

REPUBLIQUE TUNISIENNE
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR
CERTIFICAT D'ETUDES SUPERIEURES DE REVISION COMPTABLE
ANNEE UNIVERSITAIRE 1998/1999

SESSION DE CONTROLE

EPREUVE DE REVISION COMPTABLE

DUREE: 5 heures

Le sujet comporte trois parties obligatoires indépendantes présentées en 9 pages

Photocopie
Expert
Hatem
13 Av Habib Bougatfa Route Campus Manouba
Tel : 71 601 316 - 98 631 963

Barème :
Première partie : 7 points
Deuxième partie: 7 points
Troisième partie : 6 points

PREMIERE PARTIE

La société anonyme VW, constituée en 1972, fabrique des articles d'électroménager; son revenu annuel est en moyenne de 5.000.000 dinars. Elle connaît actuellement, à l'instar de plusieurs entreprises du secteur, des difficultés économiques.

Dans le cadre de la loi 95-34 du 17 avril 1995, la direction veut assurer la continuation de l'activité. Pour cela, elle envisage de demander par écrit au président du tribunal de première instance, que la société VW soit admise au bénéfice du règlement amiable.

Conformément à ladite loi, les documents devant accompagner cette demande sont déjà établis par la société, il s'agit de :

- 1- Un état de la situation financière;
- 2- Une liste, arrêtée au 30/04/1999, des dettes et de leurs échéances;
- 3- Un plan de redressement auquel sont annexées les pièces suivantes :
 - un descriptif du plan et des hypothèses sur la base desquelles il a été préparé;
 - les états financiers prévisionnels des exercices 1999, 2000 et 2001.

En vue de renforcer la crédibilité de ces documents, la direction de VW avait engagé des pourparlers avec son commissaire aux comptes à l'effet de le convaincre d'exprimer, dans le cadre de son mandat, une opinion sur ces documents, ou le cas échéant d'accepter une mission spéciale, mais il a dû refuser.

Le 27 mai 1999, la direction de VW demande alors à l'expert comptable, auprès duquel vous effectuez votre stage, de vérifier l'état des dettes et le plan de redressement et de lui présenter, le plutôt possible, un rapport destiné à accompagner la demande; l'expert comptable étant libre de la conduite de la mission sans convenir d'aucune procédure.

Votre maître de stage vous confie ce dossier. Il vous est demandé, à cet effet, de répondre aux questions suivantes :

1°/- Préciser les raisons objectives éventuelles qui ont motivé le refus d'acceptation de la mission de la part du commissaire aux comptes

①

2°/- Préciser :

- la nature de la mission à confier à l'expert comptable,
- les normes et les règles d'éthique qui lui sont applicables.

3°/- A partir des données présentées, décrire les étapes spécifiques préalables à l'acceptation de cette mission.

4°/- Présenter succinctement les procédures de vérification à effectuer selon la nature de la mission précisée à la deuxième question .

5°/- Présenter succinctement un modèle d'opinion à exprimer dans le cadre d'un rapport favorable sans restrictions ou observations .

DEUXIEME PARTIE

La société Z, auprès de laquelle votre maître de stage vient d'être désigné commissaire aux comptes, est une société anonyme créée début 1993 avec un capital de 3 millions de dinars, divisé en actions de valeur nominale de 5 dinars chacune, libéré de 67 % à la date du 31 décembre 1998. La société opère dans le secteur industriel.

Votre maître de stage vous remet certains documents qu'il a demandés lors d'une première réunion avec le Président du Conseil d'Administration et en présence du Directeur Général de la société Z, et dont particulièrement les statuts de la société et certains procès-verbaux des réunions des Assemblées et Conseils d'Administration.

Votre maître de stage vous informe également que le Président du Conseil d'Administration de la société Z est membre du Conseil d'Administration d'une de société pour laquelle votre cabinet a la charge de l'établissement des états financiers.

Votre maître de stage vous demande d'étudier les documents juridiques de la société Z (dont des extraits figurent en annexes I et II), et de relever toutes dispositions contraires à la législation commerciale en vigueur, en précisant les corrections à apporter (sous forme d'un tableau récapitulatif) .

TROISIEME PARTIE

Dossier n° 1

La société XYZ, distributeur, offre à ses clients le choix entre l'achat et la location d'un équipement industriel qu'elle propose dans les conditions suivantes:

- le prix de vente au comptant est de 49 737 dinars;
- le contrat de location prévoit trois versements annuels calculés afin d'assurer un intérêt de 10 % l'an;
- le client deviendra propriétaire à l'issue de la période de location sans rien verser;
- les versements annuels sont payables au 30 juin de chaque année.

Travail à faire:

Pour une opération de location conclue le 1^{er} juillet 1998, préciser son traitement comptable chez la société XYZ tout en respectant la convention de la prééminence du fond sur la forme. Vous vous limitez à l'exercice 1998.

Le coût d'achat de l'équipement industriel est de 40 000 dinars. La société XYZ utilise la méthode de l'inventaire permanent pour la comptabilisation de ses stocks.

Dossier n° 2

En vue de financer un projet d'investissement, la société ABC envisage d'émettre, au 1^{er} janvier de l'année 2000, 10 000 obligations de valeur nominale unitaire de 100 Dinars.

Le taux d'intérêt nominal est de 10 %. Les intérêts sont payables annuellement au 31 décembre. Les obligations seront remboursées dans leur totalité et à leur valeur nominale à l'expiration d'une durée de 5 ans.

Travail à faire : En supposant que le taux réel du marché est de 15 %, déterminer le montant qui sera perçu lors de l'émission et en déduire celui de la prime de remboursement. Indiquer les enregistrements comptables de l'exercice 2000.

2/ La cession des actions ne peut s'opérer que par une déclaration de transfert, signée du cédant ou de son mandataire et inscrite sur le registre des actions.

3/ Les actions peuvent être librement cédées ou transmises à titre gracieux ou onéreux, aux héritiers directs d'un actionnaire.

4/ Pour devenir définitive et opposable à la société, toute autre mutation d'actions à titre gratuit ou onéreux quelle qu'en soit la cause et de quelque manière qu'elle ait lieu, même par voie d'apport en société, devra être soumise à l'autorisation préalable du Conseil d'Administration.

TITRE QUATRE

ADMINISTRATION DE LA SOCIÉTÉ

ARTICLE 15 : Composition du Conseil d'Administration

La société est administrée par un Conseil d'Administration composé de quatre membres au moins et de sept membres au plus, pris parmi les actionnaires et nommés par l'Assemblée Générale.

Les sociétés et les personnes morales actionnaires peuvent faire partie du Conseil d'Administration. Elles sont représentées au Conseil par une personne ayant pouvoir à cet effet.

ARTICLE 16 : Actions de garantie des administrateurs

Les administrateurs doivent être propriétaires chacun d'une action pendant toute la durée de leur fonction. Lesdites actions sont affectées en totalité à la garantie des actes de gestion des administrateurs en vertu de l'article 75 du Code de Commerce.

Elles seront inaliénables, frappées d'un timbre ou d'une mention indiquant leur inaliénabilité, et resteront déposées dans la Caisse Sociale,

ARTICLE 17 : Durée de fonction - Vacance

La durée de fonction des Administrateurs est de quatre années. Le premier Conseil sera nommé par l'Assemblée Générale Constitutive de la société et restera en fonction jusqu'au 31 décembre 1996. Tout membre sortant est rééligible.

En cas de vacance par décès, démission ou toute autre cause et en général quand le nombre des Administrateurs en fonction est inférieur au minimum ci dessus fixé, le Conseil peut pourvoir provisoirement au remplacement de ses membres ou s'en adjoindre de nouveaux, avec ratification par la prochaine Assemblée.

A défaut de ratification, les délibérations prises et les actes accomplis par le Conseil n'en demeurent pas moins valables.

L'Administrateur nommé en remplacement d'un autre est nommé pour une durée de quatre années.

ARTICLE 18 : Bureau du Conseil

Le Conseil nomme parmi ses membres un Président qui doit toujours être une personne physique et qui peut être réélu pour la durée de son mandat d'administrateur.

Le Président peut toujours être réélu. Il a pour mission de présider les séances du Conseil et les réunions des Assemblées Générales. Il assure la direction générale de la société.

Le Président directeur général désigne, s'il le juge utile, un ou plusieurs directeurs généraux adjoints.

ARTICLE 19 : Réunion du Conseil - Délibérations

Le Conseil d'Administration se réunit sur la convocation du Président ou encore de la moitié de ses membres aussi souvent que l'intérêt de la société l'exige et au moins deux fois par an, soit au siège social, soit en tout autre lieu en Tunisie ou ailleurs, par envoi de lettres de convocation et ce, avec un préavis de sept (7) jours. Toutefois, le Conseil peut se réunir sur une convocation verbale et sans délai si tous les membres sont présents ou représentés.

Les administrateurs peuvent se faire représenter à chaque séance par une personne de leur choix.

Le Conseil ne peut valablement délibérer que si la majorité des membres sont présents ou représentés.

La présence effective du tiers des membres du Conseil est nécessaire pour la validité des délibérations.

Les délibérations du Conseil d'Administration sont prises à la majorité de 2/3 des voix des membres présents et représentés.

ARTICLE 23 : Rémunération du Conseil, du Président Directeur Général et des mandataires spéciaux

Le Conseil d'Administration fixera les conditions de rémunération s'il y a lieu des Administrateurs (jetons de présence et tantièmes) et du Président Directeur Général, lesquelles rémunérations ou allocations seront portées parmi les frais généraux de la société.

ARTICLE 25 : Convention entre les Administrateurs et la société

a) Toute convention, ^{interdite} emprunt ou caution entre la société et tout Administrateur, soit directement soit indirectement, soit par personne interposée, doivent être soumis à l'autorisation préalable du Conseil. Avis en est donné aux commissaires.

Il en est de même pour les conventions passées entre la société et une autre entreprise, si l'un des Administrateurs ou Directeur de l'entreprise est en même temps Administrateur de la société.

L'Administrateur se trouvant dans l'un des cas ainsi prévus est tenu d'en faire la déclaration au Conseil d'Administration. Avis en est également donné aux commissaires.

Les dispositions qui précèdent ne sont pas applicables aux conventions normales portant sur les opérations de la société avec ses clients et fournisseurs.

Les commissaires présentent à l'Assemblée Générale Ordinaire un rapport spécial sur les conventions autorisées par le Conseil.

TITRE SIX

ASSEMBLEES GENERALES

ARTICLE 27 : Dispositions communes aux Assemblées Ordinaires, et Extraordinaires

Les actionnaires se réunissent en assemblées générales ordinaires ou extraordinaires. Les convocations sont faites par lettres recommandées adressées à tous les actionnaires à leur dernier domicile connu, 31 jours au moins avant la réunion. L'avis de convocation doit indiquer le jour, l'heure et le lieu de la réunion et mentionner son objet.

Les titulaires possédant au moins 25 actions libérées des versements exigibles sont les seuls à assister aux Assemblées sur justification de leur identité, ou s'y faire représenter par un mandataire de leur choix.

ARTICLE 28 : Droit de vote aux Assemblées Générales Ordinaires et Extraordinaires

Chaque actionnaire a autant de voix qu'il possède et représente d'actions. Les résolutions sont prises avec une majorité de 50% des actions présentes ou représentées avec un quorum du tiers pour la première convocation puis du quart pour la seconde et pour la troisième convocation.

**Photocopie
Expert
Hatem**
13 Av Habib Bouzafâ Route Campus Manoubâ
Tél : 71 601 316 - 98 631 963

**Photocopie
Expert
Hatem**
13 Av Habib Bouzafâ Route Campus Manoubâ
Tél : 71 601 316 - 98 631 963

ANNEXE II

SOCIETE Z

EXTRAIT DU PROCES VERBAL DE L'ASSEMBLEE GENERALE ORDINAIRE DU 2 Juin 1999

PREMIERE RESOLUTION

L'assemblée générale après avoir entendu lecture:

* du rapport du conseil d'administration sur l'activité et la situation de la société pendant l'exercice clos au 31 décembre 1998.

* des rapports général et spécial du commissaire aux comptes sur le même exercice.

approuve les états financiers dudit exercice tels qu'ils sont présentés, ainsi que les opérations régies par l'article 78 du Code de Commerce et mentionnées au rapport spécial du commissaire aux comptes.

En conséquence, l'assemblée générale ordinaire donne quitus entier et sans réserve aux administrateurs au titre de l'exercice 1998.

Cette résolution mise aux votes est adoptée à l'unanimité.

DEUXIEME RESOLUTION

L'Assemblée Générale Ordinaire affecte le résultat de l'exercice 1998 comme suit :

Bénéfice de l'exercice	180 000
Réserve légale	9 000 → RL = 5%
Réserve " compte spécial d'investissement "	63 000 + 3
Tantièmes	36 000
Résultat reporté	72 000
Cette résolution mise aux votes est adoptée à l'unanimité.	<u>300</u>

TROISIEME RESOLUTION

L'Assemblée Générale des actionnaires nomme Monsieur Z en tant que commissaire aux comptes de la société pour une année renouvelable par tacite reconduction avec un maximum de trois ans et fixe ses honoraires annuels à 10.000 dinars.

Cette résolution mise aux votes a été adoptée à l'unanimité.

LE PRESIDENT

5

ELEMENTS DE CORRECTION
Session de contrôle 98/99.

10

4/4

1°/- La mission a été proposée au commissaire aux comptes soit dans le cadre de son mandat, soit en tant que mission spéciale. Il a dû refuser la mission pour les raisons objectives suivantes :

Hypothèse 1 : acceptation dans le cadre de son mandat

a- La mission du commissaire est une mission légale qui ne peut être étendue à la mission proposée.

b- L'article 85 du code de commerce prévoit que les commissaires établissent un rapport dans lequel ils rendent compte à l'Assemblée Générale de l'exécution du mandat qu'elle leur a confié et doivent signaler les irrégularités et inexactitudes qu'ils auraient relevées. Ils font, en outre, un rapport spécial sur les opérations prévues à l'article 78 du présent code.

c- Une opinion sur les comptes prévisionnels pourrait constituer une immixtion dans la gestion.

d- Une opinion sur les comptes prévisionnels pourrait constituer un engagement qui affecterait l'indépendance.

Hypothèse 2 : acceptation dans le cadre d'une mission spéciale

a- Le commissaire aux comptes ne peut recevoir une rémunération pour des fonctions autres que celles de commissaire (article 84 nouveau).

b- La mission proposée ne peut entrer dans le cadre de missions légalement ou réglementairement dévolues aux commissaires aux comptes (article 4 nouveau de l'arrêté du 12 octobre 1984).

c- Une opinion sur une rubrique des états financiers pourrait occulter l'opinion déjà exprimée sur l'ensemble des états financiers.

(Barème : 0,25 par raison évoquée avec un maximum de 1 point)

- sur compétence : 0,5
- sur mandat (mandat prévu dans le cadre du mandat de CAC ; Humain) : 0,5

2°/-

2-1- Nature de la mission

La mission proposée consiste à présenter un rapport sur :

- une rubrique des états financiers : l'état des dettes au 30/04/1999;
- l'examen d'informations financières prévisionnelles : états financiers 1999, 2000 et 2001.

(Barème : 0,5 à raison de 0,25 par mission)

2-2- Les normes applicables

En Tunisie, il n'y a pas de normes tunisiennes applicables à ces missions.

A défaut, les normes internationales de l'IFAC sont applicables. Ces missions sont normalisées par :

- l'ISA 800 intitulée : "Rapport de l'auditeur sur des missions d'audit spéciales" comprenant notamment le paragraphe traitant du "rapport sur une rubrique des états financiers".

- l'ISA 810 intitulée : "Examen d'informations financières prévisionnelles". (Barème : 0,25)

2-3- Les règles d'éthique applicables à ces missions

L'auditeur doit respecter le "Code d'Éthique Professionnelle des Comptables" publié par l'IFAC.

Ce code prévoit sept (7) règles d'éthique qui sont :

- (a) indépendance;
- (b) intégrité;
- (c) objectivité;
- (d) compétence professionnelle, soin et diligence;
- (e) confidentialité;
- (f) professionnalisme; et
- (g) respect des normes techniques et professionnelles.

Ces règles sont toutes applicables aux missions d'audit et à la mission connexe d'examen limité. Pour les missions connexes de :

- examen d'informations financières sur la base de procédures convenues (ISA 920);
- compilations d'informations financières (ISA 930);

2
10

les mêmes règles d'éthique sont applicables à l'exception de l'indépendance.

Pour la mission à confier par la société "VW" :

- le rapport sur une rubrique des états financiers est une mission d'audit spéciale,
- l'examen d'informations financières prévisionnelles ne constitue pas un examen d'informations financières sur la base de procédures convenues puisque, d'après les énoncés, l'expert est libre de sa conduite et aucune procédure n'est convenue.

Il ne s'agit pas également de compilations d'informations financières.

De ce fait, toutes les règles d'éthique sont applicables à cette mission.

(Barème : 1 point à raison de 0,25 points pour les règles et 0,25 pour la conclusion)

3°/-

En règles générales, les étapes préalables à l'acceptation d'une mission sont :

- 1- Evaluation de l'intégrité de la Gestion;
- 2- Identification de circonstances spéciales et de risques inhabituels;
- 3- Evaluation de la compétence pour accomplir la mission;
- 4- Evaluation de l'Indépendance;
- 5- Détermination de la capacité à appliquer les diligences normales;
- 6- Préparation de la lettre de Mission.

Les travaux préalables spécifiques à la mission à confier par la société "VW" consistent à :

-1- Evaluation de l'intégrité de la Gestion

La gestion de la société "VW" semble être intégrée :

- les difficultés économiques sont générales et concernent l'ensemble du secteur,
- la société est contrôlée, depuis un certain temps, par un membre de l'ordre;
- la production d'informations financières fait partie des habitudes de la société;
- la production d'informations financières se fait dans les délais.

-2- Identification de circonstances spéciales et de risques inhabituels

Le contexte de la mission est assez particulier et peut engendrer des risques :

- a- le délai d'exécution de la mission est court, l'auditeur doit s'assurer qu'il est imposé pour favoriser le sauvetage de la société et non pour échapper à l'application des diligences;
- b- la mission doit être conduite dans la plus grande confidentialité, ceci peut influencer sur le choix de l'équipe de travail de l'auditeur et sur le planning;
- c- l'objectif de la mission est de renforcer la crédibilité des documents;
- d- le rapport est destiné finalement au juge, il accompagnerait la demande afin de favoriser l'admission de la société au bénéfice du règlement amiable;
- e- la direction pourrait être amenée à choisir des hypothèses qui ne soient pas plausibles;
- f- la direction pourrait être amenée à établir des projections et scénarios très optimistes;
- g- la direction pourrait être tentée de minorer son endettement actuel pour accroître les chances de réussite du plan;
- h- la confidentialité peut influencer sur les travaux (circularisation difficile à envisager pour des comptes de tiers : dettes);
- i- les difficultés financières peuvent affecter la continuité de l'exploitation, le risque de faillite de l'entreprise doit être envisagé par l'auditeur.
- j- l'auditeur doit envisager le risque que sa responsabilité personnelle soit engagée (article 55 de la loi 95-35 du 17 avril 1995).

PHOTOCOPIE
Région de Tunis
1998-1999
10/10/1999

6

3- Préparer une lettre de Mission

3/2

3-1- Si l'auditeur estime que la mission peut être acceptée, il prépare une lettre de mission. Il est dans l'intérêt de l'auditeur comme du client qu'une lettre de mission soit signée. Cette lettre confirme l'acceptation de la mission et permet d'éviter tout malentendu sur des questions telles que la nature précise de la mission, les objectifs et l'étendue de la mission, la responsabilité, ainsi que la forme et le contenu du rapport à émettre. Cette lettre abordera les questions relatives à la nature des hypothèses du plan de redressement; l'utilisation prévue de ces informations et les éléments explicatifs.

3-2- L'auditeur ne doit pas accepter la mission, lorsqu'il est évident qu'il y a une limitation dans l'étendu des travaux, ou que les hypothèses sont clairement irréalistes ou que l'auditeur estime que les informations financières prévisionnelles ne seront pas adaptés à l'usage qui en sera fait.

(Barème : 1 point)

4°/-

Les procédures de vérification à effectuer sont :

4-1- Examen d'informations financières prévisionnelles

A) Dans une mission d'examen d'informations financières prévisionnelles, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et adéquats lui permettant d'apprécier si :

- (a) les hypothèses les plus plausibles retenues par la direction ne sont pas déraisonnables;
- (b) les informations financières prévisionnelles sont préparées de manière satisfaisante
- (c) les informations financières prévisionnelles sont correctement présentées,
- (d) les informations financières prévisionnelles sont préparées de manière cohérente avec les états financiers historiques.

B) Lorsque l'auditeur définit la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'examen, il doit prendre en compte :

- (a) la probabilité d'anomalies significatives;
- (b) les connaissances acquises lors de missions précédentes;
- (c) la compétence de la direction concernant la préparation des informations financières prévisionnelles;
- (d) l'impact du jugement de la direction sur les informations financières prévisionnelles; et
- (e) l'adéquation et la fiabilité des données sous-tendant leur préparation.

C) L'auditeur doit obtenir une lettre d'affirmation de la direction concernant l'utilisation prévue des informations financières prévisionnelles, l'exhaustivité des hypothèses significatives retenues par la direction et l'acceptation par cette dernière de sa responsabilité concernant les informations financières prévisionnelles présentées.

4-2- Examen d'une rubrique des états financiers

A) Pour définir l'étendue de sa mission, l'auditeur doit prendre en compte les rubriques des états financiers interdépendantes, susceptibles d'avoir une incidence significative sur les informations sur lesquelles portera son opinion. Les dettes sont en rapport avec les charges.

B) L'auditeur doit fixer un seuil de signification eu égard à la rubrique des états financiers sur laquelle portera son opinion. Pour la société "VW", le solde des comptes de dettes entraînera un seuil de signification moins élevé que celui portant sur les états financiers pris dans leur ensemble.

C) Pour éviter de donner à l'utilisateur l'impression que le rapport porte sur l'ensemble des états financiers, l'auditeur informera le client que son rapport sur la rubrique audité ne peut être joint aux états financiers de l'entité (Barème : 1,75 points à raison de 1 et 0,75 par mission)

5°/-

Un modèle de rapport sur la mission est non modifié si l'opinion est favorable.

Le rapport est modifié s'il comporte :

- un paragraphe d'observation ou des réserves;
- une impossibilité ou une limitation;
- un avis défavorable.

5-1- Opinion de l'auditeur sur l'examen d'informations financières prévisionnelles

En règle générale, l'opinion doit comporter :

A) l'expression d'une assurance négative que les hypothèses constituent une base raisonnable pour les informations financières prévisionnelles présentées;

B) une opinion indiquant si les informations prévisionnelles ont été correctement préparées sur la base des hypothèses décrites et si elles sont présentées conformément au référentiel comptable tunisien;

C) un avertissement sur les risques de non réalisation des résultats ressortant des informations financières prévisionnelles;

Le texte ci-après donne un exemple d'opinion dans le cadre d'un rapport non modifié :

<< Sur la base de notre examen des éléments corroborant ces hypothèses, rien ne nous est apparu qui nous conduit à penser que celles-ci ne constituent pas une base raisonnable pour les prévisions.

A notre avis, les prévisions sont correctement préparées sur la base des hypothèses décrites et sont présentées conformément au système comptable des entreprises.

S'agissant de prévisions présentant par nature un caractère incertain, les réalisations sont susceptibles d'être différentes des prévisions, parfois de manière significative, dès lors que les événements ne se produisent pas toujours comme prévu. >>

(Barème : 3 point à raison de 0,75 pour les trois quinquèmes et 0,25 pour le reste)

5-2- Opinion de l'auditeur sur l'examen d'une rubrique des états financiers

En règle générale, le texte ci-après donne un exemple d'opinion dans le cadre d'un rapport non modifié :

<< Nous avons audité l'état ci-joint des dettes de la société "VW" au 30 avril 1999. Cet état relève de la responsabilité de la direction. Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur cet état sur la base de notre audit...

A notre avis, l'état des dettes, annexé à notre rapport, présente une image fidèle des dettes de la société "VW" au 30 avril 1999. >>

ou

A notre avis, l'état des dettes, annexé à notre rapport, présente sincèrement, dans tous ses aspects significatifs, les dettes de la société "VW" au 30 avril 1999. >>

(Barème : 0,5 points)

7

4/10