



Norme internationale d'audit 560

Norme ISA 560

*Evénements postérieurs à la
clôture*

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

À propos de l'IAASB

Copyright IFAC

La présente Norme internationale d'audit (ISA) de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) publiée en anglais par l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2021, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique, la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) et le Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) de France en 2021, et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d'audit (ISA) 560 a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au « *Policy Statement- Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC* ». La version approuvée de la Norme internationale d'audit (ISA) 560 est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC.

Texte en anglais de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 560 © 2021 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 560 © 2021 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : *International Standards on Auditing 560, Subsequent Events*.

Source originale : *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2021 Edition Volume I* - ISBN number: 978-1-60815-507-1.

Pour obtenir l'autorisation de reproduire, stocker ou transmettre ou de faire d'autres utilisations similaires du présent document, veuillez contacter permissions@ifac.org.

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)^(*)

(*) La présente norme ISA comporte des changements de conformité liés à l'approbation des normes ISA's 220, 315 et 540 révisées et des normes ISQM 1 et 2. L'entrée en vigueur de ces changements coïncide avec celle de ces normes (pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2022).

SOMMAIRE

| | Paragraphe |
|--|------------|
| Introduction | |
| Champ d'application de la présente Norme ISA | 1 |
| Événements postérieurs à la clôture | 2 |
| Date d'entrée en vigueur | 3 |
| Objectifs | 4 |
| Définitions | 5 |
| Diligences requises | |
| Événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur | 6-9 |
| 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 | 10-13 |
| Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers..... | 14-17 |
| Modalités d'application et autres informations explicatives | |
| Champ d'application de la présente Norme ISA | A1 |
| Définitions | A2-A5 |
| Événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur | A6-A10 |
| 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 | A11-A17 |
| Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers..... | A18-A20 |

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 560, *Événements postérieurs à la clôture*, doit être lue conjointement avec la Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*.

Introduction

Champ d'application de la présente Norme ISA

1. La présente 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. Elle ne traite pas de points relatifs aux obligations de l'auditeur au regard des autres informations obtenues après la date de son rapport d'audit, lesquels sont appréhendés dans la Norme ISA 720 (révisée)¹. Cependant, de telles autres informations peuvent conduire à mettre en évidence un événement postérieur à la clôture qui entre dans le champ d'application de cette Norme ISA. (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 états financiers. De nombreux référentiels comptables relatifs à l'établissement des états financiers font spécifiquement référence à ce type d'événements². Ces référentiels comptables identifient généralement deux types d'événements :
 - (a) Ceux qui contribuent à confirmer des situations qui existaient à la date de clôture ; et
 - (b) Ceux qui indiquent des situations apparues postérieurement à la date de clôture.

La Norme ISA 700 (révisée) explique que la date indiquée sur le rapport de l'auditeur informe le lecteur que l'auditeur a pris en considération l'incidence des événements et des opérations dont il a eu connaissance et qui sont survenus jusqu'à la date de son rapport³.

Date d'entrée en vigueur

3. La présente Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du, ou après le 15 décembre 2009.

Objectifs

4. Les objectifs de l'auditeur sont de :
 - (a) Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer si les événements survenus entre la date des états financiers et la date de son rapport qui nécessitent un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci ont fait l'objet d'un traitement approprié dans les états financiers 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.

Définitions

5. Pour les besoins des Normes ISA, on entend par :
 - (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)

¹ ISA 720 (révisée), *Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations*.

² 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 ».

³ Norme ISA 700 (révisée), *Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers*, paragraphe A66.

- (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 (révisée). (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.

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 pour 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 de manière à couvrir la période écoulée entre la date des états financiers et la date du rapport d'audit, ou 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 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 des réunions dont 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.
8. Si, à la suite de la réalisation des procédures requises par les paragraphes 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 580⁴, 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 fait l'objet du traitement requis.

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'est pas tenu de réaliser des procédures d'audit sur les états financiers après la date de son rapport. Toutefois, si après la date de son rapport mais avant la date de publication

⁴ Norme ISA 580, *Déclarations écrites*.

des états financiers, il prend 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-A12)

- (a) S'entretenir de ce point avec la direction et, si 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 paragraphes 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.
12. Lorsque la loi, la réglementation ou le référentiel comptable n'interdisent pas à la direction de ne faire porter la modification des états financiers que sur les incidences du ou des événement(s) postérieur(s) à la clôture qui sont 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 ne faire porter les procédures d'audit sur les événements postérieurs à la clôture, requises par le paragraphe 11(b)(i), que sur 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 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 aux états financiers s'y rapportant ; (Voir par. A13)
 - (b) Soit émettre un nouveau rapport d'audit ou un rapport amendé comportant une mention, dans un paragraphe d'observation⁵ 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. A14-A15)
- (a) Si le rapport d'audit n'a pas encore été communiqué à l'entité, l'auditeur doit modifier son opinion, conformément à la Norme ISA 705 (révisée)⁶, 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 n'interviennent toutes dans la direction de l'entité, de ne pas communiquer les états financiers à des tiers avant que les 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. A16-A17)

⁵ Norme ISA 706 (révisée), *Paragraphe d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant.*

⁶ Norme ISA 705 (révisée), *Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant.*

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

14. Après la publication des états financiers, l'auditeur n'est pas tenu de réaliser des procédures d'audit sur ces derniers. Toutefois, si, après la publication des états financiers, il prend 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 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. (Voir par. A18)
15. Si la direction modifie les états financiers, l'auditeur doit : (Voir par. A19)
- (a) Réaliser les procédures d'audit nécessaires en la circonstance sur la modification apportée ;
 - (b) Revoir les mesures prises par la direction pour que toute personne en possession des états financiers précédemment publiés, accompagnés du rapport d'audit, soit 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 paragraphes 6 et 7 jusqu'à la date du nouveau rapport de l'auditeur, laquelle ne doit pas être antérieure à la date d'établissement 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.
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.
17. Si la direction ne prend pas les mesures nécessaires afin que toute personne en possession des états financiers précédemment publiés soit informée de la situation, et si elle 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'entreprise⁷, à moins que celles-ci n'interviennent toutes 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. A20)

* * * *

Modalités d'application et autres informations explicatives**Champ d'application de la présente Norme ISA (Voir par. 1)**

- A1. Lorsque les états financiers audités sont inclus dans d'autres documents postérieurement à leur publication (autres que les rapports annuels qui entreraient dans le champ d'application de la Norme ISA 720 (révisée)) l'auditeur peut avoir des obligations supplémentaires concernant les événements postérieurs à la clôture qu'il lui appartient de prendre en considération, telles que, dans le cas d'offres au public de valeurs mobilières, des exigences légales ou réglementaires en

⁷ Norme ISA 260 (révisée) *Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise*, paragraphe 13.

vigueur dans les pays où ces valeurs mobilières sont offertes au public. 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 la 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 auxquelles le nom de l'auditeur est associé⁸.

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 que l'auditeur puisse 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 première date à laquelle les personnes ou organes ayant une autorité reconnue ont confirmé que tous les états qui composent les états financiers, y compris les notes y afférentes, ont été établis et à laquelle ces personnes ou organes ont affirmé qu'ils en prenaient la responsabilité.

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

- A3. La date du rapport de l'auditeur ne peut être antérieure à la date 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, y compris les notes s'y rapportant, ont été établis et que les personnes ou organes ayant autorité pour les établir en ont pris la responsabilité⁹. En conséquence, la date du rapport de l'auditeur ne peut être antérieure à la date 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.

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 audités ne peuvent être publiés sans être accompagnés du rapport de l'auditeur, la date de publication des états financiers audités doit être identique ou postérieure non seulement 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 audités et le rapport de l'auditeur sont présentés au pouvoir législatif ou rendus publics d'une autre manière.

⁸ Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*, paragraphe 2.

⁹ Norme ISA 700 (révisée), 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.

Événements 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 à l'obtention des éléments probants suffisants et appropriés, comprenant la revue ou la vérification par sondages des documents comptables ou des opérations 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 peuvent néanmoins fournir des éléments probants concernant les événements postérieurs à la clôture (par exemple, des procédures visant à recueillir des éléments probants sur des soldes de comptes à la date des états financiers, telles que les procédures de césure des exercices ou les procédures portant sur des encaissements subséquents de créances).
- 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 mises en œuvre par l'auditeur 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. Si la comptabilité n'est pas à jour et si les états financiers intermédiaires n'ont par conséquent pas été établis (pour des besoins internes ou externes), ou si les procès-verbaux des réunions de la direction ou des personnes constituant le gouvernement d'entreprise n'ont pas été préparés, les procédures d'audit pertinentes peuvent prendre la forme d'un examen des livres et documents comptables disponibles, notamment des relevés bancaires. Le paragraphe A8 donne des exemples de points additionnels que l'auditeur peut envisager au cours de ces investigations.
- A8. En complément des procédures d'audit requises au paragraphe 7, l'auditeur peut considérer comme nécessaire et approprié de :
- Prendre connaissance des derniers budgets disponibles de l'entité, des prévisions de flux de trésorerie et autres rapports de la direction y afférents 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 ; ou
 - Examiner si des déclarations écrites au sujet de certains événements postérieurs à la clôture sont nécessaires pour étayer d'autres éléments probants et donner ainsi aux éléments probants un caractère suffisant et approprié.

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 susceptibles d'affecter les états financiers sont survenus, 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 si une convention de fusion ou de liquidation est intervenue ou projetée ;
 - Si des expropriations par l'administration ou des destructions d'actifs, causées par exemple par un incendie ou une inondation, sont survenues ;
 - 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 d'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))

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

Conséquences des autres informations obtenues après la date du rapport de l'auditeur (Voir par. 10)

A11. Bien que l'auditeur ne soit pas tenu de réaliser des procédures d'audit sur les états financiers après la date de son rapport et jusqu'à la date de publication des états financiers, la norme ISA 720 (révisée) contient des diligences requises et des modalités d'application concernant les autres informations obtenues après la date du rapport de l'auditeur, qui peuvent inclure les autres informations obtenues après la date du rapport de l'auditeur mais avant la date de publication des états financiers.

Responsabilité de la direction envers l'auditeur (Voir par. 10)

A12. Ainsi qu'il est expliqué dans la Norme ISA 210, les termes de la lettre de mission mentionnent que la direction est d'accord pour informer l'auditeur des faits susceptibles d'affecter les états financiers dont elle pourrait prendre connaissance entre la date du rapport d'audit et la date de publication des états financiers¹⁰.

Double datation (Voir par. 12(a))

A13. 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 ces 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)

A14. Dans certains pays, la direction peut ne pas avoir l'obligation, en vertu de la loi, la réglementation ou le référentiel comptable, de publier des états financiers modifiés. C'est 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.

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A15. Dans le secteur public, lorsque la direction ne modifie pas les états financiers, les mesures prises en application du paragraphe 13 peuvent également comporter l'émission d'un rapport distinct au pouvoir législatif, ou à un autre organisme concerné par le suivi de l'établissement des

¹⁰ Norme ISA 210, *Accord sur les termes des missions d'audit*, paragraphe A24.

informations financières, sur les conséquences des événements postérieurs à la clôture pour 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))

- A16. 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.
- A17. Dans le cas où la direction a communiqué les états financiers à des tiers bien 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 comme approprié de solliciter un avis juridique.

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

Conséquences des autres informations obtenues après la publication des états financiers (Voir par. 14)

- A18. Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations obtenues après la date de son rapport d'audit sont traitées dans la norme ISA 720 (révisée). Bien que l'auditeur ne soit pas tenu, après la date de publication des états financiers, de réaliser des procédures d'audit sur ces derniers, la norme ISA 720 (révisée) contient des diligences requises et des modalités d'application concernant les autres informations obtenues après la date du rapport de l'auditeur.

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

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

- A19. 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, la mesure appropriée 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)

- A20. Lorsque l'auditeur considère que la direction, ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, n'ont pas pris les mesures nécessaires pour empêcher 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 comme approprié de solliciter un avis juridique.