

Session de novembre 2009

DEC

EPREUVE ECRITE

**EXAMEN FINAL
D'EXPERTISE COMPTABLE**

Le sujet comporte 25 pages

(Vérifiez le nombre de pages à réception du sujet)

Le sujet comporte trois dossiers indépendants

Durée : 5 h 30 – Coefficient 1

Tournez la page S.V.P.

BAREME

Dossier 1	7 points
Dossier 2	6 points
Dossier 3	7 points
Total	20 points

Le sujet est composé de trois dossiers indépendants.

Les annexes sont en fin de sujet.

Vous êtes expert-comptable stagiaire, en dernière année de stage dans le cabinet Expert & Audit NETRO. Ce cabinet est exploité sous la forme d'une SARL et comprend deux associés égaux : son fondateur, gérant, Monsieur Jean NETRO, ainsi qu'une jeune associée d'origine pictaviennaise, Madame Annie DON. Tous les deux sont experts-comptables et commissaires aux comptes.

Monsieur Jean NETRO et Madame Annie DON sont inscrits auprès du Conseil Régional des Experts-Comptables de Marseille PACAC et auprès de la Compagnie Régionale des Commissaires aux Comptes d'Aix-en-Provence Bastia. Le cabinet a été créé en 1988. Ce dernier emploie actuellement une quinzaine de salariés et une assistante de direction.

Pour améliorer les conditions de travail et la différenciation des prestations de services proposées aux clients : expertise comptable, commissariat aux comptes, missions juridiques et missions sociales, le siège social a été transféré, début 2009, dans des locaux modernes situés Ancien chemin de Cassis à Marseille (13 009).

Le cabinet d'expertise-comptable et de commissariat aux comptes, Expert & Audit NETRO, jouit d'une bonne réputation grâce au professionnalisme et à la disponibilité de ses membres vis-à-vis de leurs clients.

Monsieur Jean NETRO est votre maître de stage. Il envisage de vous associer au cabinet dès l'obtention de votre D.E.C. Il vous demande, en votre qualité d'expert-comptable stagiaire, fort de vos trois années d'expérience, de l'assister, ainsi que son associée, dans le traitement des dossiers suivants que vous examinerez de manière indépendante :

- Dossier 1 : Société Touvabien
- Dossier 2 : « Chez Pomponnette »
- Dossier 3 : Association Madinagua

Des collaborateurs du cabinet ont mis à votre disposition des informations qui sont rappelées dans le sujet et ses annexes.

DOSSIER 1 : SOCIETE TOUVABIEN (sur 7 points)

En vertu d'une ordonnance du Président du tribunal de commerce de Marseille, en date du 10 septembre 2009, la société Expert & Audit NETRO, en la personne de son représentant légal Monsieur Jean NETRO, vient d'être nommée commissaire à la fusion, dans le cadre de la fusion par absorption de la société OLIZBAD par la société TOUVABIEN. Les sociétés OLIZBAD et TOUVABIEN vous sont présentées en annexe A.

Monsieur Jean NETRO vous confie ce dossier en vous demandant de bien vouloir lui préciser certains éléments de l'ensemble de ces opérations. Il vous prie instamment de respecter l'ordre des questions.

Travail à faire dossier 1

- 1.1 - Les commissaires aux comptes des sociétés OLIZBAD et TOUVABIEN sont-ils déliés du secret professionnel vis-à-vis de Monsieur Jean NETRO nommé commissaire à la fusion ?**
- 1.2 - Quelles diligences doit-on mettre en œuvre dans le cadre de cette mission de commissariat à la fusion ?**
- 1.3 - Quelle méthode sera utilisée pour déterminer les valeurs comptabilisées dans le cadre de la fusion ?**
- 1.4 - Indiquer, sous forme de liste, les mentions obligatoires devant figurer dans les deux rapports que doit rédiger le commissaire à la fusion. Il ne vous est pas demandé de rédiger ces rapports mais seulement de préciser leurs références légales.**
- 1.5 - Quelle est la durée de la prescription en matière civile concernant la fonction de commissariat aux apports ?**
- 1.6 - Dans cette opération, aurait-on pu se dispenser de la désignation d'un commissaire à la fusion ?**

Annexe à utiliser pour le dossier 1 :

- Présentation des sociétés OLIZBAD et TOUVABIEN (Annexe A).

DOSSIER 2 : « CHEZ POMPONNETTE » (sur 6 points)

Monsieur Jehules RAIHEMU et sa jeune femme ont pris contact, le 2 janvier 2009, avec Madame Annie DON. Ils viennent d'acheter une boulangerie «Chez Pomponnette» et ils souhaitent que Madame Annie DON leur fasse une proposition de tenue de leur comptabilité et d'élaboration de leurs déclarations fiscales et sociales.

Lors du rendez-vous, Madame Annie DON apprend que la boulangerie emploie deux vendeuses, un pâtissier et un apprenti boulanger et qu'elle réalise un chiffre d'affaires annuel de 245 000 Euro HT.

Madame Annie DON leur communique les principales informations concernant les éléments indispensables à la mission, ainsi que le montant des honoraires. Le client étant d'accord, elle prépare une lettre de mission comportant le tableau des travaux en annexe qu'elle signe avec le client (Annexe B).

Madame Annie DON vous demande de l'assister dans cette mission.

A la fin de chaque mois d'exploitation, Monsieur Jehules RAIHEMU vous apporte au cabinet les documents suivants :

- les factures d'achats,
- la bande de la caisse enregistreuse,
- le relevé de banque,
- le relevé des chèques émis, ainsi que
- l'état des quintaux de farine consommés.

Vous confiez la saisie de ces documents à un assistant et vous lui demandez de vous faire un compte-rendu lorsqu'il aura terminé la mise à jour. La saisie finie, l'assistant vient vous voir et vous dit : «Je connais cette boulangerie, j'y achète mon pain chaque dimanche et je sais que ce client a deux caisses enregistreuses et il ne nous a donné qu'une seule bande de caisse».

Vous appelez Monsieur Jehules RAIHEMU pour qu'il vous donne la bande de la deuxième machine. Il vous répond que c'est vrai, qu'il a deux caisses, mais qu'il n'en utilise qu'une. La deuxième caisse est une caisse de secours au cas où la première tomberait en panne. Vous raccrochez et vous restez perplexe. Vous décidez tout de même d'aller le dimanche suivant à la boulangerie.

Le dimanche, vous vous présentez à la boulangerie et vous voyez que les deux caisses sont utilisées pour faire face à l'affluence des clients et vous constatez qu'il y a également trois vendeuses derrière le comptoir.

Lundi, en arrivant au cabinet, vous vous interrogez sur la conduite à suivre. Vous évoquez le problème avec Madame Annie DON, qui vous engage à vérifier les marges avant de prendre une décision. Les marges brutes habituelles de la profession sont d'environ 70 % et, sur le dossier de Monsieur RAIHEMU, après un calcul rapide, vous obtenez une marge de 50 %.

Vous prenez contact avec Monsieur RAIHEMU afin qu'il complète vos observations et Madame Annie DON les confirme par écrit en lui précisant qu'à défaut de modification de son comportement, elle sera dans l'obligation de suspendre la mission.

Le mois suivant, après avoir mis à jour la comptabilité, vous vous apercevez que rien n'a changé. Vous appelez Monsieur RAIHEMU qui n'apprécie pas votre insistance : «il sait ce qu'il fait et il décide de ne rien changer à son attitude».

En vous référant aux textes régissant la profession d'expert-comptable (code de déontologie, jurisprudence et si nécessaire normes en vigueur...) et aux annexes B, C et D, répondez aux questions suivantes :

Travail à faire dossier 2

2.1 - Quelles sont les responsabilités du cabinet Expert & Audit NETRO s'il poursuit sa mission dans les conditions actuelles ?

2.2 - Madame Annie DON décide de mettre fin à la mission. Quelles précautions doit-elle prendre ?

2.3 - Début octobre, Madame Annie DON reçoit une lettre confraternelle de reprise concernant le dossier de Monsieur RAIHEMU (Annexe E), elle vous demande ce qu'il convient de faire dans ce cas.

Annexes à utiliser pour le dossier 2 :

- Extrait de la lettre de mission accompagnée du tableau de répartition des tâches entre le cabinet et le client (**Annexe B**).

Cette annexe est informative et ne donnera pas lieu à analyse critique de la part du candidat.

- Conditions générales jointes à la lettre de mission (**Annexe C**).

- Extrait du recueil de Jurisprudence édité par le service juridique du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (**Annexe D**).

- Lettre confraternelle de reprise du dossier de Monsieur RAIHEMU (**Annexe E**).

DOSSIER 3 : Association MADINAGUA (sur 7 points)

L'association MADINAGUA a pour vocation d'assister les jeunes désœuvrés. Son objet est l'insertion sociale et professionnelle d'usagers de 16 à 25 ans, dans le cadre d'activités industrielles, commerciales et agricoles.

Créée pour une durée de 50 ans, l'association MADINAGUA possède deux établissements distincts.

Le président de l'association, Monsieur Jean-Claude RODLAND, a réuni son conseil d'administration. Cet organe de gestion a désigné le cabinet Expert & Audit NETRO en qualité de commissaire aux comptes titulaire à compter de l'exercice 2008. Monsieur Fortuné LESTOUT est nommé commissaire aux comptes suppléant de l'association.

Le 22 février 2009, la lettre de mission du cabinet, signée par le président de l'association, a été expédiée à Monsieur Jean NETRO.

L'étude préliminaire faite par un collaborateur du cabinet vous permet de recueillir les éléments comptables relatifs à la mission et de constater les faits suivants :

- 1 - Au cours de l'exercice 2008, et pour la première fois, l'association a reçu une subvention de 70 000 Euro fixée par la direction des affaires sanitaires et sociales et de 100 000 Euro accordée par l'association Abbé GUINE.
- 2 - Monsieur Edward JEFFROY, trésorier, a fait exécuter des travaux à hauteur de 1 800 Euro, payés par l'association, mais concernant son domicile personnel.
- 3 - Durant l'année 2008, l'association a organisé, tous les deux mois, des manifestations festives, ouvertes à tous. L'association a également vendu des tee-shirts, le tout pour un montant correspondant à 15 300 Euro.
- 4 - Monsieur Edward JEFFROY bénéficie d'une délégation du Conseil d'Administration de l'association MADINAGUA pour signer une convention de financement avec l'association VIPROCHE représentée par Monsieur Jean Claude RODLAND (Annexe F).
Les deux associations sont administrées par les mêmes membres.
- 5 - La provision pour congés à payer n'est pas comptabilisée.
- 6 - Les statuts ne prévoyant pas la tenue d'assemblée générale annuelle, aucune assemblée générale ordinaire n'a été tenue depuis trois ans ; les comptes annuels n'ont fait l'objet d'aucune publication.

Travail à faire dossier 3

Analyser l'étude faite par un collaborateur du cabinet et justifier juridiquement votre réponse à chacune de ces questions :

3.1 - Fallait-il procéder à la nomination de commissaires aux comptes dans l'association ?

3.2 - Précisez juridiquement l'infraction commise par Monsieur Edward JEFFROY et les conséquences pour le commissaire aux comptes ?

3.3 - Si Monsieur Edward JEFFROY rembourse les 1 800 Euro de travaux, quelle est la procédure à suivre ?

3.4 - Au regard de la législation commerciale, l'association MADINAGUA exerce-t-elle une activité commerciale ?

3.5 - La convention signée entre les associations MADINAGUA et VIPROCHE, est-elle une convention libre, réglementée ou interdite ? Justifiez votre réponse.

3.6 - Aucune provision pour congés à payer n'a été comptabilisée. Quelles remarques feriez-vous à ce sujet, en tant que commissaire aux comptes ?

3.7 - Ayant constaté que les comptes annuels antérieurs n'ont fait l'objet d'aucune publication, quelle doit être l'attitude du commissaire aux comptes nouvellement nommé ?

Annexe du dossier 3 :

- Convention attribuant une aide financière (**Annexe F**)

Annexe A

Présentation des sociétés OLIZBAD et TOUVABIEN

La société TOUVABIEN est une société anonyme au capital de 2 000 000 Euro composé de 1 000 actions de 2 000 Euro, ayant son siège social à TOULON (83), rue de l’Arsenal.

Son objet social concerne la fabrication de produits pour isolation.

Dernier exercice social : 1^{er} juillet 2008 - 30 juin 2009

La société TOUVABIEN est détenue à 100% par la société TUTTOVABENE, société mère italienne consolidant les comptes.

La société OLIZBAD est une société par actions simplifiée au capital de 700 000 Euro composé de 70 000 actions de 10 Euro, ayant son siège social à MARSEILLE (13), rue du stade vélodrome.

Son objet social est la fabrication de panneaux et produits pour l’isolation.

Dernier exercice social : 1^{er} juillet 2008 - 30 juin 2009

La société OLIZBAD est détenue à 100% par la société TUTTOVABENE.

La fusion par absorption de la société OLIZBAD par la société TOUVABIEN devrait réduire le coût de la gestion et faciliter l’administration.

Pour établir les comptes de l’opération, les deux sociétés ont décidé d’utiliser, pour chacune d’entre elles, les comptes intermédiaires arrêtés au 30 septembre 2009.

L’opération a un effet rétroactif au 1^{er} juillet 2009.

Il est précisé que le calendrier des opérations est respecté.

Annexe B

Expert & Audit NETRO

**Société d'Expertise Comptable
Inscrite au Tableau
Du Conseil Régional des
Experts Comptables de Marseille
PACAC**

**M. Jehules RAIHEMU
Boulangerie «Chez Pomponnette»
28, rue de l'Académicien PAGNOL
13000 MARSEILLE**

Marseille, le 3 janvier 2009

Monsieur RAIHEMU,

Vous avez bien voulu nous consulter en qualité d'expert-comptable pour la présentation des comptes annuels de votre entreprise. Nous vous remercions de cette marque de confiance.

Cette **lettre de mission** a pour objet de confirmer notre entretien et de définir les conditions de notre collaboration.

1) Votre entreprise

Elle a été créée 1^{er} décembre 2008 sous forme d'entreprise individuelle.

Son activité essentielle est la fabrication et la vente de pain.

Votre établissement se situe 28, rue de l'Académicien PAGNOL à MARSEILLE (13 000).

Vous employez actuellement quatre salariés et votre chiffre d'affaires annuel est de l'ordre de 245 000 Euro H.T.

Votre organisation comptable actuelle repose sur un système de sous-traitance informatique.

Vous envisagez le maintien de cette situation.



SARL au capital de 12.500 Euros - RCS Marseille B 400 200 300 - Siret 400 200 300 00010 - 6920Z
Ancien Chemin de Cassis – 13009 MARSEILLE - Téléphone/Fax : 04.10.11.12.13

Les volumes à traiter annuellement sont estimés à :

- aucune facture clients par an,
- 500 factures fournisseurs par an,
- 48 bulletins de salaires par an.

2) Notre mission

Vous envisagez de nous confier une mission de présentation des comptes annuels régie par les normes de l'Ordre des Experts-Comptables. La répartition des travaux entre votre entreprise et notre cabinet est détaillée dans un tableau annexé à cette lettre de mission.

Notre mission ne comporte pas le contrôle de la matérialité des opérations. Sauf demande expresse, les existants physiques ne sont pas vérifiés matériellement.

Il est bien entendu que la mission pourra, sur votre demande, être complétée par d'autres interventions en matière fiscale, sociale, juridique, économique, financière ou de gestion.

Nos relations seront réglées sur le plan juridique tant par les termes de cette lettre que par les conditions générales d'intervention ci-jointes établies par notre profession.

Son exécution implique en ce qui nous concerne, le respect des normes établies par le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables et applicables à la mission qui nous est confiée.

La nature même du présent contrat et les modalités de son exécution aboutissent à la délivrance d'une attestation qui vous sera remise en même temps que les comptes annuels.

Ce document permet aux tiers en relation avec votre entreprise de pouvoir s'assurer de la qualité de vos comptes.

Pour l'exercice 2009, les honoraires H.T. sont déterminés ainsi :

- **Mission d'assistance et de tenue comptable : 400 € par mois**
- **Bulletin de salaire : 25 € par bulletin**
- **Lignes informatiques : inclus**
- **Débours, vacation, fournitures : en sus.**

La poursuite régulière de la mission implique le paiement régulier des honoraires.

Notre mission prendra effet à compter de votre acceptation. Elle portera sur les comptes de l'exercice commençant le 1^{er} janvier 2009 et se terminant le 31 décembre 2009.

Nous vous demandons de bien vouloir nous retourner un exemplaire de la présente revêtu de votre signature.

Nous vous remercions de la confiance que vous voulez bien nous témoigner et nous vous prions de croire, Monsieur RAIHEMU, à notre considération distinguée.

Fait en deux exemplaires

Pour la SARL Expert & Audit NETRO,
Annie DON
 Expert-comptable, co-gérante
Annie DON

Le client,
Jehules RAIHEMU
J. Raihemu

REPARTITION DES TRAVAUX

Annexe à la lettre de mission et aux conditions générales Client : « Chez Pomponnette »

I TRAVAUX COMPTABLES

Nature des travaux	Répartition des travaux				
	Cabinet	Client	Périodicité (1)	NA	Commentaires
1.1 ORGANISATION COMPTABLE					
Elaboration d'un plan de comptes	X		P		
Détermination des systèmes et procédures comptables	X		P		
Etablissement des documents les décrivant	X		P		
1.2 ENREGISTREMENT DES OPERATIONS DE L'ENTREPRISE					
1.2.1 Classement des pièces comptables					
1.2.2 Achats					
enregistrement des factures d'achats	X		M		
enregistrement des frais généraux	X		M		
enregistrement des notes de frais	X		M		
1.2.3 Ventes					
établissement des factures de ventes	X		M		
enregistrement des factures de ventes	X		M		
1.2.4 Banque					
liste des chèques émis	X	X	M		
tenue journal	X		M		
centralisation	X		M		
établissement des états de rapprochement	X		M		
contrôle des états de rapprochement	X		M		
1.2.5 Caisse					
établissement des brouillards		X	M		
tenue journal		X	M		
1.2.6 Immobilisations					
saisie	X		A		
dotations aux amortissements	X		A		
1.2.7 Stocks					
inventaires	X	X	A		
valorisation	X	X	A		
1.2.8 Livres légaux					
mise à jour livre journal général	X		A		
préparation des écritures d'inventaire	X		A		
mise à jour livre d'inventaire	X		A		
1.2.9 Travaux de fin d'exercice					

contrôle des pièces justificatives	X		A		
établissement du tableau de financement annuel	X		A		
établissement du tableau des S.I.G	X		A		
établissement du tableau des variations de trésorerie	X		A		
établissement et mise à jour du manuel des procédures	X		A		

(1) Périodicité : J = Jour, M = Mois, S = Semestre, A = Année, P = Ponctuelle, N = Non définie

Nature des travaux	Répartition des travaux				
	Cabinet	Client	Périodicité (1)	NA	Commentaires
1.3 ETABLISSEMENT DES COMPTES ANNUELS					
Bilan	X		A		
Compte de résultat	X		A		
Annexe	X		A		
1.4 ASSISTANCE AU CONTROLE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES				X	
1.5 PREPARATION DU DOSSIER CENTRE DE GESTION AGREE	X		A		

II TRAVAUX FISCAUX

Nature des travaux	Répartition des travaux				
	Cabinet	Client	Périodicité (1)	NA	Commentaires
2.1 ETABLISSEMENT DES DECLARATIONS					
liasse fiscale					
TVA	X		A		
taxe professionnelle					
taxe d'apprentissage	X	X	M/A		
contribution de solidarité honoraires, commissions, droits d'auteur versés, DAS 2	X		A		
contrats de prêts	X		A		
revenus de capitaux mobiliers	X		A	X	
participation des employeurs à l'effort de construction				X	
formation professionnelle continue	X		A		
retenue à la source				X	
précompte mobilier				X	
taxe sur les véhicules de société				X	
déclarations d'échanges de biens intracommunautaires				X	
déclarations de droit au bail				X	
autres impôts, taxes, retenues, précomptes				X	
2.2 CONSEIL EN MATIERE FISCALE	X				
2.3 ASSISTANCE EN CAS DE CONTROLE FISCAL	X				

III ASSISTANCE EN MATIERE SOCIALE

Nature des travaux	Cabinet	Client	Périodicité (1)	NA	Commentaires
TRAITEMENT D'UN SALARIE					
Etablissement du solde de tout compte	X		P		
Etablissement de l'attestation Assedic	X		P		
Etablissement du certificat de travail	X		P		
MALADIE D'UN SALARIE					
Transmission de l'arrêt maladie pour traitement informatique		X	P		
Etablissement de l'attestation de reprise de travail	X		P		
3.4 MATERNITE					
Calcul des droits et dates	X	X	P		
Transmission des informations dans le dossier paie		X	P		
Etablissement de l'attestation de reprise de travail	X		p		
3.5 ACCIDENT DU TRAVAIL					
Déclaration de l'accident dans les 48 h		X	P		
Suivi du dossier	X		p		
3.6 CONGES PAYES					
Suivi nominatif des droits		X	P		
Etablissement d'un état des soldes de congés payés	X		P		
3.7 EMBAUCHE					
Projet de contrat de travail (CDD, CDI apprentis., contrat aidé)	X		P		
Déclaration unique d'embauche			P		
Demande d'exonération de charges patronales	X	X	P		
Fiche d'emploi	X		P		
3.8 DECLARATIONS SOCIALES ET OBLIGATIONS REGLEMENTAIRES					
Déclaration à l'URSSAF	X		P		
Déclaration à l'ASSEDIC	X		P		
Caisses de retraites cadres et non cadres	X		P		
Caisses de congés payés				X	
Déclarations à la médecine du travail	X		P		
Régularisation URSSAF	X		P		
Etablissement de la DADS	X		P		
Etablissement de la DADS 2	X		P		
Transfert TDS	X		P		
Régularisation ASSEDIC	X		P		
Régularisation Retraite	X		P		
Envoi des déclarations sociales aux organismes	X		P		
Calcul des effectifs	X	X	P		
Tenue du registre unique du personnel	X		P		
Tenue du registre des observations et mises en demeure	X	X	P		
Tenue du registre d'hygiène et de sécurité		X	P		
Tenue du document unique		X			
3.9 ASSISTANCE EN CAS DE VERIFICATION DES ADMINISTRATIONS SOCIALES	X		P		

(1) Périodicité : J = Jour, M = Mois, S = Semestre, A = Année, P = Ponctuelle, N = Non définie

IV TRAVAUX DE GESTION

Nature des travaux	Cabinet	Client	Périodicité (1)	NA	Commentaires
Situations intermédiaires				X	Selon demande du client
Ratios et commentaires de gestion	X		A		
Prix de revient	X		A		
Etudes prévisionnelles					
Tableaux de bord					

V TRAVAUX JURIDIQUES

Nature des travaux	Cabinet	Client	Périodicité (1)	NA	Commentaires
Rédaction PV AG ordinaire				X	
mise à jour des livres légaux				X	
formalités de convocation et publicité des décisions				X	
établissement du rapport de gestion				X	
dépôt au greffe des documents légaux				X	

VI CONSERVATION DES DOCUMENTS

Nature des travaux	Cabinet	Client	Périodicité (1)	NA	Commentaires
Tous documents - Social	X	X			
Tous documents - Fiscal	X	X			
Tous documents - Comptable	X	X			
Tous documents - Juridique	X	X			

(1) Périodicité : J = Jour, M = Mois, S = Semestre, A = Année, P = Ponctuelle, N = Non définie

Annexe C

Conditions générales jointes à la lettre de mission

1 - Domaine d'application

Les présentes conditions sont applicables aux conventions portant sur la mission *de présentation des comptes annuels* conclues entre le cabinet Expert & Audit NETRO dénommé le professionnel comptable, membre de l'Ordre des experts-comptables, et son client.

2 - Durée de la mission

Les travaux incombant au professionnel comptable sont détaillés dans une lettre de mission ou une proposition de mission et sont strictement limités à son contenu. Toute prestation complémentaire devra faire l'objet d'une information préalable du client afin que celui-ci soit en mesure de manifester son accord.

3 - Définition de la mission

La mission de présentation des comptes annuels est conclue pour une durée d'une année correspondant à l'année civile. Pour la première année, la durée de la mission couvre la période comprise entre la date d'effet de la convention et le 31 décembre de la même année, date d'échéance du contrat.

La mission est renouvelable chaque année par tacite reconduction, sauf dénonciation par lettre recommandée avec accusé de réception trois mois avant la date de clôture de l'année civile.

En cas de résiliation au cours d'un exercice comptable, et sauf faute grave imputable au professionnel comptable, le client devra verser au professionnel comptable les honoraires dus pour le travail déjà effectué, majorés d'une indemnité conventionnelle égale à 33 % des honoraires annuels convenus pour l'exercice en cours ou de la dernière année d'honoraires en cas de montant incertain.

Cette indemnité est destinée à compenser les travaux mis en œuvre par le professionnel comptable dans le cadre de sa mission annuelle.

En cas de manquement important de l'entreprise à ses obligations, le professionnel comptable aura la faculté de suspendre sa mission en informant l'entreprise par tout moyen écrit ou de mettre fin à sa mission après envoi d'une lettre recommandée demeurée sans effet.

Lorsque la mission est suspendue, les délais de remise des travaux seront prolongés pour une durée égale à celle de la suspension pour autant que le professionnel comptable dispose de toutes les informations nécessaires à l'exécution des travaux à réaliser. Pendant la période de suspension, les obligations de l'entreprise demeurent applicables.

4 - Obligations du professionnel comptable

Le professionnel comptable effectue la mission qui lui est confiée conformément aux dispositions du code de déontologie des professionnels de l'expertise-comptable et des normes générales du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables. Il contracte, en raison de cette mission, une obligation de moyens.

Le professionnel comptable peut se faire assister par les collaborateurs de son choix. Le nom du collaborateur chargé du dossier est indiqué au client.

A l'achèvement de sa mission, le professionnel comptable restitue les documents que lui a confiés le client pour l'exécution de la mission.

Le professionnel comptable est tenu à la fois :

- au secret professionnel dans les conditions prévues à l'article 226-13 du code pénal ;
- à une obligation de discrétion, distincte de l'obligation précédente, quant aux informations recueillies et à la diffusion des documents qu'il a établis. Ces derniers sont adressés au client, à l'exclusion de tout envoi à un tiers, sauf demande du client.

5 - Obligations du client

Le client s'interdit tout acte portant atteinte à l'indépendance du professionnel comptable ou de ses collaborateurs.

Ceci s'applique particulièrement aux offres faites à des collaborateurs d'exécuter des missions pour leur propre compte ou de devenir salarié du client.

Le client s'engage :

- à mettre à la disposition du professionnel comptable, dans les délais convenus, l'ensemble des documents et informations nécessaires à l'exécution de la mission ;
- à réaliser les travaux lui incombant conformément aux dispositions prévues dans le tableau de répartition des obligations réciproques ;
- à respecter les procédures mises en place pour la réalisation de la mission ;
- à porter à la connaissance du professionnel comptable les faits nouveaux ou exceptionnels. Il lui signale également les engagements susceptibles d'affecter les résultats ou la situation patrimoniale de l'entreprise;
- à confirmer par écrit, si le professionnel comptable le lui demande, que les documents, renseignements et explications fournis sont complets ;
- à vérifier que les états et documents produits par le professionnel comptable sont conformes aux demandes exprimées et informations fournies par lui-même et d'informer sans retard le professionnel de tout manquement ou erreur.

Le client reste responsable de la bonne application de la législation et des règlements en vigueur ; le cabinet ne peut être considéré comme se substituant aux obligations du chef d'entreprise du fait de cette mission.

Conformément aux prescriptions légales, le client doit prendre toutes les mesures nécessaires pour conserver les pièces justificatives et, d'une façon générale, l'ensemble des documents produits par le cabinet pendant les délais de conservation requis par la loi ou le règlement.

Dans le cas d'une mission sociale et dès lors que le traitement de la paie est assuré sur le système informatique du client, ce dernier devra assurer la sauvegarde des données et traitements informatisés pour en garantir la conservation, l'inviolabilité et la lecture ultérieure.

D'une façon générale, le client doit par ailleurs prendre toutes les mesures nécessaires pour assurer la protection de son système informatique.

6 - Honoraires

Le professionnel comptable reçoit du client des honoraires librement convenus qui sont exclusifs de toute autre rémunération, même indirecte. Il est remboursé de ses frais de déplacement et débours.

Le non paiement des honoraires pourra, après rappel par lettre recommandée avec accusé de réception, entraîner la suspension des travaux ou mettre fin à la mission.

Des provisions sur honoraires peuvent être demandées périodiquement.

Conformément à la loi du 31 décembre 1992, les conditions de paiement des honoraires sont les suivantes :

Les honoraires sont payés à leur date d'échéance ; en cas de paiement anticipé, aucun escompte n'est accordé : en cas de retard de paiement, un intérêt pourra être calculé, à compter de la date d'échéance de facture, sur la base d'un taux d'intérêt égal à une fois et demi le taux d'intérêt légal.

Toute contestation d'une facture devra être faite dès réception et motivée ; ladite contestation ne pourra justifier le non-paiement des autres prestations non contestées y compris celles incluses dans la même facture.

Le non paiement des honoraires pourra, après rappel par lettre recommandée avec accusé de réception, entraîner la suspension des travaux ou mettre fin à la mission.

En cas de changement de modalités de facturation, information préalable sera donnée au client.

En cas de rupture du contrat par l'une ou l'autre des parties, une assistance pour réaliser le transfert du dossier dans l'entreprise ou à un nouveau prestataire pourra être effectuée à la demande du client et sur la base d'un devis préalablement accepté.

En cas d'usage du droit de rétention, comme prévu à l'article 28 du code de déontologie, le Président du Conseil régional de l'Ordre des experts-comptables sera informé.

7 - Responsabilité civile

Tout événement susceptible d'avoir des conséquences, notamment en matière de responsabilité, doit être porté sans délai par le client à la connaissance du professionnel comptable.

La responsabilité contractuelle du Cabinet d'expertise-comptable Expert & Audit NETRO à votre égard, pour toutes les conséquences dommageables d'une même mission, est limitée, expressément et d'un commun accord, à la somme maximale de 500.000 Euro garantie par un contrat d'assurance responsabilité civile professionnelle.

Si le client souhaite bénéficier d'une garantie supérieure à ce montant, le Cabinet d'expertise-comptable Expert & Audit NETRO est à sa disposition pour étudier les modalités de mise en place d'une couverture exceptionnelle plus élevée moyennant la prise en charge du supplément de la prime d'assurance.

Conformément à l'article 5 du décret du 22.01.1996 modifié, le client pourra, s'il le souhaite, obtenir communication du nom de l'assureur et du numéro de la police d'assurance de l'expert-comptable auprès du conseil régional.

La responsabilité du cabinet ne peut en aucun cas être engagée dans l'hypothèse où le préjudice subi par le client est une conséquence :

- d'une information erronée ou d'une faute ou négligence commise par le client ou ses salariés,
- du retard ou de la carence du client à fournir une information nécessaire au cabinet,
- des fautes commises par des tiers intervenant chez le client.

8 - Différends

Les litiges qui pourraient éventuellement survenir entre le professionnel comptable et son client pourront être portés, avant toute action judiciaire, devant le Président du Conseil régional de l'Ordre compétent ou son représentant aux fins de conciliation.

9 - Droit applicable et attribution de compétence

Le Contrat sera régi et interprété selon le droit français.

Toute difficulté relative à l'interprétation ou l'exécution du présent contrat sera soumise, à défaut d'accord amiable, au Tribunal de commerce de Marseille à qui les Parties attribuent expressément compétence, nonobstant pluralité de défendeurs ou appel en garantie, y compris pour les procédures d'urgence ou les procédures conservatoires.

10 - Acceptation des conditions générales d'intervention

Le client reconnaît avoir reçu, pris connaissance et accepté les présentes conditions générales d'intervention.

Fait à MARSEILLE le 3 janvier 2009,

En deux exemplaires originaux, dont un remis au client.

Pour la SARL Expert & Audit NETRO,
Annie DON
Expert-comptable, co-gérante
Annie DON

Le client,
Jehules RAIHEMU
J. Raihemu



SARL au capital de 12.500 Euros - RCS Marseille B 400 200 300 - Siret 400 200 300 00010 - 6920Z
Ancien Chemin de Cassis – 13009 MARSEILLE - Téléphone/Fax : 04.10.11.12.13

Annexe D

Extrait du Recueil de Jurisprudence 2008

Action en responsabilité

Responsabilité pénale

La loi pénale ne réprime pas la tentative d'abus de confiance (N)¹

Cass. crim, 26 février 2002, n°01-81.255 (page 220)

La complicité suppose la réalisation d'une infraction principale, une participation consciente à l'infraction, ainsi qu'une participation antérieure ou concomitante à l'infraction (N)

Cass. crim, 30 juin 2004, n° 02-88.097 (page 222)

L'expert-comptable ne peut suspecter la dissimulation par son client d'une partie de ses recettes clandestines (N)

CA Riom, 6 octobre 2005 (page 226)

Le cabinet d'expertise comptable, chargé de la tenue de la comptabilité d'une entreprise, est responsable des agissements commis par son employé qui a détourné des fonds de la société cliente (O)²

CA Paris, 18 octobre 2005 (page 227)

Un tiers exerce habituellement la profession d'expert-comptable sans faire usage de ce titre et sans exécuter d'actes de la profession à l'égard de ceux de ses clients adhérents à un centre de gestion agréé. L'expert-comptable visant les documents établis par ce tiers ne peut être reconnu complice des infractions reprochées à ce dernier (N)

Cass. crim, 15 novembre 2005, n° 05-80.121 (page 228)

Seul le pointage systématique de toutes les écritures comptables, qui n'entrait pas dans la mission de l'expert-comptable (assurer le suivi mensuel des travaux comptables et le contrôle des déclarations sociales et de TVA), aurait pu permettre de déceler les détournements opérés par la secrétaire comptable de la société cliente (N)

Cass. com, 17 janvier 2006, n° 05-10.822 (page 232)

L'expert-comptable acceptant de tenir la comptabilité de sociétés comprenant de nombreuses irrégularités, et de créer des bulletins de paie correspondant à des emplois fictifs, a participé en connaissance de cause au délit d'abus de biens sociaux, dont il est déclaré complice (O)

CA Paris, 16 février 2006 (page 235)

En attestant de la conformité et de la sincérité des comptes dont le caractère fictif ne pouvait lui échapper, l'expert-comptable, ayant sciemment fourni à l'auteur principal du délit d'escroquerie les moyens lui permettant de réitérer cette infraction, est déclaré complice (O)

Cass. crim, 31 janvier 2007, n° 05-85.886 (page 239)

Cass. crim, 25 février 2004, n°03-81.173 (page 247)

¹ (N) : Absence de condamnation

² (O) : Condamnation

Réparation du préjudice

° Lien de causalité

En raison d'une absence de faute, ou d'une absence de préjudice en relation causale avec une faute, les demandes d'indemnisation ne sont pas fondées (N)

CA Toulouse, 18 décembre 2003 (page 253)

La responsabilité professionnelle de l'expert-comptable ne peut être appelée que si le préjudice trouve sa cause dans ses négligences ou fautes (O)

CA Lyon, 11 mai 2006 (page 259)

° Préjudice fiscal

Seules les pénalités et les majorations de retard générées par les fautes commises par l'expert-comptable peuvent donner lieu à indemnisation, à l'exclusion des impôts et taxes qui ne peuvent être considérés comme des éléments de préjudice, puisqu'ils auraient dû être acquittés par la société, en toute hypothèse, même et surtout si les erreurs n'avaient pas été commises (O)

CA Poitiers, 9 juillet 2003 (page 261)

Les éléments pris en compte dans l'assiette du préjudice réparable sont les redressements de la TVA n'ayant pu être répercutés aux clients, les intérêts de retard, les pénalités d'assiette et de recouvrement, le différentiel des intérêts de retard, les frais et honoraires des recours administratifs, à l'exclusion de l'impôt sur les sociétés qui est dû en tout état de cause (O)

CA Douai, 28 avril 2005 (page 264)

° Préjudice économique

Le cédant, par l'annulation d'une cession d'actions à la suite de manquements de l'expert-comptable, est tenu à restitution du prix de vente. Cependant, l'annulation de cette opération, provoquant la restitution des actions et corrélativement celle du prix de vente, n'est pas constitutive d'un préjudice indemnisable (N)

Cass. com, 8 novembre 2005, n° 03-12.759/03-12.982/03-16.907 (page 265)

L'expert-comptable, notamment chargé de l'inscription au registre du commerce et des sociétés, a commis une faute en ne procédant pas à l'immatriculation d'une société titulaire d'un bail commercial. Le préjudice est égal à la perte du droit au bail et doit être évalué sur la base des offres d'achat du droit au bail formulées par des tiers avant le congé délivré par le bailleur commercial (O)

CA Paris, 5 juillet 2006 (page 270)

Pour apprécier le préjudice subi par l'absence d'immatriculation par l'expert-comptable au registre du commerce et des sociétés de trois boutiques exploitées par la société cliente, il convient de replacer la société dans la situation où elle se serait trouvée si le défaut d'immatriculation des fonds de commerce exploités par celle-ci ne s'était pas produit (O)

Cass. com, 23 janvier 2007, n° 05-17.575 (page 272)

(N) : Absence de condamnation

(O) : Condamnation

Responsabilité solidaire

L'auteur d'une faute intentionnelle (client) ne peut obtenir qu'un tiers (l'expert-comptable), auteur d'une faute d'imprudence ou de négligence (fourniture de chiffres erronés), soit condamné à garantir intégralement les condamnations prononcées au profit de la victime (N)

Cass. com, 28 avril 2004, n° 01-13.032 (page 274)

Responsabilité in solidum des auteurs de chaque faute ayant concouru à la réalisation du dommage, sans tenir compte de la gravité ou de la nature des fautes commises (O)

Cass. com, 19 avril 2005, n° 02-16.676 (page 275)

La condamnation de l'un des responsables du dommage à le réparer ne prive pas la victime de son intérêt à agir contre les autres responsables du même dommage, et n'affecte pas la certitude du préjudice subi par la victime, tant qu'elle n'a effectivement pas reçu réparation (O)

Cass. com, 20 juin 2006, n° 05-11.454 (page 277)

(N) : Absence de condamnation

(O) : Condamnation

Annexe E

Jean Escartefigue

*Expert Comptable
diplômé par l'Etat
Inscrit au Tableau
du Conseil Régional des
Experts Comptables de Marseille
PACAC*

Sarl Expert & Audit NETRO
Ancien Chemin du Cassis
13009 MARSEILLE

Marseille, le 10 Octobre 2009

Cher Confrère,

Nous avons été sollicités par Monsieur Jehules RAIHEMU pour assurer une mission de tenue et de présentation à partir du 1^{er} Octobre 2009.

Conformément à l'article 23 de notre Code de Déontologie, nous prions de bien vouloir nous faire savoir si rien ne s'oppose à notre entrée en fonction sur ce dossier.

Veillez croire, Cher Confrère, à l'assurance de nos salutations confraternelles.

Jean Escartefigue

Jean ESCARTEFIGUE
Expert-comptable DPLE

Annexe F

CONVENTION

D'AIDE FINANCIERE

Entre l'association MADINAGUA dont le siège est situé « espace des affaires » aux Abymes, représentée par Edward JEFFROY son trésorier, habilité par le conseil d'administration en date du 22 juillet 2009,

d'une part

Et

L'association VIPROCHE dont le siège est situé à TRENELLE, représentée par Jean Claude RODLAND, trésorier habilité par le conseil d'administration en date 22 juillet 2009,

d'autre part

Il a été convenu ce qui suit :

Article 1 : Objet de la convention

La présente convention a pour objet de fixer les conditions et modalités de versement d'une aide financière pour la mise en œuvre de son programme d'actions prévues au cours de l'année 2009.

Article 2 : Montant de l'aide

Le montant de l'aide est de trente mille Euro (30 000 Euro) au taux de 3 %.

Article 3 : Modalités de versement de l'aide

Dès signature de la présente aide, un premier versement de 80% du montant initial sera effectué sur le compte de la société référencé ci-après :

Code banque : 358 RR
Code guichet : 00001
Numéro : 0040414016219
Clé RIB : 97
Domiciliation : Crédit Outremer

Le versement du solde de l'aide interviendra au vu d'un compte rendu technique et financier produit par l'association.

Article 4 : Durée

La durée de l'aide financière signifiée dans la présente est fixée à cinq ans à compter de la date de la signature de cette convention par chacune des parties.

Elle est renouvelée automatiquement par tacite reconduction, sauf dénonciation écrite formulée par l'une ou l'autre des parties, au moins trois mois avant la date anniversaire de la présente convention.

Article 5 : Litiges

En cas de litige, le tribunal compétent sera le tribunal de Fort de France.

Fait à Abymes, le 2 janvier 2009,

Le président de l'association MADINAGUA

Le président de l'association VIPROCHE

Edward JEFFROY

Jean Claude RODLAND

**Session de novembre 2009
DEC**

EPREUVE ECRITE

**EXAMEN FINAL
D'EXPERTISE COMPTABLE
Corrigé indicatif à diffusion restreinte**

Le corrigé comporte 14 pages

Le sujet comporte trois dossiers indépendants

Le corrigé, ci-joint, présente des éléments indicatifs de réponse aux questions de l'examen. Il est destiné aux correcteurs, mais il est à utiliser en fonction de leur compétence et de leur expérience et non à la place de celle-ci. Certaines questions peuvent appeler plusieurs réponses et il n'y a pas de corrigé-type. Les correcteurs doivent particulièrement apprécier et noter l'opinion correcte des candidats, leurs réactions professionnelles, même si leur exposé n'est pas exhaustif et s'écarte du corrigé. **La diffusion du corrigé est seulement autorisée pour les services du Ministère de l'Éducation nationale et pour l'Ordre des experts comptables. Elle est strictement interdite pour les sites non officiels et les forums d'Internet.**

Durée : 5 h 30 – Coefficient 1

Tournez la page S.V.P.

BAREME SUR 100 POINTS

Dossier 1 : 35 points	1.1	5
	1.2	5
	1.3	5
	1.4	10
	1.5	5
	1.6	5
Dossier 2 : 30 points	2.1	15
	2.2	10
	2.3	5
Dossier 3 : 35 points	3.1	5
	3.2	5
	3.3	5
	3.4	5
	3.5	5
	3.6	5
	3.7	5
Total		100 points

L'énoncé des questions est rappelé en caractère gras italiques.

Pour l'ensemble des questions, le correcteur devra tenir compte de l'argumentation du candidat sans exiger la recopie des textes.

DOSSIER 1 : SOCIETE TOUVABIEN (35 points)

1.1- Les commissaires aux comptes des sociétés OLIZBAD et TOUVABIEN sont-ils déliés du secret professionnel vis-à-vis de Monsieur Jean NETRO nommé commissaire à la fusion ? (5 points)

« Il résulte de l'article L. 822-15 du code de commerce que le commissaire aux comptes ne peut être délié de son secret professionnel qu'en application des dispositions de l'article L.823-12 du code de commerce ou de dispositions législatives particulières. Aucune loi ne déliant actuellement le commissaire aux comptes de son secret professionnel vis-à-vis des commissaires à la fusion ou des commissaires aux apports, le commissaire aux comptes n'est donc pas libéré de son secret professionnel à l'égard de ces personnes. » (Bulletin CNCC n°139 09/2005).

*« ... Faute de base légale, le secret professionnel du commissaire aux comptes ne peut être levé à l'égard... des commissaires aux apports et à la fusion de la société...
Le bulletin CNCC a précisé (n°139, septembre 2005, EJ 2005-116, p. 498) avoir demandé à la Chancellerie que l'article C. com. L 822-15 soit modifié pour que le commissaire aux comptes soit délié de son secret professionnel, notamment vis-à-vis des commissaires aux apports et des commissaires à la fusion... » (Mémento comptable Francis Lefebvre 2009 n° 5293).*

Pour information du correcteur il est précisé ce qui suit et qui n'est pas attendu du candidat :

« Auparavant, l'ancien code de déontologie admettait l'existence d'un secret professionnel partagé entre le commissaire aux comptes de la société et les commissaire aux apports ou à la fusion, en fonction de l'intérêt général et de la finalité de la mission dont chacun était respectivement investi.

Compte tenu des obligations des professionnels résultant de ces différentes missions, le partage du secret entre professionnels était réalisé en pratique de manière extensive et donnait lieu le plus souvent à la communication du dossier du commissaire.

Depuis le 18 novembre 2005, date de l'application du nouveau code de déontologie, il n'existe plus de secret professionnel partagé. Un secret professionnel absolu s'applique, ce qui ne va pas sans présenter, pour certaines de ces missions, un handicap majeur non seulement pour les professionnels mais également pour les sociétés concernées.

Ainsi en est-il principalement pour les missions de commissaire aux apports et à la fusion : le maintien du secret professionnel pour ce type de missions est susceptible d'accroître considérablement le niveau de diligences nécessaires à leur mise en œuvre. Il en résulte un accroissement du délai et du coût et des interventions pouvant être extrêmement pénalisant pour les entreprises concernées, et même, dans des cas limites, les dissuader de mettre en œuvre l'opération envisagée.

Le recours maîtrisé au partage du secret, ou une mesure spécifique de levée du secret professionnel pour ce type de missions, serait là encore de nature à améliorer la situation actuelle. » (Mémento audit & commissariat aux comptes Francis Lefebvre 2009-2010 n° 5415).

Synthèse : Dans le cas évoqué, le candidat doit conclure que le secret professionnel est absolu.

1.2- Quelles diligences doit-on mettre en œuvre dans le cadre de cette mission de commissariat à la fusion ? (5 points)

Pour les sujets non couverts par les normes d'exercice professionnel homologuées, les anciennes normes du recueil de la CNCC de juillet 2003 constituent un élément de doctrine concourant à la bonne information des professionnels.

Les anciennes normes 7-101 et 7-102 du référentiel normatif de juillet 2003 précisent les diligences à mettre en œuvre par le commissaire à la fusion dans le cadre de sa mission :

- apprécier le caractère équitable du rapport d'échange par vérification de la pertinence des valeurs relatives attribuées aux actions des sociétés OLIZBAD et TOUVABIEN,
- contrôler la réalité des apports de la société OLIZBAD et apprécier l'incidence éventuelle d'éléments susceptibles d'en affecter la propriété,
- contrôler l'exhaustivité des passifs de la société OLIZBAD transmis à la société TOUVABIEN,
- apprécier l'incidence, sur la valeur individuelle des apports de la société OLIZBAD, des événements intervenus entre la date de prise d'effet de l'opération (1^{er} juillet 2009) et la date de son rapport,
- s'assurer que la valeur réelle des apports de la société OLIZBAD, pris dans leur ensemble, est au moins égale à la valeur proposée dans le traité d'apport,
- vérifier que l'actif net apporté est au moins égal à l'augmentation du capital de la société TOUVABIEN.

Synthèse : le candidat doit évoquer dans sa réponse l'ensemble des points ci-dessus.

1.3- Quelle méthode sera utilisée pour déterminer les valeurs comptabilisées dans le cadre de la fusion ? (5 points)

L'opération impliquant des sociétés sous contrôle commun (société TUTTOVABENE), la valorisation des apports se fera à la valeur comptable (voir le tableau issu du règlement CRC 2004-01).

Synthèse : le candidat devra citer la référence au règlement et conclure que, dans ce cas de figure, la valeur comptable est retenue.

1.4- Indiquer, sous forme de liste, les mentions obligatoires devant figurer dans les deux rapports que doit rédiger le commissaire à la fusion ? Il ne vous est pas demandé de rédiger ces rapports mais seulement de préciser leurs références légales. (5 points)

Après le 1^{er} mai 2007, pour les sujets non couverts par les normes d'exercice professionnel homologuées, les anciennes normes du recueil de la CNCC de juillet 2003 constituent un élément de doctrine concourant à la bonne information des professionnels.

L'ancienne norme 7-101 du référentiel normatif de juillet 2003 présente les points essentiels du rapport du commissaire à la fusion sur la valeur des apports :

- introduction,
- entités participant à l'opération (société absorbante, société absorbée),
- présentation de l'opération (objectif de réduction des coûts, méthode retenue pour évaluer le patrimoine de la société absorbée...),
- description des apports (actif apporté, passif pris en charge),
- diligences et appréciation de la valeur des apports,
- conclusion.

L'ancienne norme 7-102 du référentiel normatif de juillet 2003 présente les points essentiels du rapport du commissaire à la fusion sur la rémunération des apports :

- introduction,
- entités participant à l'opération (société absorbante, société absorbée),
- présentation de l'opération,
- vérification de la pertinence des valeurs relatives attribuées aux actions des sociétés participant à l'opération,
- appréciation du caractère équitable du rapport d'échange proposé,
- conclusion.

Synthèse : le candidat devra évoquer dans sa réponse l'ensemble des points ci-dessus.

1.5- Quelle est la durée de la prescription en matière civile concernant la fonction de commissariat aux apports ? (5 points)

« L'action en responsabilité contre le commissaire aux apports se prescrit par cinq ans (C.civ art. 2224 issu de la loi 2008-561 du 17-6-2008).

Pour information du correcteur il est précisé ce qui suit et qui n'est pas attendu du candidat :

« Avant le 19 juin 2008, date d'entrée en vigueur de la loi du 17 juin 2008 sur la réforme de la prescription, les personnes mettant en cause la responsabilité délictuelle du commissaire aux apports pouvaient exercer leur action pendant dix ans (C.civ art. 2270-1 ancien) »

Synthèse : le candidat devra citer la référence au code civil et conclure que la prescription est quinquennale.

1.6- Dans cette opération, aurait-on pu se dispenser de la désignation d'un commissaire à la fusion ? (5 points)

Le code de commerce (art. L 236-10 modifié par la loi n° 2008-649 du 3 juillet 2008, art. 8) prévoit la désignation d'un commissaire à la fusion qui établit sous sa responsabilité le rapport sur les modalités de l'opération sauf si les actionnaires participant à l'opération ont écarté cette désignation, la décision devant être prise à l'unanimité.

Pour information du correcteur il est précisé ce qui suit et qui n'est pas attendu du candidat :

Par ailleurs, dans le cadre d'une fusion simplifiée concernant l'absorption d'une filiale à 100%, l'assemblée générale extraordinaire de la société absorbante n'a plus à statuer au vu d'un rapport d'un commissaire aux apports (art. L 236-11 modifié par la loi n° 2008-649 du 3 juillet 2008, art. 9).

Synthèse : le candidat devra citer la référence au code de commerce et conclure que s'il y a unanimité des associés, un commissaire à la fusion n'a pas à être désigné.

DOSSIER 2 : « CHEZ POMPONNETTE » (30 points)

2.1 - Quelles sont les responsabilités du cabinet Expert & Audit NETRO s'il poursuit la mission dans les mêmes conditions ? (15 points)

Dans la norme 115 - Acceptation et maintien des missions¹, il est écrit que l'expert-comptable doit démissionner s'il se trouve dans l'impossibilité pour des raisons morales ou matérielles d'exécuter la mission qui lui a été confiée. S'il ne le fait pas, sa responsabilité pourra être engagée :

- Responsabilité civile

Elle pourra être mise en cause si l'expert-comptable n'a pas fait remarquer les dysfonctionnements au client par écrit.

CA Lyon, 11 mai 2006

Voir annexe D :

- réparation du préjudice
 - o Lien de causalité

¹ Norme et cadre conceptuel relatif aux missions normalisées de l'expert-comptable

- Responsabilité pénale

Elle pourra être mise en cause si la participation de l'expert-comptable à l'action coupable peut entraîner son incrimination, soit comme auteur principal, soit comme complice.

Voir annexe D :

- responsabilité pénale
- réparation du préjudice
 - o Lien de causalité

La complicité présuppose l'assistance apportée, en connaissance de cause, dans l'accomplissement d'actes positifs, à l'auteur principal ; une simple abstention ou inaction ne saurait donc la caractériser. L'expert-comptable est responsable des fautes ou des négligences relevant de la mission qui lui a été confiée. Bien que tenu seulement à une obligation de moyens, il doit rechercher les éléments probants des opérations qu'il est en charge de comptabiliser.

CA Paris 16 février 2006

CA Lyon, 11 mai 2006

- Responsabilité disciplinaire et professionnelle

Elle pourra être mise en cause si l'expert-comptable viole les règles de l'ordre et en particulier les fautes à l'honneur, les manquements à la confraternité, à la solidarité entre confrères, à la réputation de l'ordre et, en général, des manquements au code de déontologie. L'action disciplinaire intervient pour sanctionner certains actes, soit parallèlement à une action pénale, fiscale ou civile, soit en dehors même de l'existence d'une telle action. Il n'y a pas de prescription en matière d'action disciplinaire.

- Responsabilité fiscale.

Elle pourra être mise en cause si l'expert-comptable commet des agissements fautifs à titre d'auteur principal ou à titre de complice.

Art 1741, 1742, 1743, et 1772 du Code Général des Impôts (C.G.I.)

Art 1767 du C.G.I.

Art 59 et 60 du Code Pénal

Le professionnel pourra être condamné en solidarité avec le redevable légal de l'impôt fraudé, au paiement de cet impôt ainsi qu'à celui des pénalités fiscales afférentes.

Synthèse : Dans ce dossier, le cabinet Expert & Audit NETRO s'il poursuit la mission pourra voir engager une ou plusieurs des quatre responsabilités.

2.2 - Madame Annie DON décide de mettre fin à la mission. Quelles précautions doit-elle prendre ? (10 points)

Rupture du Contrat :

Conformément aux conditions générales de la lettre de mission, Madame Annie DON doit envoyer un premier courrier pour informer le client que son premier courrier est resté sans effet, puis un second courrier recommandé pour l'informer de la rupture du contrat.

Suivant l'article 16 du code de déontologie, « l'expert-comptable doit exercer sa mission jusqu'à son terme normal. Toutefois, il peut, en s'efforçant de ne pas porter préjudice à son

client (ou adhérent), l'interrompre pour des motifs justes et raisonnables, tels que la perte de confiance manifestée par le client (ou l'adhérent) ou la méconnaissance par celui-ci d'une clause substantielle du contrat ».

Le Secret Professionnel :

Le secret professionnel est absolu et le professionnel ne doit pas le transgresser sauf pour se défendre. Quel que soit l'objet de la mission dont il est chargé par contrat, l'expert-comptable est tenu à un secret professionnel absolu en raison des faits qu'il n'a pu connaître qu'en raison de la profession qu'il exerce. A ce sujet la norme 114 s'impose.

Déclaration de soupçon de fraude fiscale à TRACFIN :

Depuis l'ordonnance n° 2009-104 du 30 janvier 2009 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins de blanchiment de capitaux et de financement du terrorisme, le champ de la déclaration de soupçon est étendu à la fraude fiscale et aux infractions passibles d'une peine de prison supérieure à un an ou qui pourraient participer au financement des activités terroristes.

L'expert-comptable doit déclarer à TRACFIN les soupçons de fraude fiscale qu'il pourrait rencontrer dans le cadre de ses missions.

Les textes légaux sont les suivants : l'article 21 de l'Ordonnance du 19 septembre 1945 qui régit la profession d'expert-comptable et l'article 378 du Code Pénal. La norme 116 est un texte règlementaire à ne pas négliger ici.

Synthèse : Le candidat devra évoquer :

- le formalisme et délai raisonnable nécessaires pour mettre fin à la mission,
- le secret professionnel,
- la déclaration de soupçon à TRACFIN, (sous réserve de disposition contraire),
- il pourra aussi évoquer les normes 114 et 116.

2.3 - Début octobre, Madame Annie DON reçoit une lettre confraternelle de reprise concernant le dossier de Monsieur Jehules RAIHEMU (Annexe E), elle vous demande ce qu'il convient de faire dans ce cas ? (5 points)

L'article 23 du code de déontologie précise : « *l'expert-comptable, appelé en remplacement par un client, ne doit accepter la mission qu'à condition de s'être assuré que la demande du client n'est pas motivée par le désir de se soustraire à une exacte application de la loi* ».

En réponse à cette lettre, vous ne pouvez répondre que sur le paiement de vos honoraires.

Synthèse : Le secret professionnel est absolu même dans le cas de reprise du dossier.

DOSSIER 3 : ASSOCIATION MADINAGUA (35 points)

3.1 - Fallait-il procéder à la nomination de commissaires aux comptes dans l'association ? (5 points)

La commission des études juridiques a rappelé que, concernant les associations, l'article L.612-4 du code de commerce dispose: « *Toute association ayant reçu annuellement des autorités administratives, au sens de l'article 1^{er} de la loi du 12 avril 2000, ou des établissements publics à caractère industriel et commercial une ou plusieurs subventions dont le montant global dépasse un seuil fixé par décret (153 000 Euro d'après l'article D.612-5 du code de commerce), doit établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe dont les modalités d'établissement sont fixées par décret. Ces associations doivent assurer, dans des conditions déterminées par décret en Conseil d'état, la publicité de leurs comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes.*

Ces même associations sont tenues de nommer au moins un commissaire aux comptes et un suppléant ».

L'obligation de nomination d'un commissaire aux comptes dans les associations recevant plus de 153 000 Euro de subventions publiques est issue de l'article 81 de la loi n°93-122 du 29 janvier 1993, dite « loi Sapin » relative à la prévention de la corruption et à la transparence de la vie économique et des procédures publiques qui a ajouté un article 29bis à la loi du 1er mars 1984, relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises.

La nomination d'un commissaire aux comptes peut résulter soit d'une obligation administrative, soit d'une obligation légale, ces deux aspects étant, en pratique, liés à l'existence d'un financement public.

Obligations légales :

- Financement d'une autorité administrative :

Articles L.612-4 et D.612-5 du code de commerce : les associations bénéficiant d'un financement annuel supérieur à 153 000 Euro doivent nommer un commissaire aux comptes.

- Financement par dons :

Les associations ouvrant droit à un avantage fiscal dont le montant des dons excède 153 000 Euro (décret 2007-644 du 30/04/2007) sont soumises aux mêmes dispositions que celles prévues pour les associations bénéficiaires de financement d'une autorité administrative concernant la nomination d'un commissaire aux comptes, par renvoi à l'article L.612-4, alinéa 2 du code de commerce.

Obligation administrative :

La circulaire du 24 décembre 2002 relative aux subventions de l'Etat aux associations n'impose aucune obligation complémentaire aux associations en matière de nomination de commissaire aux comptes. En pratique, un organisme financeur public peut insérer une telle clause dans une convention de financement même si le financement est inférieur à 153 000 Euro.

Synthèse : Dans le cas d'espèce, la nomination d'un commissaire aux comptes titulaire et d'un commissaire aux comptes suppléant n'est pas obligatoire car les subventions d'origine publique s'élèvent à 70 000 Euro.

Toutefois, dans le cas de l'association MADINAGUA, les mandats de commissaires aux comptes iront jusqu'à leur terme.

3.2 - Précisez juridiquement l'infraction commise par Monsieur Edward JEFFROY et les conséquences pour le commissaire aux comptes ? (5 points)

Ces faits sont constitutifs de l'infraction d'abus de confiance visé à l'article L.314-12 du code pénal.

Il ne s'agit pas d'un abus de bien social réservé aux infractions des dirigeants de société.

Le commissaire aux comptes doit donc prendre connaissance des textes de base qui régissent l'entité contrôlée, en vue de déterminer les infractions qui lui sont applicables.

Plus précisément, la doctrine professionnelle (ancienne norme CNCC 6-701) se réfère «aux infractions expressément prévues par les textes de base applicables aux personnes physiques ou morales autres que commerçantes auprès desquelles le commissaire aux comptes exerce sa mission».

Synthèse : Il doit révéler les faits délictueux qui concernent la personne ou l'entité dont il est commissaire aux comptes.

La révélation des faits délictueux s'applique dans ce contexte au secteur associatif en application des articles L.823-12, alinéa 2 du code de commerce et L820-1.

La révélation sera faite au procureur de la République.

3.3 - Si Monsieur Edward JEFFROY rembourse les 1 800 Euro de travaux, quelle est la procédure à suivre ? (5 points)

« La régularisation dans les meilleurs délais, de la part des dirigeants, lorsqu'elle est possible, constitue un indice, certes non déterminant mais précieux, de la bonne foi. Ce n'est pas une cause d'extinction de la révélation » (le repentir actif n'efface pas le délit). Il s'agit toutefois d'acte permettant d'apprécier la bonne foi de son auteur.

La doctrine et la jurisprudence considèrent de façon unanime que le commissaire aux comptes n'a pas à se faire juge de l'opportunité des poursuites, cette mission incombant aux magistrats. (*Bulletin CNCC n°117-2000 page 664*).

Synthèse : Dans ce cas, la régularisation de l'opération ne suspend pas la procédure légale de révélation des faits délictueux.

3.4 - Au regard de la législation commerciale, l'association MADINAGUA exerce-t-elle une activité commerciale ? (5 points)

Parmi les activités économiques auxquelles peut se livrer une association, certaines sont des activités commerciales par nature.

Tel est le cas des activités qui remplissent les trois conditions suivantes :

- elles correspondent à l'un des actes énumérés par les articles L.110-1 et L.110-2 du code de commerce ;

- elles font montre d'une intention spéculative de la part de l'association,

- elles sont réalisées par l'association pour son propre compte et à ses risques.

L'exercice d'actes de commerce par l'association a des conséquences variables selon qu'il est accessoire, ou non, à l'activité principale du groupement.

Quatre situations peuvent se présenter :

a) Les actes de commerce sont occasionnels et accessoires à l'activité principale, non commerciale, de l'association ; ils sont alors requalifiés en actes civils par application de la théorie de l'accessoire.

b) Les actes de commerce sont trop nombreux pour être réputés accessoires à l'activité non commerciale du groupement, sans pour autant primer cet objet statutaire ; ils conservent alors leur qualité d'acte de commerce : toutefois, l'association ne devient pas commerçante. Ces actes seront de la compétence des tribunaux de commerce.

c) Les actes de commerce sont habituels au point de primer l'objet statutaire non commercial du groupement et faits de façon spéculative ; l'association devient alors commerçante. Cette solution n'a été affirmée expressément que par les juges du fond.

d) L'objet même de l'association est une activité commerciale, au sens des articles L.110-1 et L.110-2 du code de commerce, exercée de manière spéculative ; l'association devient commerçante.

Si l'association offre des produits à la vente ou fournit des services, il faut que ces activités soient prévues par ses statuts.

Synthèse : L'association MADINAGUA n'exerce pas d'activités commerciales, bien qu'habituelles, ces dernières restent accessoires à l'activité principale.

Dans le cas où la vente de tee-shirts est un achat pour revendre, prévu par l'article 632 du code de commerce, ce sont des actes de commerce. S'ils restent occasionnels et accessoires à l'activité principale de l'association, ils deviendront des actes civils par application de la théorie de l'accessoire. L'association peut légalement se livrer à cette activité commerciale.

Les manifestations, ouvertes à tous, étant limitées dans leur nombre et leur durée, ne sont pas représentatives d'une activité commerciale habituelle.

NB : Toute réponse sur l'aspect fiscal est hors sujet.

3.5 - La convention signée entre les associations MADINAGUA et VIPROCHE, est-elle une convention libre, réglementée ou interdite ? Justifiez votre réponse. (5 points)

Sont libres les « conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales » (art. L 225-39 code de commerce).

Les conventions réglementées comprennent l'ensemble des conventions conclues directement ou par personne interposée entre l'entité et l'un des administrateurs ou l'un des mandataires sociaux ou avec une société dans laquelle ces personnes occupent des fonctions de direction.

Procédure applicable aux conventions réglementées

Principe : Toutes conventions, hormis les conventions courantes conclues à des conditions normales et non significatives pour aucune des parties en raison de leur objet ou de leurs implications financières, sont soumises à cette procédure puisque les textes n'opèrent aucune autre distinction.

L'article L.612-5 du code commerce dispose que *«Le représentant légal ou, s'il en existe un, le commissaire aux comptes d'une personne morale de droit privé non commerçante ayant une activité économique ou d'une association visée à l'article L.612-4 présente à l'organe délibérant ou, en l'absence d'organe délibérant, joint aux documents communiqués aux adhérents un rapport sur les conventions passées directement ou par personne interposée entre la personne morale et l'un de ses administrateurs ou l'une des personnes assurant un rôle de mandataire social.*

Il est de même des conventions passées entre cette personne morale et une autre personne morale dont un associé indéfiniment responsable, un gérant, un administrateur, le directeur général, un directeur général délégué, un membre du directoire ou du conseil de surveillance, un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou assurant un rôle de mandataire social de ladite personne morale».

L'organe délibérant statue sur ce rapport.

Un décret en Conseil d'Etat précise les conditions d'établissement du rapport établi.

Les associations concernées sont celles qui :

- quelle que soit leur activité, reçoivent annuellement de l'Etat ou des établissements publics ou des collectivités locales une ou plusieurs subventions dont le montant excède 153 000 Euro,
- ou qui se livrent à une activité économique.

La loi ne définit pas les conventions interdites. Les conventions interdites sont donc identifiées par exclusion des deux autres types de conventions : libres et réglementées.

Le décret du 28 décembre 2005 n'a pas prévu de procédure d'information du représentant légal par les personnes intéressées à la convention. En revanche, le représentant légal a l'obligation d'informer le commissaire aux comptes, s'il en existe un, ou, à défaut, les adhérents.

Synthèse : En conséquence, la convention signée est applicable. C'est une convention réglementée.

3.6 - Aucune provision pour congés à payer n'a été comptabilisée. Quelles remarques feriez-vous en tant que commissaire aux comptes ? (5 points).

**EXTRAIT CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ
AVIS N° 2007-05 DU 4 MAI 2007**

(Arrêté du 12 décembre 2007 paru au journal officiel du 26 décembre 2007)

Relatif aux règles comptables applicables aux établissements et services privés sociaux et médico-sociaux relevant de l'article R. 314-1 du code de l'action sociale et des familles appliquant l'instruction budgétaire et comptable M22, ainsi qu'aux associations et fondations gestionnaires des établissements sociaux et médico-sociaux privés qui appliquent les règlements n°99-01 et n°99-03 du CRC.

Sommaire

1 - Champ d'application

2 – Dettes pour congés à payer et autres droits acquis par les salariés

3 - Obligations spécifiques imposées par des règles budgétaires

3.1 - Renforcement de la couverture du besoin en fonds de roulement

3.2 – Provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations

3.3 - Amortissements dérogatoires

4 - Application des règlements n° 2002-10 et n°2004-06 du CRC

4.1 – Application de la méthode de comptabilisation par composants et des durées d'utilisation

4.1.1 - Immobilisations acquises ou produites à compter du 1er janvier 2007

4.1.2 - Immobilisations acquises ou produites antérieurement au 1er janvier 2007

4.2 - Charges à répartir sur plusieurs exercices

5 - Informations de l'annexe

6 - Plan de comptes

7 - Date d'application

Le Conseil national de la comptabilité, réuni en assemblée plénière a adopté, le 4 mai 2007, le présent avis relatif aux règles comptables applicables aux établissements et services privés sociaux et médico-sociaux relevant de l'article R. 314-1 du code de l'action sociale et des familles appliquant l'instruction budgétaire et comptable M22, ainsi qu'aux associations et fondations gestionnaires des établissements sociaux et médico-sociaux privés qui appliquent les règlements n°99-01 et n°99-03 du CRC.

1 - Champ d'application

L'avis s'applique à l'ensemble des établissements et services privés sociaux et médico-sociaux relevant de l'article R.314-1 du code de l'action sociale et des familles qui appliquent désormais conformément à l'article R.314-81 du code précité, l'instruction budgétaire et comptable-M 22. L'instruction M 21 bis appliquée antérieurement cesse de s'appliquer à ces établissements et services. L'avis concerne également les associations ou fondations gestionnaires des établissements et services privés sociaux et médico-sociaux qui appliquent les règlements n°99-01 et n°99-03 du Comité de la réglementation comptable.

2 – Dettes pour congés à payer et autres droits acquis par les salariés

Selon les dispositions de l'article 312-1 du règlement n°99-03 du CRC, les droits pour congés à payer et autres droits acquis (réduction du temps de travail et compte épargne temps) par

chaque salarié, constituant une obligation pour l'organisme employeur, doivent être constatés au passif du bilan à la clôture de l'exercice.

Toutefois les dispositions réglementaires de l'article R.314-26 du CASF interdisent la prise en compte « *des provisions pour congés à payer et charges sociales et fiscales y afférents* ».

• Dispositions transitoires

Compte tenu de la dualité des réglementations comptable et budgétaire, de l'absence de dispositions particulières prises sur ce point pour ce secteur, certaines associations et fondations gestionnaires n'avaient pas enregistré les dettes pour congés à payer et autres droits acquis, d'où les mesures transitoires suivantes retenues dans le présent avis.

Pour les associations ou fondations gestionnaires des établissements et services privés sociaux et médico-sociaux ainsi que pour les établissements et services privés sociaux et médico-sociaux qui n'auraient pas pris en compte les dettes pour congés à payer et autres droits acquis par les salariés sous contrat à durée indéterminée, la contrepartie du passif représentatif de cette dette envers les salariés est comptabilisée directement en moins des fonds propres au compte 114, à l'ouverture de l'exercice 2007. Cette dette relève de la gestion propre des associations ou fondations. Les variations ultérieures des dettes pour congés à payer et autres droits acquis par les salariés sont comptabilisées au compte de résultat.

Synthèse : Conformément au CRC 99-01, la provision pour congés à payer doit être comptabilisée.

3.7 - Ayant constaté que les comptes annuels n'ont fait l'objet d'aucune publication, quelle doit être l'attitude du commissaire aux comptes nouvellement nommé ? (5 points).

Sont notamment tenues d'établir et de publier des comptes annuels, de nommer un commissaire aux comptes et de publier son rapport, les associations et fondations recevant :

- des subventions publiques pour un montant global annuel supérieur à 153 000 Euro (c.com.art. L612-4 et D.612-5) ;

- des dons du public ouvrant droit à un avantage fiscal au titre de l'IR ou de l'IS d'un montant global annuel supérieur à 153000 Euro (loi 87-571 du 23 juillet 1987 art 4-1 modifié par l'ordonnance 2008-856 du 28 juillet 2005 renvoyant aux prescriptions de l'article L612-4 précité ; décret 2007-644 du 30 avril 2007).

Les comptes annuels pour ces associations s'entendent du bilan, du compte de résultat et de l'annexe contenant, le cas échéant, un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public pour les associations faisant appel à la générosité publique.

Les associations et fondations concernées transmettent leurs documents par voie électronique dans les trois mois suivant l'approbation des comptes par l'organe délibérant statutaire.

Synthèse : Dans le cas d'espèce, l'association n'est pas concernée puisque les subventions publiques reçues annuellement ne sont pas supérieures à 153 000 Euro.

Le commissaire aux comptes devra attendre que le seuil soit atteint pour une publication des comptes annuels par l'association.