

SERIE D'EXERCICES D'AUDIT N°1

Ethique et règles de conduite

Répondre à chaque situation présentée en faisant référence au code d'éthique de l'IFAC, au code des devoirs professionnels de l'expert comptable ainsi qu'à toute autre source faisant autorité en la matière.

EXERCICE N° 1 :

Le cabinet XYZ est constitué sous la forme d'une société, dont l'objet est l'exercice de la profession d'expert comptable. L'associé principal vous confie des informations générales suivantes sur le cabinet :

a) Le cabinet est constitué, depuis 1990, sous forme d'une SARL au capital de 20.000 dinars, ce capital est détenu par :

- trois experts-comptables : 85%,
- trois salariés qui détiennent chacun 5%.

L'effectif des autres collaborateurs varie de 7 à 15, en fonction des besoins et pour s'adapter au caractère saisonnier de l'activité.

b) Les nouveaux collaborateurs, recrutés à leur sortie de l'université, sont affectés directement aux missions et reçoivent rarement une formation préalable.

c) Le cabinet n'a pas d'exigences particulières pour l'acceptation des clients. Il a répondu dernièrement à toutes les sollicitations dont il a fait l'objet et notamment celles relatives à des missions de commissariat aux comptes de SARL.

d) Au titre de l'année 2007, le cabinet a réalisé :

- un bénéfice avant impôt de 100.000 dinars,
- un revenu de 350.000 dinars hors taxes, dont 40.000 à l'exportation.

Le client « A » assure 20% du revenu annuel du cabinet.

e) Dans le cadre du réinvestissement exonéré de ses bénéfices 2007, et de l'ouverture sur les nouvelles technologies d'information, le cabinet envisage de réserver 55.000 dinars pour la souscription au capital initial d'une société de montage d'ordinateurs et de développement de logiciels.

f) Le cabinet connaît des problèmes de recouvrement de ses honoraires notamment avec le client B. Ainsi, les honoraires d'audit relatif à deux exercices précédents ne sont pas encore réglés. Le cabinet envisage de choisir l'une des trois alternatives :

- ne pas remettre le rapport de l'année en cours avant le paiement intégral des honoraires,
- engager une action de recouvrement avant les juridictions de droit commun, permettant ainsi d'assurer la déductibilité fiscale d'éventuelles provisions pour dépréciation,
- ne rien faire.

g) Le client C du cabinet a fait une proposition attrayante, à l'un des salariés associés, pour occuper le poste de directeur général. La proposition comprend, outre un salaire fixe, une rémunération variable calculée sur le bénéfice comptable.

Cet associé salarié a signé un contrat de deux ans et vient de quitter le cabinet, mais sera de retour à la fin de son contrat.

Photocopie
Expert
Hatem
13 Av Habib Bourguiba Route Campus Manoubia
Tél : 71 601 316 - 98 631 963

Le cabinet XYZ concrétise une alliance stratégique en 2007 avec un cabinet tunisien « AUDIT CONSEIL » afin d'améliorer la qualité de ses prestations par la définition et la mise en œuvre des politiques et des procédures de gestion en commun.

Le cabinet « AUDIT CONSEIL » tient la comptabilité de la société D. Le cabinet XYZ est le commissaire aux comptes de cette société cotée en bourse.

j) La société E a un total des engagements bancaires supérieur à 25 millions de dinars pour l'exercice 2008. Elle désigne les cabinets XYZ et « AUDIT CONSEIL » co-commissaires aux comptes au titre des exercices 2008-2009-2010.

k) A la demande d'un associé détenant moins de 1% du capital de la société E, le cabinet avait envoyé, à la fin de l'année 2007, une lettre à la directrice de A, par laquelle il propose ses services professionnels à des conditions avantageuses en remplacement de l'ancien auditeur.

L'offre du cabinet a été retenue sans aucune consultation ou appel d'offres. Le cabinet a ainsi obtenu une lettre de mission précisant notamment que : « la mission est de nature contractuelle, elle se rapporte aux états financiers du mandat triennal : 2007-2009, en plus d'un examen limité des situations trimestrielles. Le cabinet remet, dans le mois qui suit la clôture de chaque trimestre, un rapport ... ».

Le cabinet n'a pas communiqué avec l'auditeur prédécesseur, et n'envisage pas de le faire.

l) Le cabinet XYZ est commissaire aux comptes de 3 sociétés depuis leur création en 1994. Les mandats en cours portent sur les exercices 2006-2007 et 2008. Pour se conformer au principe de rotation prévu par l'article 13 bis du code des sociétés commerciales, l'associé X, stratège et ayant une vision futuriste des choses, propose de céder sa participation dans le cabinet pour pouvoir assurer la mission de commissariat de ces sociétés dans le futur.

m) L'associé Y est commissaire aux comptes de la société F depuis 2000. La société F compte désigner le cabinet XYZ commissaire aux comptes du mandat triennal 2010-2012.

n) Le cabinet XYZ se voit demander par le propriétaire de l'un de ses clients G, pour lequel le cabinet effectue la compilation des états financiers mensuels et annuels, de procéder à l'audit des stocks de la société. Le client G est une chaîne de magasins de vêtements qui exploite plusieurs points de vente dans des centres commerciaux locaux. Le propriétaire explique qu'il souhaite obtenir un financement bancaire supplémentaire qui sera garanti par les stocks, et que la banque a exigé une vérification des stocks comptabilisés en guise de condition à remplir avant l'octroi du prêt. La banque s'est dite disposée à consentir un prêt dont le montant maximal correspondrait à 75% du montant des stocks indiqué sur le relevé des stocks dûment vérifié qu'elle a exigé.

Comme le propriétaire a un besoin urgent de fonds, il offre de verser à X des honoraires correspondant à 10 % du montant du prêt obtenu, et accepte ces modalités. Le cabinet procède ensuite à une vérification des stocks conformément aux normes internationales d'audit et exprime une opinion sans réserve, à l'exception du paragraphe d'opinion, qui se lit comme suit : « À mon avis, ce relevé donne, à tous les égards importants, une image fidèle des stocks de « G » liée au 31 mars 2010, conformément aux principes comptables généralement admis en Tunisie. »

o) Le PDG du client H est très impressionné par l'associé Z et lui propose un poste dans la société à partir de l'an prochain.

p) Le cabinet XYZ reçoit une consultation du client I. Le client I est audité actuellement par un autre cabinet membre de l'OECT avec qui il y a un désaccord en ce qui concerne certains traitements comptables. Le client I demande donc au cabinet XYZ de procéder à une évaluation indépendante de la situation et de rédiger à son intention un rapport dans lequel il exposera son opinion quant au traitement comptable approprié.

q) Le cabinet XYZ est l'auditeur contractuel de la société J depuis 2004. L'associé Y est l'associé chargé de la mission.

TAF : Préparer, à l'intention du responsable du cabinet, une note succincte sur les résultats du contrôle horizontal (portant sur l'organisation générale du cabinet), indiquant si le cabinet s'est conformé aux normes d'audit et règles d'éthique aussi bien nationales qu'internationales.

EXERCICE N° 2 :

Un cabinet est engagé pour exprimer une assurance sur le contrôle interne de la société X.

La mission pourrait être structurée de différentes façons :

Missions d'expression d'assurance basées sur des assertions

- A 1 La société évalue son contrôle interne et communique une assertion à l'intention du cabinet et des utilisateurs visés.
- A 2 Une entité autre que la société concernée évalue le contrôle interne et communique une assertion à l'intention du cabinet et des utilisateurs visés.

Missions d'expression d'assurance par appréciation directe

- D 1 La société X évalue son contrôle interne et communique au cabinet une déclaration écrite donnant l'évaluation de son contrôle interne selon un référentiel déterminé. Les utilisateurs visés n'ont pas accès à cette déclaration.
- D 2 Le cabinet évalue directement le contrôle interne de cette société.

TAF : Précisez pour chaque cas les règles d'indépendance à respecter par le cabinet.

EXERCICE N° 3 :

Chacune des situations présentées ci-dessous pourrait comporter une violation du code d'éthique professionnelle des comptables de l'IFAC. Précisez pour chaque cas s'il s'agit d'une violation et expliquez pourquoi il en est ainsi.

1. Monsieur A, expert-comptable, détient une participation importante dans le capital d'un fonds mutuel qui comprend des actions d'une des sociétés les plus importantes auditées par Monsieur A. A la lecture du dernier rapport financier du fonds mutuel, Monsieur A a la surprise d'apprendre que la participation du fonds mutuel dans les actions de son client a fortement augmenté.
2. Monsieur B, expert-comptable, assure l'audit de la société Constructions « SOUKNA ». Le directeur a l'habitude de consulter Monsieur B avant de prendre des décisions majeures afin de déterminer quelles en seront les incidences sur ses impôts et sur les états financiers. Monsieur B suit des cours de formation continue relatifs au secteur de la construction pour être sûr de posséder les connaissances techniques requises dans ce domaine. Monsieur B participe normalement aux réunions du conseil d'administration et accompagne le directeur quand il cherche à obtenir des emprunts. Le directeur présente souvent Monsieur B de cette façon : "j'ai trois partenaires dans mon entreprise mon banquier, le gouvernement et mon auditeur, mais ce dernier est le seul qui prenne ma défense et fait le promotion pour moi".
3. Monsieur C, expert-comptable, détient une participation importante dans la société X qui est propriétaire d'un immeuble d'habitation. Monsieur D détient 100% des actions de Z qui est un associé important dans la même société X. Mr C effectue l'audit de Z.
4. Un expert comptable possède une expérience professionnelle de trois ans au service d'un petit cabinet d'expert comptable dont il n'est pas l'associé. Il détient vingt-cinq actions d'une entreprise cliente du cabinet (son capital est divisé en 10.000 actions), mais il ne participe pas à l'audit du client et le total des actions qu'il détient est minime par rapport à sa fortune personnelle totale.
5. Monsieur D, expert-comptable, insère une annonce dans le journal local pour faire savoir que son cabinet assure l'audit de quatorze des trente-six pharmacies les plus importantes de la ville. La publicité mentionne également que les honoraires moyens, calculés en pourcentage de l'actif total, sont moindres pour les pharmacies qu'elle vérifie que les honoraires de tous les autres cabinets d'experts-comptables de la ville.

PHOTOCOPIE
Expert
Hatem
13 Av Habib Bourguiba Route Campus d'Auxelles
Tél : 71 601 316 - 98 631 963

EXERCICE N° 4 : Les questions qui suivent ne présentent aucun lien entre elles.

1. Le chef d'équipe de votre bureau, déclare que les membres de son cabinet d'experts-comptables ne devraient pas entretenir des rapports sociaux avec le personnel du client parce qu'ils menacent l'indépendance des membres. Un autre chef d'équipe, ne partage pas cet avis et avance que les relations sociales avec le personnel du client rendent l'audit plus aisé. Quelle est, selon vous, la position correcte et pourquoi?
2. Un nouveau stagiaire de votre bureau, déclare qu'il ne comprend pas pourquoi il ne peut collaborer à l'audit d'un client de votre cabinet, dont le propriétaire est son oncle. Il explique qu'il est de son devoir d'adopter une attitude d'indépendance; d'après lui, son lien de parenté avec le propriétaire importe peu. Que lui répondrez-vous ? Le laisserez-vous collaborer à l'audit ?
3. Vous obtenez finalement votre titre et décidez d'exercer seul. Votre premier client, votre oncle, vous dit que « l'on doit s'entraider en tant que membres de la même famille » et il vous demande de l'aider à obtenir un prêt de la banque. Il vous dit que celle-ci acceptera soit un rapport d'audit, soit un rapport d'examen limité, et qu'il est aussi « très important » qu'il obtienne ce prêt, car ses ventes « ne sont pas très bonnes depuis quelque temps ». Devriez-vous aider votre oncle ?

EXERCICE N° 5 :

Feriez-vous le « bon choix » si vous étiez devant un dilemme éthique ? Jugez-en par vous-même. Les situations décrites ci-après sont des situations réelles, que vivent les professionnels chaque jour.

1. Vous êtes vice-président aux finances de la société Gigantesque. Le superviseur du service des comptes fournisseurs vous présente des preuves que G.P, l'un des vice-présidents de la société, a falsifié ses comptes de dépenses. En effet, bien qu'il ait soumis une demande de remboursement pour des billets de tarif de classe affaires, il a en réalité voyagé à tarif réduit et empoché la différence. Comme il voyage au moins une fois par mois, vous concluez qu'il a, au cours des douze derniers mois, falsifié ses comptes de dépenses pour plus de 25 000 DT. Vous en parlez à la présidente, qui rejette vos affirmations, soutenant qu'elle le connaît depuis huit ans et qu'il « ne ferait jamais une chose pareille »!. Elle vous fait également bien comprendre qu'elle ne veut plus entendre parler de cette affaire. Vous savez que, pour des raisons de secret professionnel, vous ne pouvez en discuter avec personne d'autre. Vous savez aussi que vous devez faire quelque chose, mais vous ne savez pas quoi. Que pouvez-vous ou devriez-vous faire ? Quelle serait votre position si vous êtes l'auditeur?
2. J.R, expert-comptable, a mis sur pied une agence d'assurances incendie et risques divers destinée à compléter ses services d'audit et de fiscalité. Il n'utilise pas son propre nom pour tout ce qui concerne l'agence d'assurances mais de sa femme et ses deux enfants dont l'un est mineur. Il s'appuie sur un directeur très compétent Mr G pour diriger l'agence. Chaque fois qu'il lui semble qu'une entreprise cliente du cabinet n'est pas suffisamment assurée, il le mentionne dans la lettre au conseil d'administration et fait appel à Mr G pour vérifier auprès de l'entreprise si ses assurances sont adéquates. Généralement, un contrat d'extension d'assurance est signé avec l'agence. J.R a conscience d'offrir un service appréciable aux clients en les informant lorsqu'ils ne sont pas suffisamment assurés.
3. Mr M, expert-comptable, offre des services de fiscalité, de consultation en gestion et de tenue de livres aux clients dont elle assure l'audit. Comme il s'agit d'un petit cabinet, il arrive souvent que ce soit la même personne qui fournit tous les services.
4. Mme W, expert-comptable, a écrit un article sur la fiscalité et le fait paraître dans une publication professionnelle. La direction de la publication désire renseigner ses lecteurs sur l'expérience et le C.V de W. L'information, approuvée par W, comprend ses diplômes universitaires, ses autres articles publiés dans des journaux professionnels, ainsi qu'une déclaration mentionnant qu'elle est un expert en fiscalité très compétent et qu'elle est régulièrement consultée par les autorités gouvernementales avant d'établir de nouveaux textes fiscaux.

EXERCICE N° 6 :

- a) Dans quelles mesures la fixation des honoraires par référence à un barème renforce-t-elle l'indépendances des auditeurs ?
- b) Pourquoi les règles de déontologie des experts comptables contiennent-elles des restrictions relatives aux appellations dont peuvent se servir les cabinets d'experts-comptables?
- c) Un expert comptable doit-il accepter de prendre la défense d'un dossier fiscal d'un client alors qu'il a l'intime conviction que ce client a fraudé ?