

Session de novembre 2018

DEC

DIPLÔME D'EXPERTISE COMPTABLE

ÉPREUVE ÉCRITE N°2

Le sujet comporte 23 pages

(Vérifiez le nombre de pages à réception du sujet)

Le sujet comporte deux dossiers indépendants.

Il est conseillé aux candidats de prendre connaissance de l'ensemble du sujet avant d'entamer le traitement des dossiers.

Durée 4h30 - Coefficient 3

Barème	
Dossier 1	10 points
Dossier 2	10 points
	20 points

DOSSIER 1 – SCM MARIELLE

Préambule : toutes les réponses apportées devront être justifiées. Aucun calcul n'est demandé.

Marine et Joëlle, toutes deux kinésithérapeutes, ont décidé d'exercer leur activité dans un local commun qu'elles ont recherché et trouvé. Sur vos conseils, elles ont décidé de constituer la Société Civile de Moyens (SCM) MARIELLE afin de partager les frais liés à l'exercice de leur profession, dont le loyer.

Elles ont fait appel à vos services pour l'établissement de leurs déclarations professionnelles et personnelles. Elles n'ont pas exercé l'option créances/dettes pour la détermination de leurs revenus professionnels.

TRAVAIL À FAIRE

1.1 - Quelle (s) mission(s) pouvez-vous leur proposer ? Préciser le cadre légal et normatif de chacune des missions.

En accord avec le propriétaire des murs, elles font réaliser des travaux importants mais nécessaires, tels que la construction d'une piscine qu'elles financent par recours à un emprunt bancaire.

Elles retiennent le financement en « leasing » (crédit-bail) des matériels de physiothérapie. Toujours sur vos conseils, un règlement intérieur est rédigé. Il prévoit une répartition à 50/50 de tous les frais de la SCM (loyer, draps, entretien, petits matériels, électricité, eau, téléphone, salaire du technicien de surface, ...), car elles utilisent les moyens d'exploitation de manière identique.

Au début de la quatrième année de leur association, Marine vous consulte car un professeur d'aquagym donne des cours dans leur piscine le soir. Ne souhaitant pas devenir associé de la SCM, il propose, pour cette mise à disposition de la piscine, de les rémunérer moyennant le reversement d'une partie de son chiffre d'affaires. Marine vous demande ce que vous en pensez. Vous avez demandé à Jean DHOUTE, membre de votre équipe, de préparer un projet de réponse qu'il vous soumet en annexe 1.

TRAVAIL À FAIRE

1.2.1 - À votre avis, cette activité complémentaire est-elle susceptible d'avoir des conséquences fiscales (seule la situation au regard des impôts directs sera examinée) ?

1.2.2 - Le traitement comptable proposé par Jean DHOUTE vous paraît-il exact ?

Depuis trois ans, les deux consœurs travaillent comme prévu chacune à 100% de leur temps sur des surfaces équivalentes et tout se passe bien.

Début février, Jean DHOUTE vous donne le dossier de la SCM MARIELLE à superviser ainsi que le projet de liasse fiscale n°2036 à valider.

En annexe 2, vous trouverez la balance de la SCM MARIELLE, l'extrait du dossier de travail et le projet de liasse fiscale n°2036. Les versements respectifs des associées ont été de 60 272,88 euros pour Marine et 50 652,00 euros pour Joëlle, soit un montant total de 110 924,88 euros.

TRAVAIL À FAIRE

1.3 - Au titre de la supervision du dossier de la SCM MARIELLE (annexe 2), quelles modifications comptables et fiscales pourriez-vous proposer le cas échéant ?

1.4 - Quels seraient les impacts sur les déclarations fiscales de la SCM et des personnes physiques associées (déclaration des revenus non commerciaux et déclaration de revenus) ?

Jean D'HOUTE vous remet également le dossier de Joëlle qui vous a confié l'établissement de sa liasse n°2035. Vous trouverez en annexe 3 la balance de Joëlle, la détermination du résultat fiscal et le tableau OGBNC04 (tableau de passage : reconstitution de la déclaration n°2035 au vu de la trésorerie). Il vous précise qu'elle a décidé cette année d'opter pour les indemnités kilométriques. Leur montant s'élève à 2 200 euros pour un véhicule de 6 CV (pour information 3 874 km à 0,568 euros du km).

TRAVAIL À FAIRE

1.5 - Quelles remarques faites-vous à partir des informations fournies par Jean DHOUTE sur le dossier de Joëlle ? Le cas échéant quelles corrections pourriez-vous proposer à Jean DHOUTE ?

1.6 - Concernant les honoraires rétrocedés apparaissant dans la balance de Joëlle et pour anticiper le questionnement de l'Association de Gestion Agréée (AGA) dans le cadre d'examen de cohérence et de vraisemblance, quelle formalité déclarative devez-vous rappeler à Jean DHOUTE ?

Fin juillet 2018, Joëlle vient vous voir et vous fait part de son intention de diminuer son temps de travail. Elle voudrait savoir comment procéder car, si elle travaille moins, elle voudrait payer moins de frais au niveau de la SCM.

TRAVAIL À FAIRE

1.7 - Que pouvez-vous lui conseiller ?

La nouvelle organisation ne convient plus aux deux associées et elles décident de se séparer. Marine reste dans le local. Joëlle décide de cesser son activité libérale et de rejoindre une structure dans laquelle elle sera salariée. Marine décide de racheter les parts détenues par Joëlle dans la SCM MARIELLE.

TRAVAIL À FAIRE

1.8.1 - Afin de déterminer le prix de rachat des parts de la SCM, quelle doit être votre démarche préalablement à tout recours à une méthode d'évaluation ?

1.8.2 - Marine décide de liquider la SCM. Préciser les étapes juridiques et comptables pour finaliser cette opération.

1.8.3 - Quels sont les impacts de la liquidation de la SCM sur l'actif professionnel de Marine ?

Fin d'année 2018, toutes les opérations de liquidation ont été constatées et la séparation devient effective.

TRAVAIL À FAIRE

1.9 - Sous quel délai devrez-vous avoir fait parvenir à l'administration la liasse fiscale correspondante de la SCM ?

ANNEXE 1

Projet de réponse de Jean DHOUTE

Bonjour Mesdames,

Il n'y a aucun inconvénient à la mise en location de votre piscine au professeur d'aquagym. Vous n'avez aucune démarche ni déclaration particulière à réaliser. De plus, cette somme viendra en diminution de votre quote-part de frais car vous affecterez le montant du loyer du professeur d'aquagym en diminution du loyer que vous payez au propriétaire du local.

Cordialement

Jean DHOUTE

ANNEXE 2 – Extrait du dossier de travail SCM MARIELLE

Balance SCM MARIELLE au 31.12.2017

Balance SCM Marielle 31/12/2017	Solde N	Solde N-1	Solde N-2
CAPITAL	- 150,00 €	- 150,00 €	- 150,00 €
EMPRUNT 212197011203	- 148 000,00 €	- 172 000,00 €	- 194 000,00 €
EMPRUNT N° 21297012102	- 34 800,00 €	- 40 000,00 €	- 45 000,00 €
EMPRUNT CMV MEDIFORCE	- 20 000,00 €	- 25 000,00 €	- 29 000,00 €
BREVETS/LICENCE/LOGICIELS ...	930,00 €	930,00 €	930,00 €
AMENAGEMENTS CONSTRUCTION	332 183,40 €	332 183,40 €	332 183,40 €
AGENCEMENT INSTALLATION	3 582,04 €	3 582,04 €	1 782,04 €
MATERIEL DE BUREAU ET INFORMAT	1 480,40 €	1 480,40 €	1 480,40 €
MATERIEL CABINET	2 045,00 €	2 045,00 €	2 045,00 €
CAUTION VERSEE LOYER SRJCR	8 400,00 €	8 400,00 €	8 400,00 €
AMORT.BREVETS LICENCES	- 930,00 €	- 930,00 €	- 743,00 €
AMORT.AMENAGEMENT CONSTRUCTION	- 74 075,00 €	- 50 902,00 €	- 27 729,00 €
AMORT.AGENCEMENT INSTALLATION	- 1 757,00 €	- 834,00 €	- 342,00 €
AMORTISSEMENT MATERIEL CABINET	- 1 480,40 €	- 1 480,40 €	- 1 480,40 €
AMORT.MOBILIER BUREAU	- 2 045,00 €	- 1 536,00 €	- 1 024,00 €
CC ASSOCIEE JOELLE	5 000,00 €	- 10 000,00 €	- 10 000,00 €
CC ASSOCIEE MARINE	- 70 566,44 €	- 45 358,44 €	- 37 566,94 €
SOCIETE GENERALE	303,00 €	- 540,00 €	14,50 €
SOCIETE GENERALE N°00120013078	- 120,00 €	- 70,00 €	- €
CAISSE		180,00 €	200,00 €
COMPTES DE BILAN	- €	- €	- €
ACHATS KINESITHERAPEUTE	1 800,00 €	1 800,00 €	3 000,00 €
ELECTRICITE	4 600,00 €	5 100,00 €	5 200,00 €
EAUX	500,00 €	600,00 €	700,00 €
PETITS MATERIELS EQUIPEMENTS	2 400,00 €	2 500,00 €	2 800,00 €
FOURNITURES DE BUREAU	500,00 €	200,00 €	1 300,00 €
LEASING TAPIS COURSE	8 000,00 €	8 000,00 €	9 000,00 €
LOYER CABINET gestion	32 600,00 €	34 800,00 €	34 800,00 €
CHARGES LOCATIVES	3 000,00 €	2 700,00 €	
ENTRETIEN REPARATION MOBILIERE	1 000,00 €	900,00 €	1 200,00 €
ENTRETIEN REPARATION PISCINE	2 000,00 €		
MAINTENANCE INFORMATIQUE RMI	600,00 €	1 000,00 €	700,00 €
MANTENANCE INFORMATIQUE	200,00 €		
ASSURANCE LOCAL	500,00 €	500,00 €	500,00 €
HONORAIRES EXPERT-COMPTABLE	3 000,00 €		4 500,00 €
HONORAIRES VERITAS			700,00 €
MISSION RECEPTION	800,00 €	500,00 €	700,00 €
FRAIS RECEPTION	100,00 €	200,00 €	1 200,00 €
FRAIS POSTAUX	100,00 €	300,00 €	700,00 €
TELEPHONE 1			200,00 €
TELEPHONE 2	600,00 €	600,00 €	600,00 €
FRAIS BANCAIRES	2 000,00 €	1 300,00 €	1 200,00 €
FRAIS DIVERS DE GESTION	100,00 €		
TAXE SUR LES SALAIRES	- €	430,00 €	430,00 €
COTISATION FONCIERE ENTREPR.	400,00 €	400,00 €	400,00 €
SALAIRES NETS	9 000,00 €	8 000,00 €	8 000,00 €
CHARGES SOCIALES	4 500,00 €	4 000,00 €	4 000,00 €
INTERETS EMPRT N°212197011203	6 400,00 €	9 200,00 €	10 000,00 €
INTERETS EMPRT N°212197012102	1 500,00 €	2 200,00 €	2 400,00 €
INTERETS /EMPT CM MEDIFORCE	300,00 €	1 900,00 €	1 300,00 €
INTERETS BANCAIRES	200,00 €	100,00 €	300,00 €
PENALITES AMENDES NON DEDUCT.	-	- €	200,00 €
DOTATION AUX AMORTS CORPORELLE	24 605,00 €	24 364,00 €	24 200,00 €
Totaux Charges	111 305,00 €	111 594,00 €	120 230,00 €
VENTES MATS ET PRODUITS KINES	- 300,00 €	- 200,00 €	- 100,00 €
TRANSFERT DE CHARGES	- 111 005,00 €	- 111 394,00 €	- 120 130,00 €
COMPTES DE RESULTAT	- €	- €	- €

Tableau de calcul du CICE

Masse Salariale 2017	10 126,00 €
Taux	6%
CICE	608 €

Soit chacune 304 euros

Tableau de calcul de la taxe sur les salaires

Masse Salariale 2017	9 000,00 €
Tranche 4,25%	382,50 €
Abattement organismes sans but lucratif	20 283,00 €

Extraits de la déclaration 2036

8	Divers à déduire		
		I - Total des charges	111 304,00 €
9	Remboursement par les associés		111 004,00 €
10	Autres produits		300,00 €
11	Profits		
12	Divers à réintégrer		
		II - Total des produits	111 304,00 €
13	Bénéfice Fiscal		(II-I)
14	Perte Fiscale		(I-II)
15	Montant des plus-values nettes à long terme à 16%		
16	Montant des moins-values nettes à long terme à 16%		

II - IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS

Nature des immobilisations	Date d'acquisition	Base amortissable	Montant des amort. antérieurs	Taux d'amortissement	Mt des dotations de l'exercice	Cessions 2017
1	2	3	4	5	6	7
CF ETAT ANNEXE (non fourni)						
Total des amortissements ☐					24 605 €	
(1) dont fraction répartie entre les associés			24 605 €			
à reporter colonne 23 cadre V						

III - RÉPARTITION DU RÉSULTAT ENTRE LES ASSOCIÉS

Renseignements concernant les associés	Régime Fiscal	Nb de parts
1 Nom, prénoms, profession, SIREN ☐ MARINE Kinésithérapeute 54 av du bord de Mer 13008	BNC	50
2 JOELLE Kinésithérapeute 54 av du bord de Mer 13008	BNC	50

IV - DIVERS

EFFECTIF DU PERSONNEL A LA CLÔTURE DE L'EXERCICE	1
MONTANT DES APPORTS FAITS AU COURS DE L'EXERCICE	110 925 €

ETAT DETAILLE DES DEPENSES REPARTIES ENTRE LES ASSOCIES DES SOCIETES CIVILES DE MOYENS

Ces dépenses sont à ventiler sur la déclaration professionnelle de chacun des associés

Page 3

N°	Frais de personnel			Impôts et Taxes			Loyers et Charges locatives	Locations de matériel et de mobilier
	Achats	Salaires nets et AN	Chges sociales PP et PS	Taxes foncières	Taxe s/les salaires	Autres impôts		
	1	2	3	4	5	6	7	8
1	900 €	4 500 €	2 250 €			200 €	17 800 €	4 000 €
2	900 €	4 500 €	2 250 €			200 €	17 800 €	4 000 €
N°	Entretien et réparations	Personnel intérimaire	Matériel petit outillage	Chauffage eau gaz électricité	Honoraires (1)	Primes d'assurance	Frais de véhicules	Autres frais déplt
	9	10	11	12	13	14	15	16
1	1 900 €		1 200 €	2 550 €	1 500 €	250 €		
2	1 900 €		1 200 €	2 550 €	1 500 €	250 €		
N°	Frais reception	Frs bureau poste telecom docu.	Frais actes et contentieux	Cotisations	Autres frs de gestion	Frs financiers	DAP	Autres frais déplt
	17	18	19	20	21	22	23	
1	450 €	600 €			50 €	5 200 €	12 302 €	55 652 €
2	450 €	600 €			50 €	5 200 €	12 302 €	55 652 €
MONTANT TOTAL DES DEPENSES REPARTIES ENTRE LES ASSOCIES								111 304 €

(1) Honoraires ne constituant pas des rétrocessions

Extrait du compte 613200 Locations Immobilières SCM MARIELLE

Date	Libellé	Débit	Crédit	Solde
15/01/17	CHE 391 LOYER CABINET	2 900 €		2 900 €
11/02/17	CHE 398 LOYER CABINET	2 900 €		5 800 €
10/03/17	CHE 409 LOYER CABINET	2 900 €		8 700 €
13/04/17	CHE 417 LOYER	2 900 €		11 600 €
12/05/17	VIR LOYER CABINET	2 900 €		14 500 €
06/06/17	VIR LOYER CABINET	2 900 €		17 400 €
30/06/17	REMISE CHEQ PISCINE		400 €	17 000 €
06/07/17	VIR LOYER CABINET	2 900 €		19 900 €
31/07/17	REMISE CHEQ PISCINE		100 €	19 800 €
10/08/17	VIR LOYER CABINET	2 900 €		22 700 €
31/08/17	REMISE CHEQ PISCINE		200 €	22 500 €
12/09/17	VIR LOYER CABINET	2 900 €		25 400 €
30/09/17	REMISE CHEQ PISCINE		500 €	24 900 €
10/10/17	VIR LOYER	2 900 €		27 800 €
30/10/17	REMISE CHEQ PISCINE		400 €	27 400 €
10/11/17	VIR LOYER CABINET	2 900 €		30 300 €
30/11/17	REMISE CHEQ PISCINE		600 €	29 700 €
31/12/17	CHE 471 LOYER CABINET 12/16	2 900 €		32 600 €
	Total compte 61320000	34 800 €	2 200 €	32 600 €

ANNEXE 3 - Extrait du dossier de travail Joëlle

Balance Joëlle au 31/12/2017	Solde N	Solde N-1	Solde N-2
COMPTE DE L'EXPLOITANT	- 18 071,05 €	- 1 223,93 €	- 614,80 €
CPTÉ EXPLOITANT RETRAITS	40 076,83 €	30 429,81 €	27 908,58 €
CPTÉ EXPLOITANT APPORTS	- 2 340,64 €	- 6 193,90 €	- 14 113,44 €
RESULTAT			
EMPT VEHICULE	- 16 609,12 €	- 21 558,99 €	
MATERIEL DE TRANSPORT	36 723,50 €	36 723,50 €	
MOBILIER MATERIEL BUREAU	3 419,64 €	3 419,64 €	2 910,64 €
MATERIEL DE BUREAU	399,98 €	399,98 €	
AMORT.MAT.TRANSPORT	- 13 602,79 €	- 6 258,09 €	
AMORT.MOB.MAT.DE BUREAU	- 3 216,74 €	- 2 782,48 €	- 2 541,25 €
AMORT.MAT.DE BUREAU	- 393,40 €	- 193,41 €	
DEB./CRED. DIVERS SCM	- 5 000,00 €	10 000,00 €	10 000,00 €
BNP PARIBAS	- 1 907,14 €	- 1 679,10 €	- 5 468,00 €
TOTAL BILAN	19 479,07 €	41 083,03 €	15 633,87 €
ACHATS	900,00 €	900,00 €	1 500,00 €
HONORAIRES RETROCEDES	7 000,00 €	6 000,00 €	4 500,00 €
ELECTRICITE EAUX GAZ	2 550,00 €	2 850,00 €	2 950,00 €
PETIT EQUIPEMENT	1 200,00 €	1 250,00 €	1 400,00 €
FOURNITURES DE BUREAU	250,00 €	100,00 €	650,00 €
LEASING MATERIEL MEDICAL/SCM	4 000,00 €	4 000,00 €	4 500,00 €
LOCATIONS IMMOBILIERES	16 300,00 €	17 400,00 €	17 400,00 €
LLD SIEMENS SPINEFORCE		1 200,00 €	3 400,00 €
LLD SIEMENS CELLUKEYMOD		400,00 €	1 700,00 €
CHARGES LOCATIVES	1 500,00 €	1 350,00 €	
ENTRETIEN REPARATIONS	1 500,00 €	450,00 €	600,00 €
MAINTENANCE INFORMATIQUE	400,00 €	500,00 €	350,00 €
ASSURANCES	600,00 €	600,00 €	600,00 €
HONORAIRES	4 000,00 €	900,00 €	5 200,00 €
CADEAUX DIVERS	470,00 €	100,00 €	90,00 €
FRAIS DE VEHICULE	2 200,00 €	3 000,00 €	2 300,00 €
FRAIS DE DEPLACEMENT	300,00 €	310,00 €	370,00 €
MISSIONS	400,00 €	250,00 €	600,00 €
RECEPTIONS ET CONGRES	50,00 €	100,00 €	600,00 €
FRAIS POSTAUX	50,00 €	150,00 €	350,00 €
TELEPHONE	300,00 €	300,00 €	400,00 €
COMMISSIONS ET FRAIS BANCAIRES	1 400,00 €	1 300,00 €	1 200,00 €
COTISATIONS	350,00 €	300,00 €	300,00 €
TAXE SUR LES SALAIRES		215,00 €	215,00 €
FORMATION CONTINUE EFFECTUEE		60,00 €	190,00 €
TAXE PROFESSIONNELLE-CFE	750,00 €	740,00 €	730,00 €
AUTRES IMPOTS	95,00 €	94,00 €	93,00 €
CSG DEDUCTIBLE	3 793,00 €	3 786,00 €	3 005,00 €
CSG RDS NON DEDUCTIBLE	2 157,00 €	2 154,00 €	1 708,00 €
SALAIRES NETS	4 500,00 €	4 000,00 €	4 000,00 €
CHARGES SOCIALES	2 250,00 €	2 000,00 €	2 000,00 €
URSSAF AF	2 451,00 €	3 453,00 €	2 765,00 €
CARPIMKO	7 935,00 €	7 694,00 €	6 020,00 €
URSSAF MALADIE	82,00 €	60,00 €	24,00 €
LOI MADELIN/MASCF RETRAITE	599,76 €	590,88 €	583,20 €
LOI MADELIN/MASCF PREVOYANCE	886,59 €	869,12 €	923,88 €
AGIPI PREVOYANCE	1 680,13 €	1 646,24 €	1 597,82 €
FRAIS DIVERS DE GESTION	30,00 €	20,00 €	10,00 €
INTERETS SUR EMPRUNTS SCM	4 100,00 €	6 650,00 €	6 850,00 €
INTERETS BANCAIRES	300,00 €	400,00 €	1 060,00 €
DOT AMORTISSEMENTS Transport	7 344,70 €	6 258,09 €	
DOT AMORTISSEMENTS Mobilier	434,26 €	241,23 €	241,23 €
DOT AMORTISSEMENTS Matériel	199,99 €	193,41 €	
DOT AMORTISSEMENTS SCM	12 302,50 €	12 182,00 €	12 100,00 €
HONORAIRES KINESITHERAPIE	- 114 000,00 €	- 122 000,00 €	- 108 000,00 €
HONORAIRES OSTEOPATHIE	- 6 000,00 €	- 7 500,00 €	- 6 500,00 €
HONORAIRES RETROCEDES	- 3 500,00 €	- 4 000,00 €	- 6 000,00 €
VENTES	- 150,00 €	- 100,00 €	- 50,00 €
GAINS DIVERS		- 3 000,00 €	- 2 000,00 €
VALEUR NETTE CESSION IMMOB.		- 9 500,00 €	
TRANSFERT DE CHARGES	- 440,00 €		- 160,00 €
TOTAL RESULTAT (Bénéfice)	- 19 479,07 €	- 41 083,03 €	- 15 633,87 €

Tableau préparatoire à la détermination du résultat fiscal de Joëlle

Résultat comptable au 31/12/17	19 479,07 €
Réintégration	
CSG RDS non déductible	2 157,00 €
Amortissement excédentaire du véhicule	3 684,70 €
Frais SCM non payé	
Résultat fiscal	25 320,77 €
Arrondi	25 321 €

Tableau OGBNC04 – Tableau de passage Joëlle Reconstitution de la déclaration n°2035 au vu de la trésorerie

	Montants
Solde comptable des comptes de trésorerie au 31/12	- 1 907 €
Prélevements personnels	40 077 €
Versement SCM	50 652 €
Capital remboursé dans l'année	4 950 €
Acquisition d'immobilisation	
Quote Part privée (dépenses mixtes)	2 303 €
Total A	96 075 €
Solde comptable des comptes de trésorerie au 01/01	- 1 679 €
Apports	2 341 €
Quote-part frais SCM	55 652 €
Emprunt contracté	
Montant encaissé suite à cession d'immobilisation	
Frais déduits non payés, frais forfaitaires	
Total B	56 314 €
Résultat théorique (Total A - Total B) ✔ (1)	39 761 €
Dépenses professionnelles (ligne BR de la 2035A) ✔ (2)	77 329 €
Encaissements théoriques ✔ ((1)+(2)=(3))	117 090 €
Recettes nettes déclarées (ligne AG de la 2035A) ✔ (4)	117 090 €
Situation à priori ✔ (4)-(3)	0 €

DOSSIER 2 – Groupe TOYAH

Préambule : toutes les réponses apportées devront être justifiées. Aucun calcul ni schéma d'écriture comptable n'est demandé.

Vous êtes expert-comptable stagiaire nouvellement embauché dans le cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes ODITE. Dès votre arrivée, le dossier de commissariat aux comptes du groupe TOYAH vous est affecté. Monsieur K. ONTAB, associé du cabinet ODITE, est signataire sur ce dossier depuis de nombreuses années. Le mandat relatif à la société TOYAH, holding du groupe TOYAH, vient d'être renouvelé.

Il s'agit d'un groupe industriel qui possède une filiale de production ainsi que des filiales de commercialisation en France et à l'étranger. Le groupe établit des comptes consolidés selon le référentiel de normes françaises. Le périmètre de consolidation figure en annexe 4.

Monsieur K. ONTAB estime que sa mission est trop restreinte au sein du groupe. Il s'étonne que le cabinet ODITE ne détienne aucun mandat sur aucune filiale du groupe.

TRAVAIL À FAIRE

2.1 - Monsieur K. ONTAB vous demande, à partir de la répartition des mandats de commissariat aux comptes (annexe 5), de vérifier sa conformité au principe d'une répartition équitable.

Monsieur K. ONTAB vous présente le projet de répartition des travaux pour la société TOYAH (annexe 6), préparé exclusivement par son co-commissaire aux comptes le cabinet KAYABOU. Il précise que cette répartition est inchangée depuis qu'il est cotitulaire du mandat.

TRAVAIL À FAIRE

2.2 - À partir des informations données et en vous appuyant, notamment, sur l'annexe 6, quelles sont les anomalies relatives au processus de répartition des travaux entre les deux cabinets.

2.3 - Quelle(s) remarque(s) pouvez-vous faire sur le tableau d'identification des entités importantes (annexe 5) ?

2.4 - Les co-commissaires aux comptes de TOYAH estiment que la qualité des travaux du cabinet CHATROU (cf. annexe 5) n'est pas suffisante. En effet, ce cabinet n'est pas coutumier des groupes et n'arrive pas à répondre à toutes les demandes figurant dans les instructions d'audit. Quelle(s) modification(s) peut-on apporter à l'orientation de la mission ?

Vous analysez le tableau de variation des capitaux propres de la filiale italienne ITALI (annexe 7).

Cette société connaît d'importantes difficultés. Le marché est en effet très concurrentiel et entraîne une guerre des prix. La société perd des clients et accumule les résultats déficitaires. Les perspectives d'avenir ne sont pas bonnes et le plan d'affaires à 3 ans ne prévoit pas de retour à une situation bénéficiaire. Les actionnaires minoritaires de la filiale n'ont pas pris d'engagement particulier au-delà de leur part dans le capital.

TRAVAIL À FAIRE

2.5 - Quelles remarques pouvez-vous formuler à la lecture de ce tableau concernant :

- les intérêts minoritaires ?
- les impôts différés ?

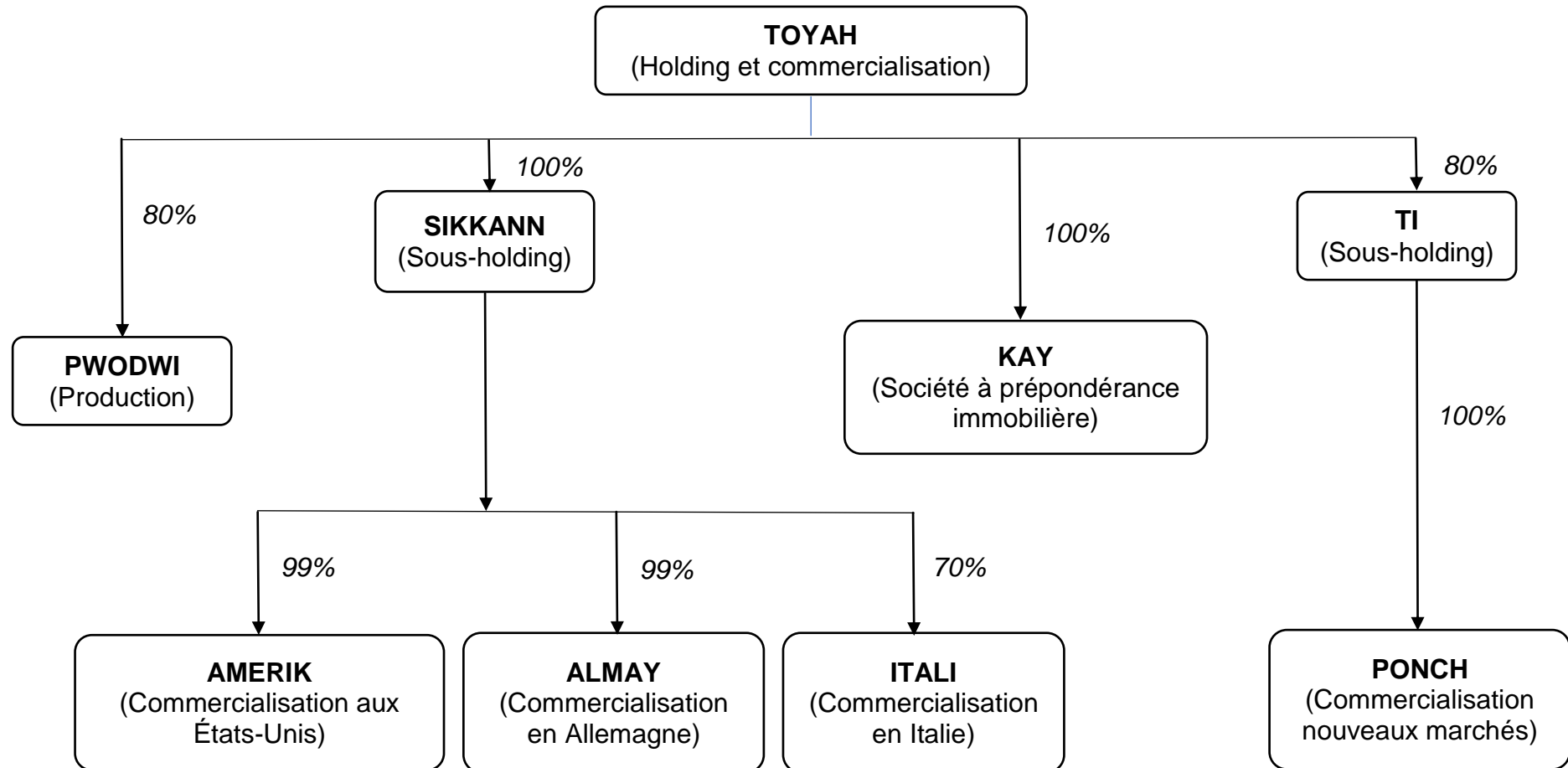
2.6 - Le groupe procède à la simplification de son organigramme. Ainsi une fusion simplifiée entre les sociétés TI et PONCH a été réalisée en cours d'exercice avec un effet rétroactif au 1^{er} janvier 2018. La fusion a pour effet d'augmenter les capitaux propres consolidés de 180 000 euros. Ce montant correspond au boni de fusion qui a été enregistré en produits financiers dans les comptes consolidés. Ce traitement comptable dans les comptes consolidés vous paraît-il correct ?

2.7 - Comme les années précédentes, le comptable de la filiale américaine AMERIK présente des comptes annuels en euros. En effet, la très grande majorité des opérations commerciales et des flux financiers correspondants sont réalisés en euros. De plus, il s'agit de la monnaie la plus représentative de l'activité du groupe TOYAH. Quelle est votre position sur le sujet ?

2.8 - En fin de mission, Monsieur K. ONTAB vous demande de prendre connaissance des travaux réalisés par le co-commissaire aux comptes afin d'avoir une vue d'ensemble du dossier. Cette démarche vous paraît-elle conforme aux normes professionnelles applicables ?

2.9 - La mission touche à sa fin et les co-commissaires aux comptes doivent rédiger leurs rapports. Concernant la société holding TOYAH, quels rapports sur les comptes, en application de l'article L.823-9 du code de commerce, faut-il rédiger ?

Annexe 4 – Organigramme du groupe TOYAH



Annexe 5 Identification des entités

Nom de l'entité	Pays	Nom de l'auditeur de l'entité	Existence d'un audit légal ?	Entité importante en raison de				Seuils de signification (en K€)			Audit de l'information comptable	Audit d'un ou de plusieurs éléments d'information sur lesquels un risque significatif a été identifié	Procédures d'audit spécifiques	Examen limité de l'information comptable	Procédures analytiques au niveau des comptes consolidés
				sa contribution individuelle (2)	l'importance du risque d'anomalies significatives (3)		À utiliser par l'auditeur de l'entité (4)	Montant inférieur au seuil de signification pour la mise en œuvre des procédures d'audit	Seuil de remontée des anomalies (5)						
					(O/N)	(O/N)				Variation de périmètre					
TOYAH	France	Cabinet KAYABOU (50 % de la mission), cabinet ODITE (50 % de la mission) (1)	O	O	N	N/A	100	75	5	O	N/A	N/A	N/A	N/A	
PWODWI	France	Cabinet KAYABOU	O	O	N	N/A	65	49	3	O	N/A	N/A	N/A	N/A	
SIKKANN	France	Cabinet KAYABOU	O	N	N	N/A	30	23	2	O	N/A	N/A	N/A	N/A	
TI	France	Cabinet CHATROU	O	N	N	N/A	20	15	1	O	N/A	N/A	N/A	N/A	
KAY	France	N/A	N	N	N	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	O	N/A	
AMERIK	États Unis	N/A	N	N	N	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	O	N/A	
ALMAY	Allemagne	N/A	N	N	N	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	O	N/A	
PONCH	France	Cabinet GROIN	O	O	N	N/A	50	38	3	O	N/A	N/A	N/A	N/A	
ITALI	Italie	N/A	N	O	N	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	O	N/A	

Nomenclature : O = Oui N = Non N/A = non applicable

(1) la répartition porte à la fois sur le nombre d'heures de travail et sur les honoraires

(2) au regard des comptes consolidés

(3) que son information comptable peut faire peser sur les comptes consolidés

(4) seuil de signification au niveau des comptes de l'entité dont l'information comptable doit faire l'objet, pour les besoins de l'audit des comptes consolidés, d'un audit ou d'un examen limité

(5) seuil en dessous duquel des anomalies sont manifestement insignifiantes au regard des comptes consolidés pris dans leur ensemble

H3C- Avis 2012-01

«[...]]. Principes applicables en matière d'appréciation de la répartition des travaux

En application de la norme d'exercice professionnel relative à l'audit des comptes réalisés par plusieurs commissaires aux comptes, certains travaux ne peuvent pas être répartis et doivent être mis en œuvre, ensemble ou séparément, selon le cas, par chacun des commissaires aux comptes. Il en est ainsi :

- de la prise de connaissance de l'entité, de l'évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des comptes et de la détermination des seuils de signification ;
- du processus de répartition des travaux ;
- de la revue des travaux réalisés par les autres commissaires aux comptes ;
- des procédures analytiques permettant la revue de la cohérence d'ensemble des comptes ;
- de la vérification de la sincérité et de la concordance avec les comptes des documents adressés aux membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes ;
- des communications avec les organes mentionnés à l'article L. 823-16 du code de commerce et avec la direction de l'entité.

Le Haut Conseil estime que le volume d'heures consacré par chacun des commissaires aux comptes à la mise en œuvre de ces travaux devrait être sensiblement équivalent. [...]

II.1. Certification des comptes

II.1.1 Certification des comptes annuels et des comptes consolidés d'une entité

L'article L.823-15 du code de commerce prévoit que « ...les co-commissaires aux comptes se livrent ensemble à un examen contradictoire des conditions et des modalités d'établissement des comptes, ... » sans opérer de distinction quant à la nature des comptes à certifier.

Il en résulte que le principe de répartition équilibrée des travaux s'applique séparément à la mission de certification des comptes annuels, d'une part, à celle de certification des comptes consolidés, d'autre part.

II.1.2 Travaux liés à la certification des comptes consolidés

Lorsque des co-commissaires aux comptes interviennent au sein d'un groupe, les travaux à répartir se limitent à ceux requis par la certification des comptes de l'entité dans laquelle ils exercent leur mission.

a) Ne font pas partie des travaux à répartir les travaux mis en œuvre par les professionnels en charge du contrôle des entités qui entrent dans le périmètre de consolidation.

Ainsi, lorsque l'un des co-commissaires aux comptes est également commissaire aux comptes d'entités entrant dans le périmètre de consolidation, les travaux qu'il réalise en vue de certifier les comptes de ces entités ne font pas partie des travaux à répartir pour les besoins de la certification des comptes consolidés de l'entité consolidante.

D'autre part, n'entrent pas dans la base des travaux à répartir les travaux réalisés, le cas échéant, sur les liasses de consolidation par les professionnels en charge du contrôle des entités consolidées.

b) Font partie des travaux à répartir les travaux relatifs aux entités qui entrent dans le périmètre de consolidation lorsqu'ils sont mis en œuvre par les co-commissaires de l'entité consolidante pour contrôler les comptes consolidés.

L'article L. 823-9 du code de commerce prévoit que « la certification des comptes consolidés est délivrée notamment après examen des travaux des commissaires aux comptes des personnes et entités comprises dans la consolidation ou, s'il n'en est point, des professionnels chargés du contrôle des comptes desdites personnes et entités ».

La norme d'exercice professionnel « relative aux principes applicables à l'audit des comptes consolidés » prévoit l'implication des commissaires aux comptes de la société consolidante dans la définition des travaux à mener dans les entités comprises dans le périmètre de consolidation. Elle définit notamment les critères à partir desquels les commissaires aux comptes doivent évaluer la possibilité de s'appuyer, pour les besoins de l'audit des comptes consolidés, sur les travaux et les conclusions des professionnels chargés du contrôle de ces entités. Elle prévoit que, si les commissaires aux comptes estiment qu'ils ne peuvent utiliser les travaux réalisés par ces professionnels, ils adaptent leur niveau d'implication dans les travaux requis et, si besoin, réalisent eux-mêmes ces travaux. Elle précise enfin que, si les commissaires aux comptes estiment insuffisants les travaux accomplis au niveau de ces entités, ils conçoivent les procédures complémentaires à mettre en œuvre par les professionnels chargés du contrôle des comptes de ces entités ou par eux-mêmes.

Les travaux ainsi réalisés constituent des procédures d'audit devant faire l'objet, en application de la norme « relative à l'audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes », d'une répartition équilibrée et régulièrement modifiée. [...]»

Annexe 6 – Répartition des travaux et des honoraires

Société TOYAH - Audit des comptes consolidés	KAYABOU	ODITÉ
Réunions / Comptes rendus / Mémoire	X	X
Prise de connaissance de l'entité, évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des comptes et détermination des seuils de signification		X
PÉRIMÈTRE		
- Validation du périmètre de consolidation	X	
- Contrôle des titres non consolidés	X	
INTÉGRATION COMPTES SOCIAUX		
- Revue et concordance entre les comptes audités et les comptes intégrés en consolidation		X
ÉCRITURES D'ÉLIMINATIONS		
- Cession d'immobilisations et stocks intra-groupe	X	
- Elimination intra-groupe bilan	X	
- Elimination intra-groupe résultat	X	
- Elimination des dividendes intra-groupe	X	
ÉCRITURES DE RETRAITEMENTS		
- Provision pour engagements de retraite	X	
- Retraitement des locations financières	X	
- Retraitements divers	X	
CADRAGE		
- Cadrage de situation nette /Elimination des titres	X	
- Contrôle du passage des résultats sociaux au résultat consolidé	X	
- Impôts différés et preuve d'impôt	X	
- Revue des écarts d'acquisition	X	
- Tableau des flux de trésorerie	X	
REVUE ANALYTIQUE ÉTATS FINANCIERS		
- Revue analytique bilan	X	
- Revue analytique compte de résultat	X	
SYNTHÈSE		
- Pointage de l'annexe	X	X
- Rapport sur les comptes annuels		X

	Société TOYAH – Audit des comptes sociaux	KAYABOU	ODITE
Préparation	Planning / répartition travaux	X	
	Prise de connaissance de l'entité, évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des comptes et détermination des seuils de signification		X
	Revue analytique préliminaire		X
	Etablissement de la note d'orientation et du programme de contrôle	X	X
	Mise à jour du dossier permanent	X	X
	Sélection des tiers pour circularisation		X
Contrôles	Chiffre d'affaires – Clients		X
	Trésorerie – Emprunts - Résultat financier		X
	Stocks – Assistance à l'inventaire		X
	Achats, fournisseurs et frais généraux		X
	Ressources humaines et dettes sociales		X
	Immobilisations (corporelles, incorporelles & financières)		X
	Impôts et taxes, dettes fiscales		X
	Capitaux propres	X	
	Comptes courants d'associés et Groupe		X
	Provisions pour risques et charges	X	
	Transferts de charges et résultat exceptionnel		X
	Autres comptes de régularisation non traités par ailleurs		X
	Synthèse	Tableaux d'ajustements	X
Audit checklist		X	X
Note de synthèse finale		X	X
Questionnaires de fin de mission CAC		X	X
Revue croisée du dossier du confrère		X	X
Pointage états financiers et de la liasse fiscale		X	X
Contrôle de l'annexe		X	X
Contrôles juridiques CAC : rapport gestion...		X	X
Obtention lettre d'affirmation		X	X
Rapports	Rapport sur les comptes annuels	X	

Annexe 7 – Tableau de variation des capitaux propres

Société : ITALI
 Pourcentage de contrôle 100%
 Pourcentage d'intérêt 70%

	Capitaux propres N-1	Variation de capital	Résultat Exercice N	Variat. de l'écart de conversion	Variation de périmètre	Autres variations	Capitaux propres N
CAPITAUX PROPRES SOCIAUX	- 450 000		- 80 000				- 530 000
Opérations de retraitements :							
Fonds de commerce							
Juste valeur des immobilisations corporelles							
Affectation de l'écart d'évaluation - Juste Valeur							
Homogénéisation dépréciation client - règles groupe	- 50 000		- 70 000				- 120 000
Crédit-bail							
Homogénéisation des méthodes d'amortissement	- 80 000		12 000				- 68 000
Valorisation des stocks							
Provision pour pensions et retraites							
TOTAL RETRAITEMENTS	- 130 000		- 58 000				- 188 000
CAPITAUX PROPRES RETRAITÉS	- 580 000		- 138 000				- 718 000
Éliminations opérations internes :							
Dividendes							
Provisions sur titres consolidés							
Provisions intragroupes							
Plus-values sur cession d'immobilisations							
Constatation des frais d'acquisition sur titres							
Profits sur stock	- 250 000		- 100 000				- 350 000
<i>Impôts différés</i>	90 750		43 450				134 200
CAPITAUX PROPRES APRES ÉLIMINATIONS	- 739 250		- 194 550				- 933 800
Écarts d'acquisition							
Éliminations des titres	- 100 000						- 100 000
INTERETS MINORITAIRES DEBITEURS	- 221 775		- 58 365				- 280 140
CAPITAUX PROPRES CONSOLIDÉS PART DU GROUPE	- 617 475		- 136 185				- 753 660

Instructions de lecture : les nombres négatifs constituent une charge ou un passif.
 Les nombres positifs constituent une diminution de charges ou un actif.