

Projet

Norme relative à la mission du professionnel dans le cadre d'une dissolution et d'une liquidation de société

LE CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES ET LE CONSEIL DE L'INSTITUT DES CONSEILS FISCAUX ET DES EXPERTS-COMPTABLES,

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

Vu la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, et notamment les articles 3, 5, 62 et 72 en ce qui concerne l'Institut des conseils fiscaux et des experts-comptables ;

Vu le projet de norme de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises soumis à une consultation publique ayant eu lieu du [...] au [...];

Vu les réactions reçues à cette consultation publique ;

Considérant ce qui suit :

(1) *Le 4 avril 2019, la loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses a été publiée au Moniteur belge (p. 33239). L'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations a été publié au Moniteur belge le 30 avril 2019 (p. 42246). Ainsi, le droit des sociétés et des associations a été réformé en profondeur. La loi du 28 avril 2020 transposant la directive (UE) 2017/828 du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2017 modifiant la directive 2007/36/CE en vue de promouvoir l'engagement à long terme des actionnaires, et portant des dispositions diverses en matière de sociétés et d'associations (appelée la « loi de réparation »), a introduit un certain nombre de modifications au Code des sociétés et des associations (CSA).*

(2) *La présente norme décrit la mission du professionnel relative au contrôle dans le cadre des opérations prévues par le CSA aux articles 2:71 (dissolution volontaire) et 2:80 (clôture immédiate de la liquidation).*

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 CSA ;*
- *Société en commandite, si elle souhaite faire usage de la procédure de clôture immédiate de la liquidation, visée à l'article 2:80 du CSA.*

(3) *La présente norme s'applique également à la mission effectuée par le commissaire, dans le cadre de l'opération prévue à l'article 2:100 du CSA (clôture de la liquidation). Bien que cette mission soit légalement réservée par la loi uniquement au commissaire, elle est traitée dans la présente norme commune car elle s'intègre parfaitement dans le contexte visé par cette dernière et cela*

permet de centraliser toutes les missions relatives à des opérations de dissolution et de liquidation dans une norme unique.

- (4) La présente norme ne s'applique pas aux A(l)SBL et fondations. La mission de contrôle relative à la dissolution et à la liquidation des A(l)SBL et fondations sera traitée dans une norme distincte.*
- (5) L'application de la présente norme est proportionnée à l'ampleur et à la complexité des activités des entités pour lesquelles une mission est exécutée ainsi que de la transaction. Dans certains cas, une diligence requise spécifique peut ne pas être pertinente en la circonstance. Il peut y avoir des diligences requises conditionnelles qui ne sont pertinentes que si les circonstances envisagées par les conditions existent.*
- (6) La présente norme contient des dispositions générales, des diligences requises et des modalités d'application. Le professionnel doit respecter l'intégralité du texte de la présente norme, y compris ses modalités d'application, pour en comprendre les objectifs et pour appliquer correctement les diligences requises. Le professionnel doit, pour ce faire, exercer son jugement professionnel et faire preuve d'esprit critique.*

Les modalités d'application sont des lignes directrices qui sont pertinentes pour une compréhension des objectifs fixés dans la présente norme. Les modalités d'application explicitent plus amplement les diligences requises et peuvent :

- expliciter plus précisément ce qu'une diligence requise signifie ou vise à couvrir ; cela peut être fait, entre autres, en se référant à la législation ou à la réglementation ;*
- contenir des exemples appropriés dans les circonstances.*

ONT ADOPTES DANS LEUR SEANCES DU [XX (IRE) ET XX (ICE)] LA NORME SUIVANTE.

Approbation de la présente norme

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté en date du XX le projet de la présente norme et l'a soumis à l'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques et du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions.

Conformément à l'article 31, §1, alinéas 5 et 6, de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, l'Institut a été entendu et a adopté le projet modifié de norme le XX suite à la demande de reformulation du Conseil supérieur des Professions économiques sur la base de ses propres observations, de l'audition ou des observations du Collège, de la FSMA et/ou de la Banque Nationale de Belgique.

Le Conseil de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux (ICE) a adopté en date du XX le projet de la présente norme. Conformément à l'article 80 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, le Conseil supérieur des Professions économiques a émis un avis positif à la demande de l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux.

Conformément à l'article 31, § 2 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, cette norme a été approuvée le [...] par le Conseil supérieur des Professions économiques et le [...] par le Ministre ayant l'Économie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Économie dans ses attributions publié au Moniteur belge du [...], p. [...].



TABLE DES MATIÈRES

Champ d'application	4
Date d'entrée en vigueur et disposition abrogatoire	4
Définitions.....	5
Objectifs.....	7
Diligences requises et modalités d'application.....	8
I. Dispositions générales.....	8
I.1. Principes déontologiques.....	8
I.2. Nature de la mission	11
I.3. Lettre de mission.....	12
I.4. Délais à respecter dans l'exécution de la mission	13
I.5. Documentation	14
II. Travaux à réaliser	15
II.1. Dispositions communes à toutes les opérations visées par la présente norme	15
II.2. Etat résumant la situation active et passive établi en continuité	20
II.3. Dispositions spécifiques concernant la clôture immédiate de liquidation (art. 2:80 CSA)	21
II.4. Dispositions spécifiques concernant la mission du commissaire (contrôle des comptes annuels et clôture de la liquidation).....	21
III. Déclarations écrites.....	22
IV. Opinion et rapport.....	23
IV.1. Forme de l'opinion.....	23
IV.2. Rapport	26
Annexe 1 – Modèle de rapport du commissaire / réviseur d'entreprises / expert-comptable certifié – art. 2:71 et 2:80 du CSA	30
Annexe 2 – Modèle de rapport du commissaire – art. 2:100 du CSA	33

Champ d'application

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>1. La présente norme s'applique à la mission effectuée par le professionnel, 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 (par. A1).</p> <p>En outre, la présente norme 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).</p> <p>2. La présente norme n'est pas applicable aux A(I)SBL et fondations.</p>	<p>A1. Conformément au Code des sociétés et des associations, ces opérations peuvent concerner les sociétés suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Société à responsabilité limitée ; b) Société coopérative ; c) Société anonyme ; d) Société européenne ; e) Société coopérative européenne ; f) 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 ; g) 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.

Date d'entrée en vigueur et disposition abrogatoire

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>3. La présente norme entre en vigueur un mois après la date de publication au Moniteur belge de l'avis d'approbation par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions.</p>	
<p>4. A partir de cette date, les normes relatives au contrôle à opérer lors de la proposition de dissolution d'une société à responsabilité limitée du 6 décembre 2002 sont abrogées.</p>	

Définitions

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>5. Pour les besoins de l'application de la présente norme, il faut entendre par:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) « CSA » : Code des sociétés et des associations ; (ii) « AR/CSA » : Arrêté royal portant exécution du Code des sociétés et des associations ; (iii) « Loi du 17 mars 2019 » : la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal ; (iv) « Loi du 7 décembre 2016 » : la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises ; (v) « Expert-comptable certifié » : la qualité donnée à la personne qui répond aux conditions du chapitre 4 de la loi du 17 mars 2019 en vue d'exercer, comme indépendant, à titre accessoire ou principal, pour compte de tiers, les activités professionnelles, visées à l'article 3, 1° à 12° de la même loi ; (vi) « Réviseur d'entreprises » : le réviseur d'entreprises au sens de l'article 3, 3° de la loi du 7 décembre 2016. Le cas échéant, ce terme vise le commissaire ; (vii) « Professionnel » : ce terme vise le commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable certifié désigné par l'organe d'administration, ou le cas échéant par l'assemblée générale (SNC ou SComm); (viii) « ICE » : l'Institut des conseillers fiscaux et des experts-comptables, visé par l'article 61 de la loi du 19 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal ; (ix) « IRE » : l'Institut des réviseurs d'entreprises visé par l'article 64 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises ; 	

- (x) « [Norme commune PME](#) » : 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'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 ;
- (xi) « Référentiel comptable applicable » :
- En ce qui concerne la tenue de la comptabilité, il s'agit:
 - o du Code de droit économique, article III.83 et suivants ;
 - o de l'AR/CSA ;
 - o du CSA.
 - En ce qui concerne l'établissement des comptes annuels il s'agit du CSA (art. 3:1) et de l'AR/CSA.
- La société peut également être soumise à un référentiel comptable spécifique ;
- (xii) « Caractère significatif » : 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* ;
- (xiii) « Anomalie(s) significative(s) » : 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* ;
- (xiv) « Ayant un caractère diffus » : le concept tel que défini à l'annexe 1 de la [Norme commune PME](#) ou dans la norme [ISA 705](#) (Révisée), *Modifications apportées à l'opinion formulées dans le rapport de l'auditeur indépendant* ;
- (xv) « Contrôle interne » : le processus tel que défini à l'annexe 1 de la [Norme commune PME](#) ou 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.

Objectifs

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>6. La présente norme a pour objectif de traiter les aspects particuliers relatifs à la mission de contrôle du professionnel, à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) La détermination de la nature et de l'étendue de la mission ; b) 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 ; c) L'identification des utilisateurs visés (par. A2) ; d) 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 CSA et l'AR/CSA; e) 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 ; f) La formulation d'une opinion sur l'état résumant la situation active et passive. Cette opinion résulte des conclusions tirées des éléments probants recueillis ; g) 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 ; h) L'expression claire de cette opinion par le biais d'un rapport qui décrit également le fondement de cette opinion ; et i) La forme et le contenu du rapport de contrôle émis à la suite de la mission de contrôle. 	<p>A2. 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.</p>

Diligences requises et modalités d'application

I. Dispositions générales

I.1. Principes déontologiques

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>7. Le réviseur d'entreprises doit respecter les principes déontologiques établis par la loi du 7 décembre 2016.</p> <p>L'expert-comptable certifié doit respecter les principes déontologiques établis par la loi du 17 mars 2019 et l'arrêté royal du 9 décembre 2019 tel que visé par l'article 49 du Chapitre 6 de cette loi.</p>	
<p>8. Le professionnel doit se conformer à la législation et à la réglementation en vigueur en Belgique et applicables dans le cadre de sa mission (par. A3-A4).</p>	<p>A3. Le professionnel s'acquitte en toute indépendance de la mission, dans le respect des principes déontologiques. 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 respectivement par la loi du 7 décembre 2016 ou la loi du 17 mars 2019, est ou ont été impliqué(es) lors de l'élaboration de l'état résumant la situation active et passive.</p> <p>Dans les sociétés où aucun commissaire n'est en fonction, le professionnel 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.</p> <p>A4. La norme générale de l'IRE du 29 novembre 2019 applicable à toute mission confiée par une entreprise à un réviseur d'entreprises comprend, entre autres, les diligences requises en ce qui concerne</p>

	<p>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.</p> <p>Pour les experts-comptables certifiés, l'article 41 de la loi du 17 mars 2019 s'applique à la lettre de mission et les articles 55 à 60 de ladite loi concernent la revue de qualité.</p> <p>Par ailleurs, la norme commune PME contient également des dispositions concernant l'acceptation de la mission, la documentation de la mission et le contenu du rapport.</p>
<p>9. Le professionnel doit disposer d'un système de gestion de la qualité applicable à la mission prévue par la présente norme, laquelle peut être effectuée tant par le réviseur d'entreprises que par l'expert-comptable certifié.</p> <p>Ce système de gestion de la qualité est établi conformément aux normes respectivement applicables au sein de chaque institut et qui ont été approuvées selon la procédure prévue par la loi.</p>	
<p>10. Dans les sociétés où un commissaire a été nommé, celui-ci est chargé de plein droit de cette mission de contrôle (Par. A5).</p> <p>11. Avant d'accepter cette mission et dans le cadre de la procédure d'identification du client, le professionnel, qui n'est pas le commissaire, doit vérifier si la société est légalement tenue de nommer un commissaire en vertu des articles 3:73 <i>juncto</i> 1:24, §1er et 3:72CSA.</p> <p>Le cas échéant, il doit demander à la société de confirmer qu'elle n'est pas légalement tenue de nommer un commissaire (par. A6).</p> <p>Compte tenu du risque de complicité en droit pénal au délit mentionné à l'article 3:97, §2 CSA, l'expert-comptable certifié ou le réviseur d'entreprises doit s'abstenir d'accepter ou de poursuivre cette mission</p>	<p>A5. 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.</p> <p>A6. 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 professionnel s'assure des procédures suivies au sein de la société afin de vérifier si la société est tenue de nommer un commissaire.</p>

<p>pour toute société refusant de désigner un commissaire alors qu'elle y est légalement tenue.</p>	
<p>12. Avant d'accepter la mission, le professionnel s'informe, auprès de la société, sur le fait qu'aucun autre professionnel n'est chargé ou n'a été chargé au cours des douze derniers mois de cette mission dans la même société (par A7).</p> <p>Les dispositions légales et réglementaires applicables à chaque profession règlent la succession entre les membres d'un même Institut.</p>	<p>A7. L'article 13, § 4, premier alinéa de la loi du 7 décembre 2016 dispose, pour le réviseur d'entreprises: « <i>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</i> ».</p> <p>L'article 25 de l'arrêté royal du 1^{er} mars 1998 fixant le règlement de déontologie des experts-comptables prévoit : « <i>Avant d'accepter tout mandat ou mission, l'expert-comptable externe doit s'informer, auprès de l'entreprise ou de l'institution concernée, sur le fait qu'un autre expert-comptable externe est chargé ou a été chargé, au cours des douze mois écoulés, d'une mission dans la même entreprise</i> ».</p>
<p>13. Lorsque le professionnel constate, dans l'exécution de sa mission, qu'il existe une infraction au CSA, il doit le communiquer de manière écrite à l'organe d'administration (par. A8-A9).</p> <p>Si l'infraction constatée a une incidence directe sur l'opération, le professionnel doit le mentionner dans son rapport (Voir également les par. 50 et 63 de la présente norme).</p>	<p>A8. La mission du professionnel visée par la présente norme ne consiste pas à rechercher activement les infractions au CSA.</p> <p>A9. La procédure décrite à l'article XX.23 du Code de droit économique est d'application à toutes les missions.</p>
<p>14. Le professionnel qui établit le rapport de contrôle dans le contexte d'une opération de dissolution ne peut pas être désigné aux fonctions de liquidateur de la société dissoute.</p>	
<p>15. À la demande expresse de l'organe d'administration et avec l'accord de l'assemblée générale, le professionnel, qui n'est pas commissaire de la société, assistera aux délibérations de l'assemblée générale.</p>	

1.2. Nature de la mission

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>16. Dans le cadre de l'article 2:71, §2, al.3 du CSA, la mission du professionnel consiste à :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) contrôler l'état résumant la situation active et passive. b) faire rapport sur cet état résumant la situation active et passive. c) mentionner si cet état résumant la situation active et passive donne une image fidèle de la situation de la société. 	
<p>17. Dans le cadre de l'article 2:100 CSA, la mission du commissaire consiste à :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) contrôler les comptes de la liquidation avec les pièces justificatives; et b) 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. 	
<p>18. La mission du professionnel visée par la présente norme est une mission de contrôle, à savoir 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 professionnel 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 (par. A10)</p> <p>19. La mission du commissaire relative à la clôture de la liquidation, visée par la présente norme est également une mission de contrôle visant à fournir une assurance raisonnable sur la question de savoir si le rapport</p>	<p>A10. Dans une mission d'assurance raisonnable, la probabilité que le professionnel exprime un jugement erroné sur les informations en question est réduite à un niveau technique suffisamment faible pour être acceptable. Le professionnel exprime une opinion sur la fiabilité des informations. A cet effet, il utilise une formulation positive.</p>

<p>chiffré établi pas le(s) liquidateur(s) concorde, dans tous ses aspects significatifs, avec les comptes de la liquidation (par. A10).</p> <p>20. 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 professionnel doit compléter les dispositions de la présente norme avec :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les Normes ISA applicables en Belgique, lorsque la mission est effectuée par le commissaire (voir par. 10 de la présente norme); - la norme commune PME, en ce qui concerne les aspects applicables aux missions de contrôle, lorsque la mission est confiée à un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable certifié et est effectuée auprès d'une société qui répond à la définition d'une PME. 	
---	--

1.3. Lettre de mission

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>21. Le professionnel doit obtenir de l'organe d'administration une lettre de mission (par. 8, A3-A4 et A11).</p> <p>La lettre de mission doit, au minimum, contenir les éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'identification du professionnel et de sa qualité; • L'identification du client ; • La description de la mission, tenant compte des aspects suivants : <ul style="list-style-type: none"> ○ l'objectif, l'étendue et les modalités d'exécution de la mission ; ○ la mention de l'établissement d'un rapport écrit contenant les résultats de la mission ; ○ la référence à la présente norme ; 	<p>A11. Le professionnel veillera à ce que cette mission fasse l'objet d'une lettre de mission, signée par les deux parties.</p>

<ul style="list-style-type: none"> ○ la mention du référentiel comptable applicable à l'établissement de l'état résumant la situation active et passive ; ○ la limitation de la diffusion de ce rapport à l'utilisation projetée ainsi qu'au destinataire et/ou tiers utilisateur ; ● Les responsabilités du professionnel; ● Les responsabilités de l'organe d'administration, en ce compris 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 ● La fixation et les conditions de paiement des honoraires. 	
---	--

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

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>22. En cas de dissolution ou d'une clôture immédiate de la liquidation d'une SA, d'une SC ou d'une SRL, le professionnel 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).</p> <p>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).</p> <p>Si le professionnel 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.</p>	
<p>23. 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</p>	

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 professionnel doit tenir compte de ces délais lors de l'acceptation de sa mission.

I.5. Documentation

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>24. Lorsqu'il effectue sa mission, le professionnel doit obtenir de l'organe d'administration et documenter toutes les informations nécessaires pour étayer les procédures qu'il a effectuées (par. A12).</p> <p>25. Le dossier de contrôle doit comprendre, les éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> – le rapport de l'organe d'administration dûment signé (par. A13); – les résultats de la mise en œuvre des travaux et les conclusions que le professionnel 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 ; 	<p>A12. Le commissaire se réfère à la norme ISA 230, <i>Documentation d'audit</i>.</p> <p>Le professionnel qui n'est pas commissaire se réfère aux paragraphes 43 à 49 de la Norme commune PME.</p> <p>A13. Si le rapport de l'organe d'administration de la société n'est pas disponible au moment où il commence ses travaux, le professionnel 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.</p> <p>Toutefois, il devra toujours être en possession du rapport dûment signé de l'organe d'administration, avant de signer son propre rapport.</p>

<ul style="list-style-type: none"> – 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. 	
--	--

II. Travaux à réaliser

II.1. Dispositions communes à toutes les opérations visées par la présente norme

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>26. Le professionnel doit exécuter sa mission conformément à un programme de contrôle approprié.</p> <p>27. Le programme de contrôle qui a trait au contrôle de l'état résumant la situation active et passive englobe en particulier les éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> – identification et appréciation des risques particuliers auxquels la société est exposée (par. A14-A15) ; – prise de connaissance du contenu du rapport de l'organe d'administration ; – prise de connaissance du contrôle interne et du processus d'élaboration de l'information financière, en tenant compte des caractéristiques et des risques particuliers de l'opération (par. A15-A16) ; – vérification de l'image fidèle de l'état résumant la situation active et passive ; 	<p>A14. Le professionnel reste attentif aux risques particuliers propres à la dissolution de la société.</p> <p>A15. Le commissaire applique la Norme ISA 315 (Révisée), <i>Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement</i>.</p> <p>Le professionnel qui n'est pas commissaire applique les paragraphes 97-104 de la Norme commune PME.</p> <p>A16. S'il constate des lacunes notables dans le contrôle interne ou le processus d'établissement de l'information financière, le professionnel 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.</p>

<ul style="list-style-type: none"> – 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 ; – établissement d'un rapport concernant ces dettes. 	
<p>28. Lorsque le professionnel détermine le seuil de signification, l'actif net doit être pris en considération, compte tenu de la nature de la mission .</p>	
<p>29. Le professionnel doit identifier l'opération proposée (par. A17). 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 (par. A18).</p>	<p>A17. 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, dont les règles d'évaluation en particulier, soit la décision de la dissolution que les actionnaires ou associés sont appelés à prendre.</p> <p>A18. 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.</p>
<p>30. Le professionnel 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 (par. A19-A22). Si le professionnel constate une infraction au référentiel comptable applicable et que celle-ci a une incidence significative sur l'opération, il</p>	<p>A19. L'état résumant la situation active et passive 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 art. 3:6, §2 AR/CSA). Par analogie à l'article 3:68, §2, dernier alinéa 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</p>

doit le mentionner dans son opinion (Voir également les paragraphes 50 et 63 de la présente norme).

comptes annuels approuvés (à moins que ces rubriques ne contiennent pas de solde).

Si ce schéma n'est pas respecté, le professionnel 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.

A20. 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

	<p>contenant ces chiffres intermédiaires) a été établi par l'organe d'administration.</p> <p>A21. 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.</p> <p>A22. 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.</p>
<p>31. Le professionnel doit prendre connaissance du contenu du rapport de l'organe d'administration de la société à l'assemblée générale (par. A23).</p>	<p>A23. 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.</p>
<p>32. Le professionnel recueille les informations lui permettant d'émettre son opinion sur l'image fidèle de l'état résumant la situation active et passive, conformément à ce qui est prévu par la norme ISA 500, <i>Documents probants</i> ou par le paragraphe 85 de la Norme commune PME(par. A24-A25).</p>	<p>A24. Les travaux de contrôle incluent l'examen :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 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 ; b) du compte de résultats ; et c) des droits et engagements hors bilan. <p>A25. Le professionnel détermine la nature et le volume des éléments probants nécessaires pour se former une opinion en fonction :</p> <ul style="list-style-type: none"> – 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 significatif.



	<p>Ces éléments probants lui permettront de motiver ses décisions.</p> <p>Dans ce contexte, en vue de l'expression de son opinion, le professionnel 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.</p>
<p>33. Le professionnel doit vérifier les corrections de valeur apportées aux comptes du bilan en application de l'article 3:6, § 2 de l'AR/CSA (par. A26-A29).</p>	<p>A26. 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).</p> <p>Si le professionnel estime que des corrections doivent être apportées à l'état résumant la situation active et passive soumis, le professionnel proposera d'intégrer ces corrections dans la comptabilité.</p> <p>Le professionnel 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.</p> <p>A27. 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 professionnel adoptera une attitude prudente dans l'appréciation des estimations faites par l'organe d'administration.</p> <p>A28. En ce qui concerne les plus-values non exprimées, il peut être fait référence à l'avis de la CNC 2024/03 – Impact des plus-values non exprimées en cas de dissolution. Cet avis opère une distinction entre les liquidations déficitaires et celles qui ne le sont pas.</p> <p>Dans le cas d'une liquidation déficitaire, la CNC suggère de mentionner ces plus-values non exprimées dans cet état, conformément à l'article 2:71, § 2, alinéa 2 in fine du CSA.</p>

	<p>Dans le cas d'une liquidation non déficitaire, la CNC recommande non seulement que les plus-values non exprimées soient mentionnées dans l'annexe à joindre à l'état résumant la situation active et passive conformément à l'article 2:71, § 2, alinéa 2 du CSA, mais qu'elles y soient également quantifiées.</p> <p>A29. Si l'organe d'administration ne suit pas l'avis susvisé, le professionnel en évalue l'impact sur son rapport afin d'attirer l'attention sur le fait que l'état résumant la situation active et passive ne tient pas compte des éventuelles plus-values latentes ni des éventuelles conséquences fiscales (voir par. 50).</p>
--	--

II.2. Etat résumant la situation active et passive établi en continuité

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>34. 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 professionnel doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - 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 de continuité d'exploitation (par. A30). 	<p>A30. 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.</p> <p>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.</p>

II.3. Dispositions spécifiques concernant la clôture immédiate de liquidation (art. 2:80 CSA)

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>35. Dans le cadre de la procédure visée à l'article 2:80 CSA, le professionnel contrôle le paiement ou la consignation des dettes mentionnées dans l'état résumant la situation active et passive (par. A31).</p> <p>Le cas échéant, le professionnel 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.</p>	<p>A31. Afin de contrôler ce paiement ou cette consignation, le professionnel se base entre-autres, mais pas exclusivement, sur les informations contenues dans la lettre d'affirmation visée au paragraphe 41 de la présente norme.</p>

II.4. Dispositions spécifiques concernant la mission du commissaire (contrôle des comptes annuels et clôture de la liquidation)

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>36. Conformément à l'article 2:70, <i>in fine</i> 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.</p> <p>37. Conformément à l'article 2:99, al.2 <i>juncto</i> 3:74 CSA, le commissaire contrôle, conformément aux normes ISA, les comptes annuels établis par les liquidateurs, en ce compris le rapport de gestion.</p>	
<p>38. Dans le cadre de la procédure visée à l'article 2:100 CSA, le commissaire contrôle :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le rapport chiffré sur la liquidation, comportant les comptes de liquidation ; et 	

<p>- 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.</p> <p>39. 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 .</p> <p>40. 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 (« <i>no fairness opinion</i> »).</p>	
--	--

III. Déclarations écrites

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>41. Le professionnel doit obtenir les déclarations écrites nécessaires de l'organe d'administration.</p> <p>La norme ISA 580, Déclarations écrites précise les déclaration écrites que le commissaire doit au moins obtenir.</p> <p>La Norme commune PME (paragraphe 68-69) précise les déclarations écrites que le professionnel, qui n'est pas commissaire, doit au moins obtenir.</p> <p>Les déclarations écrites à obtenir dépendent des circonstances et sont adaptées à la nature de la mission (par. A32).</p> <p>42. Dans le cadre de la clôture immédiate de la liquidation (art. 2:80 CSA), le professionnel le professionnel doit inclure dans la lettre d'affirmation la</p>	<p>A32. Dans des situations exceptionnelles, il peut être envisagé de combiner la lettre de mission et la lettre d'affirmation.</p> <p>A33. 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.</p>

<p>confirmation par l'organe d'administration de la consignation des sommes nécessaires (voir également le par. 36 de la présente norme).</p> <p>43. Si l'organe d'administration ne fournit pas une ou plusieurs des déclarations écrites demandées, le professionnel doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) le cas échéant, en discuter avec l'organe d'administration ; (b) 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 (c) entreprendre les actions adéquates, en ce compris déterminer l'impact éventuel sur l'opinion dans son rapport. <p>44. Le professionnel doit formuler une abstention :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) 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 (par. A33); ou (b) lorsque l'organe d'administration ne fournit aucune des déclarations écrites demandées. 	
--	--

IV. Opinion et rapport

IV.1. Forme de l'opinion

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>45. A la suite de ses travaux, le professionnel 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.</p> <p>46. En contrôlant si l'état résumant la situation active et passive donne une image fidèle, le professionnel doit considérer ce qui suit :</p>	

<p>a) la présentation d'ensemble, la structure et le contenu de l'état résumant la situation active et passive ;</p> <p>b) 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</p> <p>c) la question de savoir si l'état résumant la situation active et passive est établi conformément au référentiel comptable applicable.</p>	
<p>47. L'opinion du professionnel doit prendre la forme d'une opinion non modifiée (opinion sans réserve) ou d'une opinion modifiée, s'agissant :</p> <ul style="list-style-type: none"> - soit d'une opinion avec réserve ; - soit d'une opinion négative ; - soit d'une abstention d'opinion. <p>48. Si le professionnel 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.</p>	
<p>49. Le professionnel doit exprimer 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.</p>	
<p>50. Le professionnel doit, selon les circonstances, exprimer une opinion avec réserve ou une opinion négative dans les cas suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> - si, conformément au paragraphe 13 ou au paragraphe 30 de la présente norme, le professionnel 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 ; 	

<ul style="list-style-type: none"> - 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. 	
<p>51. Le professionnel 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 professionnel (par. A34).</p>	<p>A34. Dans ce cas, le professionnel 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.</p>
<p>52. Le professionnel doit formuler une abstention d'opinion lorsque :</p> <ul style="list-style-type: none"> - il n'est pas en mesure de recueillir les éléments probants suffisants pour effectuer son contrôle (cf. entre-autres par. 43) ; 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. 	
<p>53. 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.</p>	
<p>54. Si la procédure de clôture immédiate de la liquidation est appliquée, le professionnel confirmera dans son opinion :</p> <ul style="list-style-type: none"> - 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 (par. A35). 	<p>A35. 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.</p>

<p>55. Dans le cadre de l'opération prévue à l'article 2:100 CSA, le commissaire doit, à la suite de ses travaux, se forger 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.</p> <p>56. 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.</p> <p>57. Le commissaire doit formuler une abstention d'opinion lorsque :</p> <ul style="list-style-type: none"> - il n'est pas en mesure d'obtenir les éléments probants suffisants pour effectuer son contrôle (cf. entre-autres par. 44) ; 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. <p>58. 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 diffus.</p>	
--	--

IV.2. Rapport

DILIGENCES REQUISES	MODALITES D'APPLICATION
<p>59. Le professionnel doit établir un rapport écrit à la suite de ses travaux en utilisant le modèle de rapport repris en annexe de la présente norme (annexes 1 et 2).</p> <p>60. Le rapport doit être adressé à l'assemblée générale extraordinaire habilitée à voter sur l'opération.</p>	

61. Le rapport doit mentionner les éléments suivants, dans des sections séparées avec des intitulés appropriés (par. A36) :

- (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 professionnel, 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 (par. A37) et/ou un paragraphe relatif à d'autres points (par. A38) ;
- (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 professionnel, faisant référence à la présente norme ;
- (h) la limitation de l'utilisation du rapport (par A39).

Le rapport doit être daté du jour où les travaux de contrôle ont été achevés et signé par le professionnel (par. A40).

A36. Le professionnel, qui n'est pas commissaire, tient également compte du paragraphe 124 de la [Norme commune PME](#) lorsqu'il établit son rapport.

A37. Le professionnel 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 professionnel 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 passive n'est pas susceptible de comporter d'anomalie significative 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.

A38. Le professionnel 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 professionnel, est pertinent pour la compréhension des utilisateurs de la mission d'évaluation, de ses responsabilités ou de son rapport d'évaluation. En pareils cas, le professionnel utilise un paragraphe relatif à d'autres points.

A39. 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.

A40. 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 professionnel avant qu'il n'établisse son propre rapport, celui-ci ne peut pas délivrer son rapport.

<p>62. Le professionnel intègre l'état résumant la situation active et passive dans son rapport ou le joint en annexe.</p>	
<p>63. Lorsque le professionnel 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 professionnel 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 (voir aussi par. 51 de la présente norme).</p> <p>Si le professionnel 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.</p>	
<p>64. Si l'état résumant la situation active et passive est, par exception, établi en continuité, le rapport contiendra un paragraphe d'observation visant à :</p> <ol style="list-style-type: none"> a) renvoyer à la motivation, contenue dans le rapport de l'organe d'administration ; b) indiquer si l'établissement de l'état résumant la situation active et passive selon la perspective de continuité lui paraît approprié. 	
<p>65. Lorsque le professionnel 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 :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le contrôle a été effectué conformément à la présente norme ; - un renvoi à la section du rapport qui décrit les responsabilités du professionnel ; - une indication selon laquelle le professionnel 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. 	

<p>66. Lorsque le professionnel modifie son opinion conformément aux paragraphes 50 à 52 de la présente norme, il doit, dans la section “fondement de l’opinion modifiée”, fournir une description des observations qui ont conduit à amender son opinion.</p>	
<p>67. Lorsque le professionnel formule une abstention d’opinion, conformément au paragraphe 52 de la présente norme, 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.</p>	
<p>68. Si, dans le cadre de ses travaux, le professionnel 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.</p>	



Annexe 1 – Modèle de rapport du commissaire / réviseur d'entreprises / expert-comptable certifié – 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^o] du Code des sociétés et des associations, nous émettons, en notre qualité de [commissaire/réviseur d'entreprises / expert-comptable certifié], 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 société¹] afin d'exécuter cette mission/ Dans le cadre de notre mandat de commissaire de la société [X-identification de la société²] nous sommes chargés de plein droit de cette mission de contrôle, pour laquelle l'organe d'administration nous a sollicité le [xx/xx/xxxx].

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.

Fondement de l'opinion sans réserve

Nous avons effectué notre contrôle conformément à la Norme relative à la mission du professionnel dans le cadre d'une dissolution et une liquidation de sociétés. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de cette norme sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire/réviseur d'entreprises/expert-comptable certifié ».

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.

Rapport sur 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 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 actionnaires, 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.]

¹ Mention de la dénomination, du siège, numéro d'entreprises etc... (voir par. 62 de la Norme).

² Mention de la dénomination, du siège, numéro d'entreprises etc... (voir par. 62 de la Norme).

[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 (voir par. A30) : 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 (voir par. A39) : 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: 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 mentionnés 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/l'expert-comptable certifié] 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 / expert-comptable certifié]

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. Nous avons effectué notre contrôle selon la Norme relative à la mission du professionnel dans le cadre d'une dissolution et une liquidation de sociétés.

[En cas de clôture immédiate de la liquidation : 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 professionnel XYZ

[Commissaire]

Représenté par

[Nom]

[Réviseur d'entreprises / Expert-comptable certifié]

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 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 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 société³] 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").

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 à la Norme relative à la mission du professionnel dans le cadre d'une dissolution et une liquidation de sociétés Les responsabilités qui nous incombent en vertu de cette norme sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités du commissaire ».

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 (cf. par. A38) : 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

³ Mention de la dénomination, du siège, numéro d'entreprises etc... (voir par. 62 de la Norme).



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. Nous avons effectué notre contrôle selon la Norme relative à la mission du professionnel dans le cadre d'une dissolution et une liquidation de sociétés.

Restriction à l'utilisation de notre rapport

Ce rapport a été établi uniquement en vertu de l'article 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