

Ordre des Experts Comptables de Tunisie



**Norme relative aux Modalités d'Application des Articles 2 et 3
de l'Arrêté du 28 février 2003
portant Homologation du Barème des Honoraires
des Experts Comptables**

*adoptée par le COLTO du 27 avril 2002
et approuvée par le Conseil du 5 mai 2004*

***Norme relative aux Modalités d'Application
des Articles 2 et 3 de l'Arrêté du 28 février 2003
portant Homologation du Barème des Honoraires
des Auditeurs des Comptes des Entreprises en Tunisie***

PREAMBULE :

L'arrêté conjoint des Ministres des Finances et du Tourisme, du Commerce et de l'Artisanat du 28 février 2003 portant homologation du barème des honoraires des auditeurs des comptes des entreprises en Tunisie, a prévu dans son article premier l'homologation du barème des honoraires des auditeurs s'appliquant aux travaux d'audit annuel des comptes des entreprises. Ces travaux impliquent l'accomplissement de diligences normales de révision généralement admises au plan international et des normes de révision définies par l'Ordre des Experts Comptables de Tunisie et agréées par le Ministre chargé des finances. Ces honoraires peuvent être augmentés dans les trois cas suivants:

1. L'accomplissement de missions spécifiques nécessitant la mise en œuvre d'une manière continue de diligences supplémentaires par rapport à celles prévues à l'article premier de l'arrêté et entrant dans le cadre de missions législativement ou réglementairement dévolues aux auditeurs des comptes.
2. L'accomplissement d'une manière occasionnelle, de missions exceptionnelles législativement ou réglementairement dévolues aux auditeurs des comptes et qui peuvent survenir au cours de l'exécution du mandat.
3. L'accomplissement de travaux nécessitant un volume supplémentaire d'intervention, dans le cadre de la mission d'audit principale compte tenu des spécificités de l'entreprise.

I- INTRODUCTION

L'article 2 de l'arrêté s'applique dans les cas suivants :

- Travaux, entrant législativement ou réglementairement dans le cadre de la mission de révision légale ou contractuelle, mais nécessitant la mise en œuvre de diligences supplémentaires par rapport aux diligences normales prévues par l'article premier du dit arrêté, tels que :
 - 1- Vérification des situations intermédiaires publiées par les sociétés cotées,
 - 2- Rapport spécial à la Banque Centrale de Tunisie prévu par la réglementation bancaire.
- Les missions occasionnelles, entrant législativement ou réglementairement dans le cadre de la mission de révision légale ou contractuelle, mais qualifiées d'exceptionnelles par l'article 2 de l'arrêté susvisé, tels que :
 1. Augmentation et réduction du capital,
 2. Emission d'emprunts obligataires,
 3. Introduction en bourse (prospectus),
 4. Toute autre mission ponctuelle mise à la charge de l'auditeur par des textes législatifs ou réglementaires.

Quant à l'article 3 de l'arrêté, il s'applique dans le cas suivant :

- Travaux nécessitant un volume d'intervention supplémentaire par rapport au volume normal d'intervention et entrant dans le cadre de la mission d'audit légal ou contractuel compte tenu des spécificités de l'entreprise,

Compte tenu de ce qui précède, il s'avère nécessaire de définir les deux notions suivantes :

- les diligences normales en matière d'audit légal ou contractuel,
- le volume normal d'intervention en matière d'audit légal ou contractuel.

II- DEFINITIONS

II.1- Les diligences normales

L'objectif principal de l'audit légal ou contractuel des états financiers et d'exprimer une opinion sur la conformité des états financiers annuels dans tous leurs aspects significatifs, à un référentiel comptable identifié.

Pour atteindre cet objectif, l'auditeur doit veiller au respect de la réglementation en vigueur, des règles d'éthique et des normes professionnelles, et notamment les normes internationales d'audit adoptées par le Conseil de l'Ordre, et mettre en œuvre des diligences particulières lors des différentes phases de la mission. Il s'agit en particulier de veiller aux :

- i- Diligences préalables à l'acceptation ou à la poursuite de la mission et celles liées à la définition des termes et conditions de la mission d'audit.
- ii- Diligences liées à la planification de la mission. Ces diligences comprennent aussi bien la connaissance des activités du client, la compréhension des systèmes comptables et de contrôle interne, la mise en œuvre de procédures analytiques et la fixation du seuil de signification. Elles conduisent à l'évaluation préliminaire des risques inhérents et liés au contrôle pour chaque anomalie potentielle liée aux comptes significatifs et à la définition de la stratégie d'audit appropriée.
- iii- Diligences liées à la mise en œuvre de la stratégie d'audit et à la collecte d'éléments probants. La collecte des éléments probants comprend aussi bien les tests de procédures que les contrôles substantifs. Ces diligences permettent notamment d'évaluer de manière définitive le risque lié au contrôle, et donnent lieu à la communication des déficiences majeures relevées dans la conception ou le fonctionnement des systèmes comptables et de contrôle interne, ainsi qu'à l'élaboration de la synthèse de la mission seront de base à l'émission du rapport d'audit.
- iv- Diligences liées à l'achèvement de la mission. Elles comprennent la revue des événements postérieurs à la clôture, l'obtention d'une lettre d'affirmation, la revue finale et l'émission du rapport d'audit.

II.2- Volume normal d'intervention

En matière d'audit des comptes, le volume normal d'intervention est lié à l'accomplissement des diligences normales telles que définies ci-dessus. Ces diligences doivent être accomplies quel que soit le temps nécessaire et ce, à l'exception des situations ou cas cités dans le paragraphe III.3 de la présente norme.

III- CHAMP D'APPLICATION DES ARTICLES 2 ET 3 DE L'ARRETE

L'article 2 de l'arrêté s'applique dans les cas :

- d'accomplissement de missions spécifiques nécessitant la mise en œuvre d'une manière continue de diligences supplémentaires par rapport à celles prévues à l'article premier de l'arrêté et entrant dans le cadre de missions législativement ou réglementairement dévolues aux auditeurs des comptes. Par continue, on comprend une mission récurrente ;
- de réalisation, d'une manière occasionnelle, de missions exceptionnelles législativement ou réglementairement dévolues aux auditeurs des comptes et qui peuvent survenir au cours de l'exécution du mandat.

L'article 3 s'applique pour accomplir des travaux nécessitant un volume d'intervention supplémentaire, dans le cadre de la mission d'audit principale compte tenu des spécificités de l'entreprise.

III.1- Missions spécifiques :

Les missions spécifiques sont les travaux nécessitant des diligences non définies comme normales, c'est-à-dire non nécessaires à l'expression d'une opinion motivée sur les comptes annuels et rentrant dans le cadre de missions législativement ou réglementairement dévolues aux auditeurs, constituent au sens de l'article 2 de l'arrêté, des diligences supplémentaires par rapport à celles prévues à l'article 1 du même arrêté.

Il en est ainsi par exemple :

- des obligations particulières mises à la charge de l'auditeur par la réglementation spécifique au secteur financier étant donnée que cette réglementation étend le champ des investigations de l'auditeur au-delà de ce qui est nécessaire à l'expression d'une opinion motivée sur les comptes annuels ;
- des obligations mises à la charge de l'auditeur dans le cas de sociétés cotées en bourse, relatives à l'émission d'une opinion sur les états financiers intermédiaires ou sur les prospectus.

Par contre ne constituent pas des diligences supplémentaires les diligences suivantes :

- La révélation des faits délictueux par le commissaire aux comptes étant donnée que le commissaire n'a pas une obligation de recherche des faits délictueux mais simplement une obligation de révélation des faits délictueux qu'il a connus lors de l'exercice de sa mission.
- Les diligences relatives à l'examen des conventions par le commissaire aux comptes ou le réviseur des entreprises publiques visées aux articles 115 et 200 du code des sociétés commerciales et à l'article 9 du décret 87-529 du 1er avril 1987 fixant les conditions et les modalités de révision des comptes des établissements publics à caractère industriel et commercial et des sociétés dont le capital est totalement détenu par l'état, car cet examen rentre dans le cadre de sa mission étant précisé que ces conventions correspondent aux opérations avec les parties liées et constituent des zones de risque..
- Vérification des informations spécifiques contenues dans le rapport du Conseil d'Administration à l'Assemblée Générale.
- Les diligences prévues au décret 87-529 du 1er avril 1987 relatives à l'appréciation des procédures budgétaires et aux vérifications spécifiques concernant la réglementation sur les marchés car ces diligences sont nécessaires à l'appréciation du système de contrôle interne de l'entreprise.
- Les obligations mises à la charge des commissaires aux comptes dans le déclenchement de la procédure d'alerte dans les entreprises en difficulté par l'envoi d'une ou de plusieurs demandes écrites aux dirigeants, d'éclaircissements relatifs à tous faits menaçant l'activité de l'entreprise.

III.2- Missions exceptionnelles :

Il s'agit des missions dévolues législativement et exceptionnellement au réviseur et qui n'entrent pas dans le cadre de sa mission d'expression d'une opinion motivée sur les comptes annuels et qui peuvent intervenir au cours du mandat.

Il en est ainsi par exemple :

- du rapport spécial demandé au commissaire aux comptes en cas d'augmentation ou réduction du capital et de fusion de sociétés qui nécessitent des travaux supplémentaires du réviseur.
- des missions exceptionnelles liées à la mission d'audit demandées à l'auditeur par l'autorité publique ;

- des obligations mises à la charge du commissaire aux comptes après le déclenchement de la procédure d'alerte : convocation de l'assemblée générale des actionnaires, diagnostic de la situation financière en vue d'établissement d'un rapport à la commission de suivi des entreprises économiques ;

III.3 Volume d'intervention supplémentaire :

Deux situations peuvent se présenter :

Situation 1 : Volume nécessité par une spécificité connue par l'entreprise avant l'entrée en fonction de l'auditeur :

Un volume d'intervention supplémentaire peut être nécessaire pour des secteurs d'activité, des transactions, soldes ou éléments d'information à haut risque ou dont les caractéristiques sont inhabituelles. Ces aspects nécessitent une attention spéciale. Il en est ainsi des situations suivantes :

1. de problèmes spécifiques aux secteurs spécialisés suivants : établissements de crédit, assurances, sociétés d'investissement, sociétés de transport aérien, maritime et urbain, organismes de sécurité sociale, entreprises d'utilités publiques (eau, électricité, téléphone, poste, ..).
2. de transactions ou systèmes complexes nécessitant le recours à un expert (instruments financiers, systèmes informatiques complexes, transactions complexes ou nombreuses en devises, ...)
3. existence de succursales, établissements, agences, bureaux ou divisions décentralisées dont les activités ont un impact important sur les comptes ainsi que celles ayant une autonomie comptable ou financière. Ne constituent pas une spécificité nécessitant un volume d'intervention supplémentaire, l'existence de plusieurs locaux administratifs.
4. existence de joint venture où l'entreprise réalise des opérations en commun pouvant avoir un impact sur sa situation financière, ses engagements et ses performances.
5. demande de fournir un rapport en deuxième langue.
6. existence d'opérations réalisées pour le compte de tiers et pour les quelles l'auditeur doit justifier la nécessité d'un traitement et d'une divulgation spéciaux.

Situation 2 : Volume nécessité par des éléments survenant ou découverts par l'auditeur après son entrée en fonction :

Ces éléments sont :

1. découverte de fraudes, erreurs significatives ou faits délictueux révélés nécessitant des investigations plus étendues ;
2. nouvelles technologies adoptées ou introduites et qui se traduisent par la mise en place de systèmes sophistiqués ou complexes et nécessitant le recours à un expert.
3. existence de transactions dont la complexité est relevée par l'auditeur et reconnue par l'entreprise ;
4. reprise des travaux de vérification par l'auditeur à la suite des corrections apportées aux comptes après émission du rapport définitif ;
5. émission d'états financiers prévisionnels faisant partie des états financiers et dont l'audit est requis par les organes de contrôle ;

6. observation de l'inventaire physique pour le besoin d'application de décision de mise en liquidation de l'entreprise prise par l'organe de contrôle ;

Procédure à suivre :

Dans tous les cas l'auditeur est tenu de fournir dans toute proposition d'audit le ou les taux d'honoraires journaliers ou horaires qu'il applique.

Dans la première situation :

- L'entreprise signale à l'auditeur, lors de la consultation, toutes les situations pouvant engendrer un volume d'intervention supplémentaire eu égard aux risques élevés qu'elles représentent ou à leur caractère inhabituel.
- L'auditeur doit obligatoirement fournir dans sa proposition une estimation du temps d'intervention nécessaire et du montant des honoraires pour le volume d'intervention supplémentaire.

Dans la deuxième situation :

L'auditeur attire l'attention de l'organe qui l'a désigné sur l'existence ou la survenance de situations nécessitant un volume d'intervention supplémentaire, tout en fournissant l'estimation du temps nécessaire à la réalisation des travaux supplémentaires ainsi que des honoraires correspondants.

L'acceptation par l'organe de l'accomplissement de ces travaux ainsi que du montant des honoraires supplémentaires doit être préalable au commencement desdits travaux.

Dans les deux situations :

L'auditeur des comptes doit porter à la connaissance de la commission de contrôle, instituée auprès de l'Ordre des Experts Comptables de Tunisie, les diligences supplémentaires par rapport aux diligences normales et les honoraires supplémentaires, ainsi que l'accord conclu à cet effet entre lui et l'entreprise.

IV- INCOMPATIBILITES & INDEPENDANCE

Le volume d'interventions supplémentaires prévu aux articles 2 et 3 de l'arrêté ne doit en aucun cas constituer une incompatibilité au sens de la législation en vigueur et ne doit pas entraver l'indépendance de l'auditeur.

Ainsi, ne peuvent rentrer dans le champ d'application des articles 2 et 3 susvisés les missions d'assistance ou de conseil à l'entreprise auditée ou des missions autres que celles de contrôle.

V- HONORAIRES

Toutes les missions et diligences prévues aux articles 2 et 3 doivent faire l'objet d'une facturation établie d'un commun accord avec le client, conformément aux dispositions ci-dessus.

Il y a lieu de préciser que l'exécution de missions ou de diligences prévues dans ces deux articles sans facturation d'honoraires de la part du professionnel constitue une entrave à son indépendance.