

compta online

en partenariat avec

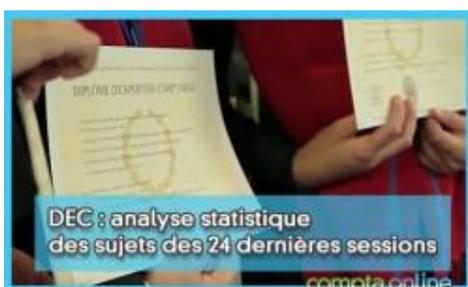


EXPERTISE COMPTABLE DE PROXIMITÉ

Proposition de corrigé DEC de mai 2023

Révision contractuelle et légale des comptes

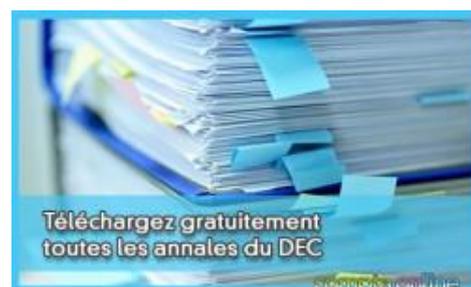
Épreuve 2 – dossier 3 Grand Nord



[Analyse des sujets de l'épreuve de
révision légale du DEC](#)



[Analyse des sujets de l'épreuve de
déontologie du DEC](#)



[Sujets et corrigés du DEC](#)



[Épreuve de déontologie](#)



[Épreuve de révision légale](#)



[Les débouchés après un DEC](#)

La communication sur Compta Online des **propositions de corrigé du DEC** a pour seul but d'aider et d'informer les professionnels et futurs professionnels dans la préparation de leur examen.

Toute exploitation autre, et en particulier la reproduction à des fins pédagogiques, de manière commerciale ou non, est strictement interdite et pourra donner lieu à des poursuites.

Pensez à imprimer en noir et blanc et en recto/verso.



Une volonté de vous lancer à la tête d'un cabinet ? Des envies d'intrapreneuriat ?



Ça tombe bien !

Amarris Contact vous propose de rejoindre son réseau
et ses 23 cabinets de proximité en France...

Au programme de votre prochaine aventure :

- Une **expérience intrapreneuriale** tout en étant salarié et pourquoi pas associé demain ?
- Un **pack clé en main** (*vos futur bureau, des outils, une stratégie commerciale...*)
- Des **équipes juridiques, paie, Rh et marketing** toujours présentes pour soutenir le développement de votre futur cabinet.
- Une **animation réseau mensuelle**.
- L'**humain et la proximité** sont les maîtres mots d'Amarris et ce depuis plus de 20 ans.

*Faire de la compta oui,
mais de manière
décontractée !*



En partenariat avec [Amarris Contact](#), nous vous proposons un corrigé de l'épreuve de révision contractuelle et légale des comptes (épreuve n°2) de la session de mai 2023 du DEC.

Le 3e dossier de l'épreuve n°2 de la session de mai 2023 du DEC portait sur l'intervention d'un commissaire aux comptes dans une société d'exploitation de navires de croisière.

Il était possible de répondre à la totalité des questions avec le Memento Comptable et le Memento Audit et commissariat aux comptes.

Retrouvez le [sujet du DEC de mai 2023 épreuve 2](#).

Avertissement

Ce document est une proposition de corrigé non-officiel, fourni uniquement à titre indicatif et ne se substituant évidemment pas aux corrigés officiels. Par ailleurs, les sources documentaires fondant cette proposition de corrigé ne sont pas les seules qui permettent de répondre à cet examen. Elles ont été sélectionnées pour leur facilité d'accès à l'information ou leur caractère synthétique, mais d'autres sources peuvent permettre de répondre aux différentes questions.

Nous avons pris le parti de privilégier une approche pédagogique, centrée sur la solution documentaire et permettant un entraînement à l'épreuve efficace, plutôt qu'une rédaction détaillée des réponses aux différentes questions. N'hésitez donc pas à nous faire part de vos remarques, suggestions, réactions ou propositions d'amélioration de ce format de corrigé !



**Lancer son cabinet
tout en étant salarié !**
Ça vous tente ?



 02 40 63 85 90

[amarris-contact.fr](https://www.amarris-contact.fr)

 **AMARRIS
Contact**
EXPERTISE COMPTABLE DE PROXIMITÉ

AVANT DE DÉMARRER : OU TROUVER LA SOLUTION DANS LA DOCUMENTATION ?



Conseil : Dans un premier temps, et avant de rentrer dans le détail technique d'une question, il est préférable de prendre quelques instants pour la raccrocher à une ou plusieurs grandes thématiques, et repérer la documentation qui traite directement de ces thèmes. Cela permet de gagner un temps précieux au moment de l'analyse, le cadre de la recherche documentaire étant posé.

Nous proposons également dans ce tableau quelques exemples de documentation qui permettent de trouver rapidement une solution. Dans la suite du corrigé, nous avons fait le choix de citer en exemple les sources documentaires qui nous paraissent offrir un gain de temps maximum, dans la logique de cet examen.

QUESTION	THÈME	DOCUMENTATION CLÉ
3.1	Audit du cycle immobilisations	Mémento Audit et commissariat aux comptes 2022-2023
3.2		
3.3	Changement d'estimation comptable	Memento Comptable 2023 Mémento Audit et commissariat aux comptes 2022-2023
3.4	Audit du cycle immobilisations	Memento Comptable 2023
3.5		
3.6	Lutte anti-blanchiment	Mémento Audit et commissariat aux comptes 2022-2023

3.1. DANS LE CADRE DE L'AUDIT DU CYCLE IMMOBILISATIONS, CITEZ TROIS TECHNIQUES DE CONTRÔLE QUI VOUS SEMBLERENT PERTINENTES DANS CE CONTEXTE.

Mémento Audit et commissariat aux comptes 2022-2023, n° 31889 et s.

EXHAUSTIVITÉ DES ENREGISTREMENTS

Pour vérifier la comptabilisation des investissements en immobilisations, l'auditeur peut réaliser un test sur les charges d'exploitation, plus particulièrement sur les charges d'entretien, afin de s'assurer qu'elles ne comportent pas de dépenses immobilisables. Il a également la possibilité d'identifier physiquement un certain nombre d'immobilisations, par exemple à l'occasion d'une visite ou d'un inventaire de stocks, et de vérifier que celles-ci apparaissent effectivement dans les comptes d'immobilisations.

RÉGULARITÉ DES ENREGISTREMENTS

La régularité des opérations affectant les immobilisations comptabilisées à l'actif du bilan peut être contrôlée :

- par un test visant à vérifier, pour les principales acquisitions de l'exercice : le caractère immobilisable de la dépense portée en compte d'immobilisations, la propriété juridique des immobilisations, la conformité des taux et modes d'amortissement retenus avec les principes comptables généraux et les principes arrêtés par l'entité, enfin la date retenue comme point de départ de l'amortissement ;
- par un examen des pièces justificatives (acte notarié, procès-verbal de mise au rebut, facture de cession) des sorties d'immobilisations significatives de l'exercice.

EXISTENCE DES SOLDES

Pour valider les soldes, l'auditeur peut procéder au rapprochement du fichier des immobilisations avec la comptabilité et à un sondage sur l'existence physique des principales immobilisations.

Il peut également procéder à des confirmations directes :

- demande de confirmation de propriété foncière aux bureaux de conservation des hypothèques ;

- obtention d'un état des privilèges et nantissements (informations à fournir dans l'annexe sur les engagements hors bilan liés aux immobilisations).

[...]

ÉVALUATION DES SOLDES

L'évaluation des soldes des comptes de valeurs brutes est réalisée par le biais des contrôles sur acquisitions (voir ci-dessus, n° 31892). S'agissant des amortissements, l'auditeur procède :

- à l'examen des principes retenus par l'entité pour s'assurer qu'ils sont cohérents avec ceux de l'exercice précédent ;
- à la vérification par sondages des taux et modes d'amortissement retenus pour les immobilisations acquises au cours des exercices antérieurs ;
- au contrôle du calcul de la dotation aux amortissements pratiquée sur les principales immobilisations acquises au titre de l'exercice ;
- au contrôle du calcul des amortissements dérogatoires.

[...] Enfin, sur la base d'entretiens avec la direction ou avec des responsables appropriés, l'auditeur s'assure qu'aucune immobilisation ne doit subir de dépréciation complémentaire pour des raisons d'obsolescence, d'usure ou de détériorations diverses.

AUTRES CONTRÔLES

Dans le cadre des contrôles de substance sur les immobilisations corporelles et incorporelles, l'auditeur peut également procéder :

- à l'examen de l'application des modes et taux d'amortissement au regard de la réglementation fiscale ;
- au contrôle du calcul et du traitement fiscal des plus ou moins-values sur cessions ;
- au contrôle du traitement de la TVA sur les cessions ;
- au recouplement des sorties d'immobilisations avec les produits et charges exceptionnels.

→ Dans cette société, le poste immobilisations présente un caractère significatif. Par ailleurs, s'agissant de la 2e année de mandat, on peut supposer qu'un certain nombre de contrôles ont déjà été réalisés. On constate également que l'approche par composant et la valeur résiduelle des navires ont un impact fort sur le montant des amortissements. Compte tenu de ces éléments, on pourrait par exemple retenir ces 3 techniques :

- rapprochement du fichier des immobilisations avec les documents commerciaux de la société, pour vérifier que les navires inscrits en immobilisations sont bien opérationnels (un inventaire physique des navires de croisière en opération semblant peu réaliste) ;
- la vérification des dépenses d'entretien et de maintenance pour vérifier qu'aucun remplacement de composant n'a été comptabilisé par erreur en charges ;
- la validation de la valeur résiduelle au regard du prix de l'acier et du poids des navires.



Remarque : La sélection de ces 3 techniques est subjective et non-limitative. Il ne s'agit que d'exemples dans le cadre de cette proposition de corrigé, mais il était bien sûr possible d'en retenir d'autres (participation à l'inventaire physique, vérification de l'état des nantisements, etc.).

3.2. QUELLE APPRÉCIATION DEVEZ-VOUS PORTER AVANT TOUTE DEMANDE DE MODIFICATION ?

Mémento Audit et commissariat aux comptes 2022-2023, n° 25488

Un ajustement est une constatation chiffrée qui a une incidence sur le montant du résultat de l'exercice. L'ajustement peut être positif (amélioration du résultat) ou négatif. Il peut résulter d'erreurs, inexactitudes ou omissions. Son montant est soit déterminé individuellement, soit évalué par extrapolation dans le cas d'un sondage.

Les ajustements dont le montant est supérieur au seuil de remontée en synthèse sont inscrits dans le tableau récapitulatif des ajustements de la note de synthèse, souvent dénommé tableau d'impacts ou tableau récapitulatif des ajustements. Ces ajustements conduisent à une demande de modification des comptes. Lorsque la somme des ajustements non pris en compte dépasse le seuil de signification, l'auditeur doit en tirer la conséquence sur son opinion.

Le tableau récapitulatif des ajustements liste et totalise les ajustements relevés au cours des travaux d'audit.

Un reclassement est une constatation chiffrée qui n'a pas d'incidence sur le montant du résultat de l'exercice. Il affecte soit des postes du bilan, soit des postes du compte de résultat. Il a donc une incidence sur la présentation des comptes et par conséquent sur le calcul de certains ratios.

→ Avant toute demande de communication, il convient :

- d'estimer l'impact éventuel de cette anomalie. A titre d'exemple, si ces immobilisations sont totalement amorties, il n'y aura pas d'impact sur le résultat mais uniquement sur les postes du bilan (reclassement) ;
- d'apprécier le caractère significatif de cet impact en fonction du seuil de remontée en synthèse.

3.3. LA RÉVISION PROSPECTIVE DES PLANS D'AMORTISSEMENT EST-ELLE POSSIBLE ? JUSTIFIEZ VOTRE RÉPONSE.

Mémento Comptable
2023, n° 27330

Il est explicitement prévu par les textes que toute modification significative de l'utilisation prévue d'un bien (durée ou rythme de consommation des avantages économiques attendus de l'actif) entraîne la révision (C. com. art. R 123-179, al. 1) prospective de son plan d'amortissement (PCG art. 214-14).

Cette révision du plan d'amortissement peut porter sur (PCG art. 214-14 et 832-3) :

- les durées d'utilisation (voir n° 27140) ;
- les modes d'amortissement (voir n° 27230) ;
- la valeur résiduelle (voir n° 27090).

Il en est de même pour tous les biens décomposables et non décomposables.

Cette révision constitue une obligation sur le plan comptable afin de fournir des comptes sincères et donner une image fidèle du patrimoine.

→ La fonte des glaces entraîne une utilisation accrue des navires, et donc une réduction de la durée de consommation des avantages économiques attendus. Cette révision prospective du plan d'amortissement est une obligation sur le plan comptable.

3.4. SI CETTE RÉVISION DES PLANS D'AMORTISSEMENT EST POSSIBLE, QUELLES DILIGENCES DEVREZ-VOUS METTRE EN ŒUVRE ?

**Mémento Comptable
2023, n° 8500**

[...] Sont qualifiées d'estimations comptables toutes les modalités d'application d'une méthode comptable dès lors que ces modalités :

- ne résultent pas d'un choix de méthodes comptables explicite ; [...]
- et permettent d'évaluer au mieux la transaction.

[...] III. Exemples

a. Situations justifiant un changement d'estimation :

[...] - une nouvelle estimation de la durée de vie d'une immobilisation conduit à revoir le plan d'amortissement futur (Recueil des normes comptables ANC, commentaire IR 3 sous l'art. 122-5 du PCG ; voir n° 27330) ;

**Mémento Audit et
commissariat aux
comptes 2022-2023, n°
30904**

Les « changements comptables » comprennent (NEP 730 Changements comptables § 03) :

- les changements de méthodes comptables ;
- les changements d'estimations ou de modalités d'application ;
- les corrections d'erreurs.

[...] Lorsque le commissaire aux comptes identifie un changement comptable il apprécie sa justification et, lorsque l'incidence sur les comptes est significative, il vérifie :

- que la traduction comptable de ce changement, y compris les informations fournies dans l'annexe, est appropriée ; [...]
- qu'une information appropriée est présentée pour rétablir la comparabilité des comptes, lorsque le référentiel comptable applicable le prévoit (NEP 730 § 05 et 06).

Mémento Audit et commissariat aux comptes 2022-2023, n° 30906

[...] Lorsque le changement est justifié, qu'il est correctement traité dans les comptes et qu'une information satisfaisante est donnée dans l'annexe, le commissaire aux comptes peut, compte tenu de l'importance relative du changement, justifier de ses appréciations sur ce point. S'il estime que ce point ne relève pas d'une justification de ses appréciations, il peut formuler une observation dans son rapport sur les comptes.

Lorsque le changement n'est pas justifié, ou bien que sa traduction comptable ou l'information fournie dans l'annexe à ce titre ne sont pas appropriées, le commissaire aux comptes en tire les conséquences sur son opinion (réserve ou refus de certifier).

→ La modification du plan d'amortissement relève d'un changement d'estimation comptable. Le commissaire aux comptes doit apprécier sa justification et, si l'estime que l'incidence sur les comptes est significative (ce qui est vraisemblablement le cas ici compte tenu de l'importance du poste immobilisations), vérifier que la traduction comptable de ce changement, y compris les informations fournies dans l'annexe, est appropriée.

Dans le cas où le changement est justifié (ce qui semble être le cas ici), qu'il est correctement traité dans les comptes et qu'une information satisfaisante est donnée dans l'annexe, le commissaire aux comptes pourra justifier de ses appréciations sur ce point ou formuler une observation dans son rapport sur les comptes.

Si la traduction comptable ou l'information fournie dans l'annexe à ce titre ne sont pas appropriées, le commissaire aux comptes en tirera les conséquences sur son opinion (réserve ou refus de certifier).

<https://www.compta-tradec.com/DEC>

3.5. CETTE MODIFICATION ÉVENTUELLE AURA-T-ELLE UN IMPACT SUR L'IMPOSITION DE L'ANNÉE DU CHANGEMENT ?

Memento Comptable
2023, n° 27330

[...] Cette révision conduit à une augmentation ou une diminution des dotations aux amortissements d'exploitation dès l'exercice de la modification et sur les exercices ultérieurs.

Sur l'exercice de la modification, il n'en résulte aucune charge ni produit exceptionnel, la modification (nécessairement prospective) n'ayant pas d'incidence sur les amortissements antérieurement pratiqués.

[...] L'administration a également précisé qu'une modification du plan d'amortissement ne saurait entraîner la modification des résultats des exercices antérieurs (BOI-BIC-AMT-10-40-10 n° 300).

Les textes ne précisent pas la date à laquelle doit être recalculé le plan d'amortissement. À notre avis, le plan devrait être revu à compter de la date du changement dans l'utilisation du bien ou de la décision de l'entreprise de ne plus utiliser l'actif dans les mêmes conditions.

[...] En pratique, la dotation aux amortissements de l'exercice au cours duquel intervient ce changement devrait, à notre avis, être calculée :

- jusqu'à la date de changement dans l'utilisation : conformément à l'ancien plan d'amortissement ;
- à compter de cette date : conformément au nouveau plan d'amortissement (sur la base de la VNC à cette date, le cas échéant dépréciée, et de la durée résiduelle d'utilisation de l'actif à cette date ; PCG art. 214-2).

Memento Fiscal n°
10450

Les entreprises dont le chiffre d'affaires provient pour 75 % au moins de l'exploitation de navires armés au commerce peuvent bénéficier d'un régime forfaitaire d'imposition à l'impôt sur les sociétés. [...]

Le régime forfaitaire d'imposition s'applique à la part du résultat qui provient de l'exploitation des navires affectés au transport, au remorquage ou à toute activité d'assistance maritime, gérés à partir de la France et dont la jauge brute est supérieure à 50 unités du système de jaugeage universel (UMS). [...]

Le bénéfice provenant des autres opérations ainsi que le montant des plus-values de cession ou de réévaluation sont déterminés dans les conditions de droit commun. [...]

→ Cette modification aura un impact sur l'imposition de l'année du changement (augmentation des dotations aux amortissements, et donc réduction du bénéfice imposable). En effet, à notre avis, même si l'activité est soumise au régime d'imposition forfaitaire, 10% de son activité provient d'activités autres que le transport, dont certaines rendues possible par l'utilisation des navires (vente pendant les croisières par exemple).

<https://www.compta-online.com/DEC>

3.6. DANS CE CONTEXTE, QUEL DEGRÉ DE VIGILANCE DEVREZ-VOUS APPLIQUER ET AU REGARD DE QUELLE NEP ?

Mémento Audit et commissariat aux comptes 2022-2023, n° 62120

En application de l'article L 561-6 du Code monétaire et financier, pendant toute la durée de la relation d'affaires, le commissaire aux comptes exerce une vigilance constante et pratique un examen attentif des opérations effectuées en veillant à ce qu'elles soient cohérentes avec la connaissance actualisée qu'il a de son client. La norme d'exercice professionnel 9605 précise que cette vigilance constante s'exerce sans avoir à réaliser d'investigations spécifiques ayant pour objectif de rechercher des opérations susceptibles de comporter un risque de blanchiment des capitaux ou de financement du terrorisme.

Le commissaire aux comptes procède à un examen attentif des opérations, objet des contrôles qu'il met en œuvre pour les besoins de la mission ou de la prestation fournie, en veillant à ce qu'elles soient cohérentes avec les activités professionnelles du client ou de la personne ou entité dont des opérations font l'objet des contrôles (NEP 9605 § 42).

Selon son appréciation du risque de blanchiment des capitaux ou de financement du terrorisme présenté par certaines de ces opérations, il s'enquiert de l'origine et de la destination des fonds concernés par ces opérations (NEP 9605 § 42).

Mémento Audit et commissariat aux comptes 2022-2023, n° 62123

Par ailleurs, des mesures de vigilance renforcées sont mises en œuvre lorsque le risque de blanchiment des capitaux ou de financement du terrorisme présenté par une relation d'affaires, un produit ou une opération paraît élevé (C. mon. fin. art. L 561-10-1, I). Lorsque le risque de blanchiment des capitaux et de financement du terrorisme présenté par la relation d'affaires paraît élevé au commissaire aux comptes, [...] il applique, en sus des mesures de vigilance à l'égard des opérations réalisées par l'entité décrites dans la NEP 9605 (§ 42 à 44), des mesures de vigilance renforcées sur des opérations sélectionnées selon son jugement professionnel parmi celles objet des contrôles qu'il met en œuvre pour les besoins de la mission ou de la prestation.

→ La vente de produits ne représente que 10% de chiffre d'affaires, mais l'encaissement uniquement en espèces rend difficile la traçabilité de ces opérations. Il semble cohérent d'appliquer un niveau de vigilance renforcé sur ces opérations, en vertu de la NEP 9605.

<https://www.compta-online.com/DEC>

Vous aimez décomplexer la compta et décontracter son approche ?

C'est ce que nous faisons au travers de 23 cabinets de proximité en France. Rejoignez-nous et vivez une expérience intrapreneuriale en tant qu'expert-comptable et/ou responsable de votre bureau, avec tout l'aspect rassurant que propose le statut de salarié.



Ce qui vous attend :

- De **l'humain**, de la **proximité** et des équipes **soudées**
- De **nombreux outils** pour faciliter votre quotidien
- Des **équipes support** pour vous aider dans le développement de votre cabinet
- Des **rencontres mensuelles** avec les principaux acteurs du réseau

*Notre particularité ?
La compta oui, mais
décontractée !*

