

DCG 10

**COMPTABILITÉ
APPROFONDIE**

DCG 10

COMPTABILITÉ APPROFONDIE

Marie-Pierre Mairesse

Docteur en sciences de gestion
Professeur des universités
(Université polytechnique des Hauts-de-France)
Diplômée d'expertise comptable

Arnaud Desenfans

Agrégé d'économie et gestion
Coresponsable du master CCA
(Université polytechnique des Hauts-de-France)
Diplômé d'expertise comptable

en partenariat avec

DUNOD
leader de l'expertise comptable


EDITIONS
FRANCIS LEFEBVRE

Crédits iconographiques

p. 25 gauche : © Professionals by Gregor Cresnar from the Noun Project ; p. 25 droite : © integrity by priyanka from the Noun Project ;
p. 46 gauche : © french by Jonathan Coutiño from the Noun Project ; p. 46 droite : © international by mungang kim from the Noun
Project ; p. 99 : © Minus by Chris from the Noun Project ; p. 129 gauche : © Research by Adrien Coquet from the Noun Project ;
p. 129 droite : © development by Gregor Cresnar from the Noun Project ; p. 201 haut : © framework by RomanP from the Noun Project ;
p. 201 bas : © cube by Ates Evren Aydinel from the Noun Project ; p. 332 gauche : © backward by N.K.Narasimhan from the Noun Project ;
p. 332 droite : © forward by N.K.Narasimhan from the Noun Project

Maquette de couverture :
Hokus Pokus

Maquette intérieure :
Yves Tremblay

Mise en pages : Nord Compo

<p>Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.</p> <p>Le Code de la propriété intellectuelle du 1^{er} juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements</p>	 <p>DANGER LE PHOTOCOPIAGE TUE LE LIVRE</p>	<p>d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée.</p> <p>Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).</p>
--	--	--

© Dunod, 2019

11 rue Paul Bert, 92240 Malakoff
www.dunod.com

ISBN 978-2-10-079451-5

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2° et 3° a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

SOMMAIRE

Table des sigles et abréviations	VII
Mode d'emploi	VIII
Programme	X
Avant-propos	XVI

Partie 1 Profession et normalisation comptables

Chapitre 1 Profession comptable	1
Chapitre 2 Normalisation comptable	26

Partie 2 Actif

Chapitre 3 Principes généraux d'évaluation et de comptabilisation de l'actif	48
Chapitre 4 Évaluation et comptabilisation des entrées d'immobilisations	57
Chapitre 5 Évaluation et comptabilisation des immobilisations après la date d'entrée	78
Chapitre 6 Évaluation et comptabilisation des immobilisations corporelles : cas spécifiques	95
Chapitre 7 Comptabilisation des immobilisations incorporelles : spécificités	113
Chapitre 8 Évaluation et comptabilisation des sorties d'immobilisations	129
Chapitre 9 Évaluation et comptabilisation des stocks et en-cours.....	140
Chapitre 10 Actifs financiers	163

Partie 3 Passif

Chapitre 11 Comptabilisation du capital à la constitution des entités	185
Chapitre 12 Comptabilisation de la variation des capitaux propres	198
Chapitre 13 Affectation du résultat	213
Chapitre 14 Provisions réglementées	226
Chapitre 15 Comptabilisation des passifs externes	234
Chapitre 16 Emprunts obligataires	257

Partie 4 Charges et produits

Chapitre 17 Contrats à long terme	274
Chapitre 18 Dispositifs associant le personnel aux performances de l'entreprise	285
Chapitre 19 Aides aux entreprises : subventions, abandons de créance et remises de dette	301
Chapitre 20 Impôt sur les sociétés	317
Chapitre 21 Abonnement des charges et produits	329
Chapitre 22 Changements comptables et événements postérieurs à la clôture	338

Partie 5 Entités spécifiques

Chapitre 23 Comptabilité des collectivités territoriales	359
Chapitre 24 Comptabilité des associations	373
Sujet type d'examen	394
Corrigé du sujet type d'examen	397
QCM et Quiz : corrigé	403
Index	404
Table des matières	409

TABLE DES SIGLES ET ABRÉVIATIONS

AMF :	Autorité des marchés financiers
ANC :	Autorité des normes comptables
BSA :	Bon de souscription d'actions
CAC :	Commissaire aux comptes
CGI :	Code général des impôts
CNOCP :	Conseil de normalisation des comptes publics
CSB :	Contribution sociale sur les bénéfices
CSOEC :	Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables
DPA :	Droit préférentiel d'attribution
DPS :	Droit préférentiel de souscription
DSN :	Déclaration sociale nominative
H3C :	Haut Conseil du commissariat aux comptes
IASB :	<i>International Accounting Standards Board</i>
IPSASB :	<i>International Public Sector Accounting Standards Board</i>
NEP :	Norme d'exercice professionnel
OEC :	Ordre des experts-comptables
PCG :	Plan comptable général
R&D :	Recherche et développement
RAN :	Report à nouveau
RSP :	Réserve spéciale de participation
SA :	Société anonyme
SARL :	Société à responsabilité limitée
SNC :	Société en nom collectif
TIAP :	Titre immobilisé de l'activité de portefeuille
TVA :	Taxe sur la valeur ajoutée
VMP :	Valeur mobilière de placement
VNC :	Valeur nette comptable

Mode d'emploi

Tout le programme

Approfondissements

CHAPITRE

4

L'organisation judiciaire

PROGRAMME

Compétences attendues

- Distinguer les différentes juridictions nationales et européennes et déterminer leurs compétences
- Déterminer la juridiction compétente dans un litige donné
- Vérifier les conditions de recevabilité de l'action en justice
- Déterminer les voies de recours possibles dans une situation juridique donnée
- Vérifier le respect des principes directeurs du procès énoncés dans le Code de procédure civile et dans la Convention européenne des droits de l'homme
- Identifier les rôles respectifs des magistrats du siège et du ministère public

Savoirs associés

- Les ordres administratif et judiciaire
- Les principales juridictions nationales et européennes
- Les degrés de juridictions
- La compétence matérielle et territoriale d'une juridiction
- Les conditions de recevabilité de l'action en justice
- Les notions de prescription et forclusion
- Les voies de recours possibles en fonction d'une décision de justice
- Les principes directeurs du droit commun du procès français et européen
- Le personnel de justice

PLAN DU CHAPITRE

COURS : 1. Les principes directeurs du procès • 2. Les compétences des juridictions • 3. Les juridictions européennes • 4. Les juridictions nationales • 5. Le personnel de justice • 6. L'action en justice • 7. Les voies de recours

DES SAVOIRS AUX COMPÉTENCES : Évaluer les savoirs • Maîtriser les compétences • Préparer l'épreuve

SYNTHÈSE

La justice, ce sont des millions de décisions rendues chaque année au sein de juridictions par le personnel de justice. L'action en justice repose sur des principes qui relèvent du droit européen comme du droit national. Le justiciable a recours à un tribunal pour faire reconnaître un droit contesté ou tout fait dont il s'estime victime. Cette procédure est mise en œuvre selon une procédure établie, ponctuée par un jugement qui peut être contesté.

MOTS-CLÉS

Appel • Compétence matérielle • Compétence territoriale • Forclusion • Instance • Juridictions • Litige • Pourvoi • Prescription • Recours

Mise en contexte

Partie 1 Introduction générale au droit

B Le Tribunal

Aperçu global des juridictions européennes
<http://www.judic.cour.europa.eu>
<http://www.judic.cour.europa.eu>
<http://www.judic.cour.europa.eu>
<http://www.judic.cour.europa.eu>
<http://www.judic.cour.europa.eu>

Juge de première instance, également domicilié à Luxembourg, le Tribunal tranche les litiges qui portent sur le droit européen. Il peut être saisi par toute personne physique et morale, ressortissant d'un État membre. Il est composé d'au moins un juge désigné par chaque État membre. Ses décisions sont susceptibles de pourvoi devant la CJUE.

L'application du droit de l'Union ne relève pas uniquement des juridictions de l'UE : les cours et tribunaux des États membres doivent eux aussi appliquer ce droit.

FOCUS

Le cas particulier de la Cour européenne des droits de l'Homme (CEDH)

La CEDH est la juridiction qui assure le respect de la Convention européenne des droits de l'Homme par les 47 États membres du Conseil de l'Europe.

Elle peut être saisie par les États, les personnes physiques et les personnes morales.

Renvois vers les cas

4 Les juridictions nationales

A) Les juridictions de l'ordre administratif

Elles jugent les litiges relatifs aux activités de l'administration (fig. 4.1).

Sur l'organisation de la justice française : <http://www.justice.gouv.fr/organisation-de-la-justice-10011/>

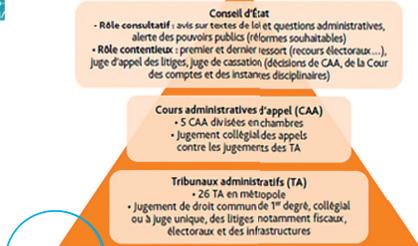


Figure 4.1. Principales juridictions administratives

Visuels facilitant la mémorisation

DES SAVOIRS AUX COMPÉTENCES

Évaluer les savoirs Maîtriser les compétences Préparer l'épreuve

1 QCM

Pour chaque proposition une ou plusieurs réponses sont possibles. Justifiez-les.

- Les contrats :
 - n'ont d'effet qu'entre les parties contractantes.
 - profitent aux tiers.
 - profitent aux tiers dans les cas prévus par la loi.
 - ne nuisent pas aux tiers.
- Le paiement est :
 - une somme d'argent.
 - toujours effectué par le débiteur.
 - prouvé par tout moyen.
 - l'exécution des obligations contractuelles.
- L'astreinte est :
 - une somme d'argent forfaitaire.
 - une contrainte physique sur la personne du débiteur.
 - une somme d'argent par période de retard.
 - fixée par le créancier.
 - fixée par le juge.
- L'exécution forcée :
 - est le recours à la force publique par le créancier.
 - est le recours aux tribunaux par le créancier.
 - suppresse la mise en demeure du débiteur.
 - n'exige pas la mise en demeure du débiteur dans une première phase.
 - est une exécution en nature de l'obligation dans tous les cas.
- La résolution :
 - met fin au contrat pour l'avenir.
 - est une sanction active.
 - est une sanction passive.
 - est une sanction de causalité.

Exercices, applications et cas progressifs

Compétences du programme

DES SAVOIRS AUX COMPÉTENCES

Évaluer les savoirs Maîtriser les compétences Préparer l'épreuve

7 Situation pratique : Tif'Annie ***

20 min

Compétence attendue : Identifier les éléments constitutifs du fonds de commerce

La marque Tif'Annie a été déposée par Annie Letif à l'ouverture de son premier salon de coiffure à Grenoble qu'elle exploite encore à ce jour. Elle a depuis créé plusieurs autres salons sous cette marque dans la région. Une jeune femme prénommée Tiffany installe un salon de coiffure dans une rue de Grenoble à son prénom. Dans la même rue, une cave à vins vient d'ouvrir sous la marque Tiffanie, prénom de sa créatrice.

Trois étapes

Travail à faire

Quels conseils donneriez-vous à Annie Letif ?

8 Commentaire de document/rédaction d'une note : Lefebure ***

30 min

Compétence attendue : Étudier le bail commercial, la protection du locataire et les obligations du propriétaire

Par acte sous signature privée, la Société des Courses marseillaises a donné à bail à Paul Lefebure, pour une durée de 9 ans, la concession exclusive de l'installation d'un buffet-buvette sur le champ de courses marseillais. L'accord conclu prévoit que l'activité de Paul Lefebure doit être limitée à l'enceinte de l'hippodrome et réduite aux seules journées de réunions hippiques (10 à 20 réunions par an).

Rendez-vous MÉTHODE 2

À l'expiration de la période fixée dans l'acte sous signature privée, M. Lefebure a reçu congé de la Société des Courses marseillaises au motif que le bail n'est pas commercial. S'estimant lésé, il envisage d'intenter une procédure contre la société de courses pour violation des dispositions relatives aux baux commerciaux.

Travail à faire

- Rappelez les conditions du droit au renouvellement.
- Quel est le problème juridique dans cette affaire ?
- Quelles sont les parties et les faits soulevés dans l'arrêt de la Cour de cassation ?
- Quel est le thème de droit ?
- Quelle est la réponse apportée par la Cour de cassation ?
- Quel est le raisonnement au cas de M. Lefebure.

Progressivité et temps de réalisation

SYNTHÈSE

Le droit : finalités, règles et branches

Le droit objectif et les droits subjectifs

- Droit objectif : ensemble des règles sociales gouvernant les rapports des hommes entre eux ou avec la puissance publique.
- Droits subjectifs : prérogatives reconnues par le droit objectif aux personnes et dont elles peuvent se prévaloir auprès de l'autorité publique.



Les caractères de la règle de droit

- La règle de droit est :
- Générale et abstraite. Elle s'applique indistinctement à toutes les personnes qui se trouvent dans la situation que la règle a voulu organiser.
 - Coercitive. Elle s'impose sous peine de sanctions prononcées par les tribunaux.

Le droit public et le droit privé

	Droit public	Droit privé
Objet	Organisation et fonctionnement des pouvoirs publics. Relations des pouvoirs publics avec les personnes privées.	Relations des personnes privées entre elles
But	Satisfaction de l'intérêt général	Satisfaction des intérêts privés
Caractère	Imprécatif	Souvent supplétif
		Ordre judiciaire

Synthèse visuelle du chapitre

PARTIE 2: CAS DE SYNTHÈSE

LES PERSONNES ET LES BIENS

1 Situations pratiques ***

Rémi Lecompte, 26 ans, est comptable dans une entreprise de menuiserie de Complègne (Oise). Il désire désormais travailler à son compte. Fort de ses compétences, il pense qu'il saura gérer un fonds de commerce. Une de ses connaissances, Jean, est commerçant-photographe et envisage de céder sa boutique. Passionné de photographie, Rémi envisage d'acquiescer, moyennant un emprunt, le commerce de Jean. Son amie, Julie, est secrétaire dans une entreprise de transport. Elle pense démissionner et rejoindre Rémi dans l'aventure. Elle dispose déjà de quelques économies et l'appartement dans lequel le couple s'apprête à s'installer lui appartient.

Rendez-vous MÉTHODE 3

Travail à faire

- Selon vous, est-il utile que Rémi signe un contrat de mariage chez le notaire. Rémi et Julie se sont mariés et le projet de Rémi s'est concrétisé. Il a acheté le fonds de commerce de photographie et devient commerçant. Julie rejoint son mari pour l'aider dans le magasin lorsqu'il part en reportage. Elle prend également en charge des travaux de gestion du fonds de commerce.

Travail à faire

2. Quel statut conseillez-vous à Julie ?

Dominique, le frère de Julie âgé de 32 ans, est passionné de moto et de vitesse. Il a été victime d'un accident de la route. Son casque s'est descellé et il a eu de graves blessures à la tête avec des séquelles irréversibles. Il présente de longs moments d'absence et manque de discernement dans certaines situations. Le diagnostic des médecins est très mauvais, ils doutent qu'il puisse guérir.

Travail à faire

- Quelle est la protection juridique la plus appropriée au cas de Dominique ?
- Quelles sont les démarches à entreprendre ?

Cas transversaux

2 Question ***

Vous développerez une réponse argumentée et structurée sur le thème suivant : « La personne morale : définition et capacité. »

Rendez-vous MÉTHODE 1

3 Commentaire de document ***

À l'aide de l'annexe, vous répondrez aux questions suivantes. Rédigez une introduction en situant la question dans le cours, développez vos connaissances de manière structurée. Veillez à soigner l'orthographe et le style.

Rendez-vous MÉTHODE 2

Méthode et conseils

PROGRAMME

Axe 2. Gestion comptable et financière

Les unités d'enseignement (UE) de « comptabilité » (UE 9), de « comptabilité approfondie » (UE 10), de « contrôle de gestion » (UE 11) et de « finance d'entreprise » (UE 6) ont pour objet de permettre au titulaire du DCG de disposer d'une démarche et des outils nécessaires pour enregistrer l'information comptable et financière, pour réaliser une analyse de la situation d'une organisation et disposer d'éléments d'aide à la prise de décision.

Ces unités d'enseignement devront, notamment, permettre le développement de compétences spécifiques :

- rechercher et, si besoin, calculer et valider une information comptable ou financière ;
- exploiter une documentation (chiffrée ou non) ;
- identifier les outils d'analyse adaptés ;
- exploiter et commenter les résultats obtenus afin de proposer des décisions à court, moyen et long terme ;
- rédiger un argumentaire pour conseiller le décideur.

UE 10. Comptabilité approfondie

Niveau L – 170 heures – 14 ECTS

L'UE de « comptabilité approfondie », dans la continuité de l'UE de « comptabilité », vise à compléter et approfondir les notions comptables de base.

1. Profession et normalisation comptable (15 heures)

Sens et portée de l'étude. Connaître les enjeux actuels de la comptabilité à travers la présentation de la profession comptable et de la normalisation comptable.

1.1. Profession comptable

Sens et portée de l'étude. Positionner le rôle de la profession comptable au sein du monde économique.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none">• Identifier les modalités d'exercice de la profession, ses missions et ses responsabilités.• Expliquer les rôles des organisations professionnelles et le statut de leurs membres.• Appliquer les règles déontologiques à respecter par les experts-comptables et les commissaires aux comptes, dans une situation donnée.	<ul style="list-style-type: none">• Organisations professionnelles, leurs principaux rôles et leurs liens avec les régulateurs publics :<ul style="list-style-type: none">– Ordre des experts comptables ;– Compagnie nationale des commissaires aux comptes ;– Haut conseil du commissariat aux comptes.• Diversité des statuts et des modalités d'exercice de la profession :<ul style="list-style-type: none">– expert-comptable ;– commissaire aux comptes ;– comptable salarié ;– comptable public.• Principales missions de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes.• Nature des responsabilités du comptable salarié, du comptable public, de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes.• Notion d'éthique et de déontologie et principes fondamentaux de comportement à observer par la profession.

1.2. Normalisation comptable

Sens et portée de l'étude. Comprendre l'importance de la normalisation comptable et sa place dans une économie mondialisée.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Identifier les normalisateurs internationaux et nationaux, analyser leurs rôles. • Positionner le Plan comptable général (PCG) dans le contexte évolutif de la normalisation internationale. • Identifier les principes fondamentaux de la comptabilité et justifier le rôle d'un cadre conceptuel. • Citer les référentiels comptables applicables en France. 	<ul style="list-style-type: none"> • Normalisateurs internationaux et principaux rôles : <ul style="list-style-type: none"> – « <i>International Accounting Standards Board</i> » (IASB) ; – « <i>International Public Sector Accounting Standards Board</i> » (IPSASB). • Normalisateurs nationaux et principaux rôles : <ul style="list-style-type: none"> – Autorité des normes comptables (ANC) ; – Autorité des marchés financiers (AMF) ; – Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP). • Principes comptables applicables en France pour les comptes individuels. • Notion de groupe et référentiels comptables applicables en France pour les comptes consolidés. • Définition et rôle d'un cadre conceptuel. • Comparaison du cadre français et du cadre conceptuel des « <i>International Financial Reporting Standards</i> » (IFRS) dont la notion de juste valeur et le principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence.

2. Actif (70 heures)

Sens et portée de l'étude. Identifier et comprendre les problèmes posés par la comptabilisation des actifs, les solutions apportées et leurs impacts.

2.1. Principes généraux

Sens et portée de l'étude. Connaître la définition de l'actif et les règles d'activation.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Caractériser les différentes catégories d'actif. • Exposer les conditions d'activation. • Exposer les principes d'évaluation des actifs. 	<ul style="list-style-type: none"> • Définition, catégories d'actif et conditions d'activation. • Principes d'évaluation des actifs à l'entrée et postérieurement à leur entrée.

2.2. Immobilisations corporelles et incorporelles

Sens et portée de l'étude. Définir les immobilisations corporelles et incorporelles et appliquer les règles de leur évaluation et de leur comptabilisation.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Identifier et distinguer les immobilisations corporelles et incorporelles. • Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles. • Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée. • Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée. • Présenter les informations à fournir en annexe. 	<ul style="list-style-type: none"> • Principes d'évaluation des immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée : <ul style="list-style-type: none"> – détermination de la valeur d'entrée et incorporation des frais et charges ; – évaluation à l'inventaire (amortissement comptable, amortissement fiscal et dépréciation éventuelle) ; – sortie des immobilisations et prise en compte des frais de cession ; – comptabilisation des régularisations de TVA. • Opérations de location-financement. • Cas spécifique de la clause de réserve de propriété. • Cas spécifiques relatifs aux immobilisations corporelles : <ul style="list-style-type: none"> – composants ; – sinistres ; – réévaluation libre. • Cas spécifiques relatifs aux immobilisations incorporelles : <ul style="list-style-type: none"> – redevances annuelles ; – opérations de recherche et développement ; – brevets et marques ; – logiciels et sites internet ; – fonds commerciaux.

2.3. Stocks

Sens et portée de l'étude. Définir les stocks et mettre en œuvre les règles de leur évaluation et de leur comptabilisation.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des stocks. • Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les stocks à l'entrée et postérieurement à leur entrée. • Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée. • Présenter les informations à fournir en annexe. 	<ul style="list-style-type: none"> • Principes d'évaluation des stocks à l'entrée et postérieurement à leur entrée. • Cas spécifiques : <ul style="list-style-type: none"> – quotas d'émission de gaz à effet de serre et instruments assimilés ; – clause de réserve de propriété ; – sinistres.

2.4. Actifs financiers

Sens et portée de l'étude. Définir les actifs financiers et appliquer les règles de leur évaluation et de leur comptabilisation.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Identifier et caractériser les différentes catégories d'actifs financiers. • Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des titres. • Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les actifs financiers à l'entrée et postérieurement à leur entrée. • Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée. • Présenter les informations à fournir en annexe. 	<ul style="list-style-type: none"> • Définitions et catégories d'actifs financiers. • Principes d'évaluation des actifs financiers à l'entrée et postérieurement à leur entrée : <ul style="list-style-type: none"> – détermination de la valeur d'entrée et incorporation des frais d'acquisition ; – actions entièrement et partiellement libérées, actions gratuites ; – évaluation à l'inventaire. • Cas de rachats par l'entité de ses propres actions et obligations. • Acquisition et cession de droits préférentiels de souscription et de droits d'attribution, de bons de souscription d'actions et d'obligations. • Obligations souscrites à l'émission, acquises ou vendues après leur émission.

3. Passif (40 heures)

Sens et portée de l'étude. Identifier et comprendre les problèmes posés par la comptabilisation des passifs, les solutions apportées et leurs impacts.

3.1. Capitaux propres

Sens et portée de l'étude. Définir les capitaux propres et maîtriser les règles de leur évaluation et de leur comptabilisation.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Exposer et appliquer les règles relatives aux opérations de variation des capitaux propres des sociétés selon leur forme juridique. • Analyser les opportunités et les risques d'une modalité d'augmentation de capital, et/ou d'affectation du résultat. • Évaluer et comptabiliser les variations de capitaux propres dans les comptes individuels. • Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée. • Présenter les informations à fournir en annexe. 	<ul style="list-style-type: none"> • Variations du capital : <ul style="list-style-type: none"> – apports initiaux ; – augmentation de capital ; – réduction de capital ; – amortissement du capital ; – traitement comptable des frais liés aux opérations sur le capital ; – cas particuliers : apports partiellement libérés et leurs appels ultérieurs, versements anticipés et actionnaires retardataires ou défaillants, bons de souscription d'actions, droits préférentiels de souscription et droits d'attribution. • Affectation du résultat, y compris les cas particuliers du paiement des dividendes en actions et du versement d'acomptes sur dividendes. • Provisions réglementées : définition et principes de comptabilisation.

3.2. Passif externe

Sens et portée de l'étude. Définir les passifs externes et appliquer les règles de leur évaluation et de leur comptabilisation.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Caractériser les différentes catégories de passif. • Exposer et appliquer les conditions d'inscription au passif. • Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur certains passifs à leur entrée et postérieurement à leur entrée. • Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée. • Présenter les informations à fournir en annexe. 	<ul style="list-style-type: none"> • Définition, catégories de passifs externes et conditions d'inscription : provisions, dettes, charges à payer, passifs éventuels. • Cas particuliers de provisions : <ul style="list-style-type: none"> – provisions pour retraites et obligations similaires ; – provisions pour restructuration ; – limitation de la provision pour perte de change, coûts de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état de site ; – provisions pour gros entretien ou grandes révisions. • Engagements financiers et passifs financiers. • Emprunts obligataires, dans leur forme ordinaire, non convertibles, avec ou sans prime de remboursement : <ul style="list-style-type: none"> – émission, service de l'emprunt, régularisations d'inventaire ; – émission de bons de souscription d'obligations ; – annulation par l'entité de ses propres obligations.

4. Charges et produits (30 heures)

Sens et portée de l'étude. Appréhender l'importance de la notion de temps dans le processus comptable et la question de rattachement des charges et des produits au résultat de l'exercice.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Exposer et appliquer les traitements comptables relatifs au rattachement des charges et des produits. • Évaluer et comptabiliser les opérations citées et plus particulièrement celles se déroulant sur plusieurs exercices. • Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée. • Présenter les informations à fournir en annexe. 	<ul style="list-style-type: none"> • Abonnement des charges et des produits. • Événements postérieurs à la clôture. • Contrats à long terme. • Dispositifs associant le personnel aux performances de l'entreprise. • Impôt sur les sociétés. • Aides aux entreprises : subventions, aides à l'emploi, abandons de créance. • Changements comptables.

5. Entités spécifiques (15 heures)

Sens et portée de l'étude. Identifier et appliquer les adaptations des règles de comptabilisation aux associations et aux collectivités territoriales.

Compétences attendues	Savoirs associés
<ul style="list-style-type: none"> • Exposer les spécificités propres aux associations et aux collectivités territoriales. • Citer les principales particularités comptables des associations et des collectivités territoriales. • Évaluer et comptabiliser les principales opérations. 	<ul style="list-style-type: none"> • Associations : <ul style="list-style-type: none"> – cadre légal et réglementaire ; – principales sources de financement et obligations d'information liées ; – principales opérations comptables ; – documents de synthèse. • Collectivités locales : <ul style="list-style-type: none"> – cadre légal et réglementaire ; – principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable public et leurs fonctions ; – notions de budget et d'équilibre budgétaire ; – principales opérations comptables ; – contrôle des comptes.

Rédigés par des équipes pluridisciplinaires comprenant des enseignants des classes préparatoires à l'expertise comptable, membres des commissions d'examen, et 100 % conformes aux nouveaux programmes et guides pédagogiques applicables dès la rentrée 2019, les manuels Dunod constituent une **préparation complète** aux épreuves de DCG et DSCG.

L'axe 2 « Gestion comptable et financière » et l'évaluation par les compétences

Les unités d'enseignement (UE) de « comptabilité » (UE 9), de « comptabilité approfondie » (UE 10), de « contrôle de gestion » (UE 11) et de « finance d'entreprise » (UE 6) ont pour objet de permettre au titulaire du DCG de disposer d'une démarche et des outils nécessaires pour enregistrer l'information comptable et financière, pour réaliser une analyse de la situation d'une organisation et disposer d'éléments d'aide à la prise de décision.

Ces unités d'enseignement devront notamment permettre le développement de compétences spécifiques :

- rechercher et, si besoin, calculer et valider une information comptable ou financière ;
- exploiter une documentation et identifier les outils d'analyse adaptés ;
- exploiter et commenter les résultats obtenus afin de proposer des décisions à court, moyen et long terme ;
- rédiger un argumentaire pour conseiller le décideur.

Les unités sont déclinées en compétences. Ces compétences sont à la fois variées mais limitées par une liste donnée et clairement identifiée. Une compétence peut être définie comme la capacité à utiliser un savoir-faire dans une situation donnée pour produire un résultat requis. Elle s'acquiert dans une situation, d'où l'importance de la structuration et de l'entraînement à la pratique de la problématisation.

Une compétence présente un caractère disciplinaire ; elle vise à résoudre des problèmes liés à la discipline et repose nécessairement sur des connaissances inhérentes à cette même discipline. Mais, dans le même temps, une compétence s'appuie sur des savoir-faire généraux et transversaux (capacité à analyser, à rédiger de manière concise et précise, etc.).

La compétence induit donc un rapport au savoir, elle ne s'y oppose pas. Les savoirs sont les informations qu'il faut être en mesure de mobiliser « à bon escient » avec pour finalité l'élaboration d'un raisonnement structuré ou la résolution d'un problème lié à la pratique comptable.

Le concept de situation est donc central lorsque l'on évoque une compétence ; la mise en situation donne à l'étudiant l'occasion d'exercer la compétence visée. Une **situation** présente donc divers caractères, à la différence de la simple application de la règle :

- Elle mobilise un ensemble d'acquis et est orientée vers une tâche porteuse de sens.
- Elle fait référence à une catégorie de problèmes spécifiques à la discipline, elle est nouvelle.

Une compétence est évaluable. Elle peut se mesurer à la qualité de l'exécution de la tâche et à la qualité du résultat. Dès lors, une préparation efficace repose sur un équilibre judicieux entre l'acquisition de connaissances et un développement de compétences ciblées centré sur le réinvestissement en contexte. L'évaluation s'en trouve renouvelée ;

elle met l'accent sur le cheminement intellectuel et l'esprit critique du candidat et promeut une nouvelle quête de sens.

Le parti pris de nos manuels

Le présent manuel vise à apporter **l'ensemble des savoirs disciplinaires associés à l'unité d'enseignement** « Comptabilité approfondie » à travers cinq parties, structurées en 24 chapitres, respectant scrupuleusement la progression logique du programme. Chaque chapitre propose une **synthèse synoptique** finale propice à la mémorisation.

La section « Des savoirs aux compétences » a été conçue comme une **passerelle** entre les deux éléments du programme :

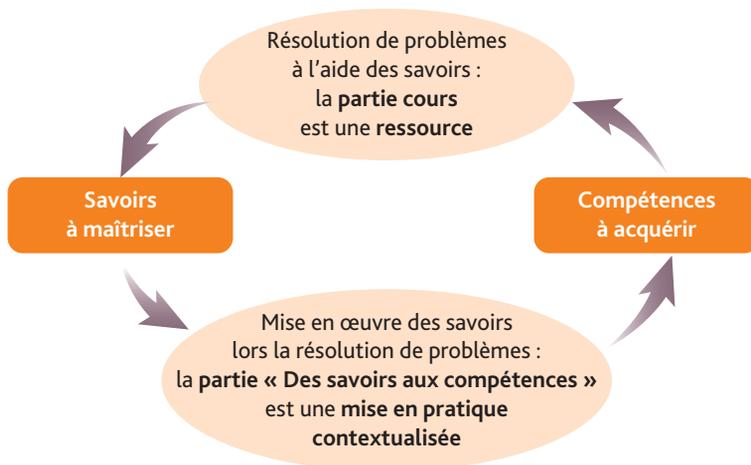
- Dans un premier temps, le candidat est invité à s'autoévaluer à l'aide d'un **quiz/QCM** (réponses en fin d'ouvrage) et d'une **application directe des connaissances** (rubrique « Évaluer les savoirs »). En fonction de ses résultats, l'étudiant détermine les points du cours à revoir.
- Dans un second temps, l'étudiant est placé en contexte afin de tester les compétences requises et évaluées à l'examen (rubrique « Maîtriser les compétences ») : **toutes les compétences du programme font l'objet d'une mise en situation**. Les exercices proposés sont progressifs (le niveau de difficulté est systématiquement indiqué). Les compétences les plus complexes sont traitées isolément.
- Enfin, une fois les compétences maîtrisées, l'étudiant est invité à se placer en condition d'examen (rubrique « Préparer l'épreuve ») au travers de **cas**. Ces pages sont émaillées de conseils méthodologiques et de rappels théoriques.

Chaque partie du programme est ponctuée d'un **cas de synthèse transversal** testant les principaux savoirs et compétences de la partie. L'ouvrage s'achève par un **sujet type d'examen intégralement corrigé**.

Un aller-retour constant entre savoirs et compétences

Deux parcours de préparation sont possibles grâce à ce manuel :

- Des savoirs disciplinaires étudiés aux compétences à mettre en œuvre en situation.
- L'acquisition de la compétence par la confrontation des situations aux savoirs.



PROGRAMME

Compétences attendues

- **Identifier** les modalités d'exercice de la profession, ses missions et ses responsabilités
- **Expliquer** les rôles des organisations professionnelles et le statut de leurs membres
- **Appliquer** les règles déontologiques à respecter par les experts-comptables et les commissaires aux comptes, dans une situation donnée
- Diversité des statuts et des modalités d'exercice de la profession : expert-comptable, commissaire aux comptes, comptable salarié, comptable public
- Principales missions de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes
- Nature des responsabilités du comptable salarié, du comptable public, de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes
- Notion d'éthique et de déontologie et principes fondamentaux de comportement à observer par la profession

Savoirs associés

- Organisations professionnelles, leurs principaux rôles et leurs liens avec les régulateurs publics : ordre des EC, CNCC, H3C

PLAN DU CHAPITRE

COURS : 1. La profession d'expert-comptable • 2. La profession de commissaire aux comptes • 3. Les autres professions comptables • 4. Les notions d'éthique et de déontologie et les principes fondamentaux

DES SAVOIRS AUX COMPÉTENCES : Évaluer les savoirs • Maîtriser les compétences • Préparer l'épreuve

SYNTHÈSE

Les professions comptables peuvent s'exercer selon différents statuts : dans le cadre de professions réglementées, telles que les experts-comptables et les commissaires aux comptes, au sein d'administrations publiques ou encore en entreprise.

MOTS-CLÉS

Code de déontologie • Commissaire aux comptes • Comptable public • Comptable salarié • Déontologie • Éthique • Examen limité • Expert-comptable • Loi Pacte • Norme d'exercice professionnel • Pluri-professionnalité • Présentation des comptes

1 La profession d'expert-comptable

Ordonnance
n° 45-2138 :



[http://dunod.
link/1q6blz8](http://dunod.link/1q6blz8)

L'Ordre des experts-comptables et des comptables agréés, placé sous la tutelle du ministère des Finances, a été institué par la loi du 3 avril 1942 puis redéfini par l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 qui demeure le texte de base de l'organisation actuelle en France.

Fondateur pour la profession, ce texte a été modifié à plusieurs reprises :

- La loi du 31 octobre 1968 a apporté un certain nombre de changements dans la définition légale des missions de l'**expert-comptable** et du comptable agréé et qui a supprimé le recrutement des comptables agréés.
- La loi du 8 août 1994 a supprimé toute référence au « comptable agréé » et élargi le champ d'intervention des experts-comptables.
- Enfin, la loi dite « Macron » du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques a rendu possible la « **pluri-professionnalité** » d'exercice, selon le terme utilisé dans la loi, entre les professions juridiques et judiciaires et les experts-comptables.

A) Les missions de l'expert-comptable

Pour adapter le cadre d'exercice des missions du professionnel de l'expertise comptable à l'évolution du métier et conserver la conformité de son référentiel avec celui de l'IFAC (*International Federation of Accountants*), l'Ordre des experts-comptables a mis à jour son référentiel normatif. Ce nouveau référentiel, applicable depuis le 1^{er} janvier 2012, distingue aujourd'hui **trois familles de missions** (fig. 1.1) :

- les missions d'assurance sur les comptes complets historiques ;
- les autres missions d'assurance ;
- les missions hors assurance.

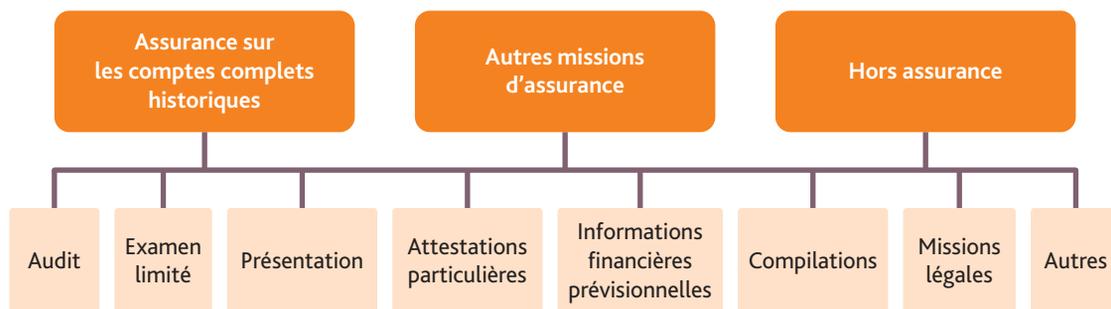


Figure 1.1. Cadre des missions de l'expert-comptable (IFAC, cadre de référence, 2016)

1. La mission de présentation des comptes

Définition

La mission de **présentation des comptes** consiste, pour le professionnel de l'expertise comptable, sur la base de diligences ne mettant pas en œuvre toutes les procédures requises pour un audit ou un examen limité, à conclure qu'il n'a pas relevé d'éléments de nature à remettre en cause la cohérence et la vraisemblance des comptes annuels de l'entité établis sous la responsabilité de la direction conformément au référentiel comptable qui lui est applicable.

Au terme de sa mission, l'expert-comptable exprime une assurance modérée sur la cohérence et la vraisemblance des comptes annuels ou intermédiaires. Cette mission s'adresse essentiellement aux petites entreprises, répondant aux besoins d'informations financières et comptables, internes et externes, de ce type d'organisations.

En amont, l'entreprise confie souvent à l'expert-comptable le soin de tenir en tout ou partie sa comptabilité.

Des missions complémentaires, ponctuelles ou permanentes, simultanées ou non, peuvent être confiées par l'entreprise à son expert-comptable, notamment en matière :

- d'assistance administrative (ex. : établissement de la paie, déclarations fiscales et sociales périodiques en cours d'année) ;
- de conseil juridique, fiscal, organisationnel, financier, informatique, etc.

Exemple

- M. Nicolas, expert-comptable de la société Dragon, présente à son client une lettre de mission dans laquelle il indique qu'il effectuera une mission de présentation des comptes annuels, régie par les normes de l'Ordre des experts-comptables, et d'établissement des déclarations fiscales y afférentes. Il ajoute qu'il accepte également d'assurer :
- l'établissement des déclarations fiscales en cours d'exercice (TVA, contribution économique territoriale...) ;
 - l'établissement des bulletins de paie ;
 - l'établissement d'un dossier de gestion ;
 - l'établissement de situations trimestrielles.

Il précise qu'une attestation sera remise en même temps que les comptes annuels, attestation assurant que l'expert-comptable n'a pas relevé d'éléments remettant en cause la cohérence et la vraisemblance des comptes annuels. Cette attestation permettra aux tiers en relation avec la société Dragon de s'assurer de la qualité des comptes remis. ►



La diligence désigne le soin et l'attente dont se doit de faire preuve un professionnel dans l'exercice de ses fonctions.

Exemple

► Lettre de mission de l'expert comptable à son client

Mission concourant à l'établissement des comptes annuels

Madame, Monsieur...

Vous avez bien voulu solliciter notre assistance comptable et nous vous remercions pour cette marque de confiance.

La présente lettre a pour objet de confirmer le contenu de notre mission et de définir les conditions de notre collaboration.

À cet effet, vous trouverez ci-après la description technique de notre mission ainsi qu'un tableau de répartition des travaux entre votre entreprise et le cabinet.

Ces spécifications ont été arrêtées d'un commun accord et définissent de façon limitative notre mission.

L'exécution d'implique, en ce qui nous concerne, le respect des normes établies par le Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables applicables notre mission. Nos relations seront réglées sur le plan juridique tant par les termes de cette lettre que par les conditions générales d'intervention ci-jointes établies par notre profession.

Nous vous demandons de bien vouloir nous retourner un exemplaire de la présente revêtu de votre signature.

En vous remerciant de la confiance que vous voulez bien nous témoigner, nous vous prions d'agréer, Madame, Monsieur, l'expression de nos sentiments distingués.

L'expert-comptable
(Signature)

Le client
(Signature)

2. La mission d'examen limité des comptes

Définition

La mission d'**examen limité** consiste, pour le professionnel de l'expertise comptable, sur la base de diligences ne mettant pas en œuvre toutes les procédures requises pour un audit, à conclure qu'il n'a pas relevé d'éléments le conduisant à considérer que ces comptes ne sont pas établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable.

La mission d'examen limité des comptes est essentiellement destinée aux moyennes entreprises. Elle pourra être proposée également aux entreprises relevant de la mission de présentation des comptes annuels lorsqu'elles sont confrontées à une diffusion externe plus importante de leurs comptes annuels (ex. : demande de financement important, de transmission, d'évaluation ou de cession).

Au terme de sa mission, l'expert-comptable présente une attestation indiquant qu'il n'a pas relevé d'élément remettant en cause la régularité et la sincérité du patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise à la fin de l'exercice.

Exemple

- ▶ M. Amraoui, expert-comptable de la société Delicatessen, présente à son client une lettre de mission dans laquelle il indique qu'il effectuera une mission d'examen limité des comptes annuels régie par les normes de l'Ordre des experts-comptables et d'établissement des déclarations fiscales y afférentes. Il ajoute qu'il accepte également d'assurer d'autres missions qu'il présente. Il précise qu'une attestation sera remise simultanément aux comptes annuels, attestation assurant que l'expert-comptable n'a pas relevé d'anomalies significatives remettant en cause la régularité et la sincérité des comptes et l'image fidèle qu'ils donnent du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de l'exercice. Cette attestation permettra aux tiers en relation avec la société Delicatessen de s'assurer de la qualité des comptes remis. ▶

3. La mission d'audit des comptes

Des missions d'audit contractuel (ou de révision contractuelle, les missions d'audit légal ou de révision légale concernant le CAC) peuvent être demandées à l'expert-comptable, par l'entreprise ou par des tiers.

L'objectif est de permettre au professionnel de l'expertise comptable d'exprimer une assurance raisonnable portant sur la régularité, la sincérité des comptes et l'image fidèle donnée par ceux-ci du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la fin de la période écoulée.

L'audit contractuel est constitué de contrôles nombreux et variés et il importe d'en organiser minutieusement le déroulement. Le programme de travail varie en fonction des objectifs particuliers, de la nature des éléments contrôlés, ainsi que des procédures de contrôle interne en vigueur dans l'entreprise.

Exemple

- ▶ Dans la conception du programme, il peut être fait appel aux sondages, aux vérifications matérielles ou encore aux recoupements externes. ▶

À l'issue de ses travaux, l'expert-comptable doit revêtir d'une attestation de sincérité (ou certification) les documents sur lesquels a porté son travail ; il doit notamment certifier, c'est-à-dire affirmer, que les comptes audités sont **réguliers**, **sincères** et qu'ils donnent une **image fidèle** du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

Exemple

- ▶ Mme Leila, expert-comptable, est appelée par la société Dimitri à effectuer un audit des comptes de cette société établis conformément au PCG, la société étant appelée à être transmise à un groupe plus important. Elle présente à son client une lettre de mission dans laquelle elle indique qu'elle effectuera une mission d'audit des comptes de la société. Elle précise qu'un audit a pour objectif d'exprimer une opinion indiquant si les comptes présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, la situation financière de la société et les résultats de ses opérations (ou sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle), conformément au référentiel comptable identifié. ▶

CHIFFRES-CLÉS

On dénombre, en France, **21 000** experts-comptables et **22 000** sociétés ou associations d'expertise comptable, tous inscrits à l'ordre et employant quelque **130 000** collaborateurs, auxquels s'ajoutent environ **6 000** experts-comptables stagiaires (CSOEC, 2017).

Annuaire de l'OEC recensant les professionnels inscrits au tableau :



<http://dunod.link/70w152v>

4. Les autres missions

Les autres missions ne sont pas normalisées, l'expert-comptable, conseil permanent de l'entreprise, pouvant intervenir notamment dans les domaines suivants :

- le conseil de gestion ;
- le droit des affaires ;
- le droit fiscal ;
- le droit social ;
- l'assistance au comité d'entreprise ;
- la gestion du patrimoine ;
- le conseil à l'export ;
- l'informatique de l'entreprise.

B) L'organisation professionnelle et les modalités d'exercice de la profession

Selon l'article 2 modifié de l'ordonnance du 19 septembre 1945, « est expert-comptable ou réviseur comptable celui qui fait profession habituelle de réviser et d'apprécier les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. Il est également habilité à attester la régularité et la sincérité des bilans et des comptes de résultat. »

1. Les conditions d'exercice de la profession

Pour porter le titre d'expert-comptable et exercer cette profession réglementée, il faut être inscrit au tableau de l'Ordre des experts comptables (OEC). Les experts-comptables sont organisés en conseils régionaux et en un conseil supérieur.

2. Les conseils régionaux de l'Ordre des experts-comptables

Chacune des circonscriptions régionales compte un conseil régional de l'Ordre des experts-comptables, dont les membres sont élus par les membres de l'Ordre inscrits au tableau de la région. Le conseil régional a notamment pour missions :

- de surveiller dans sa circonscription l'exercice de la profession d'expert-comptable ;
- d'assurer la défense des intérêts matériels de l'Ordre et d'en gérer les biens ;
- de représenter l'Ordre dans sa circonscription dans tous les actes de la vie civile, mais sans pouvoir se constituer partie civile, ce droit étant réservé au conseil supérieur ;
- de prévenir et concilier toutes contestations ou conflits d'ordre professionnel ;
- de statuer sur les demandes d'inscription au tableau ;
- de surveiller et contrôler les stages ;
- de saisir le conseil supérieur de toutes requêtes ou suggestions concernant la profession.

3. Le Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables (CSOEC)

Le Conseil supérieur de l'Ordre est composé des présidents des conseils régionaux et de membres élus. Ces derniers sont élus au scrutin secret, par l'ensemble des membres des conseils régionaux, parmi les membres de l'Ordre ayant droit de vote dans les assemblées générales régionales. Le nombre de membres élus est égal au double de celui des présidents des conseils régionaux.

Le Conseil supérieur de l'Ordre a notamment pour missions :

- de préparer le **code de déontologie** dont les dispositions sont édictées sous la forme d'un décret et d'établir un règlement intérieur ;
- d'assurer l'administration de l'Ordre et la gestion de son patrimoine ;
- de délibérer sur toute question intéressant la profession, d'élaborer les règles professionnelles, soumises à l'agrément des ministres chargés du Budget et de l'Économie, et d'organiser le contrôle de leur application ;
- de représenter l'Ordre auprès des pouvoirs publics et de leur donner son avis ;
- de fixer les règles générales de rémunération des experts-comptables stagiaires ;
- de procéder à toute étude relevant de sa compétence, d'établir toutes statistiques professionnelles ;
- d'assurer le fonctionnement régulier des divers organismes de l'Ordre ;
- de coordonner l'activité des conseils régionaux dans le cadre des orientations de l'Ordre ;
- d'adresser à l'autorité de tutelle des avis sur les conditions d'exercice de la profession et du stage ainsi que sur le programme des examens comptables ;
- de participer, sur le plan international, aux organisations professionnelles et actions intéressant l'exercice de la profession.

Le Conseil supérieur a également pour mission de collaborer, en tant qu'autorité compétente, avec notamment les autorités compétentes des États membres de l'Union européenne, à l'application de la directive relative à la reconnaissance des qualifications professionnelles.

C) La responsabilité de l'expert-comptable

On peut distinguer trois types de responsabilité de l'expert-comptable : la responsabilité civile, la responsabilité pénale et la responsabilité disciplinaire.

1. La responsabilité civile

La responsabilité civile de l'expert-comptable est de nature contractuelle dans ses relations avec son client ou quasi délictuelle vis-à-vis des tiers :

- La responsabilité contractuelle est celle qui résulte de l'inexécution ou de la mauvaise exécution d'un contrat. Trois éléments sont nécessaires : une faute, un dommage et un lien de causalité entre les deux.
- L'expert-comptable peut également voir sa responsabilité quasi délictuelle engagée en cas de faute causant un préjudice aux tiers.

Exemple

- ▶ Les banques qui, au vu des bilans ou comptes annuels, accordent des crédits à des entreprises qui se révéleraient non solvables peuvent mettre en jeu la responsabilité de l'expert-comptable qui a eu à connaître des comptes. ▶

2. La responsabilité pénale

La responsabilité pénale de l'expert-comptable peut être engagée sur le fondement du droit commun (faux en écriture ou usage de faux, abus de confiance, escroquerie, banqueroute).

Dans l'exercice de ses fonctions, l'expert-comptable peut aussi être tenu responsable des infractions suivantes : violation du secret professionnel, exercice illégal de la profession, usage abusif du titre d'expert-comptable, négligence ou inobservation des règlements, omission d'écriture ou écritures inexactes ou fictives, fausse comptabilité, fraude fiscale.

Pour tout savoir sur la responsabilité des experts-comptables :



<http://dunod.link/2qrsjio>

3. La responsabilité professionnelle

En cas de contravention aux lois et règlements, d'infraction aux règles professionnelles, de manquement à la probité, à l'honneur ou à la délicatesse, même non liés à l'activité professionnelle, l'expert-comptable s'expose à des sanctions disciplinaires.

Exemples

► Les sanctions disciplinaires vont de la simple réprimande à la radiation assortie d'une interdiction d'exercer. ►

➔ EXERCICE 3

2 La profession de commissaire aux comptes (CAC)

CHIFFRES-CLÉS

Les commissaires aux comptes réalisent, en France, un chiffre d'affaires global de **2,6 Mds €**. La profession compte près de **12 500** professionnels personnes physiques et environ **6 300** personnes morales (CNCC, 2017).

Une succession récente de lois et de règlements a modernisé l'ensemble des informations comptables et financières, compte tenu notamment des directives européennes, du développement des normes internationales, de l'obligation de sécurité financière et de l'apparition de nouvelles difficultés pour les entreprises.

L'article 9 de la **loi Pacte**, définitivement adoptée par le Parlement le 11 avril 2019, prévoit de nouveaux seuils rendant un audit obligatoire :

- 8 millions d'euros de CA ;
- 4 millions d'euros de bilan ;
- 50 salariés (harmonisation européenne).

A) Les missions du commissaire aux comptes

Les missions du commissaire aux comptes (fig. 1.2), profession réglementée, sont définies, pour l'essentiel, par le Code de commerce. Aux termes de l'article L. 225-218 de ce code, le contrôle des sociétés anonymes est organisé par un ou plusieurs commissaires aux comptes. Ces commissaires doivent être indépendants de la société qu'ils contrôlent.

Le Code de commerce (articles L. 822-10 à L. 822-14) a prévu un certain nombre d'incompatibilités.

L'article L. 821-1 du Code de commerce (issu de la loi 2003-706 du 1^{er} août 2003 sur la sécurité financière) prévoit l'application de normes d'audit homologuées par arrêté ministériel, après avis du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C). Ces normes d'exercice professionnel sont publiées au *Journal Officiel*.

Les normes d'audit, encore appelées normes d'exercice professionnel (NEP), constituent l'ensemble des règles que le commissaire aux comptes doit respecter dans l'exercice de ses missions (tab. 1.1).

Tableau 1.1. Cadres des missions du CAC (référentiel du CNCC)

	Audit	Examen limité	Autres interventions définies par la loi ou par convention
Nature de l'assurance	Assurance raisonnable	Assurance modérée	Assurance définie dans le rapport pour chaque intervention
Expression de l'assurance	Expression d'assurance sous forme positive	Expression d'assurance sous une forme négative	Expression d'assurance sous une forme adaptée aux objectifs de l'intervention
Formulation	<ul style="list-style-type: none"> « Nous certifions... » (L. 225-235, C. com.) « À notre avis,... présente sincèrement dans tous ses aspects significatifs,... » 	Formulation de la conclusion : « Nous n'avons pas relevé d'éléments de nature à remettre en cause... »	<ul style="list-style-type: none"> « Nous n'avons pas d'observation à formuler sur... » ou « ... appelle(nt) de notre part les observations suivantes... » « Nous portons à votre connaissance... » Communication d'un constat Etc.

1. La mission générale d'audit du CAC

La mission générale du commissaire aux comptes est définie pour l'essentiel par les articles L. 823-9 à L. 823-16 du Code de commerce.

Article L. 823-9 du Code de commerce

- Les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice.

Lorsqu'une personne ou une entité établit des comptes consolidés, les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes consolidés sont réguliers et sincères [...].

2. Les services assurés par le CAC autres que le commissariat aux comptes (SACC)

Les SACC recouvrent notamment :

- l'examen de comptes prévisionnels ;
- l'examen de comptes *pro forma* ;

Mission légale du CAC et obligation de moyens :



<http://dunod.link/5pxyeo7>

- les attestations particulières ;
- les documents et rapports prévus dans le cadre de la prévention des difficultés des entreprises ;
- les tableaux d'activité et de résultats et rapports semestriels ;
- les conventions réglementées ;
- des opérations relatives au capital (libération d'actions par compensation de créances, suppression du droit préférentiel de souscription, augmentation de capital, émission d'obligations convertibles ou échangeables contre des actions, émission d'obligations avec bons de souscription d'actions, émission et achat en Bourse d'actions réservées aux salariés, ouverture d'options de souscription ou d'achat d'actions au bénéfice des membres du personnel, réduction du capital) ;
- d'autres opérations d'émission (certificats d'investissements, titres participatifs) ;
- des opérations sur titres (conversion ou rachat des parts bénéficiaires, regroupement volontaire des actions non cotées, création d'actions de préférence sans droit de vote) ;
- des opérations de transformation ;
- des opérations relatives aux dividendes (distribution d'acomptes sur dividendes, dividendes payés en actions) ;
- des interventions consécutives à des faits survenant dans l'entité (révélation des faits délictueux au procureur de la République, alerte, convocation de l'assemblée générale en cas de carence des organes sociaux, visa des déclarations de créance, demande d'information du comité d'entreprise) ;
- le commissariat aux apports ;
- le commissariat à la fusion ;
- la certification des comptes des partis ou groupements politiques.

B) L'organisation professionnelle et les modalités d'exercice de la profession

L'organisation professionnelle des CAC a été créée par le décret n° 69-810 du 12 août 1969 modifié de nombreuses fois depuis (Code de commerce, art. R. 821-1 à R. 823-21).

L'inscription et la discipline des membres de la profession relèvent de commissions placées auprès des cours d'appel, ainsi que d'une instance nationale placée auprès du ministère de la Justice.

Chaque compagnie régionale regroupe les commissaires aux comptes figurant sur la liste dressée par la commission régionale dans le ressort de chaque cour d'appel. Chacune est administrée par un conseil régional.

La Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) regroupe tous les commissaires aux comptes inscrits. Elle est administrée par un conseil national.

1. Les conditions d'exercice de la profession

Les articles R. 822-2 à R. 822-7 du Code de commerce précisent les conditions d'inscription sur la liste des commissaires aux comptes :

- le candidat doit avoir passé avec succès les épreuves de l'examen d'aptitude aux fonctions de commissaire aux comptes après l'accomplissement d'un stage professionnel de trois années jugé satisfaisant ;

- les titulaires du diplôme d’expertise comptable sont dispensés de l’examen d’aptitude à condition d’avoir effectué au moins deux années de leur stage chez un commissaire aux comptes agréé ;
- les titulaires d’un diplôme jugé équivalent à celui de commissaire aux comptes obtenu dans un État membre de l’Union européenne peuvent être inscrits après avoir subi une épreuve d’aptitude démontrant une connaissance adéquate des lois, règlements, normes et règles professionnelles nécessaires à l’exercice du contrôle légal des comptes en France ;
- les personnes ressortissant d’un autre État étranger, lorsque celui-ci admet les nationaux français à exercer le contrôle légal des comptes, lesquels doivent subir également une épreuve d’aptitude et justifier d’une expérience de trois ans dans le domaine du contrôle légal.

2. Les conseils régionaux de CAC

Le conseil régional a pour missions, outre l’administration de la compagnie régionale et la gestion de son patrimoine :

- de représenter la profession et de défendre ses intérêts moraux et matériels ;
- d’établir et de tenir à jour un fichier indiquant pour chaque membre de la compagnie les sociétés dont il est commissaire aux comptes ;
- de surveiller l’exercice de la profession de commissaire aux comptes dans la circonscription et notamment de saisir le syndic de la chambre de discipline des fautes professionnelles relevées à l’encontre des membres de la compagnie ;
- d’adopter le règlement intérieur de la compagnie régionale ;
- d’examiner toutes réclamations de la part des tiers contre les commissaires aux comptes membres de la compagnie régionale, à l’occasion de l’exercice de la profession ;
- de donner son avis, s’il y est invité par l’une des parties ou par le ministère public, sur l’action en responsabilité intentée contre un commissaire en raison d’actes professionnels ;
- de fixer et de recouvrer les cotisations dues par les membres de la compagnie régionale ;
- de saisir le Conseil national de toutes requêtes ou suggestions concernant la profession ;
- de mettre à la disposition de ses membres les services d’intérêt commun qui apparaîtraient nécessaires au bon fonctionnement de la profession.

3. Le conseil national des CAC

Le conseil national des commissaires aux comptes est composé de commissaires aux comptes délégués par les compagnies régionales. Il est renouvelé par moitié tous les deux ans. Il élit en son sein et pour deux ans un président, trois vice-présidents et six membres qui constituent le bureau.

Le conseil national a plusieurs fonctions :

- Il est chargé de l’administration de la Compagnie nationale et de la gestion de ses biens.
- Il représente la Compagnie nationale des commissaires aux comptes auprès des pouvoirs publics.