



UNION ECONOMIQUE ET MONETAIRE OUEST-AFRICAINE

**SESSION DECEMBRE 2014
DECOFI**

EPREUVE ECRITE

Le sujet comporte 13 pages

Le sujet comporte cinq (05) dossiers indépendants

BAREME

DOSSIER 1	5 points
DOSSIER 2	5 points
DOSSIER 3	2 points
DOSSIER 4	3 points
DOSSIER 5	5 points
TOTAL	20 points

DOSSIER 1 : AUDIT ET DEONTOLOGIE (5 points)

A la fin de vos trois années de stage professionnel, les associés de BENGA et Associés souhaitent vous céder 5% du capital. Afin de tester vos aptitudes et compétences professionnelles, ils vous confient l'étude du dossier ci-dessous.

En juillet de l'année 2012, après dix jours de mission réalisée par **Monsieur TRAORE** assisté par un auditeur débutant et stagiaire, l'Associé Responsable du dossier a procédé à la certification des comptes des deux premiers exercices de la société KAYAYELE. Monsieur TRAORE, chef de mission du cabinet, est titulaire d'un Diplôme de Technicien Supérieur (DTS) diplôme de niveau BAC +2 et dispose de 3 ans d'expérience professionnelle.

L'AGO du vendredi 20 juillet 2012 a :

- approuvé les comptes de 2011 arrêtés 2 heures plus-tôt par le CA
- constaté la fin du mandat du CAC et accepté la démission du Directeur Général, pour convenance personnelle.

Au cours de cette Assemblée à laquelle vous représentez votre cabinet, un des associés de la société, Monsieur Issaka TOURE vous interpelle à travers les propos ci-après :
« Monsieur le CAC, j'ai injecté 1 000 000 de franc depuis des années dans cette société et je n'ai rien eu comme dividende. C'est seulement la deuxième Assemblée que nous tenons depuis sa création. Le Président M. BONGA et son fils, nous ont présenté de faux bilans, car même le montant du 1^{er} marché que j'ai apporté à la société dépasse le chiffre d'affaires déclaré dans ce faux bilan.... »

« Monsieur le CAC, il y a eu des détournements dans cette société, je vais vous traduire en justice, le Président BONGA, son fils et vous-même Monsieur le commissaire aux comptes. De toute façon je vais demander la liquidation de la société. C'est dans cette société qu'on appelle les associés au téléphone pour les convoquer à une AGO ! ». Il procède alors à la distribution des copies des marchés à chaque participant.

- 1) Quelle attitude le commissaire aux comptes doit adopter ?
- 2) Apprécier la conduite professionnelle de cette mission.
- 3) M. Issaka TOURE peut-il demander la dissolution de la société ? à quelles conditions ou quelles autres possibilités s'offrent à lui ?

- 4) L'Associé Boukary TOURE, malgré les appels téléphoniques du PCA a refusé de participer à l'AGO et menace de saisir les tribunaux pour faire annuler les résolutions qui ont été prises. Est-il fondé à le faire et sur quelle base ?
- 5) Une procédure en justice contre votre cabinet est-elle recevable dans ce contexte ?

Interpellé quelques jours après la tenue de l'AGO sur la volonté de M. Boukary TOURE de les assigner en justice, le PCA tient ces propos : « Je n'ai pas peur d'aller en justice, de toutes les façons, cette société m'appartient à 100% car c'est avec mon chèque de 20 millions que le Notaire l'a créé et à ce jour M. TOURE ne m'a rien remboursé. C'est un ami qui connaît beaucoup d'hommes politiques et donc je l'ai associé avec son fils qui est également mon fils adoptif. »

Au regard des risques de poursuite et à l'analyse de *l'annexe n°1*, M. BONGA vous charge de discuter de toutes les conséquences juridiques, comptables et professionnelles de cette dernière information.

DOSSIER N°2 : STRATEGIE D'AUDIT ET PLAN DE MISSION (5 POINTS)

1. Présentation

La société PLANETE SA exerce ses activités dans le secteur des grands travaux de BTP. Les spécialistes du secteur considèrent qu'elle réalise des opérations qualifiées de contrats pluri-exercices doublées d'opérations en devises, l'ensemble faisant appel à l'utilisation des normes internationales d'informations financières IAS/IFRS.

Votre Cabinet d'audit a été mandaté ce 18 février 2014 à l'effet d'effectuer une mission d'assurance et de certification des comptes arrêtés pour l'exercice 2013 dont le résumé vous est fourni en *annexe n°2*. Votre opinion devrait être fournie aux autorités gouvernementales au plus tard à fin juin 2014.

Pour un audit efficace, il est indispensable de disposer d'une méthodologie détaillée et de définir une stratégie d'audit adéquate à partir d'une approche par les risques. En vue d'élaborer cette stratégie d'audit, vous avez décidé en comité de cabinet de démarrer l'audit le 25 février 2014 et de l'achever par la rédaction des rapports le 6 avril 2014. Après une planification minutieuse de la mission, vous avez réuni les informations suivantes.

2. Historique

La société PLANETE SA est fondée en 1990 par un homme d'affaires qui s'investit dans le secteur BTP depuis cette date. PLANETE SA contrôle, conjointement avec une société italienne qui intervient dans la sous-région, une coentreprise dénommée SAHEL BTP. Son pourcentage de contrôle et d'intérêts est de 40% dans cette coentreprise. La structure du capital est restée inchangée à ce jour. Son siège est à Cotonou, avec des bureaux régionaux installés à Lomé, à Dakar et à Abidjan dont les comptes sont combinés puis consolidés à son siège de Cotonou sur une base annuelle.

3. Seuil de matérialité : à calculer sur la base du chiffre d'affaires, le seuil d'erreur tolérable étant par ailleurs fixé à **5%**.

Le seuil de matérialité ou de signification est défini dans le manuel d'audit du cabinet comme étant le montant au-delà duquel les décisions économiques ou le jugement des utilisateurs des états financiers sont susceptibles d'être influencés par une erreur présente dans les états financiers, ce montant étant estimé à l'aide des fourchettes ci-après applicables selon les circonstances :

- 5 à 10 % du résultat avant impôts
- 0,5 à 1% du chiffre d'affaires
- 0,5 à 2% du total bilan
- 1 à 5% des capitaux propres.

4. Activités d'exploitation

Des difficultés sont régulièrement ressenties dans la comptabilisation de certaines opérations et les experts pour apporter des conseils en temps voulu sont en nombre insuffisant.

5. Cartographie des risques d'erreurs potentielles par cycle

Suite à votre appréciation de l'environnement de contrôle, le degré de maîtrise des cycles de contrôle interne se présente comme suit :

Cycles identifiés	degré de maîtrise du cycle
1. Achats fournisseurs, paiements	non maîtrisé
2. Travaux et revenus	non maîtrisé
3. Personnel paie	maîtrisé
4. Investissements-désinvestissements	non maîtrisé
5. Trésorerie	maîtrisé
6. Système comptable et Reporting	non maîtrisé

6. Calendrier d'intervention : Votre calendrier d'audit doit intégrer les étapes ci-après :

1. Démarrage de la mission
2. Planification de la mission
3. Evaluation du contrôle interne
4. Assistance à la prise de l'inventaire physique
5. Réalisation des contrôles substantifs
6. Circularisation
7. Finalisation et rédaction des rapports
8. Communication avec les organes compétents.

7. Synthèse des procédures analytiques

Dans un souci de concision, les procédures analytiques seront effectuées puis synthétisées dans le plan d'audit en suivant les rubriques ci-après :

BILAN ACTIF –PASSIF

Immobilisations	Capitaux propres
Stocks	Dettes financières
Créances et assimilés	Passif circulant
Trésorerie - Actif	Trésorerie - Passif
Total Actif	Total Passif

COMPTE DE RESULTAT

Chiffre d'affaires et production	Excédent brut d'exploitation
Achats de matières et fournitures liées	Dotations aux amortissements
Marge sur matières	Résultat d'exploitation
Consommations intermédiaires	Résultat financier
Valeur Ajoutée	Impôt sur les bénéfices
Charges de personnel	Résultat net comptable

Travail à faire :

En vous appuyant notamment sur les données de l'annexe 2, répondre aux questions suivantes :

Première question : Enoncer succinctement l'objectif d'une phase d'intérim et celui d'une phase de final ainsi que le contenu précis des diligences à accomplir lors de chacune d'elles ;

Deuxième question : Présenter votre Plan de mission ou Mémoire de Stratégie d'Audit ;

Troisième question : Au cours des travaux de final, vous notez tout d'un coup des soupçons de fraudes et d'irrégularités, voire de fausses factures, vous êtes invité en tant qu'auditeur à modifier votre plan de mission et à prévoir des contrôles substantifs renforcés.

- (a) Après avoir précisé ce que l'on entend par fausse facture,
- (b) Vous indiquerez de quelle façon vous allez organiser votre audit final en précisant les diligences complémentaires que vous souhaitez insérer dans votre Programme de travail.
- (c) Dire quelle différence y a-t-il entre Plan de mission et Programme de travail.

DOSSIER 3 : NORME ISA 260 COMMUNICATION AVEC LA GOUVERNANCE DE L'ENTREPRISE (2 points)

La norme définit-elle les diligences requises concernant la communication de l'auditeur avec la direction ou les propriétaires d'une entité ?

Sur quoi peuvent porter ces communications ?

Avec la dernière version de l'Acte Uniforme de l'OHADA sur le droit des sociétés commerciales qui est entrée en vigueur en mai 2014, y a-t-il eu changement au niveau des règles de fonctionnement des organes de gouvernance des sociétés anonymes ? Si oui donner les principaux changements.

DOSSIER 4 : TRAITEMENT DES CONCESSIONS DE SERVICES EN IFRS (3 points)

Monsieur NIANGOU reconnu pour sa grande expérience des concessions de services publics et pour sa parfaite maîtrise des normes IFRS a été sollicité par la société Sahel Autoroute filiale d'un grand groupe étranger pour l'aider à faire son reporting en IFRS.

La société Sahel Autoroute a signé avec l'Etat un contrat de concession de l'autoroute à péage. Dans le cadre de ce contrat, la société Sahel Autoroute construit l'infrastructure et reçoit en contrepartie un droit d'accès lui permettant d'exploiter l'infrastructure afin de fournir le service public en faisant payer les usagers de l'autoroute. Le contrat de concession est signé pour une durée de 15 ans le 20 mars 2012 et les travaux ont démarré le 1^{er} avril 2012. Le chantier doit être livré au plus tard le 30 juin 2013. Le contrat de concession prévoit que la société Sahel Autoroute doit à la fin de la concession rétablir l'infrastructure à un niveau spécifié de capacité à fournir des services comme au démarrage.

La juste valeur du produit attendu de la construction de cette infrastructure est estimée à 1.400.000 Fcfa.

Au 31 décembre 2012, les charges engagées ou restant à engager sur ce chantier peuvent être évaluées comme suit :

	Effectuées 2012	A effectuer 2013
Matériaux utilisés pour le chantier	240.000	320.000
Location du terrain pour le stockage du matériel chantier	12.000	60.000
Main d'œuvre des ouvriers travaillant sur le chantier	160.000	240.000
Salaire du conducteur des travaux du chantier	68.000	100.000
Salaire de l'assistante du directeur technique	32.000	58.000
Commission du commercial intermédiaire de la société	28.000	82.000
Amortissement du bâtiment abritant le siège de la société	20.000	20.000
Total	560.000	880.000

Travail à faire

- Procéder à la traduction comptable de l'opération en 2012 et 2013 ;
- Rappeler dans une note succincte le traitement comptable du contrat de concession dans sa phase exploitation qui démarre le 1^{er} octobre 2013.

DOSSIER 5 : CONSOLIDATION (5 points)

Monsieur NIANGOU est réputé pour sa bonne connaissance des règles de consolidation et à ce titre, la société Sahel Holding lui confie l'établissement des comptes consolidés de son groupe au 31 décembre 2013. Il vous demande en votre qualité d'expert-comptable stagiaire de prendre en charge le dossier et d'établir les comptes consolidés du groupe Sahel Holding pour l'exercice clos le 31 décembre 2013.

Présentation du groupe

Sahel Holding est la société mère du groupe qui comprend également les sociétés suivantes :

- Sahel Autoroute
- Sahel Coton
- Sahel Commerce

Les participations sont les suivantes :

- participations de Sahel Holding dans Sahel Autoroute : 50 % et dans Sahel Commerce : 20 %
- participation de Sahel Autoroute dans Sahel Coton : 60 %
- participation de Sahel Coton dans Sahel Commerce : 70 %
- participation de Sahel Commerce dans Sahel Autoroute : 30 %.

Présentation des bilans des sociétés du groupe

Le bilan de chacune des quatre (04) sociétés du groupe se présente comme suit au 31 décembre 2013 :

	Sahel Holding	Sahel Autoroute	Sahel Coton	Sahel Commerce
<u>ACTIF</u>				
Divers	24 500	13 000	16 000	9 000
Participations				
. dans Sahel Autoroute	6 000			4 000
. dans Sahel Coton		8 000		
. dans Sahel Commerce	1 500		6 000	
	32 000	21 000	22 000	13 000
<u>PASSIF</u>				
capital	15 000	10 000	10 000	8 000
Réserves	10 000	5 000	6 000	2 000
Résultat	1 000	500	400	200
Dettes	6 000	5 500	5 600	2 800
	32 000	21 000	22 000	13 000

La société Sahel Autoroute a pris en crédit-bail au début de l'exercice 2013 un matériel d'une durée de vie de 6 ans et d'une valeur de 24.690 suivant un contrat de cinq ans. Les redevances annuelles sont de 6 520. La valeur de l'achat du matériel est fixée à 1.000 (1^{er} janvier 2018).

La société Sahel Autoroute a comptabilisé dans ses comptes le contrat de crédit-bail comme une location simple.

Les règles de consolidation du groupe prévoient le retraitement des biens pris en crédit-bail comme pour les contrats de location financement en respect du principe de prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.

Le groupe amortit les biens pris en crédit-bail sur la durée de vie du bien.

ANNEXE N°1 : Contestation de l'associé Boukary et règlement à l'amiable

Le Président du Conseil d'Administration et l'Associé Boukary sont des amis de très longue date.

Suite aux contestations de ce dernier et afin de conserver leur lien d'amitié, le PCA accepte l'idée de la désignation d'un auditeur indépendant qui sera chargé de la révision des comptes depuis la création de la société.

Cet audit conduit courant septembre 2012 par le **cabinet ABS**, a abouti aux principales conclusions ci-après (extraits) :

1. Des irrégularités à la constitution de la société avec notamment :
 - a. l'absence des Bordereaux de souscription et de versement du capital,
 - b. le PV d'Assemblée Générale Constitutive signé uniquement par Messieurs BONGA Noaga et Isidore avec trois (3) procurations pour les autres actionnaires ;
 - c. les statuts dûment signés par tous les actionnaires ;
 - d. un capital social entièrement libéré par chèque bancaire signé par M. BONGA Noaga
2. Bilans comptables déséquilibrés ;
3. Absence d'inventaires physiques à chaque clôture d'exercice,
4. Les dons et libéralités représentent en moyenne 25% de CAHT annuel. A titre d'exemple, un soutien exceptionnel et de valeur significative a été accordé au CAC lors de son intronisation en qualité de chef de son village natal.
5. L'immeuble de rapport de la société est occupé par la cousine du Directeur Général,
6. Le carburant et le lubrifiant consommés par KAYAYELE sont acquis auprès de la société appartenant à l'épouse du Directeur Général avec une marge de 5% au-dessus des prix du marché ;
7. Des commandes entièrement payées n'ont jamais été livrées et aucune créance n'a été mentionnée dans les états financiers.
8. Liste d'opérations comptables non enregistrées dans la comptabilité et se détaillant comme suit :
 - a. Exercice 2009 : divers frais d'étude de marché, d'avocat et de notaire datant de Mai 2009 pour respectivement millions de F/CFA 7,5 ; 2.5 et 1,75
 - b. Exercice 2011 : des avances clients de F/CFA 27 millions ; des marchés exécutés d'un montant global de 175 millions

ANNEXE N°2 : BILAN ET COMPTE DE RESULTAT

PLANETE SA

BILAN AU 31 DECEMBRE 2013

(Montants exprimés en Francs CFA)

ACTIF	31/12/2013	31/12/2012	Variations
Actif immobilisé :			
Immobilisations incorporelles	5 202 938	9 180 230	-3 977 292
Immobilisations corporelles	7 621 511 480	5 577 859 957	2 043 651 523
Avances sur commande d'immobilisations	1 377 997 947	1 009 207 397	368 790 550
Immobilisations financières	1 439 341 955	809 099 155	630 242 800
Sous-total	10 444 054 320	7 405 346 739	3 038 707 581
Actif circulant :			0
Stocks	7 432 048 540	4 624 870 031	2 807 178 509
En cours	3 071 004 802	1 322 568 247	1 748 436 555
Fournisseurs, avances versées	2 059 847 571	2 055 305 816	4 541 755
Clients	5 409 973 468	2 479 406 540	2 930 566 928
Autres créances	3 316 585 001	3 715 944 644	-399 359 643
Sous-total	21 289 459 382	14 198 095 278	7 091 364 104
Trésorerie actif :			0
Banques et caisse	869 968 325	1 458 759 675	-588 791 350
			0
TOTAL ACTIF	32 603 482 027	23 062 201 692	9 541 280 335
PASSIF			
Capitaux propres et réserves :			
Capital social	500 000 000	500 000 000	500 000 000
Primes et réserves	101 475 724	101 475 724	0
Report à nouveau	2 644 829 511	2 185 837 699	458 991 812
Résultat de l'exercice	349 666 987	458 991 812	-109 324 825
Sous-total	3 595 972 222	3 246 305 235	349 666 987
Dettes financières	16 085 116 770	12 309 058 493	3 776 058 277
Passif circulant :			
Dettes hors exploitation	731 041 054	313 990 897	417 050 157
Clients, avances reçues	6 111 313 013	3 144 246 854	2 967 066 159
Fournisseurs	4 337 402 941	2 895 645 515	1 441 757 426
Dettes fiscales et sociales	228 103 147	340 444 747	-112 341 600
Autres dettes	0	79 762 815	-79 762 815
Sous-total	11 407 860 155	6 774 090 828	4 633 769 327
Trésorerie passif :			0
Banques découverts	1 514 532 880	732 747 136	781 785 744
			0
TOTAL PASSIF	32 603 482 027	23 062 201 692	9 541 280 335

PLANETE SA

COMPTE DE RESULTAT EXERCICE 2013
(Montants exprimés en Francs CFA)

Postes	2013	2012	Variations
Chiffre d'affaires	11 079 695 950	11 776 340 372	-696 644 422
Production stockée ou déstockée	1 748 436 555	1 322 568 247	425 868 308
Achats de matières et fournitures liées	-5 405 330 697	-5 159 938 507	-245 392 190
Marge sur matières	7 422 801 808	7 938 970 112	-516 168 304
			0
Autres produits	0	50 000 000	-50 000 000
Transports	-583 999 067	-927 331 686	343 332 619
Services extérieurs	-1 719 971 757	-1 728 313 679	8 341 922
Impôts et taxes	-257 627 740	-194 858 028	-62 769 712
Autres charges	-1 500 000	-8 485 825	6 985 825
Valeur ajoutée	4 859 703 244	5 129 980 894	-270 277 650
			0
Charges de personnel	-1 325 142 970	-1 013 578 539	-311 564 431
Excédent brut d'exploitation	3 534 560 274	4 116 402 355	-581 842 081
			0
Dotation aux amortissements et provisions	-1 620 363 602	-2 559 471 989	939 108 387
Résultat d'exploitation	1 914 196 672	1 556 930 366	357 266 306
			0
			0
Produits financiers	15 763 564	35 170 718	-19 407 154
Charges financières	-1 419 709 849	-905 320 172	-514 389 677
Résultat financier	-1 403 946 285	-870 149 454	-533 796 831
			0
Résultat des activités ordinaires (RAO)	510 250 387	686 780 912	-176 530 525
Produits HAO	0	0	0
Charges HAO	0	0	0
Résultat hors activité ordinaire	0	0	0
Résultat avant impôt sur le résultat	510 250 387	686 780 912	-176 530 525
Impôt sur le résultat	-160 583 400	-227 789 100	67 205 700
Résultat net de l'exercice	349 666 987	458 991 812	-109 324 825