

Session de novembre 2012

DEC

DIPLOME D'EXPERTISE COMPTABLE

EPREUVE ECRITE n° 2

Le sujet comporte 16 pages

(Vérifiez le nombre de pages à réception du sujet)

Le sujet comporte deux dossiers indépendants

Durée : 4 h30 – Coefficient 3

Tournez la page S.V.P.

BAREME

Dossier 1	11 points
Dossier 2	9 points
Total	20 points

CABINET BREIZ ET CABINET ROLLAND

Belle-Ile-en mer/Marie-Galante

Vous êtes expert-comptable mémorialiste au cabinet de Monsieur Erwan BREIZ, rue des Korrigans, 56360 – Le Palais – Belle Ile. Vous êtes chargé de superviser les travaux de Jean D'HOUTE, expert-comptable stagiaire première année.

Afin de respecter le cadre réglementaire de votre stage, Monsieur Erwan BREIZ avait demandé à un de ses amis et confrère Monsieur Jean-Claude ROLLAND, rue de la Baye, 97112 Grand Bourg - Marie Galante, d'être votre co-maître de stage pour que vous puissiez effectuer vos heures de commissariat aux comptes. Bien que votre stage soit terminé, vous continuez à effectuer des missions pour le cabinet ROLLAND. Dans ce cabinet, vous êtes amené à superviser les travaux de Madame Anne ODIN, commissaire aux comptes stagiaire.

Dans ce contexte, deux dossiers vous ont été confiés :

Dossier 1 : La société LE SPOT SA par le cabinet ROLLAND

Dossier 2 : La SARL ENEZ par le cabinet BREIZ.

DOSSIER 1

Vous êtes en charge du dossier LE SPOT SA, rue du bord de mer, 97200 - Fort de France, société dont Monsieur ROLLAND est commissaire aux comptes. Cette société a pour activité principale la fourniture de produits pour les hôtels, cafés et restaurants.

Le bilan de la société LE SPOT SA, arrêté au 31 décembre 2011, présente les montants suivants :

▪ Capital	150 000,00 € (1 500 actions de 100,00 €),
▪ Total actif	1 500 000,00 €,
▪ Résultat net après impôt	71 200,12 €,
▪ Capitaux propres	361 200,12 € (y compris le résultat de la
période).	

Pour financer un important investissement, la société LE SPOT SA envisage de contracter un emprunt bancaire.

Les banquiers sollicités réclament des comptes prévisionnels pour la période 2013-2016 et souhaitent que ceux-ci soient examinés par le commissaire aux comptes.

En outre, et en raison de l'importance de l'emprunt, les banquiers requièrent des comptes intermédiaires arrêtés au 30 septembre 2012, également contrôlés par le commissaire aux comptes.

Enfin, la société LE SPOT SA informe ses actionnaires de son désir de renforcer ses capitaux propres.

Son principal fournisseur, la société AUNOREV SA, entreprise de torréfaction, très intéressée par le potentiel d'évolution de la société LE SPOT SA, accepterait de participer au capital. Il lui est proposé de convertir en actions la totalité de sa créance qui s'élève actuellement à 80 000 €.

Dans cette perspective, le conseil d'administration convoque une assemblée générale extraordinaire au cours de laquelle il sera proposé la suppression du droit préférentiel de souscription attaché aux actions anciennes.

L'augmentation de capital se réalisera sans délégation au conseil d'administration.

TRAVAIL A FAIRE

On précise que la mission sur les comptes prévisionnels est menée à partir de la norme 4-101.

- 1.1 Le commissaire aux comptes est-il tenu d'établir une lettre mission ?
- 1.2 Le commissaire aux comptes est-il tenu de répondre à la demande de rapport des dirigeants sur les comptes prévisionnels ?
- 1.3 Quel est le document obligatoire que le commissaire aux comptes doit obtenir préalablement à la signature de son rapport ?
- 1.4 A votre avis, le document présenté en annexe 1 comporte-t-il des erreurs ? Si oui, lesquelles ?
- 1.5 Le rapport sur les comptes intermédiaires présenté en annexe 2 comporte-t-il des erreurs ? Si oui, lesquelles ?
- 1.6 Madame Anne ODIN hésite entre NEP, DDL et la doctrine professionnelle (anciennes normes). Elle vous demande quelles sont les diligences à mettre en place dans le cadre de l'augmentation de capital sans délégation au conseil d'administration.
- 1.7 Lors du contrôle de la créance de la société AUNOREV SA par le commissaire aux comptes, ce dernier s'aperçoit qu'une créance de 5 000 € figurant dans ce compte fournisseur est due à une erreur. En réalité cette créance devrait être inscrite au compte de la SCA COCHEMAR. Dans ce cas, que doit faire le commissaire aux comptes en ce qui concerne l'arrêté de la créance ?
- 1.8 Madame Anne ODIN vous précise qu'une SARL, dont Monsieur ROLLAND est commissaire aux comptes, envisage également une augmentation de capital par compensation des créances. Le gérant de cette dernière s'interroge sur la nécessité de faire intervenir son commissaire aux comptes. Qu'en pensez-vous ?

Rolland Jean Claude

EXPERT- COMPTABLE - COMMISSAIRE AUX COMPTES INSCRIT PRES LA COUR D'APPEL DE FORT DE FRANCE
ET A LA COMPAGNIE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES DE FORT DE FRANCE

**ATTESTATION DU COMMISSAIRE
AUX COMPTES**

COMPTES PREVISIONNELS

LE SPOT SA

Rue de la Baye

97112 GRAND BOURG - MARIE GALANTE

ATTESTATION

Monsieur le Président

Société LE SPOT SA

Rue du bord de mer
97200 FORT de FRANCE

Monsieur le Président,

En notre qualité de commissaire aux comptes de la société LE SPOT SA et en réponse à votre demande, nous avons procédé à la vérification des informations figurant dans les documents :

- compte de résultat prévisionnel,
- plan de financement,
- bilan prévisionnel,

joints à la présente attestation ⁽¹⁾ et établis dans le cadre de la recherche de financement des investissements prévus par la société LE SPOT SA.

Ces informations ont été établies sous la responsabilité du conseil d'administration de la société LE SPOT SA.

Les méthodes et les principales hypothèses utilisées pour établir ces informations sont précisées dans le document ci-joint ⁽¹⁾.

Il nous appartient de nous prononcer sur la concordance et la cohérence des comptes prévisionnels d'exploitation et du plan de financement, au regard de ces informations avec :

- ✓ les comptes prévisionnels, compte tenu des traitements effectués, reflètent bien les hypothèses décrites,
- ✓ les calculs, sur la base des hypothèses décrites, ont été correctement effectués,
- ✓ les données prévisionnelles d'exploitation,
- ✓ les conditions financières accordées aux clients et obtenues auprès des fournisseurs,
- ✓ la politique d'investissement de la société,
- ✓ la stratégie de financement et la capacité de crédit,
- ✓ les engagements à l'égard des tiers.

¹ *Note au candidat* : documents non intégrés dans le sujet, ne comportant pas d'erreur, et non nécessaires à la compréhension du sujet.

Notre intervention, qui ne constitue ni un audit ni un examen limité, a été effectuée selon la doctrine professionnelle de la CNCC. Nos travaux ont consisté à :

- effectuer les rapprochements nécessaires entre ces informations et la comptabilité dont elles sont issues et vérifier qu'elles concordent avec les éléments ayant servi de base à l'établissement des comptes prévisionnels de la période du 01/01/2013 au 30/09/2016 ;
- vérifier la concordance et la cohérence de ces informations avec les données sous-tendant la comptabilité et les données internes à l'entité en lien avec la comptabilité (telles que notamment, la comptabilité analytique ou des états de gestion) ;
- vérifier la conformité de ces informations avec les dispositions issues de textes légaux ou réglementaires et les procédures de contrôle interne de l'entité telles que décrites dans les documents joints ⁽²⁾ ;
- prendre connaissance des procédures mises en place par votre société pour produire l'information donnée dans le document joint et vérifier que l'information résultant de l'application de ces procédures concorde avec les données sous-tendant la comptabilité de votre société ;
- vérifier la correcte application de la méthode de calcul des comptes prévisionnels et la conformité de celle-ci à celle suivie pour l'établissement des derniers comptes clos et que ces comptes prévisionnels ont été établis dans le respect des principes d'établissement de présentation qui leur sont applicables ;
- vérifier l'exactitude arithmétique des calculs.

A l'issue de nos travaux, nous attestons la régularité et la sincérité des informations figurant dans le document, objet de l'attestation.

A Fort de France,

Anne ODIN

² *Note au candidat* : documents non intégrés dans le sujet, ne comportant pas d'erreur, et non nécessaires à la compréhension du sujet.

ANNEXE 2

Rolland Jean Claude

EXPERT-COMPTABLE COMMISSAIRE AUX COMPTES INSCRIT PRES LA COUR D'APPEL DE FORT DE FRANCE
ET A LA COMPAGNIE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES DE FORT DE FRANCE

RAPPORT DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

COMPTES INTERMEDIAIRES

LE SPOT SA

Rue de la Baye

97112 GRAND BOURG - MARIE GALANTE

Monsieur le Président
du Conseil d'administration
de la société
LE SPOT SA

Rue du bord de mer
97200 Fort de France

À la suite de la demande qui nous a été faite et en notre qualité de commissaire aux comptes de la société LE SPOT SA, nous avons effectué un audit des comptes intermédiaires, couvrant la période du 01/01/2012 au 30/09/2012, tels qu'ils sont joints au présent rapport ⁽³⁾.

Ces comptes intermédiaires ont été établis sous la responsabilité de l'expert-comptable de la société LE SPOT SA.

Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre audit selon les normes professionnelles applicables en France en respectant la NEP 2410 et la DDL 9020. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes intermédiaires ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données contenues dans ces comptes.

Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté de ces comptes intermédiaires et à apprécier leur présentation d'ensemble. Nous estimons que nos contrôles fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée ci-après.

Nous certifions que les comptes intermédiaires sont, au regard des règles et principes comptables français, réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de la période écoulée, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cette période.

Fort de France, le 15/09/2012

³ *Note au candidat* : documents non présents dans le sujet, ne constituant pas une erreur, documents non nécessaires à la compréhension du sujet.

DOSSIER 2

Madame Naïck GRALL et Monsieur Yann JAKEZ ont créé, en février 2002, la SARL ENEZ, située rue des Fraises – (29470) Plougastel-Daoulas. Le capital social de la SARL est de 10 000 €. L'entité est soumise à l'impôt sur les sociétés. Elle a une activité d'imprimerie de luxe : papiers à entête, cartes de visite, bons de commande. Son activité est florissante depuis plusieurs années.

Les apports en numéraire au capital à la création ont été respectivement de 2 000 € pour Madame Naïck GRALL et de 8 000 € pour Monsieur Yann JAKEZ, sommes déposées sur un compte bancaire.

La répartition du capital social depuis la création de la SARL ENEZ est la suivante : Madame Naïck GRALL 70% des parts sociales, Monsieur Yann JAKEZ 30% des parts sociales. Monsieur Yann JAKEZ vous explique qu'il a choisi cette répartition pour conserver une couverture chômage et bénéficier d'un contrat article 83 du CGI.

Madame Naïck GRALL et Monsieur Yann JAKEZ vivent maritalement sans être pacsés et élèvent ensemble leurs trois enfants mineurs. Ils ont tous deux la quarantaine.

Depuis l'origine de la société, Madame Naïck GRALL assure la gérance. Elle n'est pas rémunérée pour cette fonction car elle bénéficie par ailleurs d'un emploi salarié dans une autre entreprise au regard duquel elle est actuellement en disponibilité. Elle reçoit une allocation dans le cadre d'un congé parental d'éducation.

Monsieur Yann JAKEZ est seul à travailler dans la SARL ENEZ. Madame Naïck GRALL ne travaille pas dans la SARL.

En avril 2010, Madame Naïck GRALL a repris son poste de secrétaire salariée et a été licenciée quelques semaines après sa reprise d'activité. A l'occasion de l'assemblée générale annuelle de la SARL ENEZ, le 28 juin 2010, Madame Naïck GRALL a démissionné de sa fonction de gérante pour convenance personnelle. Monsieur Yann JAKEZ a été nommé nouveau gérant de la SARL ENEZ. L'activité s'est poursuivie normalement.

Le 24 mars 2012, Madame Naïck GRALL et Monsieur Yann JAKEZ se sont mariés. Ils ont adressé un courrier au cabinet (annexe 3). Monsieur Erwan BREIZ, expert-comptable, a confié à Jean D'HOUTE expert-comptable stagiaire première année, le soin d'élaborer la réponse à cette lettre.

A l'issue du mariage, toutes les formalités ont été réalisées auprès du centre de formalités des entreprises. Vous avez reçu l'accusé réception de traitement du dossier. Vous remarquez que le régime social des indépendants (R.S.I.) n'a pas tenu compte des informations fournies par le gérant. Bien que vous ayez réalisé des relances aux services concernés, le R.S.I. demande, lors de la mise en recouvrement tardive, une majoration substantielle de cotisations à votre client.

En juillet 2012, Monsieur Yann JAKEZ décide de saisir le tribunal des affaires de sécurité sociale (T.A.S.S.) pour faire valoir ses droits. Il a reçu sa convocation pour le 13 novembre 2012 à 9 h 00.

Depuis quelques mois, Monsieur Yann JAKEZ et son épouse souhaitent « changer de vie ». Cela signifie pour eux : changer d'activité et de région. Ils désirent vendre leur entreprise ce qui suppose son évaluation.

Monsieur et Madame Yann JAKEZ désirent rapidement réinvestir dans une nouvelle affaire sur leur nouveau lieu de vie.

TRAVAIL A FAIRE

2.1 Que pensez-vous des éléments de réponses apportés par Jean D'HOUTE au courrier de Monsieur et Madame JAKEZ (annexe 3). Vos réponses seraient-elles identiques si Madame Naïck GRALL et Monsieur Yann JAKEZ s'étaient pacsés ?

2.2 Monsieur Yann JAKEZ vous demande de l'assister, voire de le représenter, dans sa démarche auprès du T.A.S.S. Quelle mission lui proposez-vous ? En quoi consiste-t-elle ? Quel(s) écrit(s) rédigez-vous ? Quelle(s) norme(s) professionnelle(s) appliquez-vous ?

2.3 Jean D'HOUTE a réalisé un projet d'évaluation (annexe 4). Sans remettre en cause les méthodes retenues, quelles observations appellent pour vous ce document ?

2.4 Inquiets de la fiscalité, Monsieur et Madame JAKEZ vous demandent d'évaluer la taxation à prévoir en cas de cession des parts sociales.

2.5 Avant de clôturer l'année 2012, Monsieur Yann JAKEZ désire verser une rémunération exceptionnelle. Le montant total serait de 5 000 € réparti comme suit : 3 000 € pour lui-même et 2 000 € pour son épouse. A la demande du client, Jean D'HOUTE a préparé l'écriture comptable suivante :

N°cpte	Libellés	Débit	Crédit
6441	Rémunération M JAKEZ	3 000	
4551	Compte Courant M JAKEZ		3 000
6442	Rémunération Mme JAKEZ	2 000	
4552	Compte Courant Mme JAKEZ		2 000

Qu'en pensez-vous ?

ANNEXE 3

Extrait du courrier adressé par Monsieur et Madame JAKEZ au cabinet BREIZ

« Nous nous sommes mariés sous le régime de la communauté réduite aux acquêts (communauté légale) le 24 mars 2012.

Nous avons plusieurs questions auxquelles nous aimerions que vous répondiez :

- *Quel est le sort des parts sociales de la SARL suite à notre mariage ?*
- *Quelles sont les implications sociales entraînées par le mariage ?*
- *Quelles sont les implications fiscales en matière d'impôt sur le revenu entraînées par le mariage ?*

Nous attendons vos réponses au plus tôt.

Veuillez agréer, Monsieur, l'expression de nos sincères salutations. »

Réponses de Jean D'HOUTE

Quel est le sort des parts sociales de la SARL suite à votre mariage ?

Les parts qui ont été souscrites ou achetées en emploi ou réemploi de bien propres restent propres. Les parts de la SARL ENEZ ont été acquises avant le mariage ; elles sont donc propres à chaque époux. A compter de la date du mariage, le revenu des parts sociales sera un bien commun.

Quelles sont les implications sociales entraînées par le mariage ?

Au plan social, Monsieur JAKEZ est gérant depuis le 28 juin 2010 ; le mariage ne changera rien à son statut social.

Quelles sont les implications fiscales en matière d'impôt sur le revenu entraînées par le mariage ?

Les implications fiscales en matière d'impôt sur le revenu entraînées par le mariage sont les suivantes :

Il faudra faire trois déclarations de revenus au titre de l'année 2012 :

- *Une déclaration par personne pour la période avant le mariage,*
- *Une déclaration commune de la date du mariage au 31 décembre 2012.*

ANNEXE 4

Projet d'évaluation de la SARL ENEZ par Jean D'HOUTE

I. Chiffres clés en euros de la SARL ENEZ

	31/12/2009	31/12/2010	31/12/2011	31/12/2012 Prévisions
CA HT	252 425	224 116	259 155	
Capitaux propres	52 255	58 786	78 320	
Résultat net comptable	6 112	6 553	19 534	
Neutralisation résultat exceptionnel	1 000			
Résultat net corrigé	5 112	6 553	19 534	
Amortissements et provisions d'exploitation	10 533	8 748	9 109	
Reprise de provisions d'exploitation				
Capacité d'autofinancement Retraitée	15 645	15 301	28 643	29 000
E.B.E	17 800	16 300	31 990	32 100

La capacité d'autofinancement retraitée pouvant être utilisée pour valoriser l'activité est de l'ordre de 19, 8 K€ (moyenne arithmétique des trois dernières exercices clos).

II. Evaluation du fonds de commerce

A. Méthode du Chiffre d'affaires (47% du CA HT) :

105 K€

Sur la base du CA HT du dernier exercice clos, l'évaluation ressort à environ 105 K€.

Soit $(224 \text{ k€} \times 47 \%) = 105\text{K€}$

B. Actualisation de la C.A.F sur 7 ans :**153 K€**

Aucune information fournie

C. Approche de l'acheteur :**128 K€**L'emprunt contracté est par hypothèse retenu sur 7 ans au taux de **4,00 %** l'an.**D. Multiple de l'E.B.E. :****73 K€**

Cette évaluation est effectuée sur la base d'un multiple de 3,5 fois l'excédent brut d'exploitation, en retenant la moyenne depuis 2009.

Rappel des EBE des quatre derniers exercices : 2009 : 17,8K€ ; 2010 : 16,30K€ ; 2011 : 32K€ ; 2012 : 32K€.

$$[(17,8+16,3+32+32)/4] \times 3 = 73 \text{ K€}$$

E. Moyenne des évaluations :**114 K€**

	Evaluation
Méthode du CA	105
Actualisation de la CAF	153
Approche de l'acheteur	128
Multiple de l'EBE	73
Moyenne des évaluations	114

Les quatre approches retenues se situent dans une fourchette de 73 K€ à 153K€.

L'évaluation du fonds de commerce peut être estimée à : **120 K €**.

III. Evaluation des titres de la SARL ENEZ

La valeur des titres de la SARL ENEZ, sur la base du bilan au 31 décembre 2011, se situe aux environs de **142 K€** (valeur pour l'intégralité des titres).

Valeur de l'actif immobilisé réévalué		120 K€
Valeur de l'actif immobilisé au bilan		56 K€
	+ Value latente	64 K€
Montant des capitaux propres		78 K€
Actif net réévalué		142 K€

Projection fin 2012

En considérant que la valeur du fonds de commerce demeure inchangée, la valeur des titres au 31 décembre 2012 restera la même quel que soit le résultat de l'exercice 2012.