

DIPLÔME D'EXPERTISE COMPTABLE

Session de novembre 2011

Épreuve n° 1

**Réglementation professionnelle et
déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes**

Éléments indicatifs de corrigé.

Ces éléments de corrigé constituent un document confidentiel à l'usage exclusif des correcteurs de l'épreuve. Aucune diffusion autorisée.

Le sujet se présente sous la forme d'une série de vingt questions indépendantes. Les questions doivent être traitées dans l'ordre. Les questions portant sur l'expertise comptable sont numérotées de 1 à 10 ; les questions portant sur le commissariat aux comptes sont numérotées de 11 à 20.

Pour l'ensemble des questions, les références des textes ne sont pas exigées des candidats.

Barème : 40 points pour l'ensemble des questions ; la note finale sur 20 est obtenue en divisant par deux le total des points.

1 – Quelles sont les étapes de mise en œuvre de l'exercice du droit de rétention ? (2 points)

Éléments de réponse

L'expert comptable doit :

- vérifier le respect des conditions de fond (juste motif) ; (0.5 point)
- manifester sans équivoque son intention de retenir les documents ; (0.5 point)
- épuiser toutes les voies de conciliations ; (0.5 point)
- informer le Président du Conseil Régional concerné ; (0.5 point)

2 – Outre le fait d'être titulaire du diplôme français d'expertise comptable, citer deux autres conditions d'inscription au tableau. (2 points)

Éléments de réponse

Deux conditions parmi les suivantes : (1 point par réponse)

- être français, ou ressortissant d'un État membre de la Communauté Européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'espace économique européen (le fait d'indiquer qu'il existe un critère de nationalité suffit pour avoir 1 point) ;
- jouir de ses droits civils ;
- n'avoir subi aucune condamnation criminelle ou correctionnelle de nature à entacher son honorabilité et notamment aucune condamnation comportant l'interdiction de gérer et d'administrer les sociétés ;
- présenter les garanties de moralité jugées nécessaires par le Conseil de l'Ordre.

3 – Quelle est la procédure à suivre en cas de reprise d'un dossier ? (2 points)

Éléments de réponse

- Informer le confrère prédécesseur ; (0.5 point)
- s'assurer que l'offre n'est pas motivée par la volonté du client d'éviter l'application des lois et règlements ; (0.5 point)
- s'assurer du paiement des honoraires du confrère et à défaut en référer au Président du Conseil Régional de l'Ordre ; (0.5 point)
- en cas de contestation des honoraires, suggérer par écrit à son client de recourir à la procédure de conciliation ou d'arbitrage de l'Ordre. (0.5 point)

4 – Quelles sont les sanctions, autres que civiles, encourues par un expert-comptable qui révèle une information à caractère secret dont il est dépositaire en tant qu'expert-comptable ? (le Quantum des sanctions n'est pas demandé.) (2 points)

Éléments de réponse

- Sanction pénale (Art 226-13 du Code pénal : un an d'emprisonnement et 15 000 € d'amende) ; (1 point)
- sanction disciplinaire (article 21 de l'ordonnance de 1945). (1 point)

5 – Citer au moins deux cas dans lesquels l'expert-comptable est délié du secret professionnel.
(2 points)

Éléments de réponse

Deux cas parmi les suivants : (1 point par réponse)

- information ouverte contre l'expert-comptable lui-même ;
- action intentée contre l'expert-comptable lui-même devant la chambre de discipline ;
- poursuite engagée à son encontre par les pouvoirs publics ;
- déclaration de soupçon (dans le cadre de la lutte contre le blanchiment des capitaux).

6 – En cas de contestation par le client d'un expert-comptable des conditions d'exercice de la mission ou de différend sur les honoraires, quelle procédure l'expert-comptable doit-il s'efforcer de faire accepter avant toute action en justice ? (2 points)

Éléments de réponse

(Article 19 du Code de déontologie) :

- la conciliation par le Président du Conseil Régional de l'Ordre (CRO) ; (1 point)
- ou l'arbitrage du Président du CRO. (1 point)

7 – Citer au moins quatre critères de fixation des honoraires que perçoivent les membres de l'Ordre des experts-comptables pour les travaux qu'ils accomplissent et entrant dans leurs attributions. (2 points)

Éléments de réponse

Quatre critères parmi les suivants : (0.5 point par réponse)

- importance des diligences à mettre en œuvre ;
- difficultés des cas à traiter ;
- frais exposés ;
- notoriété de l'expert-comptable ;
- les honoraires sont fixés librement entre l'expert-comptable et son client ;
- équité : les honoraires doivent être équitables ;
- travail fourni (juste rémunération du travail fourni) ;
- temps passé ;
- service rendu (juste rémunération du service rendu).

Si une réponse mentionne « en fonction des résultats financiers obtenus du client », aucun point n'est attribué à cette question, même si d'autres critères mentionnés sont justes.

8 – Un expert-comptable peut-il s'exonérer de sa responsabilité civile professionnelle par une clause limitative générale de responsabilité ? Peut-il délimiter sa responsabilité civile professionnelle ? Si oui, comment ? (2 points)

Éléments de réponse

- Exonération : NON ; (1 point)
- délimitation :
 - o OUI ; (0.5 point)
 - o dans la lettre de mission. (0.5 point)

(La lettre de mission peut limiter sa responsabilité professionnelle en délimitant les travaux qui lui sont confiés mais une clause générale limitative de responsabilité sera sans portée. C'est pour cette raison qu'une assurance est obligatoire à raison de l'ensemble des missions et activités).

9 – Le membre de l'Ordre des experts-comptables a-t-il obligation de souscrire une assurance en responsabilité civile professionnelle pour :

- l'ensemble de ses missions ou activités ?
- ou seulement pour ses activités couvertes par le monopole ? (2 points)

Éléments de réponse

- Pour l'ensemble de ses missions ou activités. (2 points)

10 – Un expert-comptable peut-il accepter d'un client, à titre principal, sans mission de nature comptable :

- une mission annuelle et reconductible d'établissement des payes et charges sociales ?
- une mission annuelle et reconductible de conseil en matière sociale ? (2 points)

Éléments de réponse

- Établissement des payes et charges sociales : OUI (non couvert par le monopole); (1 point)
- mission de conseil : NON (seulement à titre accessoire, en vertu de l'art 22 de l'ordonnance de 1945). (1 point)

11 – Citer les volumes horaires minimum obligatoires en matière de formation permanente des commissaires aux comptes. (1 point)

Éléments de réponse

(0,5 point par réponse avec un maximum de 1 point).

- a) 120 heures sur 3 années (Article A. 822-28-2 du code de commerce).
- b) Minimum de 20 heures chaque année (A. 822-28-2).

c) Minimum de 60 heures de formation au cours d'une période de 3 années dans les domaines suivants : déontologie du commissaire aux comptes, normes d'exercice professionnel, bonnes pratiques professionnelles identifiées, doctrine professionnelle, techniques d'audit et d'évaluation du contrôle interne, cadre juridique de la mission de commissaire aux comptes, matières comptables, financières, juridiques et fiscales (A. 822-28-4).

(NB : pour la réponse c) le candidat obtient le ½ point s'il cite au moins deux domaines, ou bien 1 domaine et le "domaine de l'audit").

12 – Citer au moins trois conditions à remplir lors de la demande d'inscription sur la liste des commissaires aux comptes. (3 points)

Éléments de réponse

(1 point par réponse juste avec un maximum de 3 points).

Nul ne peut être inscrit sur la liste des commissaires aux comptes s'il ne remplit les conditions suivantes (ci-dessous les conditions, simplifiées pour les besoins de la correction, telles que basées sur l'article L. 822-1-1 du code de commerce) :

1° « être français, ressortissant d'un État membre de la Communauté européenne, d'un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ou d'un autre État étranger lorsque celui-ci admet les nationaux français à exercer le contrôle légal des comptes » ; (NB : le fait d'indiquer qu'il existe un critère de nationalité suffit pour avoir 1 point) ;

2° n'avoir pas été l'auteur de faits ayant donné lieu à condamnation pénale ;

3° n'avoir pas été l'auteur de faits de même nature ayant donné lieu à une sanction disciplinaire de radiation ;

4° n'avoir pas été frappé de faillite personnelle ou d'une mesure d'interdiction ou de déchéance ;

5° avoir accompli un stage professionnel (répondre qu'un stage est obligatoire donne 1 point) ;

6° avoir réussi le certificat d'aptitude aux fonctions de commissaire aux comptes ou être titulaire du diplôme d'expertise comptable. (NB : répondre qu'il existe un critère de diplôme ou de formation, soit le CAFCAC soit le DEC donne 1 point).

En outre des dispositions d'accès sont prévues pour :

- les personnes remplissant des conditions de compétence et d'expérience professionnelle (L. 822-1-2 alinéa 1) ;
- les personnes qui ont obtenu des qualifications en Union Européenne (L. 822-1-2 alinéa 2) ;
- les personnes ayant, à la date du 6 octobre 2006, la qualité de réviseur agréé du secteur coopératif agricole (décret n°2008-242 du 10 mars 2008).

13 – Dans quel(s) cas une société par actions simplifiée (SAS) doit-elle nommer obligatoirement un commissaire aux comptes ? (2 points)

Éléments de réponse

(1 point par bonne réponse avec un maximum de 2 points).

a) Lorsque la SAS contrôle ou est contrôlée par une ou plusieurs sociétés au sens de l'art L. 233-16 C. com. (contrôle exclusif ou contrôle conjoint) (L. 227-9-1) ; pas de condition de seuils.

(NB : une réponse telle que "lorsque la SAS consolide ou est consolidée par une société mère" donne le point).

b) Lorsque deux des trois seuils suivants sont dépassés à la clôture de l'exercice social :

- bilan : 1 000 K€ ;
- CA HT : 2 000 K€ ;
- effectif : 20 salariés (R. 227-1).

(NB : 1 point si les 3 seuils sont correctement indiqués ; 0,5 point si il y a une erreur ; 0 point s'il y a deux erreurs.)

14 – Quand se termine le mandat d'un commissaire aux comptes suppléant qui remplace le titulaire ayant démissionné ? (1 point)

Éléments de réponse

En cas de démission, « les fonctions du commissaire aux comptes suppléant appelé à remplacer le titulaire prennent fin à la date d'expiration du mandat confié à ce dernier » (L. 823-1).

(NB : le candidat obtient 1 point s'il indique que c'est au terme du mandat du commissaire précédent ou toute autre formulation similaire).

15 – Pour répondre à ses obligations, et indépendamment de la déclaration du mandat à la compagnie régionale, quelles actions doit mener un commissaire aux comptes suppléant qui remplace le titulaire démissionnaire avant l'expiration normale de son mandat ? (2 points)

Éléments de réponse

(1 point par bonne réponse avec un maximum de deux points).

a) Contacter le commissaire aux comptes démissionnaire (Art. 21 Code de déontologie).

(NB : répondre qu'il est obligatoire de contacter le commissaire précédent donne 1 point).

b) Vérifier l'absence de survenance d'incompatibilité depuis l'acceptation du mandat de commissaire aux comptes suppléant ou de son renouvellement (Art. 30 du CDP) ou de situation à risque (Art. 11 et 12 du CDP).

(NB : pour la réponse (b) le candidat qui évoque les incompatibilités ou les situations à risque obtient 1 point).

16 – Vous êtes commissaire aux comptes d'une entité et vous avez un différend avec ses dirigeants à la fois sur le nombre d'heures que vous jugez nécessaire pour accomplir votre mission en respectant les normes d'exercice professionnel et sur le taux horaire envisagé. Vous ne parvenez pas à trouver ni compromis, ni terrain d'entente avec les dirigeants. De quel(s) recours disposez-vous pour résoudre ce différend ? (2 points)

Éléments de réponse

(1 point par bonne réponse avec un maximum de 2 points).

a) « En cas de désaccord entre le ou les commissaires aux comptes et les dirigeants de la personne ou de l'entité contrôlée sur le montant de la rémunération, le président de la compagnie régionale, saisi par écrit par la partie intéressée, s'efforce de concilier les parties » (art. R. 823-18 du code de commerce).

(NB : indiquer que la compagnie régionale est contactée pour trouver une solution donne 1 point).

b) « À défaut d'une conciliation intervenue dans le mois de la demande, la partie la plus diligente dispose, à l'expiration de ce délai, d'un délai de quinze jours pour saisir du litige la chambre régionale de discipline par lettre recommandée avec demande d'avis de réception adressée au président de cette chambre » (R.823-18 du code de commerce).

(NB : indiquer que la Chambre Régionale de Discipline est saisie donne 1 point (il n'est pas nécessaire de préciser le délai ou la lettre R + AR).)

17 – Deux co-commissaires aux comptes ont un différend professionnel sur la répartition des travaux d'audit et la ventilation des honoraires entre leurs cabinets respectifs. Que doivent-ils faire s'ils ne parviennent pas à trouver un accord ? (2 points)

Éléments de réponse

- « Ils s'efforcent de résoudre à l'amiable leurs différends professionnels. Si nécessaire, ils recourent à la conciliation du président de leur compagnie régionale ou, s'ils appartiennent à des compagnies régionales distinctes, des Présidents de leur compagnie respective » (Art. 8 du CDP).

(NB : indiquer la résolution amiable donne 1 point ; indiquer la saisine d'un ou de deux présidents donne 1 point).

18 – Quelles sont les sanctions disciplinaires auxquelles s'expose un commissaire aux comptes qui ne respecterait pas ses obligations professionnelles ? (2 points)

Éléments de réponse

(0,5 point par bonne réponse avec un maximum de 2 points)

- Avertissement.
- Blâme.
- Interdiction temporaire pour une durée n'excédant pas cinq ans, cette dernière étant avec ou sans sursis.
- Radiation.

- Sanction complémentaire possible : inéligibilité aux organismes professionnels (L. 822-8).
- Sanction complémentaire possible : retrait de l'honorariat (L. 822-8).
- L'omission temporaire de la liste en cas de non paiement des cotisations (R.822-63).

19 – Un commissaire aux comptes peut-il contractuellement plafonner, dans sa lettre de mission, le montant des dommages-intérêts auxquels il serait susceptible d’être condamné par un tribunal civil en cas de faute dans le cadre de sa mission légale ? (2 points)

Éléments de réponse

Non, selon L. 822-17 : « les commissaires aux comptes sont responsables, tant à l’égard de la personne ou de l’entité que des tiers, des conséquences dommageables des fautes et négligences par eux commises dans l’exercice de leurs fonctions ».

Cette responsabilité légale n’est pas de nature contractuelle et ne peut donc être limitée en accord avec l’entité contrôlée.

(NB : dire « non » donne 1 point ; préciser que la responsabilité du CAC ne peut pas être limitée par contrat donne 1 point).

20 – Citer quatre délits qui sont spécifiques au commissaire aux comptes dans l’exercice de sa mission légale. (3 points)

Éléments de réponse

(0,75 point par bonne réponse avec un maximum de 3 points).

- a) Acceptation de fonctions nonobstant une incompatibilité légale (L. 820-6).*
- b) Donner ou confirmer des informations mensongères (L.820-7), ou une formulation similaire : publier, distribuer, diffuser...des comptes infidèles.*
- c) Non révélation des faits délictueux (L. 820-7).*
- d) Violation du secret professionnel (L. 820-5).*
- e) Délit de complicité, par exemple : complicité de présentation de comptes non fidèles.*
- f) Rapport sur les comptes incomplet (L. 247-1-III et L. 247-2-IV).*
- g) Indications inexactes en cas de suppression du droit préférentiel de souscription (L. 242-20).*
- h) Représentation d’obligataires (L. 245-12-1’).*