

**CERTIFICAT D'ETUDES SUPERIEURES
DE REVISION COMPTABLE**

Session septembre 2002

EPREUVE DE REVISION COMPTABLE

Durée : 5 heures

BAREME

1 ^{ère}	PARTIE	6 points
2 ^{ème}	PARTIE	8 points
3 ^{ème}	PARTIE	6 points

Matériels et documents autorisés :

*Aucun document n'est autorisé.
L'utilisation de la calculatrice de poche à fonctionnement autonome, non-imprimante est autorisée.*

Les candidats sont invités à vérifier que ce document comporte **8** pages, page de garde comprise.
Les trois parties du sujet doivent être traitées indépendamment l'une de l'autre.

PREMIERE PARTIE (6 points)

La société **C** est une société industrielle nouvellement constituée.

A l'effet de connaître les traitements comptables à adopter, elle vous consulte sur certaines questions décrites dans les trois dossiers ci-après tout en souhaitant se conformer au référentiel comptable tunisien.

Etant précisé que si vous avez besoin du coût moyen du capital de la société **C**, il est supposé être de 8%.

DOSSIER 1

Pour l'implantation de son projet, la société **C** a acheté un terrain dans une zone rurale aux conditions suivantes :

- ◆ Prix d'achat 300.000 dinars payables 50% au comptant, le reste après une année;
- ◆ Commission de l'agent immobilier : 3.000 dinars ;
- ◆ Frais de rédaction de l'acte : 2.000 dinars ;
- ◆ Droits d'enregistrement : 18.000 dinars.

La société a demandé et a obtenu le changement de la vocation du terrain, le coût des démarches administratives s'est élevé à 6.000 dinars.

Ainsi, il a été possible d'obtenir le permis de construire l'usine pour un coût de 4.400 dinars

Les frais de démolition d'un vieil édifice qui se trouvait sur ce terrain lors de son acquisition, se sont élevés à 10.000 dinars. Les matériaux de construction ainsi récupérés ont été utilisés pour édifier la nouvelle construction, leur valeur est estimée à 7.000 dinars.

En vue d'aménager le terrain pour la construction, de vieilles plantations d'oliviers ont été enlevées et vendues à 5.000 dinars.

D'autres plantations (équivalentes à celles enlevées) sur des parties périphériques du terrain, ont été laissées dans leur état initial.

DOSSIER 2

Pour la mise en place de sa chaîne de production, la société **C** a commandé de l'étranger les plus importants équipements aux conditions suivantes :

- ◆ Prix d'achat 1.000.000 Euros payables 50% d'avance à la commande (le 2 octobre 2001), 40% à la livraison intervenue après six mois, le reste étant une retenue de garantie payable une année après la livraison.

◆ Frais de montage et de supervision technique réalisés par des techniciens étrangers : 100.000 Euros tous frais inclus, payables à la mise en service des équipements, intervenue dernièrement.

A la fin des travaux de montage et en guise de reconnaissance, la société a organisé, pour les techniciens étrangers, une réception qui a coûté 1.000 dinars, elle a en outre décidé de supporter leurs frais de déplacement et d'hébergement pour 15.000 dinars.

La parité de l'Euro par rapport au dinar a évolué ainsi :

- à la date de la commande : 1 E = 1,25 dinars ;
- à la date de clôture de l'exercice 2001 : 1 E = 1,30 dinars ;
- à la livraison des équipements : 1 E = 1,35 dinars ;
- à la fin des travaux de montage : 1 E = 1,36 dinars.

DOSSIER 3

Suite à son entrée en production, la société **C** dispose en stock de toute la production du premier exercice ainsi que d'une quantité de matières premières et de pièces de rechange.

En vue d'apprécier l'évaluation de ces stocks, vous disposez des informations suivantes :

a) La société n'arrive pas encore à optimiser son processus de production. Les consommations matières sont de 500.000 dinars, alors que la norme spécifique du secteur d'activité ne prévoit que 450.000 dinars pour la même quantité produite.

b) Tous les coûts directs de production ainsi que les amortissements annuels et les frais généraux administratifs ont été inclus dans la valeur des stocks.

c) 20% des produits finis en stock ont fait l'objet d'une commande ferme de la part d'un client étranger, à un prix de vente supérieur au coût de production.

Cette vente ferme a été livrée au client quelques jours après la date de clôture du premier exercice. La direction de la société **C** souhaite ainsi faire figurer ce stock, dans les états financiers du premier exercice, à son prix de vente.

d) Pour le reste des produits finis en stock, un problème de mévente existe et le coût de production dépasse nettement le prix de vente sur le marché.

Travail demandé :

Indiquer avec précision le traitement comptable adéquat pour chacune des situations décrites dans les dossiers ci-avant.

DEUXIEME PARTIE (8 points)

Vous avez intégré un cabinet d'expertise comptable auprès duquel vous comptez poursuivre votre stage réglementaire.

L'associé principal du cabinet vous confie le dossier du client A avec qui le cabinet assure 20% environ de ses revenus annuels.

Il vous remet le dossier permanent et celui de l'année 2001, comprenant l'ensemble des feuilles de travail établies par l'équipe qui a entamé les travaux.

A cet effet, l'examen de ces feuilles de travail vous permet de recueillir les informations et conclusions suivantes sur le dossier du client A.

A- Informations générales sur le client A

La société A est, à sa création, une entreprise familiale qui assure la commercialisation exclusive de crèmes solaires protectrices.

L'activité est caractérisée par une forte saisonnalité, les ventes sont plus importantes en été et au printemps.

La directrice de A participe activement à la gestion de l'affaire et peut passer outre à tous les contrôles internes sur les ventes et les achats.

La société a deux employés qui reçoivent, outre un salaire fixe, une commission de 5% des ventes. Cette commission est la seule payée par A.

La société A contrôle 80% du capital de la société B, qui est également un client du cabinet pour des missions de conseil.

La société B a été constituée, au début de l'année 2001, sous la forme anonyme, son entrée en production est planifiée pour la fin du troisième trimestre 2001. La société B, installée dans une zone décentralisée, a bénéficié d'une subvention d'investissement dès le premier exercice, de 250.000 dinars.

B- Acceptation et conduite de la mission par le cabinet

A la demande d'un associé détenant moins de 1% du capital de la société A, le cabinet avait envoyé, à la fin de l'année 1999, une lettre à la directrice de A, par laquelle il propose ses services professionnels à des conditions avantageuses en remplacement de l'ancien auditeur.

L'offre du cabinet a été retenue sans aucune consultation ou appel d'offres. Le cabinet a ainsi obtenu une lettre de mission précisant notamment que : «la mission est de nature contractuelle, elle se rapporte aux états financiers du mandat triennal : 2000-2002, en plus d'un examen limité des situations trimestrielles. Le cabinet remet, dans le mois qui suit la clôture de chaque trimestre, un rapport ... ».

Le cabinet n'a pas communiqué avec l'auditeur prédécesseur, et n'envisage pas de le faire.

C- Situations trimestrielles

Les conclusions de l'équipe qui a entamé les travaux sont les suivantes :

1 - Au niveau de la présentation, les situations trimestrielles comprennent trois colonnes comparatives pour l'ensemble des états. La mesure des éléments basés sur l'estimation est faite selon des procédures simplifiées, seule une sélection sommaire de quelques notes aux états financiers est présentée. Les stocks font l'objet d'un inventaire physique trimestriel.

2 - Depuis la phase de planification, le seuil de signification global de chaque situation trimestrielle a été fixé à 50.000 dinars, soit 25% du seuil annuel de l'exercice précédent (exercice 2000). Ce qui a permis la mise en œuvre des tests sur cette base.

3 - En raison de l'utilisation d'une manière extensive des estimations, et du fait que les risques de non détection d'anomalies sont plus élevés lors d'un examen limité que d'un audit, le seuil définitif a été finalement révisé à la hausse par le responsable de l'équipe.

En application d'un seuil de 30% du seuil retenu pour l'exercice précédent, deux erreurs ne sont plus considérées comme significatives.

4 - Hormis l'avocat de la société, aucun autre tiers n'a été circularisé.

5 - A la fin de chaque trimestre, le responsable du dossier se rend au magasin afin d'effectuer une inspection physique des stocks. Pour le dernier inventaire, une panne dans le système d'autorisation d'accès avait rendu, ce jour là, le hangar et le laboratoire inaccessibles.

6 - Le poste « Placements : titres B » n'est pas évalué trimestriellement, du fait de l'absence d'établissement d'états financiers intermédiaires par la société B. Le responsable de l'équipe s'est contenté d'interroger la direction, qui a, sur la base d'une situation approximative, confirmé que la valeur comptable est sensiblement égale à la valeur nominale.

7 - Pour l'ensemble des trimestres, l'opinion a été exprimée ainsi : « Nous avons examiné les comptes trimestriels de la société A et rien ne nous a semblé incorrect. De ce fait, nous certifions sans réserve qu'ils sont sincères et réguliers ».

D- Etats financiers annuels

Les conclusions de l'équipe qui a entamé les travaux sont les suivantes :

1 - Pour les principales assertions concernant les ventes, le risque lié au contrôle est faible, nous devons avoir recours à des procédés de corroboration limités.

2 - Le rapprochement des commissions avec les ventes de l'exercice a dégagé un ratio de 6%, la surévaluation de 1% du taux de la commission étant inférieure en valeur à 200.000 dinars, n'a pas été jugée significative.

3 - La marge brute de l'exercice n'a pas été comparée avec celle des années précédentes. La discussion avec la direction permet de conclure que « les marges varient considérablement dans le temps » et que « le taux de rotation des stocks est également variable ».

4 - La société B a réalisé une perte de 210.000 dinars à la clôture de l'exercice 2001. Ce montant n'a pas été provisionné dans chaque situation trimestrielle, mettant ainsi en cause la sincérité des ces situations.

5 - Une dépréciation financière du compte titres B, égale à 80% de 210.000 dinars, doit être comptabilisée dans les états financiers de la société A relatifs à l'exercice 2001.

E- Autres informations

A l'effet d'ouvrir son capital et d'attirer de nouveaux investisseurs, la société A vient de publier, dans un quotidien paraissant à Tunis, certains chiffres clés portant sur sa situation financière et ses résultats, accompagnés de l'avis du cabinet tel que figurant au rapport de l'exercice 2000.

L'avis publié était exprimé ainsi : « Sur la base de l'audit réalisé, les états financiers ci-joints sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle de la situation financière, des résultats et flux de la société A ».

Travail demandé :

1 - Préparer une note succincte indiquant si le cabinet s'est conformé aux règles d'éthique aussi bien nationales que celles prévues par le code de l'IFAC.

2 - Préparer une note succincte indiquant pour la mission auprès du client A :

2-1- si les conclusions de l'équipe qui a entamé les travaux sont adéquates, et que les travaux effectués respectent les normes d'audit aussi bien nationales qu'internationales.

2-2- les problèmes et risques potentiels liés à la mission et à sa continuation dans le futur, ainsi que toute mesure d'économie de coût et de réduction du temps de travail.

N.B :

b) Les notes à préparer doivent être présentées sous forme de tirets, chaque tiret exprime clairement une seule idée.

b) Toute référence précise à des articles ou normes est appréciée.

TROISIEME PARTIE (6 points)

« Coccinelle Tunisie » (**C.T**) est une société anonyme ayant pour objet la fabrication et le montage d'appareils électro-ménagers, sous licence d'une marque internationale « Coccinelle ».

La société a été admise à la cote de la bourse des Valeurs Mobilières de Tunis en octobre 1998 après l'ouverture de son capital au public à hauteur de 25%.

Pour la commercialisation de ses produits, la société a recours à la société « Coccinelle Tunisie Commerciale » (**CTC**) dont le capital est détenu à hauteur de 95% par « C.T » et qui dispose d'un large réseau de distribution composé d'une vingtaine de points de vente.

Par ailleurs et pour les besoins du transport des marchandises, il a été créé une société de transport « Transport Terrestre de Tunisie » (**3T**) dont le capital est détenu par « CT » et « CTC » pour respectivement 48% et 50% (les 2% restant sont détenus par des salariés).

Enfin, la fabrication d'emballages est sous-traitée auprès de la société « Cartonnerie Papeterie et Emballage » (**CPE**), qui est une SARL dont le capital est détenu par Monsieur Adnène, PDG de « C.T » avec ses enfants et son épouse.

Votre maître de stage est le commissaire aux comptes de « Coccinelle Tunisie » désigné par l'assemblée générale ordinaire réunie le 24 juin 2001, pour un mandat couvrant les exercices 2001 – 2002 et 2003.

L'analyse des informations recueillies et l'examen des procédures et des documents juridiques et comptables de la société vous ont permis de relever un ensemble de constatations résumées dans les paragraphes qui suivent :

1- L'assemblée générale ordinaire du 24 juin 2001 a délégué au conseil d'administration la fixation de la date de la mise en paiement des dividendes. Elle a également autorisé l'émission de titres participatifs tout en déléguant au conseil d'administration les pouvoirs d'arrêter les conditions et les modalités de cette émission.

Lors de sa réunion du 7 octobre 2001, le conseil d'administration a fixé au 27 octobre, la date de mise en paiement des dividendes. Pour disposer de la trésorerie nécessaire, aussi bien pour la distribution que pour la participation à l'augmentation du capital de la société « 3T », le conseil a émis des titres participatifs d'une valeur totale de 1 million de dinars.

Ces titres sont rémunérés au taux fixe de 7,5% l'an (payable à terme échu), et sont remboursables en totalité à l'expiration de la 10^{ème} année.

Dans la mesure où tous ces titres participatifs ont été souscrits par les sociétés « CTC », « 3T » et « CPE » et Monsieur Adnène, il a été décidé de limiter les formalités d'émission à la tenue de l'assemblée spéciale.

2- Considérant la baisse du cours boursier et dans le but de soutenir, un tant soit peu, le cours de l'action, Monsieur « Adnène » a procédé durant tout le quatrième trimestre 2001, à l'achat en bourse pour son propre compte de plusieurs lots d'actions de « CT », ce qui lui a permis de détenir 3% de son capital, sachant que la société « CPE » en détenait déjà 2,5%.

Vous avez relevé, à cet effet, qu'aucune formalité prescrite par la loi et consécutive à cette opération n'a été accomplie.

3- Vous avez noté que la société continue, même après son admission à la cote de la BVMT, à assurer elle même la tenue des valeurs mobilières émises par elle.

Toutefois, vous avez constaté que lesdites valeurs ne sont pas suivies conformément aux dispositions en vigueur.

4- Pour l'audit du poste « immobilisations en cours » vous avez circularisé le fournisseur chargé du montage et de l'installation d'une nouvelle chaîne de fabrication, pour recueillir certaines informations indispensables pour mener à bien vos investigations.

Malgré les demandes répétées, ce fournisseur ne fait qu'atermoyer, donnant l'impression qu'il refuse de communiquer ces informations.

Faute de disposer de ces informations, il serait impossible d'exprimer une opinion sur le solde du poste audité.

5- Le compte « placements courants » présente à la clôture de l'exercice un solde de 172.400 dinars correspondant à 1600 actions d'ABC SICAV (SICAV mixte) évaluées à la valeur liquidative du 31 décembre 2001. Depuis cette date et jusqu'à celle de votre intervention le capital n'a pas été mouvementé du moment où il n'y a pas eu de souscripteurs et que le montant a atteint le niveau au dessous duquel, il n'est plus possible de procéder au rachat.

Ces actions ont été souscrites par la société en mars 1999 à 104 dinars l'une.

6- Monsieur Adnène dirigeant d'ABC SICAV, vous informe que la nomination de votre maître de stage en tant que commissaire aux comptes de cette SICAV, sera décidée par le conseil d'administration de la société à l'occasion de sa prochaine réunion.

7- La « CTC » participe au capital de « CT » à hauteur de 12%. Cette participation a eu lieu au moment de l'ouverture du capital de la société « CT » au public en octobre 1998. Depuis cette date, ladite participation n'a enregistré aucun mouvement.

D'après vos discussions avec les responsables de la société « CT », vous avez constaté qu'aucune mesure n'est jusque là prise ou même envisagée en vue de se conformer aux dispositions du Code des Sociétés Commerciales.

Travail demandé :

Pour chacune des sept situations ci-avant décrites, il vous est demandé :

- 1- D'analyser la situation, de vous prononcer sur sa régularité et de relever le cas échéant les irrégularités commises, tout en indiquant leurs conséquences .**
- 2- De préciser l'attitude du commissaire aux comptes tant au niveau des diligences et investigations qu'au niveau de ses rapports.**