

## DOSSIER 1 : CONSOLIDATION

## PREMIÈRE PARTIE

**1. Indiquer si le groupe COSMEGAM aurait pu appliquer un autre référentiel comptable en matière de comptes consolidés pour l'exercice 2011. Justifier votre réponse.**

NYSE ALTERNEXT est un marché régulé, aux exigences réglementaires assouplies, mais non réglementé au sens juridique de la Directive européenne sur les marchés d'instruments financiers (MIFID) du 21 avril 2004. Il est régulé par NYSE Euronext au travers d'un ensemble de règles applicables aux sociétés qui y sont cotées et aux intermédiaires.

**Le référentiel IFRS n'est pas obligatoire pour ces groupes cotés sur ce marché. En conséquence, la société COSMEGAM pourrait appliquer le règlement CRC99-02 pour établir ses comptes consolidés.**

**2. À partir des annexes 1, 2 et 3 présenter les écritures de retraitement de consolidation au 31/12/2011 dans la société DREAM (bilan et compte de résultat).****2.1. Subvention d'investissement**

Trois retraitements de consolidation à effectuer :

- Les subventions d'investissement sont reclassées en compte de régularisation passif (produit constaté d'avance) dans les comptes consolidés.
- La réintégration fiscale génère un impôt différé.
- Les amortissements dérogatoires doivent être éliminés.

- Retraitement de la subvention :

Bilan	Subvention d'investissement	240 000	
	Compte de régularisation passif		240 000

COMPTE DE RESULTAT : Rien à faire

- Retraitement de la réintégration fiscale :

bilan	Impôt différé actif	23 925	
	Réserves SA DREAM (37 500 * 40%)		15 000
	Résultat SA DREAM (22 312,5 * 40%)		8 925
	Impôt différé sur les réintégrations		
CR	Résultat global	8 925	
	Impôt sur les bénéfices		8 925

- Retraitement des amortissements dérogatoires :

Année	Amortissement dégressif	Amortissement linéaire	Amortissements dérogatoires
2010	$600\,000 * 22,5\% = 135\,000$	$600\,000 * 10\% = 60\,000$	75 000
2011	$(600\,000 - 135\,000) * 22,5\% = 104\,625$	$600\,000 * 10\% = 60\,000$	44 625

COMPTES DE BILAN (en deux écritures ou en une seule écriture)

	Amortissements dérogatoires	119 625	
	Réserves SA DREAM		75 000
	Résultat SA DREAM		44 625
	et		
	Réserves SA DREAM (75 000 * 40%)	30 000	
	Résultat SA DREAM (44 625 * 40%)	17 850	
	Impôt différé passif		47 850

COMPTES DE RESULTAT (en deux écritures ou en une seule écriture)

	Résultat global	44 625	
	Dotations aux amortissements		44 625
	et		
	Impôt sur les bénéficiaires	17 850	
	Résultat global		17 850

2.2- Ecart de conversion

Remarque : Aucun impôt différé car fiscalement on a déjà intégré ces éléments dans le calcul de l'impôt.

Bilan	Provisions perte de change	15 000	
	Réserves SA DREAM	4 000	
	Résultat SA DREAM	1 000	
	Écart de conversion actif		20 000
Bilan	Ecart de conversion passif	7 000	
	Réserves SA DREAM		5 000
	Résultat SA DREAM		2 000
CR	Perte de change	6 000	
	Reprises sur provisions	10 000	
	Résultat global		1 000
	Dotations aux provisions		15 000
CR	Résultat global	2 000	
	Produits financiers Gain de change		2 000

2.3- Contrat à long terme (retraitement condensé)

Selon les normes IFRS, les contrats à long terme sont **obligatoirement** comptabilisés à l'avancement.

	A l'ouverture	Variation	A la clôture
Client FAE	300 000 (600 000 x	150 000	450 000 (600 000 x
Stock	50%) 200 000	100 000	75%) 300 000
Ecart	100 000	50 000	150 000
Impôt différé 40%	40 000	20 000	60 000
Net	60 000	30 000	90 000

Bilan	Client facture à établir (600 000 * 75%)	450 000	
	Stocks		300 000
	Impôt différé passif (150 000 * 40%)		60 000
	Résultat SA DREAM		30 000
	Réserves SA DREAM		60 000

CR	Production stockée	100 000	
	Impôt sur les bénéfices	20 000	
	Résultat global	30 000	
	Production vendue / produits des activités ordinaires		150 000

**Il faut accepter d'autres présentations, par exemple :**

*Reconstitution de l'à nouveau (en deux écritures ou en une seule écriture)*

Bilan	Client facture à établir (600 000 * 50%)	300 000	
	Stocks		200 000
	Réserves SA DREAM		100 000
	et		
	Réserves SA DREAM	40 000	
	Impôt différé passif (100 000 * 40%)		40 000

*Correction de l'année (en deux écritures ou en une seule écriture)*

Bilan	Client facture à établir (600 000 * 75% - 300 000)	150 000	
	Stocks		100 000
	Résultat SA DREAM		50 000
	et		
	Résultat SA DREAM	20 000	
	Impôt différé passif (50 000 * 40%)		20 000

CR	Production stockée	100 000	
	Résultat global	50 000	
	Production vendue		150 000
	et		
	Impôt sur les bénéfices	20 000	
	Résultat global		20 000

**2.4- Engagement de retraite (en deux écritures ou en une seule écriture)**

Bilan	Réserves SA DREAM	130 000	
	Résultat SA DREAM	20 000	
	Provision retraite		150 000
	et		
	Impôt différé actif	60 000	
	Réserves SA DREAM (130 000 * 40%)		52 000
	Résultat SA DREAM (20 000 * 40%)		8 000

CR	Dotations aux provisions	20 000	
	Résultat global		20 000
	et		
	Résultat global	8 000	
	Impôt sur les bénéfices		8 000

## 2.5- Portefeuille titres (en deux écritures ou en une seule écriture)

Ces titres sont classés comme actifs disponibles à la vente.

Les frais sont comptabilisés dans le coût d'acquisition (IAS 39).

Bilan	Titres disponibles à la vente	1 000	
	Résultat SA DREAM		1 000
	et		
	Résultat SA DREAM	400	
	Impôt différé passif $1\ 000 * 40\%$		400
CR	Résultat global	1 000	
	Charges externes		1 000
	et		
	Impôt sur les bénéficiaires	400	
	Résultat global		400

Fin 2011, il faut constater la variation de juste valeur de (55 000 – 51 000) en autre élément du résultat global (c'est-à-dire en capitaux propres).

Bilan	Titres disponibles à la vente (55 000 - 51 000)	4 000	
	Autres éléments du résultat global (ou capitaux propres)		2 400
	Impôt différé passif ( $4\ 000 * 40\%$ )		1 600

### 3. Quelle est la signification des "Autres éléments du résultat global" en IFRS. Citez deux opérations comptabilisées en "Autres éléments du résultat global"

La norme IAS 1 *règlement CE 1274/2008 du 17/12/2008 §7* distingue deux grandes catégories de produits et charges dans l'état du résultat global :

- les éléments de produits et de charges qui sont comptabilisés directement en résultat ;
- et ceux qui sont comptabilisés directement en capitaux propres (Autres éléments du résultat global).

« Les autres éléments du résultat global comprennent les éléments de produits et de charges (y compris des ajustements de reclassement) qui ne sont pas comptabilisés dans le résultat comme l'imposent ou l'autorisent d'autres IFRS.

Les autres éléments du résultat global incluent les composantes suivantes:

- les **variations de l'excédent de réévaluation** (voir IAS 16 *Immobilisations corporelles* et IAS 38 *Immobilisations incorporelles*) ;
- les **écarts actuariels** sur l'obligation au titre des prestations définies comptabilisés selon le paragraphe 93A de IAS 19 *Avantages du personnel* ;
- les **profits et les pertes résultant de la conversion des états financiers d'une activité à l'étranger** (voir IAS 21 *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*) ;
- les **profits et les pertes relatifs à la réévaluation d'actifs financiers disponibles à la vente** (voir IAS 39 *Instruments financiers: Comptabilisation et évaluation*);
- la partie efficace des profits et des pertes sur instruments de couverture dans une couverture de flux de trésorerie (voir IAS 39). »

## DEUXIEME PARTIE

A partir des annexes 4 et 5,

### **4. Détermination de la juste valeur des actifs et passifs identifiables du sous-groupe PALM**

Capitaux propres	4 550 000
	Écarts d'évaluation
Brevet Licence développés en interne	+ 1 000 000
Terrain (1 000 000 - 500 000)	+ 500 000
Provision de restructuration	- 500 000
	Impôts différés passif
Brevet (1 000 000 * 40%)	- 400 000
Terrain (500 000 * 40%)	- 200 000
	Impôt différé actif
Provision de restructuration (500 000 * 40%)	+ 200 000
Juste valeur des actifs et des passifs	5 150 000

Les coûts de restructuration de l'acquise constituent un passif identifiable car ces coûts constituent, au plus tard à la date d'acquisition, un passif de l'entreprise acquise (plan de restructuration détaillé et annoncé au plus tard à la date d'acquisition), et la mise en œuvre du plan de restructuration n'est pas conditionné par le regroupement d'entreprises.

### **5. Détermination de l'écart d'acquisition**

Coût d'acquisition des titres	5 000 000
+ Participation ne donnant pas le contrôle (ou intérêts minoritaires) à la juste valeur	+ 2 000 000
- Juste valeur des actifs et passifs du sous groupe PALM	- 5 150 000
Écart d'acquisition (goodwill complet)	1 850 000

### **6. Présenter les écritures enregistrant les écarts (évaluation et acquisition) lors de la consolidation au 31/12/2011.**

#### Comptabilisation des Ecart d'évaluation

Bilan	Brevet Licence	1 000 000	
	Terrain	500 000	
	Provision restructuration		500 000
	Réserves réestimées (SA PALM) (1 000 000 * 60%)		600 000
	Impôt différé passif		400 000
Bilan	Et amortissement du brevet		
	Résultat consolidé (1 000 000/10 ans * 60%)	60 000	
	Impôt différé actif (100 000 * 40%)	40 000	
	Amortissement brevet licence (1 000 000/10 ans)		100 000

**Il faut accepter les réponses appliquant un prorata de 11/12 car le sujet parle de fin janvier 2011 (pas de début janvier)**

Admettre aussi

Bilan	Brevet Licence	1 000 000	
	Terrain	500 000	
	Provision restructuration		500 000
	Titres de participation (ou réserves conso.) (600 000 * 70%)		420 000
	Participation ne donnant pas le contrôle ou Intérêts minoritaires (600 000 * 30%)		180 000
	Impôt différé passif		400 000
Bilan	Et amortissement du brevet		
	Résultat consolidé (1 000 000/10 ans * 60% * 70%)	42 000	
	Participation ne donnant pas le contrôle ou		
	Intérêts minoritaires (1 000 000/10 ans * 60% * 30%)	18 000	
	Impôt différé actif (100 000 * 40%)	40 000	
	Amortissement brevet licence (1 000 000/10 ans)		100 000

**Il faut accepter les réponses appliquant un prorata de 11/12 car le sujet parle de fin janvier 2011 (pas de début janvier)**  
(en deux écritures ou en une seule écriture)

CR	Dotations aux amortissements	100 000	
	Résultat global 1 000 000/10 ans		100 000
	et		
	Résultat global	40 000	
	Impôt sur les bénéfices 100 000 * 40%		40 000

**Puis comptabilisation du goodwill complet :**

La quote-part des minoritaires dans le goodwill complet est égale à la différence entre la juste valeur des minoritaires et leur quote-part dans la juste valeur des actifs et passifs de la société PALM, soit  $(2\,000\,000 - 5\,150\,000 * 30\%) = 455\,000$

<b>Détermination de l'écart d'acquisition IFRS 3 révisée (goodwill acquéreur)</b>	
<i>Coût d'acquisition des titres</i>	<i>Part des capitaux propres à la « juste valeur »</i>
5 000 000	70% de 5 150 000 = 3 605 000
<i>Écart d'acquisition des titres = 5 000 000 – 3 605 000 = 1 395 000</i>	
<i>Goodwill complet</i>	<i>Goodwill acquéreur</i>
1 850 000	1 395 000
<b>→ Droits des minoritaires = 1 850 000 – 1 395 000 = 455 000</b>	

Bilan	Goodwill (Écart d'acquisition)	1 850 000	
	Titres de participation		1 395 000
	Participation ne donnant pas le contrôle Ou Intérêts minoritaires		455 000

## 7. Quel est l'impact de la comptabilisation du goodwill complet sur les capitaux propres au bilan consolidé ?

La constatation du goodwill complet majore les capitaux propres de la participation ne donnant pas le contrôle (c'est-à-dire les intérêts minoritaires) pour un montant de 455 000 €.

*A partir des annexes 6 et 7,*

## 8. Quelles sont les incidences de la prise de participation complémentaire de 15% le 01/01/2012 sur l'écart d'acquisition et les capitaux propres du groupe. Aucun calcul n'est demandé.

Le montant de l'écart d'acquisition de 1 850 000€ **est figé à la date de l'acquisition, le 01/01/2011**, ayant permis de prendre le contrôle. Aucune opération ultérieure, autre qu'une perte de contrôle de la filiale ou une dépréciation, ne peut avoir pour effet de modifier la valeur initiale de l'écart d'acquisition.

*Les parts respectives de la société mère COSMEGAM et de la participation ne donnant pas le contrôle (ou Intérêts minoritaires) dans la valeur comptable de la filiale PALM sont ajustées, afin qu'elles reflètent les nouveaux taux de détention de (70% + 15% = 85%) de la société la société mère COSMEGAM et de la participation ne donnant pas le contrôle (ou intérêts minoritaires de 30% – 15% = 15%).*

## DOSSIER 2 : CONFUSION DE PATRIMOINE

### 1. Rappeler la définition de la confusion de patrimoine.

**Confusion de patrimoine :** cette opération visée à l'article 1844-5 du code civil conduit à la dissolution d'une société dont toutes les parts sont réunies en une seule main et entraîne la transmission universelle de son patrimoine à l'associé unique, sans qu'il y ait lieu à liquidation.

### 2. Quelles est la modalité d'évaluation des apports dans ce cas de figure ?

Selon le règlement CRC 2004-01 (§7), Les opérations de dissolution par confusion de patrimoine étant par définition toujours réalisées entre entreprises sous contrôle commun, les actifs et passifs de l'entreprise dissoute sont toujours transmis à **leur valeur comptable**

### 3. Calculer le mali de fusion puis comptabiliser l'opération de confusion dans les comptes de la société CREME en prenant soin de justifier vos réponses.

Détermination de la valeur comptable de SOLAIRE au 30/06/2011(en euros)

Immobilisations incorporelles	50 000	20 000	30 000		
Immobilisations corporelles	900 000	200 000	700 000		
Immobilisations financières	80 000		80 000		
Stocks	27 000		27 000	Provisions pour risques et charges	15 000
Créances clients	280 000		280 000	Emprunts	1 222 000
Disponibilités	10 000		10 000	Autres dettes	350 000
Total	1 347 000		1 127 000	Total provisions et dettes	1 587 000
Actif net comptable : $1\,127 - 1\,587 = -460\,000$ (négatif)					
Ou total des capitaux propres : $1\,000 + 120 - 1500 - 80 = -460\,000$					

Tableau d'analyse de la TUP CREME-SOLAIRE			
Valeur d'apport de la société absorbée B (460 000) € (à la valeur comptable)	Part de la société confondante dans la société confondue 100% de (460 000) €	Renonciation par annulation des titres de la confondue détenus par la confondante (annulation à la valeur comptable)	Annulation des titres à la valeur dans la comptabilité de la confondante 450 K€ (800- 350 = 450 000)
			Mali de fusion pour la différence 910 000€

### Analyse du mali de fusion de 910 K€

Mali de fusion 910 000	Mali Technique = (Valeur globale – Valeur d'apport) x 100% Mali Technique = (450 – (- 460) x 100 % = 910 000 ➔ à comptabiliser à l'actif au compte 207 Fonds commercial
	Par différence, on calcule le mali normal (vrai mali) Vrai Mali = 910 – 910 = 0 La dépréciation des titres SOLAIRE par CREME a été suffisante.

### Enregistrement de la TUP

2961	Dépréciation des titres SOLAIRE	350 000	
207...	Mali de fusion (Fonds commercial)	910 000	
261	Titres SOLAIRE		800 000
456	SOLAIRE, compte d'apport		460 000
<b>Réalisation des apports</b>			
456	SOLAIRE, compte d'apport	460 000	
20..	Immobilisations incorporelles	50 000	
21..	Immobilisations corporelles	900 000	
26/27	Immobilisations financières	80 000	
3...	Stocks	27 000	
4...	Créances	280 000	
51	Disponibilités	10 000	
280...	Amortissement des immobilisations incorporelles		20 000
280...	Amortissement des immobilisations corporelles		200 000
15..	Provisions		15 000
16...	Emprunts		1 222 000
4...	Autres dettes		350 000

4. **Après la confusion de patrimoine, comment la société CREME doit-elle traiter comptablement les engagements de retraites de la société SOLAIRE. Justifiez votre réponse. Le cas échéant, passer les écritures comptables nécessaires.**

**Rappel : Avis n° 2005-C du 4 mai 2005 du Comité d'urgence**

#### **Évaluation des apports aux valeurs comptables**

Les valeurs mentionnées dans le traité d'apport sont fonction des méthodes comptables appliquées par la société absorbée ou apporteuse. (...)

#### **i) En cas d'application des méthodes comptables préférentielles par la société absorbante ou bénéficiaire des apports**

Si la société absorbante ou bénéficiaire des apports applique déjà les méthodes préférentielles, le choix est irréversible, elle doit alors les appliquer aux éléments de la société absorbée ou apporteuse (si cette dernière ne les pratiquait pas).



**Par assimilation** aux règles des changements de méthode, le Comité considère qu'il convient de **comptabiliser les conséquences de ces changements éventuels en capitaux propres**.

En l'espèce, CREME utilise la méthode préférentielle pour les engagements de retraite alors que SOLAIRE n'utilisait pas la méthode préférentielle. Les apports de SOLAIRE n'ont pas fait apparaître l'engagement de retraite car ils étaient comptabilisés à la valeur comptable.

En revanche, **CREME doit enregistrer les engagements en matière de retraite par assimilation à un changement de méthode comptable à imputer aux capitaux propres**.

Enregistrement du changement comptable (engagement en matière de retraite de SOLAIRE

11	Report à nouveau	90 000	
153	Provisions pour indemnités de départ en retraite		90 000

### DOSSIER 3 : INFORMATION ET COMMUNICATION FINANCIÈRE

#### 1. Définir les notions suivantes :

- L'information périodique** permet de faire régulièrement le point sur l'activité et les résultats. L'information périodique est celle donnée par les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé à échéances régulières, sur une base annuelle, semestrielle et trimestrielle. Elle comprend notamment l'obligation de publier un rapport financier annuel, un rapport financier semestriel et une information financière trimestrielle dans des conditions déterminées par le Règlement général de l'AMF ainsi que de déposer le rapport de gestion annuel de l'émetteur prévu par le Code de commerce et ses annexes au Greffe du Tribunal de commerce
- L'information permanente** est destinée à garantir la transparence des marchés, c'est-à-dire son efficacité. Ainsi toute information privilégiée (susceptible si elle est connue d'influencer sensiblement le cours de bourse) doit être diffusée au marché. Il est de la responsabilité de l'émetteur de déterminer s'il est tenu ou non de communiquer une information au public en application des principes contenus dans le règlement de l'AMF. Contrairement à l'information périodique, l'information permanente nécessite une communication régulière et active.
- Le prospectus** est un document occasionnel. En cas d'offre au public ou d'admission aux négociations sur un marché réglementé, les émetteurs sont tenus d'informer le marché par la publication d'un prospectus.

#### 2. A partir de l'annexe 10, quelles sont les informations à communiquer (nature et modalités) lors du franchissement de seuil en précisant l'information communiquée par :

##### a. la société Capital Research and Management Company,

L'annexe 10 fait état d'un courrier reçu par la société VICI par l'actionnaire CRMC. Il s'agit d'une déclaration de franchissement de seuil. Cette déclaration à la charge de l'actionnaire CRMC est obligatoire. Les destinataires sont VICI et l'AMF.

##### b. la société VICI

Ce franchissement de seuil est considéré par le dirigeant de VICI modifier significativement la composition du capital de VICI et **doit donc faire au titre de l'information permanente l'objet d'une communication au marché (par la voie d'un communiqué de presse)**.

### Question 1.

#### **- Qu'entend-on par seuil de signification ?**

Le seuil de signification correspond au montant au-delà duquel les décisions économiques ou le jugement fondé sur les comptes sont susceptibles d'être influencés (NEP 320 § 6).

*Une définition de ce type pourra également être acceptée :* le seuil de signification permet de fixer un niveau à partir duquel une anomalie significative peut avoir une incidence sur les comptes en affectant leur régularité, leur sincérité et leur image fidèle.

#### **- Quelle est sa finalité ?**

Lorsque le commissaire aux comptes met en évidence des anomalies significatives au cours de ses travaux et qu'elles ne sont pas corrigées, il doit constater si le cumul de ces anomalies non corrigées sont supérieures au seuil de signification.

Lorsqu'il subsiste des cumuls d'anomalies significatives non corrigées dépassant le seuil de signification, le commissaire aux comptes doit en tirer les conséquences sur son opinion et formule une réserve ou un refus de certifier dans son rapport (NEP 320 § 6).

#### **- Dans quel document est-il matérialisé ?**

Le seuil de signification est matérialisé dans le **plan de mission**.

Selon la NEP 300 § 10, le plan de mission décrit l'approche générale des travaux, qui comprend notamment :

- l'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux ;
- **le ou les seuils de signification retenus** et
- les lignes directrices nécessaires à la préparation du programme de travail.

### Question 2.

#### **- Précisez en quoi consiste la demande confirmation des tiers et expliquez le déroulement de cette procédure ?**

*Première partie :* NEP 505 § 3 : la demande de confirmation des tiers consiste à obtenir de la part d'un tiers une déclaration directement adressée au commissaire aux comptes concernant une ou plusieurs informations.

Il peut par exemple s'agir pour le tiers de confirmer un solde de compte et les éléments le composant, les termes d'un contrat, l'absence d'engagements hors bilan,...

*Deuxième partie :* selon NEP 505 § 8 et suivants et NI. VII de la CNCC

- sélection des tiers à confirmer (clients, fournisseurs, banques,...) par le commissaire aux comptes ainsi que du contenu des éléments à demander dans les courriers ;
- transmission de la liste à l'entité ;
- élaboration des lettres de demandes de confirmation préparées par l'entité ;
- envoi des lettres de confirmation au commissaire aux comptes (l'entité ne doit pas envoyer directement les lettres aux tiers) ;
- envoi des lettres aux tiers par le commissaire aux comptes après avoir vérifié que le contenu des lettres est conforme à ses demandes ;
- réception des réponses par le commissaire aux comptes ;
- analyse des réponses par le commissaire aux comptes ;
- relances éventuelles et procédures d'audit alternatives pour les demandes de confirmation restées sans réponse.

### Question 3.

- **Quel est l'impact de cette situation sur le rapport d'opinion du commissaire aux comptes relatif aux comptes annuels dans l'hypothèse où :**

**a. le gérant procède à une modification des comptes annuels ;**

Selon le MCFL § 595-2 2. : Procédure de redressement judiciaire – La cessation des paiements justifie la constitution d'une dépréciation pour clients douteux.

*NB : en l'absence d'information afin de savoir si la créance non déclarée est forclosée, il est admis que les candidats considèrent que la créance est irrécouvrable. Cette distinction (provisionnement ou créance irrécouvrable) ne modifie pas le contenu des réponses attendues. En conséquence, il convient de comptabiliser une dépréciation égale à 100 % de la créance HT soit  $80/1,196 = 67$  K€. L'impact de la dépréciation sur le résultat net est de  $67 \text{ K€} \times 2/3 = 45$  K€ (prise en compte de l'IS à 33,1/3 %) soit un montant supérieur au seuil de signification fixé à 22 K€. Le résultat net passerait ainsi d'un montant de 114 K€ à un montant de 69 K€.*

Dans l'hypothèse où le gérant a procédé à une modification des comptes annuels, le commissaire aux comptes procédera à une certification sans réserve puisque l'anomalie relevée a été corrigée.

**b. le gérant ne procède pas à une modification des comptes annuels.**

Si les comptes annuels ne sont pas modifiés suite à la demande du commissaire aux comptes, ce dernier en tirera les conséquences sur son opinion : réserve (voire refus de certification s'il y a d'autres anomalies significatives) pour désaccord sur la non dépréciation de la créance client.

### Question 4.

- **Dans l'hypothèse où la transformation en SAS serait votée, quel est le sort du mandat du commissaire aux comptes ?**

*Pour rappel : Le bulletin 159 de la CNCC de septembre 2010 fournit un tableau synthétique du sort du mandat du commissaire aux comptes en cas de transformation d'une société en une autre forme sociale. Ce tableau est reproduit ci-après :*

<i>Ancienne forme</i>	<i>Nouvelle forme</i>	<i>Sort du mandat du CAC</i>
<i>Mandat obligatoire</i>	<i>Mandat obligatoire</i> →	<i>L'ancien mandat continu (1)</i>
	<i>Mandat non obligatoire</i> →	<i>L'ancien mandat s'arrête (2)</i>
<i>Mandat non obligatoire</i>	<i>Mandat obligatoire</i> →	<i>L'ancien mandat continu (1)</i>
	<i>Mandat non obligatoire</i> →	<i>L'ancien mandat s'arrête (2)</i>

(1) Poursuite du mandat pour la durée restant à courir.

(2) Les associés ont cependant la possibilité de décider de ne pas mettre fin à la mission. Ils devront dans ce cas confier un nouveau mandat d'une durée de six exercices.

Au cas considéré, il est nécessaire de savoir si le commissariat aux comptes est obligatoire sous la forme de SAS.

En application des articles L. 823-9-1 et R. 227-1 du Code de commerce :

« Sont tenues de désigner au moins un commissaire aux comptes les sociétés par actions simplifiées qui dépassent, à la clôture d'un exercice social, deux des seuils suivants : le total de leur bilan de 1 000 000 €, le montant de leur chiffre d'affaires hors taxe de 2 000 000 € ou le nombre moyen de leurs salariés au cours de l'exercice de 20.

Sont également tenues de désigner au moins un commissaire aux comptes les sociétés par actions simplifiées qui contrôlent, au sens des II et III de [l'article L. 233-16](#), une ou plusieurs sociétés, ou qui sont contrôlées, au sens des mêmes II et III, par une ou plusieurs sociétés ».

**Toujours au cas considéré, la SARL YVON devenue SAS YVON a ses actions détenues à 70 % par la société XAVIER, elle est donc contrôlée au sens de II de l'article L. 233-16 du Code de commerce, le commissariat aux comptes est obligatoire.**

**Le mandat du commissaire aux comptes se poursuit donc pour la durée du mandat restant à courir.**

### Question 5.

**- Y a-t-il lieu de désigner un commissaire à la transformation pour cette opération ?**

Nous sommes ici dans le cas d'une transformation d'une SARL en société par actions (SAS).

En application des dispositions de l'article L. 224-3 du Code de commerce, lorsqu'une société de quelque forme que ce soit **qui n'a pas de commissaire aux comptes** se transforme en société par actions, un ou plusieurs commissaires à la transformation, chargés d'apprécier sous leur responsabilité la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers, sont désignés, sauf accord unanime des associés par décision de justice à la demande des dirigeants sociaux ou de l'un d'eux.

**Au cas considéré, la SARL YVON a un commissaire aux comptes. En conséquence, la désignation d'un commissaire à la transformation n'est pas requise.**

*NB : il ne faut pas confondre la mission du commissaire à la transformation de celle d'un commissaire aux comptes inscrit sur la situation prévue à l'article L. 223-43, al 3 du Code de commerce. Ce point n'était pas posé dans le sujet.*