

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

---

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE  
SESSION DE MARS 2018

---

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

**Durée : 3 heures - Coefficient : 1**

---

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

<i>Première partie :</i>	<i>10 points</i>	<i>Page 2</i>
<i>Seconde partie :</i>	<i>10 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 5 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 (10 points)

M. Ali, cadre technico-commercial, a perdu son emploi en juin 2015, au moment où l'entreprise de bâtiment qui l'employait a cessé son activité et a été mise en liquidation sévèrement touchée par la crise qui sévit dans ce secteur.

Persuadé que ses compétences professionnelles lui permettront de fonder et de diriger sa propre société, M. Ali réalise les études et engage les démarches nécessaires à la mise au point de ce projet. Les premiers calculs font apparaître que 160 000 dinars seront nécessaires pour la concrétisation du projet. Pour sa part, il ne peut envisager qu'un apport de 20 000 dinars environ. Il souhaite, toutefois, réaliser un montage financier qui lui permettrait d'être majoritaire, car il estime être le seul à pouvoir diriger efficacement l'entreprise à créer.

Il contacte M. Mohamed, PDG de la « **SA Matériel et Construction** », en vue de l'intéresser à ce projet. M. Mohamed, d'abord hésitant, accepte de s'associer avec M. Ali lorsque ce dernier lui indique, lors d'une visite des locaux occupés par l'ancienne entreprise mise en liquidation, qu'il est, en fait, le propriétaire des bâtiments visités et qu'il compte évidemment implanter sa nouvelle société dans ces lieux. Le PDG de la « **SA Matériel et Construction** » accepte d'apporter à la nouvelle société un concours en capital de 75 000 dinars et un crédit personnel à M. Ali de 30 000 dinars, non matérialisé par aucun écrit, qui sera remboursé sur les bénéfices futurs. M. Ali décide, alors pour trouver les fonds qui lui manquaient pour assurer sa majorité, soit 35 000 dinars, il demande à sa mère de lui prêter la dite somme avec la promesse de la lui rendre très rapidement. La maman donne son accord.

Le 15 novembre 2015, la « **SARL AM Bâtiments** » est constituée avec un capital de 160 000 Dinars. M. Ali est nommé gérant. La date de clôture des exercices est fixée au 31 décembre.

Début décembre 2015, la « **SARL AM Bâtiments** » achète du matériel d'occasion à la société « **SA Matériel et Construction** », d'une valeur de 100 000 dinars. Afin de ne pas entamer trop largement les disponibilités de la société « **AM Bâtiments** », M. Ali, le gérant, envisage de financer à 100% cet achat avec le concours d'un établissement financier. A cette fin, et sur les conseils de M. Salah, représentant de cet établissement financier, la société « **SA Matériel et Construction** » établit une facture pro-forma de 150 000 dinars à la société « **SARL AM Bâtiments** ». L'établissement financier finançant l'acquisition à 70% verse 105 000 dinars à la société « **SARL AM Bâtiments** », moyennant la caution solidaire de la société « **SA Matériel et Construction** », au 10 décembre 2015. Un mois plus tard, la société « **SA Matériel et Construction** » adresse un avoir de 45 000 dinars à la société « **SARL AM Bâtiments** ». L'avoir a été comptabilisé comme un produit de l'exercice 2016.

Le 20 décembre 2016, les fonds prêtés par la maman lui sont remboursés par la SARL selon un chèque bancaire comptabilisé comme rémunération d'intermédiaires parmi les autres charges d'exploitation. Le crédit personnel accordé à M. Ali de 30 000 dinars semble avoir été oublié et n'a jamais été réclamé par M. Mohamed.

La société « **SARL AM Bâtiments** » évalue ses travaux en cours en ajoutant aux déboursés un coefficient de 15% qui couvre l'ensemble des autres charges. L'exercice 2015 se termine avec un léger bénéfice. Cependant, pour l'exercice 2016, la SARL réalise un bénéfice de 300 000 dinars environ qui a été distribué intégralement aux associés en 2017.

Début mai 2017, MM. Ali et Mohamed décident de transformer la SARL en société anonyme. Des parts sociales ont été cédées à 5 personnes qui acceptent de figurer dans la société comme actionnaires, dont deux feront partie du conseil d'administration aux côtés de M. Ali qui en est devenu le PDG, et de la société « **SA Matériel et Construction** » dont M. Mohamed est le représentant permanent.

Pour réaliser la transformation, un expert comptable, M. Yassine est nommé afin d'établir le rapport prévu par la loi sur la situation de la société. Ce dernier fait remarquer qu'un commissaire aux comptes devrait être déjà nommé. M. Ali, lui promet de régulariser cette situation en le désignant commissaire aux comptes dès la transformation en société anonyme. M. Yassine, ne fait plus aucune allusion à ce problème et estime dans son rapport établi, sur la base du bilan de 2016, que la situation de la SARL est régulière.

L'assemblée générale extraordinaire de transformation a lieu le 31 mai 2017 et la société « **SARL AM Bâtiments** » devient la « **SA AM Bâtiments** ».

M. Mohamed, satisfait de la qualité des prestations de la « **SA AM Bâtiments** », décide de lui confier la construction des locaux industriels que sa société « **SA Matériel et Construction** » compte édifier. Le marché s'élève à 1 million de dinars dont 100 000 restent dus au 30 septembre 2017. Furieux d'apprendre fortuitement que M. Ali n'a jamais été propriétaire des bâtiments qui abritent la société, comme il l'avait, pourtant, indiqué aux premiers contacts, il fait trainer en longueur le règlement de cette dette de 100 000 dinars qu'il finit par régler la veille de la clôture de l'exercice, par une traite acceptée à 90 jours.

L'exercice 2017, moins bon que prévu, se traduit par une légère perte. Néanmoins, l'activité ayant beaucoup diminué, le comptable de la société estime que le nouveau coefficient sur « déboursés » devrait être au moins de 25% pour équilibrer le résultat, ce qui permet de majorer le stock à concurrence de la dite somme.

Dès le début de l'année 2018, et suite à la défaillance d'un client important et en raison de la conjoncture économique difficile, les actionnaires décident la dissolution et la désignation de M. Mohamed en qualité de liquidateur. Ce dernier, pour sauver sa caution, décide de racheter lui-même à sa valeur comptable, le matériel d'occasion que lui avait acheté en 2015 la « **SARL AM Bâtiments** ».

### TRAVAIL A FAIRE :

*Il vous est demandé de relever les différentes infractions pénales, éventuellement, commises. Précisez leurs éléments constitutifs et désigner les présumés auteurs ainsi que les peines qui pourraient leur être applicables.*

Seconde partie (10 points)

La Société Tunisienne d'Aquaculture de Poissons « STAP » est une SARL au capital de 3.000.000 dinars composé de 300.000 parts sociales, constituée depuis 2006. Son activité aquacole d'élevage de poissons a nécessité l'obtention de crédits bancaires à long et moyen terme de 4.700.000 dinars remboursables sur 7 ans, ainsi que des crédits de gestion pour le financement de son fonds de roulement pour 3.000.000 dinars.

La « STAP » ainsi endettée et accumulant des déficits de plus en plus importants, a été admise dans un premier temps au bénéfice du règlement amiable, puis acquise en bloc, début 2014 en application de la loi sur les procédures collectives, par la STRI société de transport international SARL, dont le capital est de 1.500.000 dinars composé de 150.000 parts sociales.

Le capital de la « STRI » est détenu à hauteur par Mr Mohamed 70% et le reliquat est détenu à parts égales par sa femme et ses deux enfants. Cette acquisition a été effectuée pour 1.000.000 DT, soit la valeur nette de ses capitaux propres actualisée, au 31 décembre 2013.

Les nouveaux acquéreurs décident en 2016 de procéder à une extension de l'activité, conformément au schéma d'investissement et de financement suivant agréé par l'Agence de Promotion des Investissements Agricole (APIA) : (En Milliers de dinars)

Investissements	1910	Promoteur	800
Financement du BFR	1890	Augmentation du capital SICAR	3 000

La « STAP » a fait appel fin 2016, à Mr Jaques, expert comptable français installé à Hammamet spécialisé dans le secteur d'activité, pour l'assister à l'élaboration et le visa d'un business plan futur sur 5 ans, ainsi qu'à la recherche des fonds pour le financement du projet d'extension.

La « STAP » a commencé, début 2017, par réaliser une première augmentation de son capital social par apport en numéraire, effectué par son gérant promoteur pour le montant prévu au schéma de financement.

Constatant que la « STAP » n'a jamais réalisé un inventaire physique de ses immobilisations, les SICAR ont exigé, préalablement à toute nouvelle augmentation du capital, la réalisation d'un inventaire physique des immobilisations. La STAP a fait appel à Mr Jaques pour l'assister à l'inventaire physique de ses immobilisations, leur codification et leur rapprochement avec les comptes d'immobilisations. Outre le rapport d'assistance, il a émis un rapport d'audit de la rubrique « immobilisations », ce

qui a permis à la « STAP » de mettre en conformité les tableaux d'amortissement avec l'inventaire physique au 31 décembre 2016. Suite à cette mise en conformité, et le 30/6/2017, la « STAP » a réalisé la seconde augmentation du capital réservée aux SICAR sans prime d'émission, conformément au schéma de financement.

Le commissaire aux comptes de la « STAP » depuis sa création Mr Khaled a toujours évité de présenter un rapport lors de chaque augmentation du capital, il considère qu'il y'a une solution légale qui permet de réaliser ces augmentations sans rapport du commissaire aux comptes. Cette attitude lui a coûté le non renouvellement du mandat. En effet, Mr Moncef, commissaire aux comptes de la « STRI » pour les exercices 2016, 2017 et 2018, a été désigné commissaire aux comptes de la « STAP » pour les exercices 2018, 2019 et 2020 en remplacement de Mr Khaled.

En outre, bénéficiant de la confiance des dirigeants Mr Jaques a été désigné commissaire aux comptes, pour les exercices 2017, 2018 et 2019, de la Société Commerciale de Poissons « SCOP », société filiale de la « STAP » à concurrence de 70% de son capital, spécialisée dans la commercialisation des produits de la « STAP » et leur revente sur le marché de gros et aux grandes surfaces.

L'examen des comptes de l'exercice 2017 permet de faire les constatations suivantes :

- a. La SCOP agissant sur le marché de gros et disposant de liquidités oisives, prête à son Gérant et dirigeant de la STAP ainsi qu'à la STAP, chaque fois qu'ils en avaient besoin. Le solde des comptes courants s'élève, au 31 décembre 2017 respectivement à 50.000 dinars et 500.000 dinars ;
- b. La SCOP a un endettement envers son principal fournisseur, la « STAP », s'élevant à 1.300.000 dinars ;
- c. La SCOP importait des produits, pour le compte de la « STAP », le solde du compte client atteignait 1.400.000 dinars ;
- d. La SCOP a décidé, lors de son assemblée générale réunie en 2017 pour statuer sur les comptes de l'exercice 2016, de distribuer des dividendes ;
- e. Le Gérant de la SCOP et dirigeant de la STAP a décidé de racheter la participation de la STAP dans le capital de la SCOP à sa valeur nominale.

### **Travail à faire :**

1. *Préciser les conditions et modalités, prévues par la loi sur les procédures collectives en vigueur, qui sont à l'origine de la cession de la « STAP » ?.*
2. *Préciser la solution légale ainsi que les modalités de réalisation de la seconde augmentation du capital en l'absence d'un rapport du commissaire aux comptes ?.*
3. *Se prononcer sur les désignations des commissaires aux comptes en précisant la validité de l'activité exercée par Mr Jacques en Tunisie, sachant qu'il est titulaire d'une attestation de dépôt de déclaration auprès de l'A.P.I pour l'exercice de l'activité de Conseil pour les affaires et autres conseils de gestion ?.*
4. *Indépendamment de la validité de leur désignation, présenter, au titre de l'exercice 2017 les diligences éventuelles à accomplir par chacun des commissaires aux comptes des sociétés STRI, STAP et SCOP et le contenu éventuel de leurs rapports présentés en application des articles 200 et 475 du code des sociétés commerciales ?*