexe, dont le total du bilan s'élève à € _____ et dont le compte de résultats se solde par un bénéfice [une perte] de l'exercice de € _____.

À notre avis, ces comptes annuels donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de la société au _____ 20____, ainsi que de ses résultats pour l'exercice clos à cette date, conformément au référentiel comptable applicable en Belgique.

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA) telles qu'applicables en Belgique²⁷. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels » du présent rapport. Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent à l'audit des comptes annuels en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance.

²⁶ Le cas échéant, en cas d'impossibilité de déterminer avec précision la première année de mission, remontant le cas échéant avant 1997, mentionner les difficultés rencontrées pour retrouver la trace exacte de la date de première nomination et adapter la phrase comme suit : « *Nous sommes en place depuis au moins [X] années.* »

²⁷ Le cas échéant, les mots « *selon les normes internationales d'audit (ISA), telles qu'approuvées en Belgique* » peuvent être complétés comme suit : « *Par ailleurs, nous avons appliqué les normes internationales d'audit rendues applicables par l'IAASB aux exercices ouverts [clôturés] à partir du [DATE] non encore approuvées au niveau national* ».

Nous avons obtenu de l'organe de gestion et des préposés de la société, les explications et informations requises pour notre audit.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Points clés de l'audit

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des comptes annuels de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des comptes annuels pris dans leur ensemble et lors de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points.

[Description de chaque point clé de l'audit conformément à la norme ISA 701]

Responsabilités de l'organe de gestion relatives à l'établissement des comptes annuels

L'organe de gestion est responsable de l'établissement des comptes annuels donnant une image fidèle conformément au référentiel comptable applicable en Belgique, ainsi que de la mise en place du contrôle interne qu'il estime nécessaire à l'établissement de comptes annuels ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Lors de l'établissement des comptes annuels, il incombe à l'organe de gestion d'évaluer la capacité de la société à poursuivre son exploitation, de fournir, le cas échéant, des informations relatives à la continuité d'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si l'organe de gestion a l'intention de mettre la société en liquidation ou de cesser ses activités ou s'il ne peut envisager une autre solution alternative réaliste.

Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport du commissaire contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra de toujours détecter toute anomalie significative existante. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et sont considérées comme significatives lorsque l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles puissent, prises individuellement ou en cumulé, influencer les décisions économiques que les utilisateurs des comptes annuels prennent en se fondant sur ceux-ci.

Lors de l'exécution de notre contrôle, nous respectons le cadre légal, réglementaire et normatif qui s'applique à l'audit des comptes annuels en Belgique.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA et tout au long de celui-ci, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les comptes annuels comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs,

définissons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;

- nous prenons connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de la société ;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par l'organe de gestion, de même que des informations les concernant fournies par ce dernier ;
- nous concluons quant au caractère approprié de l'application par l'organe de gestion du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport du commissaire sur les informations fournies dans les comptes annuels au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport du commissaire. Cependant, des situations ou événements futurs pourraient conduire la société à cesser son exploitation ;
- nous apprécions la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des comptes annuels et évaluons si les comptes annuels reflètent les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle qu'ils en donnent une image fidèle.

Nous communiquons à l'organe de gestion [ou : au comité d'audit] notamment l'étendue des travaux d'audit et le calendrier de réalisation prévus, ainsi que les constatations importantes découlant de notre audit, y compris toute faiblesse significative dans le contrôle interne.

Nous fournissons également à l'organe de gestion [ou : au comité d'audit] une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles déontologiques pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons, le cas échéant, toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir une incidence sur notre indépendance ainsi que les éventuelles mesures de sauvegarde y relatives.

Parmi les points communiqués à l'organe de gestion [ou : au comité d'audit], nous déterminons les points qui ont été les plus importants lors de l'audit des comptes annuels de la période en cours, qui sont de ce fait les points clés de l'audit. Nous décrivons ces points dans notre rapport du commissaire, sauf si la loi ou la réglementation en interdit la publication.

Autres obligations légales et réglementaires

Responsabilités de l'organe de gestion

L'organe de gestion est responsable de la préparation et du contenu du rapport de gestion [, de la déclaration non financière annexée à celui-ci²⁸] [et des autres informations contenues dans le rapport annuel], [des documents à déposer conformément aux dispositions légales et réglementaires,] du respect des dispositions légales et réglementaires applicables à la tenue de la comptabilité ainsi que du respect du Code des sociétés et des statuts de la société.

Responsabilités du commissaire

Dans le cadre de notre mandat et conformément à la norme belge complémentaire (révisée en 2018) aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique, notre responsabilité est de vérifier, dans ses[leurs] aspects significatifs, le rapport de gestion [, la déclaration non financière annexée à celui-ci²⁹] [et les autres informations contenues dans le rapport annuel], [certains documents à déposer conformément aux dispositions légales et réglementaires,] et le respect de certaines dispositions du Code des sociétés et des statuts, ainsi que de faire rapport sur ces éléments.

Aspects relatifs au rapport de gestion [le cas échéant : et aux autres informations contenues dans le rapport annuel]

A l'issue des vérifications spécifiques sur le rapport de gestion, nous sommes d'avis que celui-ci concorde avec les comptes annuels pour le même exercice et a été établi conformément aux articles 95 et 96 du Code des sociétés.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie uniquement un rapport de gestion]

Dans le cadre de notre audit des comptes annuels, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion comporte une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société reprend dans le rapport de gestion l'information non financière requise par l'article 96, § 4 du Code des sociétés]

L'information non financière requise par l'article 96, § 4 du Code des sociétés est reprise dans le rapport de gestion. Pour l'établissement de cette information non financière, la société s'est basée sur [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] Conformément à l'article 144, § 1, 6° du Code des sociétés nous ne nous prononçons pas sur la question de savoir si cette information non financière est établie conformément au(x) [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] précité(s).

²⁸ Si une EIP répondant aux critères de l'art. 96 § 4 C. Soc. et tenue à ce titre d'établir une déclaration sur les informations non financières, décide d'établir cette déclaration dans un rapport distinct du rapport de gestion, ce rapport distinct est joint au rapport de gestion.

²⁹ Si une EIP répondant aux critères de l'art. 96 § 4 C. Soc. et tenue à ce titre d'établir une déclaration sur les informations non financières, décide d'établir cette déclaration dans un rapport distinct du rapport de gestion, ce rapport distinct est joint au rapport de gestion-.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société reprend dans un rapport distinct annexé au rapport de gestion, l'information non financière requise par l'article 96, § 4 du Code des sociétés]

L'information non financière requise par l'article 96, § 4 du Code des sociétés est reprise dans un rapport distinct du rapport de gestion. Ce rapport sur les informations non financières contient les informations requises par l'article 96, § 4 du Code des sociétés et concorde avec les comptes annuels pour le même exercice. Pour l'établissement de cette information non financière, la société s'est basée sur [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)]. Conformément à l'article 144, § 1, 6° du Code des sociétés nous ne nous prononçons pas sur la question de savoir si cette information non financière est établie conformément au(x) [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] mentionné(s) dans le rapport de gestion.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie un rapport annuel, dans lequel figure son rapport de gestion]

Dans le cadre de notre audit des comptes annuels, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion et les autres informations contenues dans le rapport annuel, à savoir³⁰ :

- [à compléter]^[31]

- ...

³⁰ Le par. 42 de la norme complémentaire (révisée en 2018): « *Lorsqu'une entité publie un rapport annuel dans lequel figurent des informations autres que le rapport de gestion, les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport du commissaire, le commissaire, conformément à la norme ISA 720 (Révisée), doit déterminer et formaliser, en concertation avec l'organe de gestion, les éléments considérés comme « autres informations contenues dans le rapport annuel » et identifier ceux-ci dans la section y relative dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires ».* »

[³¹ Les « autres informations contenues dans le rapport annuel » sont, selon le cas, les commentaires de la direction, une revue opérationnelle et financière ou d'autres rapports similaires émanant de l'organe de gestion ou une déclaration du président de l'entité. (Voir par. A3 de la norme ISA 720 (Révisée)). En Belgique, le contenu ou la dénomination du rapport annuel peut varier selon les secteurs, les entités ou la pratique (p. ex. des entités qui reprennent un tableau de ressources et emplois de fonds).

Sans préjudice de ce qui est mentionné ci-après concernant les EIP et les sociétés cotées, le paragraphe A5 de la norme ISA 720 (Révisée) met en évidence des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie des « autres informations contenues dans le rapport annuel », tels que : les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite; les rapports de responsabilité sociale des entreprises; les rapports sur le développement durable ; les rapports sur la diversité et l'égalité des chances ; les rapports sur la responsabilité du fait des produits ; les rapports sur les pratiques et les conditions de travail ; les rapports sur les droits de l'homme. Dans le cadre d'une EIP répondant aux critères de l'art. 96 § 4 C. Soc., les questions sociales, environnementales et de personnel, de respect des droits de l'homme et de lutte contre la corruption font partie du rapport de gestion et à ce titre, font dès lors partie du rapport financier annuel au sens de l'article 12, § 2 de l'arrêté royal du 14 novembre 2007 relatif aux obligations des émetteurs d'instruments financiers admis à la négociation sur un marché réglementé. Dans le cadre d'une société cotée sur un marché réglementé au sens de l'art. 4 C. Soc., la politique de diversité appliquée aux membres du conseil d'administration, aux membres du comité de direction, aux autres dirigeants et aux délégués à la gestion journalière de la société doit être décrite dans la déclaration de gouvernement d'entreprise, qui constitue une section spécifique du rapport de gestion (art. 96, § 2 C. Soc) et à ce titre, fait partie intégrante du rapport annuel visé par la norme ISA 720 (Révisée).]

comportent une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société reprend dans le rapport de gestion l'information non financière requise par l'article 96, § 4 du Code des sociétés]

L'information non financière requise par l'article 96, § 4 du Code des sociétés est reprise dans le rapport de gestion qui fait partie de la section [numéro] du rapport annuel. Pour l'établissement de cette information non financière, la société s'est basée sur [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)]. Conformément à l'article 144, § 1, 6° du Code des sociétés nous ne nous prononçons pas sur la question de savoir si cette information non financière est établie conformément au(x) [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] précité(s).

[Paragraphe à utiliser lorsque la société reprend dans un rapport distinct annexé au rapport de gestion, l'information non financière requise par l'article 96, § 4 du Code des sociétés]

L'information non financière requise par l'article 96, § 4 du Code des sociétés est reprise dans un rapport distinct du rapport de gestion qui fait partie de la section [numéro] du rapport annuel. Ce rapport sur les informations non financières contient les informations requises et concorde avec les comptes annuels pour le même exercice. Pour l'établissement de cette information non financière, la société s'est basée sur [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)]. Conformément à l'article 144, § 1, 6° du Code des sociétés nous ne nous prononçons pas sur la question de savoir si cette information non financière est établie conformément au(x) [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] mentionné(s) dans le rapport de gestion.

Mention relative au bilan social

Le bilan social, à déposer à la Banque nationale de Belgique conformément à l'article 100, § 1^{er}, 6°/2 du Code des sociétés, traite, tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu, des mentions requises par ce Code et ne comprend pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont nous disposons dans le cadre de notre mission.

[Mention relative aux documents à déposer conformément à l'article 100, § 1^{er}, 5° et 6°/1 du Code des sociétés] [Le cas échéant, si les données ne sont pas déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels]

Les documents suivants, à déposer à la Banque nationale de Belgique conformément à l'article 100, § 1, 5° et 6°/1 du Code des sociétés reprennent - tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu - les informations requises par ce Code et ne comprennent pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont nous avons eu connaissance dans le cadre de notre mission :

- le document indiquant les informations suivantes, sauf si celles-ci sont déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels :

- a) le montant, à la date de clôture de ceux-ci, des dettes ou de la partie des dettes garanties par les pouvoirs publics belges ;
- b) le montant, à cette même date, des dettes exigibles, que des délais de paiement aient ou non été obtenus, envers des administrations fiscales et envers l'Office national de sécurité sociale ;
- c) le montant afférent à l'exercice clôturé, des subsides en capitaux ou en intérêts payés ou alloués par des pouvoirs ou institutions publics ;
- la liste des entreprises dans lesquelles la société détient une participation : [...] *La liste susvisée est complétée, le cas échéant, par un aperçu des entreprises dans lesquelles la société assume une responsabilité illimitée en qualité d'associé ou membre à responsabilité illimitée.*

Mentions relatives à l'indépendance

- Notre cabinet de révision³² n'a pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.
- *[Lorsqu'il y a eu des missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés, choix à faire entre une des options suivantes :*
 - [Les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés ont correctement été valorisés et ventilés dans l'annexe des comptes annuels.

OU

- [Etant donné que la société n'a pas mentionné [correctement] les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés dans l'annexe aux comptes annuels, nous vous précisons que ceux-ci devraient être valorisés et/ou ventilés comme suit [référence aux comptes annuels] [type de mission] [montants].

Autres mentions

- Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, la comptabilité est tenue conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.
- La répartition des résultats proposée à l'assemblée générale est conforme aux dispositions légales et statutaires.
- Nous n'avons pas à vous signaler d'opération conclue ou de décision prise en violation des statuts ou du Code des sociétés.
- Le présent rapport est conforme au contenu de notre rapport complémentaire destiné au comité d'audit visé à l'article 11 du règlement (UE) n° 537/2014.
- *[Le cas échéant: La décision de l'organe de gestion du [insérer la date] relative à [référence à la décision prise en conflit d'intérêt ou aux informations y afférentes reprises dans le rapport de gestion], a les conséquences patrimoniales suivantes: [...].]*

³² S'il fait partie d'un réseau, le commissaire doit également faire référence à l'indépendance du réseau. Dans ce cas, la phrase est adaptée comme suit : « *Notre cabinet de révision et notre réseau n'ont pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et notre cabinet de révision est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.* ».

- [*Le cas échéant*: Au cours de l'exercice, un acompte sur dividende a été distribué à propos duquel nous avons établi le rapport joint en annexe, conformément aux exigences légales.]

Lieu d'établissement, date et signature

Cabinet de révision XYZ

Commissaire

Représenté par

Nom

Réviseur d'entreprises

ANNEXE 3 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES ANNUELS – ENTITÉ COTÉE AUTRE QU'UNE EIP

RAPPORT DU COMMISSAIRE A L'ASSEMBLEE GENERALE DE [LA SOCIETE _____] POUR L'EXERCICE CLOS LE _____ 20____ (COMPTES ANNUELS)

Dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels de [la société ____] (la « société »), nous vous présentons notre rapport du commissaire. Celui-ci inclut notre rapport sur les comptes annuels ainsi que les autres obligations légales et réglementaires. Le tout constitue un ensemble et est inséparable.

Nous avons été nommés en tant que commissaire par l'assemblée générale du [xx], conformément à la proposition de l'organe de gestion [émise sur recommandation du comité d'audit et sur présentation du conseil d'entreprise]. Notre mandat de commissaire vient à échéance à la date de l'assemblée générale délibérant sur les comptes annuels clôturés au [xx]. Nous avons exercé le contrôle légal des comptes annuels de [la société xx] durant [xx] exercices consécutifs.³³

Rapport sur les comptes annuels

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle légal des comptes annuels de la société, comprenant le bilan au _____ 20____, ainsi que le compte de résultats pour l'exercice clos à cette date et l'annexe, dont le total du bilan s'élève à € _____ et dont le compte de résultats se solde par un bénéfice [une perte] de l'exercice de € _____.

À notre avis, ces comptes annuels donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de la société au _____ 20____, ainsi que de ses résultats pour l'exercice clos à cette date, conformément au référentiel comptable applicable en Belgique.

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA) telles qu'applicables en Belgique³⁴. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels » du présent rapport. Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent à l'audit des comptes annuels en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance.

³³ Le cas échéant, en cas d'impossibilité de déterminer avec précision la première année de mission, remontant le cas échéant avant 1997, mentionner les difficultés rencontrées pour retrouver la trace exacte de la date de première nomination et adapter la phrase comme suit : « *Nous sommes en place depuis au moins [X] années.* »

³⁴ Le cas échéant, les mots « *selon les normes internationales d'audit (ISA), telles qu'approuvées en Belgique* » peuvent être complétés comme suit : « *Par ailleurs, nous avons appliqué les normes internationales d'audit rendues applicables par l'IAASB aux exercices ouverts [clôturés] à partir du [DATE] non encore approuvées au niveau national* ».

Nous avons obtenu de l'organe de gestion et des préposés de la société, les explications et informations requises pour notre audit.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Points clés de l'audit

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des comptes annuels de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des comptes annuels pris dans leur ensemble et lors de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points.

[Description de chaque point clé de l'audit conformément à la norme ISA 701.]

Responsabilités de l'organe de gestion relatives à l'établissement des comptes annuels

L'organe de gestion est responsable de l'établissement des comptes annuels donnant une image fidèle conformément au référentiel comptable applicable en Belgique, ainsi que du contrôle interne qu'il estime nécessaire à l'établissement de comptes annuels ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Lors de l'établissement des comptes annuels, il incombe à l'organe de gestion d'évaluer la capacité de la société à poursuivre son exploitation, de fournir, le cas échéant, des informations relatives à la continuité d'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si l'organe de gestion a l'intention de mettre la société en liquidation ou de cesser ses activités ou s'il ne peut envisager une autre solution alternative réaliste.

Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport du commissaire contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra de toujours détecter toute anomalie significative existante. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et sont considérées comme significatives lorsque l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles puissent, prises individuellement ou en cumulé, influencer les décisions économiques que les utilisateurs des comptes annuels prennent en se fondant sur ceux-ci.

Lors de l'exécution de notre contrôle, nous respectons le cadre légal, réglementaire et normatif qui s'applique à l'audit des comptes annuels en Belgique.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA et tout au long de celui-ci, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les comptes annuels comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, définissons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et

recueillons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;

- nous prenons connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de la société ;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par l'organe de gestion, de même que des informations les concernant fournies par ce dernier ;
- nous concluons quant au caractère approprié de l'application par l'organe de gestion du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport du commissaire sur les informations fournies dans les comptes annuels au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport du commissaire. Cependant, des situations ou événements futurs pourraient conduire la société à cesser son exploitation ;
- nous apprécions la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des comptes annuels et évaluons si les comptes annuels reflètent les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle qu'ils en donnent une image fidèle.

Nous communiquons à l'organe de gestion [ou : au comité d'audit] notamment l'étendue des travaux d'audit et le calendrier de réalisation prévus, ainsi que les constatations importantes découlant de notre audit, y compris toute faiblesse significative dans le contrôle interne.

Nous fournissons également à l'organe de gestion [ou : au comité d'audit] une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles déontologiques pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons, le cas échéant, toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir une incidence sur notre indépendance ainsi que les éventuelles mesures de sauvegarde y relatives.

Parmi les points communiqués à l'organe de gestion [ou : au comité d'audit], nous déterminons les points qui ont été les plus importants lors de l'audit des comptes annuels de la période en cours, qui sont de ce fait les points clés de l'audit. Nous décrivons ces points dans notre rapport du commissaire, sauf si la loi ou la réglementation n'en interdit la publication ou si, dans des circonstances extrêmement rares, nous déterminons que nous ne devrions pas communiquer un point dans notre rapport du commissaire parce que les conséquences néfastes raisonnablement attendues de la communication de ce point dépassent les avantages qu'elle aurait au regard de l'intérêt public.

Autres obligations légales et réglementaires

Responsabilités de l'organe de gestion

L'organe de gestion est responsable de la préparation et du contenu du rapport de gestion [et des autres informations contenues dans le rapport annuel], [des documents à déposer conformément aux dispositions légales et réglementaires,] du respect des dispositions légales et réglementaires applicables à la tenue de la comptabilité ainsi que du respect du Code des sociétés et des statuts de la société.

Responsabilités du commissaire

Dans le cadre de notre mandat et conformément à la norme belge complémentaire (révisée en 2018) aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique, notre responsabilité est de vérifier, dans ses[leurs] aspects significatifs, le rapport de gestion [et les autres informations contenues dans le rapport annuel], [certains documents à déposer conformément aux dispositions légales et réglementaires,] et le respect de certaines dispositions du Code des sociétés et des statuts, ainsi que de faire rapport sur ces éléments.

Aspects relatifs au rapport de gestion [le cas échéant : et aux autres informations contenues dans le rapport annuel]

A l'issue des vérifications spécifiques sur le rapport de gestion, nous sommes d'avis que celui-ci concorde avec les comptes annuels pour le même exercice et a été établi conformément aux articles 95 et 96 du Code des sociétés.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie uniquement un rapport de gestion]

Dans le cadre de notre audit des comptes annuels, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion comporte une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie un rapport annuel, dans lequel figure son rapport de gestion]

Dans le cadre de notre audit des comptes annuels, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion et les autres informations contenues dans le rapport annuel, à savoir³⁵ :

- [à compléter]^[36]

³⁵ Le par. 42 de la norme complémentaire (révisée en 2018): « *Lorsqu'une entité publie un rapport annuel dans lequel figurent des informations autres que le rapport de gestion, les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport du commissaire, le commissaire, conformément à la norme ISA 720 (Révisée), doit déterminer et formaliser, en concertation avec l'organe de gestion, les éléments considérés comme « autres informations contenues dans le rapport annuel » et identifier ceux-ci dans la section y relative dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires ».* »

^[36] Les « autres informations contenues dans le rapport annuel » sont, selon le cas, les commentaires de la direction, une revue opérationnelle et financière ou d'autres rapports similaires émanant de l'organe de gestion ou une déclaration du président de l'entité. (Voir par. A3 de la norme ISA 720 (Révisée)). En Belgique, le contenu ou la dénomination du rapport annuel peut varier selon les secteurs, les entités ou la pratique (p. ex. des entités qui reprennent un tableau de ressources et emplois de fonds).

Le paragraphe A5 de la norme ISA 720 (Révisée) met en évidence des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie des « autres informations contenues

- ...
comportent une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

Mention relative au bilan social

Le bilan social, à déposer à la Banque nationale de Belgique conformément à l'article 100, § 1^{er}, 6^o/2 du Code des sociétés, traite, tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu, des mentions requises par la loi et ne comprend pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont nous disposons dans le cadre de notre mission.

[Mention relative aux documents à déposer conformément à l'article 100, § 1^{er}, 5^o et 6^o/1 du Code des sociétés] [Le cas échéant, si les données ne sont pas déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels]

Les documents suivants, à déposer à la Banque nationale de Belgique conformément à l'article 100, § 1, 5^o et 6^o/1 du Code des sociétés reprennent - tant au niveau de la forme qu'au niveau du contenu - les informations requises par ce Code et ne comprennent pas d'incohérences significatives par rapport aux informations dont nous avons eu connaissance dans le cadre de notre mission :

- le document indiquant les informations suivantes, sauf si celles-ci sont déjà fournies de façon distincte dans les comptes annuels :
 - a) le montant, à la date de clôture de ceux-ci, des dettes ou de la partie des dettes garanties par les pouvoirs publics belges ;
 - b) le montant, à cette même date, des dettes exigibles, que des délais de paiement aient ou non été obtenus, envers des administrations fiscales et envers l'Office national de sécurité sociale ;
 - c) le montant afférent à l'exercice clôturé, des subsides en capitaux ou en intérêts payés ou alloués par des pouvoirs ou institutions publics ;
- la liste des entreprises dans lesquelles la société détient une participation : [...]
La liste susvisée est complétée, le cas échéant, par un aperçu des entreprises dans lesquelles la société assume une responsabilité illimitée en qualité d'associé ou membre à responsabilité illimitée.

Mentions relatives à l'indépendance

- Notre cabinet de révision³⁷ n'a pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.

dans le rapport annuel », tels que : les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite; les rapports de responsabilité sociale des entreprises; les rapports sur le développement durable ; les rapports sur la diversité et l'égalité des chances ; les rapports sur la responsabilité du fait des produits ; les rapports sur les pratiques et les conditions de travail ; les rapports sur les droits de l'homme.]

³⁷ S'il fait partie d'un réseau, le commissaire doit également faire référence à l'indépendance du réseau. Dans ce cas, la phrase est adaptée comme suit : « *Notre cabinet de révision et notre réseau n'ont pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et notre cabinet de révision est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.* ».

- [Lorsqu'il y a eu des missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés, choix à faire entre une des options suivantes :
 - [Les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés ont correctement été valorisés et ventilés dans l'annexe des comptes annuels.
- OU
- [Etant donné que la société n'a pas mentionné [correctement] les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés dans l'annexe aux comptes annuels, nous vous précisons que ceux-ci devraient être valorisés et/ou ventilés comme suit [référence aux comptes annuels] [type de mission] [montants].

Autres mentions

- Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, la comptabilité est tenue conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.
- La répartition des résultats proposée à l'assemblée générale est conforme aux dispositions légales et statutaires.
- Nous n'avons pas à vous signaler d'opération conclue ou de décision prise en violation des statuts ou du Code des sociétés.
- [Le cas échéant: La décision de l'organe de gestion du [insérer la date] relative à [référence à la décision prise en conflit d'intérêt ou aux informations y afférentes reprises dans le rapport de gestion], a les conséquences patrimoniales suivantes: [...].]
- [Le cas échéant: Au cours de l'exercice, un acompte sur dividende a été distribué à propos duquel nous avons établi le rapport joint en annexe, conformément aux exigences légales.]

Lieu d'établissement, date et signature
Cabinet de révision XYZ
Commissaire
Représenté par
Nom
Réviseur d'entreprises

ANNEXE 4 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES ANNUELS –ASBL, AISBL OU FONDATION

RAPPORT DU COMMISSAIRE A L'ASSEMBLEE GENERALE DES MEMBRES DE [L'ASSOCIATION _____] POUR L'EXERCICE CLOS LE __ _____ 20____ (COMPTES ANNUELS)

Dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels de [l'association ____] (l' « association »), nous vous présentons notre rapport du commissaire. Celui-ci inclut notre rapport sur les comptes annuels ainsi que les autres obligations légales et réglementaires. Le tout constitue un ensemble et est inséparable.

Nous avons été nommés en tant que commissaire par l'assemblée générale des membres du [xx], conformément à la proposition de l'organe de gestion [émise sur présentation du conseil d'entreprise³⁸]. Notre mandat de commissaire vient à échéance à la date de l'assemblée générale des membres délibérant sur les comptes annuels clôturés au [xx]. Nous avons exercé le contrôle légal des comptes annuels de [l'association xx] durant [xx] exercices consécutifs.³⁹

Rapport sur les comptes annuels

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle légal des comptes annuels de l'association, comprenant le bilan au ____ 20__, ainsi que le compte de résultats pour l'exercice clos à cette date et l'annexe, dont le total du bilan s'élève à € _____ et dont le compte de résultats se solde par un résultat positif [négatif] de l'exercice de € _____.

À notre avis, ces comptes annuels donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'association au ____ 20__, ainsi que de ses résultats pour l'exercice clos à cette date, conformément au référentiel comptable applicable en Belgique.

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA) telles qu'applicables en Belgique⁴⁰. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels » du présent rapport. Nous nous sommes conformés à toutes les

³⁸ Le cas échéant, à adapter comme suit : « *émise sur recommandation du comité d'audit et sur présentation du conseil d'entreprise* ».

³⁹ Le cas échéant, en cas d'impossibilité de déterminer avec précision la première année de mission, remontant le cas échéant avant 1997, mentionner les difficultés rencontrées pour retrouver la trace exacte de la date de première nomination et adapter la phrase comme suit : « *Nous sommes en place depuis au moins [X] années.* »

⁴⁰ Le cas échéant, les mots « *selon les normes internationales d'audit (ISA), telles qu'approuvées en Belgique* » peuvent être complétés comme suit : « *Par ailleurs, nous avons appliqué les normes internationales d'audit rendues applicables par l'IAASB aux exercices ouverts [clôturés] à partir du [DATE] non encore approuvées au niveau national* ».

exigences déontologiques qui s'appliquent à l'audit des comptes annuels en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance.

Nous avons obtenu de l'organe de gestion et des préposés de l'association, les explications et informations requises pour notre audit.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Responsabilités de l'organe de gestion relatives à l'établissement des comptes annuels

L'organe de gestion est responsable de l'établissement des comptes annuels donnant une image fidèle conformément au référentiel comptable applicable en Belgique, ainsi que du contrôle interne qu'il estime nécessaire à l'établissement de comptes annuels ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Lors de l'établissement des comptes annuels, il incombe à l'organe de gestion d'évaluer la capacité de l'association à poursuivre son exploitation, de fournir, le cas échéant, des informations relatives à la continuité d'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si l'organe de gestion a l'intention de mettre l'association en liquidation ou de cesser ses activités ou s'il ne peut envisager une autre solution alternative réaliste.

Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes annuels

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport du commissaire contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra de toujours détecter toute anomalie significative existante. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et sont considérées comme significatives lorsque l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles puissent, prises individuellement ou en cumulé, influencer les décisions économiques que les utilisateurs des comptes annuels prennent en se fondant sur ceux-ci.

Lors de l'exécution de notre contrôle, nous respectons le cadre légal, réglementaire et normatif qui s'applique à l'audit des comptes annuels en Belgique.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA et tout au long de celui-ci, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique. En outre:

- nous identifions et évaluons les risques que les comptes annuels comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, définissons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;

- nous prenons connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'association ;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par l'organe de gestion, de même que des informations les concernant fournies par ce dernier ;
- nous concluons quant au caractère approprié de l'application par l'organe de gestion du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'association à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport du commissaire sur les informations fournies dans les comptes annuels au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport du commissaire. Cependant, des situations ou événements futurs pourraient conduire l'association à cesser son exploitation ;
- nous apprécions la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des comptes annuels et évaluons si les comptes annuels reflètent les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle qu'ils en donnent une image fidèle.

Nous communiquons à l'organe de gestion notamment l'étendue des travaux d'audit et le calendrier de réalisation prévus, ainsi que les constatations importantes relevées lors de notre audit, y compris toute faiblesse significative dans le contrôle interne.

Autres obligations légales et réglementaires

Responsabilités de l'organe de gestion

L'organe de gestion est responsable [de la présentation et du contenu des autres informations contenues dans le rapport annuel/rapport d'activités et] du respect des dispositions légales et réglementaires applicables à la tenue de la comptabilité, ainsi que du respect de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes, et des statuts de l'association.

Responsabilités du commissaire

Dans le cadre de notre mandat et conformément à la norme belge complémentaire (révisée en 2018) aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique, notre responsabilité est de vérifier, dans leurs aspects significatifs [les autres informations contenues dans le rapport annuel/rapport d'activités et], le respect de certaines dispositions de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes et des statuts, ainsi que de faire rapport sur ces éléments.

[Aspects relatifs aux autres informations contenues dans le rapport annuel/le rapport d'activités] [Paragraphe à utiliser lorsque la norme ISA 720 (Révisée) s'applique]

[Dans le cadre de notre audit des comptes annuels, nous devons apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si les autres informations contenues dans le rapport annuel [rapport d'activités], à savoir⁴¹ :

- [à compléter]^[42]

- ...

comportent une anomalie significative, à savoir une discordance significative par rapport aux comptes annuels ou une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.]

Mentions relatives à l'indépendance

- Notre cabinet de révision⁴³ n'a pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et est resté indépendant vis-à-vis de l'association au cours de notre mandat.
- *[Lorsqu'il y a eu des missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés, choix à faire entre une des options suivantes :*
 - [Les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 17 de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes, qui se réfère à l'article 134 du Code des sociétés, ont correctement été valorisés et ventilés dans l'annexe des comptes annuels.]

OU

- [Etant donné que l'association n'a pas mentionné [correctement] les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 17 de la loi du 27 juin 1921 sur les associations

⁴¹ Le par. 42 de la norme complémentaire (révisée en 2018): « *Lorsqu'une entité publie un rapport annuel dans lequel figurent des informations autres que le rapport de gestion, les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport du commissaire, le commissaire, conformément à la norme ISA 720 (Révisée), doit déterminer et formaliser, en concertation avec l'organe de gestion, les éléments considérés comme « autres informations contenues dans le rapport annuel » et identifier ceux-ci dans la section y relative dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires ».* »

^[42] Les « autres informations contenues dans le rapport annuel » sont, selon le cas, les commentaires de la direction, une revue opérationnelle et financière ou d'autres rapports similaires émanant de l'organe de gestion ou une déclaration du président de l'entité. (Voir par. A3 de la norme ISA 720 (Révisée)). En Belgique, le contenu ou la dénomination du rapport annuel peut varier selon les secteurs, les entités ou la pratique (p. ex. des entités qui reprennent un tableau de ressources et emplois de fonds).

Le paragraphe A5 de la norme ISA 720 (Révisée) met en évidence des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie des « autres informations contenues dans le rapport annuel », tels que : les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite; les rapports de responsabilité sociale des entreprises; les rapports sur le développement durable ; les rapports sur la diversité et l'égalité des chances ; les rapports sur la responsabilité du fait des produits ; les rapports sur les pratiques et les conditions de travail ; les rapports sur les droits de l'homme.]

⁴³ S'il fait partie d'un réseau, le commissaire doit également faire référence à l'indépendance du réseau. Dans ce cas, la phrase est adaptée comme suit : « *Notre cabinet de révision et notre réseau n'ont pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et notre cabinet de révision est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.* ».

sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes, qui se réfère à l'article 134 du Code des sociétés, dans l'annexe aux comptes annuels, nous vous précisons que ceux-ci devraient être valorisés et/ou ventilés comme suit [référence aux comptes annuels] [type de mission] [montants].]

Autres mentions

- Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, la comptabilité est tenue conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.
- Nous n'avons pas à vous signaler d'opération conclue ou de décision prise en violation des statuts ou de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes.

Lieu d'établissement, date et signature

Cabinet de révision XYZ

Commissaire

Représenté par

Nom

Réviseur d'entreprises

ANNEXE 5 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES CONSOLIDES⁴⁴ – EIP

RAPPORT DU COMMISSAIRE A L'ASSEMBLEE GENERALE DE [LA SOCIETE _____] POUR L'EXERCICE CLOS LE _____ 20 ____ (COMPTES CONSOLIDES)

Dans le cadre du contrôle légal des comptes consolidés de [la société ____] (« la société ») et de ses filiales (conjointement « le Groupe »), nous vous présentons notre rapport du commissaire. Celui-ci inclut notre rapport sur les comptes consolidés ainsi que les autres obligations légales et réglementaires. Le tout constitue un ensemble et est inséparable.

Nous avons été nommés en tant que commissaire par l'assemblée générale du [xx], conformément à la proposition de l'organe de gestion [émise sur recommandation du comité d'audit et sur présentation du conseil d'entreprise]. Notre mandat de commissaire vient à échéance à la date de l'assemblée générale délibérant sur les comptes annuels clôturés au [xx]. Nous avons exercé le contrôle légal des comptes consolidés de [la société xx] durant [xx] exercices consécutifs.⁴⁵

Rapport sur les comptes consolidés

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle légal des comptes consolidés du Groupe, comprenant l'état de la situation financière consolidée⁴⁶ au _____ 20 __, ainsi que l'état consolidé du résultat net et des autres éléments du résultat global⁴⁷, l'état consolidé des variations des capitaux propres et un tableau consolidé des flux de trésorerie de l'exercice clos à cette date, ainsi que les annexes, contenant un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives, dont le total de l'état de la situation financière consolidée s'élève à € _____ et dont l'état consolidé du résultat net et des autres éléments du résultat global se solde par un bénéfice [une perte] de l'exercice de € _____.

A notre avis, les comptes consolidés donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière du Groupe au _____ 20 __, ainsi que de ses résultats consolidés et de ses flux de trésorerie consolidés pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes internationales d'information financière (IFRS) telles qu'adoptées par l'Union Européenne et aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.

⁴⁴ Le présent exemple de rapport prend en considération les normes IFRS utilisées pour l'établissement des comptes consolidés.

⁴⁵ Le cas échéant, en cas d'impossibilité de déterminer avec précision la première année de mission, remontant le cas échéant avant 1997, mentionner les difficultés rencontrées pour retrouver la trace exacte de la date de première nomination et adapter la phrase comme suit : « *Nous sommes en place depuis au moins [X] années.* »

⁴⁶ La terminologie utilisée dans le présent rapport doit refléter la terminologie utilisée par le client. Le cas échéant, remplacer « état de la situation financière consolidée » par « bilan ».

⁴⁷ La terminologie utilisée dans le présent rapport doit refléter la terminologie utilisée par le client. Le cas échéant, remplacer « état du résultat global » par « état du résultat ».

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA) telles qu'applicables en Belgique⁴⁸. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes consolidés » du présent rapport. Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent à l'audit des comptes consolidés en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance.

Nous avons obtenu de l'organe de gestion et des préposés de la société, les explications et informations requises pour notre audit.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Points clés de l'audit

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des comptes consolidés de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des comptes consolidés pris dans leur ensemble et lors de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points.

[Description de chaque point clé de l'audit conformément à la norme ISA 701]

Responsabilités de l'organe de gestion relatives à l'établissement des comptes consolidés

L'organe de gestion est responsable de l'établissement des comptes consolidés donnant une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière (IFRS) telles qu'adoptées par l'Union Européenne et aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique, ainsi que du contrôle interne qu'il estime nécessaire à l'établissement de comptes consolidés ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Lors de l'établissement des comptes consolidés, il incombe à l'organe de gestion d'évaluer la capacité du Groupe à poursuivre son exploitation, de fournir, le cas échéant, des informations relatives à la continuité d'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si l'organe de gestion a l'intention de mettre le Groupe en liquidation ou de cesser ses activités ou s'il ne peut envisager une autre solution alternative réaliste.

Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes consolidés

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes consolidés pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport du commissaire contenant notre opinion.

⁴⁸ Le cas échéant, les mots « *selon les normes internationales d'audit (ISA), telles qu'approuvées en Belgique* » peuvent être complétés comme suit : « *Par ailleurs, nous avons appliqué les normes internationales d'audit rendues applicables par l'IAASB aux exercices ouverts [clôturés] à partir du [DATE] non encore approuvées au niveau national* ».

L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra de toujours détecter toute anomalie significative existante. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et sont considérées comme significatives lorsque l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles puissent, prises individuellement ou en cumulé, influencer les décisions économiques que les utilisateurs des comptes consolidés prennent en se fondant sur ceux-ci.

Lors de l'exécution de notre contrôle, nous respectons le cadre légal, réglementaire et normatif qui s'applique à l'audit des comptes annuels en Belgique.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA et tout au long de celui-ci, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les comptes consolidés comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, définissons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;
- nous prenons connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne du Groupe ;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par l'organe de gestion, de même que des informations les concernant fournies par ce dernier ;
- nous concluons quant au caractère approprié de l'application par l'organe de gestion du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité du Groupe à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport du commissaire sur les informations fournies dans les comptes consolidés au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport du commissaire. Cependant, des situations ou événements futurs pourraient conduire le Groupe à cesser son exploitation ;
- nous apprécions la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des comptes consolidés et évaluons si les comptes consolidés reflètent les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle qu'ils en donnent une image fidèle ;
- nous recueillons des éléments probants suffisants et appropriés concernant les informations financières des entités ou activités du Groupe pour exprimer une opinion sur les comptes consolidés. Nous sommes responsables de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit au niveau du groupe. Nous assumons l'entière responsabilité de l'opinion d'audit.

Nous communiquons à l'organe de gestion [ou : au comité d'audit] notamment l'étendue des travaux d'audit et le calendrier de réalisation prévus, ainsi que les constatations importantes découlant de notre audit, y compris toute faiblesse significative dans le contrôle interne.

Nous fournissons également à l'organe de gestion [*ou* : au comité d'audit] une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles déontologiques pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons, le cas échéant, toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir une incidence sur notre indépendance ainsi que les éventuelles mesures de sauvegarde y relatives.

Parmi les points communiqués à l'organe de gestion [*ou* : au comité d'audit], nous déterminons les points qui ont été les plus importants lors de l'audit des comptes consolidés de la période en cours, qui sont de ce fait les points clés de l'audit. Nous décrivons ces points dans notre rapport du commissaire, sauf si la loi ou la réglementation n'en interdit la publication.

Autres obligations légales et réglementaires

Responsabilités de l'organe de gestion

L'organe de gestion est responsable de la préparation et du contenu du rapport de gestion sur les comptes consolidés [, de la déclaration non financière annexée à celui-ci⁴⁹] [et des autres informations contenues dans le rapport annuel sur les comptes consolidés].

Responsabilités du commissaire

Dans le cadre de notre mandat et conformément à la norme belge complémentaire (révisée en 2018) aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique, notre responsabilité est de vérifier, dans ses[leurs] aspects significatifs, le rapport de gestion sur les comptes consolidés [, la déclaration non financière annexée à celui-ci⁵⁰] [et les autres informations contenues dans le rapport annuel sur les comptes consolidés], ainsi que de faire rapport sur cet élément [ces éléments].

Aspects relatifs au rapport de gestion sur les comptes consolidés [le cas échéant : et aux autres informations contenues dans le rapport annuel sur les comptes consolidés]

A l'issue des vérifications spécifiques sur le rapport de gestion sur les comptes consolidés, nous sommes d'avis que celui-ci concorde avec les comptes consolidés pour le même exercice et a été établi conformément à l'article 119 du Code des sociétés.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie uniquement un rapport de gestion sur les comptes consolidés]

Dans le cadre de notre audit des comptes consolidés, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion sur les comptes consolidés comporte une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

⁴⁹ Si une EIP répondant aux critères de l'art. 119 § 2 C. Soc. et tenue à ce titre d'établir une déclaration sur les informations non financières consolidées, décide d'établir cette déclaration dans un rapport distinct du rapport de gestion sur les comptes consolidés, ce rapport distinct est joint au rapport de gestion sur les comptes consolidés.

⁵⁰ Si une EIP répondant aux critères de l'art. 119 § 2 C. Soc. et tenue à ce titre d'établir une déclaration sur les informations non financières consolidées, décide d'établir cette déclaration dans un rapport distinct du rapport de gestion sur les comptes consolidés, ce rapport distinct est joint au rapport de gestion sur les comptes consolidés.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société reprend dans le rapport de gestion sur les comptes consolidés l'information non financière requise par l'article 119, § 2 du Code des sociétés]

L'information non financière requise par l'article 119, § 2 du Code des sociétés est reprise dans le rapport de gestion sur les comptes consolidés. Pour l'établissement de cette information non financière, la société s'est basée sur [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)(s)]. Conformément à l'article 144, § 1, 6° du Code des sociétés nous ne nous prononçons pas sur la question de savoir si cette information non financière est établie conformément au(x) [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] précité(s).

[Paragraphe à utiliser lorsque la société reprend dans un rapport distinct annexé au rapport de gestion sur les comptes consolidés, l'information non financière requise par l'article 119, § 2 du Code des sociétés]

L'information non financière requise par l'article 119, § 2 du Code des sociétés est reprise dans un rapport distinct du rapport de gestion sur les comptes consolidés. Ce rapport sur les informations non financières contient les informations requises par l'article 119, § 2 du Code des sociétés et concorde avec les comptes consolidés pour le même exercice. Pour l'établissement de cette information non financière, le Groupe s'est basé sur [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)(s)]. Conformément à l'article 144, § 1, 6° du Code des sociétés nous ne nous prononçons pas sur la question de savoir si cette information non financière est établie conformément au(x) [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] mentionné(s) dans le rapport de gestion sur les comptes consolidés.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie un rapport annuel sur les comptes consolidés, dans lequel figure son rapport de gestion sur les comptes consolidés]

Dans le cadre de notre audit des comptes consolidés, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion sur les comptes consolidés et les autres informations contenues dans le rapport annuel sur les comptes consolidés, à savoir⁵¹ :

- [à compléter]^[52]

⁵¹ Le par. 42 de la norme complémentaire (révisée en 2018): « Lorsque'une entité publie un rapport annuel dans lequel figurent des informations autres que le rapport de gestion, les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport du commissaire, le commissaire, conformément à la norme ISA 720 (Révisée), doit déterminer et formaliser, en concertation avec l'organe de gestion, les éléments considérés comme « autres informations contenues dans le rapport annuel » et identifier ceux-ci dans la section y relative dans la partie « Autres obligations légales et réglementaires». »

^[52] Les « autres informations contenues dans le rapport annuel » sont, selon le cas, les commentaires de la direction, une revue opérationnelle et financière ou d'autres rapports similaires émanant de l'organe de gestion ou une déclaration du président de l'entité. (Voir par. A3 de la norme ISA 720 (Révisée)). En Belgique, le contenu ou la dénomination du rapport annuel peut varier selon les secteurs, les entités ou la pratique (p. ex. des entités qui reprennent un tableau de ressources et emplois de fonds).

- ...

comportent une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société reprend dans le rapport de gestion sur les comptes consolidés l'information non financière requise par l'article 119, § 2 du Code des sociétés]

L'information non financière requise par l'article 119, § 2 du Code des sociétés est reprise dans le rapport de gestion sur les comptes consolidés qui fait partie de la section [numéro] du rapport annuel. Pour l'établissement de cette information non financière, le Groupe s'est basé sur [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] Conformément à l'article 144, § 1, 6° du Code des sociétés nous ne nous prononçons pas sur la question de savoir si cette information non financière est établie conformément au(x) [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] précité(s).

[Paragraphe à utiliser lorsque la société reprend dans un rapport distinct annexé au rapport de gestion sur les comptes consolidés, l'information non financière requise par l'article 119, § 2 du Code des sociétés]

L'information non financière requise par l'article 119, § 2 du Code des sociétés est reprise dans un rapport distinct du rapport de gestion sur les comptes consolidés qui fait partie de la section [numéro] du rapport annuel. Ce rapport sur les informations non financières contient les informations requises par l'article 119, § 2 du Code des sociétés et concorde avec les comptes consolidés pour le même exercice. Pour l'établissement de cette information non financière, le Groupe s'est basée sur [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)]. Conformément à l'article 144, § 1, 6° du Code des sociétés nous ne nous prononçons pas sur la question de savoir si cette information non financière est établie conformément au(x) [mentionner le (les) cadre(s) de référence européen(s) ou international(aux) reconnu(s)] mentionné(s) dans le rapport de gestion sur les comptes consolidés.

Sans préjudice de ce qui est mentionné ci-après concernant les EIP et les sociétés cotées, le paragraphe A5 de la norme ISA 720 (Révisée) met en évidence des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie des « autres informations contenues dans le rapport annuel », tels que : les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite; les rapports de responsabilité sociale des entreprises; les rapports sur le développement durable ; les rapports sur la diversité et l'égalité des chances ; les rapports sur la responsabilité du fait des produits ; les rapports sur les pratiques et les conditions de travail ; les rapports sur les droits de l'homme. Dans le cadre d'une EIP répondant aux critères de l'art. 119 §2 C. Soc., les questions sociales, environnementales et de personnel, de respect des droits de l'homme et de lutte contre la corruption font en principe partie du rapport de gestion sur les comptes consolidés et à ce titre, font dès lors partie du rapport financier annuel au sens de l'article 12, § 2 de l'arrêté royal du 14 novembre 2007 relatif aux obligations des émetteurs d'instruments financiers admis à la négociation sur un marché réglementé. Dans le cadre d'une société cotée sur un marché réglementé au sens de l'art. 4 C. Soc., la politique de diversité appliquée aux membres du conseil d'administration, aux membres du comité de direction, aux autres dirigeants et aux délégués à la gestion journalière de la société doit être décrite dans la déclaration de gouvernement d'entreprise, qui constitue une section spécifique du rapport de gestion (art. 119, § 2 C. Soc) et à ce titre, fait partie intégrante du rapport annuel visé par la norme ISA 720 (Révisée).]

Mentions relatives à l'indépendance

- Notre cabinet de révision⁵³ n'a pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes consolidés et est resté indépendant vis-à-vis du Groupe au cours de notre mandat.
 - *[Lorsqu'il y a eu des missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés, choix à faire entre une des options suivantes :*
 - [Les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal visées à l'article 134 du Code des sociétés ont correctement été valorisés et ventilés dans l'annexe des comptes consolidés.]
- OU
- [Etant donné que la société n'a pas mentionné [correctement] les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal visées à l'article 134 du Code des sociétés dans l'annexe aux comptes annuels, nous vous précisons que ceux-ci devraient être valorisés et/ou ventilés comme suit [référence aux comptes consolidés] [type de mission] [montants].]

Autres mentions

- Le présent rapport est conforme au contenu de notre rapport complémentaire destiné au comité d'audit visé à l'article 11 du règlement (UE) n° 537/2014.
- *[Le cas échéant: insérer un paragraphe]*

Lieu d'établissement, date et signature

Cabinet de révision XYZ

Commissaire

Représenté par

Nom

Réviseur d'entreprises

⁵³ S'il fait partie d'un réseau, le commissaire doit également faire référence à l'indépendance du réseau. Dans ce cas, la phrase est adaptée comme suit : « *Notre cabinet de révision et notre réseau n'ont pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et notre cabinet de révision est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.* ».

ANNEXE 6 – MODELE DE RAPPORT – COMPTES CONSOLIDES – ENTITÉ AUTRE QU'UNE EIP

RAPPORT DU COMMISSAIRE A L'ASSEMBLEE GENERALE DE [LA SOCIETE _____] POUR L'EXERCICE CLOS LE ____ 20 ____ (COMPTES CONSOLIDES)

Dans le cadre du contrôle légal des comptes consolidés de [la société ____] (« la société ») et de ses filiales (conjointement « le Groupe »), nous vous présentons notre rapport du commissaire. Celui-ci inclut notre rapport sur les comptes consolidés ainsi que les autres obligations légales et réglementaires. Le tout constitue un ensemble et est inséparable.

Nous avons été nommés en tant que commissaire par l'assemblée générale du [xx], conformément à la proposition de l'organe de gestion [émise sur présentation du conseil d'entreprise⁵⁴]. Notre mandat de commissaire vient à échéance à la date de l'assemblée générale délibérant sur les comptes annuels clôturés au [xx]. Nous avons exercé le contrôle légal des comptes consolidés de [la société xx] durant [xx] exercices consécutifs.⁵⁵

Rapport sur les comptes consolidés

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle légal des comptes consolidés du Groupe, comprenant l'état de la situation financière consolidé⁵⁶ au ____ 20 __, l'état consolidé du résultat net et des autres éléments du résultat global⁵⁷, l'état consolidé des variations des capitaux propres et un tableau consolidé des flux de trésorerie de l'exercice clos à cette date, ainsi que les annexes, contenant un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives, dont le total de l'état de la situation financière consolidé s'élève à € _____ et dont l'état consolidé du résultat net et des autres éléments du résultat global se solde par un bénéfice [une perte] de l'exercice de € _____.

A notre avis, les comptes consolidés donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière du Groupe au ____ 20 __, ainsi que de ses résultats consolidés et de ses flux de trésorerie consolidés pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes internationales d'information financière (IFRS) telles qu'adoptées par l'Union Européenne et aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.

⁵⁴ Le cas échéant, à adapter comme suit : « *émise sur recommandation du comité d'audit et sur présentation du conseil d'entreprise* ».

⁵⁵ Le cas échéant, en cas d'impossibilité de déterminer avec précision la première année de mission, remontant le cas échéant avant 1997, mentionner les difficultés rencontrées pour retrouver la trace exacte de la date de première nomination et adapter la phrase comme suit : « *Nous sommes en place depuis au moins [X] années.* »

⁵⁶ La terminologie utilisée dans le présent rapport doit refléter la terminologie utilisée par le client. Le cas échéant, remplacer « état de la situation financière consolidée » par « bilan ».

⁵⁷ La terminologie utilisée dans le présent rapport doit refléter la terminologie utilisée par le client. Le cas échéant, remplacer « état du résultat global » par « état du résultat ».

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA) telles qu'applicables en Belgique⁵⁸. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes consolidés » du présent rapport. Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent à l'audit des comptes consolidés en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance.

Nous avons obtenu de l'organe de gestion et des préposés de la société, les explications et informations requises pour notre audit.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Responsabilités de l'organe de gestion relatives à l'établissement des comptes consolidés

L'organe de gestion est responsable de l'établissement des comptes consolidés donnant une image fidèle conformément aux normes internationales d'information financière (IFRS) telles qu'adoptées par l'Union Européenne et aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique, ainsi que du contrôle interne qu'il estime nécessaire à l'établissement de comptes consolidés ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Lors de l'établissement des comptes consolidés, il incombe à l'organe de gestion d'évaluer la capacité du Groupe à poursuivre son exploitation, de fournir, le cas échéant, des informations relatives à la continuité d'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si l'organe de gestion a l'intention de mettre le Groupe en liquidation ou de cesser ses activités ou s'il ne peut envisager une autre solution alternative réaliste.

Responsabilités du commissaire relatives à l'audit des comptes consolidés

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes consolidés pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport du commissaire contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra de toujours détecter toute anomalie significative existante. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, prises individuellement ou en cumulé, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs des comptes consolidés prennent en se fondant sur ceux-ci.

Lors de l'exécution de notre contrôle, nous respectons le cadre légal, réglementaire et normatif qui s'applique à l'audit des comptes annuels en Belgique.

⁵⁸ Le cas échéant, les mots « *selon les normes internationales d'audit (ISA), telles qu'approuvées en Belgique* » peuvent être complétés comme suit : « *Par ailleurs, nous avons appliqué les normes internationales d'audit rendues applicables par l'IAASB aux exercices ouverts [clôturés] à partir du [DATE] non encore approuvées au niveau national* ».

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA et tout au long de celui-ci, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les comptes consolidés comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, définissons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;
- nous prenons connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne du Groupe ;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par l'organe de gestion, de même que des informations les concernant fournies par ce dernier ;
- nous concluons quant au caractère approprié de l'application par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité du Groupe à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport du commissaire sur les informations fournies dans les comptes consolidés au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport du commissaire. Cependant, des situations ou événements futurs pourraient conduire le Groupe à cesser son exploitation ;
- nous apprécions la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des comptes consolidés et évaluons si les comptes consolidés reflètent les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle qu'ils en donnent une image fidèle ;
- nous recueillons des éléments probants suffisants et appropriés concernant les informations financières des entités ou activités du Groupe pour exprimer une opinion sur les comptes consolidés. Nous sommes responsables de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit au niveau du groupe. Nous assumons l'entière responsabilité de l'opinion d'audit.

Nous communiquons à l'organe de gestion notamment l'étendue des travaux d'audit et le calendrier de réalisation prévus, ainsi que les constatations importantes relevées lors de notre audit, y compris toute faiblesse significative dans le contrôle interne.

Autres obligations légales et réglementaires

Responsabilités de l'organe de gestion

L'organe de gestion est responsable de la préparation et du contenu du rapport de gestion sur les comptes consolidés [et des autres informations contenues dans le rapport annuel sur les comptes consolidés].

Responsabilités du commissaire

Dans le cadre de notre mandat et conformément à la norme belge complémentaire (révisée en 2018) aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique, notre responsabilité est de vérifier, dans ses[leurs] aspects significatifs, le rapport de gestion sur les comptes consolidés [et les autres informations contenues dans le rapport annuel], ainsi que de faire rapport sur cet élément [ces éléments].

Aspects relatifs au rapport de gestion sur les comptes consolidés [le cas échéant : et aux autres informations contenues dans le rapport annuel sur les comptes consolidés]

A l'issue des vérifications spécifiques sur le rapport de gestion sur les comptes consolidés, nous sommes d'avis que celui-ci concorde avec les comptes consolidés pour le même exercice et a été établi conformément à l'article 119 du Code des sociétés.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie uniquement un rapport de gestion sur les comptes consolidés]

Dans le cadre de notre audit des comptes consolidés, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion sur les comptes consolidés comporte une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

[Paragraphe à utiliser lorsque la société publie un rapport annuel sur les comptes consolidés, dans lequel figure son rapport de gestion sur les comptes consolidés]

Dans le cadre de notre audit des comptes consolidés, nous devons également apprécier, en particulier sur la base de notre connaissance acquise lors de l'audit, si le rapport de gestion sur les comptes consolidés et les autres informations contenues dans le rapport annuel sur les comptes consolidés, à savoir⁵⁹ :

- [à compléter]^[60]

⁵⁹ Le par. 42 de la norme complémentaire (révisée en 2018): « *Lorsqu'une entité publie un rapport annuel dans lequel figurent des informations autres que le rapport de gestion, les comptes annuels (ou consolidés) et le rapport du commissaire, le commissaire, conformément à la norme ISA 720 (Révisée), doit déterminer et formaliser, en concertation avec l'organe de gestion, les éléments considérés comme « autres informations contenues dans le rapport annuel » et identifier ceux-ci dans la section y relative la partie « Autres obligations légales et réglementaires».* »

^[60] Les « autres informations contenues dans le rapport annuel » sont, selon le cas, les commentaires de la direction, une revue opérationnelle et financière ou d'autres rapports similaires émanant de l'organe de gestion ou une déclaration du président de l'entité. (Voir par. A3 de la norme ISA 720 (Révisée)). En Belgique, le contenu ou la dénomination du rapport annuel peut varier selon les secteurs, les entités ou la pratique (p. ex. des entités qui reprennent un tableau de ressources et emplois de fonds).

Sans préjudice de ce qui est mentionné ci-après concernant les sociétés cotées, le paragraphe A5 de la norme ISA 720 (Révisée) met en évidence des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie des « autres informations contenues dans le rapport annuel », tels que : les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite; les rapports de responsabilité sociale des entreprises; les rapports sur le développement durable ; les rapports sur la diversité et l'égalité des chances ; les rapports sur la responsabilité du fait des produits ; les rapports sur les pratiques et les conditions de travail ; les rapports sur les droits de l'homme. Dans le cadre d'une société cotée sur un marché réglementé au sens de l'art. 4 C. Soc., la politique de diversité appliquée aux membres du conseil d'administration,

- ...

comportent une anomalie significative, à savoir une information incorrectement formulée ou autrement trompeuse. Sur la base de ces travaux, nous n'avons pas d'anomalie significative à vous communiquer.

Mentions relatives à l'indépendance

- Notre cabinet de révision⁶¹ n'a pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes consolidés et est resté indépendant vis-à-vis du Groupe au cours de notre mandat.
- *[Lorsqu'il y a eu des missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal des comptes annuels visées à l'article 134 du Code des sociétés, choix à faire entre une des options suivantes :*
 - [Les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal visées à l'article 134 du Code des sociétés ont correctement été ventilés et valorisés dans les annexes aux comptes consolidés.]

OU

- [Etant donné que la société n'a pas mentionné [correctement] les honoraires relatifs aux missions complémentaires compatibles avec le contrôle légal visées à l'article 134 du Code des sociétés dans les annexes aux comptes annuels, nous vous précisons que ceux-ci devraient être valorisés et/ou ventilés comme suit [référence aux comptes consolidés] [type de mission] [montants].]

Autres mentions

- [Le cas échéant: insérer un paragraphe]

Lieu d'établissement, date et signature

Cabinet de révision XYZ,

Commissaire

Représenté par

Nom

Réviseur d'entreprises

ANNEXE 7 – MODELE DE RAPPORT DE CARENCE⁶²

aux membres du comité de direction, aux autres dirigeants et aux délégués à la gestion journalière de la société doit être décrite dans la déclaration de gouvernement d'entreprise, qui constitue une section spécifique du rapport de gestion (art. 119, § 2 C. Soc) et à ce titre, fait partie intégrante du rapport annuel visé par la norme ISA 720 (Révisée).]

⁶¹ S'il fait partie d'un réseau, le commissaire doit également faire référence à l'indépendance du réseau. Dans ce cas, la phrase est adaptée comme suit : « *Notre cabinet de révision et notre réseau n'ont pas effectué de missions incompatibles avec le contrôle légal des comptes annuels et notre cabinet de révision est resté indépendant vis-à-vis de la société au cours de notre mandat.* ».

⁶² Le rapport de carence n'est établi que lorsqu'il s'agit de comptes annuels (art. 143, 2ème alinéa, C. Soc.) en ne doit pas être établi lorsqu'il s'agit de comptes consolidés.

**RAPPORT DE CARENCE, ETABLI PAR LE COMMISSAIRE, DESTINE A
L'ASSEMBLEE GENERALE DE [LA SOCIÉTÉ _____] POUR L'EXERCICE CLOS
LE _____ 20__**

Dans le cadre du contrôle légal des comptes annuels de votre société, nous vous faisons rapport dans le cadre de notre mandat de commissaire [*le cas échéant* : de réviseur d'entreprises désigné par le président du tribunal de commerce], en application de l'article 143, deuxième alinéa, du Code des sociétés.

Nous constatons, à la date du présent rapport, que nous n'avons pas encore reçu les comptes annuels clôturés par l'organe de gestion⁶³. Nous ne sommes, par conséquent, pas en mesure d'établir notre rapport de commissaire destiné à l'assemblée générale ni de respecter les délais prescrits par le Code des sociétés en rapport avec sa mise à disposition.

Nous avons rappelé à l'organe de gestion l'obligation légale relative aux délais fixés par le Code des sociétés pour la remise au commissaire et aux actionnaires des documents requis.

Le présent rapport n'est pas le rapport du commissaire visé par les articles 143, premier alinéa, et 144 du Code des sociétés et ne peut être utilisé pour répondre à l'exigence de l'article 100, §1, 4° du Code des sociétés.

⁶³ Le cas échéant, à compléter par l'identification des pièces que l'organe de gestion doit remettre au commissaire conformément à l'article 143, 1er alinéa du Code des sociétés et qui n'ont pas été transmis, y compris le rapport de gestion.