

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

-----  
**CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE**  
**NOUVEAU RÉGIME - SESSION DE MARS 2015**  
-----

**ÉPREUVE D'AUDIT FINANCIER**  
**ET ÉTHIQUE PROFESSIONNELLE**

**Durée : 3 heures – Coefficient : 1**

---

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

<i>Première partie</i>	<i>08 points</i>	<i>Page 2</i>
<i>Deuxième partie</i>	<i>12 points</i>	<i>Page 3</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 (08 points)**

Vous avez été désignés par la Commission de Contrôle afin de procéder à l'appréciation des travaux de la société d'expertise comptable UGEC « Union des Grands Experts Comptables » inscrite au tableau de l'OECT.

Dans le cadre de cette mission de contrôle, vous avez sélectionné le dossier relatif au commissariat aux comptes de la société anonyme TUNISIAN GROUP HOLDING (TGH S.A.) à la tête d'un groupe composé de 25 filiales et autres sociétés apparentées. Cette société s'est introduite en bourse en 2012 suite à l'émission d'une OPV (offre publique de vente) à prix ferme auprès du public, et ce, par l'émission de 5.000.000 actions nouvelles d'une valeur unitaire de 5,500 DT dans le cadre d'une augmentation de capital par appel public à l'épargne.

Pour cette opération d'introduction en bourse, TGH S.A. a émis un prospectus d'émission pour lequel le cabinet UGEC, son commissaire aux comptes depuis 1995, a réalisé une mission d'audit des états financiers prévisionnels pour la période 2013-2017. L'associé responsable de cette mission est également celui qui est en charge du dossier TGH S.A. depuis 1998.

Le prospectus d'émission de 540 pages comporte, entre autres, des informations liées à TGH S.A. et à ses filiales, sur l'introduction en bourse, ainsi que des analyses financières historiques et prévisionnelles en plus des rapports des commissaires aux comptes des sociétés du groupe.

Le cabinet UGEC soumet à votre contrôle ce prospectus d'émission qui comprend ses rapports d'audit. En le feuilletant, un rapport attire particulièrement votre attention car il semble qu'il n'est pas conforme aux normes émises par l'IFAC et notamment celles émises par l'IAASB (*International Auditing and Assurance Standards Board*). Vous disposez en **Annexe 1** d'un extrait de ce rapport.

#### ***Travail à faire :***

- 1) Rappeler la nature de la mission portant sur le contrôle des états financiers prévisionnels ainsi que le cadre normatif y afférent. Décrire de manière concise les spécificités de telle mission. **(2 points)**
- 2) Relever, en conséquence, les anomalies de fond et de forme liées au rapport émis par le commissaire aux comptes (cabinet UGEC). **(2 points)**
- 3) Donner votre avis sur la forme d'opinion exprimée eu égard aux circonstances et aux informations dont vous disposez. **(2 points)**
- 4) Préciser les risques et les conséquences relatives aux anomalies existant éventuellement dans le rapport du commissaire aux comptes. **(2 points)**

## DEUXIÈME PARTIE (12 points)

---

Vous avez intégré le cabinet « ORGANICA AUDIT » depuis le mois d'octobre 2013. Ce cabinet comporte deux associés, cinq chefs de missions, vingt assistants et une secrétaire.

La secrétaire du cabinet vous a demandé, le jour suivant celui de votre intégration, de signer une « Attestation de Confidentialité » par rapport au portefeuille clients du cabinet (50 clients audit et 30 clients non-audit) qu'elle vous a présentée. Les associés interviennent rarement dans la direction et la supervision des missions. Leur intervention se situe principalement le jour de la revue des rapports remis par les chefs de missions. Devant le client « GSM Tunisia » (opérateur de télécommunications), vous avez indiqué que le directeur financier est un grand ami d'enfance et un camarade de promotion de l'Ecole de Commerce de Tunis.

Au cours du mois de février 2014, vous avez été affecté à une mission d'audit légal des comptes arrêtés au 31/12/2014 du client « GSM Tunisia », société anonyme au capital de 50 millions de dinars, cotée en bourse depuis 2013. Après la révolution tunisienne, le nouveau gouvernement en place, a accordé trois licences d'exploitation GSM à trois multinationales de renom afin de stimuler le marché des télécoms et créer de nouveaux postes d'emploi en Tunisie.

L'examen analytique, réalisé par vos soins au début de la mission, a révélé une détérioration de l'équilibre financier, puisque le ratio du fonds de roulement est passé de 105% au 31/12/2013 à seulement 30% au 31/12/2014. Le directeur des ressources humaines de « GSM Tunisia » vous a exprimé ses craintes quant à la capacité de la société à payer les salaires à partir du mois de juin 2015 (2.500 salariés).

Votre chef de mission connaissant parfaitement ce client (puisqu'il audite « GSM Tunisia » depuis plus de 8 ans), vous demande de n'auditer que les charges et produits d'exploitation de l'exercice sachant que les autres sections ont été auditées l'année passée, sans détection d'anomalies particulières, et que votre examen analytique n'a rien révélé de pertinent.

Toutefois, en accomplissant vos diligences, vous êtes tombés sur la **transaction** matérialisée par la facture présentée en **Annexe 2** et enregistrée par le comptable de la société « GSM Tunisia » comme présenté en **Annexe 3**.

Après divers entretiens liés à cette transaction, avec le directeur technique de « GSM Tunisia », vous apprenez que le PDG du fournisseur TELIPHOON Inc. est un proche-parent du PDG de « GSM Tunisia » ainsi que de votre chef de mission, et que le fournisseur TELIPHOON Inc., dont le siège social se situe aux Iles Caïmans (paradis fiscal), exerce en Tunisie en tant que branche d'activité agissant dans le domaine de l'assistance et de la maintenance informatique pour les opérateurs téléphoniques.

Aux dires du directeur technique de « GSM Tunisia », le marché signé avec TELIPHOON Inc. (contrat n° 2035/2013 non communiqué à l'auditeur) serait à 95% achevé et il ne resterait plus que des services accessoires de maintenance du système de facturation à opérer à partir de janvier 2015. Le directeur technique détient ces informations de la direction générale et du directeur informatique de « GSM Tunisia », ce dernier ayant été récemment désigné à la tête des systèmes d'information de la société vu son lien de parenté récent avec la direction générale (gendre du PDG de « GSM Tunisia »).

Votre chef de mission vous informe que le seuil de signification pour la mission d'audit des comptes du client « GSM Tunisia » a été arrêté à 430.000 DT, que l'erreur tolérable (seuil de signification spécifique) relatif au groupe de comptes « Fournisseurs et comptes rattachés » est de 50.000 DT, et que le seuil d'ajustement est de 5.000 DT.

À noter, toutefois, que la direction générale de « GSM Tunisia » particulièrement affectée par cette transaction, a refusé d'apporter les ajustements d'audit que vous avez proposés au motif qu'il ne reste plus beaucoup de temps avant la tenue de l'assemblée générale ordinaire des actionnaires, prévue dans 15 jours. Elle vous a promis, toutefois, qu'elle apportera les corrections nécessaires au cours de l'exercice subséquent. Le temps imparti à la mission étant limité, vous n'avez pas pu relever d'autres anomalies.

Aucune information concernant le compte « Fournisseurs et comptes rattachées » ou cette transaction n'a été portée au niveau des notes aux états financiers arrêtés au 31/12/2014. En outre, aucune autre écriture liée à cette transaction n'a été constatée et aucune information complémentaire sur cette transaction ne vous a été communiquée malgré vos demandes répétées. La direction générale de « GSM Tunisia », agacée par vos demandes, vous a même empêché d'obtenir les coordonnées du président du comité permanent d'audit de la société ; elle a aussi refusé de signer la lettre d'affirmation, et a exprimé son désagrément à votre chef de mission qui vous a vertement réprimandé (devant le PDG).

***Travail à faire :***

- 1) Identifier et évaluer les risques liés à l'entité en tenant compte de la situation et de la transaction ci-dessus décrites. **(2,5 points)**
- 2) Auditer la transaction décrite et formuler vos conclusions conformément à l'approche par assertion prévue par les normes ISA, en évaluant l'impact des éventuelles anomalies constatées. **(3 points)**
- 3) Apporter vos commentaires concernant l'élément probant présenté (la facture relative à la transaction) et ses conséquences éventuelles, eu égard aux circonstances. **(2 points)**
- 4) Compte tenu des critères d'importance relative, formuler vos conclusions concernant la forme du rapport ainsi que votre projet d'opinion d'audit compte tenu notamment des incidences de la transaction et de la situation décrites. **(2,5 points)**
- 5) Donner votre avis sur l'organisation du **cabinet « ORGANICA AUDIT »** et de la mission d'audit des comptes du client « GSM Tunisia » en vous inspirant du code d'éthique et de la norme ISQC 1. Quelle attitude devriez-vous adopter en pareilles circonstances ? **(2 points)**

**Extrait du rapport d'audit des états financiers prévisionnels de TGH S.A.**

**TUNISIAN GROUP HOLDING - TGH S.A.**  
**Rapport général du commissaire aux comptes sur les états financiers prévisionnels**  
**Période 2013-2017**

*Messieurs les membres du Conseil d'Administration,*

*Vous nous avez demandé d'auditer les états financiers prévisionnels de la TUNISIAN GROUP HOLDING - TGH S.A. pour la période 2013-2017. Ces états financiers prévisionnels ont été préparés dans le cadre de l'opération d'introduction en bourse de la société.*

*Les états financiers prévisionnels de TGH S.A. sont préparés pour la période 2013-2017. Ils ont été présentés selon le Système Comptable des Entreprises. Le Conseil d'Administration est responsable de l'établissement de ces états financiers prévisionnels.*

*Conformément aux dispositions de l'article 36 (nouveau) de l'arrêté du Ministre des Finances du 13 février 1997, portant visa du règlement général de la BVMT, nous avons procédé à l'audit des informations financières prévisionnelles couvrant la période 2013-2017. Cet audit a été effectué selon les Normes ISA et notamment la Norme ISA 810. Nous estimons avoir obtenu les éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.*

***À notre avis, compte tenu de notre audit, les états financiers prévisionnels couvrant la période 2013-2017 de TGH S.A. sont présentés conformément au Système Comptable des Entreprises et aux Normes Internationales d'Audit.***

*Tunis le 14 juillet 2013*

*Le Commissaire aux comptes*

**ANNEXE 2**

**Facture rattachée à la transaction à auditer :**

<b>TELIPHOON Inc. (Tunisia)</b>		<b>FACTURE</b>	
Les Jardins du Lagon - 1053 Tunis 134, rue 8607 Z.I. Charguia I - 2013 Ben Arous Fax : +(216) 71 78 88 39 13 Matricule Fiscal : A0123456789/E		<b>Date</b>	<b>N°</b>
		02/01/2014	TIT23640/2014
<b>Facturé à :</b>		<b>Livré à :</b>	
GSM Tunisia 15, avenue Alain Savary - 1002 Tunis		GSM Tunisia	
<b>Bon de commande n°</b>	<b>Délai de règlement</b>	<b>Date de règlement</b>	<b>Responsable</b>
140139/2013	30 jours	31/01/2014	K. Sherrington
Contrat n° 2035/2013 Services d'assistance et de maintenance informatique Première tranche (25%) Période : du 01/11/2013 au 31/03/2014			
		Honoraires	450.000,000 DT
		TVA 18%	81.000,000 DT
		Droit de timbre	5,000 DT
		<b>Total</b>	<b>531.000,000 DT</b>
		Moins : avance payée le 10/11/2013	-443.250,000 DT
		<b>Solde dû</b>	<b>87.750,000 DT</b>
<b>Pour vos virements bancaires, utiliser le compte ci-dessous :</b>		<b>Prière de procéder au paiement de :</b>	
CAIMAN ISL Bank - Place Pasteur - 150 Liberty Square Account # 07 001 0 001 101 8800197 28 SWIFT : CAIMANXT IBAN # CAIMAN ISLAND 59 0700 1088 1101 1201 9728 RIB # 07 001 0 001 101 8800197 28		<b>TELIPHOON Inc. Tunisia</b> En cas de retenue à la source, prière joindre l'attestation d'achat en suspension de la TVA	
<b>Tout retard de paiement occasionnera des pénalités de 5% par mois ou fraction de mois.</b>			

**ANNEXE 3**

**Ecritures portées au niveau de la comptabilité, au 31/12/2014, par le comptable de « GSM Tunisia » sur instruction de la direction générale :**

• **Au niveau du Journal Achats :**

<b>31/12/2014</b>	<b>D</b>	<b>C</b>
626 000 Frais postaux et de télécommunications	450.000,000	
436 600 TVA déductible	81.000,000	
436 900 Droit de timbre	5,000	
404 100 TELIPHOON - Fournisseur d'immobilisations		531.005,000
<i>Services de télécom / TELIPHOON Inc.</i>		

• **Au niveau du Journal Banque :**

<b>31/12/2014</b>	<b>D</b>	<b>C</b>
404 100 TELIPHOON - Fournisseur d'immobilisations	443.250,000	
532 400 BERMUDA ISL Bank		443.250,000
<i>Constatation de l'avance payée le 10/11/2013.</i>		