

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

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE

SESSION DE JUIN 2021

**ÉPREUVE DE COMMISSARIAT AUX COMPTES
ET DROIT DES AFFAIRES**

Durée : 3 heures

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>

Notes :

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 (y compris la page de garde).*
4. *Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.*

Première partie

La société anonyme TUNSAC, constituée en janvier 2010, a pour objet principal la fabrication des sacs en plastique ; elle est dirigée par son Président Directeur Général (PDG), Monsieur Sami

Vous êtes collaborateur du cabinet de Monsieur Majdi, expert-comptable membre de l'OECT, nommé, par l'Assemblée Générale Ordinaire réunie de manière extraordinaire en septembre 2020, commissaire aux comptes de la société TUNSAC pour les exercices 2020 et 2021, et ce, en remplacement de Monsieur Achraf, expert-comptable membre de l'OECT, ayant démissionné de ses fonctions, deux mois après l'Assemblée Générale Ordinaire tenue en juin 2020 pour statuer sur les comptes de l'exercice 2019 (premier exercice de son mandat). Cette démission a été présentée par Monsieur Achraf en réaction à une demande qui lui a été formulée, à ce titre, par le PDG de la société TUNSAC suite à un désaccord avec celui-ci sur l'évaluation des stocks de produits finis et des en-cours. Signalons que Monsieur Majdi est le cousin du conjoint de Monsieur Achraf.

Le cabinet de Monsieur Majdi avait réalisé pour la société TUNSAC, durant la période 2015-2018, des missions de conseil et d'assistance en matière comptable, fiscale et sociale. En outre, la société TUNSAC a confié à ce cabinet, en 2019, une mission d'évaluation des parts sociales représentant 60% du capital de la société à responsabilité limitée DORRA, acquises en juin 2019 pour 3.000.000 DT. Suite à cette acquisition, Monsieur Sami a été désigné gérant de la société DORRA.

Lors de votre intervention dans le cadre des travaux de commissariat aux comptes de la société TUNSAC relatifs à l'exercice clos le 31 décembre 2020, vous avez relevé les points suivants :

- 2020
Sami
- 1) Les états financiers consolidés arrêtés au 31 décembre 2020 font ressortir un total bilan de 103.687.500 DT. Les engagements auprès des banques et des établissements financiers totalisent 23.590.225 DT à cette date. Le PDG, Monsieur Sami, envisage de proposer à l'Assemblée Générale Ordinaire de la société TUNSAC qui serait appelée à statuer sur les comptes de l'exercice 2020 :
 - La désignation d'un expert-comptable ou d'un comptable (un cabinet de petite taille) comme co-commissaire aux comptes de la société TUNSAC pour l'exercice 2021 (soit pour la période restante du mandat de Monsieur Majdi) tout en proposant aux deux cabinets de répartir les travaux de telle sorte que celui de Monsieur Majdi puisse rester le cabinet principal (en raison de sa parfaite connaissance de la société) en se réservant 70% des diligences requises et en bénéficiant de 70% du montant total des honoraires de co-commissariat aux comptes ;
 - La désignation de Monsieur Majdi comme commissaire aux comptes de la société DORRA pour le mandat 2021, 2022 et 2023 en succédant à son prédécesseur, Monsieur Ali, nommé pour le mandat 2018, 2019 et 2020 (correspondant à son deuxième mandat successif), et ce, en vue de faciliter les travaux d'audit des états financiers consolidés.
 - 2) La société TUNSAC a perdu, au cours de l'exercice 2020, plusieurs marchés récurrents auprès de certains clients historiques. Son chiffre d'affaires (hors taxes) a baissé en 2018 et 2019 et, d'une façon plus significative, en 2020 en raison notamment des impacts négatifs de la pandémie de la COVID-19. Les résultats de la société TUNSAC étaient déficitaires à la date de clôture des exercices 2018, 2019 et 2020. Au 31 décembre 2020, ses fonds propres sont devenus en deçà de la moitié du capital social en raison des pertes accumulées au fil des ans.

TUNSAC → Sami
DORRA → Sami

6/2
Les salaires du personnel sont réglés par le PDG depuis le mois de janvier 2020. Les sommes correspondantes, non productives d'intérêts, sont enregistrées dans un compte courant ouvert, à cette occasion, au nom du PDG suite à une autorisation du Conseil d'Administration de la société TUNSAC (accordée au début du mois de janvier 2020). Le commissaire aux comptes, à l'époque, Monsieur Achraf, n'a pas été informé, au préalable, de cette opération.

Notons que Monsieur Achraf avait déclenché la procédure d'alerte au début du mois de février 2020 et l'avait suspendue au stade de l'Assemblée Générale Ordinaire annuelle ayant statué sur les comptes de l'exercice 2019, et ce, en raison des mesures convaincantes envisagées, à l'époque, par ladite Assemblée Générale.

- 3) Des encaissements et des décaissements (sous forme de retraits immédiats) portant sur des montants élevés et identiques, constatés sur l'un des comptes bancaires de la société TUNSAC, depuis le début de l'année 2020, et non comptabilisés (du fait qu'ils ont un effet nul sur le solde dudit compte bancaire) ont suscité une attention particulière. Les encaissements ne s'appuient sur aucune pièce justificative et le PDG, pour justifier l'origine des fonds encaissés, évoque des prêts familiaux destinés à satisfaire des besoins urgents de trésorerie. Toutefois, il semble que ces encaissements proviennent d'un compte ouvert auprès d'une banque située à l'étranger au nom de la société TUNSAC et n'ayant jamais figuré dans la comptabilité. Les retraits pour les mêmes sommes encaissées sont effectués par le PDG, ce qui explique, vraisemblablement, l'origine des fonds permettant au PDG de régler les salaires du personnel depuis le mois de janvier 2020.

- 4) La société TUNSAC a avalisé, en octobre 2020, un effet à payer par la société DORRA et accepté par elle en règlement de l'un de ses fournisseurs d'exploitation pour la somme de 100.000 DT. Cette opération a été préalablement autorisée par le Conseil d'Administration de la société TUNSAC conformément aux dispositions de l'article 200 du code des sociétés commerciales.

Par ailleurs, la société TUNSAC a cédé, en novembre 2020, à un tiers, son siège social ayant, à cette date, une valeur brute de 5.000.000 DT (correspondant à 25% de la valeur comptable brute des actifs immobilisés de la société) et une valeur comptable nette de 3.000.000 DT, et ce, pour le prix de 4.000.000 DT. Le Conseil d'Administration de la société TUNSAC a pris acte, en décembre 2020, de cette opération de cession d'actif postérieurement à sa réalisation.

- 5) L'Assemblée Générale Extraordinaire de la société TUNSAC, réunie le 20 décembre 2020, a décidé, à la majorité requise, une réduction de capital d'un montant de 400.000 DT, en attribuant à l'un des actionnaires, connu par ses critiques fréquentes de la gestion du PDG, un terrain ayant une valeur comptable de 250.000 DT et dont la juste valeur a été estimée à 400.000 DT par un expert immobilier indépendant désigné par le juge, et en annulant toutes les actions que cet actionnaire possède dans le capital de la société TUNSAC. Notons que les actions détenues par cet actionnaire sortant, avant leur annulation dans le cadre de la réduction du capital, ont été évaluées à leur valeur nominale de 400.000 DT.

Le commissaire aux comptes, Monsieur Majdi, a découvert cette opération lors de son audit des comptes des immobilisations corporelles et des capitaux propres de la société TUNSAC arrêtés au 31 décembre 2020.

Deuxième partie

La société ALPHA, créée en janvier 1985 sous la forme d'une société à responsabilité limitée, est spécialisée dans la fabrication des produits parapharmaceutiques. Le nombre d'associés n'a cessé d'augmenter pour atteindre 50 en octobre 2000, ce qui a nécessité sa transformation en société anonyme à cette date. Au 31 décembre 2019, le nombre d'actionnaires de la société ALPHA est de 97. Les actions de la société ALPHA ne sont pas cotées en Bourse et il n'est pas déclaré, dans ses statuts, qu'il s'agit d'une société faisant appel public à l'épargne.

Suite au décès de l'un de ses actionnaires, la société ALPHA a mis à jour le registre des actionnaires en inscrivant, sur la base d'un acte notarié de partage daté du 05 février 2020, les noms des six héritiers de l'actionnaire décédé et le nombre d'actions attribuées à chacun d'eux. Ce transfert d'actions n'a pas été enregistré auprès de la Bourse.

On soumet à votre examen les situations suivantes :

- 1) Monsieur Moncef, pharmacien, est le principal actionnaire et le Président Directeur Général de la société ALPHA ; il vient de renforcer sa position dans l'actionnariat en achetant toutes les actions détenues par son frère et représentant 10% du capital social, ramenant ainsi sa participation globale de 25% à 35%. Il estime que la valeur de l'action ALPHA augmenterait significativement après une prochaine augmentation de capital, par attribution d'actions gratuites, qu'il compte proposer aux organes de gouvernance pour approbation. *Diff. juste. Pas à faire si fait les notes. CSC*
- 2) Le contrat d'achat par le PDG de la société ALPHA des actions de son frère a été rédigé par un avocat en octobre 2020. Pour des raisons de confidentialité, cette transaction n'a pas été enregistrée auprès de la Bourse mais elle a donné lieu à une mise à jour du registre des actionnaires. *Art 83. Note des actions dans le registre des actionnaires.*
- 3) La société ALPHA a accordé, en novembre 2020, un crédit de 2 millions de dinars à l'une de ses filiales, remboursable sur 5 ans, au taux d'intérêt effectif global de 15% l'an, alors que le taux d'intérêt effectif moyen pratiqué, au cours du premier semestre de l'année 2020, par les banques et les établissements financiers pour des opérations de même nature est de 10%. Signalons que les prêts accordés par la société ALPHA à ses salariés génèrent un intérêt au taux de 5% l'an. *Abuse de bien social / confiance. CSC 223. Note des actions.*
- 4) Monsieur Moncef a fait acquérir par la société ALPHA, en décembre 2020, après autorisation du conseil d'administration pour laquelle la voix du président a été prépondérante, un terrain non aménagé à un prix jugé excessif par les administrateurs qui ont voté contre l'autorisation de la transaction en considérant qu'elle favorise la société cédante dans laquelle Monsieur Moncef a des intérêts personnels. *-> vote dans une assemblée (non légitime) (UK). Abuse des biens sociaux / confiance.*
- 5) Sur demande avec insistance de Monsieur Moncef, qui refuse de payer la TVA due au titre des six derniers mois de l'année 2020, le responsable comptable a été contraint de comptabiliser doublement plusieurs factures d'achat pour des montants significatifs. *-> création de fausse pièce comptable. Non paiement de TVA à l'État.*
- 6) La société ALPHA a présenté à l'administration fiscale une demande de restitution du crédit de TVA dérogé au 31 décembre 2020, accompagnée d'un rapport spécial favorable de son commissaire aux comptes. *Rapport spécial avec KC en 2021. Utilisation d'un faux 176C.D. -> 1 / CSC qualification de infraction en matière de TVA. CSC 223. Note des actions.*
- 7) Suite à la tenue, en avril 2021, de l'assemblée générale ordinaire statuant sur les états financiers annuels de l'exercice 2020, certains actionnaires de la société ALPHA ont porté plainte contre tous les administrateurs pour publication ou présentation d'un bilan inexact. Monsieur Moncef a immédiatement chargé un avocat pour assurer la défense des accusés. À cet effet, il a utilisé les fonds de la société ALPHA pour lui payer une avance substantielle sur ses honoraires. *- Présentation et publication du faux bilan -> CSC 223. Abuse des biens sociaux -> UC 223. et abuse de pouvoir.*

Travail à faire

Première partie

12 points

- 1) Apprécier la régularité de la désignation de Monsieur Majdi en qualité de commissaire aux comptes de la société TUNSAC pour les exercices 2020 et 2021. (1 point)
- 2) Donner votre avis sur la démission de Monsieur Achraf de ses fonctions de commissaire aux comptes de la société TUNSAC. (1 point) *faute grave /*
- 3) Donner votre avis sur les actions envisagées par le PDG de la société TUNSAC concernant :
 - a) La désignation d'un co-commissaire aux comptes de la société TUNSAC ainsi que le déroulement de la mission de co-commissariat aux comptes ; (2 points)
 - b) La désignation de Monsieur Majdi en qualité de commissaire aux comptes de la société à responsabilité limitée DORRA. (0,5 point)
- 4) Devant la situation dégradée de la société TUNSAC :
 - a) Préciser l'attitude du commissaire aux comptes actuel, Monsieur Majdi, compte tenu de la suspension de la procédure d'alerte déclenchée par Monsieur Achraf ; (0,75 point)
 - b) Décrire la procédure et le calendrier des actions à mettre en œuvre par Monsieur Majdi ; (0,75 point)
 - c) Préciser l'impact de cette situation sur la rédaction de son rapport général relatif à l'exercice 2020, dans l'hypothèse où le PDG, Monsieur Sami, refuse de la décrire dans les notes aux états financiers en raison du contexte particulier de la pandémie de la COVID-19 connu par tout le monde. (0,5 point)
- 5) Indiquer les mesures à prendre par le commissaire aux comptes, Monsieur Majdi, au sujet des fonds ayant alimenté l'un des comptes bancaires de la société TUNSAC et dont l'origine n'est pas confirmée et le but économique n'est pas manifeste, ainsi que des retraits effectués par le PDG de ce compte bancaire pour des montants élevés et identiques. (1,5 points)
- 6) Préciser la position du commissaire aux comptes, Monsieur Majdi, vis-à-vis des conventions et opérations examinées par le Conseil d'Administration de la société TUNSAC en 2020. (1,5 points)

Indiquer les diligences du commissaire aux comptes, Monsieur Achraf, s'il avait été informé de la convention de compte courant ouvert au nom du PDG autorisée par le Conseil d'Administration de la société TUNSAC au début du mois de janvier 2020. (1 point)
- 7) Préciser la position du commissaire aux comptes, Monsieur Majdi, à l'égard de la réduction du capital décidée par l'Assemblée Générale Extraordinaire du 20 décembre 2020. (0,5 point)

Indiquer ses diligences et le contenu de son rapport sur la réduction de capital décidée s'il avait été sollicité, à ce titre, avant la tenue de ladite Assemblée Générale. (1 point)

- 1) Démontrer que la société ALPHA est devenue, au cours de l'année 2020, une société faisant appel public à l'épargne en application des dispositions de la loi n° 94-117 du 14 novembre 1994, portant réorganisation du marché financier. (0,5 point) *+ 700 actions*
- 2) Dégager, pour les points 1 à 7, les éventuels faits commis par les dirigeants, les salariés et le commissaire aux comptes de la société ALPHA ainsi que par les tiers, qui pourraient constituer des infractions au regard du droit pénal des affaires.

Présenter vos réponses en précisant, pour chaque infraction relevée, l'élément matériel, l'élément légal et les personnes punissables. (7,5 points)