

REPUBLIQUE TUNISIENNE
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR, DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE ET DE LA TECHNOLOGIE

CERTIFICAT D'ETUDES SUPERIEURES DE REVISION COMPTABLE
SESSION PRINCIPALE – DECEMBRE 2013

CORRIGE INDICATIF DE L'EPREUVE DE REVISION
COMPTABLE

BAREME :

- 1^{ère} Partie : 6 points
2^{ème} Partie : 6 points
3^{ème} Partie : 8 points

Remarque :

Le corrigé est un corrigé pédagogique. L'évaluation et la notation des étudiants sont déterminées sur la base des éléments clés de la réponse.

Première partie (6 points)

Dossier 1 : (3,75 points)

1. Règles d'évaluation au 01/10/2012

Il s'agit de l'unité B abandonnée qui devrait être classée en tant qu'élément destiné à être cédé selon les termes de la norme IFRS 5 (0,25 points):

- Cette unité est disponible pour être vendue ;
- La société est entrée en négociation avec un groupe acquéreur tunisien, donc on peut considérer que la cession est hautement probable.

En effet d'après l'IFRS 5 : « La vente de l'actif doit être hautement probable, les conditions suivantes doivent être réunies : **(0,25 points)**

1. La direction est engagée dans un plan de cession de l'actif (ou du groupe d'actifs) ;
2. Un programme actif de recherche d'un acquéreur et la réalisation des conditions nécessaires à la réalisation de l'actif (ou du groupe d'actifs) a déjà été engagé;
3. L'actif (ou le groupe d'actifs) a été mis en vente activement à un prix raisonnable par rapport à sa juste valeur actuelle ;
4. La cession doit être réalisée dans le délai maximal d'un an à compter de la date de classement en actifs destinés à être cédés. Ce délai peut être allongé dans certaines situations limitativement prévues par la norme ;
5. Les actions nécessaires à la réalisation de la cession rendent improbables des changements significatifs du plan ou son abandon.

Règles d'évaluation immédiatement avant le classement et après le classement en tant qu'actif détenu pour être cédé :

Avant le classement initial aux actifs non courants (ou groupes d'actifs) destinés à être cédés, les actifs doivent être évalués selon la norme qui leur est applicable.

Éléments	Règles d'évaluation avant le classement (0,5 points)	Règles d'évaluation après le classement (0,50 points)
Good Will	IAS 38	IFRS 05
Terrain	IAS 16- selon le modèle de réévaluation	IFRS 05
Bâtiment	IAS 16- selon le modèle de coût	IFRS 05
Matériel de production	IAS 16 - selon le modèle de réévaluation	IFRS 05
Stocks produits finis	IAS 2	IAS 02
Créances clients	IAS 39	IAS 39
Immeuble de placement (immeuble annexe)	IAS 40 - selon le modèle de réévaluation	IAS 40

2. Écritures comptables avant et après le reclassement :

La valeur comptable de l'unité s'élevant à 3.806.000 DT (voir tableau ci-après) et la juste valeur nette des frais de cession du groupe d'actifs destiné à être cédé s'élève à 3.300.000 DT, le groupe d'actifs doit être évalué à la plus faible de ces deux valeurs, soit 3.300.000 DT. Une perte de valeur de 506.000 DT doit être comptabilisée lorsque le groupe d'actifs est classé en « destinés à être cédés ».

La perte de valeur est imputée sur la valeur comptable des actifs non courants entrant dans le champ d'application d'IFRS 5 en matière d'évaluation dans l'ordre d'imputation retenu par la norme IAS 36 :

- en priorité sur la valeur comptable du goodwill,
- puis sur la valeur comptable des autres actifs non courants entrant dans le champ d'application d'IFRS 5 en matière d'évaluation, au prorata de la valeur comptable de chacun de ces actifs.

Une perte de 226.000 DT est imputée sur le goodwill, la perte de valeur du groupe d'actifs diminue la valeur comptable des autres actifs non courants entrant dans le champ d'application d'IFRS 5 en matière d'évaluation, au prorata de la valeur comptable de chacun de ces actifs. (Terrain, Usine et les machines de production) ;

Dans ce cas, aucune perte de valeur n'est donc imputée aux stocks (actifs courants), ni aux créances clients et à l'immeuble de placement évalué à la méthode de la juste valeur (actifs exclus du champ d'application d'IFRS 5 en matière d'évaluation). La perte de valeur est allouée exclusivement au terrain, à l'usine et au matériel de production ; **(0,25 points)**

	Valeur Comptable 31/12/2010	Valeur comptable 01/10/2011	Valeur Avant classement	Moins valeur de réévaluation	Amortis se Ment	plus valeur de réévaluation
GW	226.000	226.000	226.000			
Terrain	450.000	435.000	435.000	-15.000		
Usine (amort 5%)	880.000	847.000	847.000		-33.000	
Matériel de production (Amort 10%)	1.250.000	1.280.000	1.280.000		-93.750	123.750
Stocks	289.000	251.000	251.000	-38.000		
Client	550.000	550.000	550.000			
Immeuble loué	205.000	217.000	217.000			12.000
Total	3.850.000	3.806.000	3.806.000	-53.000	126.750	135.750

Constatation des pertes de valeur immédiatement avant le reclassement :

L'entreprise doit comptabiliser une perte de valeur 53.000 DT (15.000 + 38.000 DT) immédiatement avant le classement initial du groupe d'actifs en « destinés à être cédés », une dotation aux amortissements

complémentaire de 126.750 DT (33.000 + 95.750 DT) et une plus value de réévaluation de 135.750 DT (123.750 + 12.000 DT).

Les moins values, plus values et les amortissements complémentaires se présentent comme suit : **(0,50 points)**

0,25 point

Perte de valeur (RT)	53 000	
(B) Terrain		15 000
(B) Stocks produits finis		38 000

Cette écriture peut être défalquée en deux écritures :

Écriture 1

Perte de valeur (RT)	15 000	
(B) Terrain		15 000

Écriture 2

Perte de valeur (RT)	38 000	
(B) Stocks produits finis		38 000

- Constatation de l'amortissement complémentaire :

0,25 point

Dotation aux amortissements (RT)	126 750	
(B) Amortissement Usine		33 000
(B) Amortissement Matériel de production		93 750

Cette écriture peut être défalquée en deux écritures :

(RT) Dotation aux amortissements	33 000	
(B) Amortissement Usine		33 000

(RT) Dotation aux amortissements	93 750	
(B) Amortissement Matériel de production		93 750

- Constatation de la plus value de réévaluation au titre des machines de production

0,25 point

Machines de production (B)	123 750	
Écart de réévaluation (CP)		123 750

- Constatation de la plus value de réévaluation au titre de l'immeuble annexe

0,25 point

Immeuble de placement (B)	12 000	
Produit de réévaluation (RT)		12 000

Écritures comptables immédiatement après le classement :

VNC du groupe : 3 806 000

J Valeur du groupe : 3 300 000

Moins value de réévaluation : 506 000 DT

0,5 point

Perte de valeur (RT)	506 000,000	
(B) Good Will		226 000,000
(B) Terrain		47 540,984 (1)
(B) Usine		92 568,306 (2)
(B) Matériel de production		139 890,710 (3)

(1) $47\,540,984 = 280\,000 \text{ (càd } 506\,000 - 226\,000) * (435\,000 / 2\,562\,000)$

(2) $92\,568,306 = 280\,000 \text{ (càd } 506\,000 - 226\,000) * (847\,000 / 2\,562\,000)$

(3) $139\,890,710 = 280\,000 \text{ (càd } 506\,000 - 226\,000) * (1\,280\,000 / 2\,562\,000)$

Dossier 2 : (2,25 points)

Il s'agit d'une action promotionnelle conjointe qui a été réalisée par deux sociétés. Les sociétés ont convenu à partager le cout de cette action, il en résulte que les dépenses encourues par chacune des sociétés devraient être répartie entre les deux entités.

Les dépenses encourues doivent être comptabilisées pour la moitié en charge de l'exercice. Le reliquat devrait être inscrit dans un compte de créance au nom du partenaire (Deuxième société).

A la clôture de l'exercice, les charges non consommées devraient être virées en stocks à leurs coûts conformément à l'IAS 2 « Stocks ». Il s'agit du stock des étiquettes non utilisées à la clôture de l'exercice 2012.

Il faut noter, qu'à la clôture de l'exercice 2012, la société NOKHA n'a pas récupérée des clients, toutes les étiquettes qui devraient être retournée à la société en appliquant le pourcentage de retour de 45% (calculé par le conseiller en marketing). Par conséquent, il y a lieu de constater **une provision pour charges** par chacune des deux sociétés au titre de la contre partie des étiquettes remis aux clients lors des ventes de 2012 et non encore retournées à la société NOKHA à la date de clôture de l'exercice 2012 pour leurs remettre les cartes de communication conformément à l'IAS 37 relative aux provisions. **(0,25 point)**

Aussi, la société KALLAMNI devrait évaluer le coût des cartes de communication offertes dans le cadre de cette action au coût de revient (3,700 DT) pour ce qui est de sa quote-part dans ses charges et sur la base du prix unitaire de 4,700 DT pour son partenaire NOKHA. **(0,25 point)**

En application de l'IAS 18 « Revenus », la quote-part dans les cartes de communication revenant à la charge de la société NOKHA devrait être comptabilisée entant que revenu pour la société KALLAMNI. **(0,25 point)**

2- Les écritures comptables au titre de l'exercice 2012 : (1.5 points)
0,25 point par écritures avec un maximum de 1,5 points

2.1- Chez la société NOKHA :

1- Comptabilisation des ventes de l'exercice 2012 et des achats des étiquettes : (0,25 point)

2012

(B)Clients/Trésorerie	3 000 000,000	
(RT) Revenus		3 000 000,000
1 500 000 * 2 DT		

23/04/2012

(RT)Achat de marchandises (Charges de publicité)	12 000,000	
(B)Débiteurs Divers Ste KALAMNI	12 000,000	
(B) Trésorerie/ Fournisseurs		24 000,000

2- Comptabilisation des distributions des cartes (0,25 point)

Coût des cartes distribuées à la charge de la Ste NOKHA : $(12\,500/2) * 4,700\text{ DT} = 29\,375\text{ DT}$

la société NOKHA a supporté la moitié des coûts.

2012

(RT)Achat de marchandises (Charges de publicité)	29 375,000	
(B)Créditeurs Divers Ste KALAMNI		29 375,000

3- Comptabilisation de la provision pour les cartes sur les achats de 2012 à remettre en 2013 et des variations des stocks d'étiquettes non consommés au 31/12/2012 (0,25 point)

Nombre des cartes estimé pour 2012: $(1\,500\,000 * 45\%)/30 = 22\,500$ cartes

Nombre de cartes déjà attribués en 2012: 12 500 cartes

Reliquat des cartes à provisionner: $22\,500 - 12\,500 = 10\,000$ cartes

Montant de la provision $(10\,000/2)* 4,7 = 23\,500$

31/12/2012

(RT) Dotation aux provisions	23 500,000	
(B) Provisions pour Chagres		23 500,000

31/12/2012

(RT)Charges de publicité	1 750,000	
(B)Débiteurs Divers Ste KALAMNI	1 750,000	
(B) Trésorerie/ Fournisseurs		3 500,000

2.1- Chez la société KALAMNI :

1- Comptabilisation des achats des étiquettes:

2012

(RT)Achat de marchandises	12 000,000	
(B)Créditeurs Divers Ste NOKHA		12 000,000
24 000/2		

2- Comptabilisation du cout des cartes distribuées (0,25 point)

Cout des cartes distribuées à la charge de la Ste KALLAMNI : $(12\ 500/2) * 3,700\ \text{DT} = 23\ 125\ \text{DT}$

la société NOKHA aura à supporter la moitié des couts

2012

(RT)Charges de publicité	23 125,000	
(RT) Revenu		23 125,000

3- Comptabilisation de la provision pour les cartes sur les achats de 2012 à remettre en 2013 (0,25 point)

Nombre des cartes estimé pour la compagne 2012-2013: $(1\ 500\ 000 * 45\%)/30 = 22\ 500$ cartes

Nombre de cartes déjà attribués en 2012: 12 500 cartes

Reliquat des cartes à provisionner: $22\ 500 - 12\ 500 = 10\ 000$ cartes

Montant de la provision , $(10\ 000/2)* 3,7 = 18\ 500\ \text{DT}$

31/12/2012

(RT) Dotation aux provisions	18 500,000	
(B) Provisions pour Chagres		18 500,000

4- Comptabilisation du coût du voyage du 31/12/2012

31/12/2012

(RT)Frais de publicité	1 750,000	
(B) Crédeurs divers Ste NOKHA		1 750,000

5- Comptabilisation des ventes de cartes (quote-part de la société NOKHA pour 2012) (0,25 point)

Vente des cartes distribuées à la charge de la Ste NOKHA : $(12\ 500/2) * 4,700\ \text{DT} = 29\ 375\ \text{DT}$
la société NOKHA aura à supporté la moitié des couts

2012

(B) Client Ste NOKHA	29 375,000	
(RT) Revenu		29 375,000

Deuxième partie:

1.

0,5 point pour chaque point de 1 à 10 : 0,25 pour (a) et 0,25 pour (b) et (c) avec un maximum de 4,75 points et un bonus de 0,25 si l'étudiant évoque la désignation d'un co-commissaire aux comptes.

N°	a. Irrégularités juridiques	b. Les moyens permettant de régulariser les irrégularités et anomalies	c. L'incidence de ces irrégularités sur les diligences et rapports des deux commissaires aux comptes au titre de l'exercice 2011
1	<p><u>Forme juridique de ABS (SA au lieu de SARL):</u> La société ABS est une société à responsabilité limitée alors qu'elle devait avoir la forme de société anonyme dès sa création: Selon l'alinéa 2 de l'article 463 du Code des Sociétés Commerciales : « <i>La société holding doit avoir la forme d'une société anonyme et mentionner sa qualité de holding dans tout document qui en émane.</i> »</p> <p>En outre, suite à la réalisation des 2 investissements financiers, ABS « détient la majorité des droits de vote des sociétés « PHK loisir » et « GB Animation » et devait entamer, au cours de l'exercice 2010, les formalités juridiques nécessaires à la transformation de sa forme juridique en société anonyme :</p> <p>- ABS vérifie la définition de société mère : selon l'art 461 « <i>...l'une d'elles, dite, société mère, tient les autres sous son pouvoir de droit ou de fait et y exerce son contrôle, assurant, ainsi, une unité de décision.</i></p>	<ul style="list-style-type: none">• Réaliser les formalités de transformation de la société holding ABS en société anonyme en application de l'Art 144 du CSC: <i>Art 144 « La société à responsabilité limitée est transformée en société anonyme par décision de l'assemblée générale extraordinaire qui délibère selon les conditions visées à l'article 131 du présent code après présentation d'un rapport spécial sur la situation de la société élaboré par un expert comptable ou un comptable. Dans ce cas, les actifs non liquides seront évalués conformément aux articles 173 et 174 du présent code. Par dérogation aux dispositions de l'alinéa ci-dessus, la décision de transformation peut être prise à la majorité des associés représentant au moins la moitié du capital social si ce dernier est supérieur à cent mille dinars ... »</i>-Convocation d'une AGE par le gérant- Élaboration de projet de transformation dans lequel le gérant expose les causes, les objectifs et la forme de la société (art 435	<ul style="list-style-type: none">• Les commissaires aux comptes de ABS, PHK loisir et GB animation doivent attirer l'attention des dirigeants sur cette irrégularité, dans les lettres de direction, tout en les invitant à les régulariser au plutôt.• Au cas où cette anomalie n'est pas régularisée, les commissaires les mentionnent au rapport général.• Pour ce faire, ils doivent consulter le registres de commerce ABS.

	<p><i>Est considéré comme étant contrôlée par une autre société, au sens du présent titre, toute société :</i></p> <p><i>-dont une autre détient une fraction du capital lui conférant la majorité des droits de vote.</i></p> <p><i>-... »</i></p> <p>Selon l'article 462 du CSC : « la Société mère doit avoir la forme d'une société anonyme ».</p>	<p>du CSC),</p> <p>-Un rapport du commissaire aux comptes sera le cas échéant joint au projet,</p> <p>-Tenue de l'AGE selon les conditions de l'art 131 du CSC après présentation d'un rapport spécial sur la situation de la société élaboré par un expert comptable ou un comptable (art 144 du CSC),</p> <p>-Évaluation des actifs non liquides conformément aux art 173 et 174 du CSC : désignation d'un ou plusieurs commissaires aux apports par ordonnance sur requête du président du tribunal de 1^{ère} instance au lieu du siège de ABS parmi les experts judiciaires,</p> <p>-Décision de transformation par l'AGE,</p> <p>-Formalités de Publicité de la transformation au JORT et au registre de commerce</p> <p>-Désignation des administrateurs, approbation des statuts,</p> <p>-Nombre des actionnaires doit devenir de 7 au minimum, nécessité d'introduction ou cession à de nouveaux actionnaires.</p>	
2	<p><u>Absence de mise à jour du registre de commerce de « ABS » :</u></p> <p><i>Article 470 : « La société mère est tenue de mentionner au registre de commerce les sociétés appartenant au groupe, et toute société doit mentionner son appartenance au groupe, au même registre, ainsi que la cessation de celle-ci et la société mère dont</i></p>	<p>-Mention au registre de commerce de ABS de sa qualité de holding et des sociétés appartenant au groupe (obligation à la charge de la mère et des sociétés appartenant au groupe c à d PHK loisir et GB animation (art 470 du CSC).</p>	<p>-S'assurer que cette mention a été faite au registre de commerce de la société holding ABS pour s'assurer de la mise en conformité du registre avec les dispositions de l'article 470 du CSC</p>

	<p>elle dépend.</p> <p>Elle doit, le cas échéant, mentionner dans son propre rapport de gestion, son appartenance au groupe de sociétés.</p> <p>La société holding est tenue de faire mentionner au registre de commerce sa qualité de holding et, le cas échéant, la cessation de cette qualité.</p> <p>Les dispositions des alinéas premier et deuxième du présent article sont applicables aux sociétés ayant leurs sièges en Tunisie et soumises au contrôle d'une société mère ayant son siège en dehors de la Tunisie. »</p>		
3	<p><u>Société holding interdite de réaliser des investissements physiques autres que ceux nécessaires à son objet social</u></p> <p>La société a réalisé 2 investissements physiques consistant dans l'acquisition d'un salon de thé-restaurant pour « PHK Loisirs », et l'acquisition d'un terrain pour « GB Animation », ce qui est interdit aux sociétés holding, par l'alinéa 1 de l'article 463 du CSC qui stipule : « La société mère est dite holding lorsqu'elle n'exerce aucune activité industrielle ou commerciale et que son activité se limite à la détention et à la gestion des participations dans les autres sociétés.»</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La société ABS devra céder les éléments corporels et incorporels du salon de thé-restaurant ou modifier la qualité de holding en société mère: ces propriétés ne doivent pas être détenues par ABS 	<ul style="list-style-type: none"> • Indiquer cette irrégularité à la lettre de direction et au rapport général.
4	<p><u>Non établissement de comptes consolidés et leur audit par le Commissaire aux comptes de la société mère :</u></p> <p>Article 471 : « La société mère ayant un pouvoir de droit ou de fait sur d'autres</p>	<p>ABS doit établir des états financiers consolidés et les soumettre à l'audit du ou des commissaires aux comptes de la société mère.</p> <p>Ces états financiers consolidés devraient</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Évoquer les points relevés dans les lettres de direction à présenter à la direction de chacune des sociétés concernées, tout en les invitant à les régulariser au plutôt. • Au cas où ces points ne sont pas

	<p><i>sociétés au sens de l'article 461 du présent code doit établir, outre ses propres états financiers annuels et son propre rapport de gestion, des états financiers consolidés conformément à la législation comptable en vigueur et un rapport de gestion relatif au groupe de sociétés.</i></p> <p><i>Les états financiers consolidés sont soumis à l'audit du ou des commissaires aux comptes de la société mère qui doivent être inscrits au tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie. Abstraction faite de la possibilité d'effectuer toutes les investigations auprès de l'ensemble des sociétés membres du groupe, qu'il juge nécessaire, le commissaire aux comptes ne certifie les états financiers consolidés qu'après avoir consulté les rapports des commissaires aux comptes des sociétés appartenant au groupe lorsque celles-ci sont soumises à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes. »</i></p>	<p>être arrêtés par le conseil d'administration et approuvés par l'assemblée générale ordinaire de ABS</p>	<p>régularisés, les commissaires les mentionnent au rapport général,</p> <ul style="list-style-type: none"> • Révélation de faits délictueux pour les irrégularités constatées et constituant des faits délictueux • Examiner les registres de commerce des sociétés contrôlées ; • Examiner minutieusement la comptabilisation de ces opérations dans les comptabilités desdites sociétés et voir leur présentation dans les états financiers ;
5	<p><u>Acte de gestion nuisant aux intérêts de la société « ABS » et responsabilité des dirigeants :</u> <u>Mise à disposition gratuite</u> par « ABS » du salon de thé-restaurant au profit de la société « PHK Loisirs », vu que les bénéfices éventuels de leur exploitation future profiteraient dans tous les cas à ses associés en fin d'exercice en procédant à la distribution de dividendes. Cet acte est contraire aux intérêts de la</p>	<p>La cession du salon de thé-restaurant par ABS ou la transformation du holding en société mère uniquement permettra de lever l'abus des biens sociaux</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Mention dans la lettre de direction en vue de régulariser la situation, • En cas de non régularisation, mention dans le rapport général et révélation au procureur de la république

<p>société « ABS » et pourrait être qualifié d'abus de biens sociaux :</p> <p>Pour les SARL :</p> <p><i>Article 117 du CSC : Le ou les gérants sont responsables individuellement ou solidairement, selon le cas, envers la société ou envers les tiers, soit des infractions aux dispositions légales applicables aux sociétés à responsabilité limitée, soit des violations des statuts, soit de fautes commises dans leur gestion</i></p> <p><i>Si les faits générateurs de responsabilité sont l'oeuvre de plusieurs gérants, le tribunal détermine la part contributive de chacun d'eux dans la réparation du dommage</i></p> <p><i>Le tribunal ordonne la restitution par le gérant de droit ou de fait, des sommes qu'il a prélevées des fonds de la société, augmentées des bénéfices qu'il a pu tirer de l'utilisation desdits fonds dans son propre intérêt ou dans l'intérêt d'un tiers, sans préjudice du droit des associés de réclamer de plus grands dommages et de l'action pénale, s'il y a lieu.</i></p> <p><i>Les sommes allouées par le jugement sont dues à la société.</i></p> <p><i>Article 118 du CSC : Chaque associé peut exercer individuellement l'action en responsabilité pour la réparation du préjudice subi personnellement. »</i></p>		
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--

Pour les SA :

Article 223 du CSC : « Sont punis d'une peine d'emprisonnement d'un an au moins et de cinq ans au plus et d'une amende de 2 mille à dix mille dinars ou de l'une de ces deux peines seulement

1) les membres du conseil d'administration qui en l'absence d'inventaires, ou au moyen d'inventaires frauduleux ont opéré entre les actionnaires la répartition de dividendes fictifs

2) les membres du conseil d'administration qui, même en l'absence de toute distribution de dividendes, ont sciemment publié ou présenté aux actionnaires un bilan inexact en vue de dissimuler la véritable situation de la société

3) les membres du conseil d'administration qui, de mauvaise foi, ont fait des biens ou du crédit de la société un usage qu'ils savaient contraire à l'intérêt de celle ci dans un dessein personnel ou pour favoriser une autre société dans laquelle ils étaient intéressés directement ou indirectement

4) les membres du conseil d'administration qui, de mauvaise foi, ont fait des pouvoirs qu'ils possédaient ou des voix dont ils disposaient, un usage qu'ils savaient contraire aux intérêts de la société dans un dessein personnel ou pour favoriser une autre société dans laquelle ils étaient intéressés d'une manière quelconque. »

<p>6</p>	<p><u>Désignation du commissaire aux apports non-conforme à l'alinéa 1 de l'Article 173 du CSC :</u> <i>« En cas d'apport en nature et préalablement à la constitution de la société un ou plusieurs commissaires aux apports sont désignés par ordonnance sur requête du président du tribunal de première instance au lieu du siège social parmi les experts judiciaires et ce, à la demande des fondateurs. »</i></p> <p>Le Commissaire aux apports a été désigné par L'assemblée générale constitutive, alors qu'il devait être désigné par ordonnance sur requête du Président du tribunal de 1^{ère} instance.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Reprendre la décision du commissaire aux apports par ordonnance sur requête auprès du Président du tribunal de 1^{ère} instance ; 	<ul style="list-style-type: none"> • Examen de l'apport en nature au capital de GB Animation par le commissaire aux comptes, • Lettre de direction au conseil d'administration en vue de régulariser la situation, • Mention de l'irrégularité au rapport général par le commissaire aux comptes de GB Animation
<p>7</p>	<p><u>Augmentation du capital non conforme aux dispositions du CSC :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Décision d'augmentation du capital et suppression du DPS en l'absence d'un rapport du Commissaire aux comptes ; • Egalité des actionnaires non respectée ; • Annulation du DPS par le Conseil d'administration alors que cette décision est du ressort de l'assemblée, idem pour la modification des modalités de l'augmentation et la diminution de la valeur de l'augmentation de 1.000.000 DT à 500.000 DT ; • Absence de rapport du conseil à l'attention de l'assemblée. 	<ul style="list-style-type: none"> • Établir le rapport du conseil d'administration à l'attention de l'assemblée sur l'augmentation du capital et ses modalités • Tenir une assemblée générale extraordinaire pour décider l'augmentation du capital avec suppression du DPS • En outre le commissaire aux comptes de la société doit établir un rapport spécial sur l'opération d'augmentation du capital avec suppression du DPS • Tenir une AGE de GB Animation en vue de reprendre la décision d'augmentation du capital social, sur la base d'un rapport spécial établi par le commissaire aux comptes et d'un rapport 	<ul style="list-style-type: none"> • Mention par le commissaire aux comptes de GB Animation dans la lettre de direction, et inviter la direction à régulariser la situation, • A défaut de régularisation, mention par le commissaire aux comptes de GB Animation dans son rapport général, et révélation au procureur de la république en cas de

	<p>Article 293 : <i>L'augmentation du capital social doit être décidée par l'assemblée générale extraordinaire dans les conditions prévues par la loi, sauf stipulation contraire des statuts et à condition qu'il ne contredise les dispositions légales impératives</i></p>	<p>sur les causes, objectifs et modalités de l'augmentation envisagée, dûment établi et arrêté par le conseil d'administration</p>	
8	<p>Le défaut de libération de l'ensemble des actions souscrites dans le cadre de l'augmentation du capital de GB Animation Article 325 : <i>A défaut par l'actionnaire de libérer aux termes fixés par le conseil d'administration ou le directoire le reliquat du montant des actions par lui souscrites, la société lui adresse une mise en demeure par lettre recommandée avec accusé de réception.</i></p> <p><i>A l'expiration du délai d'un mois de la mise en demeure restée sans effet, la société procède à la vente en bourse desdites actions sans autorisation judiciaire. L'actionnaire défaillant, les cessionnaires successifs ainsi que les souscripteurs sont tenus solidairement du montant non libéré des actions.</i></p> <p><i>La société peut agir contre eux soit avant ou après la vente soit simultanément pour obtenir le remboursement de la somme due et des frais occasionnés.</i></p> <p><i>Celui qui a désintéressé la société de la</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Refaire les formalités de publication de la décision d'augmentation du capital, • Tenir des réunions du conseil d'administration de GB Animation pour décider successivement: <ul style="list-style-type: none"> -l'annulation des décisions prises en vue de la libération de l'augmentation du capital, -Procéder à l'appel des actionnaires concernés en vue de libérer les actions qu'ils avaient souscrites dans l'augmentation conformément à la décision de l'AGE, -Procéder à la mise en demeure des actionnaires défaillants en vue de libération, • A défaut de réponse dans un délai d'un mois, procéder à la vente des actions à la bourse des valeurs mobilières 	<ul style="list-style-type: none"> • Mention par le commissaire aux comptes de GB Animation dans la lettre de direction, et inviter la direction à régulariser la situation, • A défaut de régularisation, mention par le commissaire aux comptes de GB Animation dans son rapport général.

<p><i>totalité du montant dispose d'un droit de recours pour tout ce qu'il a remboursé contre les souscripteurs et les titulaires successifs des actions.</i></p> <p><i>Deux ans après la cession des actions en bourse tout actionnaire qui a cédé ses titres cesse d'être tenu des versements non encore appelés</i></p> <p>Article 300 : <i>L'assemblée générale extraordinaire qui décide ou autorise une augmentation du capital social peut supprimer le droit préférentiel de souscription pour la totalité de l'augmentation du capital ou pour une ou plusieurs parties de cette augmentation.</i></p> <p><i>Elle approuve, obligatoirement et à peine de nullité de l'augmentation, le rapport du conseil d'administration ou du directoire et celui des commissaires aux comptes relatifs à l'augmentation du capital et à la suppression dudit droit préférentiel.</i></p>		
<p>9 <u>Obtention de crédit auprès d'un nouvel administrateur (GB Animation):</u> Article 200 § 2 : <i>1. Toute convention conclue directement ou par personne interposée entre la société, d'une part, et le président de son conseil d'administration, son administrateur délégué, son directeur général, l'un de ses directeurs généraux adjoints, l'un de ses administrateurs, l'un des actionnaires</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Soumettre cette convention à l'autorisation du conseil d'administration, • En tenir informé le commissaire aux comptes • Procéder à son approbation par l'assemblée générale de GB Animation 	<ul style="list-style-type: none"> • Evoquer l'opération dans la lettre de direction à présenter par le commissaire aux comptes à l'attention de la direction de « GB Animation » • Mention par le commissaire aux comptes au rapport spécial. • Examiner minutieusement la comptabilisation de ces opérations dans les comptabilités desdites sociétés et voir leur présentation dans les états financiers ;

	<p><i>personnes physiques y détenant directement ou indirectement une fraction des droits de vote supérieurs à dix pour cent, ou la société la contrôlant au sens de l'article 461 du présent code, d'autre part, est soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration.</i></p> <p><i>Les dispositions du précédent sous-paragraphe s'appliquent également aux conventions dans lesquelles les personnes visées ci-dessus sont indirectement intéressées</i></p>		
10	<p><u>Convention de portage :</u> Non prise en compte dans les états financiers individuels et consolidés de ABS, et Absence d'autorisation de l'opération par le conseil d'administration (convention réglementée) Si la SICAR est déjà désigné administrateur, c'est une convention réglementée</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Comptabiliser l'opération de portage dans les états financiers individuels de ABS ; • Si la SICAR est désignée administrateur, soumettre l'opération à l'autorisation du conseil d'administration et à l'approbation de l'assemblée générale de GB Animation sur la base du rapport spécial du commissaire aux comptes qui en fera mention 	<ul style="list-style-type: none"> • Examen de l'opération par le commissaire aux comptes de GB Animation, • Examiner minutieusement la comptabilisation de cette opération dans les comptabilités desdites sociétés et voir leur présentation dans les états financiers ; • S'assurer de sa mention aux états financiers individuels de ABS et consolidés du groupe, • Mention au rapport spécial par le commissaire aux comptes de ABS
11	<p><u>Nomination de co-commissaires aux comptes</u> <i>Article 13 ter :</i> <i>Sont soumis à la désignation de deux ou de plusieurs commissaires aux comptes inscrits au tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>les sociétés tenues d'établir des états financiers consolidés conformément à la</u> 	<ul style="list-style-type: none"> • Au cas où la limite chiffrée est atteinte au niveau des états financiers consolidés de ABS, un 2^{ème} commissaire aux comptes devrait être désigné. Dans ce cas, le commissaire aux comptes en exercice doit avertir les dirigeants en vue de faire les formalités nécessaires à cette désignation (conseil d'administration et AGO) 	<ul style="list-style-type: none"> • Evoquer les points relevés dans les lettres de direction à présenter à la direction de ABS • Au cas où ce point n'est pas régularisé, le commissaire mentionnera l'irrégularité au rapport général,

<p><u>législation en vigueur si le total de leur bilan au titre des comptes consolidés dépasse un montant fixé par décret,</u></p> <p>Art. 4 du décret n°2006-1546 du 6 juin 2006 : « Les montants visés aux deuxième et troisième tirets du premier paragraphe de l'article 13 ter du code des sociétés commerciales sont fixés à cent millions de dinars pour le total du bilan au titre des états financiers consolidés et à vingt cinq millions de dinars pour le total des engagements auprès des établissements de crédit et l'encours des émissions obligataires ».</p>		<ul style="list-style-type: none">• « <u>BONUS</u> »
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--------------------------------------------------------------------

2. Non, le lien de parenté entre Mr Ali et Mr Mahdi ne constitue pas une incompatibilité, en se référant aux dispositions du CSC, des textes régissant la profession d'Expert Comptable, et des normes professionnelles. (0,25 point)

Non, l'échange d'informations sur les sociétés entre les commissaires aux comptes Mr Ali et Mr Mahdi, n'est pas prévu par la loi et nécessite l'accord du client.

Article 270 du CSC: « Sous réserves des dispositions de l'article précédent les commissaires aux comptes ainsi que leurs collaborateurs et les experts sont astreints au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à l'occasion de l'exercice de leurs fonctions. » (0,25 point)

3. Mesures et diligences à faire par les commissaires aux comptes (0,25 pt pour chaque point a, b et c)

a. Opération interdite selon l'article 116 du CSC :« Il est interdit à la société d'octroyer des crédits à son gérant ou aux associés personnes physiques, sous quelque forme que ce soit, ou d'avaliser ou de garantir leurs engagements envers les tiers. L'interdiction s'étend aux représentants légaux des personnes morales associées ainsi qu'aux conjoints, ascendants et descendants des personnes visées ci-dessus.

Tout intéressé peut se prévaloir de la nullité de l'acte conclu en violation des dispositions ci-dessus. »

Mention de l'irrégularité au rapport général du commissaire aux comptes et révélation au procureur de la république

b. Mention de l'irrégularité au rapport général du commissaire aux comptes de GB Animation et révélation au procureur de la république

C'est un fait délictueux d'abus de biens sociaux, devant faire l'objet de mention dans les rapports spécial et général, ainsi que d'une révélation au procureur de la république.

Art270 du CSC : « Les commissaires aux comptes doivent également signaler à l'assemblée générale les irrégularités et les inexactitudes relevées par eux au cours de l'accomplissement de leur mission. En outre ils sont tenus de révéler au procureur de la république les faits délictueux dont ils ont eu connaissance sans que leur responsabilité puisse être engagée pour révélation de secret professionnel »

c. Convention réglementée

Le commissaire aux comptes établit un rapport spécial sur ces opérations, au vu duquel l'assemblée générale délibère.

L'intéressé qui a participé à l'opération ou qui y a un intérêt indirect ne peut prendre part au vote. Ses actions ne sont pas prises en compte pour le calcul du quorum et de la majorité.

Article 474. - Nonobstant toute disposition contraire, il est permis d'effectuer des opérations financières entre les sociétés du groupe ayant des liens directs ou indirects de capital, dont l'une dispose d'un pouvoir sur les autres, dû à la détention de plus de la moitié du capital social.

Sont considérées opérations financières, tout prêt au sens de la législation relative aux établissements de crédit, toute avance en compte courant ou garantie, quelles qu'en soient la nature et la durée.

Ces opérations ne peuvent être effectuées qu'aux conditions suivantes :

- que l'opération financière soit normale et n'engendre pas de difficultés pour la partie qui l'a effectuée,
- que l'opération soit justifiée par un besoin effectif pour la société concernée et qu'elle ne résulte pas de considérations fiscales,
- que l'opération comporte une contrepartie effective ou prévisible pour la société qui l'a effectuée,
- que l'opération ne vise pas la réalisation d'objectifs personnels pour les dirigeants de droit ou de fait des sociétés concernées.

Troisième partie (8 points)

Dossier 1 **0,25 point par diligences non conformes avec un maximum de 4 points**

Point 1 (1 point)

D'une manière générale, il ne peut être décidé d'une manière globale à la décision de s'appuyer sans faire un diagnostic de la structure d'audit interne et de son travail. L'approche d'audit englobe une revue des travaux des structures AI afin s'assurer que l'étendue de Ses travaux et les programmes correspondants sont adaptés aux travaux et objectifs d'audit. Cette évaluation peut impliquer de déterminer si :

- les travaux sont réalisés par des personnes disposant d'une formation technique et d'une expérience suffisante et si les travaux des collaborateurs sont dûment supervisés, contrôlés et documentés;
- des éléments probants suffisants et appropriés sont réunis pour s'assurer que les conclusions sont raisonnablement fondées;
- les conclusions formulées sont adaptées aux circonstances et si les rapports établis sont cohérents avec le résultat des travaux; et
- une solution satisfaisante a été apportée aux exceptions ou aux questions inhabituelles mises en évidence par les travaux des structures de contrôle. **(0.25)**

a. Société « ATLAS » : appliquer cette approche pour une société auditée pour la première fois et qui de plus dispose d'un service d'audit interne rattaché au directeur administratif, financier et comptable ne semble pas être une bonne décision. De plus AI a produit un rapport sur le processus approvisionnement et a dégagé à travers un diagnostic des procédures en place les points forts sans que le cabinet ne trouve d'échantillon de contrôle. **(0.25)**

b. Société « ZENITH » qui dispose d'un service d'audit interne rattaché à la direction générale et qui a produit pour la troisième année consécutive un rapport sur le processus de facturation sur instruction du conseil d'administration. Ce rapport semble être sous le contrôle indépendant du CA et la structure d'AI semble jouir d'une indépendance. De plus le rapport est appuyé des échantillons de ces tests. Toutefois, le cabinet ne pourrait pas s'appuyer sur ces conclusions pour fixer l'étendue des tests substantifs étant donné qu'il est obligé de tester lui-même les contrôles pertinent au moins une fois tous les 3 exercices.**(0.25)**

c. Société « MARS » qui dispose d'un service d'audit interne totalement indépendant. Toutefois, les travaux de l'audit interne ne touche que l'assertion de correcte évaluation parmi les assertions sur les soldes et ne couvre pas l'ensemble des autres assertions. Les travaux sur les autres assertions devraient être conduits **(0.25)**

Point 2

Système de contrôle qualité (0.75)

2. Selon le § 4 de l'ISQC 1 intitulé « Autorité de cette Norme ISQC », celle-ci s'applique à tous les cabinets de professionnels comptables pour les missions d'audit et d'examen limité, et les autres missions d'assurance et de services connexes. Donc elle s'applique au cabinet « Expertise-SARL».

Le § 16 de l'ISQC 1 dispose que le cabinet doit mettre en place et assurer le suivi d'un système de contrôle qualité qui comprend des politiques et des procédures couvrant chacun des domaines suivants :

- (a) responsabilités de l'équipe dirigeante concernant la qualité au sein du cabinet ;
- (b) règles d'éthiques pertinentes ;
- (c) acceptation et maintien de relations clients et de missions particulières ;
- (d) ressources humaines ;
- (e) réalisation des missions ;
- (f) surveillance.

D'après les données du cas, le système de contrôle qualité du cabinet n'a mis l'accent (ou ne comporte) que les aspects relatifs à la responsabilité concernant la qualité, aux procédures de contrôle (réalisation des missions) et les règles d'éthiques. Les composantes c), d) et f) ne sont pas incluses dans ce système. **(0.25)**

- quant aux composantes incluses, elles appellent les remarques suivantes :

- La responsabilité du système de contrôle qualité n'est pas attribuée à une personne désignée et ce conformément au §18 de la ISQC1 qui stipule que « Ces politiques et procédures doivent requérir du directeur général du cabinet (ou son équivalent) ou, selon le cas, du conseil de direction des associés du cabinet (ou son équivalent) qu'il assume la responsabilité ultime du système de contrôle qualité du cabinet. **(0.25)**

- L'exclusion de l'associé technicien en comptabilité n'est pas conforme à la ISQC1 qui impose un contrôle qualité pour toutes les missions d'audit, d'examen limité et de services connexes sans distinction entre les professionnels comptables du cabinet (§4 de la ISQC1) **(0.25)**.

a. La finalisation des dossiers d'audit et de services connexes (0,5 point)

Selon le §45 de la ISQC1, Le cabinet doit définir des politiques et des procédures visant à ce que les équipes affectées aux missions complètent en temps voulu la mise en forme finale des dossiers de travail après que les rapports relatifs à la mission aient été finalisés, ce qui semble être le cas pour le cabinet

Toutefois le cabinet ne définit que les délais de finalisation des dossiers et il ne s'agit pas vraiment d'une politique et des procédures. **(0.25)**.

Concernant les délais de finalisation des dossiers, le §A54 dispose que « La loi ou la réglementation peut prescrire une limite de temps pour la mise en forme finale des dossiers de travail pour des types particuliers de mission. Lorsque la loi ou la réglementation ne prescrit aucune limite de temps, le paragraphe 45 requiert du cabinet de fixer un délai qui traduit le besoin de mettre en forme finale les dossiers de travail sur une mission en temps voulu. Dans le cas d'un audit, par exemple, ce délai ne sera généralement pas supérieur à 60 jours après la date du rapport de l'auditeur.

Pour le cabinet, la finalisation s'opère dans un délai qui est supérieur à 60 jours pour les missions d'audit. Le cabinet devrait réviser ce délai. **(0.25)**

b. Les procédures de contrôle des dossiers d'audit et de services connexes (2 points)

- **Contrôle des Dossiers d'audit d'une société cotée** : ce contrôle doit couvrir l'ensemble des dossiers selon le paragraphe 35 – a qui stipule que les procédures doivent « rendre obligatoire une revue de contrôle qualité de la mission pour tous les audits d'états financiers d'entités cotées. **Ce contrôle devrait être appliquée pour tous les dossiers avec une périodicité annuelle.**

Quant à la date de déroulement du contrôle qualité des missions d'audit d'entités cotées, celui-ci devrait être réalisé avant la date d'émission du rapport. En effet, le §36 précise que « **Ces politiques et procédures doivent imposer que la date du rapport sur la mission ne soit pas antérieure à celle de l'achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission.** **(0.25)**.

- **Contrôle des Dossier d'audit des autres sociétés faisant appel public à l'épargne** : ce contrôle doit couvrir tous les aspects du dossier qui concernent aussi bien la rédaction du rapport que la revue des conclusions et des dossiers de travail.

En vertu du §35 – b, le cabinet a le droit pour les sociétés non cotées de ne pas prévoir de contrôle exhaustif des dossiers **chaque année. Toutefois, la périodicité arrêtée devrait être respectée. Le contrôle annuel est donc valable. (0.25)**

Quant à la date de déroulement du contrôle qualité le §36 précise que « **Ces politiques et procédures doivent imposer que la date du rapport sur la mission ne soit pas antérieure à celle de l'achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission.**

- **Contrôle des Dossiers d'examen Limité (30/06 des sociétés cotées) :** le contrôle de l'examen analytique n'est pas suffisant puisqu'il ne couvre pas la revue des demandes d'information et les autres aspects du dossier.

La périodicité du contrôle suit la périodicité des dossiers principaux, de ce fait le contrôle de 20% des dossiers n'est pas approprié, soit une périodicité annuelle **(0.25)**

Quant à la date de déroulement du contrôle qualité le §36 précise que « **Ces politiques et procédures doivent imposer que la date du rapport sur la mission ne soit pas antérieure à celle de l'achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission, alors que le contrôle de l'examen limité s'opère une année après (0.25).**

- **Contrôle des Dossiers d'audit selon les procédures convenues :** ces dossiers sont exclus du contrôle de qualité, ce qui est contraire au § 35-b qui stipule qu'il faut « définir des critères au regard desquels doivent être évalués tous les autres audits ou examens limités d'informations financières historiques et les autres missions d'assurance et de services connexes afin de déterminer si une revue de contrôle qualité devrait être effectuée ». **(0,25)**

- **Responsabilité du contrôle :** L'associé technicien en comptabilité semble ne pas satisfaire les conditions du § 39-a de la ISQC1. En effet, le § A47 donne un exemple en stipulant que « Les critères touchant à l'expertise technique, à l'expérience et à l'autorité suffisantes et appropriées sont fonction des circonstances de la mission. Par exemple, la personne chargée du contrôle qualité d'une mission d'audit d'états financiers d'une entité cotée sera vraisemblablement une personne ayant une expérience et une autorité suffisantes et appropriés pour agir en tant qu'associé responsable d'une mission d'audit d'états financiers d'entités cotées.

Les missions conduites par l'associé technicien en comptabilité n'ont aucune ressemblance avec les missions à contrôler. **(0.25)**

- **Date de formalisation du contrôle :** selon le § A42 de la norme « la documentation de la revue de contrôle qualité de la mission peut être complétée après la date du rapport ». Toutefois, selon le § A54 et dans le cas d'un audit, par exemple, ce délai ne sera généralement pas supérieur à 60 jours après la date du rapport de l'auditeur », ce démontre un dépassement de ce délais pour le cabinet **(0,25).**

c. Les procédures de respect des règles d'éthiques (0.5)

- **Les e-mails avec accusés de réception :** cette procédure n'est pas conforme au paragraphe 24 de la norme qui stipule que « Au moins une fois l'an, le cabinet doit obtenir de tout son personnel professionnel tenu d'être indépendant selon les règles d'éthique pertinentes, une confirmation écrite du respect de ses politiques et de ses procédures relatives à l'indépendance. **(0.25)**

- Honoraires importants : selon le code d'éthique, les mesures suivantes doivent être entreprises :

- Information des organes de la gouvernance du client

- Revue indépendante externe au cabinet préalable ou postérieure à la mission à partir du 2^{ème} exercice de dépassement

La mesure prise par le cabinet est donc inappropriée. **(0.25)**

Point 3 (0.5)

- **Audit et conseil fiscal des sociétés familiales** : incompatibilité **(0.25)**
- **Assistance au conseil d'administration sans participation à la décision**

Dossier 2 (4 points)

1. les diligences à accomplir pour prendre en charge l'audit du processus « ventes ». (0,5)

- Consultation du dossier permanent
- Mise à jour de la prise de connaissance et du dossier permanent à travers :
 - Entretiens avec les personnes concernées dans l'entreprise pour identifier les changements dans les procédures, les programmes informatiques de traitement des comptes clients et compte rattachés.
 - Réalisation d'un examen analytique des comptes alimentés par le processus
 - Inspection des documents internes concernant les politiques de vente et de tarification.
- Discussion avec l'équipe d'audit.

2. les hypothèses et conclusions erronées (0.25 par point)

- La réalisation des tests de contrôle suppose que le risque lié au contrôle est faible voir modéré. Le taux d'écart acceptable 15% est très élevé. Il ne doit pas dépasser 7% pour un risque lié au contrôle faible.
- La détermination du taux d'écart attendu en se référant au taux de l'année 2011 n'est pas approprié car il est déterminé sur la base de sondage non statistiques.
- La conclusion du test 2 est erroné, le taux maximum d'erreur 5% est supérieur au taux d'écart acceptable. L'auditeur ne devrait pas accorder de la confiance à cette procédure de contrôle;
- Les tests portent ne portent pas sur l'assertion exhaustivité des ventes.
- Les tests portent sur les factures de vente de janvier à octobre et en plus les résultats ne sont pas concluants.

Si l'auditeur recueille des éléments probants portant sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles durant une période intermédiaire, il doit :

- recueillir des éléments probants concernant les changements importants dans ces contrôles intervenus postérieurement à la période intermédiaire ; et
- déterminer les éléments probants supplémentaires à recueillir pour la période restante.

L'approche qu'il faut adopter pour le reste des travaux d'audit (0.25)

L'auditeur doit diminuer sa confiance dans le contrôle interne en révisant son TEA théorique et donc choisir un niveau de confiance additionnel pour les test substantifs ce qui aura un impact sur le volume de travail.

3-

Responsabilité du commissaire aux comptes

La responsabilité première pour la prévention et la détection de fraudes incombe à la fois aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise au sein de l'entité et à la direction. L'auditeur qui réalise un audit selon les Normes ISA a l'obligation d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives provenant de fraudes ou résultant d'erreurs. En raison des limitations inhérentes à un audit, il existe inévitablement un risque que certaines

anomalies significatives contenues dans les états financiers puissent ne pas être détectées, même si l'audit est correctement planifié et réalisé selon les Normes ISA. **(0,25)**

Les incidences potentielles des limites inhérentes à l'audit sont particulièrement importantes dans le cas d'anomalies provenant de fraudes. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant de fraudes est plus élevé que celui de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut résulter de procédés sophistiqués ou soigneusement organisés destinés à dissimuler les faits comme, par exemple, la falsification de documents, l'absence délibérée de comptabilisation d'une transaction, ou des déclarations volontairement erronées faites à l'auditeur. De tels agissements peuvent être encore plus difficiles à déceler lorsqu'ils s'accompagnent de collusions.

l'auditeur doit faire preuve d'esprit critique tout au long de l'audit, en étant conscient de la possibilité qu'une anomalie significative provenant d'une fraude puisse exister, en faisant abstraction de son expérience passée auprès de l'entité quant à l'honnêteté et l'intégrité des dirigeants et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Malgré le changement de l'équipe d'audit, le cabinet semble perdre son esprit critique en raison de la longue association avec le client. **(0,25)**

Le seuil de signification est le montant qui modifierait la décision d'un utilisateur raisonnable et de leurs besoins.

S'agissant d'une mission de commissariat aux comptes et la société JUPITER EST déficitaire, la rubrique capitaux propres intéresse ces utilisateurs.

Rubrique	Minimum	Maximum	Moyenne
Capitaux propres 3 à 5 %	68.109	113.515	90.812

Le montant des salaires fictives est proche du seuil de signification global et la fraude est une anomalie qualitative. L'auditeur aurait dû détecté cette fraude. **(0,25)**

Paragraphe d'observation sur la continuité d'exploitation **(0,25)**

La direction ne peut engager la responsabilité civile du commissaire aux comptes sauf si trois conditions essentielles sont réunies à savoir la faute, le dommage et le lien de causalité.

L'article 272 du code des sociétés commerciales dispose que les commissaires aux comptes sont responsables à l'égard des tiers des conséquences dommageables des négligences et fautes par eux commises dans leurs fonctions.

La responsabilité civile du commissaire aux comptes peut être engagée s'il n'a pas accompli les diligences professionnelles normales relatives à la rubrique salaire. **(0,25)**

L'article 271 du code des sociétés commerciales déclare les commissaires aux comptes pénalement responsable en cas de non révélation de faits délictueux. Il s'agit exclusivement des faits dont le commissaire aux comptes a eu connaissance dans l'exercice de sa mission. **(0,25)**

Rachat d'actions pour réguler le cours boursier :

L'article 19 nouveau de la loi 99-92 du 17 août 1999 relative à la relance du marché financier stipule que les sociétés admises à la cote de bourse peuvent acheter les actions qu'elles émettent en vue de réguler leurs cours sur le marché boursier. A cet effet,

- L'AGO doit avoir expressément autorisé le conseil d'administration de la société à acheter et à revendre ses propres actions en bourse; **(0,25)**

La société doit disposer au moment de la décision de l'AGO de réserves autres que les réserves légales d'un montant au moins égal à la valeur de l'ensemble des actions à acquérir calculée sur la base du cours justifiant la régulation du marché **(0,25)**