

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 560

EVENEMENTS POSTERIEURS A LA DATE DE CLOTURE

SOMMAIRE

	Paragraphes
Introduction	1-3
Définitions	4
Evénements survenus jusqu'à la date du rapport de l'auditeur	5-8
Faits découverts après la date du rapport de l'auditeur, mais avant la date de publication des états financiers	9-13
Faits découverts après la date de publication des états financiers.....	14-19
Emission de titres dans le public.....	20
Date d'entrée en vigueur	21

La Norme Internationale d'Audit ISA 560 « Evénements postérieurs à la date de clôture » doit être lue à la lumière de la « Préface aux Normes de Contrôle Qualité, d'Audit, de Missions d'Assurance et de Services connexes » qui fixent les modalités d'application et l'autorité des Normes ISA.

Introduction

1. L'objet de la présente Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*, ISA) est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant la responsabilité de l'auditeur concernant les événements postérieurs à la date de clôture. Dans cette Norme ISA, le terme « événements postérieurs » vise à la fois les événements qui se produisent entre la date des états financiers et celle à laquelle l'auditeur date son rapport, et les faits découverts après la date du rapport.

2. L'auditeur doit prendre en compte l'effet des événements postérieurs sur les états financiers et leur incidence sur son rapport.

3. La Norme Comptable Internationale (*International Accounting Standards*, (IAS) 10) « Evénements postérieurs à la date de clôture » décrit le traitement dans les états financiers des événements, aussi bien favorables que défavorables, qui surviennent entre la date des états financiers (visée comme la « date de clôture » dans la Norme IAS) et la date à laquelle les états financiers sont approuvés, et distingue 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.

Définitions

4. Les termes donnés ci-après ont la signification suivante:

- (a) La « date des états financiers » est la date de clôture de la dernière période couverte par les états financiers qui correspond normalement à la date du bilan le plus récent inclus dans les états financiers objets de l'audit ;
- (b) La « date d'approbation des états financiers » est la date à laquelle les personnes ou l'organe compétent de l'entité confirment avoir arrêté un jeu complet d'états financiers, y compris les notes annexes, et en prendre la responsabilité. Dans certaines juridictions, la loi ou la réglementation identifie les personnes ou l'organe compétent

(par exemple le conseil d'administration) qui ont la responsabilité d'arrêter un jeu complet d'états financiers, et précise le processus de leur approbation. Dans d'autres juridictions, le processus d'approbation n'est pas prescrit par la loi ou les règlements et l'entité suit ses propres procédures pour l'établissement et l'arrêté des états financiers au regard de sa structure de direction ou de gouvernement d'entreprise. Dans certaines juridictions, l'approbation finale des états financiers revient aux actionnaires et est requise avant leur publication. Dans ces juridictions, l'approbation finale par les actionnaires n'est pas, pour l'auditeur, un préalable pour conclure que des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis. Pour les besoins de cette Norme ISA, la date d'approbation des états financiers est la date à laquelle les personnes ayant autorité pour établir les états financiers les ont arrêtés.

(c) La « date du rapport de l'auditeur » est la date retenue par l'auditeur pour signer son rapport. Le rapport de l'auditeur n'est pas daté d'une date antérieure à celle à laquelle il a recueilli les éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels il fonde son opinion sur les états financiers⁽¹⁾. Les éléments probants suffisants et appropriés dont il s'agit comprennent la justification qu'un jeu complet d'états financiers a été établi et que les personnes ou l'organe compétent ayant autorité pour l'établir et l'arrêter ont confirmé qu'elles en ont pris la responsabilité.

(d) La « date de publication des états financiers » est la date à laquelle les états financiers et le rapport de l'auditeur font l'objet d'une diffusion externe ; celle-ci peut être, dans nombre de cas, la date à laquelle ces documents sont déposés auprès d'une autorité de contrôle.

Événements survenus jusqu'à la date du rapport de l'auditeur

5. L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures visant à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés justifiant que tous les événements survenus jusqu'à la date de son rapport qui peuvent nécessiter l'ajustement des états financiers ou une information à fournir dans les états financiers, ont été identifiés. Ces procédures s'ajoutent à celles habituelles qui peuvent être appliquées à des opérations spécifiques survenant après la

⁽¹⁾ Dans de rares cas, la loi ou la réglementation identifie également dans le processus d'élaboration des états financiers la date à laquelle l'audit des états financiers est supposé être finalisé.

date des états financiers afin de recueillir des éléments probants sur les soldes de comptes à cette date ; par exemple, celles consistant à contrôler la césure de l'inventaire ou le règlement de créanciers. L'auditeur n'est toutefois pas tenu de procéder à une revue permanente de tous les éléments qui ont déjà été soumis à des procédures ayant donné des résultats satisfaisants.

6. Les procédures visant à identifier les événements pouvant nécessiter un ajustement des états financiers ou une information à donner sont mises en œuvre à une date la plus proche possible de la date du rapport de l'auditeur et comprennent généralement:

- la revue des procédures définies par la direction pour s'assurer que les événements postérieurs ont bien été identifiés ;
- la lecture des procès-verbaux des assemblées d'actionnaires, du conseil d'administration, des comités d'audit et exécutif qui se sont tenus après la date des états financiers et des investigations concernant les questions abordées lors de ces réunions dont les procès-verbaux ne sont pas encore disponibles ;
- la revue des derniers états financiers intermédiaires de l'entité et, le cas échéant, si nécessaire, des budgets, des prévisions de trésorerie et des autres rapports de la direction y relatifs ;
- des demandes d'informations, ou des compléments aux demandes orales ou écrites précédemment formulées aux conseils juridiques de l'entité concernant les procès et les contentieux ;
- des demandes d'information auprès de la direction quant aux événements postérieurs survenus, susceptibles d'avoir une incidence sur les états financiers. Des exemples de questions à discuter avec la direction sur des sujets spécifiques sont les suivants:
 - statut actuel d'éléments comptabilisés sur la base de données préliminaires ou non concluantes ;

- nouveaux engagements, emprunts ou garanties conclus ;
- cessions d'actifs réalisées ou envisagées ;
- émission d'actions ou d'obligations, ou accords de fusion ou de liquidation signés ou envisagés ;
- expropriation ou destruction d'actifs immobilisés, par exemple par un incendie ou une inondation ;
- évolutions des zones de risque et des éventualités ;
- ajustements comptables inhabituels enregistrés ou envisagés ;
- événements survenus ou susceptibles de se produire remettant en cause le caractère adéquat des méthodes comptables utilisées à la clôture, par exemple si de tels événements remettent en cause la validité du principe de continuité d'exploitation.

7. Lorsqu'un composant, tel qu'une division, une succursale ou une filiale fait l'objet d'un audit par un autre auditeur, l'auditeur s'enquiert des procédures de cet autre auditeur relatives aux événements postérieurs à la date des états financiers et la nécessité de l'informer de la date prévue pour la signature de son propre rapport.

8. Lorsque l'auditeur a connaissance d'événements qui ont une incidence significative sur les états financiers, il doit déterminer si ceux-ci ont été correctement pris en compte et ont fait l'objet d'une information appropriée dans les états financiers.

Faits découverts après la date du rapport de l'auditeur, mais avant la date de publication des états financiers

9. L'auditeur n'est pas tenu de mettre en œuvre des procédures ou de procéder à une quelconque investigation relative aux états financiers après la date de son rapport. Au cours de la période s'écoulant entre la date du rapport de l'auditeur et la date de publication des états

financiers, la direction est responsable d'informer l'auditeur des événements survenus, susceptibles d'avoir une incidence sur ces derniers.

10. Lorsque l'auditeur a connaissance, après la date de son rapport mais avant la date de publication des états financiers, d'un événement qui risque d'avoir une incidence significative sur ces derniers, il doit déterminer si les états financiers nécessitent d'être corrigés, doit discuter de la question avec la direction, et doit prendre les mesures nécessaires en la circonstance.

11. Si la direction corrige les états financiers, l'auditeur met en œuvre les procédures nécessaires en la circonstance et émet un nouveau rapport sur les états financiers corrigés. La date du nouveau rapport de l'auditeur ne sera pas antérieure à celle de l'approbation des états financiers corrigés et, en conséquence, les procédures décrites aux paragraphe 5 seront étendues jusqu'à la date du nouveau rapport de l'auditeur.

12. Lorsque la direction ne corrige pas les états financiers alors que l'auditeur considère cette correction nécessaire, et que le rapport d'audit n'a pas encore été émis, l'auditeur doit exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, en application de la Norme ISA 701 « Modifications apportées au contenu du rapport de l'auditeur (indépendant) ».

13. Si le rapport de l'auditeur a déjà été émis, l'auditeur demande à la direction de l'entité au plus haut niveau de ne pas publier aux tiers les états financiers accompagnés du rapport d'audit. Si la direction décide malgré tout de publier ces documents, l'auditeur aura à prendre les mesures nécessaires pour éviter que les tiers utilisent son rapport. Les mesures à prendre dépendront des droits et obligations juridiques de l'auditeur ainsi que des recommandations de son avocat.

Faits découverts après la date de publication des états financiers

14. Après la date de publication des états financiers, l'auditeur n'est pas tenu de procéder à une quelconque investigation concernant ces derniers.

15. Lorsque l'auditeur a connaissance, après la date de publication des états financiers, de l'existence d'un fait qui, s'il en avait eu connaissance à la date à laquelle il a signé son rapport, l'aurait conduit à apporter une modification à son contenu, il doit déterminer si les états financiers nécessitent d'être corrigés, doit discuter de la question avec la direction, et doit prendre les mesures nécessaires en la circonstance.

16. Si la direction corrige les états financiers, l'auditeur met en œuvre les procédures d'audit nécessaires en la circonstance, revoit les mesures prises par la direction pour s'assurer que toutes les personnes en possession des états financiers précédemment publiés sont informées de la situation et émet un nouveau rapport sur les états financiers corrigés.

17. Le nouveau rapport de l'auditeur doit comporter un paragraphe d'observation renvoyant à une note annexe aux états financiers décrivant plus en détail les raisons de la correction des états financiers précédemment publiés, ainsi qu'au précédent rapport d'audit émis. La date du nouveau rapport de l'auditeur ne sera pas antérieure à celle de l'approbation des états financiers corrigés et, en conséquence, les procédures décrites au paragraphe 5 seront généralement étendues jusqu'à la date du nouveau rapport d'audit. Dans certains pays, les réglementations locales permettent à l'auditeur de limiter les procédures d'audit appliquées aux états financiers corrigés aux seules incidences de l'événement postérieur à la date de clôture ayant conduit à leur correction. Dans ce cas, le nouveau rapport de l'auditeur contiendra une mention à cet effet.

18. Lorsque la direction ne prend pas les mesures nécessaires pour s'assurer que toutes les personnes en possession des états financiers accompagnés du rapport de l'auditeur précédemment publiés sont dûment informées de la situation et qu'elle ne corrige pas les états financiers alors que l'auditeur estime que cette correction s'impose, l'auditeur informe la direction de l'entité au plus haut niveau qu'il prendra les mesures nécessaires pour éviter que les tiers utilisent son rapport. Les mesures à prendre dépendront des droits et obligations juridiques de l'auditeur ainsi que des recommandations de ses avocats.

19. Il peut ne pas être nécessaire de corriger les états financiers et d'émettre un nouveau rapport d'audit lorsque les états financiers de la période suivante sont sur le point d'être publiés, à condition qu'une information appropriée soit fournie dans ceux-ci.

Emission de titres dans le public

20. En cas d'émission de titres dans le public, l'auditeur doit prendre en compte les exigences légales et autres obligations réglementaires y afférentes, applicables dans chaque pays où les titres sont proposés. Par exemple, il peut être exigé de l'auditeur de mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires jusqu'à la date de publication de la note d'information définitive relative à l'émission. Ces procédures comprennent en général l'application de celles décrites aux paragraphes 5 et 6 jusqu'à la date, ou à une date proche, de celle de la signature de la note d'information définitive, ainsi que la lecture de cette note pour apprécier si les autres informations qui y sont contenues sont cohérentes avec les informations financières auxquelles l'auditeur associe son nom.

Date d'entrée en vigueur

21. Cette Norme ISA est applicable aux rapports de l'auditeur datés du, ou après le, 15 décembre 2006.