



DECOFI

Niamey, le 02 décembre 2024

ÉPREUVE ECRITE AUDIT CONTRACTUEL – CONTROLE LEGAL

Le sujet comporte 23 pages

Le sujet comporte six (06) dossiers indépendants

BAREME INDICATIF

DOSSIER 1 : Évaluation du contrôle interne	3 points	45 min
DOSSIER 2 : Problème comptable et juridique	4 points	1 h
DOSSIER 3 : Lettre circulaire de l'administration	1,5 point	15 min
DOSSIER 4 : aménagement	4,5 points	1
DOSSIER 5 : (FRS)	3 points	45 min
DOSSIER 6 : ^{IFRS} ÉTHIQUE, RESPONSABILITÉ ET RESPONSABILITÉ	4 points	1 h
TOTAL	20 points	

SA

DOSSIER 1 : EVALUATION DU CONTROLE INTERNE (3 points)

Vous êtes expert-comptable stagiaire au cabinet d'audit et d'expertise comptable MKD AUDIT dont Madame Khyra, expert-comptable est associée gérante. Madame Khyra envisage de vous associer après l'obtention de votre diplôme d'expertise comptable. Elle veut s'assurer que vous avez les connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de la profession d'expert-comptable. Pour cela, elle vous demande de procéder à l'évaluation du contrôle interne de la société NOVAC.

La société NOVAC est une entreprise de production et de commercialisation de vaccins à des clients redistributeurs à travers le monde entier. C'est une société anonyme au capital de 10 milliards F avec un conseil d'administration composé de 12 membres. Elle est filiale à 100% de la plus grande société de fabrication de vaccins ARV au monde.

La société est dirigée par un Directeur Général nommé par le Conseil d'administration qui a défini ses pouvoirs conformément aux dispositions de l'Acte Uniforme de l'OHADA sur le droit des sociétés commerciales. A la suite de la validation du plan stratégique de la société par le Conseil d'administration, le Directeur général a proposé au même Conseil d'administration un système d'organisation avec un organigramme et des procédures. Le Conseil d'administration a validé les propositions du Directeur général.

La mise en place du système d'organisation proposé par le Directeur général a coïncidé avec la période de recrudescence du Covid19 pendant laquelle, la société a reçu de très nombreuses commandes de vaccins à travers le monde entier. Le Directeur général a organisé le service commercial et le service comptabilité des ventes en fonction des zones géographiques pour assurer une meilleure efficacité dans la réalisation des commandes des clients dit-il. Avant d'implémenter le nouveau système d'organisation, le Directeur général le présente à Madame Khyra et sollicite son avis sur l'efficacité de cette nouvelle organisation par rapport au respect des normes de contrôle interne.

Travail à faire

Madame Khyra vous confie le dossier et vous demande de lui présenter une note d'évaluation du contrôle interne relative à la nouvelle organisation que le Directeur général compte mettre en place en faisant ressortir les cumuls de fonction et les risques identifiés.

Grant

Pour la zone Asie du Sud-Est : Les clients sont en nombre très élevé et devaient faire l'objet d'un suivi rapproché afin d'assurer le recouvrement des factures de vente de vaccins. C'est ainsi que le Directeur général a créé un bureau en Asie et a confié au Chef de bureau, la tenue des comptes clients (comptabilisation des factures ventes, suivi de la balance âgée des clients Asie du Sud-Est, encaissement des factures et comptabilisation des encaissements).

Traitements urgents

Pour la Zone Moyen Orient : Les commandes venant de la zone Moyen Orient devaient faire l'objet d'un traitement urgent compte tenu de l'existence d'importants besoins de vaccins exprimés par l'Arabie Saoudite à l'approche du pèlerinage à la Mecque. Les clients dans cette zone proposaient de payer quasiment au comptant compte tenu de l'urgence et de l'importance des besoins exprimés. Pour plus d'efficacité dans le traitement des commandes, le Directeur général décide de confier les tâches de facturation, de suivi et d'encaissement des règlements au chef de Département commercial.

Pour la Chine : Compte tenu du volume très important des besoins exprimés par les revendeurs chinois suite aux très nombreux cas de Covid19 détectés en Chine, le Directeur général a décidé de faire de ce pays une zone commerciale autonome du reste de l'Asie. Le Chef de service comptabilité générale a fait ses études supérieures en Chine et parle couramment le mandarin. Ce qui facilite beaucoup, la communication avec les clients chinois avec qui les procédures de recouvrement des factures sont très complexes au regard des restrictions imposées par le système bancaire chinois mais également aux très nombreuses factures à recouvrer. C'est ainsi que le Directeur général lui confie le suivi et l'encaissement des règlements des clients en plus de ses tâches habituelles de chef de service comptabilité générale qui lui permettaient de prendre les décisions de passer les factures qui seraient difficiles à recouvrer en créances douteuses.

Pour le Maghreb : Les clients des pays maghrébins avaient l'habitude de commander chez un fabricant concurrent d'un autre pays. Le Chef de département commercial qui a passé une bonne partie de sa carrière professionnelle dans les pays maghrébins a développé un réseau commercial très dense. Pour augmenter la part de marché de la société NOVAC dans les pays maghrébins, il a développé une stratégie basée sur une gestion de proximité des clients, ce qui le conduit à faire beaucoup de missions de prospection au Maghreb. C'est ainsi que de nombreux clients lui ont fait confiance et ont signé d'importants contrats avec la société NOVAC. Pour consolider ce réseau de clients et gagner encore d'autres parts de marché, le Directeur général confie au Chef de département directement les tâches de traitement des commandes, de facturation et d'expédition des vaccins pour les clients maghrébins.

Pour l'Afrique de l'Ouest Pour satisfaire la demande en vaccins des pays de l'Afrique de l'Ouest, la société NOVAC a signé un contrat avec un gros distributeur qui a l'exclusivité de fournir des vaccins aux Etats. Le Directeur a chargé le suivi des commandes de ce gros client au Chef de service vente Afrique. Pour consolider les relations commerciales avec le client, le Directeur général a donné des instructions pour qu'il lui soit accordé des remises hors factures. Le Chef de service vente Afrique est chargé d'établir les factures d'avoir et d'encaisser les règlements du client.

Pour la fabrication des vaccins, la société NOVAC a besoin d'utiliser plusieurs intrants et consommables qui doivent être achetés auprès de fournisseurs locaux. Dans le contexte du Covid19, l'enjeu pour la société NOVAC est d'éviter la rupture de stocks afin de satisfaire toutes les commandes de vaccins. C'est ainsi que le Directeur général a mis en place une organisation et des procédures d'achats qu'il juge efficaces.

Pour l'achat des emballages : pour éviter toute rupture de stocks, le Directeur général a chargé le comptable fournisseurs de l'enregistrement des factures et de l'indication de la mention « Bon à payer » sur les factures. Il souhaite à cet effet, un traitement diligent des factures des fournisseurs des emballages qui doivent être payés en priorité.

Pour l'achat des tubes de conservation : Les achats de tubes de conservation se font chez des fournisseurs locaux qui traitent en priorité la commande des clients qui paient soit au comptant, soit dans un délai très court. Pour éviter les ruptures et gagner la confiance des fournisseurs de tubes de conservation, le Directeur général a chargé au Comptable Trésorerie de procéder à l'enregistrement des factures concernées et à la signature des chèques dont le montant par facture n'est pas souvent élevé.

Pour l'achat des réactifs : Les réactifs constituent un élément primordial dans la fabrication des vaccins, aucune rupture ne peut être tolérée. Compte tenu du système de contrôle très strict que les services de surveillance des vaccins ont mis en place, la qualité des réactifs utilisés est très importante. Ainsi, le Directeur général a confié au Directeur des laboratoires l'émission des bons de commande et la réception des stocks de réactifs livrés pour en certifier la qualité.

Salaires personnel spécial : La fabrication des vaccins sous ARV requiert un procédé qui nécessite une expertise très pointue, la société est obligée de recruter un personnel ayant des compétences très pointues et rares avec des niveaux de rémunération très élevés. Pour assurer la confidentialité et protéger ce personnel contre le risque de débauchage par les concurrents, le Directeur général confie les tâches de calcul de la paie et de règlement des salaires de ce personnel spécial au Chef du Personnel.

Gestion des salaires : Par ailleurs, le personnel travaillant sous très haute pression, le Directeur des Ressources Humaines proposent une gestion très flexible du personnel avec un paiement des salaires et avantages très diligent. Ainsi, le Directeur général confie au Chef du personnel adjoint, la gestion du dossier du personnel (mise à jour des éléments variables), le calcul de la paie et la préparation des ordres de virement ainsi que des chèques de paiement des salaires au plus-tard le 20 de chaque mois.

Gestion des stocks : Les stocks de vaccins, de réactifs et de consommables font l'objet d'un inventaire périodique (tous les mois) par des équipes composées de comptables. Les écarts d'inventaire constatés sont analysés et régularisés par le Responsable de la gestion des stocks.

DOSSIER 2 : PROBLEMES COMPTABLES ET JURIDIQUES (4 points)

La société **Industries Chimiques du Niger SA (ICN SA)** a été créée le 02 janvier 2010 avec un capital 20 milliards F.

La société a pour objet l'exploitation des mines de phosphates pour la fabrication d'acide phosphorique et d'engrais. Elle est bénéficiaire d'un contrat de concession minière qui porte sur la plus grande mine de phosphate du pays.

Jusqu'au 31 décembre 2022, le capital social de la société est structuré comme suit :

Actionnaires	Montant	Pourcentage
Etat du NIGER	9 400 000 000	47%
IGCO CONSORTIUM	6 000 000 000	30%
Banque Islamique Niger	2 600 000 000	13%
GIE anciens cadres	600 000 000	3%
Etat du NIGERIA	1 400 000 000	7%
TOTAL	20 000 000 000	100%

Le Directeur général de la société a été nommé par l'Etat du Niger en 2015 pour redresser la société qui était en grande difficulté.

L'actionnaire IGCO est un consortium composé principalement de sociétés asiatiques spécialisées dans l'activité de l'acide phosphorique et des phosphates.

Dans le cadre du redressement de la société, l'Etat du Niger et l'actionnaire IGCO Consortium ont signé en 2020, un protocole d'accord dénommé « Pacte d'actionnaires » dans lequel un certain nombre de points figurent, notamment :

1. La totalité de la production d'acide phosphorique doit être vendue à IGCO (qui l'exporte en Inde 1^{er} pays importateur d'acide phosphorique) au prix de référence CAF du marché indien ;
2. IGCO doit proposer sous son entière responsabilité, un repreneur de la société qui dispose de suffisamment de ressources financières pour investir dans l'outil de production et doubler les capacités de production de la société ;
3. L'entrée au capital du repreneur se fera par le biais d'une restructuration du capital social (réduction puis augmentation de capital) qui se fera avec renonciation des droits préférentiels de souscription.

Au 31 décembre 2022, la situation des capitaux se présentent comme suit :

Libellé	Montant
Capital social	20 000 000 000
Réserve légale	4 000 000 000
Ecart de réévaluation	700 000 000
Report à nouveau débiteur	-7 250 000 000
Résultat de l'exercice	-12 800 000 000
Capitaux propres	4 650 000 000

En date du 27 mars 2023, la restructuration du capital social des ICS a abouti à la prise de contrôle des ICN par un nouvel actionnaire, la société MADORA qui devra injecter des fonds et relancer l'activité.

L'opération de réduction de capital social a permis de ramener le capital social de 20 milliards FCFA à zéro par apurement des pertes cumulées antérieures.

L'opération d'augmentation de capital qui a suivi a été réalisée pour un montant de 10.000.000.000 FCFA par émission de 1.000.000 actions nouvelles de 10.000 FCFA chacune

L'augmentation de capital a été faite à la valeur nominale, sans évaluation préalable des ICN et de ses filiales.

A l'issue de l'opération, la participation de l'Etat du Niger est diluée et passe de 47% à 10% en 2023. L'Etat du Niger n'ayant pas participé à l'augmentation s'est vu attribué gratuitement 10% des actions du fait de l'application des dispositions du Code minier qui exigent de droit qu'un minimum de 10% de détention revienne à l'Etat gratuitement, sans contrepartie financière.

Le procès-verbal de l'assemblée générale extraordinaire du 27 mars 2023 à la troisième résolution mentionne que : « l'assemblée générale prend acte de la renonciation individuelle de l'ensemble des actionnaires de leur droit préférentiel de souscription et décide de réserver l'intégralité de l'augmentation de capital à la société MADORA pour un montant de 10.000.000.000 FCFA ». (Annexe 1)

Lors de la réunion du conseil d'administration qui a précédé, l'assemblée générale extraordinaire du 27 mars 2023, les administrateurs représentant les actionnaires : Banque Islamique, GIE des anciens cadres et Etat du NIGERIA ont manifesté la volonté de leurs mandants de participer à l'augmentation de capital.

Du reste, la troisième résolution de l'assemblée générale extraordinaire du 27 mars 2023 portant sur l'augmentation de capital réservée à la société MADORA pour un montant de 10.000.000.000 FCFA n'a pas été votée par l'actionnaire (Etat du NIGERIA s'abstenant) et les actionnaires (Banque Islamique du NIGER et GIE des anciens cadres votant contre).

L'administrateur représentant la Banque Islamique du Niger est ami de longue date de Madame Khyra, expert-comptable – associée gérant du cabinet MKD AUDIT dans lequel vous effectuez votre stage d'expertise comptable. L'Administrateur sollicite l'avis de Madame Khyra sur certaines opérations passées en 2022 ayant concouru à dégrader la situation financière de la société selon lui.

Travail à faire :

Sur la base des informations ci-dessus et des données complémentaires ci-dessous, vous devez présenter une note argumentée à Madame Khyra pour permettre à l'administrateur représentant la Banque Islamique du Niger d'avoir un avis éclairé sur la gestion de la société et des opérations effectuées au cours des exercices 2022 et 2023 sous la houlette du Directeur général des ICN SA aussi bien au plan comptable qu'au plan juridique (restructuration du capital).

Point 1 : Entre le mois de juillet et le mois de novembre 2022, la société a vendu 4 bateaux d'acide phosphorique d'une quantité totale de 10.500 tonnes à IGCO au prix de 550 dollars la tonne alors que le prix de référence sur le marché indien à cette date était de 1.920 dollars la tonne. Le cours du dollar était à 600 F. *pas en plus*

Point 2 : Le soufre est la matière première principale utilisée pour la production de l'acide phosphorique. L'année 2022 est marquée par une forte baisse du niveau de production du fait de la crise que traversaient les ICN. Toutefois, nous avons relevé au cours de cette année 2022 marquée par une très forte baisse de la production, des achats très significatifs de soufre portant sur une quantité totale de 207.720 tonnes à une valeur de 45.000.000.000 F, soit 221.150 F la tonne alors que le prix de la tonne était de 52.552 F en 2021. Par ailleurs, le soufre acheté en sur-quantité a fait l'objet d'une dépréciation à la clôture de l'exercice 2022, à hauteur de 15.000.000.000 F pour perte de valeur du soufre alors que cette matière première est incorporée dans le produit fini acide phosphorique dont le prix de vente n'a pas connu de baisse. *150 000 000 000 F - 14 - stock*

Point 3 : Des provisions ont été constatées sur les pièces de rechange à la clôture de l'exercice 2022 pour un montant de 4.500.000.000 F. La dépréciation s'expliquerait par le faible taux de rotation des stocks. Or, le stock de pièces de rechange porte essentiellement sur les équipements de l'usine et ne peuvent être atteint d'obsolescence technologique du fait qu'il s'agit de pièces sur mesure destinée exclusivement aux équipements des ICN. *la machine a été peu utilisée*

Point 4 : A la clôture de l'exercice 2022, la rémunération du Directeur général est passé de 120.000.000 F à 760.000.000 F comprenant une prime d'assurance retraite de 300.000.000 F. Le directeur général s'est octroyé cette rémunération uniquement sur la base d'une note du Comité de rémunération. *Rémunération de DG*

Point 5 : Au cours de l'exercice 2022, l'actionnaire IGCO Consortium a fait supporter à la société ICN, les frais et fees engagés pour la recherche de repreneur en l'occurrence MADORA pour un montant de 2.000.000.000 F. *Concession & plan de souscription repreneur*

Point 6 : Le nouvel actionnaire MADORA a non seulement maintenu le Directeur général à son poste mais il l'a coopté en qualité d'administrateur. A la clôture de l'exercice 2023, les provisions sur le soufre et les pièces de rechange ont été reprises. Lors de l'assemblée ordinaire statuant sur les comptes de l'exercice 2023 qui ont fait apparaitre un résultat bénéficiaire, l'actionnaire MADORA a décidé de distribuer des dividendes.

- Distribution de dividendes
- Cooptation d'administrateur
- Reprise de provision

DOSSIER 3 : LUTTE CONTRE LE BLANCHIMENT DES CAPITAUX ET LE FINANCEMENT DU TERRORISME (LCBC/FT) - PRIX DE TRANSFERT (1,5 point)

LCBC/FT et Prix de transfert

a. Lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme
Qu'est-ce que le registre du bénéficiaire effectif applicable dans la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme ?

b. Fiscalité internationale et prix de transfert

- i) Qu'est-ce qu'un pays à fiscalité privilégiée ? Qu'est-ce qu'un pays non-coopératif ?
- ii) Qu'est-ce que la déclaration pays par pays dans le cadre des prix de transfert ?

DOSSIER 4 : CONSOLIDATION (4,5 points)

La société "SEN ELECTRONIC", est une société anonyme au capital de 8.000.000 KFCFA divisé en 160.000 actions de valeur nominale égale à 50 KFCFA chacune. Elle dirige, en sa qualité de société mère, un groupe spécialisé dans la fabrication des composants électriques et électroniques. Elle publie, depuis 2004, des états financiers consolidés. Elle détient 25% du capital de la société "IVOIRE TECH", une entreprise associée spécialisée dans la fabrication des interfaces de sécurité des machines ayant la forme de société anonyme au capital de 2.000.000 KFCFA divisé en 20.000 actions de valeur nominale égale à 100 KFCFA chacune.

Les sociétés "SEN ELECTRONIC" et "IVOIRE TECH" sont assujetties à la TVA et soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 30%.

La fabrication et la commercialisation en 2012, par un concurrent, d'une nouvelle gamme d'interfaces, a fait perdre à la société "IVOIRE TECH" environ 40% de parts de marché.

En vue de faire face à cet événement et faire profiter, à "IVOIRE TECH", de la synergie du groupe en matière de recherche et développement, les dirigeants de la société "SEN ELECTRONIC", ont proposé à leurs homologues de la société "IVOIRE TECH", une fusion-absorption prenant effet au 1er janvier 2013.

La fiscalité différée sera traitée conformément à la norme internationale d'information financière "IAS 12- Impôts sur le résultat".

Les questions 1, 2, et 3 peuvent être traitées de manière indépendante.

Travail à faire :

1. Sur la base des informations fournies en annexe 2, on vous demande de :

1.1. Proposer les traitements qui s'imposent en consolidation, au 31 décembre 2012, pour la participation de "SEN ELECTRONIC" dans "IVOIRE TECH". ✓

1.2. En déduire la valeur d'équivalence de la participation de "SEN ELECTRONIC" dans "IVOIRE TECH" au 31 décembre 2012. ✓

2. Sur la base des informations fournies en annexes 2 et 3, et sachant que la valeur d'utilité des actions de la société "IVOIRE TECH" sera déterminée par référence à la méthode d'actualisation des flux de trésorerie disponibles pour l'actionnaire (Discounted Equity Cash-flows), on vous demande de :

- 2.1. Préciser la nature du taux retenu pour l'actualisation des flux ✓
- 2.2. Procéder, dans la comptabilité de consolidation, au test de dépréciation de la participation de "SEN ELECTRONIC" dans "IVOIRE TECH" au 31 décembre 2012. ✓
- 2.3. Constater, éventuellement, la perte de valeur en découlant, dans la comptabilité de consolidation au 31 décembre 2012.
3. Sur la base des informations fournies en annexe 4, on vous demande de :
 - 3.1. Déterminer la parité d'échange. ✓
 - 3.2. Calculer le boni ou le mali de fusion et procéder à son analyse. ✓

DOSSIER 5 : IFRS (3 points)

Problème 1 : Emprunt à taux préférentiel et coûts d'emprunt

L'entreprise SATRAPI assure le financement général de son activité par un emprunt à taux préférentiel.

L'emprunt, à annuité constante, a été contracté le 1^{er} juillet N au taux de 6 %. Il est d'un montant de 5 000 KFCFA et est remboursable en 10 ans.

Le taux d'emprunt du marché correspondant aux caractéristiques de l'emprunt pour l'entreprise concernée est de 10 %.

La production du matériel a démarré également le 1^{er} juillet N et s'est poursuivie jusqu'au 30 septembre N+1. L'encours de production a été 1 500 KFCFA au 31/12/N, de 2 500 KFCFA au 30/06/N+1 pour un coût de production total effectif de 3 000 KFCFA au 30/09/N+1. La durée d'utilité prévisionnelle du matériel est de 10 ans.

La production du matériel a entraîné le versement de 500 KFCFA le 1^{er} octobre N, de 1 000 KFCFA le 31/12/N, de 1 000 KFCFA le 31/06/N+1 et un dernier versement pour solde de 500 KFCFA le 30/09/N+1, date de la fin de la période de production.

Il est considéré que le matériel ci-dessus satisfait à la définition des actifs qualifiés au sens d'IAS 23.

Informations relatives à l'actualisation

Taux d'intérêt	$(1+i)^{-10}$
6 %	0,558
10 %	0,386

Travail à faire

- 1) Justifier le taux d'intérêt effectif à appliquer à cet emprunt.
- 2) Déterminer le montant de l'emprunt au taux d'intérêt effectif, en considérant que l'annuité est équivalente à celle de l'emprunt au taux préférentiel
- 3) Comparer le tableau d'amortissement de l'emprunt au taux d'intérêt préférentiel et le tableau d'amortissement de ce même emprunt au taux d'intérêt effectif et faire apparaître l'évolution de la subvention correspondante pour les 3 premières échéances.
- 4) Présenter l'écriture de comptabilisation initiale de l'emprunt.
- 5) Déterminer et justifier au regard d'IAS 23 « Coûts d'emprunt », le montant comptabilisé au 31/12/N au titre de l'immobilisation en cours.
- 6) Présenter les écritures d'inventaire au 31/12/N et déterminer la charge financière de l'exercice N au titre de cet emprunt.
- 7) Présenter les écritures lors de l'échéance du 30/06/N+1
- 8) Déterminer le montant comptabilisé au titre du matériel à l'issue de sa période de production le 30/09/N+1.

Problème 2 : Impôt différé

La société KARAMOKO applique les normes IFRS pour l'établissement de ses états financiers. Nous sommes en janvier N+1 et elle s'interroge sur le traitement de l'impôt dans ses comptes. Dans le cadre de l'arrêté au 31/12/N.

Le taux d'impôt habituel est de 35%. Les plus-values immobilières sont taxées à un taux réduit de 20%.

- **Opération 1** : Acquisition d'un actif non courant le 1er juillet N-2 pour un prix de 200KFCFA (valeur résiduelle nulle). Comptablement, le bien est amorti de manière linéaire sur sa durée de vie de 4 ans, mais un amortissement fiscal accéléré sur 18 mois a été pratiqué.
- **Opération 2** : À la clôture de l'exercice N-1, la provision constituée au titre de la garantie légale s'élevait à 500KFCFA. Au cours de l'exercice N, une dotation de 100KFCFA et une reprise de 80KFCFA ont été pratiquées. Cette provision n'est pas déductible fiscalement, seule la charge effectivement exposée au titre de l'exercice de la garantie figure dans le résultat fiscal.
- **Opération 3** : Les titres qualifiés de « disponibles à la vente », dont la juste valeur à la date d'acquisition (au cours de l'exercice N) était de 183KFCFA, valaient à la clôture 258KFCFA. Seul le résultat réalisé est imposable ou déductible fiscalement, pas le résultat latent.
- **Opération 4** : la société Paul a opté pour l'évaluation à la juste valeur d'un ensemble d'immeubles de placement. Au cours de l'exercice, la juste valeur de ces immeubles a augmenté de 150KFCFA pour atteindre 950KFCFA. Fiscalement, ces immeubles ont été acquis pour 1 500KFCFA le 1/9/N-9 et sont amortis linéairement sur 25 ans. Seul le traitement au coût historique avec amortissement est reconnu fiscalement pendant la durée de détention de l'immeuble.

Travail à faire :

- 1) Expliquez la manière dont l'impôt sur les sociétés est pris en compte dans les états financiers établis selon les normes IFRS.
- 2) Déterminez le montant et le sens (actif ou passif) de l'impôt différé à faire figurer le cas échéant dans les états financiers au 31/12/N au titre des opérations décrites en annexe 1, en appliquant l'approche prévue par la norme IAS concernée. Vous expliquerez vos résultats avec précision.

DOSSIER 6 : IFRS ETHIQUE, DEONTOLOGIE, RESPONSABILITE ET NORMALISATION (4 points)

A l'occasion d'une des épreuves importantes du cursus d'expertise comptable, on vous soumet une série de situations. Vous devez répondre en rappelant des bases juridiques, réglementaires ou normatives conformes.

1. Madame Coulibaly, nouvellement inscrite au tableau de l'ordre des experts comptables, s'est vue confier une mission d'audit d'une SARL appartenant à un groupe. Dans l'approche de la planification de cette mission elle se pose la question de la normalisation à appliquer pour évaluer les risques inhérents et les risques liés au contrôle.

ISA 315
ISA 650

2. Monsieur Kodjo, petit frère du chef de gouvernement ayant une formation de mastère en comptabilité a mis en place la société KAC Conseils, société de conseil fiscal et comptable en direction des entreprises installées au pays. De cette relation et positionnement, M. Kodjo a eu beaucoup d'amis auprès des experts-comptables dont notamment Mme Faye expert-comptable diplômée qui a accepté accompagner la société KAC Conseils, pour apposer sa signature sur une mission réalisée par celle-ci consistant à dresser le compte de résultat prévisionnel de ce client.

Le confrère Dembelé membre de la commission défense de monopole, a soupçonné cette relation en interpellant Mme Faye, cette dernière n'a pas été du même avis que M Dembelé.

Que pensez-vous de cette situation ? Qualifiez la mission et appréciez la position de Mme Faye ?

3. La société « Merveille » évoluant dans le commerce et dirigée par Mme KOUAO a confié une mission de déclaration fiscale au cabinet ERICKA dirigée par Monsieur ALI expert-comptable diplômé. Sur le mois de Mars N, la société Merveille a comptabilisé un montant de 75 000 000 FCFA en TVA collectée et un montant de 65 000 000 FCFA en TVA récupérable.

Malheureusement, les collaborateurs de Monsieur ALI ont omis de faire la déclaration au début du mois suivant, jusqu'à la découverte par l'administration fiscale qui a redressé la situation ainsi :

TVA à payer	10 000 000
Intérêt de retard (10%)	1 000 000
Total	11 000 000

Mme KOUAO a mis alors en exergue la responsabilité du cabinet ERICKA en lui demandant tout simplement de payer les 11 000 000 FCFA que l'administration fiscale a mis sur le dos de la société en guise de réparation.

Est-ce que Mme KOUAO est en droit de demander cette réparation au cabinet ERICKA ? Quelle est votre position ?

4. Monsieur Kane associé signataire du cabinet KANAUDIT, qui vient de se faire confier la mission du commissariat aux comptes de la société SA PALM, par l'assemblée générale en remplacement du cabinet RODEX dirigé par Monsieur Duarte en fin de mandat.

Dans le cadre des diligences sur les soldes d'ouverture, Monsieur Kane a pris contact avec Monsieur Duarte en vain pour avoir accès au dossier de ce dernier.

Est-ce que Monsieur Duarte aura manqué à une obligation de confraternité en refusant de partager son dossier avec le confrère ? Quelle possibilité s'offre à Monsieur Kane en l'absence du dossier de son prédécesseur ?

5. La société AEROPLAN SA spécialiste dans le service de proximité aux personnes âgées a fait son entrée en bourse depuis trois exercices.

Le cabinet AUREX dirigé par Monsieur Jean, a été nommé co-commissaire aux comptes avec le cabinet REX dirigé par Mme Kouassi.

En tant que collaborateur de Monsieur Jean, vous constatez que vos honoraires pour ce client ont évolué de la manière suivante :

- En 2022 12 800 000 FCFA alors que le chiffre d'affaires du cabinet est de 90 000 000 FCFA ;

- En 2023 14 800 000 FCFA alors que le chiffre d'affaires du cabinet est de 100 000 000 FCFA ;

De plus, la société AEROPLAN SA souhaite confier au cabinet AUREX l'établissement des bulletins de paie de ses salariés.

Est-ce que le cabinet AUREX a des diligences à accomplir sur l'évolution de ces honoraires ? Expliquez.

Est-ce possible de prendre la mission d'établissement des bulletins de paie ? pourquoi ?

6. Madame ALASSANE fraîchement diplômée DECOFI à l'issue de son inscription au tableau décide de proposer des services tout en ligne et à des tarifs abordables pour la tenue de la comptabilité aux clients. Un confrère qui est au courant de cette situation se pose la question sur l'attitude de Mme ALASSANE. Quel commentaire pouvez-vous faire sur cette situation ?

7. Monsieur LALA Commissaire aux comptes de la société NERVIS SA a eu dans le cadre de la rédaction de sa lettre de mission à négocier sa rémunération sur la base des critères liés au bilan, au produit d'exploitation et au bénéfice de la société NERVIS SA. Quel commentaire pouvez-vous faire sur cette négociation ?
8. La société AUDIREX SARL est un cabinet d'audit et d'expertise comptable, elle est composée de 5 associés détenant chacun 20% du capital, tous experts-comptables à l'exception de Monsieur BROU informaticien. Monsieur DEMBA est associé et gérant du cabinet et Monsieur Brou dirige le département « IT » de la société.
Au cours de l'exercice, une lettre de mission devrait être adressée à un client sur une mission comptable et fiscale, et l'associé dirigeant n'étant pas disponible, il s'est posé la problématique de délégation de signature à Monsieur Brou non expert-comptable pour signature de la lettre de mission. Est-ce possible ? Pour quoi ?
9. Madame AVILA Expert-comptable et commissaire aux comptes, est par ailleurs expert judiciaire. Elle a été désignée le 23 octobre 2023, dans le cadre du redressement judiciaire de la société FASTPLAST SA pour laquelle elle a eu à exécuter une mission d'assistance fiscale en mars 2019. Mme AVILA peut-elle accepter cette mission ? Pour quoi ?
10. Une Société anonyme n'a pas convoqué le commissaire aux comptes à l'assemblée générale pour l'approbation des comptes. Que risque cette société ? cette situation peut-elle entraîner la nullité de délibération ?

.....

Deuxième résolution

L'Assemblée générale, après avoir entendu la lecture :

- du rapport du Conseil d'administration
- du rapport du commissaire aux comptes,

Considérant que les pertes cumulées enregistrées dans les comptes de la société, présente un montant de 20.050.000.000 F, mettant les capitaux propres à un montant inférieur à la moitié du capital social.

Décide :

- d'imputer le résultat déficitaire de l'exercice d'un montant de 12.800.000.000 F au compte de report à nouveau, ce qui porte le solde débiteur de celui-ci à un montant de 20.050.000.000 F
- en application de l'article 665 et conformément aux dispositions des article 627 et suivants de l'Acte Uniforme OHADA, de réduire le capital social pour son intégralité, soit un montant de 20.000.000.000 F par imputation sur le compte de report à nouveau déficitaire, ce qui ramène le solde débiteur de celui-ci à un montant de 50.000.000 F. Cette réduction de capital sera opérée par annulation des 2.000.000 actions de 10.000 F de valeur nominale composant le capital social pour le porter à 0 (zéro) F.

L'Assemblée générale décide que cette réduction de capital, par voie d'annulation du nombre des actions composant le capital social, se fera au prorata de la participation détenue par chaque actionnaire dans le capital social, conformément aux dispositions de l'article 628 dernier alinéa de l'Acte Uniforme OHADA, chaque actionnaire renonçant à ses droits à l'égard de la société.

L'Assemblée générale confère tous pouvoirs au Conseil d'administration pour procéder à la réalisation de la réduction de capital et pour l'accomplissement des formalités de toute nature, consécutives à la réduction de capital.

Cette résolution est approuvée à la majorité, l'Etat du NIGERIA s'abstenant, la Banque Islamique du NIGER et le GIE des anciens cadres votant contre.

Troisième résolution

L'Assemblée générale, après avoir entendu la lecture :

- du rapport du Conseil d'administration
- du rapport du commissaire aux comptes,

Décide de procéder à une augmentation de capital de 10.000.000.000 F (dix milliards F) par voie de création de 1.000.000 actions de 10.000 F de valeur nominale chacune, pour le porter de 0 (zéro) F à un montant de 10.000.000.000 F à libérer en numéraire.

L'Assemblée générale prend acte de la renonciation individuelle de l'ensemble des actionnaires à leur droit préférentiel de souscription et décide de réserver l'intégralité de l'augmentation de capital à MADORA pour un montant de 10.000.000.000 F.

Les actions seraient créées avec jouissance au jour de la présente assemblée générale ; pour le surplus, elles seraient assimilées dès leur création, aux actions anciennes et soumises à toutes les dispositions des statuts et aux décisions des assemblées générales.

L'Assemblée générale confère tous pouvoirs au Conseil d'administration pour procéder à la réalisation de la réduction de capital et pour l'accomplissement des formalités de toute nature, consécutives à l'augmentation de capital.

Cette résolution est approuvée à la majorité, l'Etat du NIGERIA s'abstenant, la Banque Islamique du NIGER et le GIE des anciens cadres votant contre.

ANNEXE 2 : EXTRAIT DE LA LIASSE DE CONSOLIDATION DE LA SOCIETE "IVOIRE TECH"

L'acquisition, par la société "SEN ELECTRONIC", de sa participation de 25% au capital de la société "IVOIRE TECH" a été concrétisée le 1er octobre 2010 pour un prix de 1.750.000 KFCFA.

Les honoraires d'études et de conseils occasionnés par l'acquisition ainsi que le courtage facturé par l'intermédiaire chargé de l'enregistrement de la transaction s'élevaient à respectivement 60.000 KFCFA et 13.000 KFCFA hors TVA. Ils ont été constatés en charges dans les comptes individuels de la société "SEN ELECTRONIC".

La structure des capitaux propres de la société "IVOIRE TECH", au 1er octobre 2010, se présente comme suit (en KFCFA) :

Capital	2.000.000
Réserves	1.200.000
<u>Résultat net de la période</u>	<u>300.000</u>

Les éléments identifiables suivants de la société "IVOIRE TECH" ont été valorisés au 1er octobre 2010 :

- Un brevet d'invention développé en interne et évalué selon la méthode de capitalisation de la redevance, à 900.000 KFCFA. Sa durée d'utilité est estimée à 5 ans.
- Un terrain non bâti ayant une juste valeur de 800.000 KFCFA et figurant au bilan de "IVOIRE TECH" pour une valeur comptable de 400.000 KFCFA.

Les écarts d'acquisition sont amortissables sur 5 ans.

Le bilan de la société "IVOIRE TECH" pour l'exercice clos le 31 décembre 2012 se présente, en KFCFA, comme suit :

ACTIFS	Montant	CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS	Montant
Immobilisations	4.900.000	Capital	2.000.000
Stocks	650.000	Réserves	1.900.000
Clients et comptes	750.000	Résultat net de l'exercice	700.000
Liquidités et équivalents de liquidités	100.000	<i>Total des Capitaux propres</i>	<i>4.600.000</i>
		Emprunts	1.200.000
		Fournisseurs et comptes	600.000
		<i>Total des Passifs</i>	<i>1.800.000</i>
Total des actifs	6.400.000	Total des capitaux propres et passifs	6.400.000

Au 31 décembre 2012, aucune provision pour dépréciation des titres "IVOIRE TECH" n'est constatée dans les comptes individuels de "SEN ELECTRONIC".

Parmi les produits de placement de la société "SEN ELECTRONIC", comptabilisés en 2012, figurent un dividende en provenance de la société "IVOIRE TECH" pour 60.000 KFCFA.

Un terrain a fait l'objet, le 1er avril 2012, d'une cession à un tiers externe au groupe pour un prix de 1.000.000 KFCFA.

Parmi les stocks de produits semi-finis de la société "SEN ELECTRONIC", figurent au 31 décembre 2012, des interfaces de sécurité acquises, en 2012, et pour la première fois auprès de la société "IVOIRE TECH" pour une valeur de 235.715 KFCFA. La marge incluse, telle que réalisée par "IVOIRE TECH" s'élève à 40.715 KFCFA.

ANNEXE 3 : SOURCES DE VALEURS ET DONNEES PREVISIONNELLES DE LA SOCIETE "IVOIRE TECH"

Un extrait du plan d'affaires de la société "IVOIRE TECH" pour la période 2013-2015 se présente, en KFCFA, comme suit :

Année	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires Hors taxes	6.800.000	6.940.000	7.000.000
+ Excédent brut d'exploitation	1.364.000	1.273.000	1.234.013
- Dotations aux amortissements	(350.000)	(390.000)	(460.000)
= Résultat d'exploitation	1.014.000	883.000	774.013
- Charges financières	(84.000)	(63.000)	(42.000)
= Résultat avant impôt	930.000	820.000	732.013
- Impôt sur les bénéfices	(280.000)	(240.000)	(222.013)
= Résultat net de l'exercice	650.000	580.000	510.000

Le besoin en fonds de roulement normatif pour la période 2013-2015 est estimé à 45 jours de chiffre d'affaires. Par ailleurs, Il est prévu, pour les activités d'investissement et de financement, de réaliser les flux suivants :

Année	2013	2014	2015
Acquisition d'immobilisations corporelles	(420.000)	(470.000)	(540.000)
Cession d'immobilisations corporelles	-	-	50.000
Remboursement d'emprunts	(300.000)	(300.000)	(300.000)

Le flux net de trésorerie relatif à l'année 2015 sera réputé normatif et sera censé croître au rythme de croissance à l'infini retenu, soit 3,5% par an, au-delà de la période du plan d'affaires.

Le taux d'actualisation approprié à retenir est fixé à 10,5%.

Annexe 4 : Extrait du traité de fusion

Le traité de fusion indique que la société "SEN ELECTRONIC" absorbera la société "IVOIRE TECH".

Le même traité indique l'option pour une fusion "renonciation".

Pour les besoins de l'échange, les actions de "SEN ELECTRONIC" et "IVOIRE TECH" seront finalement retenues pour les valeurs respectives de 75 KFCFA et de 120 KFCFA.

Une soulte de 7,5 KFCFA par action de "IVOIRE TECH" échangée sera versée pour parfaire l'échange.