

RÉPUBLIQUE TUNISIENNE

MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE REVISION COMPTABLE

SESSION DE MARS 2017

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

Durée : 3 heures - Coefficient : 1

Le sujet se présente en 9 questions réparties en deux sections complémentaires :

<i>A) Éthique/ acceptation de la mission et procédures d'audit</i>	<i>14 points</i>	<i>Page 4</i>
<i>B) Procédures d'audit complémentaires</i>	<i>06 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 5 pages numérotées de 1 à 5 (y compris la page de garde).*
- 4. Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.*
- 5. Si le texte du sujet (ou de ses questions) vous conduit à formuler une ou plusieurs hypothèses, il vous est demandé de la (ou les) mentionner explicitement dans votre copie.*

SUJET

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

En mai 2016, M. Mohamed Ben Fares, nouveau commissaire aux comptes de la société **VEGA**, entame sa mission d'audit de l'exercice 2015, premier exercice de son mandat (2015, 2016 et 2017). Son client lui précise qu'il est pressé et qu'il voudrait tenir une assemblée générale, au plus tard le 15 juillet 2016, afin d'approuver les comptes arrêtés au 31/12/2015, selon le référentiel comptable IFRS. Le client explique au nouvel auditeur, qu'il n'a pas à perdre de temps à auditer les soldes d'ouverture, et qu'il vaudrait mieux se concentrer sur les mouvements et les soldes de clôture de l'exercice 2015. Le client lui propose, également, de l'assister d'urgence dans la tenue des comptes de sa filiale, qui accuse un retard dans l'arrêté de ses états financiers de 2015 (cette filiale est détenue à concurrence de 78% et son capital social est de 2,1 millions de dinars (MDT)).

M. Mohamed, était l'ancien comptable de **VEGA** en 2013 et 2014. Suite à l'obtention de son diplôme National d'Expert Comptable, il s'est installé, en novembre 2015, pour son propre compte et à recruter une secrétaire et un assistant.

Pour les besoins de la mission, M. Mohamed contacte, par téléphone, son prédécesseur, et un ancien ami de l'université, et lui demande de lui communiquer ses dossiers de travail pour s'en inspirer, valider les soldes d'ouverture et exploiter les tests réalisés sur l'exercice 2014. Il lui explique que c'est la première fois qu'il réalise une mission d'audit sur des comptes en IFRS, et que probablement, il aura besoin de son aide moyennant une rémunération.

Après un mois, il obtient une boîte d'archive de son prédécesseur, comprenant l'ensemble des travaux réalisés, dans laquelle il trie certains tests de procédures et tests substantiels relatifs aux comptes arrêtés au 31/12/2014, qui lui paraissent pertinents pour son audit. Il note que son prédécesseur a mentionné **dans un paragraphe d'observation**, dans son rapport de commissariat aux comptes, que :

- i. « La société n'a jamais inventorié ses immobilisations corporelles et n'a jamais procédé à des tests de dépréciation de type ' Impairment tests '.
- ii. La société ne dispose pas de procédures de gestion et d'évaluation fiable de ses stocks, malgré qu'ils aient atteint un niveau de 15,5 MDT et que la valeur de réalisation nette de ces stocks s'élève à 8,9 MDT.
- iii. Le système de facturation et de gestion informatisé des livraisons des micros composants électroniques est très complexe et présente certaines insuffisances de contrôle interne. En effet, le nombre très élevé de factures émises (3 millions de factures en 2014) nécessite, à chaque date de clôture, des contrôles compensatoires et de nombreux ajustements. Ces travaux sont réalisés par une équipe de 5 cadres, supervisés directement par le Directeur Général. A noter que les dates de facturation et les dates de livraison sont souvent différentes et qu'il existe un écart entre le nombre de bons de livraison émis (2,98 millions de BL en 2014) et le nombre de factures émises (sachant que chaque facture émise devrait normalement correspondre à un bon de livraison d'égal montant).
- iv. Les frais de licenciement, liés au plan de restructuration touchant 500 employés sur les 1200 existants, s'élevant à 7,5 MDT, ont été « capitalisés », malgré l'absence d'étude quant aux cash flows futurs qui pourraient être générés par une telle décision.
- v. La direction ne nous a pas fourni, dans sa lettre d'affirmation, plusieurs déclarations écrites demandées.»

La société **VEGA** est une société anonyme, cotée à la bourse de Tunis, créée en 2009, et dont l'objet social principal est la fabrication de micros composants électroniques destinés à l'export pour une importante compagnie de téléphonie suédoise. Depuis quelques temps, cette compagnie connaît des difficultés financières, dues à une concurrence acharnée des sociétés de fabrication de téléphones américaines, coréennes et chinoises. En effet, ces dernières avaient entamé très tôt la technologie de l'écran tactile, contrairement à **VEGA**.

N Il est à noter que **VEGA** réalise également, à titre accessoire, des revenus provenant de la location de biens immobiliers (1,2 millions de dinars en 2014 et 1,26 millions de dinars en 2015, hors taxes).

VEGA a émis un emprunt obligataire de 30 millions de dinars, en mars 2016, sur les marchés financiers internationaux de Londres et de Dubaï, afin de financer ses activités. Elle peine à lever les capitaux demandés, en l'absence d'états financiers certifiés selon le référentiel IFRS.

La comptabilité et la paie de **VEGA** sont sous-traitées chez le cabinet Zied & Co, membre du réseau ARP. Monsieur Zied, gérant dudit cabinet, souffre d'une forte rotation de son personnel comptable.

La société **VEGA** présente au niveau de ses comptes individuels, arrêtés au 31/12/2015, des revenus hors taxes de 55,4 millions de dinars (équivalents à 2,85 millions de factures contre 2,67 millions de bons de livraisons). Les états financiers de l'exercice 2015, présentés à l'auditeur, se résument comme suit :

LIBELLE	En million de DT	
	<u>31/12/2015</u>	<u>31/12/2014</u>
Actifs non courants	40,70	45,60 (*)
Actifs courants	44,40	49,50
Liquidités et équivalents de liquidités	2,00	3,50
TOTAL DES ACTIFS	<u>87,10</u>	<u>98,60</u>
Capitaux propres	18,50	16,20
Résultat de l'exercice	(8,10)	2,30
Passifs non courants	14,00	12,30
Passifs courants	55,20	65,40
Concours bancaires	7,50	2,40
TOTAL DES CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS	<u>87,10</u>	<u>98,60</u>
	<u>31/12/2015</u>	<u>31/12/2014</u>
Revenus	55,40	59,10
Charges d'exploitation	(32,20)	(35,20)
Autres charges d'exploitation	(16,20)	(12,30)
Charges financières nettes	(6,60)	(5,20)
Pertes extraordinaires	(8,50)	(3,80)
Impôts sur les sociétés	-	(0,30)
Résultat net de l'exercice	<u>(8,10)</u>	<u>2,30</u>

(*) Dont charges reportées : 7,5 MDT non encore résorbées en 2014 et 2015.

A New de
 cabinet ARP
 3

Travail à faire :

A. ETHIQUE / ACCEPTATION DE LA MISSION ET PROCEDURES D'AUDIT (14 points)

1- Indiquer, conformément au code d'éthique de l'IFAC et la réglementation nationale, quels sont vos commentaires sur la désignation de M. Mohamed en qualité de commissaire aux comptes. Ce dernier peut-il auditer les états financiers arrêtés selon le référentiel proposé. Sous quelles conditions? Existe-t-il des préalables à respecter avant l'acceptation de ladite mission? (2 points)

2- Rappeler les diligences à mettre en œuvre en matière d'évaluation du risque entité (risque d'anomalies significatives). Identifier et évaluer (dans un tableau synthétique) le risque entité pour les principaux groupes de comptes en rappelant les assertions concernées (argumenter vos réponses par des ratios, indices et analyses). (3 points)

3- Calculer le seuil de signification préliminaire pour la mission ainsi que les seuils de signification spécifiques (ou erreurs tolérables), tout en présentant votre démarche et expliquant vos choix et jugements éventuels? (2 points)

4- Que pensez-vous du recours aux travaux de l'auditeur précédent? Ceci est-il permis et sous quelles conditions? (1 points)

5- Présenter les objectifs de l'audit des soldes d'ouverture de l'exercice 2015, ainsi que les diligences à mettre en œuvre? (1,5 points)

6- Quelles sont les conséquences, sur les travaux d'audit, du recours par le client au service d'un cabinet externe pour l'outsourcing de sa comptabilité et de sa paie. Déterminer selon les normes ISA, l'approche à adopter pour auditer les domaines de gestion sous-traités. (2 points).

7- Quel est l'impact du paragraphe d'observations du prédécesseur sur le rapport d'audit de l'exercice 2015? Quelle est l'attitude à adopter en cas de refus de remise par la direction générale de la lettre d'affirmation ou de certaines déclarations écrites à l'auditeur? Quelle est la conséquence de cette situation sur le reste de la mission? (2,5 points)

B. PROCEDURES D'AUDIT COMPLEMENTAIRES (6 points)

M. Mohamed décide de mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires et focaliser ses tests, notamment, sur l'audit du groupe de comptes « Revenus ».

8- Compte tenu des informations mises à votre disposition dans les tables 1 et 2 ci-dessous présentées, indiquer dans un tableau synthétique (7 colonnes):

- les assertions concernées du groupe de comptes «revenus»;
- l'évaluation du risque entité (le risque d'anomalies significatives);
- le niveau de confiance estimé pour le risque entité;
- le niveau de confiance en résultant pour le risque auditeur (le risque de non détection);
- la stratégie à adopter (Justifier votre position);
- les tests de procédures éventuels; et enfin
- les tests substantiels éventuels. (3 points)

9- Ayant suspecté une minoration du chiffre d'affaires, l'auditeur a décidé de procéder à un test substantiel en utilisant la technique de sondage sur les bons de livraison émis.

En se référant aux tables 1 et 2 ci-dessous,

- Que pensez vous du couple risque/assertion choisi par l'auditeur ainsi que de la population ciblée ?
- Déterminer le couple risque/assertion que vous jugez le plus pertinent à auditer.
- Déterminer la taille de l'échantillon à retirer et l'intervalle de sélection (ou pas) suivant la méthode de sélection systématique à intervalles réguliers. (3 points).

TABLE 1 : Niveau de confiance ; facteur de confiance et degré de précision pour la réalisation de sondage numérique

Niveau de confiance	Facteur de confiance (λ)	Degré de précision (P)	Niveau de risque d'anomalie
50,00%	0,7	3%	risque très faible
63,00%	1	3%	risque très faible
69,00%	1,2	3%	risque faible
75,00%	1,4	3%	risque faible
80,00%	1,6	3%	risque modéré
85,00%	1,9	3%	risque modéré
86,00%	2	2%	risque modéré
90,00%	2,3	2%	risque élevé
95,00%	3	2%	risque élevé
97,50%	3,7	1,40%	risque très élevé
99,00%	4,6	1%	risque très élevé

TABLE 2: Les stratégies d'audit en fonction des facteurs de confiance

Stratégie >>>	Stratégie 1	Stratégie 2	Stratégie 3	Stratégie 4
Sources de Confiance	Risques élevés identifiés		Risques élevés non identifiés	
	Utilisation des contrôles internes et mise en œuvre de procédures substantielles minimum	Non-Utilisation des contrôles internes et mise en œuvre de procédures substantielles étendues	Utilisation des contrôles internes et mise en œuvre de procédures substantielles minimum	Non-utilisation des contrôles internes et mise en œuvre de procédures substantielles intermédiaires
Confiance préalable	0	0	1	1
Confiance allouée au contrôle interne	2,3	0	1,3	0
Confiance allouée aux procédures substantielles	0,7	3	0,7	2
Confiance Globale	3	3	3	3

NB :Pour acquérir une confiance globale minimale de 95%, les facteurs de confiance « λ » associés à chacune des trois sources de confiance doivent donner obligatoirement un total au moins égal à 3,0 (équivalent à 95% de niveau de confiance)