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

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPERIEURES DE REVISION COMPTABLE

SESSION DE MARS 2019

**CORRIGE INDICATIF DE L'ÉPREUVE D'AUDIT
FINANCIER & ETHIQUE PROFESSIONNELLE**

Première partie (8 points)

DOSSIER N°1 (2 points)

1. Que pouvez-vous ou devriez-vous faire par référence au code d'éthique professionnelle des comptables de l'IFAC et/ou de la réglementation en Tunisie.?

Hypothèse 1 : si les frais de remboursement sont fixés selon un tarif forfaitaire

Dans cette situation il n'y a pas de fraude puisque le remboursement est fixé selon un tarif forfaitaire, alors que le directeur général a accepté de voyager dans des conditions moins confortables et il est dédommagé pour cela. (0,25 point)

Hypothèse 2 : si les billets sont facturés au nom de la société

Dans ce cas, il y'a fraude puisque le remboursement des frais doit être effectué sur la base des factures provenant de l'agence de voyage et non seulement sur la base des demandes de remboursement préparées par le vice-précédent.

Un professionnel comptable salarié (auditeur interne) est tenu de respecter la confidentialité. En conséquence, il doit simplement informer son supérieur hiérarchique et éventuellement les personnes constituant le gouvernement d'entreprise en cas de découverte d'une fraude (C'est ce qui a été fait). Il ne peut divulguer l'information en dehors de l'organisme professionnel, d'autant plus que la présidente du conseil d'administration rejette ces affirmations et elle fait comprendre qu'elle ne veut plus entendre parler de cette affaire.

En conclusion un salarié tenu par la confidentialité ne peut pas faire grand-chose, il doit simplement informer son supérieur hiérarchique. (0,75 point)

2. Quelle serait votre position si vous êtes l'auditeur ?

L'auditeur externe doit en cas de découverte d'une fraude informer les organes de gouvernance, il ne peut divulguer l'information en dehors de l'organisme professionnel étant tenu de la confidentialité. (0,5 point)

Un commissaire aux comptes doit informer les organes de gouvernance ainsi que les actionnaires dans ses rapports et éventuellement révéler ces faits au procureur de la république, et ce, conformément aux dispositions de l'article 270 du CSC qui dispose qu' « ils (les commissaires aux comptes) 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. » (0,5 point)

DOSSIER N°2(4 points)

1. Identifier les principaux risques liés aux contrôles qui nécessiteraient une attention particulière, pour la planification de l'audit du processus « Paie » ?(2 points)

- 1- Les heures supplémentaires ne sont pas soumises à l'approbation préalable de la direction, ainsi que de l'inspection de travail, de l'organisation syndicale ouvrières, et ce, conformément à l'article 91 du code de travail.
- 2- Aucun contrôle n'est effectué lors du déroulement de l'opération de pointage (caméra de surveillance, agent qui s'assure que chaque employé procède au pointage via une seule carte).→ possibilité qu'un salarié procède au pointage au lieu et à la place de son collègue, possibilité d'octroi de salaires fictifs pour des salariés non existants au niveau de l'entité → l'attribution des cartes électroniques doit être confié après l'autorisation du chef d'atelier et le responsable du G.R.H.
- 3- Le calcul des heures travaillées s'effectue automatiquement sans vérification préalable et autorisation d'une responsable du service G.R.H. → risque d'erreur ou même de fraude surtout que certains techniciens oublient de pointer, et ce, en sortant le soir auquel cas le compteur des heures ne s'arrête pas.
- 4- Absence de contrôle indépendant du calcul de la paie → salaires majorés du fait de l'oubli de pointage par certains techniciens.
- 5- Cumul des tâches incompatibles pour le comptable : enregistrement (comptabilité) et conservation (autorise le virement des salaires) → possibilité de détournement de fonds via des salaires majorés (oublie de pointage) ou des salaires fictifs. Le paiement des salaires doit être autorisé via le visa du service GRH et le service financier.
- 6- Révision du budget des salaires sans aucune explication des écarts→ possibilité d'attribution de salaires majorés ou des salaires fictifs.
- 7- Aucun exemplaire de la fiche de paie n'est signé par le salarié qui doit recevoir une copie (normalement l'original) pour s'assurer de la réalité des salaires attribués.
- 8- Absence de tenue du cahier de pointage pour s'assurer de la réalité des salaires attribués.

2. Expliquer pourquoi l'auditeur n'a réalisé aucun test sur le système de traitement électronique des données lors de l'audit ?(0,25 point)

La raison pourrait tenir aux faits suivants :

- Mission d'audit récurrent ;
- SCI du processus « Paie » testé au niveau de l'année précédente et jugé efficace et n'a pas subi un changement important nécessitant son réexamen.

3. Présenter les réponses aux risques et les procédures d'audit complémentaires, ainsi que la stratégie d'audit à mettre en œuvre par l'auditeur ?(1 point)

Réponses aux risques

- **Nature des procédés de vérification à mettre en œuvre :**

D'après le §8 de l'ISA 330 : « L'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des tests sur les contrôles pertinents de manière à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur l'efficacité de leur fonctionnement dans l'un ou l'autre des cas suivants :

- a) son évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions repose

surl'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles (c'est-à-dire qu'il a l'intention des'appuyer sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures de corroboration);

- b) les procédures de corroboration ne permettent pas à elles seules de réunir des éléments probants suffisants et appropriés au niveau des assertions ». (Réf. : par. A20 à A24)

D'après le **§A26 de l'ISA 330** : «Les demandes d'informations ne permettent pas à elles seules de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles. En conséquence, d'autres procédures sont mises en œuvre en association avec elles. À cet égard, l'association de demandes d'informations et de procédures d'inspection ou de réexécution peut fournir un niveau plus élevé d'assurance que l'association des demandes d'informations et de procédures d'observation physique, car celles-ci ne valent que pour le moment où elles sont réalisées ».

D'après le **§18 de l'ISA 330** : « Indépendamment de son évaluation des risques d'anomalies significatives, l'auditeur **doit** concevoir et mettre en œuvre des **procédures de corroboration** pour chaque catégorie d'opérations, solde de compte et information fournie, dès lors qu'ils sont significatifs ». (Réf. : par. A42 à A47)

- Quelle que soit l'appréciation du risque d'anomalies significatives, l'auditeur doit planifier et mettre en œuvre des procédés de corroboration.
- Les contrôles de substance permettent à l'auditeur de détecter des erreurs monétaires ou des anomalies dans les transactions, informations et les soldes plutôt que les exceptions ou les écarts d'application des contrôles.

- ***Etendue des procédés de vérification à mettre en œuvre :***

En particulier, l'auditeur augmente habituellement l'étendue des procédés d'audit lorsque le risque d'anomalies significatives s'accroît. Plus l'auditeur s'appuie sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles pour son appréciation des risques, plus l'étendue de ses tests des contrôles sera grande.

L'utilisation de techniques de contrôle assistées par ordinateur (TCAO) peut permettre des tests plus poussés des transactions électroniques et des fichiers électroniques des comptes.

- ***Timing des procédés de vérification à mettre en œuvre :***

La décision de l'auditeur de s'appuyer ou non sur des éléments probants recueillis lors d'audits précédents pour d'autres contrôles est une question de jugement professionnel. De plus, la durée de la période pouvant s'écouler avant de re-tester ces contrôles est aussi une question de jugement professionnel, mais ne peut pas excéder deux ans.

13. Pour déterminer s'il est approprié d'utiliser des éléments probants portant sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles recueillis au cours des audits précédents et, dans l'affirmative, le laps de temps qui peut s'écouler avant qu'un contrôle soit à nouveau testé, l'auditeur doit prendre en compte les éléments suivants : (a) L'efficacité des autres éléments de contrôle interne, y compris l'environnement de contrôle, le suivi des contrôles effectué par l'entité et le processus d'évaluation des risques par l'entité ; (b) Les risques résultant des caractéristiques du contrôle, notamment de son caractère manuel ou automatisé ; (c) L'efficacité des contrôles généraux sur les systèmes informatiques ;

(d) L'efficacité du contrôle et sa mise en œuvre par l'entité, y compris la nature et le nombre de déviations dans la mise en œuvre de ce contrôle, constatées lors d'audits précédents et s'il y a eu des changements de personnel qui affectent de manière importante la mise en œuvre de ce contrôle ; (e) La question de savoir si l'absence de modification d'un contrôle particulier crée un risque du fait d'un changement de circonstances ; et (f) Les risques d'anomalies significatives et l'étendue de la confiance placée dans ce contrôle. (Voir par. A35)

L'auditeur peut mettre en œuvre des tests de procédures à une date intercalaire. Par ailleurs, la mise en œuvre de procédures d'audit avant la fin de la période peut aider l'auditeur à identifier des problèmes significatifs très tôt au cours de l'audit et donc à les résoudre avec l'assistance de la direction ou à développer une approche d'audit efficace en réponse à ces problèmes.

Lorsque l'auditeur met en œuvre des tests de procédures avant la fin de la période, il apprécie la nécessité de recueillir des éléments probants additionnels pour le restant de la période.

- Puisque l'établissement de la paie s'opère chaque mois, ces tests peuvent être effectués à une date intermédiaire, mais de préférence après la date de clôture pour examiner le dénouement des opérations.

Procédures d'audit complémentaires

- **Tests de procédures :**

- 1- observation (inopinée) du déroulement du pointage
- 2- Contrôle des applications informatiques pour produire des données fiables :
 - les données input,
 - les paramètres,
 - les interfaces entre l'application et d'autres applications, et
 - la gestion des droits d'accès à l'application.
- 3- Vérifier le respect des textes réglementaires et législatives

- **Tests de corroboration**

- 1- Effectuer une revue analytique chiffrée des comptes de charges de personnel et expliquer les variations significatives ou anormales.
- 2- Demander d'informations auprès de la direction afin d'obtenir la justification des écarts constatés entre les charges de personnel engagées et celles budgétisées.
- 3- Recalculer : vérifier le montant des salaires : les heures travaillées par le système d'enregistrement du temps x le taux horaire moyen.
- 4- S'assurer que les charges de personnel sont-elles justifiées par des fiches de paie réglementaires.
- 5- Dégager le salaire de la direction (gérant, administrateur, PDG, associé...), et le rapprocher avec le montant fixé par l'AGO, conseil d'administration.
- 6- Vérifier que les charges TFP & FOPROLOS du salaire de dernier mois sont comptabilisées.
- 7- Rapprocher le solde du compte CNSS avec la déclaration CNSS dernière trimestre
- 8- Rapprocher les salaires déclarés et les retenues effectuées avec les montants figurant au niveau de la déclaration de l'employeur
- 9- Vérifier que les charges de personnel devant être déclarées à la CNSS sont conformes aux déclarations sociales trimestrielles
- 10- S'assurer du calcul des primes et de la provision pour congés à payer
- 11- Vérifier que les autres comptes de charges de personnel ne correspondent pas à des salaires en dehors du journal de paie
- 12- Obtenir un listing du personnel auprès du service GRH ainsi que l'état de virement des salaires et s'assurer de l'inexistence de doublon de RIB (sauf le cas de deux salariés mariés). A défaut, cela peut indiquer que cette personne jouit d'un salaire réel et d'un autre fictif.

Stratégie d'audit à mettre en œuvre par l'auditeur

Du fait que le processus « Paie » est fortement informatisé et par conséquent, les procédures de corroboration ne permettent pas à elles seules de réunir des éléments probants suffisants et appropriés au niveau des assertions, l'auditeur financier doit recourir à une stratégie mixte et procéder à des tests sur le système de traitement.

4. Est-ce que l'auditeur peut utiliser les travaux d'audit interne ? Justifier votre réponse. (0,75 point)

D'après le §15 de l'ISA 610 : « L'auditeur externe doit déterminer la pertinence de l'utilisation des travaux de la fonction d'audit interne aux fins de l'audit en évaluant :

- a) la mesure dans laquelle le statut de la fonction d'audit interne dans l'organisation ainsi que les politiques et procédures pertinentes **favorisent l'objectivité** des auditeurs internes ;
- b) le niveau de **compétence** de la fonction d'audit interne ;
- c) l'adoption ou non par la fonction d'audit interne d'une approche systématique et rigoureuse **assortie d'un contrôle qualité** ».

Cependant, et dans le cas d'espèces, le service d'audit interne n'est pas indépendant puisqu'il est rattaché hiérarchiquement au service administratif.

En outre, ce service n'est pas compétent, la conclusion fournie au niveau du dernier rapport montre l'incapacité de ce service à remédier aux déficiences du système de contrôle puisque souvent le budget est révisé pour s'adapter à l'accroissement inattendu du volume des heures supplémentaires.

→ Par conséquent, l'auditeur ne peut pas utiliser les travaux d'audit interne.

DOSSIER N°3(2 points)

1. Motiver votre avis sur le jugement préliminaire et l'estimation faite par l'auditeur ?

D'après le § A3 de l'ISA 320 : « La détermination d'un seuil de signification nécessite l'exercice du jugement professionnel. Dans le cas du seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble, cette détermination consiste souvent, en un premier temps, à appliquer un pourcentage à un élément de référence choisi ».

Pour cela, le seuil est déterminé en fonction **des utilisateurs** et de **leurs besoins**. En outre, la base de calcul du seuil doit être relativement **stable**.

Le seuil de signification est fixé sur la base des indicateurs les plus stables dans le temps et les moins sujets à des variations.

Le seuil de signification relève du jugement professionnel de l'auditeur qui tient compte dans son évaluation :

- des caractéristiques de l'entreprise et de son environnement,
- des besoins des utilisateurs des états financiers,
- de la stratégie générale du cabinet et la position de la profession (le niveau de confiance généralement escompté qui est arrêté en référence aux normes et aux usages de la profession).

L'allocation du seuil de signification doit s'effectuer de la même manière et sur la même base pour les rubriques du bilan et de l'état de résultat, en raison de la liaison entre elles. Le raisonnement contraire conduirait à accepter le débit d'une écriture comptable et refuser la partie crédit de la même écriture. (0,25 point)

2. Commentez les deux plans A et B ? Lequel retenir et pourquoi ?

En effectuant cette allocation par rubrique, l'auditeur se base, mis à part donc l'importance relative des rubriques, sur les deux critères suivants :

Critère 1 : son jugement professionnel, son expérience et sa connaissance du dossier l'amenant à considérer que certaines rubriques peuvent renfermer des anomalies plus importantes que celles contenues dans d'autres rubriques. En conséquence, il sera alloué aux stocks, par exemple, un montant supérieur d'erreur maximale tolérable du fait que cette rubrique de par sa nature risque de renfermer plus d'erreurs (de prise d'inventaire, d'évaluation, arithmétique, ...) que la rubrique des valeurs réalisables (caisse et banque par exemple).

Critère 2 : le coût des travaux d'audit de chaque rubrique et du coût total de la mission (l'audit des

stocks est plus compliqué et demande plus de budget temps que l'audit des immobilisations ou des valeurs réalisables).

Le plan A est basé sur un seuil de signification de 1% du total actif alloué proportionnellement à l'importance de chaque rubrique dans l'actif sans chercher les critères d'allocation ci-dessus étudiés (C1 & C2).

→ Ce raisonnement « linéaire » suppose que les risques et difficultés d'audit de chaque rubrique sont les mêmes, **ce qui n'est pas le cas dans la pratique.** (0,25 point)

Dans le plan B, une plus grande allocation a été attribuée aux « Stocks » et « Créances » parce que, probablement, il est attendu que ces rubriques renfermaient plus d'erreurs et les coûts de leur détection sont plus importants et exigent un examen étendu donc un budget temps plus conséquent.

→ Donc, il faut retenir le plan B. (0,5 point)

3. A supposer que le plan B est retenu, expliquer la relation entre les montants alloués et le risque d'audit relatif à chaque rubrique ?

- Rubrique immobilisations : le risque relatif à cette rubrique est généralement faible. En effet, les valeurs des immobilisations sont reportées des exercices précédents et sont déjà auditées lors de leurs engagements.

En ce qui concerne leur existence, elle peut être vérifiée à travers l'assistance au niveau de l'opération d'inventaire physique, seule leur valorisation nécessite des tests de réduction de valeur éventuellement. → le montant alloué est relativement faible pour ne pas gaspiller le seuil. (0,25 point)

- Rubrique stocks : le risque relatif à cette rubrique est généralement modéré à élevé du fait de la possibilité de manipulation de la valorisation (coût de revient, méthodes de valorisation) et des quantités détenues en stock (stock en transit, stock détenu chez un tiers...), ensuite les risques de calcul et de totalisation. Par conséquent, le montant alloué à cette rubrique est relativement élevé. → le montant alloué est relativement élevé pour couvrir ces risques. (0,25 point)

- Rubrique créances : le risque relatif à cette rubrique est généralement modéré à élevé puisqu'il existe la possibilité de manipulation de la valorisation des comptes clients (omission de constatation des provisions clients, non établissement de balance âgée des clients) ainsi que le détournement des encaissements ou constatation de comptes clients fictifs.

→ le montant alloué est relativement élevé pour couvrir ces risques. (0,25 point)

- Rubrique liquidités : le risque relatif à cette rubrique est généralement faible ou modéré et notamment pour l'assertion d'existence (inventaire physique) et de valorisation (risque zéro).

→ le montant alloué est relativement faible pour ne pas gaspiller le seuil. (0,25 point)

Seconde partie (12 points)

Travail à faire :

1. Précisez la nature de la mission confiée, les règles d'éthique et les normes qui lui sont applicables ? (1 point : 0,33X 3)

La mission comprend en fait trois sous-missions :

M1- Audit des états financiers prévisionnels 2019-2023 visés par un auditeur :

✓ Nature de la mission : Examen d'informations financières prévisionnelles

- ✓ Règles d'éthique : Les règles d'éthique prévues par le code d'éthique de l'IFAC sont applicables, notamment la section 290 relative à l'indépendance.(application pour les autres missions M2& M3)
- ✓ Normes applicables : ISAE 3400

M2- Rapport avec assurance modérée sur ses états financiers intermédiaires :

- ✓ Nature de la mission : Examen limité d'informations financières intermédiaires effectué par l'auditeur indépendant de l'entité
- ✓ Règles d'éthique : Les règles d'éthique prévues par le code d'éthique de l'IFAC sont applicables, notamment la section 290 relative à l'indépendance.
- ✓ Normes applicables : ISRE 2410

M3- Rapport avec assurance raisonnable sur ses états financiers annuels :

- ✓ Nature de la mission : Audit financier
- ✓ Règles d'éthique : Code d'éthique de l'IFAC
- ✓ Normes applicables : ISA 200 → ISA 720

2. Précisez pour la mission ainsi acceptée, la position à adopter par le cabinet si des déclarations écrites de la direction ne sont pas obtenues ?(1,5 points : 0,5 X 3 missions)

M1- Audit des états financiers prévisionnels 2019-2023 visés par un auditeur :

D'après le §25 de l'ISAE 3400 : « 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 ».

D'après le §33 de l'ISAE 3400 : « Lorsque l'examen est entravé par des conditions qui empêchent l'application d'une ou de plusieurs procédures jugées nécessaire en la circonstance, l'auditeur doit, soit ne pas poursuivre sa mission, soit formuler une impossibilité d'exprimer une opinion et décrire la limitation de l'étendue des travaux dans son rapport sur les informations financières prévisionnelles présentées ».

L'obtention d'une déclaration de la direction est indispensable.

M2- Rapport avec assurance modérée sur ses états financiers intermédiaires :

D'après le §34 de l'ISRE 2410 : « L'auditeur **doit** obtenir de la direction des déclarations écrites portant sur :

- (a) la reconnaissance de sa responsabilité dans la conception et la mise en œuvre d'un contrôle interne propre à prévenir et à détecter les fraudes et les erreurs ;
- (b) la confirmation que l'information financière intermédiaire a été établie et présentée conformément au référentiel comptable applicable...

D'après le §51 de l'ISRE 2410 : « Si, après avoir accepté la mission, la direction impose une limitation de l'étendue de l'examen limité, l'auditeur demande à ce que cette limitation soit levée. Si la direction s'y refuse, l'auditeur se trouve dans l'impossibilité de mener la mission à son terme et d'exprimer une conclusion. Dans de telles situations, l'auditeur rend compte par écrit à un niveau approprié de la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des raisons pour lesquelles l'examen limité ne peut être mené à son terme. En tout état de cause, si l'auditeur a connaissance de faits qui le laissent à penser qu'un ajustement significatif de l'information financière intermédiaire est nécessaire pour que celle-ci soit établie, dans tous ses aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable, il communique ces faits conformément aux modalités d'application décrites aux paragraphes 38-40.

→ Informer les personnes constituant le gouvernement d'entreprise.

→ Juger s'il convient de modifier le contenu de son rapport ; ou

→ Evaluer la possibilité de se démettre de la mission d'examen limité ; et

→ Evaluer la possibilité de mettre fin à sa nomination en tant qu'auditeur des états financiers annuels.

L'obtention d'une déclaration de la direction est nécessaire.

M3- Rapport avec assurance raisonnable sur ses états financiers annuels :

Refus de fournir les déclarations écrites demandées

D'après le §19 de l'ISA 580 : « Lorsque la direction ne fournit pas une ou plusieurs des déclarations écrites demandées, l'auditeur doit :

- a) s'en entretenir avec la direction;
- b) revoir son évaluation de l'intégrité de la direction et apprécier l'incidence que cela peut avoir sur la fiabilité des déclarations (verbales ou écrites) et des éléments probants en général;
- c) prendre les mesures appropriées, y compris en tirer les conséquences sur l'expression de son opinion dans son rapport en conformité avec la norme ISA 705, compte tenu des exigences du paragraphe 20 de la présente norme ISA ».

Déclarations écrites concernant les responsabilités de la direction

D'après le §20 de l'ISA 580 : « L'auditeur doit formuler une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, en conformité avec la norme ISA 705 :

- a) s'il conclut que le doute concernant l'intégrité de la direction est suffisamment important pour estimer que les déclarations écrites exigées par les paragraphes 10 et 11 ne sont pas fiables;
- b) si la direction ne fournit pas les déclarations écrites exigées par les paragraphes 10 et 11. (Réf. : par. A26 et A27) ».

L'obtention d'une déclaration de la direction est nécessaire.

3. Identifiez les principaux risques qui nécessiteraient une attention particulière, pour la planification de la mission ?(2 points : 0,5 par risque avec un maximum de 2 points)

R1- Partie liée :

- ✓ KLM est à la fois fournisseur et associé de la société SEVCOM ;
- ✓ Mr Ali, le gérant, est le principal actionnaire de la société KLM ;

R2- Ouverture de l'activité de l'entité à l'étranger ;

R3- Commercialisation des produits sur internet : domaine innovant + risque de fraude ;

R4- La société SEVCOM est auditée, pour la première fois (ISA 510) ;

R5- La marge brute de l'entité anormalement élevée : à comparer avec celles réalisées par les concurrents + possibilité de manipulation des ventes et des coûts de ventes...

4. Précisez pour chaque situation qui n'a pas été découverte, par l'équipe affectée à la mission citée dans « E »:

(1) les assertions qui risquent d'être affectées par chaque point ?

(2) les faiblesses, éventuelles des systèmes de contrôle, qui pourraient être à l'origine de chaque situation ?

(3) les tests et procédures d'audit à mettre en œuvre par l'auditeur pour détecter chaque anomalie ? (3,5 points : 0,35 X 10)

S	Assertion	Faiblesses du SCI	Tests d'audit
1	Exhaustivité	-Absence de rapprochement mensuel entre les factures et les B.L. -Inexistence de contrôle systématique des B.L. émis sans factures et ce sur une base quotidienne/ mensuelle/annuelle.	-Vérifier le respect des séquences numériques au niveau comptable ; -Vérification du respect des séquences numériques des B.L. et des factures sur une base quotidienne/mensuelle/annuelle ; -Sur la base d'un échantillon statistique et représentatif des B.L., vérifier l'existence d'une facture et d'un B.C autorisés adossés au B.L.

2	Séparation des périodes	Absence de rapprochement mensuel entre le chiffre d'affaires commercial et celui comptabilisé.	-Vérifier la concordance des B.C./B.L./Factures/G.L. émises ou reçus entre le 15/12/2018 et le 15/01/2019 -Vérifier la séquence numérique des factures de vente -Vérifier s'il existe des comptes clients créditeurs fin 2018
3	Imputation comptable	Absence de confrontation des comptes clients entre le service financier et celui comptable	-Rapprocher entre les soldes comptables et ceux figurant sur la balance commerciale (extra comptable) -Procéder à la validation à travers les règlements post-clôture -Circularisation des clients
4	Exactitude	Absence de rapprochement mensuel entre le chiffre d'affaires commercial et celui comptabilisé.	Procéder au rapprochement entre le CA comptable, le CA commercial et le CA déclaré
5	Exactitude	-Absence de vérification des tarifs appliqués -Absence de contrôle arithmétique des factures de vente	-vérifier sur un échantillon de factures, le caractère exacte des calculs affichés sur les factures et que les tarifs appliqués sont conformes aux procédures internes et aux B.C. -vérification de la concordance des codes rubriques facturées avec la réalité des éléments livrés (risque de changement de code qui affecte le prix unitaire et le total du montant comptabilisé) -vérifier les algorithmes de calcul des factures ; -vérifier que les tarifs et les algorithmes de calculs sont protégés contre toute modification non autorisée ; -vérifier la concordance des factures avec les B.C. en matière de quantité et de tarif
6	Survenance	-Absence de rapprochement mensuel entre les factures et les B.L. -Inexistence d'une analyse et d'une autorisation mensuelle des écarts ; -Inexistence d'états de redressement quotidiens et mensuels de toute anomalie constatée ;	-Etablir un examen analytique substantiel de type dispersion des points liés aux factures émises ; -Comparaison mensuelle du C.A. comptabilisé N et N-1 et la répartition par nature de revenus ; -Calcul du taux de marge et de son évolution sur les 4 dernières années ; -Rapprochement annuel entre la base des B.L. et des factures comptabilisés ; -Vérifier les écritures de redressement de fin d'année et des écritures de clôture mensuelles
7	Exhaustivité des encaissements	-Absence d'un examen de la balance par âge des clients pour dégager les anciennes créances -Absence de confrontation des comptes clients entre le service financier et celui comptable	-Obtenir la balance par âge des clients -Circularisation des clients

8	Exactitude & Valorisation	-Absence de confrontation des cours appliqués avec ceux douaniers ou de la BCT	-Vérification que les cours de devises sont ceux figurant au niveau des déclarations douanières ou de la BCT
9	Valorisation	-Absence d'un examen de la balance par âge des clients pour dégager les anciennes créances -Absence de confrontation des comptes clients entre le service financier et celui comptable	- Vérifier la balance par âge des clients
10	Imputation comptable	-Absence d'identification des immobilisations acquises par un code -Inexistence d'une fiche de calcul des coûts des immobilisations acquises -Absence de tenue des dossiers des immobilisations	S'assurer que les frais capitalisés respectent les conditions de capitalisation.

5. Concernant les tests à réaliser cités dans « F » : (1 point : 0,25 X 4)

- Expliquer comment le travail peut être simplifié et le budget temps réduit ?

L'auditeur peut recourir à la technique d'échantillonnage afin de simplifier son travail et économiser le budget temps. L'utilisation des méthodes de contrôle par sondages dans l'exercice d'une mission censoriale est une nécessité absolue. L'obligation d'attestation de sincérité et l'impossibilité matérielle d'entreprendre une révision intégrale de la comptabilité imposent qu'il y soit largement fait recours.

- Quels tests faut-il choisir en relation avec l'objectif d'audit (1,2 ou 3) ?

La définition de la population objet du sondage est importante pour atteindre l'objectif d'audit recherché. Dans le cas d'espèces, l'objectif du test est de s'assurer de « l'exhaustivité des ventes »

- Des éléments probants suffisants et adéquats doivent être obtenus permettant de s'assurer que tous les Bons de Livraison (B.L.) approuvés sont comptabilisés.
- Dans ce cas, la population serait l'ensemble des B.L.
- Par conséquent, il y a lieu de choisir le « Test 1 ».

- Précisez l'objectif d'audit des deux autres tests non sélectionnés parmi les trois ?

L'objectif du « Test 2 » : survenance (réalité) des livraisons

L'objectif du « Test 3 » : survenance (réalité) des commandes

- Dans la mesure où les résultats du test montrent, d'après les 50 sélectionnés, que toutes les livraisons sont conformes aux factures de vente, Expliquez les conclusions à dégager de ce test et l'effet sur la stratégie de l'auditeur ?. Quel serait l'effet si 13 livraisons n'ont pas été facturées ?

Ce contrôle est donc satisfaisant → L'auditeur peut choisir une stratégie mixte pour cette assertion du fait que le SCI est fort au niveau de ce point.

Si 13 livraisons n'ont pas été facturées : le taux d'anomalies est important 13/50=26%, il n'est plus possible de soutenir que le RC est faible. Ce contrôle n'est pas donc satisfaisant → L'auditeur doit

revoir sa stratégie mixte pour cette assertion du fait que le SCI est très faible au niveau de ce point.

6. Dégagez toute mauvaise application des normes internationales des missions d'assurance ?(2 points : 0,25 X 8)

- 1- Non respect des diligences à l'acceptation : en effet, le cabinet a accepté immédiatement la mission, il s'est engagé sur des délais très courts, non établissement de lettres de mission, non évaluation de l'intégrité de la direction.
- 2- Le cabinet ne s'est pas assuré qu'il dispose des compétences nécessaires pour mener à bien la mission.
- 3- Non respect de l'ISA 220 et ne dispose pas des règles minimales de contrôle qualité des travaux. Il a engagé immédiatement deux étudiants en comptabilité sans la moindre formation, et de réserver leurs efforts pour prouver l'exactitude des comptes du grand livre et de la balance !.
- 4- Non respect de l'ISA 700, les étudiants ont préparé les projets de rapports alors qui ne faisaient pas référence à aucun référentiel en matière d'information financière.
- 5- Non respect de l'ISA 330 : CARACTÈRE SIGNIFICATIF DANS LA PLANIFICATION ET LA RÉALISATION D'UN AUDIT puisque le seuil de signification est fixé à la moitié de 3% du total de l'actif des états financiers intermédiaires.
- 6- Non respect des normes de ISA 300 à ISA 499 ÉVALUATION DES RISQUES ET REPONSE A L'ÉVALUATION de planification puisque les travaux n'ont pas comporté une évaluation des risques.
- 7- Non respect des normes de ISA 500 à ISA 599 ÉLÉMENTS PROBANTS puisque les travaux du cabinet se sont limités à des examens analytiques et des demandes d'information, alors qu'il s'agit de missions avec assurance élevée.
- 8- Non respect des normes de rapport et notamment l'ISA 700 puisque les étudiants ont préparé les projets de rapports, alors qui ne faisaient pas référence à aucun référentiel en matière d'information financière.

7-Relever et discuter des éventuelles situations de non-respect de l'éthique professionnelle, par référence au code d'éthique des comptables de l'IFAC ?(1 points : 0,25 par point avec un maximum de 1)

- 1- Non respect des diligences préalables à l'acceptation : non évaluation de l'intégrité de la direction...
- 2- Le cabinet AB CONSEIL cumule la mission d'assurance avec la mission de représentation du client, il a été chargé de la mission d'accompagner la société dans les négociations avec la banque et de préparer les rapports demandés.
- 3- Pratique des honoraires subordonnés : cette pratique est interdite par le code d'éthique de l'IFAC. En effet, rémunérer la mission par des honoraires variables conditionnés par l'obtention de l'accord d'octroyer le crédit.
- 4- Pratique des honoraires déterminés sur la base d'un produit de la mission (4% du résultat brut d'exploitation telle que figurant dans l'état de résultat 2018). Cette pratique est interdite par le code d'éthique de l'IFAC.
- 5- Manque de compétences pour l'équipe d'audit (deux étudiants) : non affectation au moins d'un chef de mission afin d'encadrer les nouveaux collaborateurs. En effet, il y a lieu d'affecter un collaborateur expérimenté pour diriger la mission et prendre les décisions importantes. Ceci est prouvé par le fait que l'un des étudiants compte examiner la totalité des bons de livraison émis.
- 6- Manque d'indépendance : détention par la famille de l'un des étudiants d'un placement de 15% dans le capital de la société mère « KLM » : cette participation semble importante puisque « KLM » est une entité cotée et par conséquent, son détenteur peut influencer sur les décisions prises par la direction de

« KLM » portant sur la société « SEVCOM ».