



DIPLÔME D'EXPERTISE COMPTABLE

ÉPREUVE 2 – RÉVISION LÉGALE ET CONTRACTUELLE DES COMPTES

SESSION NOVEMBRE 2024

Durée de l'épreuve : 4 h 30 - Coefficient : 3

Matériel autorisé :

L'usage de la calculatrice avec mode examen actif est autorisé.

L'usage de la calculatrice sans mémoire, « type collègue », est autorisé.

Document :

Toute documentation manuscrite et écrite est autorisée.

Le sujet comporte 15 pages numérotées de 1 à 15 (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.

Barème sur 20 points

SUJET

Barème sur 20 points

Dossier 1 : Docteur NO	10 points
Dossier 2 : ANIS ETOILÉE ELSASS	10 points
Total	20 points

DOSSIER 1 : DOCTEUR NO

10 points

Le Docteur NO est chirurgien-dentiste. Il est marié et père de deux enfants mineurs. Il exerce seul son activité en entreprise individuelle (BNC) qu'il a créée ex nihilo le 2 janvier 1996. Son cabinet dentaire est basé au 12 rue de l'Acarie à 35410 NOUVOITOU. Il exerce au sein d'une maison médicale regroupant différents professionnels de santé.

Les comptes du cabinet dentaire selon les principes de la comptabilité des recettes encaissées et des dépenses décaissées. Une déclaration n° 2035 est réalisée chaque année par le cabinet BOND & CONNERY, dirigé par M. Sean BOND, au sein duquel vous êtes expert-comptable stagiaire. Vous êtes, notamment, en charge du suivi du dossier du Docteur NO pour les éléments professionnels et privés. Vous suivez également l'activité de la totalité des associés de la maison médicale, ainsi que la SCM DE L'ACARIE et la SCI DU 12 RUE DE L'ACARIE qu'ils ont constituées.

Les recettes encaissées annuellement varient entre 350 et 500 K€, le résultat BNC du Docteur NO variant pour sa part entre 80 et 200 K€ selon les années.

Le cabinet emploie deux assistantes dentaires : Ursula RYDER (employée depuis le 1er avril 2000) et Eunice TRENCH (employée depuis le 1er janvier 2010).

Le Docteur NO est associé à hauteur de 25 % dans la SCM DE L'ACARIE. Cette SCM gère les prestations d'accueil communes à tous les professionnels de santé exerçant leur activité dans le bâtiment. Les statuts de la SCM DE L'ACARIE prévoient que « Le capital et les droits de vote doivent être exclusivement détenus par les professionnels de santé exerçant leur activité au 12 rue de l'Acarie à 35410 NOUVOITOU et bénéficiant des moyens communs d'accueil fournis par la société ». Tous les associés de la SCM DE L'ACARIE exercent actuellement leur activité en BNC. Aucun d'entre eux n'a opté pour une comptabilité d'engagement. Les parts détenues dans la SCM DE L'ACARIE sont elles enregistrées en bilan dans le low souscription à l'actif des comptes du cabinet dentaire du Docteur NO.

Les murs de la maison médicale, dans laquelle le Docteur NO exerce son activité, sont la propriété de la SCI DU 12 RUE DE L'ACARIE. Les associés, ainsi que la répartition du capital de la SCI DU 12 RUE DE L'ACARIE, sont identiques à ceux de la SCM DE L'ACARIE.

Le Docteur NO souhaite à la fois stabiliser ses cotisations sociales, dont il ne supporte plus les variations incessantes, et générer de la trésorerie pour se désendetter, tant au niveau professionnel qu'au niveau privé. Il souhaite également réduire son imposition personnelle qui devient pénalisante.

Sur vos conseils, il a créé la SELARL DU DR NO au capital de 1500 €, assujettie sur option à l'IS et dont il est l'associé unique. Il en assure aussi la gérance unique ; il ne perçoit aucune rémunération au titre de son mandat social.

La patientèle du cabinet dentaire est cédée à la SELARL DU DR NO. Pour cela, cette dernière a souscrit un emprunt bancaire de 350 K€ afin de procéder à l'achat de la patientèle, ainsi qu'au règlement de l'ensemble des dettes et passifs restant à régler par le cabinet dentaire. Ces dettes et passifs ont été estimés à 80 K€ lors de l'établissement du dossier prévisionnel destiné à la banque.

Les formalités d'immatriculation ont été effectuées en décembre 2023 avec un début d'activité au 1er janvier 2024. La carte CPS (Carte de Professionnel de Santé) de la SELARL DU DR NO a été obtenue le 15 février 2024.

La cession de la patientèle ayant effet au 1er janvier 2024. L'extrait Kbis de la SELARL DU DR NO ayant été obtenu le 22 décembre 2023, l'emprunt de 350 K€ a été débloqué le 1er janvier 2024 et déposé sur le compte bancaire de la SELARL.

Le Docteur NO vous interroge sur différents points. Particulièrement curieux, il souhaite une réponse complète et argumentée à chacune de ses interrogations.

TRAVAIL À FAIRE

1.1. Que deviennent les contrats de travail des deux assistantes dentaires employées par le cabinet, structure libérale du Docteur NO ? Notamment, est-il nécessaire d'établir un nouveau contrat de travail avec la SELARL DU DR NO ?

1.2. Quelle(s) conséquence(s) cette mise en société a-t-elle sur la SCM DE L'ACARIE ?

1.3. Quelle est la date limite de transmission des comptes 2023 du cabinet dentaire à l'administration fiscale ?

1.4. Le résultat BNC 2023 du cabinet dentaire peut-il être établi selon la règle des encaissements/décaissements, comme les années précédentes ?

1.5. Quel est le régime applicable aux rémunérations perçues par le Docteur NO en qualité de chirurgien-dentiste dans la SELARL DU DR NO ?

1.6. Le Docteur NO est intéressé par une voiture Aston M. Après une visite chez le concessionnaire, ce dernier lui propose de faire acquérir ce véhicule par la SELARL DU DR NO. Un financement sous forme de crédit-bail lui permettrait, selon le concessionnaire, de déduire l'intégralité des loyers payés du résultat de la société. Qu'en pensez-vous ?

1.7. Finalement, le Docteur NO ne souhaite pas changer de véhicule dans un avenir proche. Lorsqu'il exerçait en BNC, il déduisait de son résultat imposable les frais de déplacement entre son domicile et son cabinet, distants de 40 kms. Il a opté pour la déduction selon le barème kilométrique fiscal des déplacements effectués avec son véhicule personnel, non inscrit à l'actif de son BNC. Il souhaite conserver ce dispositif dans le cadre de la SELARL DU DR NO. En vous aidant de l'annexe 1, que pouvez-vous lui proposer ?

1.8. Le Docteur NO peut-il bénéficier d'exonérations sur la plus-value de cession de la patientèle ?

1.9. Madame Loïs NO, âgée de 78 ans, est la maman du Docteur NO. Le 27 janvier 2024, elle fait un don manuel de 40 K€ à son fils unique. Le même jour, elle donne également 5 K€ à chacun de ses deux seuls petits-enfants, Jack NO et Joseph NO, nés respectivement en 2010 et 2013. Aucune donation n'avait été faite antérieurement. Quel est l'impact fiscal de ces dons pour le Docteur NO ?

ANNEXE I – EXTRAIT DU BULLETIN OFFICIEL DES FINANCES PUBLIQUES - IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RES-BNC-000136-24/04/2024

Date de publication : 24/04/2024

RES - RSA - BNC - BIC - TVA - IF - Régime fiscal applicable aux associés de sociétés d'exercice libéral

Positionnement du document dans le plan :

RES – Rescrits

Bénéfices non commerciaux

Régime fiscal applicable aux associés de sociétés d'exercice libéral

[...]

1.2/ S'agissant de la liste des charges déductibles par les associés de SEL

Aux termes de l'article 93 du CGI, le bénéfice à retenir dans les bases de l'impôt sur le revenu est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

Les rémunérations des associés de SEL étant imposées dans la catégorie des BNC, les charges déductibles sont celles admises dans la conditions de droit commun.

Concernant les frais déductibles par les titulaires de BNC, la doctrine administrative (BOI-BNC-BASE-40) dresse une liste de dépenses à laquelle les associés des SEL peuvent se reporter, sous réserve que ces dépenses soient engagées à raison de l'exercice de leurs fonctions techniques dont les revenus sont imposés dans la catégorie des BNC. Concernant notamment les frais de transport entre le domicile et le lieu de travail, ces frais sont, en règle générale, des frais professionnels déductibles par suite, être admis en déduction.

Il appartient toutefois aux associés concernés de s'assurer que les dépenses sont bien exposées à raison de leurs fonctions techniques et ne sont pas des charges qui devraient être supportées par la SEL dans le cadre de son exploitation. À cet égard, il est rappelé que l'activité libérale développée dans le cadre d'une SEL est réputée exercée par cette dernière auprès des clients. Il en résulte que les frais exposés en lien avec la clientèle sont en principe déductibles du résultat de la SEL.

[...]

DOSSIER 2 : ANIS ÉTOILÉE ELSASS

10 points

Gabriel MARTIN est chef de mission et expert-comptable stagiaire dans le cabinet d'expertise comptable GAJOPHIL, dirigé par Patrick GAJOPHIL. Parmi les clients du cabinet se trouve le groupe de sociétés ANIS ÉTOILÉE ELSASS, spécialisé dans la production de biscuits, bonbons et boules choco, installé à Strasbourg depuis sa création en 2007 et dont Gabriel MARTIN assure le suivi depuis la création du groupe.

La présentation du groupe ainsi que les principales données chiffrées figurent respectivement en annexe 2 et annexe 3.

Il est précisé que :

- La société mère, ANIS ÉTOILÉE ELSASS, est une société civile. Outre la détention de titres de participation, cette société a également une activité économique, à savoir la distribution des produits fabriqués par sa filiale GOURMANDISES & PAINS D'ÉPICES ELSASS. Depuis 2022, ANIS ÉTOILÉE ELSASS est le fournisseur exclusif d'une chaîne internationale d'hôtels et d'une compagnie aérienne, ce qui occasionne une forte progression de son chiffre d'affaires ;
- La société GOURMANDISES & CHOCO ELSASS est une société à responsabilité limitée. Elle fabrique des pâtes à tartiner et des confitures. Elle est également reconnue pour la qualité de ses boules choco sur le territoire national et en Allemagne ;

- La société GOURMANDISES & PAIN D'ÉPICES ELSASS est une société à responsabilité limitée. Elle fabrique des pains d'épices et des confitures ; pour lesquels elle a été primée à plusieurs reprises.

La révision des comptes de l'exercice comptable clos le 30 juin 2024 est terminée. La date d'arrêté des comptes est fixée au 31 octobre 2024.

Dans le but d'organiser une visioconférence à la date d'arrêté des comptes, Jean-Claude BRAIDELE, gérant de ANIS ÉTOILÉE ELSASS et de la SCI Prod, a sollicité le cabinet GAJOPHIL. Cette visioconférence a eu lieu le 30 septembre 2024 en présence de Jean-Claude BRAIDELE, Patrick GAJOPHIL et Gabriel MARTIN.

Lors de cette visioconférence, Jean-Claude BRAIDELE a précisé que Nicolas NOËL, son collaborateur, avait assisté à une conférence regroupant des directeurs financiers et des dirigeants de société à Strasbourg. L'intervenant avait exposé le rôle et la mission du commissaire aux comptes en lien avec les conditions de nomination. Il avait notamment abordé des règles prévues par l'article L821-43 du code de commerce (anciennement L823-2-2). Nicolas NOËL avait rapporté à Jean-Claude BRAIDELE que la nomination du commissaire aux comptes pouvait être volontaire.

Jean-Claude BRAIDELE, intéressé par l'exposé de Nicolas NOËL sur les missions du commissaire aux comptes pose des questions à MM. GAJOPHIL et MARTIN.

Il souhaiterait, le cas échéant, solliciter le cabinet de Kristell FRACA pour une nomination en qualité de commissaire aux comptes.

À l'issue de la visioconférence, une nouvelle réunion est fixée au 21 octobre 2024 afin de répondre aux questions de Jean-Claude BRAIDELE.

À la suite des interrogations de Jean-Claude BRAIDELE, Patrick GAJOPHIL demande à Gabriel MARTIN de préparer une note à son attention.

En annexe 4, vous trouverez les questions de M. BRAIDELE ainsi que les réponses de M. MARTIN.

TRAVAIL À FAIRE

2.1. Pour chacune des quatre questions posées par M. Jean-Claude BRAIDELE à M. MARTIN, indiquez si les réponses proposées sont correctes en précisant, dans le cas contraire, les inexactitudes relevées. Justifiez vos réponses.

Au cours de la réunion du 21 octobre 2024, Jean-Claude BRAIDELE propose aux assemblées générales d'approbation des comptes prévues en décembre 2024, la nomination de Mme FRACA en qualité de commissaire aux comptes des trois sociétés.

Il retient une durée de mandat de six exercices pour la société civile ANIS ÉTOILÉE ELSASS et une durée de mandat de trois exercices pour les sociétés GOURMANDISES & CHOCO ELSASS et GOURMANDISES & PAINS D'ÉPICES ELSASS.

TRAVAIL À FAIRE

2.2. Quelle norme d'exercice professionnel (NEP) est applicable pour les sociétés GOURMANDISES & CHOCO ELSASS et GOURMANDISES & PAINS D'ÉPICES ELSASS ? Comparativement à la plupart des autres normes d'exercice professionnel, quel est le caractère spécifique de cette norme d'exercice professionnel ? Justifiez votre réponse.

2.3. La norme d'exercice professionnel précédente (question 2.2) est-elle applicable pour la société ANIS ÉTOILÉE ELSASS ? Justifiez votre réponse.

2.4. Quel autre rapport est obligatoirement prévu pour les mandats d'une durée de trois exercices ? Justifiez votre réponse.

Mme FRACA, nommée commissaire aux comptes des trois sociétés, se rend au siège de la société ANIS ÉTOILÉE ELSASS. Elle dispose que Jean-Claude et Mathilde BRAIDELE qu'ils envisagent de transformer la société GOURMANDISES & CHOCO ELSASS en société par actions simplifiée (SAS).

Après cette transformation, ils prévoient également de proposer à MM. FRANK et FRANÇOIS, de détenir ensemble 5 % du capital social de la SAS.

TRAVAIL À FAIRE

2.5. Dans le cadre de la transformation envisagée de GOURMANDISES & CHOCO ELSASS, Mathilde BRAIDELE vous demande si l'intervention du commissaire aux comptes est obligatoire.

2.6. Dans l'affirmative, quelles diligences Mme FRACA devrait-elle effectuer pour ce type de mission ?

2.7. Elle vous demande également si la transformation de la société entraînerait la fin du mandat du commissaire aux comptes.

ANNEXE 2 – PRÉSENTATION DU GROUPE ANIS ÉTOILÉE ELSASS

Schéma de détention du groupe :

JCB détient 75 % de ANIS ÉTOILÉE ELSASS (Société Civile).

SB détient 25 % de ANIS ÉTOILÉE ELSASS (Société Civile).

JCB détient 65 % de SCI Prod.

MB détient 35 % de SCI Prod.

ANIS ÉTOILÉE ELSASS détient 80 % de Gourmandises & Choco Elsass - SARL.

ANIS ÉTOILÉE ELSASS détient 15 % de Gourmandises & Pains d'Épices Elsass - SARL.

Gourmandises & Choco Elsass - SARL détient 55 % de Gourmandises & Pains d'Épices Elsass - SARL.

MB détient 20 % de Gourmandises & Choco Elsass - SARL et 10 % de Gourmandises & Pains d'Épices Elsass - SARL.

AB détient 10 % de Gourmandises & Pains d'Épices Elsass - SARL.

NN détient 10 % de Gourmandises & Pains d'Épices Elsass - SARL.

JCB : Jean-Claude BRAIDELE 60 ans, boulanger de formation, gérant de Anis Étoilée Elsass et de la SCI Prod.

SB : Sylvie BRAIDELE, épouse de JCB.

MB : Mathilde BRAIDELE, 30 ans, fille de Jean-Claude et Sylvie BRAIDELE, gérante de la société Gourmandises et choco Elsass.

AB : Antoine BRAIDELE 35 ans, gérant de la société Gourmandises et Pains d'épices Elsass.

NN : Nicolas NOËL, collaborateur de Jean-Claude BRAIDELE.

Activité du groupe

Les sociétés filiales sont reconnues pour leur savoir-faire et la production de biscuits et confiseries traditionnelles à partir de produits locaux. À ce titre, les circuits courts sont favorisés.

Le groupe n'est pas assujéti à la publication de comptes consolidés et la société ANIS ÉTOILÉE ELSASS n'est pas une entité d'intérêt public.

Le groupe réalise 30 % de son chiffre d'affaires à l'export et se trouve bien référencé dans la grande distribution à hauteur de 40 % de son chiffre d'affaires. Les 30 % restants sont réalisés dans le cadre de ventes à distance avec des particuliers, développées lors des périodes de confinement de 2020 et 2021.

Le groupe connaît une bonne croissance et bénéficie d'une bonne notoriété.

Effectif du groupe

L'effectif total (équivalent temps plein) du groupe s'élève à 55 salariés.

Date de clôture des sociétés

La date de clôture de toutes les sociétés est le 30 juin.

Détention des immeubles

Les immeubles de production d'ANIS ÉTOILÉE ELSASS et GOURMANDISES & PAINS D'ÉPICES ELSASS sont inscrits à l'actif de la SCI PROD.

La SCI PROD encaisse les loyers facturés aux deux sociétés et n'a pas de difficultés de trésorerie. La SCI PROD est assujettie à l'impôt sur les sociétés.

GOURMANDISES & CHOCO ELSASS est propriétaire de son immeuble de production qui est inscrit à l'actif immobilisé de son bilan.

Organisation comptable

Le service comptable de la société ANIS ÉTOILÉE ELSASS intervient pour l'ensemble des sociétés du groupe. Composé de cinq personnes, il est dirigé, depuis 2007, par Raphaëlle LACONTA.

Pourcentages de détention du capital social

	Anis Étoilée Elsass (Société civile ayant une activité économique)	Gourmandises & Choco Elsass (SARL)	Gourmandises & Pain d'épices Elsass (SARL)	SCI Prod (Société civile immobilière)
JCB	75			65
SB	25		15	
MB		20	10	35
AB			10	
NN			10	
Anis Étoilée Elsass – Société mère du groupe		80	55	
Total des % de détention du capital social	100	100	100	100

ANNEXE 3 – PRINCIPALES DONNÉES CHIFFRÉES

GROUPE ANIS ÉTOILÉE ELSASS AU 30 JUIN 2024 ET 30 JUIN 2023

Groupe Anis Étoilée Elsass au 30 juin 2024 et 30 juin 2023

	Anis Étoilée Elsass 2024	Anis Étoilée Elsass 2023	Gourmandi ses & Choco Elsass 2024	Gourmandi ses & Choco Elsass 2023	Gourmandi ses & Pain d'épices Elsass 2024	Gourmandi ses & Pain d'épices Elsass 2023	TOTAL 2024	TOTAL 2023
Effectif (ETP)	20	15	20	20	15	10	55	45
CA (M€)	3.4	2.6	5.0	2.9	2.9	2	11.3	7.7
Total Bilan (M€)	5.5	5	2.6	1.4	1.5	1	9.6	7.4

SCI Prod

	SCI Prod 2024	SCI Prod 2023
Effectif (ETP)	0	0
CA (M€)	0.1	0.1
Total Bilan (M€)	2	2

ANNEXE 4 – NOTE DE GABRIEL MARTIN À L'ATTENTION DE M. JEAN-CLAUDE BRAIDELE

Question 1 de M. Jean-Claude BRAIDELE : au 30 juin 2024, le groupe ANIS ÉTOILÉE ELSASS constitue-t-il un « petit groupe » au sens de l'article L821-43 al.1 du code de commerce (anciennement L823-2-2) ? Quelles sont les personnes ou entités entrant dans le périmètre du « petit groupe » ? Pourquoi ?

- Réponse de M. MARTIN

Conformément aux articles L821-43 al.1 et D821-171 et D221-5 du code de commerce, le groupe ANIS ÉTOILÉE ELSASS constitue un « petit groupe » car l'ensemble formé dépasse simultanément les trois seuils requis :

- Total cumulé du bilan supérieur à 4 M€ ;
- Montant cumulé HT du chiffre d'affaires supérieur à 8 M€ ;
- Nombre moyen cumulé de salariés au plus de 50.

Au 30 juin 2023, le critère du total de bilan était dépassé.

Dans le cadre d'une clôture au 30 juin 2024, les nouveaux seuils ne sont pas applicables.

Les personnes ou entités entrant dans le périmètre du « petit groupe » sont :

Schéma du périmètre : ANIS ÉTOILÉE ELSASS Société civile ; Gourmandises & Choco Elsass - SARL ; Gourmandises & Pains d'Épices Elsass - SARL.

Remarques complémentaires :

- La mission d'audit légal n'existant pas pour les personnes physiques, Jean-Claude BRAIDELE peut être exclu du périmètre bien que son pourcentage de contrôle dans la société ANIS ÉTOILÉE ELSASS soit supérieur à 50 %.
- La SCI PROD, étant une société civile immobilière, n'est pas non plus à retenir dans la détermination du périmètre du « petit groupe ».

Question 2 de M. Jean-Claude BRAIDELE : la société civile ANIS ÉTOILÉE ELSASS est-elle tenue de nommer un commissaire aux comptes ? Si oui, pourquoi ? Les sociétés GOURMANDISES & CHOCO ELSASS et GOURMANDISES ET PAINS D'EPICES ELSASS sont-elles tenues de nommer un commissaire aux comptes ? Si oui, pourquoi ? Pour chaque société, quelles seraient les durées de mandat envisageables ?

- Réponse de M. MARTIN

S'agissant d'un « petit groupe », un commissaire aux comptes sera obligatoirement nommé dans la société mère ANIS ÉTOILÉE ELSASS.

Il est également nécessaire de savoir si nous avons des sociétés contrôlées au sens de l'article L233-3 du code de commerce dans ce « petit groupe » appelées « filiales significatives » pour lesquelles la nomination d'un commissaire aux comptes est aussi obligatoire.

Selon les articles L821-43 al. 3 et D821-172 du code de commerce, sont considérées comme « filiales significatives » tenues de nommer un commissaire aux comptes, les sociétés membres d'un « petit groupe » dont deux des trois critères sont réunis :

- total du bilan supérieur à 2 M€ ;
- montant HT du chiffre d'affaires supérieur à 4 M€ ;
- nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice dépassant 20.

La nomination d'un commissaire aux comptes pour la société GOURMANDISES & CHOCO ELSASS sera nécessaire. Il s'agit d'une « filiale significative », les conditions étant réunies.

La société GOURMANDISES ET PAINS D'EPICES ELSASS se situe sous les seuils rendant la nomination d'un commissaire aux comptes obligatoire.

La durée des mandats, pour la société mère et sa « filiale significative » sera au choix des associés de chaque société, étant entendu que l'une des deux normes d'exercice professionnel relatives aux petites entités sera appliquée.

- Pour ANIS ÉTOILÉE ELSASS : durée du mandat possible de 6 exercices ou 3 exercices ;
- Pour GOURMANDISES & CHOCO ELSASS : durée du mandat possible de 6 exercices ou 3 exercices.

Il sera donc possible d'avoir des durées de mandat différentes dans chaque société.

Question 3 de M. Jean-Claude BRAIDELE : pour les sociétés qui resteraient sans commissaire aux comptes, une nomination volontaire peut-elle être prévue et pour quelle durée ? Une durée de mandat d'un exercice serait-elle envisageable ?

- Réponse de M. MARTIN

La nomination volontaire d'un commissaire aux comptes pour réaliser une mission d'audit légal reste possible pour la société GOURMANDISES & PAIN D'ÉPICES ELSASS. La durée du mandat pourra être de 6 ou 3 exercices.

S'agissant d'une nomination volontaire, en cours de mandat, il sera possible d'en réduire la durée à un exercice par décision de l'assemblée générale.

Question 4 de M. Jean-Claude BRAIDELE : Mme FRACA, une fois nommée commissaire aux comptes dans le « petit groupe » pourra-t-elle réaliser des diagnostics dans la société GOURMANDISES et PAINS D'ÉPICES ELSASS sans y réaliser de mission d'audit légal ?

- Réponse de M. MARTIN

Mme FRACA, commissaire aux comptes, pourra réaliser des diagnostics, conformément aux dispositions du code de commerce et du « code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes ».