

Norme internationale d'audit (ISA)

Norme ISA 560, EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE

La présente Norme internationale d'audit (ISA) publiée en anglais par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) de l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2009, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) de France en 2009, et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au *Policy Statement de l'IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC*. La version approuvée de toutes les Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC.

Texte en anglais des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 © 2009 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 © 2009 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Source original : *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, 2009 Edition* - ISBN number: 978-1-934779-92-7.

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 560**EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE**

(Applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de cette Norme ISA	<u>1</u>
Événements postérieurs à la clôture.....	<u>2</u>
Date d'entrée en vigueur	<u>3</u>
Objectifs	<u>4</u>
Définitions	<u>5</u>
Diligences requises	
Événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur	<u>6</u>
<i>Déclarations écrites</i>	<u>9</u>
Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la date de son rapport d'audit mais avant la date de publication des états financiers	<u>10</u>
Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers	<u>14</u>
Modalités d'application et autres informations explicatives	
Champ d'application de cette Norme ISA.....	<u>A1</u>
Définitions	<u>A2</u>
<i>Date d'établissement des états financiers</i>	<u>A2</u>
<i>Date du rapport de l'auditeur</i>	<u>A3</u>
<i>Date de publication des états financiers</i>	<u>A4</u>
Aspects particuliers concernant les entités du secteur public	<u>A5</u>
Événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur	<u>A6</u>
<i>Demande d'informations</i>	<u>A9</u>
<i>Lecture des procès-verbaux</i>	<u>A10</u>
Aspects particuliers concernant les entités du secteur public	<u>A10</u>

Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la date de son rapport d'audit mais avant la date de publication des états financiers	<u>A11</u>
<i>Responsabilité de la direction envers l'auditeur</i>	<u>A11</u>
<i>Double datation</i>	<u>A12</u>
<i>Aucune modification apportée aux états financiers par la direction</i>	<u>A13</u>
Aspects particuliers concernant les entités du secteur public	<u>A14</u>
<i>Mesure de l'auditeur pour tenter de prévenir l'utilisation de son rapport</i>	<u>A15</u>
Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers	<u>A17</u>
<i>Aucune modification apportée aux états financiers par la direction</i>	<u>A17</u>
Aspects particuliers concernant les entités du secteur public	<u>A17</u>
<i>Mesures de l'auditeur pour tenter d'éviter que des tiers utilisent son rapport</i>	<u>A18</u>

<p>La Norme Internationale d'Audit (<i>International Standard on Auditing, ISA</i>) 560, « Evénements postérieurs à la clôture » doit être lue à la lumière de la Norme ISA 200, « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit ».</p>
--

Introduction

Champ d'application de cette Norme ISA

1. Cette Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) traite des obligations de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la clôture dans le cadre d'un audit d'états financiers. (Voir Par. A1)

Événements postérieurs à la clôture

2. Les états financiers peuvent être affectés par certains événements qui surviennent après la date de clôture des comptes. De nombreux référentiels comptables relatifs à l'établissement des états financiers font spécifiquement référence à ce type d'événements¹. Ces référentiels comptables identifient généralement deux types d'événements :

- (a) ceux qui contribuent à confirmer des situations qui existaient à la date de clôture ;
- (b) ceux qui indiquent des situations apparues postérieurement à la date de clôture.

La Norme ISA 700 explique que la date indiquée sur le rapport de l'auditeur informe le lecteur que celui-ci a pris en considération l'incidence des événements et des transactions dont il a eu connaissance et qui sont survenus jusqu'à la date de son rapport². [Plus haut]

Date d'entrée en vigueur

3. Cette Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

Objectifs

4. Les objectifs de l'auditeur sont :

¹ Par exemple, la Norme comptable internationale (*International Accounting Standard (IAS) 10*, "Événements postérieurs à la période de reporting" précise le traitement dans les états financiers des « événements, favorables et défavorables, qui se produisent entre la fin de la période de reporting et la date de l'autorisation de publication des états financiers ».

² Norme ISA 700, « Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers », paragraphe A38.

- (a) recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les événements survenus entre la date des états financiers et la date de son rapport, nécessitant un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont été correctement reflétés conformément au référentiel comptable applicable ; et
- (b) traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui, s'il en avait eu connaissance avant cette date, auraient pu le conduire à amender son rapport. [\[Plus haut\]](#)

Définitions

5. Pour les besoins des Normes ISA, les termes ci-après ont la signification suivante :

- (a) Date des états financiers – date de clôture de la dernière période couverte par les états financiers ;
- (b) Date d'établissement des états financiers – date à laquelle tous les états constituant les états financiers, y compris les notes y relatives, ont été établis et les personnes ayant autorité pour les arrêter en ont pris la responsabilité ; (Voir [Par. A2](#))
- (c) Date du rapport de l'auditeur – date indiquée sur le rapport d'audit portant sur les états financiers conformément à la Norme ISA 700 ; (Voir [Par. A3](#))
- (d) Date de publication des états financiers – date à laquelle le rapport de l'auditeur et les états financiers audités sont mis à la disposition des tiers ; (Voir [Par. A4 – A5](#))
- (e) Événements postérieurs à la clôture – événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur et faits dont l'auditeur a eu connaissance après la date de son rapport. [\[Plus haut\]](#)

Diligences requises

Événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur

6. L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés visant à déterminer si tous les événements

survenus entre la date des états financiers et la date du rapport d'audit qui requièrent un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont été identifiés. L'auditeur n'est cependant pas tenu de réaliser des procédures d'audit supplémentaires sur des éléments qui ont déjà été soumis à des procédures ayant donné des résultats satisfaisants. (Voir Par. A6)

7. L'auditeur doit mettre en œuvre les procédures requises par le paragraphe 6 couvrant la période écoulée entre la date des états financiers et la date du rapport d'audit, ou à une date aussi proche que possible de celle-ci. Il doit prendre en compte son évaluation des risques pour déterminer la nature et l'étendue de telles procédures d'audit qui doivent comprendre : (Voir Par. A7 – A8)

- (a) la prise de connaissance de toutes procédures mises en place par la direction pour s'assurer que les événements postérieurs à la clôture ont été identifiés ;
- (b) des demandes d'informations auprès de la direction et, si cela s'avère nécessaire, auprès des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, afin de savoir si des événements postérieurs à la clôture susceptibles d'avoir un effet sur les états financiers sont survenus ; (Voir Par. A9)
- (c) la lecture des procès-verbaux, lorsqu'ils existent, des réunions d'associés, de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, qui se sont tenues après la date des états financiers, et des demandes d'informations concernant les questions abordées lors de ces réunions pour lesquelles les procès-verbaux ne sont pas encore disponibles ; (Voir Par. A10)
- (d) la prise de connaissance, des derniers états financiers intermédiaires postérieurs à la clôture, le cas échéant. [Plus haut]

8. Si, à la suite de la réalisation des procédures requises par les paragraphe 6 et 7, l'auditeur identifie des événements nécessitant un ajustement des états financiers, ou une information à fournir dans ceux-ci, il doit déterminer si chacun de ces événements est correctement reflété dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable.

Déclarations écrites

9. L'auditeur doit demander à la direction et, selon les cas, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, de lui fournir une lettre d'affirmation, en application de la Norme ISA 580³, confirmant que tous les événements postérieurs à la date des états financiers pour lesquels le référentiel comptable applicable requiert un ajustement ou une information à fournir, ont bien été reflétés dans ceux-ci. [Plus haut]

Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la date de son rapport d'audit mais avant la date de publication des états financiers

10. L'auditeur n'a pas, après la date de son rapport, d'obligation de réaliser de procédures d'audit sur les états financiers. Toutefois, si après la date de son rapport mais avant la date de publication des états financiers, il a connaissance d'un fait qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport, aurait pu le conduire à amender ce dernier, l'auditeur doit : (Voir Par. A11) [Plus haut]

- (a) s'entretenir de ce point avec la direction et, si cela s'avère nécessaire, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- (b) déterminer s'il convient de modifier les états financiers et, dans l'affirmative ;
- (c) s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter ce point dans les états financiers.

11. Si la direction modifie les états financiers, l'auditeur doit :

- (a) réaliser les procédures d'audit nécessaires en la circonstance sur la modification apportée ;
- (b) à moins que les circonstances décrites au paragraphe 12 ne trouvent à s'appliquer :
 - (i) étendre les procédures d'audit décrites aux paragraphe 6 et 7 jusqu'à la date du nouveau rapport d'audit ; et
 - (ii) émettre un nouveau rapport d'audit sur les états financiers modifiés. La date du nouveau rapport d'audit ne doit pas être antérieure à celle de l'approbation des états financiers modifiés. [Plus haut]

³ Norme ISA 580, « Déclarations écrites ».
560

12. Dans le cas où la loi, la réglementation ou le référentiel comptable n'interdit pas à la direction de limiter la modification des états financiers aux seuls effets d'un ou des événement(s) postérieur(s), à l'origine de cette modification et que les personnes responsables d'approuver les états financiers n'ont pas l'interdiction de limiter leur approbation à cette seule modification, l'auditeur est autorisé à limiter les procédures d'audit, requises par le paragraphe 11(b)(i), sur les événements postérieurs à la clôture, à cette seule modification. Dans ces cas, il doit :

- (a) soit amender son rapport d'audit en y incluant une date supplémentaire visant uniquement la modification ce qui par là même indique que les procédures d'audit sur les événements postérieurs à la clôture ont porté uniquement sur la modification apportée aux états financiers et décrite dans une note à ceux-ci s'y rapportant ; ou (Voir Par. A12) [Plus haut]
- (b) soit émettre un nouveau rapport d'audit ou un rapport amendé qui inclut une mention dans un paragraphe d'observation⁴ ou un paragraphe relatif à d'autres points qui indique que les procédures de l'auditeur sur les événements postérieurs à la clôture n'ont porté que sur ceux à l'origine de la modification des états financiers décrite dans la note correspondante.

13. Dans certains pays, la direction peut ne pas avoir l'obligation, en vertu de la loi, de la réglementation ou du référentiel comptable, de publier des états financiers modifiés et, par conséquent, l'auditeur n'a pas à émettre un rapport d'audit amendé ou un nouveau rapport. Cependant, lorsque la direction ne modifie pas les états financiers dans des situations où l'auditeur considère qu'il est nécessaire de le faire, alors : (Voir Par. A13 – A14)

- (a) si le rapport d'audit n'a pas encore été communiqué à l'entité, il doit modifier son opinion, conformément à la Norme ISA 705⁵ et ensuite transmettre son rapport ; ou
- (b) si le rapport d'audit a déjà été communiqué à l'entité, l'auditeur doit aviser la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, à moins que ces personnes ne soient toutes impliquées dans la direction de l'entité, de ne pas communiquer les états financiers à des tiers avant que les

⁴ Norme ISA 706, « Paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant ».

⁵ Norme ISA 705, « Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant ».

modifications nécessaires ne soient apportées. Si les états financiers sont néanmoins communiqués sans les modifications nécessaires, l'auditeur doit prendre les mesures appropriées pour tenter d'éviter que des tiers n'utilisent son rapport. (Voir Par. A15 – A16) [Plus haut]

Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers

14. Après la publication des états financiers, l'auditeur n'a pas d'obligation de réaliser des procédures d'audit sur ces derniers. Toutefois, si, après la publication des états financiers, il a connaissance d'un fait qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport, aurait pu le conduire à amender ce dernier, l'auditeur doit :

- (a) s'entretenir de ce point avec la direction et, si cela s'avère nécessaire, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- (b) déterminer s'il convient de modifier les états financiers et, dans l'affirmative ;
- (c) s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter ce point dans les états financiers. [Plus haut]

15. Si la direction modifie les états financiers, l'auditeur doit : (Voir Par. A17)

- (a) réaliser les procédures d'audit nécessaires en la circonstance sur la modification apportée ;
- (b) revoir les mesures prises par la direction visant à s'assurer que toute personne en possession des états financiers précédemment publiés, accompagnés du rapport d'audit, est informée de la situation ;
- (c) à moins que les circonstances décrites au paragraphe 12 ne trouvent à s'appliquer :
 - (i) étendre les procédures d'audit visées aux paragraphe 6 et 7 jusqu'à la date du nouveau rapport d'audit, et dater ce nouveau rapport à une date qui ne soit pas antérieure à la date d'approbation des états financiers modifiés ; et
 - (ii) émettre un nouveau rapport d'audit sur les états financiers modifiés ;

- (d) lorsque les circonstances décrites au paragraphe 12 trouvent à s'appliquer, modifier son rapport d'audit ou émettre un nouveau rapport d'audit tel que requis par le paragraphe 12. [Plus haut]

16. L'auditeur doit inclure dans son nouveau rapport d'audit ou son rapport modifié un paragraphe d'observation ou un paragraphe relatif à d'autres points renvoyant à une note aux états financiers s'y rapportant décrivant de façon plus détaillée les raisons de la modification apportée aux états financiers précédemment publiés et au rapport de l'auditeur émis antérieurement. [Plus haut]

17. Si la direction ne prend pas les mesures nécessaires pour s'assurer que toute personne en possession des états financiers précédemment publiés est informée de la situation, et ne modifie pas les états financiers alors que l'auditeur considère qu'il est nécessaire de le faire, ce dernier doit aviser la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise⁶, à moins que celles-ci ne soient toutes impliquées dans la direction de l'entité, qu'il prendra les mesures nécessaires pour tenter d'éviter que des tiers n'utilisent son rapport. Si, malgré cette notification, la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne prennent pas les actions nécessaires, l'auditeur doit prendre les mesures appropriées pour tenter d'éviter que des tiers n'utilisent son rapport. (Voir Par. A18) [Plus haut]

* * * *

⁶ Norme ISA 260, « Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise », paragraphe 13.

Modalités d'application et autres informations explicatives

Champ d'application de cette Norme ISA (Voir Par. 1)

A1. Lorsque les états financiers audités sont inclus dans d'autres documents postérieurement à leur publication, l'auditeur peut avoir des obligations supplémentaires concernant les événements postérieurs à la clôture qu'il lui appartient de prendre en considération, telles que des exigences légales ou réglementaires dans les cas d'offres au public de valeurs mobilières sur des marchés où elles sont négociées. Par exemple, l'auditeur peut avoir l'obligation de mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires jusqu'à la date de publication définitive du prospectus d'introduction. Ces procédures peuvent inclure celles visées aux paragraphes 6 et 7 réalisées jusqu'à la date, ou une date proche, de celle de publication effective du prospectus définitif d'introduction, ainsi que la lecture de ce dernier afin d'évaluer si les autres informations qu'il contient sont cohérentes avec les informations financières avec lesquelles le nom de l'auditeur est associé⁷. [Plus haut]

Définitions

Date d'établissement des états financiers (Voir Par. 5(b))

A2. Dans certains pays, la loi ou la réglementation précise les personnes ou les organes (par exemple, la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise) qui ont la responsabilité de s'assurer que tous les états qui constituent les états financiers ont été établis, y compris les notes s'y rapportant, et spécifie le processus d'arrêté nécessaire. Dans d'autres pays, le processus d'arrêté n'est pas précisé par la loi ou la réglementation et l'entité suit ses propres règles d'établissement et de finalisation de ses états financiers dans le cadre de sa structure de direction et de gouvernance. Dans certains pays, l'approbation définitive des états financiers par les actionnaires est requise. Dans ce cas, cette approbation par les actionnaires n'est pas, un préalable nécessaire pour l'auditeur, pour pouvoir conclure que des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers ont été recueillis. Au sens des Normes ISA, la date d'établissement des états financiers est la date antérieure la plus proche à laquelle les personnes ou organes ayant une autorité reconnue confirment que tous les états qui composent les états financiers, y compris

⁷ Norme ISA 200, « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit », paragraphe 2.

les notes y afférentes, ont été établis et que ces personnes ou organes ont affirmé qu'ils en prenaient la responsabilité.

Date du rapport de l'auditeur (Voir Par. 5(c))

A3. Le rapport de l'auditeur ne peut être daté d'une date antérieure à celle à laquelle il a recueilli les éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels forger son opinion sur les états financiers, y compris ceux démontrant que tous les états qui composent les états financiers, en ce compris les notes s'y rapportant, ont été établis et que les personnes ou organes ayant autorité pour les établir en ont pris la responsabilité⁸. En conséquence, la date du rapport de l'auditeur ne peut être antérieure à celle d'établissement des états financiers telle que définie au paragraphe 5(b). Un délai, dû à des problèmes administratifs, peut s'écouler entre la date du rapport de l'auditeur telle que définie au paragraphe 5(c) et la date de transmission du rapport à l'entité. [Plus haut]

Date de publication des états financiers (Voir Par. 5(d))

A4. La date de publication des états financiers dépend généralement de l'environnement réglementaire dans lequel évolue l'entité. Dans certaines situations, la date de publication des états financiers peut être celle à laquelle ils sont enregistrés auprès d'une autorité de contrôle. Dès lors que les états financiers ne peuvent être publiés sans être accompagnés du rapport de l'auditeur, la date de publication des états financiers audités ne doit pas seulement être antérieure à la date du rapport de l'auditeur mais aussi à la date de transmission du rapport à l'entité.

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A5. Dans le cas des entités du secteur public, la date de publication des états financiers peut être celle à laquelle les états financiers et le rapport de l'auditeur sont présentés au pouvoir législatif ou rendus publics d'une autre manière. [Plus haut]

⁸ Norme ISA 700, paragraphe 41. Dans certains cas, la loi ou la réglementation précise également le moment dans le processus d'élaboration des états financiers auquel l'audit est supposé être achevé.

Evènements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur (Voir Par. 6 – 9)

A6. En fonction de l'évaluation des risques par l'auditeur, les procédures d'audit requises par le paragraphe 6 peuvent inclure des procédures nécessaires pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, comprenant la revue ou la vérification par sondages des documents comptables ou des transactions intervenues entre la date des états financiers et la date du rapport d'audit. Les procédures d'audit requises par les paragraphes 6 et 7 viennent en supplément de celles que l'auditeur peut réaliser pour d'autres objectifs mais qui, néanmoins, peuvent fournir des éléments probants concernant les événements postérieurs à la clôture (par exemple, pour recueillir des éléments probants sur des soldes de comptes à la date des états financiers, tels que les procédures de césure des exercices ou les procédures portant sur des encaissements subséquents de créances. [Plus haut]

A7. Le paragraphe 7 définit certaines procédures d'audit dans ce contexte que l'auditeur est tenu de suivre en application du paragraphe 6. Les procédures portant sur les événements postérieurs à la clôture que l'auditeur met en œuvre peuvent, cependant, dépendre de l'information disponible et, en particulier, de la façon dont la comptabilité a été tenue depuis la date des états financiers. Dans le cas où la comptabilité n'est pas à jour, et par voie de conséquence que des états financiers intermédiaires n'ont pas été établis (pour des besoins internes ou externes), ou lorsque les procès-verbaux des réunions de direction ou des personnes constituant le gouvernement d'entreprise n'ont pas été préparés, des procédures d'audit pertinentes peuvent prendre la forme d'un examen des livres et documents comptables disponibles, y compris des relevés bancaires. Le paragraphe 8 donne des exemples de points additionnels que l'auditeur peut considérer au cours de ces investigations.

A8. En complément des procédures d'audit requises au paragraphe 7, l'auditeur peut considérer nécessaire et approprié de :

- prendre connaissance des derniers budgets de l'entité disponibles, des prévisions de flux de trésorerie et autres rapports de la direction les concernant pour les périodes postérieures à la date des états financiers ;

- procéder à des demandes d'informations, ou étendre les demandes orales ou écrites précédentes, auprès du conseil juridique de l'entité concernant les litiges et réclamations ; et
- considérer si des déclarations écrites au sujet des événements postérieurs à la clôture peuvent être nécessaires pour étayer d'autres éléments probants et, par là même, donner aux éléments probants un caractère suffisant et approprié. [Plus haut]

Demande d'informations (Voir Par. 7(b))

A9. Dans le cadre de demandes d'informations auprès de la direction et, selon les cas, auprès des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, visant à savoir si des événements postérieurs à la clôture sont survenus qui pourraient affecter les états financiers, l'auditeur peut s'enquérir du statut actuel d'éléments qui avaient été pris en compte sur la base de données préliminaires ou non définitives et, dans ce cadre, peut s'enquérir des points suivants :

- si de nouveaux engagements, emprunts ou garanties données ont été conclus ;
- si des cessions ou acquisitions d'actifs ont été réalisées ou sont envisagées ;
- si des augmentations de capital ou des émissions d'instruments financiers ont été réalisées, telles que l'émission de nouvelles actions ou obligations, ou une convention de fusion ou de liquidation est intervenue ou projetée ;
- si des expropriations par l'administration ou des destructions d'actifs sont survenues, par exemple, par un incendie ou une inondation ;
- s'il y a eu des développements nouveaux concernant les passifs éventuels ;
- si des ajustements comptables inhabituels ont été enregistrés ou sont envisagés ;
- si des événements sont survenus ou sont susceptibles de se produire qui remettraient en cause le caractère approprié des méthodes comptables suivies pour l'établissement des états financiers, par exemple, des événements remettant en cause la validité du principe de continuité de l'exploitation ;
- si des événements pertinents pour l'appréciation des estimations ou des provisions enregistrées dans les états financiers sont survenus ;
- si des événements sont survenus concernant le caractère recouvrable des actifs.

Lecture des procès-verbaux (Voir [Par. 7\(c\)](#)) [[Plus haut](#)]

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A10. Dans le secteur public, l'auditeur peut prendre connaissance des documents officiels relatifs aux débats législatifs et s'enquérir des sujets traités lors de ces débats pour lesquels les documents officiels ne sont pas encore disponibles.

Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la date de son rapport d'audit mais avant la date de publication des états financiers

Responsabilité de la direction envers l'auditeur (Voir [Par. 10](#))

A11. Tel qu'expliqué dans la Norme ISA 210, les termes de la lettre de mission comportent l'accord de la direction d'informer l'auditeur des faits pouvant affecter les états financiers, dont la direction peut avoir connaissance entre la date du rapport d'audit et la date de publication des états financiers⁹.

Double datation (Voir [Par. 12\(a\)](#))

A12. Lorsque, dans les situations décrites au [paragraphe 12\(a\)](#), l'auditeur modifie son rapport d'audit pour y inclure une date supplémentaire portant uniquement sur cette modification, la date du rapport d'audit sur les états financiers antérieurs à leur modification par la direction reste inchangée car cette date informe le lecteur du moment où le travail d'audit sur les états financiers a été achevé. Cependant, une seconde date est indiquée dans le rapport d'audit pour informer le lecteur que les procédures d'audit réalisées après la première date portent uniquement sur la modification apportée aux états financiers. La phrase suivante donne un exemple de cette double datation :

"(date du rapport d'audit), à l'exception de la Note Y qui est au (date de l'achèvement des procédures d'audit limitées à la modification apportée et décrite dans la Note Y)".

Aucune modification apportée aux états financiers par la direction (Voir [Par. 13](#))

A13. Dans certains pays, la direction peut ne pas avoir l'obligation, en vertu de la loi, de la réglementation ou du référentiel comptable, de publier des états financiers modifiés. Ceci est

⁹ Norme ISA 210, « Accord sur les termes des missions d'audit », paragraphe A23.

souvent le cas lorsque la publication d'états financiers pour la période suivante est imminente, pour autant que des informations appropriées soient fournies dans ces états. [Plus haut]

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A14. Dans le secteur public, lorsque la direction ne modifie pas les états financiers, les mesures prises en application du paragraphe 13 peuvent également prévoir d'émettre un rapport séparé au pouvoir législatif, ou à un autre organisme concerné par le suivi de l'établissement des informations financières, sur les conséquences des événements postérieurs à la clôture sur les états financiers et le rapport de l'auditeur.

Mesure de l'auditeur pour tenter de prévenir l'utilisation de son rapport (Voir Par. 13(b))

A15. L'auditeur peut avoir à satisfaire à des obligations légales supplémentaires même lorsqu'il a avisé la direction de ne pas publier les états financiers et que la direction a accédé à cette demande.

A16. Dans le cas où la direction a communiqué les états financiers à des tiers malgré le fait que l'auditeur l'ait avisé de ne pas le faire, les mesures que l'auditeur peut prendre pour prévenir l'utilisation de son rapport dépendent de ses droits et obligations. En conséquence, il peut considérer approprié d'obtenir un avis juridique. [Plus haut]

Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers

Aucune modification apportée aux états financiers par la direction (Voir Par. 15)

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A17. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut interdire aux entités du secteur public de publier des états financiers modifiés. Dans de tels cas, les mesures appropriées que peut prendre l'auditeur est d'en faire rapport à l'organisme de droit public approprié.

Mesures de l'auditeur pour tenter d'éviter que des tiers utilisent son rapport (Voir Par. 17)

A18. Dans le cas où l'auditeur considère que la direction, ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, ont manqué à leurs obligations de prendre les mesures nécessaires pour tenter d'éviter l'utilisation par les tiers de son rapport bien qu'il ait demandé à l'entité

de le faire, les mesures que l'auditeur peut prendre dépendront de ses droits et obligations. En conséquence, l'auditeur peut considérer approprié d'obtenir un avis juridique. [\[Plus haut\]](#)