

Note technique concernant la mission relative à la dissolution volontaire d'une A(I)SBL dans le cadre d'un mandat de commissaire (art.2:110 §2 CSA)

En adoptant la norme du 21 juin 2018, l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) a rendu les normes internationales d'audit (International Standards on Auditing, normes ISA) et la norme internationale d'examen limité (International Standard on Review Engagements, norme ISRE) 2410 d'application, en Belgique, au contrôle des états financiers (audit) et à l'examen limité des informations financières intermédiaires, pour autant qu'il n'existe aucune norme ou recommandation particulière pour l'exécution de cette mission.

Il existe, par ailleurs, des normes spécifiques portant sur l'exécution de certaines missions confiées au réviseur d'entreprises par le Code des sociétés et des associations (les « missions exclusives réservées par la loi »)¹.

Pour certaines missions exclusives réservées par la loi l'IRE développe des notes techniques. Celles-ci peuvent être consultées sur le site internet de l'Institut sous les onglets Publications > Notes techniques. Les notes techniques ont pour objectif d'offrir un soutien pratique aux réviseurs d'entreprises dans l'exercice de leurs fonctions. Elles ne sont pas revêtues d'une portée normative obligatoire mais visent la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession.

Le cas échéant, les notes techniques doivent être lues conjointement avec les normes auxquelles elles se rapportent. Les notes techniques ne modifient et n'annulent en aucun cas les normes existantes.

L'application des notes techniques ne dispense le réviseur d'entreprises ni de la connaissance du cadre juridique applicable (la législation et la réglementation belges, les normes spécifiques belges et/ou les normes ISA), ni de l'exercice de son jugement professionnel et de la mise en œuvre de procédures adaptées aux caractéristiques et particularités de chaque dossier.²

Remarque préliminaire

Cette note technique est basée sur le Code des sociétés et des associations qui a été publié au Moniteur belge le 4 avril 2019 (p. 33239). Cette note technique ne pourra donc être appliquée qu'au fur et à mesure de l'entrée en vigueur du Code des sociétés et des associations. L'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) a mis en évidence les dates clés du droit transitoire dans l'annexe 1 de la Communication-IRE 2019/09. L'IRE a également développé des *Frequently Asked Questions* qui ont été mises à disposition sur le site internet : <https://www.ibr-ire.be/fr/actualites/le-nouveau-csa>.

En vue de l'adoption ultérieure d'une norme en la matière, les éventuels remarques ou commentaires formulés dans le cadre de l'application de cette note technique peuvent nous être transmis à l'adresse e-mail suivante : tech@ibr-ire.be.

¹ Le terme « missions exclusives réservées par la loi » vise les missions qui, par ou en vertu de dispositions légales ou réglementaires applicables en Belgique, sont confiées au commissaire ou exclusivement à un réviseur d'entreprises.

² Voy. Avis IRE 2019/08, Application des normes ISA et de la norme ISRE 2410 et notes techniques relatives à l'exécution de certaines missions exclusives réservées par la loi, telles que prévues par le Code des sociétés.

1. Contexte

1. Le processus d'une liquidation se décline, en général, en 3 phases :
 - a. La dissolution proposée par l'organe d'administration et décidée par l'assemblée des membres et qui consiste à l'arrêt des fonctions de l'organe d'administration, qui sont reprises par le liquidateur nommé ;
 - b. La liquidation qui vise à la réalisation des actifs et l'apurement du passif ;
 - c. La clôture de la liquidation avec la reddition des comptes par le liquidateur et le transfert de l'actif net. A ce moment-là l'association cesse d'exister.

2. L'intervention d'un réviseur d'entreprises n'est prévue que dans les cas suivants concernant les ASBL et AISBL:
 - i) Dissolution volontaire d'une ASBL ou AISBL : dans la mesure où un commissaire a été nommé (art.2:110 § 2 lors de la mise en liquidation), ce dernier contrôle l'état dressé par l'organe d'administration résumant la situation active et passive de l'association clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant l'assemblée appelée à se prononcer sur la proposition de dissolution.
 - ii) Clôture de la liquidation d'une ASBL ou AISBL (art.2:134) :
 - a. Soit, si un commissaire était nommé, ce dernier contrôle le rapport chiffré sur la liquidation comportant les comptes de liquidation et pièces à l'appui, le rapport dressé par les liquidateurs.
 - b. Soit, s'il n'y a pas de commissaire nommé, chaque membre dispose d'un droit individuel d'investigation et peut se faire assister d'un réviseur d'entreprises ou d'un expert-comptable externe³. Le CSA ne définit pas dans ce cas ni la mission du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable externe³, ni qui prend les frais en charge : on peut supposer que ce sera au membre qui demande l'accompagnement de définir la mission et d'en assumer la charge financière.
 - iii) Liquidation volontaire d'une ASBL ou AISBL en un seul acte (art.2:135):
 - c. Soit : si un commissaire était nommé, ce dernier rédige le rapport prévu à l'article 2:110 §2 alinéa 3 et confirme que toutes les dettes à l'égard de membres ou de tiers mentionnées dans l'état résumant la situation active et passive visé à l'article 2:110, § 2, alinéa 2, ont été remboursées ou les sommes nécessaires à leur acquittement ont été consignées, ainsi que, le cas échéant, si un accord écrit a été conclu avec les membres concernés pour le non-remboursement ou l'absence de consignation de leur créance.
 - d. Soit, s'il n'y a pas de commissaire nommé, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe³ confirme que toutes les dettes à l'égard de membres ou de tiers mentionnées dans l'état non audité résumant la situation active et passive visé à l'article 2:110, § 2, alinéa 2, ont été remboursées ou les sommes nécessaires à leur

³ A l'entrée en vigueur de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal (la loi fusion), le mot « expert-comptable » doit être lu à chaque fois comme « expert-comptable certifié » (art. 126 de la loi fusion).

acquittement ont été consignées, ainsi que, le cas échéant, si un accord écrit a été conclu avec les membres concernés pour le non-remboursement ou l'absence de consignation de leur créance.

Aucune intervention n'est prévue par contre dans les cas des fondations, même si un commissaire y était nommé.

3. La présente note technique est d'application pour la mission de contrôle effectuée par le commissaire dans le cadre de l'article 2:110, §2 du Code des sociétés et des associations (CSA) (situation (i) ci-avant).

~~Il est à noter par ailleurs que contrairement aux sociétés pour lesquelles l'article 2:70, al.2 du CSA précise que « la dissolution entraîne la clôture de l'exercice », cette disposition ne trouve pas d'équivalent pour les A(I)SBL.~~

4. Lorsqu'un commissaire **a été nommé** pour le contrôle des comptes annuels **est nommé**, la mission de ce dernier dans le cadre de la proposition de dissolution d'une A(I)SBL consiste à contrôler l'état résumant la situation active et passive établi par l'organe d'administration en vue de faire rapport en indiquant spécialement si l'état résumant la situation active et passive donne une image fidèle de la situation de l'association.
5. Pour rappel, les normes relatives au contrôle à opérer lors de la proposition de dissolution d'une société dont la responsabilité est limitée ne s'appliquent pas à la mission visée par la présente note, car cette dernière ne vise que les A(I)SBL.

2. Application des normes internationales d'audit (normes ISA, *International Standards on Auditing*)

6. Etant donné que la mission est réalisée par le commissaire et qu'il s'agit d'une mission de contrôle, les normes ISA sont, conformément à la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA, d'application à cette mission de contrôle. Le rapport est établi conformément à la norme ISA 805 « *Aspects particuliers - Audits d'états financiers pris isolément et d'éléments de comptes ou de rubriques spécifiques d'un état financier* » qui sera d'application à cette mission. La norme ISQC 1 sera également d'application pour la mission. En vertu de cette norme, la personne chargée du contrôle qualité de la mission, le cas échéant, doit être un réviseur d'entreprises.
7. Les normes ISA reposent sur la prémisse que le réviseur d'entreprises a connaissance de toutes les normes ISA et les comprend. Il doit se conformer à l'ensemble des normes ISA pertinentes pour l'audit. L'application d'une Norme ISA est pertinente pour l'audit lorsque cette Norme est en vigueur et que les faits et les circonstances décrits dans celle-ci existent- (norme ISA 200, par. 18). La norme ISA 805 reprend clairement le même principe.
8. La norme ISA 805 traite des aspects particuliers dans le cadre de l'application des normes ISA aux audits d'états financiers pris isolément et d'éléments de comptes ou de rubriques spécifiques d'un

état financier. Cet état financier pris isolément ou ces éléments, comptes ou rubriques spécifiques d'un état financier peuvent être établis conformément à un référentiel à caractère général ou particulier. Lorsqu'ils sont établis conformément à un référentiel à caractère particulier, la norme ISA 800⁴ s'applique à l'audit. (norme ISA 805, par. 1).

9. Dans le cas de l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier, cette exigence s'applique, que le réviseur d'entreprises soit ou non également chargé de réaliser l'audit du jeu complet d'états financiers de l'entité. (norme ISA 805, par. 7).

3. La mission prévue à l'article 2:110 § 2 alinéa 3 (contrôle de l'état résumant la situation active et passive)

3.1. *Éléments à inclure dans l'état résumant la situation active et passive*

10. La norme ISA 805 (par. 6) donne les définitions suivantes :

« Dans la présente norme ISA, on entend par :

- « élément d'un état financier » ou « élément », un « élément, un compte ou un poste d'un état financier » ;
- (...);
- L'état financier isolé ou l'élément spécifique d'un état financier ainsi que les notes annexes. Les notes annexes comprennent généralement un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives pertinentes par rapport à l'état financier ou à l'élément. ».

11. Il en découle que l'état comptable (situation active et passive) doit être considéré comme un état financier isolé, et que le terme « notes » (notes = annexes càd les règles ou hypothèses élaborées par l'organe d'administration pour estimer les provisions de liquidation ou, le cas échéant les conditions/motivations selon lesquelles l'organe d'administration a estimé devoir établir une situation présentée en continuité) doit être compris au sens d'un commentaire du rapport spécial incluant la motivation, les droits et les obligations. Cet état résumant la situation active et passive doit également mentionner les engagements hors bilan. En outre, il doit faire état des règles d'évaluation, par exemple en se référant aux comptes annuels de la société tels que contrôlés par le commissaire (et donc ayant été déposés). Pour l'établissement de cet état, le Livre III, Titre 3, Chapitre 2 du Code de droit économique s'applique. Concernant les règles comptables spécifiques aux ASBL et AISBL, il faudra aussi se référer à l'arrêté royal du 29 avril 2019 relatifs à la comptabilité des associations et fondations.

3.2. *« Délais à respecter dans l'exécution de la mission »*

⁴ ISA 800, « Aspects particuliers - Audits d'états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique ».

12. Pour autant que l'état comptable, par analogie avec l'article 3:74, alinéa 1^{er}, du CSA, lui ait été remis un mois avant l'assemblée générale appelée à se prononcer sur la dissolution, le commissaire doit remettre son rapport à l'association quinze jours au moins avant cette même date.

3.3. « Aspects déontologiques »

13. Conformément à l'article 21 de la loi du 7 décembre 2016, le commissaire et son client doivent établir une lettre de mission préalablement à l'exécution de la mission.
14. Le contenu de cette lettre de mission est spécifié dans le paragraphe 10 de la norme ISA 210.

3.4. « Procédures de contrôle »

15. L'exécution de la mission s'effectue conformément aux normes d'audit en vigueur, en l'occurrence les normes ISA. Toutes les procédures d'audit requises par les normes ISA, y compris l'acceptation de la mission et l'obtention des déclarations écrites de la direction de l'entité (lettre d'affirmation), doivent donc être exécutées.
16. Le programme de travail relatif au contrôle de l'état comptable établi à l'occasion de la dissolution de l'association comprendra en outre les éléments suivants :
 - appréciation des risques particuliers auxquels l'A(I)SBL est exposée ;
 - vérification des corrections de valeur requises par l'article 3:6, § 2 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 ;
 - examen du rapport spécial de l'organe d'administration ;
 - établissement du rapport de contrôle.
17. Les normes ISA précisent le contenu requis pour le dossier d'audit.
18. À la lumière de l'application des normes ISA à la mission, le commissaire doit apprécier les risques tel que requis par les normes ISA.

Le réviseur d'entreprises devra prêter une attention particulière aux risques spécifiques liés à la dissolution.

19. Durant la deuxième phase de ses travaux, le commissaire devra analyser l'organisation administrative de l'association. Conformément à la norme ISA 315, dans le contexte de la dissolution, le commissaire doit acquérir une connaissance de l'entité et de son environnement, y compris son contrôle interne, pertinents pour l'audit. Le par. 12 de la norme ISA 315 dispose que « *L'auditeur doit prendre connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit. Bien que la plupart des contrôles pertinents pour l'audit concernent généralement le processus d'élaboration de l'information financière, tous ces contrôles ne sont pas nécessairement pertinents pour l'audit. Il relève du jugement professionnel de l'auditeur de déterminer si un contrôle exécuté individuellement ou en association avec d'autres est pertinent pour l'audit.* ».

L'application des normes ISA est proportionnelle (« *scalable* ») et il ne s'agit donc que des contrôles (internes) pertinents pour l'audit sur lesquels le commissaire s'appuiera pour l'exécution de sa mission.

20. Dans la troisième phase de sa mission, le commissaire devra rassembler les éléments probants lui permettant, compte tenu des dispositions afférentes à l'importance relative (norme ISA 320), de valider les soldes des comptes du bilan tels qu'ils découlent de la comptabilité avant que les corrections requises par l'article 3:6, § 2 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 ne soient apportées.

Le terme « soldes » doit faire l'objet d'une interprétation plus large dans ce contexte et englobe aussi les flux d'opérations pour obtenir ces soldes.

En ce qui concerne le principe de l'importance significative, tel que défini à l'art. 3:58, §5, al . 2 de l'AR du 29 avril 2019, il est fait référence au par. 14 de la norme ISA 320, qui stipule : « *L'auditeur doit inclure dans la documentation d'audit les montants suivants et les facteurs pris en compte pour les déterminer :*

- (a) *le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble ;*
- (b) *le cas échéant, le (ou les) seuil(s) de signification pour des flux d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir ;*
- (c) *le seuil de planification ; et*
- (d) *toute modification des montants mentionnés en (a) à (c) au cours de l'audit. »*

La norme ISA 230 traite des obligations du commissaire relatives à la préparation de la documentation d'audit dans le cadre d'un audit d'états financiers, et s'applique aussi à l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier.

21. Durant la quatrième phase de ses travaux, le commissaire devra étudier les corrections de valeur apportées aux comptes en application de l'article 3:6, § 2 de l'arrêté royal du 29 avril 2019.

Il convient d'observer que les plus-values latentes peuvent être comptabilisées si elles présentent un excédent certain et durable par rapport à leur valeur comptable. En outre, si les actifs en cause sont nécessaires à la poursuite de l'activité de l'association ils ne peuvent être réévalués que dans la mesure où la plus-value exprimée est justifiée par la rentabilité de l'activité de l'association ou le bénéficiaire de la dissolution dans la mesure où il poursuit l'activité (art. 3:35, §1^{er} de l'AR du 29 avril 2019). Toutefois, dans le cas où les plus-values ne sont pas exprimées, elles devraient être mentionnées dans les annexes à l'état comptable de dissolution, pour la bonne information de l'assemblée des membres. Il convient de tenir compte des charges fiscales liées à la cession à titre onéreux ou gratuit.

Concernant les charges latentes, à savoir les charges fiscales qui découlent de la clôture de la liquidation⁵, celles-ci ne doivent pas être comptabilisées.

⁵ P. ex. l'impôt sur les plus-values sur les terrains détenus par l'association depuis moins de 8 ans.

4. Rapport

22. Le rapport du commissaire sera rédigé conformément à la norme ISA 805 En ce qui concerne le contenu et la forme du rapport, il est intégralement fait référence aux normes ISA, et plus particulièrement à la norme ISA 700. La terminologie ISA doit donc être appliquée dans le rapport sur l'état résumant la situation active et passive établi par l'organe d'administration.

Le commissaire reproduit ou joint à son rapport l'état comptable, y compris les informations complémentaires et les règles d'évaluation, qui en fait l'objet.

23. Conformément à l'article 2:110, § 5 CSA, le procès-verbal de l'assemblée générale qui ordonne la dissolution reproduira les conclusions du rapport établi par le commissaire. L'intégralité du rapport du commissaire, y compris, le cas échéant, le paragraphe d'observation et le paragraphe relatif à d'autres points, est donc censé figurer dans ce procès-verbal.
24. Conformément à l'article 2:110 CSA, le commissaire contrôle cet état, en fait rapport et indique spécialement s'il donne ou non une image fidèle de la situation (financière) de l'association. :
25. Dans le contexte des normes ISA, le commissaire doit se forger une opinion et exprimer une opinion sans réserve, une opinion avec réserve, une opinion négative, ou formuler une abstention d'opinion.

Une opinion non modifiée doit, conformément au paragraphe 35 de la norme ISA 700, être exprimée si le commissaire a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de conclure que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Les objectifs et exigences permettant au réviseur d'entreprises de conclure si des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis, sont indiqués dans les normes ISA mêmes.

L'opinion avec réserve se caractérise par le fait que l'incidence (éventuelle) du point ayant donné lieu à la modification de l'opinion par le réviseur d'entreprises est considérée comme étant significative mais n'ayant pas de caractère diffus (*not pervasive*) dans les états financiers. Ceci peut se produire tant lorsque les états financiers comportent une anomalie significative, que lorsque le réviseur d'entreprises n'est pas en mesure, par exemple en raison d'une limitation significative de l'étendue des travaux (*scope limitation*), de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de conclure que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

L'opinion négative se caractérise par le fait que l'incidence de l'anomalie sur les états financiers est considérée comme étant à la fois significative et ayant un caractère diffus (*pervasive*) dans ces états financiers. Ceci signifie que l'expression d'une opinion avec réserve par le commissaire est jugée insuffisante dans les circonstances de la mission de contrôle.

Le commissaire formule une abstention d'opinion lorsqu'il n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés dans les circonstances données (p. ex. en raison d'une

limitation de l'étendue des travaux) et s'il considère cette situation comme ayant à la fois une incidence significative et un caractère diffus dans les états financiers.

Dans le cas d'une opinion modifiée (ISA 705) (opinion autre qu'une opinion sans réserve), le commissaire doit insérer, immédiatement avant la section d'opinion, une section qui reprend les raisons qui l'ont conduit à exprimer une telle opinion, précédé du sous-titre « Fondement de l'[opinion avec réserve/opinion négative/abstention d'opinion] ».

Le commissaire devra évaluer l'impact des difficultés lors de la valorisation des valeurs de réalisation, mais ne peut formuler aucune réserve systématique concernant les perspectives de réalisation.

26. Dans un contexte ISA, il est possible d'utiliser un paragraphe d'observation ou un paragraphe relatif à d'autres points (norme ISA 706).

Un paragraphe d'observation est un paragraphe inclus dans le rapport d'audit faisant référence à un point présenté ou mentionné de manière appropriée dans les états financiers qui, selon le jugement du réviseur d'entreprises, est d'une importance telle qu'il est essentiel pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs de ces états.

Un paragraphe relatif à d'autres points est un paragraphe inclus dans le rapport faisant référence à un point autre que ceux présentés ou mentionnés de manière appropriée dans les états financiers qui, selon le jugement du réviseur d'entreprises, est pertinent pour la compréhension, par les utilisateurs, de l'audit, des responsabilités de l'auditeur ou de son rapport d'audit. (par. 5, ISA 706)

Un paragraphe d'observation pourrait, par exemple, être utilisé si l'état résumant la situation active et passive a été établi en application de la continuité comme prévu à l'art. 2:110 CSA.

27. Dans le cas d'une dissolution et une liquidation en un seul acte (art. 2:135 CSA)⁶, le commissaire confirme
- a. que toutes les dettes à l'égard de membres 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 ; et/ou
 - b. l'existence de l'accord écrit de tous les créanciers sur l'application de la procédure visée à l'art. 2:135 du CSA.

⁶ Dans le cadre de la dissolution et de la liquidation en un seul acte (art. 2:135 CSA), l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux et la Fédération Royale du Notariat belge ont publié un communiqué commun à ce sujet.

Annexe : Exemple de rapport du commissaire dans le cadre de l'article 2:110, §2, alinéa 3 CSA

1. Description de la mission

[Le commissaire mentionne, en termes généraux, dans son rapport, la mission qui lui est confiée. Le commissaire reproduit ou joint à son rapport l'état comptable, y compris les informations complémentaires et les règles d'évaluation, qui en fait l'objet.]

2. Identification de l'opération

[Le commissaire identifie l'opération prévue.]

3. Conclusion du commissaire [à l'assemblée générale [extraordinaire] de l'association [xxx] au [xx/xx/xxx]

Conformément à l'article 2:110, §2 du Code des sociétés et des associations, nous vous présentons notre rapport à l'assemblée générale [extraordinaire] dans le cadre de notre mission de commissaire, pour laquelle nous avons été désignés [référence au document de désignation].

Rapport sur l'état résumant la situation active et passive

Opinion sans réserve

Nous avons procédé au contrôle de l'état résumant la situation active et passive ci-joint au xx/xx/xx de l'association, établi en vertu du référentiel comptable applicable en Belgique.

À notre avis, l'état résumant la situation active/passive établi en [discontinuité/continuité] au xx/xx/xx avec un total de bilan de XXX EUR et un [passif net/actif net] de XXX EUR donne une image fidèle de la situation financière de l'association XXX au XXX conformément au référentiel comptable applicable en Belgique.

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA) telles qu'applicables en Belgique⁷. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire relatives à l'audit de l'état résumant la situation active et passive » du présent rapport. Nous nous sommes conformés à toutes les exigences déontologiques qui s'appliquent à l'audit des comptes annuels en Belgique, en ce compris celles concernant l'indépendance.

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

Responsabilités de l'organe d'administration relatives à l'établissement de l'état résumant la situation active et passive

L'organe d'administration est responsable de l'établissement de cet état résumant la situation active et passive au xx/xx/xx, donnant une image fidèle conformément au référentiel comptable d'application

⁷ Le cas échéant, les mots « selon les normes internationales d'audit (ISA), telles qu'approuvées en Belgique » peuvent être complétés comme suit: « Par ailleurs, nous avons appliqué les normes internationales d'audit rendues applicables par l'IAASB aux exercices ouverts [clôturés] à partir du [DATE] non encore approuvées au niveau national ». Une formulation alternative pourrait être : « Par ailleurs, nous avons appliqué les normes internationales d'audit approuvées par l'IAASB applicables à la présente clôture et non encore approuvées au niveau national. »

en Belgique. L'organe d'administration est tenu d'établir un état résumant la situation active et passive de l'association, clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant l'assemblée appelée à se prononcer sur la proposition de dissolution.

[En cas de dissolution en discontinuité : Suite à la décision de l'organe de gestion du [date] de dissoudre et de liquider l'association le [date], l'organe de gestion est responsable de l'établissement des comptes annuels selon le principe comptable de discontinuité. Dans ce contexte, il lui incombe de fournir dans l'annexe aux comptes annuels les informations nécessaires relatives aux effets de l'application du principe comptable de discontinuité et de respecter les dispositions de l'article 3:6, §2 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et associations.]

Responsabilités du commissaire relatives à l'audit de l'état résumant la situation active et passive

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

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

- nous identifions et évaluons les risques que l'état résumant la situation active et passive comporte des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, définissons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;
- nous prenons connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'association ;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par l'organe d'administration, de même que des informations les concernant fournies par ce dernier ;
- nous concluons quant au caractère approprié de l'application par l'organe d'administration du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'association à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans l'état résumant la situation active et passive au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport. Cependant, des situations ou événements futurs pourraient conduire l'association à cesser son exploitation; [En cas de dissolution en discontinuité : nous concluons quant au caractère approprié de l'application par l'organe de gestion du principe comptable de discontinuité d'exploitation et des informations fournies par ce

dernier, compte tenu de la décision de l'organe de gestion de dissoudre et de liquider l'association] ;

- nous apprécions la présentation d'ensemble, la structure et le contenu de l'état résumant la situation active et passive et évaluons si l'état résumant la situation active et passive reflète les opérations et événements sous-jacents d'une manière telle qu'il en donne une image fidèle.

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

Paragraphe d'observation

SI APPLICABLE [Sans remettre en cause l'opinion formulée ci-dessus, nous attirons l'attention sur le fait que l'état résumant la situation active et passive a été établi en application des règles de la continuité d'exploitation d'entreprise. À cet égard, nous renvoyons explicitement aux dispositions reprises dans le rapport de l'organe d'administration et l'annexe à l'état résumant la situation active et passive.]

SI APPLICABLE [Sans remettre en cause l'opinion exprimée ci-dessus, nous attirons l'attention sur le fait que l'état résumant la situation active et passive a été établi compte tenu de l'article 3:6, § 2 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations. À cet égard, nous renvoyons explicitement aux dispositions reprises dans le rapport de l'organe d'administration et l'annexe à l'état résumant la situation active et passive.]

Autre[s] point[s]

SI APPLICABLE [art. 2:135 CSA] [Sur la base 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 de membres 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.] et/ou [Nous confirmons à la date de notre rapport l'existence d'un accord écrit sur l'application de la procédure visée à l'art. 2:135 du CSA.]

SI APPLICABLE [Comme les pièces et informations requises ne nous ont pas été remises au moins un mois avant l'assemblée générale [extraordinaire], nous n'avons pas été en mesure de transmettre le rapport à la société 15 jours avant l'assemblée générale [extraordinaire].]

Restriction à l'utilisation de notre rapport

Le présent rapport a été uniquement établi en application de l'article 2:110, §2, du Code des sociétés et associations et ne peut pas être utilisée à d'autres fins.

Bruxelles, XXX

Xyz réviseurs d'entreprises

Représentée par :

Monsieur/Madame

abc

Commissaire

4. Annexes au rapport

[État comptable résumant la situation active et passive]