

République Tunisienne Ministère de l'Enseignement Supérieur
De la recherche scientifique et de la technologie

* * * * *

Certificat d'études supérieures de révision comptable

Session de juin 2008 (Enoncé)

Epreuve de révision comptable

Durée : 5 heures

PREMIERE PARTIE (7 points)

A. Première Question (2,5 points)

Mr Karim est membre de l'Ordre des Experts Comptables de Tunisie, installé depuis janvier 2008 à Tunis.

Le 10 mai 2008, il a été pressenti par téléphone, pour devenir le nouveau Commissaire aux comptes de la société CARAWEN SARL en remplacement d'un autre commissaire aux comptes qui vient d'achever son mandat.

La société CARAWEN SARL est une société familiale, dirigée par son principal propriétaire, employant entre 300 et 400 employés, en majorité des occasionnels, et spécialisée dans les travaux publics. Elle est souvent engagée sur deux à trois grands projets d'une durée moyenne de deux ans, répartis sur l'ensemble du territoire national.

Ravi de cette proposition, Mr Karim fait part au téléphone, le jour même, de sa décision d'accepter cette mission. Il est nommé dans les règles, le 20 mai 2008, pour un mandat portant sur les exercices 2007, 2008 et 2009.

Sitôt désigné, il adresse une lettre d'acceptation de ses fonctions à la société CARAWEN SARL, à laquelle il joint une lettre de mission en deux exemplaires, dont un à lui retourner revêtu de la mention « bon pour accord » suivie de la signature sociale. Il adresse également une lettre d'information à l'OECT dans les 10 jours de sa nomination.

A.1- Il vous est demandé d'apprécier la procédure d'acceptation de la mission par Mr Karim, et de porter un jugement sur sa régularité, eu égard aux dispositions réglementaires nationales et au référentiel d'audit international.

A.2- Relater les éventuelles procédures particulières qu'il aurait dû accomplir avant son acceptation de la mission, en précisant en quoi de telles procédures sont importantes pour l'atteinte de l'objectif de la mission qu'il est appelé à accomplir.

A.3- Dans le contexte de la société CARAWEN SARL, pensez-vous que son activité favorise l'existence des risques d'audit ? Si oui, quels sont les risques associés à retenir et comment Mr Karim devrait les prendre en compte ?

B. Deuxième Question (3 points)

Début juin 2008, Mr Karim entame sa mission d'audit. Son client lui précise qu'il est pressé et qu'il voudrait tenir une assemblée générale le 15 juillet 2008 afin d'approuver les états financiers relatifs à l'exercice 2007.

Mr Karim s'est soucié particulièrement de la confiance qu'il pourrait accorder aux soldes d'ouverture de l'exercice 2007. Il contacte alors, son prédécesseur en le sollicitant de lui communiquer ses dossiers de travail pour valider ces soldes et exploiter éventuellement les tests qu'il aurait réalisés sur l'exercice 2007.

Il n'a pu obtenir qu'un ensemble de papiers de travail comprenant des travaux d'audit réalisés, dans lesquels il trie certains tests relatifs aux comptes arrêtés au 31/12/2005 qui lui paraissent pertinents pour sa mission. Il note, par ailleurs, que son prédécesseur a mentionné dans son rapport général, dans un paragraphe d'observation, que la société CARAWEN SARL « ne dispose pas de procédures fiables de gestion et d'évaluation de ses stocks ». Cette situation ne semble pas s'être améliorée en 2007 et 2008.

8.1- Que pensez-vous de la démarche adoptée par Mr Karim pour l'audit des soldes d'ouverture?

8.2- Expliquez les objectifs de l'audit des soldes d'ouverture ainsi que les procédures à suivre pour auditer ces soldes.

8.3- Pour l'audit des stocks, quelles procédures particulières devrait-il mettre en œuvre et quelles conclusions devrait-il tirer dans le cadre de son rapport d'audit?

c. Troisième Question (1,5 points)

Mr Karim désire procéder à des sondages sur les opérations de la caisse qui concernent dans leur majorité le paiement des salaires des occasionnels. Il se trouve en présence de 4 boîtes d'archives (une par trimestre) qui comportent 3000 pièces de caisse.

Il souhaiterait fixer la stratégie à adopter; pour cela, il a défini pour son cabinet les deux tables suivantes fixant les paramètres liés à la stratégie d'audit que ses équipes doivent respecter.

La table 1 définit les niveaux de confiance et le paramètre « À » issu de la loi de poisson (Facteur de confiance):

A	Niveau de confiance
0,7	50%
1	63%
1,3	74%
2	86%
2,3	90%
3	95%

La table 2 définit la stratégie d'audit à adopter compte tenu des sources de confiance. (Les chiffres dans le tableau indiquent le Facteur de confiance).

Sources de confiance	Risques élevés identifiés		Risques élevés non identifiés	
	S1 Utilisation des contrôles internes et mise en œuvre de procédures substantielles minimum	S2 Non-utilisation des contrôles internes et mise en œuvre de procédures substantielles étendues	- S3 Utilisation des contrôles internes et mise en œuvre de procédures substantielles minimum	S4 Non-utilisation des contrôles internes et mise en œuvre de procédures substantielles intermédiaires
Confiance préalable	0,0	0,0	1,0	1,0
Confiance allouée aux contrôles internes	2,3	0,0	1,3	0,0
Confiance allouée aux procédures substantielles	0,7	3,0	0,7	2,0
Confiance globale	3,0	3,0	3,0	3,0

Il procède à une évaluation préliminaire des risques associés au compte Caisse et décide qu'il adoptera la stratégie S4 du fait que:

- Le risque inhérent est jugé faible, car le caissier est une personne intègre;
- Le risque lié aux contrôles est estimé faible, car la procédure de gestion de la caisse peut être considérée comme étant fiable. Mais vu qu'il existe un risque de fraude, il va le juger élevé;
- Le risque global d'audit est estimé à 5% ;
- Il compte cibler pour ce poste l'assertion Réalité.

C.1- Que pensez-vous de son appréciation des risques et de son choix de la stratégie d'audit?

C.2- S'il existe en réalité 15 pièces de caisse erronées parmi les 3000, quelle devrait être la taille de l'échantillon et selon quel pas/intervalle et mode de sélection ?

DEUXIEME PARTIE (5 points)

La société A, de transport de marchandises, est une société anonyme ne faisant pas appel public à l'épargne. Son capital de 10 000 000 -dinars, composé d'actions de 100 dinars de nominal, est totalement appelé et libéré à l'exception d'un actionnaire minoritaire qui n'a pas

donné suite à l'appel du dernier quart de sa participation de 5% souscrite depuis la création. Elle est la filiale de la société anonyme M qui a été à l'origine du choix du mode d'administration composé d'un directoire et d'un conseil de surveillance.

En votre qualité de Commissaire aux comptes de la société A et dans le cadre de votre mission vous avez relevé les opérations suivantes:

11 Lors de sa réunion du mois d'avril 2007, le Directoire de la société A, a nommé parmi ses membres, un Président, tout en fixant sa rémunération mensuelle et la liste des avantages dont il pourra bénéficier. La feuille de présence de la réunion du Directoire a été signée par uniquement 50% de son effectif, soit les seuls trois membres présents, dont le nouveau Président et le représentant de la société M.

21 L'assemblée générale extraordinaire de la société A, dans sa réunion du 20 juin 2007, a décidé d'augmenter le capital social de 20% par émission de nouvelles actions à un prix d'émission de 150% du nominal, à attribuer aux détenteurs des anciennes parts de fondateurs créées depuis la constitution de la société en 1990. L'opération a été totalement achevée le 30 juillet 2007.

31 Lors d'une autre assemblée générale extraordinaire tenue le 30 septembre 2007, les actionnaires de la société A ont décidé, dans une première résolution, la scission de 20% des actions ordinaires composant le capital actuel (après augmentation) en certificats d'investissement et certificats de droits de vote et, dans une deuxième résolution, d'augmenter le capital social de 20% par émission au nominal de nouveaux certificats d'investissement et autant de certificats de droits de vote en rémunération de l'apport d'un terrain par la société B, actionnaire à 5% du capital de la société A.

41 Pour le financement de son extension, la société B, membre du Conseil de surveillance de la société A et son fournisseur principal en pièces de rechange, a doublé son capital par une augmentation en numéraire et a obtenu auprès d'une banque de la place, un crédit à moyen terme avalisé par la société A. Cette dernière a participé pour la première fois au capital de la société B en souscrivant à 60% de cette augmentation.

Travail à faire:

Pour chacune des quatre situations précédentes:

1/ Relever les éventuelles irrégularités commises et préciser toutes les conditions nécessaires qui devraient, de manière générale, être réunies pour assurer la régularité de la situation;

2/ Préciser les principales informations à indiquer par le commissaire aux comptes dans le rapport spécial qu'il est tenu de remettre, le cas échéant, à la société A.

TROISIEME PARTIE (8 points)

La SOFAP est une société anonyme spécialisée dans la fabrication de l'acide phosphorique destiné au marché local. Son capital social s'élève à 4 millions de dinars et son exercice comptable commence le 1^{er} janvier et se termine le 31 décembre de chaque année civile.

Elle est soumise à l'impôt sur les sociétés au taux du droit commun, soit 30% à partir de l'exercice clos le 31/12/2006. Elle établit ses états financiers individuels conformément au système comptable des entreprises (SCE) en Tunisie.

Suite à sa récente privatisation, et le transfert de 60% de son capital à un groupe étranger, la SOFAP a confié à un cabinet d'expertise comptable une mission portant sur l'établissement d'états financiers individuels comportant une déclaration explicite et sans réserves de conformité aux IFRS pour l'exercice clos le 31/12/2007.

Dans ce contexte et pour l'établissement d'un premier bilan d'ouverture à la date de transition aux IFRS, le directeur de mission a recueilli les informations suivantes:

1. Bilan individuel de la SOFAP au 31/12/2005, établi conformément au SCE :
(Montants exprimés en dinars)

Actifs	31/12/2005	Capitaux propres & Passifs	31/12/2005
<i>Actifs non courants</i>	7958350	<i>Capitaux propres</i>	7217550
Immobilisations incorporelles (1)	210 000	Capital	4 000 000
Immobilisations corporelles (2)	7 578350	Réserves	400 000
Immobilisations financières	-	Résultats reportés	1 700 000
Frais préliminaires	130 000	Résultat net de l'exercice	1117550
Ecart de conversion actif (3)	40 000	<i>Passifs non courants</i>	1210000
<i>Actifs courants</i> (4)	1241650	Emprunts (3)	1 040 000
Stocks	345 000	Provisions (5)	170 000
Clients	656 000	<i>Passifs courants</i>	772450
Autres actifs courants	179 000	Fournisseurs	400 000
Liquidités & équivalents de liquidités	61650	Autres passifs courants	341 250
		Autres passifs financiers (3)	31 200
Total	9200000	Total	9200000

2. Informations complémentaires sur les principales rubriques du bilan individuel de la SOFAP au 31/12/2005 :

(1.) Il s'agit exclusivement de logiciels informatiques amortis linéairement sur leur durée d'utilité (estimée à trois ans).

(2) Les immobilisations corporelles sont évaluées postérieurement à leur comptabilisation initiale au coût amorti. Aucune dépréciation n'a été identifiée.

Parmi ces immobilisations figurent une unité de traitement du phosphate brut mise en service le 01/07/2004. Acquis, clés en mains, pour 2 000 000 OT, cette unité est amortie linéairement sur la base d'une durée d'utilité estimée à 25 ans et compte tenu d'une valeur résiduelle fixée initialement à -150 000 OT.

L'autorisation accordée par l'Agence Nationale de Protection de l'Environnement (ANPE) pour mettre en place l'unité de traitement du phosphate brut, met à la charge de la SOFAP l'obligation de démantèlement de celle-ci et de remise en état du site au terme d'une période de 25 ans. Les coûts futurs estimés initialement pour éteindre ladite obligation s'élèvent 250 000 OT.

Le taux d'actualisation approprié, ajusté du risque, pour de pareils passifs est estimé à 5% au 31/12/2005. Il est jugé qu'un tel taux n'a pas changé depuis le 01/07/2004.

Par ailleurs, l'estimation initiale des coûts futurs de démantèlement de l'unité susvisée et de remise en état du site demeure toujours valable au 31/12/2005.

(3) Sous l'intitulé « Emprunts », figure, au cours de clôture, un crédit bancaire en devises contracté dans les conditions habituelles du marché pour financer partiellement l'acquisition de l'unité de traitement du phosphate brut. Ce crédit débloqué par tirage unique de 800 000 \$US le 01/07/2004, est remboursable in fine le 30/06/2006 et porte intérêts au taux fixe annuel de 6%, payables le 30 juin de chaque année. Le cours de change en vigueur le jour du déblocage était de 1 \$US contre 1,150 OT.

Les intérêts courus et non échus au 31/12/2005, au titre dudit crédit, figurent parmi les passifs courants sous l'intitulé « Autres passifs financiers ».

L'écart de conversion, figurant parmi les actifs non courants, correspond à la fraction de la perte de change différée au 31/12/2005 au titre de ce même crédit.

(4) Aucune provision pour dépréciation n'a été constatée sur l'ensemble des actifs courants.

(5) Outre le passif comptabilisé au titre des coûts futurs de démantèlement de l'unité de traitement du phosphate brut et de remise en état du site, ce poste inclut une provision pour risques constatée au titre d'un litige opposant la SOFAP à l'un de ses clients.

Le jugement prononcé, en premier ressort, le 20/12/2005 a condamné la SOFAP au paiement de dommages-intérêts pour 170 000 OT. En raison de la souscription, par la SOFAP d'une police d'assurance couvrant sa responsabilité civile dans la limite d'une garantie de 100 000 OT, le montant de la provision a été limité à concurrence du risque non couvert.

Le dénouement définitif du litige intervenu en octobre 2006 après épuisement de toutes les voies de recours possibles, a donné lieu au paiement par la SOFAP de dommages-intérêts de 150 000 OT.

(6) Le 01/01/2005, la SOFAP a conclu un contrat de location de 4 ans portant sur une machine ayant une valeur de marché de 64 300 OT. La durée de vie économique de cette machine est de 5 ans.

Les principales clauses de ce contrat sont résumées comme suit:

- Paiement, en fin de période, de quatre redevances annuelles de 14 182 DT chacune;
- Absence d'option d'achat à l'expiration du bail;
- Si la valeur résiduelle à la fin du contrat est inférieure à 15 000 DT, la SOFAP paierait la différence au bailleur.

Selon les informations du marché, la valeur résiduelle de la machine après 4 ans est de 20 090 DT.

Les redevances encourues par la SOFAP, au titre de ce contrat de location, ont été comptabilisées en charges.

Travail à faire:

Sachant que:

- **La monnaie fonctionnelle de la SOFAP est le dinar tunisien (DT) ;**
- **Les exemptions prévues par la norme IFRS 1., Première adoption des Normes**

internationales d'information financière, seront entièrement retenues, chaque fois qu'il est nécessaire;

. Le directeur de mission vous demande de préparer le premier bilan d'ouverture relatant le passage aux IFRS de la SOFAP, en adoptant la démarche suivante:

- 1.) Identification des divergences avec le référentiel applicable pour les opérations réalisées par la SOFAP, et indication de manière succincte du traitement approprié en IFRS. (2 points)**
- 2) Rappel des principes généraux de passage en IFRS et de leurs conséquences pour la SOFAP. (1. point)**
- 3) Proposition et justification des écritures de retraitement nécessaires permettant l'établissement du bilan de passage aux IFRS. (5 points)**