

**RÉPUBLIQUE TUNISIENNE**  
**MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR**  
**ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

-----  
**CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE**  
**SESSION DE MARS 2019**  
-----

**ÉPREUVE DE COMPTABILITÉ**

**Durée : 4 heures - Coefficient : 2**

---

*Le sujet se présente sous la forme de deux parties indépendantes :*

<i>Première partie</i>	<i>12 points</i>	<i>Page 2</i>
<i>Deuxième partie</i>	<i>8 points</i>	<i>Page 4</i>

- 
- 1. Aucun document n'est autorisé.*
  - 2. Matériel autorisé : une calculatrice de poche à fonctionnement autonome, sans imprimante et sans aucun moyen de transmission, à l'exclusion de tout autre élément matériel.*
  - 3. Le sujet comporte 6 pages numérotées de 1 à 6 (y compris la page de garde).*
  - 4. Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.*

## SUJET

*Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation de votre copie.  
Toute information calculée devra être justifiée.*

### **PREMIÈRE PARTIE (12 points)**

La société "SMART-HOME" est une société anonyme de droit tunisien spécialisée dans la production et la distribution, en Tunisie et à l'étranger, de produits électroménagers. Son capital, entièrement libéré, s'élève à 15.000.000 DT divisé en 150.000 actions de valeur nominale égale à 100 DT chacune. Elle est soumise à l'impôt sur les sociétés au taux de 25%. Son unité de production est sise à la zone industrielle Charguia 1 à Tunis. Un accord de financement conclu, en 2010, avec un fonds d'investissement étranger met à sa charge l'obligation de préparer annuellement des états financiers individuels conformément aux IFRS complètes en vigueur.

Dans ce cadre vous êtes appelés, essentiellement, à assister les services comptables de la société "SMART-HOME" dans les travaux conduisant à établir, au titre de l'exercice clos le 31/12/2017, les états financiers individuels conformément aux IFRS complètes en vigueur. Vous êtes invités, en outre, pour certaines opérations, à éclairer la direction sur les traitements qui s'imposent postérieurement à cette date.

#### **Dossier n° 1 : (3 points)**

La révolution impulsée par l'intelligence artificielle (IA) dans le secteur de l'électroménager a poussé la société "SMART-HOME" à créer, depuis le début de l'année 2014, une unité chargée de développer des solutions brevetables de climatisation intelligente (unité de développement). Par leur technologie numérique intégrée et leur connexion sur le réseau internet et leurs capacités d'échange d'informations, lesdites solutions devraient améliorer le rendement et l'efficacité énergétique de tout système de climatisation domestique.

Le 01/10/2017, la direction technique de la société avait approuvé le projet de prototypage d'un thermostat connecté et intelligent ultra-adaptable ainsi que son expérimentation au sein de ses usines. La direction commerciale a, par ailleurs, approuvé le plan de commercialisation du thermostat intelligent en identifiant la clientèle cible, la stratégie de marketing ainsi que le circuit de distribution approprié. La direction juridique a, de son côté, entamé les démarches auprès de l'Institut National de la Normalisation et de la Propriété Industrielle (INNORPI) en vue de protéger l'invention par voie de brevet et d'enregistrer la marque attribuée au thermostat intelligent (*Smart-Eco*°).

Le détail des dépenses encourues, en 2017, par l'unité de développement est fourni en *annexe 1*.

#### **Travail à faire :**

**Sur la base des informations fournies en annexe 1, et par référence aux IFRS complètes, il vous est demandé de préciser le traitement comptable approprié pour toutes les dépenses encourues, par l'unité de développement, durant l'exercice clos le 31/12/2017. (3 points)**

#### **Dossier n° 2 : (4,5 points)**

Pour être, toujours, à la pointe de la technologie, la société "SMART-HOME" a choisi, de s'équiper en matériel industriel auprès de la société "SHINYOUNG NORTH AFRICA", distributeur exclusif, pour l'Afrique du nord, de biens d'équipements spécialisés fabriqués, en Corée du Sud, par "SHINYOUNG MECHANICS".

Pour se distinguer de ses principaux concurrents, le distributeur susvisé, installé en Tunisie, propose à ses clients, outre la vente directe des équipements, plusieurs formules locatives.

Le 25/12/2016, la société "SMART-HOME" a conclu avec ledit distributeur deux contrats :

- Le premier, porte sur la location d'une machine neuve dédiée au contrôle avancé des systèmes de climatisation (contrat n° 1) ;
- Le second, porte sur la location d'un robot industriel à l'état neuf (contrat n° 2).

Les conditions financières ainsi que les principales caractéristiques des contrats précités sont détaillées en *annexe 2*.

**Travail à faire :**

**Sachant que le taux marginal d'endettement de la société "SMART-HOME" est estimé à 10%, il vous est demandé, par référence aux IFRS complètes et en s'appuyant sur les informations fournies en annexe 2 :**

- 1) **D'indiquer le traitement comptable applicable au commencement des deux contrats de location. (2 points)**
- 2) **D'indiquer le traitement comptable applicable aux deux contrats de location au 31/12/2017. (1,75 point)**
- 3) **De préciser les conséquences comptables de la restitution, au bailleur, de la machine de contrôle avancé des systèmes de climatisation, à la fin de la période de location. (0,75 point)**

**Dossier n° 3 : (4,5 points)**

En vue de boucler le schéma de financement d'un projet d'extension de la capacité de production de l'usine sise à Charguia 1, l'assemblée générale extraordinaire de la société "SMART-HOME", réunie le 28/11/2016, avait décidé de procéder, conformément aux dispositions de l'article 340 du code des sociétés commerciales (CSC), à l'émission d'un emprunt obligataire convertible en actions, réservé à la filiale tunisienne du fonds d'investissement étranger.

Les conditions financières de cet emprunt, telles que figurant dans le contrat d'émission, sont récapitulées en *annexe 3*.

Les coûts de transaction occasionnés par l'émission de l'emprunt obligataire convertible en actions se sont élevés à 75.000 DT.

**Travail à faire :**

**Sachant que le taux d'intérêt prévalant sur le marché pour des emprunts similaires sans option de conversion est de 12%, il vous est demandé, par référence aux IFRS complètes et sur la base des informations fournies en annexe 3 :**

- 1) **De préciser, à la date d'émission, le traitement comptable applicable aux obligations convertibles en actions. (2 points)**
- 2) **De présenter, à la date d'émission, l'équation d'équivalence qui vérifie que le taux d'intérêt effectif (TIE) des obligations convertibles en actions est de 12,24%. (0,5 point)**
- 3) **De préciser le traitement comptable applicable, au 31/12/2017, aux obligations convertibles en actions (A cette date, la juste valeur unitaire de l'option de conversion est estimée à 5 DT). (0,5 point)**
- 4) **D'indiquer le traitement comptable applicable à une demande de conversion de 12.000 obligations en actions, notifiée à la société le 06/03/2018. (1,5 points)**

**N.B :**

- (1) Les trois dossiers sont indépendants.
- (2) Pour les besoins de l'élaboration des états financiers individuels conformément aux IFRS complètes au titre de l'exercice clos le 31/12/2017, la société "SMART-HOME" avait opté pour la non application anticipée des normes IFRS 9 – Instruments financiers, IFRS 15 – Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients et IFRS 16 – Contrats de location.
- (3) Vos réponses, au titre des opérations intervenues postérieurement au 31/12/2017, doivent s'appuyer sur les IFRS complètes en vigueur au 31/12/2017.
- (4) L'incidence de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et des éventuelles retenues à la source sera négligée.

**DEUXIÈME PARTIE (8 points)**

---

La société mère "M" est à la tête d'un groupe. Elle détient 60% du capital de la filiale "F" et 30% du capital de l'entreprise associée "A". Les sociétés "M", "F" et "A" sont soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 25%.

La société mère "M" prépare des états financiers consolidés conformément au système comptable des entreprises en vigueur en Tunisie. La fiscalité différée est traitée conformément à la norme IAS 12.

Vous êtes chargé de contrôler les travaux de consolidation qui ont été effectués au titre de l'exercice clos le 31/12/2017.

**Travail à faire :**

**A partir des informations fournies en annexe 4, présenter les écritures de consolidation au 31/12/2017. (8 points)**

**N.B :** L'incidence de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sera négligée.

**Annexe 1 : Dépenses encourues, en 2017, par l'unité de développement**

- En 2017, l'unité de développement a travaillé exclusivement sur le projet de développement du procédé de fonctionnement du thermostat intelligent (*Smart-Eco*°)
- Le détail des dépenses encourues, en 2017, par l'unité de développement se présente, par phase, comme suit (montants exprimés en dinars - DT) :

Phase	Période	Coût Horaire <sup>(1)</sup>	Q.P D.A.I <sup>(2)</sup>	Q.P F.G. <sup>(3)</sup>	Nombre d'heures de travail <sup>(4)</sup>
Conception et analyse théorique des algorithmes	du 01/01/2017 au 31/03/2017	133 DT	12 DT	8 DT	160
Conception théorique de l'interfaçage du thermostat avec les unités de climatisation	du 01/04/2017 au 30/04/2017	135 DT	15 DT	10 DT	120
Tests des interfaces	du 01/05/2017 au 30/09/2017	134 DT	13 DT	9 DT	150
Accompagnement en usine de la pré-production des premiers prototypes	du 01/10/2017 au 15/11/2017	130 DT	10 DT	5 DT	210
Expérimentation du fonctionnement des thermostats intelligents	du 16/11/2017 au 31/12/2017	130 DT	15 DT	5 DT	150

<sup>(1)</sup> Coût horaire des travaux effectués par les ingénieurs relevant de l'unité de développement. Il intègre la totalité des charges affectées, analytiquement, à ladite unité.

<sup>(2)</sup> Quote-part représentative des dotations aux amortissements des immobilisations corporelles affectées à l'unité de développement telle qu'incluse dans le coût horaire.

<sup>(3)</sup> Quote-part représentative des frais généraux incluse dans le coût horaire.

<sup>(4)</sup> Le volume horaire des travaux réalisés par l'unité de développement, en 2017, est jugé en deçà de son niveau habituel d'environ 20%.

## Annexe 2 : Conditions financières et caractéristiques des contrats de location

Désignation	Contrat n° 1	Contrat n° 2
Période de location	3 ans	3 ans
Début de la période de location	01/01/2017	01/01/2017
Paielements annuels dus au bailleur	51.000 DT (dont 1.000 DT à titre de récupération de la prime d'assurance de la machine) payable, à terme échu, le 31 décembre de chaque année.	52.000 DT (dont 2.000 DT à titre de récupération de la prime d'assurance du robot) payable, d'avance, le 1 <sup>er</sup> janvier de chaque année.
Durée de vie économique du bien loué	3 ans	5 ans
Prix de vente au comptant des biens loués à l'état neuf	135.000 DT	140.000 DT
Valeur résiduelle du bien loué (*)	1.000 DT	5.000 DT
Durée d'utilité du bien loué	3 ans	5 ans
Taux d'intérêt implicite du contrat	Ne peut pas être déterminé	Ne peut pas être déterminé
Coûts directs initiaux engagés par le preneur	Négligeables	Négligeables
Valeur résiduelle garantie, par le preneur, pour le bien loué	10.000 DT	Néant
Autres conditions particulières	Restitution du bien au bailleur à la fin de la période de location.	Option d'achat du bien loué à un prix préférentiel fixé à 10.000 DT (exercable à la fin de la période de location).

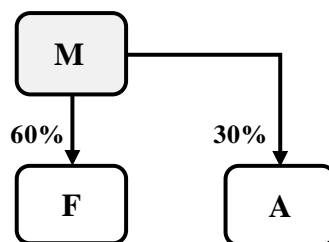
(\*) Montant estimé que la société "SMART-HOME" obtiendrait, actuellement, de la sortie du bien, après déduction des coûts de sortie estimés, si le bien avait déjà l'âge et se trouvait déjà dans l'état prévu à la fin de sa durée d'utilité.

## Annexe 3 : Extrait du contrat d'émission des obligations convertibles en actions (OCA)

- **Nombre d'OCA à émettre au pair :** 75.000.
- **Valeur nominale des OCA :** 100 DT.
- **Valeur de remboursement des OCA :** 105 DT.
- **Date d'ouverture et de clôture des souscriptions :** 02/01/2017.
- **Coupon d'intérêt :** Payable à terme échu, le 31 décembre de chaque année et calculé au taux facial annuel de 10%.
- **Date de remboursement :** A défaut de conversion, les obligations seront remboursées, in fine, le 31/12/2022.
- **Période de conversion :** À tout moment à compter de la date de clôture des souscriptions et jusqu'au 30/09/2022.
- **Parité de conversion :** Les obligations seront convertibles en actions nouvelles de la société sur la base d'une parité d'une (1) action nouvelle pour trois (3) obligations.
- **Modalités de conversion :** La décision de l'obligataire de convertir la valeur de remboursement des OCA fera l'objet d'une notification de conversion adressée à la société. Les OCA converties en actions, ne produiront pas, au titre de l'année de conversion, l'intérêt annuel de 10%.

#### **Annexe 4 : Informations sur les opérations intra-groupe**

1- La structure du groupe dirigé par la société "M" est présentée dans l'organigramme suivant (les pourcentages représentent la fraction détenue du capital) :



La société "M" utilise deux journaux pour les travaux de consolidation :

- Un journal de consolidation pour les comptes de bilan ;
- Un journal de consolidation pour les comptes de résultat.

2- Le 01/10/2016, un contrat portant construction de bâtiments administratifs au profit de la société "A" (Maître de l'ouvrage) a été conclu avec la société "M" (Maître d'œuvre). La réception définitive des ouvrages a été convenue pour le 31/03/2018.

Au 31/12/2016 et au 31/12/2017, le résultat prévisionnel de ce contrat a pu être estimé de manière fiable. Les données concernant ce contrat se présentent comme suit :

<b>Libellé</b>	<b>31/12/2016</b>	<b>31/12/2017</b>
Chiffre d'affaires prévisionnel	1.500.000 DT	1.500.000 DT
Coût global prévisionnel des travaux	1.250.000 DT	1.220.000 DT
Résultat global prévisionnel	250.000 DT	280.000 DT
Coût réel cumulé des travaux en cours	375.000 DT	976.000 DT
<i>Degré d'avancement des travaux</i>	<i>30%</i>	<i>80%</i>

3- Le 01/07/2016, la société "F" a cédé un matériel à la société "M" et un outillage à la société "A". On vous communique les informations suivantes :

<b>Libellé</b>	<b>Matériel</b>	<b>Outillage</b>
Valeur d'origine de l'immobilisation cédée	200.000 DT	80.000 DT
Cumul des amortissements au 01/07/2016	180.000 DT	56.000 DT
Prix de cession	40.000 DT	32.000 DT
<i>Durée d'utilité prévue chez le cessionnaire</i>	<i>5 ans</i>	<i>4 ans</i>
<i>Mode d'amortissement appliqué par le cessionnaire</i>	<i>Linéaire</i>	<i>Linéaire</i>

4- Le 30/06/2017, la société "M" a cédé le matériel acquis auprès de "F" à un tiers extérieur au groupe pour un prix de cession de 54.000 DT.

5- La société "M" a perçu, en 2017, 80.000 DT de dividendes distribués par "F" et 20.000 DT de dividendes versés par "A".