

**MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE ET DE LA TECHNOLOGIE**

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE

Épreuve de révision comptable

Session de rattrapage – Septembre 2001 (Enoncés)

Durée : 5 heures

PREMIERE PARTIE

Les deux questions suivantes sont indépendantes.

1) En complétant le tableau ci-dessous, rappeler les conditions prévues par les normes internationales d'audit justifiant la formulation des opinions d'audit suivantes :

Type d'opinion	Quand cette opinion est formulée ?
Impossibilité d'exprimer une opinion	
Opinion avec réserve(s)	
Opinion comportant un paragraphe d'observation	
Opinion défavorable	

2) N'ayant pas désigné d'auditeur dans le passé, la Compagnie de Matériel Hydraulique COMATHY vous a désigné comme auditeur contractuel chargé de l'audit de ses états financiers arrêtés au 31/12/2000.

La COMATHY est une S.A.R.L. spécialisée dans la commercialisation de pompes et d'accessoires hydrauliques. Elle procède à l'importation des pompes hydrauliques auprès d'un fabricant leader sur le plan mondial, celles-ci n'étant pas fabriquées sur le marché local. Les principales marques de pompes sont représentées en Tunisie. La société procède également à l'acquisition des accessoires hydrauliques auprès de producteurs locaux. La part des pompes hydrauliques dans le chiffre d'affaires est de 50% en moyenne. Les clients acheteurs de pompes hydrauliques sont ceux qui achètent l'essentiel des autres accessoires hydrauliques vendus par la société. La concurrence dans le secteur est importante.

Les états financiers avant audit vous ont été communiqués le 15 mars 2001.

Voici quelques informations extraites de votre dossier d'audit :

Seuil de signification définitif = 30.000DT, soit 10% du résultat des activités ordinaires avant impôt.

	Erreur tolérable définitive
Immobilisations incorporelles (droit au bail)	500DT
Amortissement des immobilisations incorporelles	500DT
Stocks de marchandises	15.000DT
Provision sur stocks de marchandises	1.000DT

Vous vous apprêtez à rédiger votre rapport d'audit sur les comptes. Vos diligences d'audit vous ont permis de relever que :

- Une grande partie des archives de la société antérieures à l'exercice 2000 a été égarée suite au déménagement de la société dans son nouveau siège social.

La direction est néanmoins disposée à vous signer une lettre d'affirmation pour toute information relative à l'exercice 1999.

- La provision sur stocks de marchandises comptabilisée s'élève à 50.000DT et s'est limitée à la provision admise fiscalement en déduction. Votre calcul indépendant vous conduit à une fourchette raisonnable de la provision à constituer allant de 60.000DT à 800.000 DT.

- Des importations portant sur des marchandises en cours de dédouanement au 31/12/2000 avaient été constatées parmi les achats de l'exercice pour une valeur de 110.000DT. Etant donné que ces stocks ne figuraient pas dans le magasin de marchandises, le comptable n'en n'a pas tenu compte lors de la valorisation du stock final.

- En appliquant un sondage des unités monétaires (SUM) lors des contrôles substantifs des stocks, vous avez détecté dans l'échantillon une surestimation du stock de 43DT. La précision exprimée en termes monétaires est fixée à 12.000DT. Le total des erreurs ajustées compte tenu des coefficients issus de la table du SUM s'élève à 1.000DT. Le total des erreurs extrapolées de l'échantillon à l'ensemble de la population s'élève à 571,428DT.

- Contrairement aux exercices précédents, le droit au bail a fait l'objet d'un amortissement. Ce traitement s'est traduit en 2000 par une augmentation des résultats reportés de 28.910DT au titre des amortissements des exercices antérieurs, ainsi que par la constatation d'une dotation aux amortissements de 4.778DT. Ce traitement influe également sur les chiffres correspondants de l'exercice 1999 en augmentant les résultats reportés de 25.005DT et en diminuant le résultat de l'exercice de 3.005DT. Les retraitements ont été appliqués de manière rétrospective et ont concerné également les chiffres correspondants de l'exercice 1999. Vous constatez qu'une information adéquate a été portée dans les notes aux états financiers à cet égard.

- La direction refuse d'apporter toute modification aux états financiers qui vous ont été remis au motif qu'elle les a déjà déposés auprès de l'administration fiscale. Elle refuse de vous remettre une lettre d'affirmation concernant l'exercice 2000.

- Au cours du mois de mai 2001, l'accord de représentation de la marque de pompes hydrauliques dont dispose la société a été sérieusement remis en question par le fournisseur. Il menace de résilier le contrat pour non respect par la société des conditions contractuelles notamment concernant les garanties offertes et le service après vente. Vos procédures complémentaires à cet égard ne vous ont pas apporté d'éléments supplémentaires mis à part le fait que la direction est encore en pourparlers avec le fournisseur.

- Vos diligences et investigations complémentaires concernant l'ensemble des problèmes évoqués ci-dessus ne vous ont pas fourni de nouveaux éléments.

Travail à faire :

En complétant le tableau suivant et en vous basant sur les normes d'audit internationales, justifier l'opinion d'audit à émettre, compte tenu de chaque question de manière indépendante, puis d'une manière générale pour l'ensemble des états financiers de la société COMATHY au 31/12/2000.

Intitulé du problème	Analyse de son impact sur l'opinion d'audit	Conclusion : Impact isolé de chaque problème sur l'opinion d'audit
I- Problèmes affectant des rubriques spécifiques des états financiers		
Evaluation de la provision sur stocks		
(...)		
Synthèse : Impact des problèmes affectant des rubriques spécifiques des états financiers		
II- Problèmes affectant les états financiers dans leur ensemble (non spécifiques à certaines rubriques)		
(...)		
Conclusion générale : Opinion d'audit à émettre.		

DEUXIÈME PARTIE

La société anonyme «Les Conserveries Réunies», constituée en 1995 au capital de 10.000.000DT (actions de 10DT), exploite plusieurs usines situées dans quatre villes différentes (Tunis, Nabeul, Mahdia et Sfax) et où sont fabriquées des conserves alimentaires soit à base de produits agricoles (tomate, piment rouge, ...), soit à base de produits de pêche (sardine, thon, ...). Elle est cotée en bourse et contrôlée par une société française détenant 50% de son capital social. Une bonne partie de sa production est exportée et ses bénéfices nets ne cessent de s'accroître d'un exercice à l'autre. La société «Les Conserveries Réunies» profite des incitations fiscales en vigueur en réinvestissant régulièrement une partie de ses bénéfices. C'est ainsi qu'en juillet 1999, elle a entamé la construction et l'équipement de deux autres conserveries sur deux terrains qu'elle détient déjà à Béja et Gabès. Leur mise en service est prévue en 2001.

DOSSIER N° 1

Pour le financement des dépenses de construction et d'équipement des deux conserveries de Béja et Gabès, la société «Les Conserveries Réunies» a contracté, le 1er juillet 1999, les deux emprunts bancaires suivants (non spécifiques et entièrement encaissés à la date du contrat) :

	Principal	Taux d'intérêt	Durée de remboursement
- Emprunt n° 1	1.200.000DT	10% l'an	7 ans
- Emprunt n° 2	900.000DT	8% l'an	5 ans

Pour chacun de ces deux emprunts, les intérêts sont payables à la fin de chaque semestre et le remboursement du principal ne sera entamé qu'après une période de grâce de deux ans, soit à partir du 30 juin 2001.

Voici les données relatives à l'usine de Béja :

- Coûts engagés en 1999 : 375.000DT ;
- Dépenses payées en 1999 : 300.000DT ;
- Coûts engagés en 2000 : 750.000DT ;
- Dépenses payées en 2000 :
 - 120.000DT, le 1er avril
 - 400.000DT, le 30 juin
 - 60.000DT, le 31 octobre.
- Subvention d'investissement encaissée le 1er mai 2000 : 150.000DT.

Questions :

- 1) Quand les coûts d'emprunt doivent être incorporés aux coûts des actifs ?
- 2) Déterminer le montant des coûts d'emprunt incorporable au coût de l'usine de Béja en 2000 et passer l'écriture relative à la capitalisation de ces coûts.
- 3) Définir la période d'incorporation des coûts d'emprunt au coût d'un actif.
- 4) Indiquer les informations à fournir dans les états financiers en cas d'incorporation de coûts d'emprunt au coût d'un actif.

DOSSIER N° 2

La société «Les Conserveries Réunies» est intéressée par l'acquisition d'une partie des actions composant le capital de la société «STEM», son principal fournisseur d'emballages en Tunisie, en vue de la contrôler ou d'exercer une influence notable sur sa gestion. Elle entre en négociation avec Mr Ahmed qui détient 40% du capital de la société «STEM». Mr Ahmed propose d'apporter cette participation et de recevoir en contrepartie un certain nombre d'actions à émettre par la société «Les Conserveries Réunies».

Questions :

- 1) Si la société «Les Conserveries Réunies» accepte la proposition de Mr Ahmed, préciser les modalités juridiques de l'augmentation du capital projetée (selon les dispositions de la loi n° 2000-93 du 3 novembre 2000, portant promulgation du code des sociétés commerciales).
- 2) Quel serait le coût d'entrée des actions STEM si l'assemblée générale extraordinaire statuant sur l'augmentation du capital décide l'émission de 56.000 actions nouvelles et si le cours en bourse d'une action de la société «Les Conserveries Réunies» au moment de la réalisation de l'opération est de 15DT ? Avant l'augmentation du capital, les capitaux propres par actions s'élèvent à 14DT.

Passer l'écriture comptable relative à cette acquisition de placement par l'émission d'actions.

DOSSIER N° 3

Pour le besoin de l'établissement des comptes consolidés de l'exercice clos le 31 décembre 2000, la société française détenant 51% du capital de la société «Les Conserveries Réunies» exige de cette dernière l'élaboration d'états financiers tenant compte des actifs et des passifs fiscaux différés. Le tableau de détermination du résultat fiscal est le suivant :

	2000	1999
Bénéfice comptable	1.250.000	1.100.000
Charges non déductibles (écarts permanents)	70.000	30.000
Produits non imposables (écarts permanents)	120.000	90.000
Dotations aux provisions non déductibles (clients)	100.000	60.000
Reprises sur provisions non déductibles (clients)	50.000	
	1.250.000	1.100.000
Exportation	470.000	450.000
Dégrèvement	280.000	240.000
Résultat imposable	500.000	410.000
Impôt sur les sociétés dû	175.000	143.500

Questions :

- 1) Quelles sont les règles de prise en compte des actifs et des passifs fiscaux différés ?
- 2) Pour l'exercice 2000, déterminer le taux effectif d'imposition et passer les écritures comptables relatives à l'impôt sur le résultat (courant et différé). La société «Les Conserveries Réunies» a payé à temps les acomptes provisionnels et aucune retenue à la source ne lui a été opérée sur ses revenus.

NB : Utiliser comme référentiel les normes comptables internationales dans le cas où l'opération en question n'est pas régie par les normes comptables nationales.

TROISIÈME PARTIE

Dans le but de diversifier vos travaux effectués dans le cadre du stage réglementaire pour l'obtention du diplôme d'expertise comptable, votre maître de stage vous a affecté au département juridique et fiscal à compter du premier mars 2001.

Le chef du département vous confie le dossier de la société «Eve» SARL spécialisée dans la distribution de vêtements de luxe pour femmes.

Le gérant de cette société envisage la convocation de deux assemblées :

- Une assemblée générale extraordinaire qui aura à approuver la nouvelle version des statuts, mis en conformité avec les dispositions du code des sociétés commerciales. Cette assemblée est prévue pour le 15 mai 2001.

- Une assemblée générale qui sera convoquée pour le 15 juin 2001 et qui statuera sur les comptes de l'exercice 2000 ainsi que sur les autres questions qui sont de son ressort.

Le nombre de parts sociales formant le capital de la société «Eve» étant de 150 (100DT la part) réparties à part égale entre les trois associés. Ce capital a été augmenté en 1996 par l'incorporation d'une réserve spéciale de réévaluation d'un montant de 135.000DT, qui a été inscrite dans une rubrique distincte et n'a pas fait l'objet d'une répartition de parts entre les mains des associés.

Avant de préparer la nouvelle version des statuts et d'établir le projet du procès-verbal de l'AGO, vous avez tenu une séance de travail avec Mr «X», gérant de la société «Eve» qui vous a fait part de certaines préconisations qu'il souhaiterait insérer dans les statuts :

1- Compte tenu du nombre d'associés et de la répartition à part égale des parts sociales, Mr «X» souhaiterait que la majorité soit fixée au 2/3 pour les décisions extraordinaires ainsi que pour les décisions autorisant la cession des parts sociales à des tiers étrangers.

2- Par mesure de souplesse, il est proposé d'adopter la procédure de consultation écrite pour l'ensemble des délibérations des associés.

3- Afin de ne pas affecter les fonds propres de la société, il est proposé que les statuts interdisent toute opération de rachat par la société de ses propres parts sociales.

4- La procédure de représentation d'un associé dans les réunions des assemblées ne doit pas aboutir à la présence physique de moins de deux associés. En d'autres termes, les statuts doivent interdire la tenue d'une assemblée en présence d'un seul associé, même si celui-ci détient, en tant que propriétaire que comme représentant, le nombre de parts permettant d'atteindre le quorum.

5- Il est proposé que la transformation de la société ne soit possible qu'après deux exercices bénéficiaires et que la décision de transformation soit prise à la majorité simple des associés.

6- Pour assurer un meilleur suivi des parts sociales, il est proposé de prévoir dans les statuts l'obligation, pour chaque associé, de solliciter l'accord de la société préalablement au nantissement de ses parts sociales au profit d'un tiers.

7- Il est proposé que la société soit dissoute par le décès ou la faillite du gérant du fait que les deux autres associés ne peuvent pas exercer le commerce.

8- Il est proposé d'insérer une clause compromissoire dans les statuts.

Concernant l'assemblée générale ordinaire, Mr «X» vous fait part des principales questions qui y seront débattues.

1- Désignation d'un commissaire aux comptes

Mr «X» souhaiterait savoir si la société est dans l'obligation de désigner un commissaire aux comptes sachant que par ailleurs aucune disposition statutaire ne prévoit cette obligation. Dans l'affirmative, Mr «X» vous propose d'assurer les fonctions de commissaire aux comptes.

2- Distribution de bénéfices

Depuis plusieurs exercices, la société réalise des bénéfices qu'elle n'a jamais distribué. Mr «X» souhaiterait savoir, si au titre de l'exercice 2000, la société est dans l'obligation de distribuer des dividendes conformément aux dispositions de l'article 140 du CSC.

3- Mandat du gérant

Mr «X» a été nommé gérant au moment de la constitution de la société par acte séparé qui n'a pas précisé de durée pour ce mandat.

Sachant que les nouveaux statuts ne comportent aucune disposition régissant la durée du mandat du gérant, Mr «X» souhaiterait connaître les résolutions et/ou mesures à prendre pour qu'il poursuive l'exercice de son mandat.

Travail à faire :

Il vous est demandé d'analyser et de commenter les questions ci-avant développées tout en proposant la solution appropriée à chacune d'elles en se référant à la réglementation en vigueur.