

DIPLÔME D'EXPERTISE COMPTABLE

ÉPREUVE ÉCRITE n° 2

Éléments indicatifs de corrigé

Ce document comporte 11 pages

Le corrigé, ci-après, 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.

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

Les erreurs dans le mail :

- le commissaire à la fusion n'est pas là pour calculer la parité d'échange mais uniquement pour établir un rapport sur la parité (apprécier le caractère équitable du rapport d'échange) (Code de commerce, art. L 236-10) ;
- le commissaire aux comptes ne pourra pas donner son dossier de travail au commissaire à la fusion. Le commissaire aux comptes n'est pas délié du secret professionnel à l'égard du commissaire à la fusion ;
- la fusion telle que décrite ne peut être faite en valeurs comptables puisque les deux sociétés sont indépendantes et que la fusion est faite « à l'endroit ». La valorisation des apports sera nécessairement faite en valeurs réelles (Règlement CRC 2004-01) ;
- le commissaire aux comptes devra intervenir pour les raisons suivantes :
 - o il faudra établir une situation comptable intermédiaire (la clôture de l'exercice est antérieure de plus de 6 mois à la date du projet de fusion). Le commissaire aux comptes devra vérifier la sincérité de cet état comptable intermédiaire (Code de commerce, art. R 236-3, 4°) ;
 - o l'intervention d'un commissaire à la fusion n'exonère pas le commissaire aux comptes de sa responsabilité propre quant aux irrégularités qu'il serait amené à constater lors du déroulement de sa mission. Dans le cadre de sa mission permanente, le commissaire aux comptes doit vérifier la sincérité et la régularité des informations données dans le rapport du conseil d'administration à l'assemblée statuant sur la fusion avec les documents sur la situation financière de la société adressée aux actionnaires (Bull. CNCC, n° 104, déc. 1996) ;
- la mission du commissaire aux comptes prendra fin lors de la dernière assemblée approuvant le projet de fusion. En cas de fusion absorption, la société est dissoute sans liquidation, il n'y a donc pas lieu d'arrêter les comptes. La mission prend fin sans qu'il y ait eu à émettre un rapport sur les comptes annuels (Bull CNCC, n° 140, déc. 2005).

3) DOSSIER LATOME

La première partie du rapport sur les comptes annuels du commissaire aux comptes est-elle conforme aux normes d'exercice professionnel ?

Éléments indicatifs de correction

Non, car la mention suivante n'est pas inscrite dans la première partie du rapport :

« les comptes de l'exercice précédent n'ont pas fait l'objet d'une certification par un commissaire aux comptes ».

Référence : § 6 de la NEP 710.

4) DOSSIER LESBONSOINS

Monsieur Fabrice Jean, responsable administratif, est étonné de constater que la lettre de mission porte uniquement sur la présentation des comptes annuels de la société anonyme Lesbonsoins.

Pour quelle raison Monsieur Fabrice Jean est-il étonné ?

Éléments indicatifs de correction

La société anonyme Lesbonsoins est dans l'obligation :

- d'établir des documents prospectifs :
 - o le compte de résultat prévisionnel ;
 - o un plan de financement prévisionnel.

- d'établir des documents rétrospectifs :
 - o la situation de l'actif réalisable et disponible et du passif exigible ;
 - o le tableau de financement.

Deux critères doivent être pris en compte à la clôture de chaque exercice social, un seul suffit :

- nombre de salariés égal ou supérieur à 300 ;
- montant net du chiffre d'affaires égal ou supérieur à 18 millions d'euros.

Ces deux critères sont dépassés sur les exercices N-2, N-1 et N.

(Références : Code de commerce, articles L 232-2, R 232-2).

Il est anormal que l'expert-comptable chargé d'établir l'ensemble des documents comptables obligatoires se soit limité aux seuls comptes annuels dans la lettre de mission.

- 2) Préciser quels éléments devront apparaître dans l'ordre du jour de l'assemblée générale extraordinaire (AGE) qui statuera sur cette opération financière, sachant que cette opération se fera sans que l'AGE ne donne délégation et avec suppression du droit préférentiel de souscription.

L'assemblée générale extraordinaire des associés devra se réunir afin de statuer sur l'ordre du jour suivant :

- lecture du (ou des) rapport(s) du Président ;
- lecture du rapport du commissaire aux comptes ;
- augmentation du capital social de 8 580 € par la création de 390 actions nouvelles de numéraire, dans les conditions fixées par l'assemblée ;
- suppression du droit préférentiel de souscription des associés au profit de personnes dénommées ;
- émission de 1 500 obligations ;
- augmentation du capital social par la création d'actions nouvelles de numéraire réservées aux salariés de la société, en application des dispositions de l'article L. 225-129-6 du Code de commerce ; conditions et modalités de l'opération ;
- pouvoirs pour l'accomplissement des formalités.

- 3) En ce qui concerne l'intervention du commissaire aux comptes Monsieur DRIVE :

3.1 préciser les diligences qu'il devra mettre en œuvre dans le cadre de cette opération financière.

1 - Dans le cadre d'une **décision des associés d'augmenter le capital** (avec suppression du droit préférentiel de souscription), le commissaire aux comptes est tenu d'établir un rapport qui lui permettra de :

- donner son avis sur la proposition de suppression du droit préférentiel de souscription en analysant les motifs avancés ;
- donner son avis sur le choix des éléments de calcul du prix d'émission et sur son montant ;
- donner son avis sur l'incidence de l'émission sur la situation des titulaires de titres de capital appréciée par rapport aux capitaux propres ;
- vérifier et certifier la sincérité des informations, tirées des comptes de la société, sur lesquelles il donne ces avis.

Il n'existe pas de NEP applicable à cette opération. La règle applicable est la norme 6-102.1 ou 6-102.2 du référentiel 2003 de la CNCC.

L'article L.2323-8, al 4 du code de commerce stipule que :

« dans les sociétés commerciales, l'employeur communique au comité d'entreprise (ou aux délégués de personnel), avant leur présentation à l'assemblée générale des actionnaires ou à l'assemblée des associés, l'ensemble des documents transmis annuellement à ces assemblées ainsi que le rapport des commissaires aux comptes. Le comité (ou les délégués du personnel) peut formuler toutes observations sur la situation économique et sociale de l'entreprise. Ces observations sont transmises à l'assemblée des actionnaires ou des associés, en même temps que le rapport du conseil d'administration, du directoire ou des gérants. Le comité (ou les délégués du personnel) peut convoquer les commissaires aux comptes pour recevoir leurs explications sur les différents postes des documents communiqués ainsi que sur la situation financière de l'entreprise. Les membres du comité d'entreprise ont droit aux mêmes communications et copies que les actionnaires, aux mêmes époques, dans les conditions prévues par les articles L.225-100 et suivants du code du travail ».

Dans le cas de la société TEE compte tenu des opérations d'augmentation de capital, d'émission d'emprunt obligataire, d'augmentation du capital réservée aux salariés, dans l'hypothèse où des délégués du personnel auraient été élus, ces derniers auraient donc pu bénéficier de ce droit d'information conformément à l'article L.2323-8 du code de commerce.

En conséquence, l'ensemble des documents transmis aux associés auraient été mis à la disposition de chaque délégué du personnel, aux mêmes dates que celles prévues pour les associés.

DOSSIER 4

- **Comptes de TVA**

La société est placée sous le régime de la TVA sur encaissements s'agissant uniquement de prestations de services. Ne travaillant que pour des entreprises, le taux est de 19,60 %.

TVA DÉDUCTIBLE

La TVA sur les achats de prestations de services n'est récupérable que lors du paiement sauf en cas d'option du fournisseur pour la TVA sur les débits.

Sur la balance, nous relevons deux postes de fournisseurs dont un spécifie fournisseurs prestations de services (compte 401100). La TVA correspondante devrait figurer au débit du compte TVA déductible sur biens et services sur encaissements.

Pour l'année 2009, on constate bien un montant de 32 776 € au débit d'un compte TVA sur prestations non payées (compte 445640) qui correspond au compte fournisseur pour 200 000 € TTC.

Par contre pour l'année 2010, alors que le compte fournisseurs est de 190 000 € TTC, aucune somme ne figure dans le compte de TVA sur prestations non payées (compte 445640).

Il convient de vérifier s'il y a eu récupération par anticipation d'un montant de 31 137 €.

TVA COLLECTÉE

Celle-ci doit correspondre à la TVA due sur le compte clients : elle devrait être de 318 745 €.

- **Compte courant**

Si le compte courant était créditeur en année 2009, nous constatons que sur l'année 2010, celui-ci est débiteur de 250 000 €.

Il s'agit d'un abus de biens sociaux.

Ce délit doit faire l'objet d'une révélation au Procureur de la République.

- **Dividendes distribués**

Les dividendes versés aux actionnaires doivent, depuis le 1^{er} janvier 2008, subir une retenue à la source au titre des prélèvements sociaux.

Cette retenue à la source n'a pas été appliquée et chacun des actionnaires a perçu le montant brut de la distribution et non le montant net, à savoir dividende diminué des prélèvements sociaux.

Nous sommes en présence d'une distribution de dividendes fictifs. En effet, en N-1, le résultat est de 40 322 avec un report à nouveau de 8 000, soit au total 48 322 et nous avons une distribution de 48 000 sans déduction des prélèvements sociaux. On constate une insuffisance de résultat car le montant payé n'a pas tenu compte de la retenue obligatoire.

Tout dividende distribué en violation des règles de l'article L 232.12, al 1 (constatation des sommes distribuables) constitue un dividende fictif (c. com., art. L 232.12, al 3).

Pour que le délit soit constitué, il faut que des dividendes fictifs aient été distribués et que cette distribution ait été faite en connaissance de cause (code pénal art. 121-3).

Le commissaire aux comptes engage sa responsabilité si, ayant connaissance de l'infraction commise par le dirigeant, il ne la mentionne pas dans son rapport sur les comptes annuels et présenté à l'assemblée générale (c. com., art. L 822-17, al. 3).

Ce délit doit faire l'objet d'une révélation au Procureur de la République.