

AVIS¹ 2023/05 DU CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES

Correspondant
sg@ibr-ire.be

Notre référence
MB/IVB/CL/AW/jv

Date
03.05.2023

Chère Consœur,
Cher Confrère,

Concerne : Avis concernant la mission du réviseur d'entreprises dans le cadre d'une dissolution et d'une liquidation de société

1. Contexte de cet avis et norme existante en vigueur

Le Conseil de l'IRE a adopté les « normes relatives au contrôle à opérer de la proposition de dissolution d'une société dont la responsabilité est limitée » le 6 décembre 2002 (ci-après « la norme existante »).

Depuis l'entrée en vigueur de cette norme, le Code des sociétés et des associations (CSA) est entré en vigueur. Il confie de nouvelles missions aux réviseurs d'entreprises et modifie certaines missions qui existaient déjà dans le Code des sociétés.

Le 27 janvier 2023, le CSPE a décidé que la demande d'approbation du projet de norme était irrecevable. Pour suivre la procédure relative au projet de norme, consultez le site web de l'IRE : [Contrôle de la proposition de dissolution des sociétés \(ibr-ire.be\)](http://ibr-ire.be).

Le présent avis ne modifie pas, ni ne remplace la norme existante mais a pour objectif d'offrir un soutien aux réviseurs d'entreprises dans l'application de la norme « dissolution » à la lumière des adaptations du Codes des sociétés et associations.

¹ Par voie d'avis, l'Institut développe la doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession (art. 31, §7 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises) ; seules les normes et les recommandations sont obligatoires.

Les cadres soulignent les points importants qui complètent la norme existante ou qui l'actualisent en fonction du cadre normatif ou des interprétations modifiées. Le Conseil de l'IRE note que la norme existante ne contient pas de dispositions spécifiques relatives à la clôture immédiate de la liquidation.

2. Opérations visées

La norme existante dispose au §1.1. que celle-ci n'est pas d'application en ce qui concerne la proposition de dissolution d'une société en nom collectif, d'une société en commandite simple, d'une société coopérative à responsabilité illimitée. Elle ne s'applique pas davantage aux sociétés agricoles, aux groupements d'intérêts économiques, aux groupements européens d'intérêts économiques ni aux associations sans but lucratif. À la lumière du Code des sociétés et des associations, ce champ d'application doit être interprété comme ci-dessous.

Le présent avis concerne la mission effectuée par le réviseur d'entreprises², dans le cadre des opérations prévues par le Code des sociétés et associations aux articles 2:71 (dissolution volontaire) et 2:80 (clôture immédiate de la liquidation) du Code des sociétés et des associations.

Conformément au CSA, ces opérations peuvent concerner les sociétés suivantes :

- société à responsabilité limitée ;
- société coopérative ;
- société anonyme ;
- société européenne ;
- société coopérative européenne ;
- société en nom collectif, si elle souhaite faire usage de la procédure de clôture immédiate de la liquidation, visée à l'article 2:80 du Code des sociétés et des associations ;
- société en commandite, si elle souhaite faire usage de la procédure de clôture immédiate de la liquidation, visée à l'article 2:80 du Code des sociétés et des associations.

² Le réviseur d'entreprises au sens de l'article 3, 3° de la loi du 7 décembre 2016 ; ce terme vise le commissaire, ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises désigné par l'organe d'administration ou, le cas échéant, par l'assemblée générale (SNC ou SComm).

En outre, le présent avis s'applique à la mission effectuée par le commissaire, dans le cadre de l'opération prévue à l'article 2:100 du Code des sociétés et des associations (clôture de la liquidation).

Le présent avis ne concerne pas les A(I)SBL et fondations.

3. Objectifs

Le présent avis a pour objectif d'expliquer les aspects particuliers relatifs à la mission de contrôle du réviseur d'entreprises, à savoir :

- la détermination de la nature et de l'étendue de la mission ;
- l'objectif pour lequel l'état résumant la situation active et passive est arrêté par l'organe d'administration dans le cadre d'une proposition de dissolution ;
- l'identification des utilisateurs visés ;
 - o Le but du contrôle est de contribuer au degré de confiance que les actionnaires, les administrateurs, les associés, le(s) liquidateur(s) et/ou le Conseil d'entreprise témoignent à l'égard de l'état résumant la situation active et passive, et ce, en principe, dans la perspective de la liquidation projetée.
- la détermination des diligences requises relatives au contrôle de l'état résumant la situation active et passive établi par l'organe d'administration dans le cadre d'une proposition de dissolution, en conformité avec le CSA³ et l'AR/CSA⁴ ;
- la détermination des diligences requises relatives au contrôle du rapport chiffré sur la liquidation établi par le liquidateur, dans le cadre de la mission du commissaire relative à la clôture de la liquidation ;
- la formulation d'une opinion sur l'état résumant la situation active et passive. Cette opinion résulte des conclusions tirées des éléments probants recueillis ;
- la formulation d'une opinion sur le rapport chiffré sur la liquidation, dans le cadre de la mission du commissaire relative à la clôture de la liquidation ;
- l'expression claire de cette opinion par le biais d'un rapport qui décrit également le fondement de cette opinion ; et
- la forme et le contenu du rapport de contrôle émis à la suite de la mission de contrôle.

³ Code des sociétés et des associations.

⁴ Arrêté royal portant exécution du Code des sociétés et des associations.

4. Généralités

1. Principes déontologiques

Depuis l'entrée en vigueur de la norme existante, le réviseur d'entreprises doit respecter les principes déontologiques établis par la loi du 7 décembre 2016⁵. Le réviseur d'entreprises doit se conformer à la législation et à la réglementation en vigueur en Belgique et applicables dans le cadre de sa mission.

Le réviseur d'entreprises s'acquitte en toute indépendance de la mission, dans le respect des principes déontologiques.

Il ne peut pas être associé au processus décisionnel de la société pour laquelle il exécute la mission. Ainsi, son indépendance serait affectée si lui-même, son cabinet ou, le cas échéant, les personnes qui font partie de son réseau tel que défini par la loi du 7 décembre 2016, est ou ont été impliqué(es) lors de l'élaboration de l'état résumant la situation active et passive.

Dans les sociétés où aucun commissaire n'est en fonction, le réviseur d'entreprises qui effectue d'autres missions pour l'entité, sera particulièrement attentif à ne pas se trouver dans une situation d'autocontrôle ou à ne pas se mettre dans une situation où il y a perception que son indépendance est compromise. Il documente tous les risques potentiels d'atteinte à son indépendance ainsi que les mesures de sauvegarde appliquées pour limiter ces risques.

Le réviseur d'entreprises doit mettre en place un système de gestion de la qualité.

Depuis l'entrée en vigueur de la norme existante, la norme relative à l'application des normes internationales de gestion de qualité 1 et 2 (normes ISQM 1 et 2) et de la norme ISA 220 (Révisée) en Belgique est approuvée par le Conseil Supérieur des Professions économiques.

Le réviseur d'entreprises doit se conformer à la norme générale applicable à toute mission confiée par une entreprise au réviseur d'entreprises, qui est entrée en vigueur depuis la norme existante.

⁵ La loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises.

Cette norme générale comprend, entre autres, les diligences requises en ce qui concerne l'acceptation de la mission (en ce compris la lettre de mission), la documentation de la mission et le contenu du rapport du réviseur d'entreprises.

Dans les sociétés où un commissaire a été nommé, celui-ci est chargé de plein droit de cette mission de contrôle. L'article 3:62, §2 CSA dispose que les commissaires ne peuvent accepter, ni dans la société soumise à leur contrôle légal ni dans une société ou personne liée à celle-ci au sens de l'article 1:20 CSA, aucune autre fonction, mandat ou mission à exercer au cours de leur mandat ou après celui-ci et qui serait de nature à mettre en cause l'indépendance de l'exercice de leur fonction de commissaire.

Avant d'accepter cette mission et dans le cadre de la procédure d'identification du client, le réviseur d'entreprises, qui n'est pas le commissaire, doit vérifier si la société est légalement tenue de nommer un commissaire en vertu des articles 3:73 *juncto* 1:24, §1^{er} et 3:72 CSA. Le cas échéant, il doit demander à la société de confirmer qu'elle n'est pas légalement tenue de nommer un commissaire.

Le respect des obligations légales relatives à la nomination d'un commissaire relève de la compétence de l'organe d'administration de la société. Le réviseur d'entreprises s'assure des procédures suivies au sein de la société afin de vérifier si la société est tenue de nommer un commissaire.

Compte tenu de l'article 3:97, §2 CSA, le réviseur d'entreprises doit s'abstenir d'accepter ou de poursuivre cette mission pour toute société, s'il sait que l'obligation de désigner un commissaire n'a pas été respectée⁶.

Avant d'accepter la mission, le réviseur d'entreprises s'informe, auprès de la société, sur le fait qu'aucun autre réviseur d'entreprises n'est chargé ou n'a été chargé au cours des douze derniers mois de cette mission dans la même société. L'article 13, § 4, premier alinéa de la loi du 7 décembre 2016 dispose, pour le réviseur d'entreprises : « *Avant d'accepter une mission, le réviseur d'entreprises s'informe, auprès de l'entreprise ou organisme, sur le fait qu'un autre réviseur d'entreprises est chargé ou a été chargé au cours des douze mois écoulés d'une mission révisoriale dans la même entité.* ».

Les dispositions légales et réglementaires applicables règlent la succession entre les membres d'un même Institut.

⁶ Nous rappelons dans ce contexte les principes réciproques, cf. <https://www.ibr-ire.be/fr/actualites/news-detail/l-ita-a-et-l-ire-publient-des-principes-r-ciproques-pour-leurs-missions-conjointes>.

La lecture actuelle du concept d'indépendance ne permet plus que le réviseur d'entreprises qui établit le rapport de contrôle dans le contexte d'une opération de dissolution soit désigné aux fonctions de liquidateur de la société dissoute.

À la demande expresse de l'organe d'administration et avec l'accord de l'assemblée générale, le réviseur d'entreprises, qui n'est pas commissaire de la société, assistera aux délibérations de l'assemblée générale.

II. *Nature de la mission*

Dans la norme existante, conformément aux dispositions légales en vigueur à l'époque, on parle de « complètement, fidèlement et correctement ». Depuis l'entrée en vigueur du CSA, cette terminologie a été abandonnée et il est fait référence à « **l'image fidèle** » que l'état résumant la situation active et passive doit donner de la situation de la société. La norme existante doit donc être interprétée comme indiqué ci-dessous.

Dans le cadre de l'article 2:71, §2, al. 3 du CSA, la mission du réviseur d'entreprises consiste à :

- contrôler l'état résumant la situation active et passive.
- faire rapport sur cet état résumant la situation active et passive.
- mentionner si cet état résumant la situation active et passive donne une image fidèle de la situation de la société.

Dans le cadre de l'article 2:100 du CSA, la mission du commissaire consiste à :

- Contrôler les comptes de la liquidation avec les pièces justificatives ; et
- indiquer dans son opinion si le rapport chiffré sur la liquidation, établi par le(s) liquidateur(s), concorde, dans tous ses aspects significatifs, avec les comptes de la liquidation.

La mission du réviseur d'entreprises visée par la norme existante est une **mission de contrôle**.

En d'autres termes, il s'agit d'une mission d'assurance qui vise à fournir une assurance raisonnable sur la question de savoir si l'état résumant la situation active et passive est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, afin de permettre au réviseur d'entreprises d'exprimer sur cette base une opinion sur la question de savoir si l'état résumant la situation active et passive donne, dans tous ses aspects significatifs, une image

fidèle de la situation de la société, conformément au référentiel comptable applicable.

En ce qui concerne la tenue de la comptabilité, il s'agit :

- du Code de droit économique, article III.83 et suivants ;
- de l'AR/CSA ;
- du CSA.

En ce qui concerne l'établissement des comptes annuels il s'agit du CSA (art. 3:1) et de l'AR/CSA.

Dans une mission d'assurance raisonnable, la probabilité que le réviseur d'entreprises exprime un jugement erroné sur les informations en question est réduite à un niveau technique suffisamment faible pour être acceptable. Le réviseur d'entreprises exprime une opinion sur la fiabilité des informations. A cet effet, il utilise une formulation positive.

La mission du commissaire relative à la clôture de la liquidation est également une mission de contrôle visant à fournir une assurance raisonnable sur la question de savoir si le rapport chiffré établi par le(s) liquidateur(s) concorde, dans tous ses aspects significatifs, avec les comptes de la liquidation.

Pour pouvoir mettre en œuvre des demandes d'informations et ses travaux de contrôles dans le but de réduire le risque d'aboutir à une opinion inexacte, lorsque l'état résumant la situation active et passive comporte des anomalies significatives, le réviseur d'entreprises doit compléter les dispositions de le présent avis avec :

- les Normes ISA applicables en Belgique, lorsque la mission est effectuée par le commissaire ;
- la norme commune PME⁷, en ce qui concerne les aspects applicables aux missions de contrôle, lorsque la mission est confiée à un réviseur d'entreprises et est effectuée auprès d'une société qui répond à la définition d'une PME.

Ce qui précède résulte du cadre normatif adapté.

⁷ La Norme du 18 décembre 2018 relative au contrôle contractuel des PME et des petites A(I)SBL et fondations et aux missions légales réservées et partagées auprès des PME et des petites A(I)SBL et fondations, formulée par l'ancien Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux et l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, approuvée par le Conseil supérieur des Professions économiques et le ministre fédéral de l'Economie et pour laquelle un avis a été publié au Moniteur belge.

III. Lettre de mission

Depuis l'entrée en vigueur de la norme existante en 2002, le réviseur d'entreprises doit conformément à l'article 21 de la loi du 7 décembre 2016 établir une lettre de mission et la norme générale du 29 novembre 2019, qui comprend entre autres les diligences requises en ce qui concerne l'acceptation de la mission (en ce compris la lettre de mission), est entrée en vigueur.

Le réviseur d'entreprises obtient de l'organe d'administration ou d'une personne déléguée par lui, une lettre de mission. Le réviseur d'entreprises veillera à ce que cette mission fasse l'objet d'une lettre de mission, signée par les deux parties.

Les mentions à inclure dans la lettre de mission sont couvertes par le § 1.5.1. de la norme existante.

La lettre de mission contient, au minimum, les éléments suivants :

- l'identification du réviseur d'entreprises et sa qualité (réviseur d'entreprises, commissaire) ;
- l'identification du client ;
- la description de la mission, tenant compte des aspects suivants :
 - o l'objectif, l'étendue et les modalités d'exécution de la mission ;
 - o la mention de l'établissement d'un rapport écrit contenant les résultats de la mission ;
 - o la mention du référentiel comptable applicable à l'établissement de l'état résumant la situation active et passive ;
 - o le fait que le rapport sera établi en vertu du/des article(s) 2:71, §2, al.3, 2:80, al.1, 2° ou 2:100 du CSA et que sa diffusion est limitée à l'utilisation projetée ainsi qu'à l'assemblée générale compétente pour se prononcer sur la dissolution ;
 - o l'assemblée générale compétente pour se prononcer sur la dissolution ;
- les responsabilités du réviseur d'entreprises, comprenant entre-autres, le contrôle de l'état résumant la situation active et passive et la mesure dans laquelle cet état donne une image fidèle de la situation de la société ;
- les responsabilités de l'organe d'administration comprenant, entre autres :
 - o une mention de l'obligation de fournir un accès à toutes les informations utiles ainsi qu'aux personnes pertinentes dans le cadre de l'exécution de la mission ;
 - o l'établissement d'un rapport justificatif de la dissolution avec l'état résumant la situation active et passive conformément au référentiel comptable applicable ;

- la fixation et les conditions de paiement des honoraires.

IV. Délais à respecter dans l'exécution de la mission

En cas de dissolution ou d'une clôture immédiate de la liquidation d'une SA, d'une SC ou d'une SRL, le réviseur d'entreprises doit communiquer son rapport à la société au moins quinze jours avant la tenue de l'assemblée générale appelée à statuer sur la dissolution (art. 5:84 (SRL), 6:70, §2, al. 3 (SC) et 7:132 (SA) CSA).

Ce délai est également applicable dans le cas d'une SNC ou d'une SComm qui souhaite faire usage de la procédure de clôture immédiate de la liquidation (art. 2:71, §5 CSA).

Si le réviseur d'entreprises n'a pas obtenu les documents en temps utiles et n'a pas la possibilité de respecter le délai légal, il doit le renseigner dans son rapport adressé à l'assemblée générale en mentionnant, le cas échéant, la manière dont cela a impacté ses travaux.

Lorsque la proposition de dissolution découle de l'application des règles prévues en cas de perte partielle du capital social ou lorsque l'actif net risque de devenir ou est devenu négatif (art. 5:153 (SRL), 6:119 (SC) et 7:228 (SA) CSA), l'assemblée générale doit se tenir dans les deux mois de la constatation de la perte.

Le réviseur d'entreprises doit tenir compte de ces délais lors de l'acceptation de sa mission.

V. Documentation

Le dossier de contrôle est traité au paragraphe 2.1.3. de la norme existante.

Ce dossier de contrôle comprend, entre autres, les éléments suivants :

- le rapport de l'organe d'administration dûment signé ;
 - o Si le rapport de l'organe d'administration de la société n'est pas disponible au moment où il commence ses travaux, le réviseur d'entreprises interrogera l'organe d'administration de la société pour se faire une idée précise de l'objectif poursuivi et des modalités prévues pour la liquidation.
 - o Toutefois, il devra toujours être en possession du rapport dûment signé de l'organe d'administration, avant de signer son propre rapport.
- les résultats de la mise en œuvre des travaux et les conclusions que le réviseur d'entreprises a formulées en se fondant sur ces résultats ;

- les points importants relevés lors de la mission, les conclusions qui en ont résulté et les jugements professionnels importants exercés pour aboutir à ces conclusions ;
- les derniers comptes annuels approuvés par l'assemblée générale, et le cas échéant, le projet de comptes annuels du dernier exercice qui n'aurait pas encore été soumis à l'approbation de l'assemblée ;
- le programme de contrôle tenant compte des caractéristiques spécifique de la mission ;
- l'état résumant la situation active et passive, ne remontant pas à plus de trois mois, après application de l'article 3:6, § 2 de l'AR/CSA ;
- les éléments probants pertinents ;
- les données d'identification concernant la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces ;
- en cas d'application de la procédure de clôture immédiate de la liquidation, les documents justificatifs du paiement ou de la consignation des dettes et, le cas échéant, des confirmations écrites des créanciers indiquant qu'ils acceptent l'application de l'article 2:80 du CSA ;
- le projet d'acte du notaire.

La norme ISA 230, *Documentation d'audit*, contient pour le commissaire des dispositions complémentaires utiles. La norme commune PME (par.43-49), contient pour le réviseur d'entreprises qui n'est pas commissaire des dispositions complémentaires utiles.

5. Travaux à réaliser

I. Dispositions communes à toutes les opérations visées par le présent avis

Le réviseur d'entreprises doit exécuter sa mission conformément à un programme de contrôle approprié (§2.1.et 2.1.1. dans la norme existante).

Le programme de contrôle qui a trait au contrôle de l'état résumant la situation active et passive englobe en particulier les éléments suivants :

- identification et appréciation des risques particuliers auxquels la société est exposée. Le réviseur d'entreprises reste attentif aux risques particuliers propres à la dissolution de la société. ;
- prise de connaissance du contenu du rapport de l'organe d'administration ;

- prise de connaissance du contrôle interne⁸ et du processus d'élaboration de l'information financière, en tenant compte des caractéristiques et des risques particuliers de l'opération ;
 - o Pour le commissaire, la Norme ISA 315 (Révisée), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement*, contient des dispositions complémentaires utiles. Pour le réviseur d'entreprises, le norme commune PME (par. 97-104), contient des dispositions complémentaires utiles.
 - o S'il constate des lacunes notables dans le contrôle interne ou le processus d'établissement de l'information financière, le réviseur d'entreprises en tiendra spécifiquement compte lorsqu'il effectuera des travaux de substance destinés à valider les soldes repris dans l'état résumant la situation active et passive.
- vérification de l'image fidèle de l'état résumant la situation active et passive ;
- vérification des corrections de valeur requises par l'article 3:6, § 2 de l'AR/CSA ;
- établissement du rapport de contrôle, y compris l'opinion.

En cas d'application de la procédure de clôture immédiate de la liquidation : contrôle du paiement ou de la consignation des dettes mentionnées dans l'état résumant la situation active et passive, et contrôle de l'existence des confirmations écrites des créanciers indiquant qu'ils acceptent l'application de l'article 2:80 du CSA ; il confirme ce contrôle dans les conclusion de son rapport de contrôle.

Le réviseur d'entreprises tient compte du « principe général de l'importance relative » pour former une opinion (§2.4.2. dernier tiret de la norme existante).

Lorsque le réviseur d'entreprises détermine le seuil de signification, l'actif net doit être pris en considération, compte tenu de la nature de la mission.

Le réviseur d'entreprises doit identifier l'opération proposée (§2.2. de la norme existante).

L'identification de l'opération a pour but de déterminer les éléments susceptibles d'influencer soit l'établissement de l'état résumant la situation active et passive,

⁸ Le processus tel que défini au paragraphe 4, (c) de la norme ISA 315 (Révisée), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement*, à l'annexe 1 de la norme commune PME.

dont les règles d'évaluation en particulier, soit la décision de la dissolution que les actionnaires ou associés sont appelés à prendre.

Il doit en outre acquérir une connaissance suffisante du patrimoine de la société, de ses risques et de l'environnement économique dans lequel elle est active. La connaissance de l'environnement économique est nécessaire pour pouvoir se former un jugement sur la pertinence des règles d'évaluation adoptées et de leur application.

Le commissaire peut se baser sur les informations dont il a eu connaissance dans le cadre de son mandat de commissaire.

L'état résumant la situation active et passive: principes généraux

Le réviseur d'entreprises doit se forger une opinion sur la question de savoir si l'état résumant la situation active et passive donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation de la société, conformément au référentiel comptable applicable en Belgique.

L'état résumant la situation active et passive (traité au point §1.2. de la norme existante) concerne **l'information financière**, établie conformément au référentiel légal et comptable applicable en Belgique (article 3:1 CSA), dans le respect des règles d'évaluations arrêtées par l'organe d'administration (voir article 3:6, §2 AR/CSA). Par analogie à l'article 3:68, §2, dernier alinéa du CSA, l'état résumant la situation active et passive doit être établi selon le schéma du bilan et contenir au moins les mêmes rubriques que les derniers comptes annuels approuvés (à moins que ces rubriques ne contiennent pas de solde). Si ce schéma n'est pas respecté, le réviseur d'entreprises en évaluera les conséquences sur son opinion.

L'état résumant la situation active et passive reprend les événements significatifs éventuels postérieurs à la date du bilan s'ils concernent la période clôturée ou fournit les informations les concernant. Ainsi, les engagements hors bilan sont mis à jour dans la mesure où cela est pertinent dans le cadre de la dissolution prévue.

L'état résumant la situation active et passive comprend généralement les informations à fournir lorsqu'elles sont pertinentes pour une interprétation appropriée de cet état.

L'état résumant la situation active et passive doit être établi en prenant en compte les coûts liés à la dissolution, les corrections de valeur, les proratas de charges (y compris la rémunération des dirigeants d'entreprise, les amortissements, les

réductions de valeur, les variations des stocks, les provisions pour pécules de vacances, les primes de fin d'année et les autres primes, les impôts, etc.), conformément aux règles d'évaluation.

L'état résumant la situation active et passive doit être clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant l'assemblée générale appelée à se prononcer sur la dissolution de la société. Le délai de trois mois fait référence à la clôture et non à l'établissement de l'état. Le délai de trois mois doit être calculé à partir de la date de clôture de l'état résumant la situation active et passive jusqu'à la date de l'assemblée générale qui décide de la dissolution.

En ce qui concerne la date à laquelle cet état a été "clôturé", on entend la date des chiffres intermédiaires, ce qui ne correspond pas nécessairement à la date à laquelle l'état lui-même (à savoir le document contenant ces chiffres intermédiaires) a été établi par l'organe d'administration.

Lorsqu'il existe des « droits et engagements hors bilan » significatifs (càd. tels qu'ils doivent être repris dans les comptes annuels), l'organe d'administration doit les mentionner dans l'état résumant la situation active et passive. Lorsqu'il n'y a pas de « droits et engagements hors bilan » significatifs, il est recommandé de le mentionner explicitement.

L'état résumant la situation active et passive reprend également les événements significatifs postérieurs à la date de clôture qui ne donnent pas lieu à un ajustement du résultat de la période et du bilan mais dont les conséquences financières doivent, en raison de leur matérialité, être communiquées.

Si le réviseur d'entreprises constate une infraction au référentiel comptable applicable et que celle-ci a une incidence significative sur l'opération, il doit le mentionner dans son rapport.

Travaux de contrôle

Le réviseur d'entreprises doit prendre connaissance du contenu du rapport de l'organe d'administration de la société à l'assemblée générale (§2.2 de la norme existante). Le rapport de l'organe d'administration de la société doit justifier la proposition de dissolution et justifier les règles d'évaluation appliquées dans l'état résumant la situation active et passive joint à ce rapport.

Le réviseur d'entreprises recueille les informations lui permettant d'émettre son opinion sur l'image fidèle de l'état résumant la situation active et passive.

Pour le commissaire, la norme ISA 500, *Documents probants*, contient des dispositifs complémentaires utiles. La norme commune PME (par. 85), contient pour le réviseur d'entreprises qui n'est pas commissaire des dispositions complémentaires utiles.

Les travaux de contrôle incluent l'examen, qui seront décrits plus en détail dans une approche d'audit adaptée :

- de l'état résumant la situation active et passive, clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant l'assemblée générale appelée à se prononcer sur la proposition de dissolution, et qui a été établi sous la responsabilité exclusive de l'organe d'administration ;
- du compte de résultats ; et
- des droits et engagements hors bilan.

Conformément à §2.4.2. de la norme existante, le réviseur d'entreprises détermine la nature et le volume des éléments probants nécessaires pour se former une opinion en fonction :

- des conclusions de son analyse du contrôle interne et du processus d'élaboration de l'information financière ;
- des risques particuliers propres à la dissolution de la société ;
- du principe général du caractère significatif⁹.

Ces éléments probants lui permettront de motiver ses décisions.

Dans ce contexte, en vue de l'expression de son opinion, le réviseur d'entreprises prête une attention particulière à la propriété et à la valorisation des actifs, à l'existence des actifs et des passifs, à l'exhaustivité des dettes et des provisions.

Le réviseur d'entreprises doit vérifier les corrections de valeur apportées aux comptes du bilan en application de l'article 3:6, § 2 de l'AR/CSA. (§2.5. de la norme existante)

Les corrections requises ne concernent que des diminutions de valeur des éléments d'actif pour les ramener à la valeur probable de réalisation (voir art. 3:6, §2 AR/CSA). Si le réviseur d'entreprises estime que des corrections doivent être apportées à l'état résumant la situation active et passive soumis, le réviseur d'entreprises proposera d'intégrer ces corrections dans la comptabilité.

⁹ Le concept tel que défini à l'annexe 1 de la norme commune PME ou dans la norme ISA 320, Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit.

Le réviseur d'entreprises n'est pas autorisé à apporter des corrections lui-même à l'état résumant la situation active et passive car la situation active et passive doit découler sans addition ni omission de la balance des comptes.

En recherchant la valeur probable de réalisation, l'organe d'administration de la société émet un jugement de bonne foi sur sa meilleure estimation actuelle des perspectives de réalisation des actifs. Le réviseur d'entreprises adoptera une attitude prudente dans l'appréciation des estimations faites par l'organe d'administration.

L'état résumant la situation passive et active ne peut faire apparaître des plus-values de réévaluation que dans la mesure où elles répondent aux principes généraux de l'article 3:35 de l'AR/CSA.

Le réviseur d'entreprises recommande à l'organe d'administration de faire mention dans une annexe à l'état résumant la situation active et passive, des plus-values latentes probables lorsque cette information lui paraît indispensable à l'image fidèle et/ou à la bonne information des actionnaires et, le cas échéant, du/des liquidateur(s) ou des associés.

Lorsque le réviseur d'entreprises constate que des dettes fiscales naitront de la réalisation de ces plus-values lors de la clôture de la liquidation, il recommande également à l'organe d'administration d'en faire mention dans une annexe à l'état résumant la situation active et passive.

Si l'organe d'administration ne suit pas les recommandations susvisées, le réviseur d'entreprises mentionne, dans un paragraphe relatif à d'autres points, que l'état résumant la situation active et passive ne tient pas compte des éventuelles plus-values latentes ni des éventuelles conséquences fiscales.

II. L'état résumant la situation active et passive établi en continuité

L'organe d'administration peut justifier que l'article 3:6, § 2 de l'AR/CSA ne soit pas appliqué à tout ou partie des comptes. Il en irait ainsi par exemple lorsque certaines branches d'activité ou départements d'entreprise devraient être poursuivis pendant plusieurs années. (cf. §1.2.1., troisième alinéa de la norme existante)

Par ailleurs, l'organe d'administration pourrait justifier qu'aucune correction ne soit apportée sur la base de l'article 3:6, § 2 de l'AR/CSA, lorsqu'il existe de réelles possibilités que la dissolution n'entraîne pas la discontinuité totale ou partielle parce que des perspectives sérieuses existent de transfert de tout ou partie de

l'exploitation, à une autre entreprise qui assumera la poursuite de cette exploitation.

Lorsque l'organe d'administration établit l'état résumant la situation active et passive en discontinuité, il est recommandé de la comparer avec la situation active et passive en continuité, dans l'annexe explicative. Si l'organe d'administration ne procède pas à cette comparaison, le professionnel examinera l'opportunité de la reprendre dans son rapport. (cf. §1.2.2. de la norme existante)

Lorsque l'état résumant la situation active et passive est établi en continuité, par exception à l'article 3:6, §2 de l'AR/CSA, le réviseur d'entreprises doit :

- prendre connaissance de la motivation de cette dérogation, incluse dans le rapport de l'organe d'administration justifiant la proposition de dissolution ;
- discuter de ce point avec l'organe d'administration et déterminer auprès de lui s'il existe des événements ou des circonstances qui, pris isolément ou dans leur ensemble, sont susceptibles de jeter un doute important sur la possibilité pour la société d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation.

III. Dispositions spécifiques concernant la clôture immédiate de liquidation (art. 2:80 CSA)

Cette section n'est pas abordée dans la norme existante.

Dans le cadre de la procédure visée à l'article 2:80 CSA, le réviseur d'entreprises contrôle le paiement ou la consignation des dettes mentionnées dans l'état résumant la situation active et passive. Afin de contrôler ce paiement ou cette consignation, le réviseur d'entreprises se base entre autres, mais pas exclusivement, sur les informations contenues dans la lettre d'affirmation.

Le cas échéant, le réviseur d'entreprises demande les confirmations écrites des actionnaires, associés ou tiers dont la créance figure dans l'état résumant la situation active et passive, et qui ont confirmé par écrit leur accord sur l'application de la procédure de clôture immédiate de la liquidation.

IV. *Dispositions spécifiques concernant la mission du commissaire (contrôle des comptes annuels et clôture de la liquidation)*

Cette section n'est pas abordée dans la norme existante.

Conformément à l'article 2:70, *in fine* CSA, la dissolution entraîne la clôture de l'exercice. Lorsqu'un commissaire a été nommé, celui-ci contrôle les comptes annuels établis par l'organe d'administration, pour la période comprise entre le début de l'exercice et la date de la décision de dissolution prise par l'assemblée générale, et rédige son rapport conformément aux normes ISA ainsi qu'à la Norme complémentaire (version révisée en 2020) aux normes ISA applicables en Belgique.

Dans son avis 2022/06, *Reddition des comptes en cas de clôture immédiate de la liquidation d'une société* du 23 février 2022, la Commission des normes comptables préconise la même solution dans le cadre d'une clôture immédiate de la liquidation.

Conformément à l'article 2:99, al. 2 *juncto* 3:74 CSA, le commissaire contrôle, conformément aux normes ISA, les comptes annuels établis par les liquidateurs, en ce compris le rapport de gestion.

Dans le cadre de la procédure visée à l'article 2:100 CSA, le commissaire contrôle :

- le rapport chiffré sur la liquidation, comportant les comptes de liquidation ; et
- le cas échéant, les informations relatives à la restitution des apports et à la distribution d'un éventuel solde de liquidation aux actionnaires ou aux associés.

Le Commissaire confirme, dans un rapport distinct, avoir contrôlé les comptes de la liquidation avec les pièces justificatives et indique dans son opinion si le rapport chiffré sur la liquidation concorde dans tous ses aspects significatifs avec les comptes de la liquidation.

La mission du commissaire ne consiste pas à se prononcer sur le caractère approprié ou opportun des opérations intervenues dans le cadre de la liquidation, ni sur la qualité des travaux du/des liquidateur(s), ni sur le caractère légitime et équitable de ces opérations (« *no fairness opinion* »).

6. Déclarations écrites

Depuis l'entrée en vigueur de la norme existante, la norme ISA 580, *Déclarations écrites*, précise les déclaration écrites que le commissaire doit au moins obtenir. La norme commune PME (paragraphe 68-69) précise les déclarations écrites que le réviseur d'entreprises, qui n'est pas commissaire, doit au moins obtenir.

Le réviseur d'entreprises doit obtenir les déclarations écrites nécessaires de l'organe d'administration.

Les déclarations écrites à obtenir dépendent des circonstances et sont adaptées à la nature de la mission. Dans des situations exceptionnelles, il peut être envisagé de combiner la lettre de mission et la lettre d'affirmation. Les doutes concernant l'intégrité de l'organe d'administration peuvent conduire le commissaire à conclure que, dans le cadre de son audit des comptes annuels et conformément aux paragraphes 16 et A24 de la norme ISA 580, le risque d'une déclaration erronée de la part de l'organe d'administration concernant les comptes annuels est tel que l'audit ne peut pas être effectué. Dans un tel cas, il peut envisager de se démettre de sa mission de commissaire.

Dans le cadre de la clôture immédiate de la liquidation (art. 2:80 CSA), le réviseur d'entreprises doit inclure dans la lettre d'affirmation la confirmation par l'organe d'administration de la consignation des sommes nécessaires.

Si l'organe d'administration ne fournit pas une ou plusieurs des déclarations écrites demandées, le réviseur d'entreprises doit :

- le cas échéant, discuter de la question avec l'organe d'administration ;
- réévaluer l'intégrité de l'organe d'administration, et apprécier l'impact que celle-ci peut avoir sur la fiabilité des déclarations (orales et écrites) en général ; et
- entreprendre les actions adéquates, en ce compris déterminer l'impact éventuel sur l'opinion dans son rapport.

Le réviseur d'entreprises doit formuler une abstention d'opinion :

- lorsqu'il conclut qu'un doute suffisant pèse sur l'intégrité de l'organe d'administration, parce que et dans la mesure où les déclarations écrites obtenues ne sont pas fiables ; ou
- lorsque l'organe d'administration ne fournit aucune des déclarations écrites demandées.

7. Opinion et rapport

1. Forme de l'opinion

Les paragraphes ci-dessous reflètent le CSA et l'évolution de la profession des réviseur d'entreprises depuis la norme existante et comprennent donc une terminologie adaptée.

L'opinion sur l'image fidèle de l'état résumant la situation active et passive

A la suite de ses travaux, le réviseur d'entreprises doit se forger une opinion sur la question de savoir si l'état résumant la situation active et passive donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation de la société, conformément au référentiel comptable applicable en Belgique.

En contrôlant si l'état résumant la situation active et passive donne une image fidèle, le réviseur d'entreprises doit considérer ce qui suit :

- la présentation d'ensemble, la structure et le contenu de l'état résumant la situation active et passive ;
- la question de savoir si l'état résumant la situation active et passive, y compris les informations connexes, reflète les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle qu'il donne une image fidèle de la situation de la société ; et
- la question de savoir si l'état résumant la situation active et passive est établi conformément au référentiel comptable applicable.

L'opinion du réviseur d'entreprises doit prendre la forme d'une opinion non modifiée (opinion sans réserve) ou d'une opinion modifiée, s'agissant :

- soit d'une opinion avec réserve ;
- soit d'une opinion négative ;
- soit d'une abstention d'opinion.

Si le réviseur d'entreprises s'attend à devoir modifier son opinion, il doit communiquer à l'organe d'administration la modification envisagée et les circonstances qui ont mené à la modification attendue.

Le réviseur d'entreprises exprime une **opinion sans réserve** lorsque, sur la base des travaux mis en œuvre, il obtient l'assurance raisonnable que l'état résumant la situation active et passive donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation de la société et a été établi conformément au référentiel comptable applicable.

Le réviseur d'entreprises doit, selon les circonstances, exprimer **une opinion avec réserve** ou une opinion négative, s'il estime que l'infraction constatée a une incidence significative sur l'opération proposée et/ou sur l'image fidèle telle qu'elle ressort de l'état résumant la situation active et passive établi par l'organe d'administration ;

Le réviseur d'entreprises doit exprimer une **opinion négative** si l'établissement de l'état résumant la situation active et passive s'est fait sur la base de la continuité, mais que l'application par l'organe d'administration du principe de continuité dans l'état résumant la situation active et passive, n'est pas adéquate sur la base de l'opinion du réviseur d'entreprises. Dans ce cas, le réviseur d'entreprises mentionne dans son opinion qu'il est question d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation.

Le réviseur d'entreprises doit formuler une **abstention d'opinion** lorsque :

- il n'est pas en mesure de recueillir les éléments probants suffisants pour effectuer son contrôle ; ou
- les incertitudes affectent une trop grande partie de ces informations pour qu'il puisse se forger une opinion concernant l'état résumant la situation active et passive ;
- si les faiblesses du contrôle interne ou du processus d'établissement de l'information financière empêchent le développement d'un programme approprié de validation des rubriques comptables.

Si l'état résumant la situation active et passive de la dissolution présente des capitaux propres négatifs, le montant doit être expressément mentionné dans son opinion.

L'opinion dans le cas d'une procédure de clôture immédiate de la liquidation

Si la procédure de clôture immédiate de la liquidation est appliquée, le réviseur d'entreprises confirmera dans son opinion :

- le cas échéant, que toutes les dettes figurant dans l'état résumant la situation active et passive ont été remboursées ou que les sommes nécessaires à leur acquittement ont été consignées;
- le cas échéant, qu'il existe une confirmation écrite des actionnaires, associés ou tiers dont la créance figure dans l'état résumant la situation active et passive, confirmant par écrit leur accord sur l'application de la procédure de clôture immédiate de la liquidation. Si la procédure de clôture immédiate de la liquidation est appliquée et que des dettes

figurent dans l'état résumant la situation active et passive, il convient d'établir un rapport qui confirme que toutes ces dettes ont été payées ou consignées, ou que les créanciers ont marqué par écrit leur accord sur l'application de l'article 2:80 du CSA.

Dans le cadre de l'opération prévue à l'article 2:100 CSA, le commissaire se forge, à la suite de ses travaux, une opinion sur la question de savoir si le rapport chiffré établi par le(s) liquidateur(s) donne une image fidèle des comptes de la liquidation.

Le commissaire doit formuler **une opinion sans réserve** lorsque, sur la base des travaux mis en œuvre, il obtient l'assurance raisonnable que le rapport chiffré sur la liquidation établi par le(s) liquidateur(s) concorde, dans tous ses aspects significatifs, avec les comptes de la liquidation.

Le commissaire doit formuler une **abstention d'opinion** lorsque :

- il n'est pas en mesure d'obtenir les éléments probants suffisants pour effectuer son contrôle ; ou
- les incertitudes affectent une trop grande partie de ces informations pour qu'il puisse se forger une opinion concernant le rapport chiffré sur la liquidation.

Le commissaire doit formuler une **opinion négative** lorsqu'il conclut sur base de ses travaux, qu'il y a dans le rapport chiffré des anomalies prises individuellement ou en cumulé, ayant à la fois une incidence significative et un caractère diffus¹⁰.

II. Rapport du réviseur d'entreprises

Les paragraphes ci-dessous reflètent l'évolution de la profession des réviseurs d'entreprises depuis la norme existante et comprennent donc une terminologie adaptée.

Le réviseur d'entreprises doit établir un rapport écrit à la suite de ses travaux.

Les annexes jointes au présent avis actualisent les annexes de la norme existante. Compte tenu du cadre juridique et normatif modifié.

Le rapport doit être adressé à **l'assemblée générale extraordinaire** habilitée à voter sur l'opération.

¹⁰ Le concept tel que défini dans la norme ISA 705 (Révisée), Modifications apportées à l'opinion formulées dans le rapport de l'auditeur indépendant ou à l'annexe 1 de la norme commune PME.

Le rapport mentionne les éléments suivants, dans des sections séparées avec des intitulés appropriés¹¹:

- (a) un titre indiquant clairement qu'il s'agit d'un rapport de contrôle;
- (b) le destinataire du rapport ;
- (c) le contexte de l'intervention du réviseur d'entreprises, tenant compte des aspects suivants :
 - l'identification de la société (la dénomination, le siège, le numéro d'enregistrement à la BCE, etc.) ;
 - la date à laquelle l'état résumant la situation active et passive a été clôturé par l'organe d'administration de la société ;
 - l'objectif dans lequel l'état résumant la situation active et passive a été établi et les utilisateurs visés, ainsi que la référence à une explication dans l'état résumant la situation active et passive qui contient ces informations;
 - la mesure dans laquelle la société applique des règles d'évaluation spécifiques ;
 - un résumé de la justification de l'organe d'administration à l'égard de la proposition de dissolution ;
- (d) l'opinion, fournissant une assurance raisonnable et le fondement de l'opinion ;
- (e) le cas échéant, un paragraphe d'observation et/ou un paragraphe relatif à d'autres points (voir ci-dessous) ;
- (f) une description des responsabilités de l'organe d'administration relatives à l'établissement de l'état résumant la situation active et passive ;
- (g) une description des responsabilités du réviseur d'entreprises;
- (h) la limitation de l'utilisation du rapport (voir ci-dessous).

Paragraphe d'observation : Le réviseur d'entreprises pourrait considérer comme nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point qui est présenté ou qui fait l'objet d'informations dans l'état résumant la situation active et passive et qui, selon son jugement, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension de l'état résumant la situation active et passive par les utilisateurs. En pareil cas, le réviseur d'entreprises utilise un paragraphe d'observation dans son rapport de contrôle, à la condition d'avoir obtenu les éléments probants suffisants et appropriés pour conclure que l'état résumant la situation active et

¹¹ Le réviseur d'entreprises, qui n'est pas commissaire, tient également compte du paragraphe 124 de la norme commune PME lorsqu'il établit son rapport.

passive n'est pas susceptible de comporter d'anomalie significative¹² relativement à ce point. Un tel paragraphe ne doit porter que sur un point présenté ou faisant l'objet d'informations dans l'état résumant la situation active et passive.

Paragraphe relatif à d'autres points : Le réviseur d'entreprises pourrait considérer comme nécessaire de communiquer un point autre que ceux présentés ou faisant l'objet d'informations dans l'état résumant la situation active et passive, qui, selon son jugement réviseur d'entreprises, est pertinent pour la compréhension des utilisateurs de la mission de contrôle, de ses responsabilités ou de son rapport de contrôle. En pareils cas, le réviseur d'entreprises utilise un paragraphe relatif à d'autres points.

Limitation de l'utilisation du rapport : Afin d'éviter tout malentendu, il est important de signaler à l'utilisateur du rapport que celui-ci a été établi dans le contexte de l'article de loi applicable et de l'objectif poursuivi par cet article de loi. Par conséquent, le rapport ne peut être utilisé dans aucun autre contexte. Le destinataire du rapport et sa diffusion sont réglés par la loi.

Le rapport doit être daté et signé par le réviseur d'entreprises. Si le rapport écrit et signé de l'organe d'administration justifiant la dissolution de la société n'a pas pu être obtenu par le réviseur d'entreprises avant qu'il n'établisse son propre rapport, celui-ci ne peut pas délivrer son rapport.

Le réviseur d'entreprises intègre l'état résumant la situation active et passive dans son rapport ou le joint en annexe.

Lorsque le réviseur d'entreprises constate une infraction aux dispositions du Code de droit économique (articles III.83 et s.), aux statuts, au CSA ou à l'AR/CSA, et que cette infraction a une influence directe sur l'opération, le réviseur d'entreprises doit le mentionner dans son rapport, sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, sauf si l'infraction fait l'objet d'une correction adéquate.

La mission du réviseur d'entreprises ne consiste pas à rechercher activement les infractions au CSA.

La procédure décrite à l'article XX.23 du Code de droit économique est d'application à toutes les missions.

¹² Le concept tel que défini dans la norme ISA 320, Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit ou à l'annexe 1 de la norme commune PME.

Si le réviseur d'entreprises est le commissaire de la société, il doit en outre, dans le cadre de sa mission de contrôle des comptes annuels, appliquer les paragraphes 99 à 101 de la norme complémentaire (version révisée 2020) aux normes ISA applicables en Belgique relatifs au respect par la société des dispositions des statuts et du CSA.

Si l'état résumant la situation active et passive est, par exception, établi en **continuité**, le rapport contiendra un paragraphe d'observation visant à :

- renvoyer à la motivation, contenue dans le rapport de l'organe d'administration ;
- indiquer si l'établissement de l'état résumant la situation active et passive selon la perspective de continuité lui paraît approprié.

Lorsque le réviseur d'entreprises formule **une opinion sans réserve** à la suite des travaux effectués, il doit inclure dans la section « fondement de l'opinion sans réserve » les éléments suivants :

- le contrôle a été effectué conformément au cadre normatif applicable en Belgique ;
- un renvoi à la section du rapport qui décrit les responsabilités du réviseur d'entreprises ;
- une indication selon laquelle le réviseur d'entreprises s'est conformé aux exigences déontologiques pertinentes applicables à la mission ;
- l'indication qu'il estime que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour lui permettre de fonder son opinion.

Lorsque le réviseur d'entreprises modifie son opinion, il doit, dans la section "**fondement de l'opinion modifiée**", fournir une description des observations qui ont conduit à amender son opinion.

Lorsque le réviseur d'entreprises formule une **abstention d'opinion**, il doit modifier la section relative à ses responsabilités en indiquant qu'il n'a pas pu obtenir toutes les informations nécessaires pour formuler une opinion sur la mission ou que les incertitudes affectent une trop grande partie de ces informations.

Si, dans le cadre de ses travaux, le réviseur d'entreprises a connaissance d'événements **postérieurs** à la date de clôture de l'état résumant la situation active et passive, qui peuvent avoir un effet significatif sur l'état résumant la situation active et passive, il doit en évaluer l'impact sur son opinion relative à l'état résumant la situation active et passive.

Je vous prie d'agréer, Chère Consœur, Cher Confrère, l'expression de ma haute considération.

Patrick VAN IMPE
Président

Annexes

Annexe 1 – Modèle de rapport du commissaire / réviseur d'entreprises–
art. 2:71 et 2:80 du CSA

Rapport à l'assemblée générale extraordinaire de la société X portant
sur l'état résumant la situation active et passive établi dans le cadre de
la proposition [de dissolution volontaire / clôture immédiate de la
liquidation]

Conformément [à l'article 2:71, §2, al.3 / aux articles 2:71, §2, al.3 et 2:80, al. 1^{er},
2°] du Code des sociétés et des associations, nous émettons, en notre qualité de
[commissaire/réviseur d'entreprises], un rapport adressé à l'assemblée générale
extraordinaire de la société [X] sur l'état résumant la situation active et passive de
la société qui y est joint. Ainsi, notre mission s'inscrit dans la décision proposée de
dissolution volontaire de la société.

[Nous avons été désignés en date du [xx/xx/xxxx] par l'organe d'administration de
la société [X- identification de la société¹³] afin d'exécuter cette mission/ Dans le
cadre de notre mandat de commissaire de la société [X- identification de la
société¹⁴] nous sommes chargés de plein droit de cette mission de contrôle, pour
laquelle l'organe d'administration nous a sollicités le [xx/xx/xxxx]].

Conclusion du rapport

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle de l'état résumant la situation active et
passive joint à la proposition de dissolution de la société [X+forme légale],
établi en vertu du référentiel comptable applicable en Belgique.

À notre avis, l'état résumant la situation active et passive établi en
[discontinuité/continuité] au xx/xx/xxxx avec un total de bilan de XXX EUR [et
des capitaux propres négatifs de XXX EUR] donne une image fidèle de la
situation de la société [X+forme légale] conformément au référentiel
comptable applicable en Belgique.

¹³ Mention de la dénomination, du siège, numéro d'entreprises etc...

¹⁴ Mention de la dénomination, du siège, numéro d'entreprises etc...

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre contrôle conformément au cadre normatif applicable en Belgique. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de cette norme sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire/réviseur d'entreprises ».

Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques applicables à notre mission.

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

Les confirmations requises par l'article 2:80, al.1, 2° du Code des sociétés et des associations à l'assemblée générale extraordinaire du [xx/xx/xxxx]

[Le cas échéant : Sur la base de nos travaux et des informations qui nous ont été transmises par l'organe d'administration, nous confirmons qu'à la date de notre rapport toutes les dettes à l'égard d'actionnaires, d'associés ou de tiers mentionnées dans l'état résumant la situation active et passive ont été remboursées ou les sommes nécessaires à leur acquittement ont été consignées.]

[Le cas échéant : Nous confirmons à la date de notre rapport l'existence d'un accord écrit sur l'application de la procédure visée à l'article 2:80 alinéa 1er, 2° du Code des sociétés et des associations.]

Paragraphe d'observation

[Lorsque l'état résumant la situation active et passive est établi en continuité : Sans remettre en cause l'opinion formulée ci-dessus, nous attirons l'attention sur la motivation de l'organe d'administration concernant la poursuite de l'exploitation. Sur base de notre contrôle, nous estimons que l'établissement de l'état résumant la situation active et passive selon la perspective de continuité est approprié.]

Autre[s] point[s]

[Le cas échéant: lorsque l'annexe à l'état résumant la situation active et passive ne mentionne pas les éventuelles plus-values latentes ni les éventuelles conséquences fiscales].

[Le cas échéant : Les délais légaux relatifs à la communication du rapport de l'organe d'administration et de notre rapport de contrôle n'ont pas pu être respectés. Nous avons cependant été en mesure d'effectuer les travaux nécessaires.]

Responsabilités de l'organe d'administration

L'organe d'administration est responsable de l'établissement de l'état résumant la situation active et passive de la société, clôturé le [xx/xx/xxxx], donnant une image fidèle de la situation de la société, conformément au référentiel comptable applicable en Belgique et de l'établissement d'un rapport justifiant la proposition de dissolution volontaire ainsi que du respect des conditions requises par le Code des sociétés et des associations pour la dissolution.

[Dans le cas d'un état résumant la situation active et passive établi en discontinuité (art. 2:80 CSA) : Suite à la proposition de décision de l'organe d'administration du [xx/xx/xxxx] de dissoudre et de liquider la société le [xx/xx/xx], l'organe d'administration est responsable de l'établissement de l'état résumant la situation active et passive selon le principe comptable de discontinuité. Dans ce contexte, il lui incombe de fournir en annexe à l'état résumant la situation active et passive les informations nécessaires dans le cadre de l'application du principe comptable de discontinuité et de respecter les dispositions de l'article 3:1 du Code des sociétés et des associations et de l'article 3:6, §2 de l'Arrêté royal portant exécution du Code des sociétés et des associations].

[En cas de clôture immédiate de la liquidation : [L'organe d'administration est responsable [du remboursement / de la consignation des sommes nécessaires à l'acquittement] des dettes à l'égard d'actionnaires, d'associés ou de tiers mentionnées dans l'état résumant la situation active et passive, visé par l'article 2:71, §2, al.2 du Code des sociétés et des associations.] / [L'organe d'administration est également responsable de l'obtention de la confirmation écrite des actionnaires, associés ou tiers dont la créance figure dans l'état résumant la situation active et passive, concernant leur accord sur l'application de l'article 2:80 du Code des sociétés et des associations.]

Le contrôle de l'état résumant la situation active et passive par [le commissaire/le réviseur d'entreprises] ne décharge ni l'organe d'administration ni les personnes responsables des questions financières et comptables de leurs responsabilités.

Responsabilités du [commissaire/réviseur d'entreprises]

Notre responsabilité est d'obtenir sur base de notre contrôle l'assurance raisonnable que l'état résumant la situation active et passive ne contient pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport contenant notre opinion.

[En cas de clôture immédiate de la liquidation (art. 2:80 CSA) : Notre responsabilité est de confirmer [le paiement/la consignation des sommes

nécessaires à l'acquittement de toutes les dettes à l'égard d'associés ou actionnaires ou de tiers mentionnées dans l'état résumant la situation active et passive] / [l'existence d'un accord écrit acceptant l'application de la procédure visée à l'article 2:80 Code des sociétés et des associations].

Restriction à l'utilisation de notre rapport

Ce rapport a été établi uniquement en vertu de l'article 2:71, §2 alinéa 3 [et de l'article 2:80 alinéa 1^{er}, 2^o] du Code des sociétés et des associations et ne peut être utilisé à d'autres fins.

[Lieu], [Date]

Dénomination du cabinet du réviseur d'entreprises XYZ

[Commissaire]

Représenté par

[Nom]

[Réviseur d'entreprises]

Signature

Annexes au rapport

[État résumant la situation active et passive, en ce compris les règles d'évaluation, et le rapport de l'organe d'administration]

Annexe 2 – Modèle de rapport du commissaire – art. 2:100 du CSA

Rapport à l'assemblée générale extraordinaire de la société X portant sur le rapport chiffré établi dans le cadre d'une clôture de liquidation

Conformément à l'article 2:100 du Code des sociétés et des associations, nous émettons, en notre qualité de commissaire, un rapport adressé à l'assemblée générale extraordinaire de la société X sur le rapport chiffré sur la liquidation comportant les comptes de liquidation et pièces à l'appui, établi par le(s) liquidateur(s) et contenant, le cas échéant, les informations relatives à la restitution des apports et à la distribution d'un éventuel solde de liquidation aux actionnaires ou aux associés. Ainsi, notre mission s'inscrit dans le cadre de la décision proposée de clôture de la liquidation de la société.

Nous avons été nommés commissaire en date du [xx/xx/xxxx] par assemblée générale de la société [X- identification de la société¹⁵] afin d'exécuter cette mission.

Notre mission ne consiste pas à nous prononcer sur le caractère approprié ou opportun de l'opération, ni sur la qualité du liquidateur, ni sur le caractère légitime et équitable de cette opération ("*no fairness opinion*").

Conclusion du rapport

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle des comptes de la liquidation de la société [X+forme légale] avec les pièces justificatives.

À notre avis, le rapport chiffré sur la liquidation établi en date du xx/xx/xxxx concorde, dans tous ses aspects significatifs, avec les comptes de la liquidation de la société [X+forme légale].

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre contrôle conformément au cadre normatif applicable en Belgique. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de cette norme sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire ».

¹⁵ Mention de la dénomination, du siège, numéro d'entreprises etc...

Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques applicables à notre mission.

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

[Paragraphe d'observation]

(...)

Autre[s] point[s]

[Le cas échéant : Les délais légaux relatifs à la communication du rapport chiffré sur la liquidation du/des liquidateur(s) et de notre rapport de contrôle n'ont pas pu être respectés. Nous avons cependant été en mesure d'effectuer les travaux nécessaires.]

Responsabilités du/des liquidateur(s)

Le(s) liquidateur(s) est/sont responsable(s) de l'établissement d'un rapport chiffré sur la liquidation, en date du xx/xx/xxxx concordant, dans tous ses aspects significatifs, avec les comptes de la liquidation. Le rapport doit comporter les comptes de liquidation et pièces à l'appui et contenir, le cas échéant, les informations relatives à la restitution des apports et à la distribution d'un éventuel solde de liquidation aux actionnaires ou aux associés.

Ce rapport doit être déposé au siège de la société au moins un mois avant l'assemblée générale appelée à se prononcer sur la clôture de la liquidation.

Le contrôle du rapport chiffré sur la liquidation par le commissaire ne décharge pas le(s) liquidateur(s) de ses/leurs responsabilités.

Responsabilités du commissaire

Notre responsabilité est d'obtenir sur base de notre contrôle, l'assurance raisonnable que le rapport chiffré sur la liquidation de la société [X] ne contient pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport contenant notre opinion.

Restriction à l'utilisation de notre rapport

Ce rapport a été établi uniquement en vertu de l'article 2:100 du Code des sociétés et des associations et ne peut être utilisé à d'autres fins.

[Lieu], [Date]

Cabinet de révision XYZ

Commissaire

Représenté par

Nom

Réviseur d'entreprises

Signature