

Candidats au DEC, testez-vous avant l'épreuve de déontologie !

PAR KADA MEGHRAOUI, DIPLÔMÉ D'EXPERTISE COMPTABLE ET FORMATEUR EN DCG, DSCG ET DEC,

ET SABRINA SABBAH, EXPERT-COMPTABLE, CONTRÔLEUSE ADJOINTE AUPRÈS DE L'OEC DE PARIS/ÎLE-DE-FRANCE ET EXAMINATRICE DU DEC.

La prochaine session du diplôme d'expertise comptable approchant à grands pas, nous proposons aux candidats à l'épreuve de réglementation professionnelle et déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes un cas inédit de questionnaire à réponses courtes (QRC) et son corrigé. Il permet de se préparer à une épreuve difficile (les moyennes sont généralement comprises entre 10 et 13), le candidat devant traiter les 20 questions composant le QRC en une heure. L'épreuve peut aussi se présenter sous la forme d'un questionnaire à choix multiple (QCM), avec, pour chaque question, une ou deux propositions exactes, mais le QRC est plus fréquent que le QCM (13 fois sur 20 depuis novembre 2010).

Comme tous les QRC de cette épreuve, le cas proposé comprend 10 questions concernant l'expertise comptable (numérotées de 1 à 10) et 10 questions relatives au commissariat aux comptes (numérotées de 11 à 20), chacune notée sur 1 point, l'absence de réponse valant 0. Ni documentation ni calculatrice ne sont autorisées. Le candidat doit rédiger une réponse courte mais complète. La référence aux articles n'est pas exigée.

EXPERTISE COMPTABLE

Questions

Question 1 – Monsieur Rolland, expert-comptable, souhaite reprendre le dossier client d'un confrère, Monsieur Tuil, qui n'a pas été réglé de ses honoraires par le client. Monsieur Rolland peut-il entrer en fonction même si Monsieur Tuil lui indique que cela n'est pas possible comme le précise, selon lui, le code de déontologie ? Qu'en pensez-vous ?

Question 2 – Par quelles missions a été remplacée la notion d'assistance des clients dans la gestion de leur trésorerie ?

REPÈRES

DOCUMENTATION DE RÉFÉRENCE

- l'ordonnance du 19 septembre 1945 ;
- le code de déontologie des experts-comptables ;
- le code de déontologie des CAC (en vigueur depuis le 25 mars 2020) ;

AUTRES SOURCES D'INFORMATION

- l'ouvrage « Exercice professionnel et déontologie » (CSOEC, septembre 2020) ;
- la FAQ (Foire aux questions) de l'Ordre et des conseils régionaux ;
- les annales CAFAC (épreuve de comptabilité avec QCM de commissariat aux comptes) ;
- la revue SIC (actualité déontologique) ;
- les supports de formation sur l'actualité de la profession proposés par certains conseils régionaux ;
- les commentaires sur le site de l'INFORES ;
- les e-learning stagiaires DEC du Centre de formation de la profession comptable (CFPC).

Question 3 – À quelle catégorie de mission prévue par le référentiel normatif de l'OEC appartient la mission d'établissement des comptes prévisionnels ? Cette mission fait-elle l'objet d'une norme spécifique ?

Question 4 – Que doit faire un expert-comptable pour assurer le maintien de la reconnaissance de la compétence spécialisée qu'il a obtenue auprès du conseil régional ?

Question 5 – Pendant quel délai sont accordées les compétences spécialisées de l'expert-comptable ? Est-il possible de proroger ce délai ? Si oui, sous quelles conditions ?

Question 6 – Quels sont les 4 principes sur lesquels repose le contrôle qualité ?

Question 7 – Est-il possible d'obtenir le DEC par la VAE (validation des acquis de l'expérience) ? Si oui, depuis quand ? Expliquer succinctement la procédure de VAE.

Question 8 – Définir la mission d'audit des états financiers. À quelle catégorie de mission prévue par le référentiel normatif de l'OEC appartient cette mission ? Comment est formulée l'opinion à l'issue de la mission et quel est le niveau d'assurance ?

Question 9 – Monsieur Tétu, expert-comptable, a reçu la visite, dans son cabinet, d'agents de l'administration fiscale concernant un client, Monsieur Fautif, dans le cadre d'une procédure de visite et de saisie. Monsieur Fautif est, en effet, suspecté de fraude à la TVA. Les agents de l'administration fiscale, qui ont obtenu une ordonnance de justice, souhaitent saisir des documents concernant ce client. Monsieur Tétu refuse de donner les documents en invoquant le secret professionnel. A-t-il raison ? Justifier votre réponse.

Question 10 – Indiquer le nombre de degrés de vigilance de la norme NPLAB en les définissant.

Réponses

Réponses aux questions sur l'expertise comptable

1	Le détail de la procédure est fixé à l'article 163 du code de déontologie : « Les personnes mentionnées à l'article 141 appelées par un client ou adhérent à remplacer un confrère ne peuvent accepter leur mission qu'après en avoir informé ce dernier. Elles s'assurent que l'offre n'est pas motivée par la volonté du client ou adhérent d'éluider l'application des lois et règlements ainsi que l'observation par les personnes mentionnées à l'article 141 de leurs devoirs professionnels. Lorsque les honoraires dus à leur prédécesseur résultent d'une convention conforme aux règles professionnelles, elles doivent s'efforcer d'obtenir la justification du paiement desdits honoraires avant de commencer leur mission. À défaut, elles doivent en référer au président du conseil régional de l'Ordre et faire toutes réserves nécessaires auprès du client ou adhérent avant d'entrer en fonctions. Lorsque ces honoraires sont contestés par le client ou adhérent, l'une des personnes mentionnées à l'article 141 appelées à remplacer un confrère suggère par écrit à son client ou adhérent de recourir à la procédure de conciliation ou d'arbitrage de l'Ordre prévue aux articles 159 et 160. Le prédécesseur favorise, avec l'accord du client ou adhérent, la transmission du dossier » (décret 2012-432 du 30 mars 2012, art. 163). En l'espèce, Monsieur Rolland doit donc s'interroger sur la cause de l'impayé, suggérer par écrit au client de recourir à la procédure d'arbitrage ou de conciliation de l'Ordre et, a minima, prévenir par écrit à la fois le confrère et le président du conseil régional de l'Ordre avant de commencer éventuellement sa mission.
2	L'assistance des clients dans la gestion de leur trésorerie est une notion qui a été remplacée par les deux missions suivantes : – la mission de mandat de paiement des dettes ; – la mission de mandat de recouvrement amiable des créances. Ces deux missions sont prévues par l'article 22 de l'ordonnance 45-2138 du 19 septembre 1945.
3	La mission d'établissement des comptes prévisionnels appartient au cadre de référence du référentiel normatif qui a été agréé par arrêté ministériel du 7 décembre 2020 et mis en application à compter du 14 décembre 2020. Elle appartient aux missions sans assurance et constitue une « autre prestation fournie à l'entité ». Cette mission ne fait pas l'objet d'une norme spécifique.
4	L'expert-comptable doit pouvoir justifier avoir suivi, conçu ou dispensé 40 heures de formation sur 5 ans, dans le domaine de compétence spécialisée reconnu. Il complètera sa formation par le suivi de la réglementation et de la documentation de son domaine de spécialité (règlement intérieur de l'Ordre des experts-comptables, art. 307). Pour rappel, le nombre de compétences spécialisées reconnues est limité à 3 par expert-comptable.
5	La compétence spécialisée est reconnue pour une durée de 5 ans. Elle peut être renouvelée par le dépôt d'un nouveau dossier de demande par l'expert-comptable (règlement intérieur de l'Ordre des experts-comptables, art. 306). Le contrôle du maintien des éléments contenus dans le dossier de demande d'une compétence spécialisée s'effectue lors du contrôle de qualité (règlement intérieur de l'Ordre des experts-comptables, art. 307).

Réponses aux questions sur l'expertise comptable

6	<p>Les contrôles de qualité reposent sur 4 principes fondamentaux (règlement intérieur de l'Ordre des experts-comptables, art. 403) :</p> <ul style="list-style-type: none"> – confraternité : le contrôle est effectué, à l'initiative des instances de la profession, par des membres de l'Ordre à l'exception des dispositions particulières visées aux deux derniers alinéas de l'article 411 ; – universalité : les contrôles s'appliquent à toutes les structures d'exercice professionnel libérales ou associatives inscrites à l'Ordre ainsi qu'à tous les professionnels inscrits à l'Ordre ; – adéquation : les contrôles sont adaptés à la nature des missions exercées et à la taille des structures d'exercice professionnel ; – confidentialité : aucune information concernant une structure d'exercice professionnel ou le professionnel inscrit à l'Ordre ne peut être portée à la connaissance des tiers.
7	<p>Il est possible d'obtenir le DEC par la VAE depuis la session 2020 (une seule session en 2020 en raison de la pandémie de Covid-19) (circulaire n° 2020-053 du 25 février 2020, publiée au Bulletin officiel de l'Enseignement supérieur du 19 mars 2020 ; décret 2012-432 du 30 mars 2012, art. 66). Les demandes de VAE sont reçues et gérées par le service interacadémique des examens et concours (SIEC) d'Arcueil.</p> <p>Une même personne ne peut à la fois faire une demande de VAE et passer l'examen la même année. Il est organisé une session par an du DEC au titre de la VAE.</p> <p>La procédure comporte plusieurs étapes, en sachant que pour passer d'étape en étape, la précédente doit toujours être validée. Il y a deux livrets à construire puis à déposer pour analyse et avis.</p> <p>Il y a lieu de respecter cinq étapes pour arriver au bout de la procédure de VAE :</p> <ul style="list-style-type: none"> – étape 1 : dépôt du livret 1 et étude de sa recevabilité ; – étape 2 : inscription au DEC par la voie de la VAE ; – étape 3 : dépôt du livret 2 ; – étape 4 : entretien avec une commission ; – étape 5 : décision du jury national.
8	<p>La mission d'audit des états financiers fait partie des missions avec assurance sur des comptes complets historiques (voir cadre de référence du référentiel normatif agréé par arrêté ministériel du 7 décembre 2020 et mis en application à compter du 14 décembre 2020). Elle a pour objet l'examen de la conformité des états financiers (comptes annuels, intermédiaires ou consolidés) au référentiel comptable applicable et permet d'exprimer un niveau d'assurance raisonnable avec une opinion exprimée sous la forme positive.</p>
9	<p>Les experts-comptables sont soumis au secret professionnel en vertu des dispositions de la loi et de leur code de déontologie (ord. 45-2138 du 19 septembre 1945, art. 21 ; décret 2012-432 du 30 mars 2012, art. 147).</p> <p>Néanmoins, l'administration fiscale est autorisée à effectuer des saisies au sein d'un cabinet d'expertise comptable dont le client est suspecté de fraude, dès lors qu'il existe des indices permettant de présumer qu'il détient des documents concernant la fraude suspectée. Pour connaître l'étendue des documents qu'il est possible de consulter, il faut se référer à la jurisprudence de la Cour de cassation (cass. com. 4 mars 2020, 18-19.632). Ainsi, il est possible de saisir des documents comptables mais également la lettre de mission signée entre l'expert-comptable et son client. Pour les juges, la lettre de mission ne contient aucun élément confidentiel.</p>
10	<p>La NPLAB (norme professionnelle relative à lutte antiblanchiment) est entrée en vigueur le 1^{er} octobre 2019 et a été publiée au journal officiel le 13 décembre 2020. On y recense deux degrés de vigilance (contrairement à la norme précédente qui en comprenait trois) : standard et renforcée.</p>

COMMISSARIAT AUX COMPTES

Questions

Question 11 – Quel est le seuil de nomination d'un commissaire aux comptes dans un CSE qui établit des comptes annuels ?

Question 12 – Dans quel cas la nomination d'un commissaire aux comptes suppléant n'est pas obligatoire ?

Question 13 – Parmi les membres du collège du H3C, en citer 4.

Question 14 – Quels sont la composition et le rôle du Conseil national des commissaires aux comptes ?

Question 15 – Dans le cadre d'une mission ALPE, combien de rapports doit à minima rédiger le commissaire aux comptes et de quelle nature sont-ils ?

Question 16 – En cas d'enquête préalable à l'ouverture de procédures disciplinaires engagées à l'égard d'un commissaire aux comptes, quel est l'organe compétent et par qui est-il dirigé ?

Question 17 – Que doit faire un commissaire aux comptes pressenti pour remplacer un confrère avant de commencer sa mission ?

Question 18 – Citer trois circonstances qui pourraient exiger la révision d'une lettre de mission par un commissaire aux comptes.

Question 19 – Monsieur Bonheur, commissaire aux comptes de la société Paradis, vient d'être informé que la société va voir son siège social transféré à l'étranger. Quel est l'impact sur sa mission ? Doit-il démissionner ?

Question 20 – Citer trois situations pour lesquelles le barème légal relatif au nombre d'heures de travail par exercice de l'article R. 823-12 du code de commerce ne s'applique pas.

Réponses

Réponses aux questions sur le commissariat aux comptes

11	<p>Selon les dispositions de l'article L. 2315-73 du code du travail : « Lorsque le comité social et économique dépasse, pour au moins deux des trois critères mentionnés au II de l'article L. 2315-64, des seuils fixés par décret, il est tenu de nommer au moins un commissaire aux comptes et un suppléant, distincts de ceux de l'entreprise ».</p> <p>Les seuils sont fixés par l'article D. 2315-40 du code de travail. Ainsi, il y a lieu de nommer un commissaire aux comptes lorsque le CSE dépasse deux des trois seuils ci-après :</p> <ul style="list-style-type: none"> - 50 salariés ; - 3 100 000 € de ressources (c. com. art. R. 612-1, al. 2) ; - 1 550 000 € de total bilan (c. com. art. R. 612-1, al. 3).
12	<p>Lorsque le commissaire aux comptes ainsi désigné est une personne physique ou une société unipersonnelle, un ou plusieurs commissaires aux comptes suppléants, appelés à remplacer les titulaires en cas de refus, d'empêchement, de démission ou de décès sont désignés dans les mêmes conditions (c. com. art. L. 823-1). La nomination d'un commissaire aux comptes suppléant n'est donc pas obligatoire lorsque le commissaire aux comptes est une société pluripersonnelle.</p>
13	<p>Le collège du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C) comprend (c. com. art. L. 821-2) :</p> <ul style="list-style-type: none"> - 4 magistrats, dont un membre de la Cour de cassation, président du Haut conseil, deux magistrats de l'ordre judiciaire dont l'un est président de la formation restreinte et un magistrat de la Cour des comptes ; - le président de l'Autorité des marchés financiers (AMF) ou son représentant, le président de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR) ou son représentant, le directeur général du Trésor ou son représentant ; - un professeur des universités spécialisé en matière juridique, économique ou financière ; - 4 personnes qualifiées en matière économique et financière ; - 2 personnes ayant exercé la profession de commissaire aux comptes.
14	<p>Le rôle du Conseil national des commissaires aux comptes (c. com. art. R. 821-36) est d'administrer la Compagnie nationale et de gérer ses biens (c. com. art. R. 821-46). Le Conseil national est composé de 60 membres désignés pour une durée de 4 ans, qui comprennent l'ensemble des présidents de compagnies régionales et des commissaires aux comptes élus. Il comprend pour moitié des commissaires aux comptes exerçant une ou plusieurs missions de certification auprès d'entités d'intérêt public (EIP) et pour moitié des commissaires aux comptes n'exerçant pas de mission de certification auprès d'EIP (c. com. art. R. 821-37.1).</p> <p>Il donne son avis sur les projets de lois et de décrets qui lui sont soumis, ainsi que sur les questions entrant dans ses attributions. Il soumet aux pouvoirs publics toutes propositions utiles relatives à l'organisation professionnelle et à la mission des commissaires aux comptes. Il prend les décisions qui sont de la compétence de la Compagnie nationale. Sur proposition du bureau, il adopte le budget de la Compagnie nationale, en répartit la charge entre les compagnies régionales et adopte son règlement intérieur (c. com. art. R. 821-46).</p>
15	<p>Dans le cadre de la mission ALPE (audit légal des petites entreprises), le commissaire aux comptes doit rédiger au moins deux rapports :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le rapport sur les comptes annuels ; - le rapport identifiant les risques financiers, comptables et de gestion auxquels est exposée la société. Si le rapport est établi par une société à la tête d'un petit groupe, le rapport devra couvrir l'ensemble des sociétés du groupe (NEP 911, § 6). <p>Il peut également être amené à rédiger un rapport sur les comptes consolidés lorsque l'entité décide, sur une base volontaire, de publier de tels comptes.</p>
16	<p>Le H3C dispose d'un service chargé de mener des enquêtes préalablement à l'ouverture de procédures disciplinaires à l'encontre d'un commissaire aux comptes. Ce service est dirigé par un rapporteur général ainsi que par des enquêteurs qui sont habilités par ce dernier (c. com. art. L. 821-3-1).</p>
17	<p>Le commissaire aux comptes appelé à succéder en tant que titulaire à un commissaire aux comptes dont le mandat venant à expiration ne sera pas renouvelé doit, avant d'accepter cette nomination, s'assurer auprès de ce confrère que le non-renouvellement de son mandat n'est pas motivé par une volonté de la personne ou de l'entité contrôlée de contourner les obligations légales (c. déont. art. 26).</p>
18	<p>Les circonstances qui pourraient exiger la révision d'une lettre de mission sont fixées dans la NEP 210 « La lettre de mission du commissaire aux comptes », § 7 : « Au cours de son mandat, le commissaire aux comptes détermine, d'une part, s'il lui paraît nécessaire de rappeler à la personne ou à l'entité le contenu de la lettre de mission ; il détermine, d'autre part, si les circonstances exigent sa révision, notamment pour les cas où il existerait :</p> <ul style="list-style-type: none"> - des indications selon lesquelles la direction se méprendrait sur la nature et l'étendue des interventions du commissaire aux comptes ; - des problèmes particuliers rencontrés par le commissaire aux comptes dans la mise en œuvre de ses travaux ; - des changements intervenus au sein des organes dirigeants, de la gouvernance ou de l'actionariat ; - une évolution de la nature ou de l'importance des activités de la personne ou de l'entité ; - la survenance d'un événement ou une demande de la personne ou de l'entité nécessitant des diligences supplémentaires du commissaire aux comptes. » <p>(La question 18 invite le candidat à donner 3 situations possibles. Dans le cadre de l'examen, il est inutile d'en citer plus que trois car cela ne donne pas de points supplémentaires).</p>
19	<p>La mission de Monsieur Bonheur doit être maintenue. En effet, le seul transfert de siège social à l'étranger n'est pas suffisant pour mettre fin à la mission du commissaire aux comptes. Il faut que la société soit radiée du registre du commerce et des sociétés en France (Bull. CNCC n° 172, décembre 2013).</p>

Réponses aux questions sur le commissariat aux comptes

- 20 Les cas pour lesquels le barème qui figure à l'article R. 823-12 du code de commerce ne s'applique pas sont précisés à l'article R. 823-17 du code de commerce. Il y a quatorze situations au total. Ainsi, les dispositions des articles R. 823-12 et R. 823-13 ne sont pas applicables aux :
- personnes et entités dont le montant du bilan augmenté du montant des produits d'exploitation et des produits financiers, hors taxes, excède 122 000 000 € ;
 - personnes et entités qui émettent des valeurs mobilières admises aux négociations sur un marché réglementé ;
 - entreprises régies par le code des assurances et le code de la mutualité ;
 - établissements de crédit, sociétés de financement, compagnies financières holding et entreprises mères de société de financement régis par le code monétaire et financier ;
 - sociétés d'investissement régies par l'ordonnance 45-2710 du 2 novembre 1945 relative aux sociétés d'investissement ;
 - sociétés de développement régional régies par l'article R. 513-2 du code monétaire et financier ;
 - associations et fondations lorsqu'elles sont tenues ou lorsqu'elles décident d'avoir un commissaire aux comptes ;
 - sociétés d'économie mixte de construction régies par l'article L. 321-1 du code de l'urbanisme ;
 - organismes d'habitation à loyer modéré soumis aux règles de la comptabilité des entreprises de commerce régis par les articles L. 411-2 et suivants du code de la construction et de l'habitation ;
 - organismes mentionnés à l'article L. 114-8 du code de la sécurité sociale ;
 - institutions et organismes régis par le livre IX du code de la sécurité sociale ;
 - administrateurs et mandataires judiciaires ;
 - syndicats professionnels de salariés ou d'employeurs et leurs unions, et associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-1 du code du travail ;
 - comités d'entreprise et comités centraux d'entreprise régis par le titre II du livre III de la deuxième partie du code du travail.
- Le montant des honoraires est alors fixé d'un commun accord entre le commissaire aux comptes et la personne ou l'entité, eu égard à l'importance effective du travail nécessaire à l'accomplissement de la mission légale de contrôle.
- (Le candidat est ici invité à donner 3 situations possibles. Dans le cadre de l'examen, il est inutile d'en citer plus car cela ne donne pas de points supplémentaires).

L'essentiel

- ▶ **L'épreuve de déontologie du DEC se présente sous la forme d'un QCM ou d'un QRC.**
- ▶ **Elle comprend 20 questions, avec 10 questions en expertise comptable et 10 autres en commissariat aux comptes.**
- ▶ **Dans ses réponses, le candidat doit cibler l'essentiel tout en étant rapide, soit environ 3 minutes par question.**