

Travail à faire

Les questions suivantes doivent être traitées conformément aux Normes internationales d'audit (ISAs) et au code d'éthique de l'IFAC.

Première partie

5 points

Question unique : En appliquant l'approche conceptuelle, indiquer les éventuelles menaces pesant sur l'indépendance du cabinet XYZ, dans la conduite de la mission d'audit contractuel de la banque ATLANTICA, ainsi que les mesures de sauvegarde à mettre en œuvre.

Deuxième partie

15 points

Il vous est demandé de répondre aux questions suivantes :

- 1) Que pensez-vous de l'acceptation par Mr Arbi de la mission d'audit contractuel proposée par la société PHOTOVOLT ? (0,5 point)
- 2) Dans le cadre de l'étape de planification, identifier les principaux risques d'anomalies significatives (risque inhérent et risque lié au contrôle). (2 points)
- 3) Pour répondre aux risques identifiés :
 - a) Indiquer les réponses globales de l'auditeur et la stratégie d'audit appropriée (nature, calendrier et étendue des travaux d'audit) ; (2 points)
 - b) Préciser les diligences de communication lors de l'étape de planification. (0,5 point)
- 4) Évaluer le test de fonctionnement du contrôle interne réalisé par l'équipe d'audit (relatif au processus « ventes - clients »). Indiquer son impact sur la stratégie d'audit applicable dans les circonstances (nature, calendrier et étendue des procédés d'audit). (1 point)
- 5) Évaluer les éléments probants collectés lors des contrôles de substance et déterminer les principales procédures d'audit supplémentaires à mettre en œuvre pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les aspects suivants : Revenus-clients, Achats-fournisseurs, Stock, Soldes d'ouverture, Provision pour litiges. (5 points)
- 6) Indiquer les diligences à mettre en œuvre lors de l'étape d'achèvement de l'audit. (1 point)
- 7) Donner votre avis sur le projet de rapport d'audit présenté au conseil d'administration. (3 points)

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observation - Provision pour garantie conférée aux clients

Nous attirons l'attention sur la Note 11 des états financiers. La Société a estimé le montant de la provision pour garantie conférée aux clients d'une manière forfaitaire, sans se baser sur son expérience passée. Par ailleurs, le rapprochement entre le montant de la provision déterminé par nos soins et le montant comptabilisé par la Société n'a pas dégagé d'écart significatif. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers

Le conseil d'administration est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément au système comptable des entreprises, ainsi que du contrôle interne qu'il considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de la Société à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider la Société ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle. Il incombe au conseil d'administration de surveiller le processus d'information financière de la Société.

Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers

Une description plus détaillée des responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers se trouve sur le site Web de l'Ordre des Experts Comptables de Tunisie, à www.oect.org.tn. Cette description fait partie du présent rapport de l'auditeur.

Tunis, le 30 mai 2019

Mr ARBI, expert-comptable

Adresse :

Finalisation de la mission et rapport

Dans le cadre de l'étape d'achèvement de la mission d'audit, Mr Arbi a établi une note de synthèse faisant apparaître les éléments et conclusions suivants :

- Le seuil de signification définitif a été fixé à 450.000 DT.
- Des charges de personnel incorporables dans les coûts de développement capitalisables, d'un montant de 700.000 DT, n'ont pas été activées par la société PHOTOVOLT ;
- La société PHOTOVOLT n'a pas comptabilisé certaines factures d'achat à caractère d'exploitation, imputables à l'exercice 2018, pour un montant de 1.500.000 DT.
- Nous n'avons pas assisté à l'inventaire physique des stocks. Cependant, les autres travaux d'audit effectués ont permis de constater que la valeur du stock comptable est inférieure à celle du stock reconstitué par nos soins. L'écart dégagé est de 600.000 DT.
- La société PHOTOVOLT a estimé le montant de la provision pour garantie conférée aux clients d'une manière forfaitaire, sans se baser sur son expérience passée. Par ailleurs, le rapprochement entre la provision déterminée par nos soins et celle comptabilisée par la société PHOTOVOLT n'a pas dégagé d'écart significatif.
- En conclusion, du fait que l'erreur nette est inférieure au seuil de signification définitif, notre opinion sur les états financiers de l'exercice 2018 peut être favorable.

Un projet du rapport a été établi et remis au conseil d'administration. Il se présente comme suit :

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société PHOTOVOLT,

Rapport sur l'audit des états financiers

Opinion

En exécution de la mission d'audit contractuel qui nous a été confiée, nous avons effectué l'audit des états financiers de la société PHOTOVOLT (la Société), qui comprennent le bilan au 31 décembre 2018, l'état de résultat et l'état de flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables. Ces états financiers, annexés au présent rapport, font apparaître un total bilan de 44.080.000 DT et un bénéfice net de 6.750.000 DT.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, la situation financière de la société au 31 décembre 2018, ainsi que sa performance financière et ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément au système comptable des entreprises.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de la Société conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers en Tunisie et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles.

- Les stocks de la société PHOTOVOLT sont constitués principalement de cellules photovoltaïques, de panneaux et d'onduleurs. À la date de clôture, la société a réalisé un inventaire physique avec la participation du responsable du magasin, et ce, en l'absence d'instructions d'inventaire. Les écarts dégagés par l'équipe d'inventaire n'ont pas été justifiés, mais ont été corrigés par le comptable. Mr Arbi n'a pas pu assister à l'inventaire physique des stocks puisqu'il n'a pas été informé de sa date.
- Les achats d'onduleurs sont effectués auprès de deux fournisseurs. Le premier « Électron+ » est une filiale de la société PHOTOVOLT ; le deuxième est un concurrent de « Électron+ ». L'examen des contrats conclus avec ces deux fournisseurs a montré que les prix d'achat d'onduleurs auprès de la filiale « Électron+ » sont plus élevés que ceux du concurrent.
- Pour l'installation du système photovoltaïque, la société « Électron+ » livre les onduleurs directement au client, à la demande de la société PHOTOVOLT. La société « Électron+ » établit une facture mensuelle comportant notamment les quantités livrées et les prix de vente. La facture est comptabilisée directement ; un chèque est ensuite établi par le comptable et présenté au DG de la société PHOTOVOLT pour signature. Ce dernier vérifie la conformité entre le montant de la facture et celui du chèque.

Évaluation du système de contrôle interne et contrôle des comptes

• Tests de procédures

Concernant le processus « ventes - clients », l'un des tests de fonctionnement du système de contrôle interne se présente comme suit :

- Vérifier, sur la base d'un échantillon de factures relatives aux opérations de vente, d'installation et de maintenance, la survenance, l'exhaustivité et l'exactitude de ces factures, pour s'assurer du respect des procédures de facturation.

L'échantillon sélectionné au hasard par l'équipe d'audit a permis de constater 5 erreurs sur un total de 25 factures vérifiées.

• Contrôles de substance

- Pour la validation du solde du compte « revenus », l'équipe d'audit a procédé uniquement à un examen analytique. Elle a rapproché le montant des revenus figurant dans le rapport d'activité annuel, établi par le service commercial, avec le solde comptable.
- Sur la base des tests de procédures, l'équipe d'audit a démontré que le risque lié au contrôle est faible pour le module « achats - fournisseurs ». Dans le cadre des contrôles de substance, elle a procédé à la confirmation des soldes fournisseurs moyennant un sondage en unités monétaires. Le taux de réponse des fournisseurs circularisés est de 70%. Le rapprochement entre les réponses obtenues des fournisseurs et les soldes comptables correspondants a révélé l'existence de factures non comptabilisées. Leur montant cumulé est supérieur à l'erreur tolérable.
- Le DG de PHOTOVOLT a refusé l'envoi d'une demande de confirmation à l'avocat de la société, concernant les affaires litigieuses dont il a la charge, étant donné leur confidentialité.
- Pour la validation des soldes d'ouverture, l'équipe d'audit a vérifié que les soldes de clôture de l'exercice précédent (2017) ont été correctement repris pour l'ouverture de l'exercice audité (2018). Vu que le rapprochement n'a dégagé aucun écart, les soldes d'ouverture ont été validés.

Deuxième partie

À la demande d'un actionnaire étranger, Mr Arbi, expert-comptable membre de l'OECT, a été désigné ~~auditeur contractuel~~ des états financiers de la société PHOTOVOLT, ~~en remplacement~~ de son confrère démissionnaire, Mr Salem. La mission d'audit porte sur les exercices ~~2018, 2019 et 2020.~~

Avant l'acceptation de la mission d'audit contractuel, Mr Arbi a contacté Mr Salem pour connaître les raisons de sa démission. Mr Salem a évoqué les difficultés qu'il a rencontrées tout au long de la mission d'audit ainsi que l'intervention, à plusieurs reprises, du directeur général (DG) de la société PHOTOVOLT dans la démarche d'audit, visant à limiter les travaux à l'examen des documents comptables.

Mr Arbi a signé une lettre d'engagement, pour matérialiser son acceptation de la mission en tant qu'auditeur contractuel de la société PHOTOVOLT. Pour l'audit de l'exercice 2018, vous disposez des données développées ci-après.

Connaissance et compréhension de l'entreprise

Lors de la prise de connaissance générale de la société PHOTOVOLT, l'équipe d'audit a collecté les informations suivantes :

- La société PHOTOVOLT, créée depuis 2005, a été introduite en bourse en 2012. Elle est spécialisée dans la production et l'installation des systèmes photovoltaïques pour tous types de clients (entreprises et particuliers). Elle accorde à ses clients une garantie de 7 ans sur les panneaux installés. Les réclamations des clients sont étudiées de façon systématique et donnent lieu, le cas échéant, au remplacement des éléments présentant un défaut de fabrication avéré.
- La société PHOTOVOLT offre, également, aux clients un service de maintenance moyennant des tarifs défiant toute concurrence. En effet, les contrats de maintenance lui permettent d'assurer une veille commerciale, en plus de la réalisation d'un chiffre d'affaires additionnel. Le secteur de l'énergie photovoltaïque connaît une concurrence accrue due à l'importation de produits similaires. Afin d'y faire face, la société PHOTOVOLT travaille sur le développement de panneaux photovoltaïques transparents, s'adaptant mieux à l'architecture moderne. Dans ce cadre, les frais de développement capitalisés s'élèvent à 2.000.000 DT au 31/12/2018.
- La réglementation du secteur est en cours de changement ; l'État s'oriente vers la réduction des subventions accordées en matière de développement des énergies renouvelables.
- La société PHOTOVOLT a mis en place un nouveau progiciel intégré (ERP) comportant les modules suivants : production, commercial, gestion des stocks, GRH et comptabilité. Ce système d'information traite toutes les opérations de vente et d'installation de panneaux photovoltaïques, mais ne comporte pas un module maintenance. Pour les prestations de services de maintenance, les factures commerciales sont établies en utilisant « Excel », sur la base des fiches d'intervention des techniciens. Ces fiches sont envoyées directement au service commercial sans l'approbation du responsable du service chargé de la maintenance. Les techniciens affectés à ce service travaillent dans la société PHOTOVOLT depuis sa création ; un esprit de confiance règne au sein de l'équipe. Certaines interventions de maintenance sont réglées par les clients en espèces directement entre les mains des techniciens, afin d'assurer un recouvrement rapide des montants des services rendus. Les recettes collectées par les techniciens sont versées à la caisse centrale, sur la base d'un état établi et signé, à la fin de chaque semaine, par le technicien concerné.

Première partie

Le capital de la société d'expertise comptable XYZ, inscrite au tableau de l'OECT, est détenu par trois experts comptables. Ces associés reçoivent des rémunérations proportionnelles aux montants des missions conclues avec les clients par chacun d'eux.

La banque ATLANTICA, dont les actions sont cotées en bourse, a chargé le cabinet XYZ d'une mission d'audit contractuel de ses états financiers individuels et consolidés relatifs aux exercices 2017, 2018 et 2019. La banque ATLANTICA est l'un des principaux clients du cabinet XYZ.

Dans le cadre de l'audit des comptes de l'exercice 2018, l'associé responsable de la mission a reçu du chef de mission une note écrite contenant les informations suivantes :

- 1) L'un des membres de l'équipe d'audit a sollicité un crédit auprès de la banque ATLANTICA pour le financement d'une acquisition immobilière. Le directeur de crédits a promis à ce collaborateur de veiller à ce qu'il obtienne les meilleures conditions offertes par la banque à ses clients en matière de crédits immobiliers.
- 2) Suite au départ du responsable de la paie au sein de la banque ATLANTICA, qui n'a pas encore trouvé le bon profil pour le remplacer, le cabinet XYZ est sollicité pour affecter un membre qualifié de son personnel technique, en détachement pour une période de six mois, à la direction des ressources humaines de la banque en vue de l'assister à préparer les états de paie mensuels. Dans le cas où la prestation de ce collaborateur serait satisfaisante, la banque procéderait à son recrutement pour combler le poste vacant.
- 3) Le directeur général de la banque ATLANTICA propose au cabinet XYZ de réaliser une mission d'évaluation de l'action de la société anonyme (BAT), et ce, dans le cadre d'une opération d'acquisition, par la banque, de la totalité du capital de cette société détenue par les membres de la famille fondatrice. Le chef de mission indique, dans la note écrite, que cette mission est relativement facile à réaliser car le cabinet XYZ est également l'auditeur indépendant de la société BAT.
- 4) En janvier 2019, l'un des associés du cabinet XYZ, qui n'est pas membre de l'équipe d'audit de la banque ATLANTICA, a acheté des actions émises par cette dernière.