

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

(D'application 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	1
Événements postérieurs à la date de 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 cette 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 – A16
Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers	A17 – A18

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 560, « Événements postérieurs à la date de 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 ».

Introduction

Champ d'application de cette Norme ISA

1. Cette Norme internationale d'audit (*International Standard on Auditing, ISA*) traite de la responsabilité de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la date de clôture dans un audit d'états financiers. (Voir par. A1)

Événements postérieurs

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 survenues jusqu'à la date de son rapport².

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.

¹ Par exemple, la Norme comptable internationale (*International Accounting Standard (IAS) 10*, "Événements postérieurs à la date du bilan" précise le traitement dans les états financiers des événements, soit favorables, soit défavorables, qui surviennent entre la date des états financiers (visée comme "date du bilan" dans la Norme IAS) et la date à laquelle les états financiers ont été approuvés pour publication.

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

Objectifs

4. Les objectifs de l'auditeur sont :
- (a) de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les événements postérieurs 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 donner dans ceux-ci, montrant que cet ajustement ou l'information ont été correctement reflétés conformément au référentiel comptable applicable ; et
 - (b) de 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, pourraient l'avoir conduit à modifier son rapport d'audit.

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'approbation 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 leur préparation ont pris la responsabilité de leur arrêté ; (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 ;
 - (d) Date de publication des états financiers – date à laquelle le rapport de l'auditeur et les états financiers audités sont mis à disposition des tiers ; (Voir Par. A4-A5)
 - (e) Evénements 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 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 donner dans ceux-ci, ont été identifiés. L'auditeur n'est cependant pas supposé de réaliser des procédures d'audit supplémentaires sur des aspects sur lesquels des procédures d'audit réalisées précédemment ont conduit à des conclusions satisfaisantes (Voir par. A6).

7. L'auditeur doit mettre en œuvre les procédures requises par le paragraphe 6 couvrant la période à partir de la date des états financiers jusqu'à 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 que la direction a mises en place pour s'assurer que les événements postérieurs 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 qui pourraient avoir un effet sur les états financiers sont survenus ; (Voir Par. A9)
- (c) la lecture des procès-verbaux, s'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 discutées au cours de ces réunions pour lesquelles les procès-verbaux ne sont pas encore disponibles ; (Voir Par. A10)
- (d) la prise de connaissance des états financiers intermédiaires les plus récents de la dernière période subséquente, s'ils existent.

8. Si, à la suite des procédures réalisées requises par les paragraphes 6 et 7, l'auditeur identifie des événements qui requièrent un ajustement des états financiers, ou une information à donner 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 dans ceux-ci, ont bien été reflétés dans ceux-ci.

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 d'obligations de réaliser une quelconque procédure d'audit portant sur les états financiers après la date de son rapport d'audit. Toutefois, si après cette date mais avant que les états financiers ne soient publiés, si un fait est porté à sa connaissance qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport d'audit, aurait pu le conduire à modifier son rapport, l'auditeur doit (Voir Par. A11) :

- (a) s'entretenir de ce problème avec la direction et, selon les cas, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- (b) déterminer s'il convient d'apporter une modification aux états financiers et, dans l'affirmative ;
- (c) s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter ce problème 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 :

³ Norme ISA 580, « Déclarations écrites ».

- (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. Le nouveau rapport d'audit ne doit pas être daté avant la date d'approbation des états financiers modifiés.

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 affectés par un ou des événement(s) postérieur(s), qui sont à l'origine de cette modification, aux seuls effets de ces événements, 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 sur les événements postérieurs requises par le paragraphe 11(b)(i) à cette seule modification. Dans ces cas, il doit :

- (a) soit modifier 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 ont porté uniquement sur la modification apportée aux états financiers et décrite dans une note annexe à ceux-ci ; ou (Voir Par. A12)
- (b) soit émettre un nouveau rapport d'audit ou un rapport modifié qui inclut une mention dans un paragraphe d'observation⁴ ou un paragraphe portant sur d'autres questions qui indique que les procédures de l'auditeur sur les événements postérieurs se sont limitées uniquement à la modification des états financiers décrite dans la note concernée en annexe à ceux-ci.

13. Dans certaines juridictions, la direction peut ne pas avoir aux termes de la loi, de la réglementation ou du référentiel comptable à publier des états financiers modifiés et, en conséquence, l'auditeur n'a pas à émettre de rapport d'audit modifié ou de nouveau rapport. Cependant, lorsque la direction ne modifie pas les états financiers dans les 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 ainsi qu'il est requis par la Norme ISA 705⁵ et transmettre son rapport ; ou

⁴ Norme ISA 706, « Paragraphes d'observation et paragraphes descriptifs d'autres questions, ajoutés dans le rapport de l'auditeur indépendant ».

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

- (b) si le rapport de l'auditeur a déjà été communiqué à l'entité, il doit aviser la direction et, à moins que celles-ci ne soient impliquées dans la direction de l'entité, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, de ne pas rendre disponible aux tiers les états financiers avant que les modifications nécessaires ne soient apportées. Si les états financiers sont néanmoins publiés sans les modifications nécessaires, l'auditeur doit prendre les mesures appropriées afin de tenter de prévenir qu'un utilisateur s'appuie sur son rapport d'audit (Voir par. A15-A16).

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

14. Après que les états financiers ont été publiés, l'auditeur n'a pas d'obligation de réaliser une quelconque procédure d'audit portant sur ces états financiers. Toutefois, si, après que les états financiers ont été publiés, il a connaissance d'un fait qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport d'audit, aurait pu le conduire à modifier son rapport, l'auditeur doit :

- (a) s'entretenir de ce problème avec la direction et, selon les cas, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- (b) déterminer s'il convient d'apporter une modification aux états financiers et, dans l'affirmative ;
- (c) s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter ce problème dans les états financiers.

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

- (a) réaliser les procédures d'audit jugées nécessaires en la circonstance sur la modification apportée ;
- (b) revoir les mesures prises par la direction pour s'assurer que quiconque en possession des états financiers précédemment publiés, accompagnés du rapport d'audit, est informé 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 d'audit, et dater ce nouveau rapport à une date qui ne soit pas antérieure à celle 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.

16. L'auditeur doit inclure dans son nouveau rapport d'audit ou son rapport modifié un paragraphe d'observation ou un paragraphe portant sur d'autres questions renvoyant à une note aux états financiers décrivant plus en détail les raisons de la modification apportée aux états financiers précédemment publiés et au rapport de l'auditeur émis antérieurement.

17. Dans les cas où la direction ne prend pas les mesures nécessaires pour s'assurer que quiconque en possession des états financiers précédemment publiés est informé 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, à moins que celles-ci ne soient impliquées dans la direction de l'entité⁶, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, qu'il prendra les mesures afin de tenter de prévenir qu'un utilisateur s'appuie sur son rapport d'audit. 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 de prévenir l'utilisation de son rapport d'audit (Voir Par. A18).

* * *

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 à la suite de leur publication, l'auditeur peut avoir des responsabilités additionnelles concernant les événements postérieurs qu'il lui appartient de prendre en considération, tels que des exigences légales ou réglementaires dans les cas d'offres publiques de valeurs mobilières sur des marchés où elles sont offertes. Par exemple, l'auditeur peut avoir l'obligation de mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires jusqu'à la date de publication finale 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 parution effective du prospectus final d'introduction, et de lire ce prospectus afin d'évaluer si les autres informations qu'il contient

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

sont cohérentes avec les informations financières avec lesquelles le nom de l'auditeur est associé⁷.

Définitions

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

A2. Dans certaines juridictions, les textes législatifs ou réglementaires précisent 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 préparés, y compris les notes y relatives, et spécifient le processus d'approbation nécessaire. Dans d'autres juridictions, le processus d'approbation n'est pas précisé par les textes législatifs ou réglementaires et l'entité suit ses propres règles d'établissement et de finalisation de ses états financiers dans le cadre de ses structures de direction ou de gouvernance. Dans certaines juridictions, l'approbation définitive des états financiers par les actionnaires est requise. Dans ces dernières, l'approbation finale des actionnaires n'est pas nécessaire à l'auditeur pour conclure que des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers ont été recueillis. La date d'approbation des états financiers pour les besoins des Normes ISA est la date antérieure la plus proche à laquelle les personnes ayant l'autorité reconnue déterminent que tous les états qui constituent les états financiers, y compris les notes y relatives, avaient été préparés et que celles ayant l'autorité reconnue ont considéré qu'elles pouvaient en prendre 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 des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers, comprenant la preuve que tous les états constituant les états financiers, y compris les notes y relatives, ont été préparés et que les personnes ayant l'autorité reconnue ont considéré qu'elles pouvaient en prendre la responsabilité⁸. En conséquence, la date du rapport de l'auditeur ne peut être antérieure à celle d'approbation des états financiers telle que définie au paragraphe 5(b). Un laps de temps peut s'écouler, dû à des problèmes

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

⁸ Norme ISA 700, paragraphe 41. Dans certains cas, les textes législatifs ou réglementaires précisent également le moment dans le processus d'élaboration des états financiers auquel l'audit est supposé être achevé.

administratifs, entre la date du rapport de l'auditeur telle que définie au paragraphe 5(c) et celle à laquelle le rapport est communiqué à l'entité.

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

A4. La date de publication des 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 celle, ou une date subséquente à celle, du rapport de l'auditeur, mais doit aussi être celle, ou une date subséquente à celle, à laquelle le rapport de l'auditeur est communiqué 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 mis à disposition du public d'une manière quelconque.

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 livres 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 (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 comptes à recevoir).

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 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 quelques unes des questions additionnelles 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 projections de *cash-flow* et autres rapports de la direction les concernant pour les périodes subséquentes à la date des états financiers ;
- de procéder à des demandes d'informations, ou d'étendre les demandes orales ou écrites précédentes, auprès du conseil juridique de l'entité concernant les litiges et réclamations ; et
- de considérer si des déclarations écrites au sujet des événements postérieurs particuliers sont nécessaires pour renforcer d'autres éléments probants et, par là même, leur donner 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 sont survenus qui pourraient affecter les états financiers, l'auditeur peut s'enquérir du statut actuel de questions qui avaient été prises en compte sur la base de données préliminaires ou non définitives et, dans ce cadre, peut s'enquérir de sujets tels que ceux relatifs à :

- de nouveaux engagements, emprunts ou garanties données ;
- des cessions ou acquisitions d'actifs réalisées ou planifiées ;
- des augmentations de capital ou des émissions d'instruments financiers réalisées, telles que l'émission de nouvelles actions ou obligations, ou une convention de fusion ou de liquidation intervenue ou projetée ;

- des expropriations par l'administration ou des destructions d'actifs survenues, par exemple, par le feu ou par inondations ;
- des développements nouveaux concernant les passifs éventuels ;
- des ajustements comptables inhabituels enregistrés ou envisagés ;
- des événements survenus ou susceptibles de se produire et qui remettraient en cause la caractéristique appropriée des méthodes comptables suivies pour l'établissement des états financiers si, par exemple, de tels événements remettraient en cause la validité du principe de continuité de l'exploitation ;
- tout événement survenu relatif à l'appréciation des estimations ou des provisions enregistrées dans les états financiers ;
- des événements survenus qui concernent 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

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 durant la période entre la date du rapport d'audit et la date de publication des états financiers⁹.

⁹ Norme ISA 210, « Accord sur les termes de la mission d'audit », paragraphe A23.

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 certaines juridictions, la direction peut ne pas avoir, aux termes des textes législatifs et réglementaires, ou du référentiel comptable, à publier des états financiers modifiés. Ceci 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

A14. Dans le secteur public, lorsque la direction ne modifie pas les états financiers, les mesures prises en application du paragraphe 13 peuvent inclure également d'avoir à faire 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 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 la cas où la direction a procédé à la publication des états financiers malgré le fait que l'auditeur l'ait avisé de ne pas les rendre disponibles aux tiers, les mesures qu'il peut prendre pour prévenir l'utilisation de son rapport d'audit sur ces états dépendent des droits qui découlent de la loi et de ses obligations. En conséquence, il peut considérer approprié d'obtenir un avis juridique.

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 certaines juridictions, les entités du secteur public peuvent être interdites, aux termes des textes législatifs et réglementaires, 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'organe législatif approprié.

Mesures de l'auditeur pour tenter de prévenir l'utilisation de son rapport d'audit (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 prévenir l'utilisation du rapport de l'auditeur portant sur les états financiers précédemment publiés par l'entité malgré la notification faite par celui-ci qu'il prendrait les mesures pour tenter de prévenir une telle utilisation, les mesures qu'il prend dépendront des droits qui découlent de la loi ainsi que de ses obligations. En conséquence, l'auditeur peut considérer approprié d'obtenir un avis juridique.