

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

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE

SESSION DE DECEMBRE 2016

www.revisioncomptable.wordpress.com

CORRIGÉ INDICATIF DE L'ÉPREUVE DE
COMMISSARIAT AUX COMPTES ET DROIT
DES AFFAIRES

1- La distribution des bénéfices est-elle possible au titre de l'exercice 2015 ? (2 points)

La réponse est positive selon l'article 288 du C.S.C, mais à concurrence d'un maximum de : $(500.254 - 208.481) = 291.773$ dinars au titre de dividendes de l'exercice 2015. (0.75 point).

Le reliquat ainsi distribué qui dépasse 291.773 dinars constitue t'il l'élément matériel du délit de distribution de dividendes fictifs ?

La réponse est négative du fait que l'article 223 du C.S.C conditionne l'existence du délit à l'absence d'inventaire ou l'existence d'un inventaire frauduleux. Ce qui n'est pas le cas de la société BETA du fait qu'il a été précisé explicitement dans les énoncés du cas que : « *Le conseil d'administration a arrêté les états financiers 2015 et a parfaitement réalisé l'inventaire de tous les biens actifs et passifs sans la moindre réserve du commissaire aux comptes* ». (0.5 point).

Les éventuelles personnes punissables sont d'après l'article 223 du C.S.C les administrateurs. Pour défendre ces éventuels auteurs (administrateurs) qui ne sont coupables de rien, il est possible de citer les deux arguments :

- les administrateurs n'ont pas proposé de projet de distribution, ce sont les actionnaires qui ont pris la décision séance tenante lors de l'assemblée,
- les administrateurs n'ont pas procédé au paiement de ces dividendes mais c'est le DGA non administrateur qui a signé les chèques.

(0.75 point).

2- Analyser les résolutions prises par l'assemblée ordinaires du 16 avril 2016 indépendamment de la régularité de convocation et de tenue de ladite assemblée?. (2 points)

R1 : L'approbation des conventions contenues dans le rapport du CC ne peut se faire en bloc et doit se faire une à une, en précisant chaque fois que l'intéressé n'a pas pris part au vote et en précisant que le quorum et la majorité requises sont atteints.

L'étudiant peut soulever l'existence d'une discordance entre les chiffres présentés dans la résolution et ceux contenus dans le rapport spécial du CC concernant les revenus et les total du bilan. (0.5 point)

R2 : RAS

R3 : La perte 2014 n'a pas été résorbée.

R4 : La majoration de la rémunération du PDG de 6500 à 25000 soit 4 fois plus avec un effet rétroactif et à une majorité de 51 %, bien que décidé en assemblée, peut constituer l'élément matériel du délit d'usage de pouvoirs et des voix contrairement aux intérêts de la société dans un dessein personnel (Paragraphe 4 de l'article 223 du CSC), du fait qu'elle peut être qualifiée d'excessive et disproportionnée avec les moyens de la société.

Ce point n'est pas à l'ordre du jour, et la fixation de la rémunération du PDG est une compétence exclusive du conseil d'administration (article 208 du CSC).

De plus s'agissant d'une convention réglementée au sens de la note d'orientation et l'article 200, les actions appartenant à l'intéressé doivent être exclus du quorum et du vote.

La base de calcul du quorum est $(100-24) = 76\%$, un quorum du $1/3$ nécessite $25,33\%$, les présents ayant droit au vote ont $(41-24)$ soit 17% donc quorum non atteint et par conséquent la décision est irrégulière. (1 point)

R5 : RAS

R6 : Le renouvellement constitue une atteinte au principe de la rotation.

En effet il s'agit d'un 4ème mandat successif dans la mesure où la société remplit les conditions de désignation d'un expert comptable membre de l'ordre durant tous les mandats précédents. (0.5 point)

3- Analyser les opérations décrites ci-dessus en considération du droit pénal ? et présenter succinctement les diligences correspondantes à effectuer par le

commissaire aux comptes, ainsi que le contenu de la lettre de révélation à établir dans ce cadre ?. (8 points)

3-1- La majoration du salaire du PDG de 6% à l'instar des autres salariés et la mise en paiement peut constituer l'élément matériel du délit d'abus de biens sociaux (§ 3 de l'article 223 C.S.C)

En effet, le PDG étant un mandataire social doit demander au CA de décider de majorer son salaire conformément à l'article 208 du CSC.

3-2- Le salaire de sa femme constitue une convention qui n'a pas été soumise à la procédure d'autorisation (indirectement intéressé), et peut constituer, si elle est excessive ou ne correspond pas à un travail effectif, l'élément matériel du délit d'abus de biens sociaux (§ 3 de l'article 223 C.S.C)

3-3- L'envoi du rapport par le CC directement à un actionnaire, peut constituer une violation du secret professionnel. (article 254 du Code Pénal)

3-4- Le détournement des chèques clients revenants à l'employeur et au préjudice de ce dernier par le salarié constitue l'élément matériel du délit d'abus de confiance. La peine prévue à l'article 297 du Code Pénal est l'emprisonnement de trois ans et d'une amende.

3-5- Le détournement des chèques clients par le représentant commercial non salarié, et dans la mesure où le recouvrement n'est pas prévu dans son travail, constitue l'élément matériel du délit de vol conformément à l'article 258 du Code Pénal.

3-6- Le chèque rémunérant la présence au conseil revient à la banque BK, c'est elle l'administrateur et non le représentant permanent. Le représentant permanent aura commis, au préjudice de BK le délit d'abus de confiance 297 CP

3-7- Le Compte Courant débiteur de Mr ABDERRAHMEN de 80000 dinars, constitue une convention interdite constitutive du délit d'abus des biens sociaux. Le CAC doit indiquer cette irrégularité dans son rapport général et ne pas l'indiquer dans son rapport spécial

3-8- L'avance au fils du DGA (personne interposée) est une convention interdite peut constituer un abus de crédit de biens de la société. Cette avance et selon l'article 200 est une convention interdite pour le DGA. Le CAC, dans ce dernier cas, doit indiquer cette irrégularité à son rapport général et ne pas l'indiquer à son rapport spécial

3-9- L'acceptation de chèques clients à échéance en connaissance de cause, constituent le délit d'acceptation de chèque sans provisions et d'émission de chèques sans provisions pour l'émetteur (article 411 du code de commerce).

Pour le commerçant, le caractère répétitif peut le rendre coupable d'exercice illégal de la profession de banque conformément à la loi bancaire.

Le taux d'intérêts annualisé est supérieur à 30%, il s'agit d'un taux d'usure.

3-10- Pour le caissier, il est complice du délit de vol (article 258 et suivant du code pénal), alors que pour le père, auteur principal, la soustraction commise par les ascendants au préjudice de leurs enfants ne constitue pas un vol. Ce principe est consacré par l'article 266 du code pénal.

(0.75 par point soulevé avec un maximum de 7 points).

è diligences du CC + modèle de lettre de révélation

Le CAC doit, selon l'art 271 du CSC adresser une lettre de révélation au Procureur de la république. Il doit accomplir au préalable certaines diligences permettant de vérifier le bien fondé de ses éléments, discuter avec la DG de son intention de révéler au procureur et puis indiquer dans son rapport général et dans un paragraphe séparé le contenu de sa lettre de révélation.

Un modèle de lettre est à présenter par l'étudiant conformément à la norme N° 10 de l'OECT. La dite norme présente un modèle en annexe qui prévoit :

- 1- la description détaillée des faits
- 2- les références aux textes
- 3- l'identité complète de l'auteur des faits et ses complices
- 4- suite donnée à son intervention.

Tous les points de 1 à 10 ne sont pas à mettre dans la lettre de révélation, seule les faits qui concernent la société BETA sont concernés. (à exclure point 10, 6 et 3 qui ne sont pas à révéler) (1 point)

4- Relever toutes autres éventuelles irrégularités et dégager les régularisations à effectuer par la société BETA et GAMMA. (3 points)

IRREGULARITES

4-1- Le rapport du commissaire aux comptes n'a pas été mis à la disposition des actionnaires 15 jours avant l'assemblée.

4-2- Le contrat de société passé entre BETA et son PDG constitue une convention qui n'a pas été soumise à la procédure d'autorisation conformément à l'article 200 du C.S.C. Il en est de même de la rémunération des dirigeants.

4-3- La société BETA détient 99% du capital de la société GAMMA et par conséquent elle est devenue une société mère et elle doit établir des EF consolidés. Ces comptes n'ont pas été présentés à l'AGO.

Par ailleurs, les EF consolidés vont nécessairement avoir un total brut bilan supérieur à 100 000MD = (260.000 – 150.000) et par conséquent, il faut deux commissaires aux comptes membres de l'ordre (nomination d'un co-commissaire aux comptes).

4-4- Pour le Compte Courant débiteur de Mr ABDERRAHMEN de 80000 dinars constituant une convention interdite, le CAC doit indiquer cette irrégularité dans son rapport général et ne pas l'indiquer dans son rapport spécial

4-5- L'avance au fils du DGA (personne interposée) étant une convention interdite. Le CAC doit indiquer cette irrégularité à son rapport général et ne pas l'indiquer à son rapport spécial.

4-6- L'achats auprès de GAMMA est une opération normale qui n'a pas à figurer au rapport spécial.

(0.5 par point soulevé avec un maximum de 2.5 points).

REGULARISATIONS

- Reconvoquer l'AGO pour lui soumettre les comptes consolidés.
- Restituer les dividendes indûment perçus : action en répétition.
- Désigner deux commissaires aux comptes. (0.5 point)

5- Préciser les nouvelles obligations à la charge de la société BETA en matière de reporting financier ?. (3 points)

5-1- Obligations de préparer des comptes consolidés pour la première fois en 2015. Ce qui implique, pour se conformer aux dispositions du référentiel comptable, de préparer des comptes de l'exercice précédent (2014) et de les publier pour les besoins de la comparaison.

5-2- Obligation de préparer et de mettre à la disposition des actionnaires 1 mois (et non 15 jours avant l'AGO) un rapport du groupe comprenant une description des activités de toutes les sociétés du groupe.

5-3- Obligations de publier les comptes consolidés dans un quotidien.

6- Présenter le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes de la société GAMMA. (1 point)

Pour la SARL GAMMA, toute convention entre la société et un de ses associés est une convention réglementée au sens de l'art 115 du CSC. Par conséquent, l'achat par la société GAMMA auprès de la société BETA de 50% de sa fabrication aux mêmes conditions que ses clients habituels, est une convention réglementée nécessitant l'indication au rapport spécial du CAC et une approbation à l'AGO avec l'exclusion de la participation de la société BETA du vote (pour 99%) ;

7- Support et mode de comptabilisation dans la comptabilité des titres :

7-1- Actions attribuées aux héritiers

7-1-1- Le support : l'acte notarié de partage est suffisant

7-1-2- Mode de comptabilisation : créer et débiter des comptes individuels pour les trois héritiers et créditer le compte du décédé pour solde :

Date le 2/1/2015		
Débit : comptes individuels 3 héritiers actionnaires	450	
	Crédit : actionnaire décédé	450
Selon acte notarié de partage		

(0.5 point).

7-2- Actions achetées par Mr ABDERRAHMEN

7-2-1- Le support : l'attestation de transaction en bourse

7-2-2- Mode de comptabilisation : débiter le compte de Mr ABDERRAHMEN pour le nombre d'actions achetés soit $15\% \times 500.000 = 75.000$, et créditer les comptes des frères vendeurs pour solde :

Date le fin 2015		
Débit : compte individuel de MR ABDERRAHMEN	75.000	
	Crédit : actionnaire cédants	75.000
Selon attestation de transaction en bourse du		

(0.5 point).