entries, in general, they are financial statement changes or entries made in the books and records (including computer records) of an entity that usually are initiated by management-level personnel and are not routine or associated with the normal processing of transactions.

Specific Responses – Misstatements Resulting from Misappropriations of Assets

Differing circumstances would necessarily dictate different responses. Ordinarily, the audit response to a risk of material misstatement resulting from fraud relating to misappropriation of assets will be directed toward certain account balances and classes of transactions.

Although some of the audit responses noted in the two categories above may apply in such circumstances, the scope of the work is to be linked to the specific information about the misappropriation risk that has been identified. For example, where a particular asset is highly susceptible to misappropriation that is potentially material to the financial statements, it may be useful for the auditor to obtain an understanding of the control procedures related to the prevention and detection of such misappropriation and to test the operating effectiveness of such controls.

2.6. La mise en œuvre d'un examen limité d'une situation intermédiaire par le commissaire (5 janvier 1993)[70]

Introduction

*1.*La présente recommandation a pour objet de commenter les paragraphes 1.4 et 1.4.3 des normes générales de révision relatifs à l'exécution d'une mission d'examen limité.

*2.*La mise en œuvre d'un examen limité est une procédure de vérification de documents comptables ayant pour but de permettre au réviseur de faire rapport sur ces documents lorsque la nature de la mission n'exige pas un contrôle plénier.
L'examen limité n'est pas une procédure de contrôle suffisante lorsque le réviseur effectue une mission de contrôle des comptes annuels ou des comptes consolidés qui, en vertu de la loi, doit lui permettre d'attester l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'exercice. Par contre, il est admis lorsqu'il s'agit d'une situation comptable qui, conformément à la loi, ne doit pas être établie en respectant intégralement les règles d'élaboration et de présentation de comptes annuels ou de comptes consolidés, à la condition que le réviseur dispose avant de mettre en œuvre ses travaux, d'une connaissance appropriée de l'entreprise, de son organisation administrative et comptable.
C'est ainsi que l'examen limité pourra être mis en pratique lorsque le réviseur doit

[70] Cette recommandation a fait l'objet d'un avis du Conseil Supérieur du Revisorat d'Entreprises du 22 octobre 1992 (Rapp. annuel, 1992- 1993, p. 47-49).

donner un avis sur une situation intermédiaire établie en cours d'exercice pour répondre à une obligation légale telle que la modification de l'objet social, la distribution d'un acompte sur dividende, dans une société anonyme, ou le rapport semestriel d'une société cotée en bourse.
L'examen limité reste cependant une mission de nature révisorale. Dans son exécution, le réviseur mettra en œuvre tous les travaux de contrôle appropriés et consciencieux que l'on est en droit d'attendre d'un expert. Un examen limité n'est pas un substitut pour l'impossibilité de mettre en œuvre un contrôle plénier.

*3.*L'utilisation de l'examen limité pour le contrôle de situations comptables établies pour une entreprise dont le réviseur n'est pas le commissaire peut poser des problèmes.
La présente recommandation ne traite pas de ces problèmes qui seront traités dans les normes relatives aux missions légales à objet spécifique lorsque ces missions peuvent aussi être accomplies par un réviseur qui n'exerce pas des fonctions de commissaire (voyez à ce jour les normes relatives respectivement au contrôle des apports et quasi-apports, aux fusions et scissions et au contrôle de la situation d'une entreprise à l'occasion du changement de sa forme juridique).

*4.*L'examen limité est une mission de caractère révisoral. En mettant en œuvre des procédures d'examen limité, le réviseur répond à un objectif spécifique différent d'une mission de révision des comptes annuels. L'information financière sur laquelle il fait rapport a elle aussi un objectif déterminé qu'il conviendra d'identifier en vue d'orienter les contrôles (p. ex. le caractère suffisant du bénéfice pour distribuer un acompte sur dividende).
Le plus souvent, l'examen limité portera sur un état comptable intermédiaire qui ne présente pas les mêmes garanties de fiabilité que des comptes annuels. Normalement, l'information intermédiaire ne se base pas sur un inventaire complet et des estimations sont indispensables si l'entreprise veut mettre l'information à la disposition du public dans un bref délai. De plus, les informations intermédiaires ne contiennent pas les renseignements qui apparaissent dans l'annexe des comptes annuels et qui sont aussi nécessaires à l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise.
Vu les limitations qui découlent d'un tel contexte, l'examen limité doit permettre au réviseur de s'assurer que les états intermédiaires :

- ont été établis avec un soin raisonnable;
- respectent la structure usuelle de présentation des schémas comptables ainsi que les règles d'évaluation habituellement retenues par l'entreprise pour établir ses comptes annuels (ou éventuellement que l'incidence d'une modification de règles est clairement indiquée);
- ne risquent pas d'induire gravement en erreur ceux qui pourraient avoir à utiliser cette information, sans qu'elle puisse être sortie de son contexte.

Section 1 : Mise en œuvre de l'examen limité

*5.*La mise en œuvre d'un examen limité sera très différente selon que le réviseur exerce ou non des fonctions de commissaire dans la société. Si c'est le cas, il pourra s'appuyer sur une connaissance approfondie de l'entreprise, de son environnement, de son organisation administrative et de son système de contrôle interne.

Par contre, s'il n'est pas commissaire dans la société, le réviseur ne disposera pas au début de sa mission d'une connaissance générale de l'entreprise lui permettant de limiter ses contrôles principalement à des procédés d'examen analytique.

*6.*Lorsque le réviseur d'entreprises exerce des fonctions de commissaire, il doit adapter son programme de travail aux caractéristiques de l'entreprise et à la connaissance qu'il a acquise lors de la révision de l'exercice précédent. En particulier, il tiendra compte du système administratif et comptable mis en place, des règles d'évaluation adoptées par l'entreprise et de son expérience du contrôle des exercices précédents.
Le réviseur prêtera une attention particulière à la permanence du système de contrôle interne et vérifiera normalement :

- les changements importants qui auraient pu apparaître dans ce système de contrôle interne depuis la dernière vérification opérée;
- le respect des contrôles internes existants dans l'élaboration de l'information intermédiaire.

Si l'organisation du contrôle interne fait apparaître des déficiences importantes faisant peser des doutes sur la possibilité pour l'entreprise d'établir une information intermédiaire fiable, le réviseur devra examiner si celles-ci ne constituent pas un handicap à l'expression d'une opinion quelconque sur la situation intermédiaire qui lui est soumise.

Procédés usuels de vérification dans le cadre d'un examen limité

*7.*La mise en œuvre d'un examen limité consistera principalement en un examen analytique de l'état comptable et la collecte des informations nécessaires pour s'assurer que les données fournies ne présentent pas d'incohérences significatives. En particulier, les procédés de contrôle suivants pourraient être mis en œuvre :

*7.1.*Etude des procédures mises en place pour l'arrêté intermédiaire afin de comprendre le processus d'élaboration des documents.

*7.2.*Etude de la conformité des méthodes comptables avec les méthodes appliquées lors de l'arrêté des comptes annuels et en particulier, analyse des aspects spécifiques à l'établissement de documents intérimaires tels que prorata de corrections de valeurs, estimation de provisions, allocation des produits et des charges, etc.

*7.3.*Examen de l’application constante des méthodes d’évaluation.

*7.4.*Collecte d’informations relatives aux changements qui auraient pu se produire dans l’entreprise, son activité industrielle ou commerciale, sa structure financière ou administrative, son environnement économique afin de déterminer si l’information intérimaire est cohérente avec ce qui peut être connu de l’évolution des activités de la société.

*7.5.*Comparaison des données significatives avec l’information similaire de la période correspondante de l’année précédente, avec les mêmes informations au cours de la période précédente, avec les données budgétaires ou autres documents prévisionnels; analyse des fluctuations et tendances; étude approfondie des éléments inhabituels résultant de ces comparaisons.

*7.6.*Suivi des domaines sensibles identifiés dans les contrôles précédents ou lors de la prise de connaissance générale de l’entreprise. Il s’agit en particulier des provisions et des réductions de valeur, des passifs éventuels et engagements hors bilan, de l’allocation correcte des charges et produits à la période analysée.

*7.7.*Lorsque l’entreprise a choisi de communiquer une information consolidée sur le résultat du groupe, le réviseur devrait s’assurer que les réviseurs des filiales les plus significatives ont effectué les diligences évoquées aux paragraphes 7.1 à 7.6 et ont communiqué le résultat de leurs travaux.

*7.8.*Discussion avec la haute direction et lecture des procès-verbaux du conseil d’administration et du comité de direction afin d’identifier toutes les décisions qui pourraient avoir un impact sur l’information intermédiaire.

*7.9.*Examen des événements survenus après la date de clôture de l’état comptable.

*8.*Lorsque les travaux du réviseur lui permettent d’identifier des modifications importantes dans la nature ou l’étendue des activités de l’entreprise ou des changements significatifs dans les méthodes comptables, il doit étendre ses travaux de contrôle afin de mesurer l’influence de ces changements sur l’information intermédiaire.
Par exemple, le réviseur devra apprécier l’impact d’une acquisition d’entreprise effectuée au cours de la période sur laquelle porte la situation intermédiaire; il devra étudier des éléments inhabituels survenus au cours de la période, y compris l’apparition de litiges importants, l’impact de la défaillance d’un client important sur les ventes futures, la décision éventuelle de fermeture d’un siège d’exploitation, la modification des règles d’évaluation, etc.
Le réviseur devra s’assurer que les conséquences de décisions prises sont correctement traitées dès l’élaboration de l’information intermédiaire et que leur impact n’a pas été reporté vers les comptes de fin d’exercice.

Rapport du réviseur à la suite d'un examen limité

*9.*Lorsqu'il émet un rapport après avoir effectué un examen limité, le réviseur d'entreprises doit informer clairement le lecteur sur la portée de sa mission. Il doit exposer qu'il a exercé son contrôle conformément à la recommandation de l'I.R.E. relative à l'examen limité et souligner que ses travaux ont surtout consisté en un examen, une comparaison et une discussion des informations fournies par l'entreprise avec la direction de celle-ci. Il soulignera qu'il s'agit d'une mission à objet spécifique et que ses diligences sont adaptées à cet objectif sans que les autres travaux, qui eussent été nécessaires pour un contrôle plénier des comptes annuels, aient été mis en œuvre.
Si l'organisation administrative de la société présente des lacunes notables, le réviseur mentionnera quels sont les éléments qui en sont influencés; dans ce cas, il émettra une réserve spécifique dans son rapport.

*10.*Le réviseur d'entreprises mentionne si l'état est établi conformément au droit comptable. Si des modifications ont été apportées aux règles d'évaluation, le réviseur mentionne la portée de ces modifications et l'impact sur la situation intermédiaire.
L'élaboration de l'information intérimaire incorpore le plus souvent des estimations, calculs forfaitaires ou statistiques. Le réviseur ne devra pas émettre d'observations sur les options retenues par la société lorsqu'elles sont raisonnables et correctement présentées dans la situation intermédiaire ou l'explication qui l'accompagne.
Si le réviseur n'a pas pu vérifier le contenu d'une rubrique qui représente un montant significatif notamment les stocks, et dans la mesure où l'organisation administrative sous l'angle du contrôle interne ne lui permet pas de valider la rubrique, il formulera des réserves dans son rapport.

*11.*La conclusion d'un rapport faisant suite à un examen limité sera normalement rédigée en forme négative. Elle se distingue en cela du rapport émis à l'occasion de la révision des comptes annuels qui doit toujours être libellé de façon positive. Lorsque l'examen limité n'a mis aucune anomalie en évidence, le réviseur pourra déclarer qu'il n'a relevé aucun élément susceptible d'affecter de façon significative l'information présentée.

La formule suivante pourrait être utilisée dans le cadre d'un rapport relatif à un état comptable intermédiaire :

« En conclusion, nous déclarons avoir procédé à l'examen limité de la situation intermédiaire de la société ... arrêtée au ..., qui fait apparaître un total du bilan de ... et un résultat de la période de .... Notre mission se situait dans le cadre de (une information semestrielle, une décision d'octroi du dividende intermédiaire, une opération de modification de l'objet social ...). Par conséquent, il a consisté principalement en l'analyse, la comparaison et la discussion des informations financières et a été effectué en conformité avec la recommandation de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises relative à l'examen limité; il a dès lors été moins étendu qu'une révision qui aurait eu pour but le contrôle plénier des comptes annuels. Cet

examen n'a pas révélé d'éléments qui impliqueraient des corrections significatives de la situation intermédiaire. »

Section 2 : Application des procédures d'examen limité dans le cadre de l'information périodique des sociétés cotées en bourse

*12.*Selon l'arrêté royal du 3 juillet 1996 relatif aux obligations en matière d'information périodique des émetteurs dont les instruments financiers sont inscrits au premier marché et au nouveau marché d'une Bourse de valeurs mobilières, les sociétés cotées (art. 1) doivent publier un rapport semestriel relatif à leur activité et à leurs résultats, portant sur le premier semestre de chaque exercice (art. 2, § 1). Ce rapport comprend des données chiffrées et un commentaire relatif à l'activité et aux résultats. En outre, l'article 2*bis* de cet arrêté royal stipule que les sociétés dont les instruments financiers sont inscrits au nouveau marché d'une bourse de valeurs mobilières belge publient un rapport trimestriel portant sur les premier et troisième trimestres de chaque exercice.
L'article 163 *in fine* du règlement de Bourse impose la publication de ce rapport trimestriel endéans les deux mois suivant le trimestre en question.

La réglementation précise le contenu des données chiffrées qui peuvent être fournies sur base consolidée ou non consolidée : elles doivent indiquer au moins le montant net du chiffre d'affaires, le résultat d'exploitation, le résultat financier, le résultat courant, le résultat exceptionnel ainsi que le résultat avant et après impôts. Ces notions sont à entendre au sens des dispositions nationales auxquelles les sociétés sont soumises, qui sont prises en exécution des Directives de la Communauté européenne. Seules les sociétés qui ne sont cotées qu'en Belgique et moyennant autorisation de la Commission bancaire et financière peuvent communiquer leur résultat sous forme d'une estimation.

*13.*Le paragraphe 7 de l'article 2 de l'arrêté royal précité ajoute : « *Lorsque les informations comptables ont été vérifiées par le commissaire*[71] *de la société, le rapport établi par celui-ci et, le cas échéant, ses réserves, sont reproduits intégralement. Si les informations comptables n'ont pas été vérifiées par le commissaire, le rapport semestriel le mentionne expressément*. ».
L'arrêté royal n'impose pas au commissaire de faire rapport en toute hypothèse sur les informations semestrielles ou trimestrielles. Il ne doit effectuer les contrôles spécifiques nécessaires que sur la demande soit de l'assemblée générale, soit de la direction de l'entreprise.
Toutefois, même en l'absence de toute convention, le paragraphe 2.7 des normes générales de révision reste d'application : « Si le réviseur d'entreprises est consulté au sujet de l'information comptable et financière destinée à être portée à la connaissance du public, il attirera, le cas échéant, l'attention des organes de gestion sur toute déclaration fausse et volontairement tendancieuse. Il prendra ensuite les mesures qu'il

[71] Le paragraphe 7, art. 2, de l'arrêté royal précité mentionne l'ancienne dénomination « commissaire réviseur ».

jugera utiles. »

*14.*Selon l'article 2 de l'arrêté royal, la vérification doit être faite par le commissaire. En conséquence, lorsqu'un rapport est établi sur les informations semestrielles ou trimestrielles non consolidées, il doit nécessairement être le fait du commissaire ou, s'ils sont plusieurs, du collège des commissaires. Lorsque l'information est fournie sur base consolidée, le rapport sera rédigé par le réviseur d'entreprises qui a été chargé du contrôle des comptes consolidés conformément à l'art. 146 du Code des sociétés.. Les principes généraux de l'examen limité sont adaptés au contrôle des situations intermédiaires consolidées en fonction des exigences particulières de celles-ci telles que décrites dans les normes sur le contrôle des comptes consolidés.

*15.*Pour la vérification de l'information semestrielle ou trimestrielle, le commissaire procédera normalement à un examen limité de la situation intermédiaire qui sert de base à l'élaboration des données chiffrées publiées par la société. L'utilisation de la procédure d'examen limité se justifie d'abord parce qu'il s'agit d'une information intermédiaire dont la portée est différente de celle des comptes annuels. Les chiffres sont partiels et les conclusions qui peuvent en être tirées par le lecteur sont limitées.

*16.*Aucune opinion ne pourra être délivrée sans que la situation intermédiaire n'ait fait l'objet d'un examen couvrant l'ensemble de l'activité de l'entreprise.

*17.*Lorsqu'il est amené à vérifier les informations comptables semestrielles ou trimestrielles, le commissaire doit inclure dans son examen l'ensemble du rapport semestriel ou trimestriel établi par la société, c'est-à-dire non seulement le tableau des données chiffrées mais également le commentaire relatif à l'activité et aux résultats de la société au cours du semestre ou trimestre considéré (art. 2 §§ 2 et 4).

Aucune opinion particulière ne doit être donnée en ce qui concerne le commentaire de l'activité. Toutefois, lorsqu'il constate que ce commentaire est incomplet, contradictoire ou incohérent par rapport à l'information financière dont il dispose, il est tenu de le signaler sans délai aux dirigeants de la société. S'il n'y est pas donné suite, il émettra une réserve dans son rapport (voir par analogie la recommandation 4.2. relative au rapport de gestion).

Section 3 : Application des procédures d'examen limité dans le cadre du contrôle d'un acompte sur dividende

*18.*L'article 618 du Code des sociétés. établit une procédure destinée à garantir la régularité de la distribution des acomptes sur dividendes. Cette procédure est applicable aux sociétés anonymes qui ont prévu cette possibilité dans les statuts. La distribution d'un acompte sur dividende ne peut « être effectuée que si, sur le vu d'un état, vérifié par le commissaire et résumant la situation active et passive, le conseil d'administration constate que le bénéfice calculé conformément à l'alinéa 2 est

suffisant pour permettre la distribution d'un acompte ». Cette disposition ne s'applique pas aux SPRL ni aux sociétés coopératives.
Avant de délivrer son rapport en application de l'article 618 du Code, le commissaire doit vérifier que le conseil d'administration était habilité à distribuer un acompte sur dividende en vertu d'une clause statutaire.

19.<*em*>« Cette distribution ne peut avoir lieu que par prélèvement sur le bénéfice de l'exercice en cours, le cas échéant réduit de la perte reportée ou majoré du bénéfice reporté, à l'exclusion de tout prélèvement sur des réserves constituées et en tenant compte des réserves à constituer en vertu d'une disposition légale ou statutaire » (art. 618, al. 2 C. Soc.). Le calcul du bénéfice de l'exercice en cours doit s'effectuer dans le respect des règles du droit comptable et incorporer les prorata d'amortissement, les réductions de valeur, les provisions pour risques et charges et l'estimation de la charge prévisible de l'impôt afférent à ce bénéfice. Ceci suppose que la société établisse un compte de résultats permettant de connaître le montant du bénéfice de la période à la date de l'arrêté de la situation active et passive. Si aucun compte de résultats ne lui était remis, le commissaire devrait le mentionner dans son rapport.
Le Code des sociétés prévoit que la décision du conseil d'administration de distribuer un acompte ne peut être prise plus de deux mois après la date à laquelle la situation active et passive a été arrêtée. La distribution ne peut être décidée moins de 6 mois après la clôture de l'exercice précédent ni avant l'approbation des comptes annuels se rapportant à cet exercice. Dès lors, le commissaire ne délivrera pas de rapport lorsque ces délais ne sont pas respectés.

*20.*La vérification de l'état doit être effectuée par les commissaires. Si aucun commissaire n'est en fonction dans la société, il n'est pas requis de désigner spécialement un réviseur d'entreprises pour effectuer cette mission de contrôle. Les travaux de vérification devront être effectués conformément aux principes de l'examen limité. S'agissant d'une société dans laquelle il exerce des fonctions de commissaire, le réviseur d'entreprises est présumé disposer d'une connaissance générale de l'entreprise et de son système de contrôle interne, permettant la mise en œuvre des procédés usuels de vérification dans le cadre d'un examen limité, ainsi que mentionné ci-dessus aux paragraphes 7 et 8.

*21.*Le rapport du commissaire doit mentionner qu'il a effectué un examen limité de la situation intermédiaire justifiant l'acompte sur dividendes. En ce qui concerne la conclusion du contrôle de la situation intermédiaire, il y a lieu de se référer aux commentaires reproduits aux paragraphes 9 à 11 ci-dessus.
Le rapport doit mentionner tout élément qui impliquerait des corrections significatives de la situation intermédiaire.

*22.*Le rapport du commissaire est adressé au conseil d'administration appelé à prendre la décision de distribution de l'acompte. Il n'est pas rendu public immédiatement. La loi prévoit cependant qu'il doit être annexé au rapport de révision remis à l'assemblée générale ordinaire (art. 618, alinéa 4 C. Soc.).

*23.*Il est conseillé au commissaire de calculer le bénéfice qui, selon l'état comptable précité s'avèrerait disponible pour distribution, en conformité avec les articles 617, 618, 619 C. Soc. Lorsqu'il prend connaissance du fait qu'une proposition ou une décision de distribution d'un acompte sur dividende est supérieure au bénéfice distribuable, il doit porter ce fait à la connaissance du conseil d'administration par écrit.
Il est recommandé au réviseur de vérifier que le conseil d'administration agit avec prudence et ne pratique aucune répartition de bénéfice en cours d'exercice lorsqu'il existe une probabilité de constater en fin d'année que cette distribution est excessive au regard de la loi sur les sociétés. De toutes manières, en cas de distribution excessive, le commissaire devrait le signaler expressément dans son rapport adressé à l'assemblée générale à la fin de l'exercice.

Section 4 : Modification de l'objet social dans la SA et la SPRL

*24.*L'article 559, alinéa 1er du Code des sociétés prévoit que « si la modification aux statuts porte sur l'objet social, une justification détaillée de la modification proposée doit être exposée par le conseil d'administration dans un rapport annoncé dans l'ordre du jour. A ce rapport est joint un état résumant la situation active et passive de la société, arrêté à une date ne remontant pas à plus de 3 mois. Les commissaires font un rapport distinct sur cet état ».
La vérification de l'état comptable préalable à la modification des statuts portant sur l'objet social ne s'applique que si un commissaire est en fonction. Il n'est pas requis de désigner spécialement un réviseur d'entreprises pour effectuer cette vérification.
L'état comptable doit être arrêté à une date ne remontant pas à plus de trois mois. Il convient de considérer que l'échéance du délai de trois mois est la date de l'assemblée appelée à se prononcer sur la modification des statuts. Lorsqu'il est nécessaire de convoquer une seconde assemblée générale parce que la première n'a pas réuni le quorum de présences requis, c'est néanmoins la première date qui sera prise en considération dans la mesure où les informations ont été mises à la disposition des actionnaires quinze jours avant la date de cette première assemblée générale.
Si le délai de 3 mois est écoulé, une nouvelle situation active et passive doit être établie et le commissaire doit faire un nouveau rapport..

*25.*L'état résumant la situation active et passive prévu par l' article 559 C. Soc. doit comprendre un bilan ainsi qu'un résumé des engagements importants. Il est recommandé de présenter cet état dans les mêmes formes que celles prévues pour les comptes annuels.
Les travaux de vérification devront être effectués conformément aux principes de l'examen limité. S'agissant d'une société dans laquelle il exerce des fonctions de commissaire, le réviseur d'entreprises est présumé disposer d'une connaissance générale de l'entreprise et de son système de contrôle interne permettant la mise en œuvre des procédés usuels de vérification dans le cadre d'un examen limité, ainsi que mentionné ci-dessus aux paragraphes 7 et 8.

*26.*Le rapport du commissaire doit mentionner qu'il a effectué un examen limité

de l'état résumant la situation active et passive.
En ce qui concerne la conclusion du contrôle, il y a lieu de se référer aux commentaires reproduits aux paragraphes 9 à 11 ci-dessus. Le rapport doit mentionner tout élément qui impliquerait des corrections significatives de l'état résumant la situation active et passive de la société.

2.7. Révision d'une société en difficultés (3 décembre 1999)[72]

Introduction

*1.*L'objectif principal de la présente recommandation est de commenter les responsabilités du commissaire dans l'exécution de sa mission de révision lorsque la société connaît des difficultés financières.

*2.*L'article 28, § 1er de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés dispose que les règles d'évaluation sont établies et les évaluations opérées dans une perspective de continuité des activités de la société sans préjudice de l'article 28, § 2 du même arrêté selon lequel les règles d'évaluation sont adaptées dans le cas où, en exécution ou non d'une décision de mise en liquidation, la société renonce à poursuivre ses activités ou lorsque la perspective de continuité de ses activités ne peut être maintenue. Dans la préparation des comptes annuels, l'organe de gestion doit s'interroger sur la pertinence du principe de la continuité de l'exploitation. Il inclura, le cas échéant, une déclaration à ce sujet dans l'annexe des comptes annuels et/ou dans le rapport de gestion.

*3.*Le réviseur doit s'interroger sur le caractère approprié du postulat de continuité de l'exploitation qui sous-tend l'élaboration des comptes annuels dans la préparation et dans l'exécution de sa révision ainsi que dans l'évaluation des résultats de ses travaux.

Dans l'élaboration de cette recommandation, il a été tenu compte des paragraphes 3.6., 3.8.1. et 3.9.3. des normes générales de révision, ainsi que de la norme internationale de révision relative à la continuité de l'exploitation telle que modifiée en 1999.

---

[72] La présente recommandation entre en vigueur le 1er janvier 2000. La circulaire C.007/82 ainsi que la circulaire du 18 avril 1995, sont abrogées.
Cette recommandation tient compte de la norme d'audit internationale ISA 570, telle que modifiée en 1999.
Avis du Conseil Supérieur du Revisorat d'Entreprises et de l'Expertise Comptable d.d. 6 juillet 1999.

La présente recommandation a été adaptée au Code des sociétés et à l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution de ce Code. Le Conseil a pris connaissance de la version adaptée le 6 décembre 2002.