DSCG – UE 4
COMPTABILITÉ ET AUDIT – Epreuve écrite

Volume horaire : 180 heures – 20 ECTS

Objectifs :
L'unité d'enseignement cible des compétences techniques, de niveau avancé, centrées sur les comptes de groupe et l'audit. Elle dépasse les compétences de mobilisation et d'analyse de documentation pertinente pour répondre à une situation donnée en ajoutant la dimension de conseil (expertise). Il s'agit d'être en mesure de comprendre et exploiter des documentations professionnelles, juridiques et normatives pour asseoir des choix d'analyse, de traitement ainsi que la retranscription qui pourrait en être faite sous forme de conseils prodigués à un dirigeant. Il s'agit en outre d'être en mesure de participer à la mise en œuvre d'une démarche d'audit.

Le périmètre des compétences est centré sur les opérations de groupes (opérations de restructuration, comptes consolidés) et sur l'audit financier et de durabilité. Il s'agit d'être en mesure :

- d'accompagner le chef d'entreprise dans les opérations de restructuration ;
- de participer à l'élaboration du reporting financier des groupes en normes françaises et IFRS (ce qui implique d'être en mesure d'identifier et expliquer les différences de traitement entre les 2 référentiels) ;
- de participer à la mise en œuvre d'une mission de certification des états financiers ;
- de participer à la mise en œuvre d'une démarche d'audit adaptée à la durabilité (ce qui implique de maîtriser l'architecture générale des normes de reporting durabilité et d'identifier les principes de construction de ce reporting).

Il s'agit de maîtriser les grands principes de restructuration, de consolidation et d'audit plutôt que d'être en mesure de déployer une approche purement technique de points ou situations complexes.

Structure du programme :
L'UE 4 est structurée en 3 grands blocs thématiques :

- Bloc 1 : Opérations de restructuration (25 heures) : il traite de la définition, des modalités des restructurations, du traitement financier, comptable et fiscal ainsi que des impacts sur les documents de synthèse de ces opérations.
- Bloc 2 : Reporting financier des groupes en normes françaises et IFRS (80 heures) : le programme aborde les principes de consolidation, le processus d'élaboration des comptes de groupe ainsi que les documents de synthèse des groupes. Les référentiels français et IFRS sont vus en parallèle, l'approche est d'abord centrée sur la réglementation française et les différences de traitement entre référentiels dans un second temps, le cas échéant

- Bloc 3 : Audit (75 heures) : le programme traite tout d'abord du cadre légal et institutionnel de la profession d'expertise-comptable, de commissaire aux comptes et d'auditeur de durabilité ; il aborde ensuite la mise en œuvre de la mission de certification des états financiers, le cadre conceptuel du reporting de durabilité ainsi que l'adaptation de la démarche générale de l'audit à la durabilité.

La répartition horaire entre les parties et sous-parties est donnée à titre indicatif.

Prérequis :
La maîtrise des UE 9 et 10 du DCG est un prérequis pour aborder l'UE 4 du DSCG. Les compétences ciblées au niveau DCG sont en lien avec le traitement des comptes sociaux des entités. Les candidats doivent savoir passer les écritures courantes et d'inventaire d'une organisation en vue de l'établissement des documents de synthèse ; ils doivent être en mesure d'établir les états financiers de base et d'analyser des choix de comptabilisation des éléments d'actif et de passif. A cette fin, ils doivent être en mesure de s'appuyer sur une documentation pertinente et de procéder à son analyse. Les candidats doivent disposer d'une vision générale (et non détaillée) des métiers de l'expertise comptable et de l'audit.

Compétences professionnelles	Connaissances et savoirs associés	Limites de connaissances et précisions du champ d'étude
Partie 1 – Accompagner le chef d'entreprise dans les opérations de restructuration (25 heures)		
1.1 Maîtriser le cadre économique, comptable et fiscal des opérations de restructuration	Définitions, modalités des fusions, scissions, apports partiels d'actifs, fusions simplifiées et transmission universelle de patrimoine (TUP) réalisées entre sociétés commerciales et référentiel comptable applicable Principes généraux du régime de droit commun et du régime fiscal de faveur	Sont exclus : - les aspects juridiques (calendrier, contenu du projet de fusion et commissariat à la fusion) et sociaux des restructurations ; - les opérations sans échange de titres du fait de la détention par une même entité de la totalité des sociétés participantes ou par les mêmes associés et dans les mêmes proportions avant et après l'opération, les scissions partielles, les opérations entre d'autres formes d'entreprises ou sociétés soumises à des réglementations particulières, les opérations transfrontalières. Sont inclus : - les conditions d'éligibilité ; - le traitement fiscal des plus ou moins-values constatées lors de l'opération, des déficits reportables ; - les engagements, contreparties et obligations ultérieures associées au régime de faveur pour la société bénéficiaire.
1.2 Déterminer l'impact financier, comptable et fiscal des opérations de restructuration	Détermination de la parité d'échange et du nombre d'actions à créer	Est exclue l'évaluation des valeurs relatives des sociétés participantes (celles-ci sont fournies). En revanche, il s'agit d'être en mesure d'apprécier si le prix (parité + soulte) proposé est équitable.
	Détermination du versement éventuel d'une soulte (simple) Valorisation comptable ou réelle des apports et identification des éléments apportés	Sont inclus : - le calcul de la soulte, - la vérification du respect des contraintes légales.

		Sont inclus : - l'analyse de la situation de contrôle (commun, distinct) et du sens de l'opération (endroit ou envers) pour déterminer la méthode de valorisation à appliquer (principe et exceptions) ; - le calcul de la valeur comptable ou réelle globale des apports ; - la détermination de la composition des apports ; - le calcul de la provision pour impôts différés le cas échéant ; - le calcul et l'analyse du boni ou mali de fusion le cas échéant ; - le suivi du mali technique uniquement la première année. Dans le cas de fusions-renonciations, les apports peuvent comprendre une quote-part rémunérée et non rémunérée. En valeur réelle, les apports peuvent intégrer des éléments identifiés (dont la fiscalité différée) et non identifiés (écart positif ou négatif) Sont exclues les situations de contrôle conjoint.
1.3 Appliquer un traitement comptable approprié à chaque type de restructuration	Ecritures de base adaptées à chaque type d'opération chez l'absorbante (bénéficiaire) et l'absorbée (apporteuse)	Sont incluses les écritures de fusion, scission, apport partiel d'actif, TUP, fusion simplifiée en valeur comptable ou réelle ; ces écritures peuvent intégrer les conséquences comptables du régime fiscal retenu.
	Ecritures adaptées aux restructurations avec (ou sans) détentions préalables entre les sociétés participantes Enregistrement du boni ou mali au moment de l'opération puis du suivi du mali technique à la fin de l'année de l'opération	Sont incluses : - les restructurations avec une détention de l'absorbante (bénéficiaire) dans l'absorbée (apporteuse) ; - une détention de l'absorbé (apporteuse) dans l'absorbante (bénéficiaire). Sont exclus les cas de participations croisées et les fusions-allotissements.

	Ecritures complémentaires résultant du régime fiscal des fusions ou de situations particulières	Sont incluses : - les écritures de reconstitution des provisions réglementées, amortissements dérogatoires, subventions d'investissement liés aux apports le cas échéant ; - les écritures de frais de fusion, d'annulation d'opérations réciproques. Sont exclues les écritures liées à des clauses de rétroactivité.
1.4 Analyser et restituer de manière synthétique les impacts des solutions préconisées au dirigeant	Impacts sur les documents de synthèse après restructuration	
Partie 2 – Participer à l'élabortion du reporting financier des groupes en normes françaises et IFRS (80 heures)		
2.1 Principes de consolidation	**(10 heures)**	Sont exclus le cas des comptes combinés et les normes US-GAAP.
Décrire et expliquer le cadre conceptuel de l'IASB	Identification des normalisateurs internationaux et leurs principaux rôles Cadre conceptuel de l'IASB (objectifs et grands principes)	Sont inclus : l'EFRAG, l'IFRIC et naturellement l'IASB.
Maîtriser le contexte réglementaire et légal de la consolidation des comptes en normes françaises et IFRS	Contexte légal et règlementaire de la consolidation (ANC et IFRS) Critères rendant obligatoires l'établissement de comptes consolidés et exceptions selon le référentiel applicable	

Définir le périmètre de consolidation selon le référentiel utilisé	Périmètre de consolidation selon le référentiel utilisé (nature du contrôle, pourcentages de contrôle et d'intérêt)	Sont incluses les actions/obligations spécifiques (actions démembrées, OBSA, OCA, …). Sont exclus les cas des participations circulaires et croisées.
Analyser les conséquences du référentiel de consolidation sur l'information financière	Méthodes de consolidation applicables (méthode globale, proportionnelle et mise en équivalence)	Est incluse l'approche directe. Est exclue l'approche par paliers.
2.2 Processus d'élaboration des comptes de groupe	**(60 heures)**	
Maîtriser le processus d'élaboration d'une consolidation	Processus global de consolidation	

Déterminer l'impact des retraitements de consolidation en référentiels français et IFRS et enregistrer les écritures de consolidation	***Retraitements préparatoires à la consolidation appliqués au référentiel utilisé :***	Sont incluses les écritures de retraitements préparatoires abordées uniquement dans le cadre d'une intégration globale. Sont exclus les scénarios où le taux d'IS fluctue.
	- Elimination des opérations passées pour la seule application des législations fiscales	Sont inclus les retraitements liés aux provisions réglementées. Sont exclus les autres retraitements liés à l'élimination des opérations passées pour la seule application des législations fiscales.
	- Homogénéisation des méthodes de comptabilisation et de présentation en fonction de la réglementation et/ou du manuel de consolidation du groupe : • *Thèmes communs aux deux référentiels* (locations, immobilisations incorporelles et corporelles, engagements de retraite, reconnaissance des produits et charges), impôts différés compris	Sont inclus : - les retraitements de location qui comprennent les locations simples et financières ; - les retraitements des immobilisations incorporelles et corporelles ; - les retraitements des frais d'acquisition, des droits de mutation, des frais d'établissement, des coûts d'emprunt et de développement ; - les engagements de retraite ; Les retraitements liés à la reconnaissance des produits et charges sont limités aux contrats à long terme. Sont exclus tous les autres retraitements communs.
	• *Thèmes spécifiques aux IFRS* (subventions d'investissement,	Sont incluses, pour les instruments financiers, la définition, la classification et les méthodes de valorisation. Sont exclus : - pour les instruments financiers, les calculs financiers

	instruments financiers, pertes et gains de change latents), impôts différés compris	nécessaires à la mise en œuvre du coût amorti et les retraitements sur les instruments de couverture ; - tous les autres retraitements spécifiques aux IFRS.
	- Conversion de comptes établis en devises	Sont incluses : - la justification de la méthode de conversion appliquée ; - la conversion pour un seul exercice comptable ; - la mise en œuvre de la méthode du cours de clôture et du cours historique. Est exclue la conversion de comptes établis dans des pays en hyperinflation.
	Retraitements de consolidation appliqués au référentiel utilisé : - élimination des comptes réciproques et des résultats internes	Sont incluses les écritures de retraitements de consolidation abordées uniquement dans le cadre d'une intégration globale.
	- traitement des écarts d'évaluation et d'acquisition/goodwill(badwill) : détermination à l'entrée et amortissement ou dépréciation	Sont inclus : - l'écart d'acquisition positif et négatif selon l'ANC ; - le *goodwill* positif (partiel et complet) et négatif (ou *bargain purchase gain*) selon les IFRS. Sont exclus : - les impacts des variations de périmètre sur l'écart d'acquisition, la méthode de mise en commun d'intérêt et le délai d'affectation ; - les calculs liés aux tests de dépréciation de l'écart d'acquisition/goodwill.

	- partage des capitaux propres de filiales directes et indirectes selon les méthodes de consolidation globale, proportionnelle et mise en équivalence	Est incluse l'approche directe. Sont exclues : - l'approche par paliers ; - les variations de périmètre induites par l'augmentation ou la diminution du pourcentage d'intérêts.
2.3 Documents de synthèse des groupes	**(10 heures)**	
Présenter et distinguer les documents de synthèse spécifiques aux comptes consolidés selon le référentiel utilisé	Bilan consolidé, compte de résultat consolidé, annexe consolidée en référentiel national Etat de la situation financière (bilan), état du résultat net et des autres éléments du résultat global, notes (annexes) selon le référentiel IFRS Tableau des variations des capitaux propres selon le référentiel IFRS Tableau des flux de trésorerie selon le référentiel IFRS	Est incluse la connaissance de la structure des états financiers et des principaux points de l'annexe.
Partie 3 – Participer à la mise en place d'une mission d'audit (75 heures)		
3.1 Cadre légal et institutionnel de la profession	**(20 heures)**	
Présenter et distinguer les cadres d'exercice professionnel des experts-comptables (EC), commissaires aux comptes (CAC) et auditeurs de durabilité	Cadre d'exercice professionnel des EC	Sont incluses les conditions d'exercice de la profession et la présentation des instances (CNOEC et conseils régionaux).
	Cadre d'exercice professionnel des CAC et des auditeurs de durabilité	Sont incluses les conditions d'exercice de la profession et la présentation des instances (H2A, CNCC, CRCC).
Maîtriser les règles de nomination et de cessation de fonctions d'expert-comptable, de	Nomination et cessation des missions contractuelles de l'expert-comptable et du CAC	

commissaire aux comptes et auditeur de durabilité	Nomination et cessation des missions légales du CAC Nomination et fonction de l'auditeur de durabilité	Sont inclus : le champ d'application, les principes de nomination obligatoire ou facultative, les conditions de nomination et de cessation des fonctions (y compris la situation de co-commissariat).
Apprécier les principes déontologiques des EC, CAC et des auditeurs durabilité	Codes éthiques et déontologiques Principes déontologiques applicables aux EC Principes déontologiques applicables aux CAC et auditeurs durabilité	
Appréhender le référentiel normatif, identifier et appliquer le(s) norme(s) pertinente(s) lors d'une mise en situation	Processus d'élaboration des NEP et organisation générale des NEP	Sont incluses la compréhension du corpus normatif, l'analyse, la compréhension d'une NEP et sa mise en œuvre. Est exclue la connaissance détaillée de chacune des NEP.
Identifier les situations de mise en cause de la responsabilité de l'EC, du CAC et des auditeurs de durabilité	Responsabilités civile, pénale et professionnelle des EC, des CAC et auditeurs de durabilité	
3.2 Mise en œuvre de de la mission de certification des états financiers	**(30 heures)**	Sont exclues les particularités techniques de la démarche d'audit des comptes consolidés.
Distinguer et situer la notion d'audit des comptes (sociaux et consolidés) et son cadre conceptuel	Cadre conceptuel : définition, objectif et typologie des missions d'audit des comptes sociaux et consolidés	Sont incluses : les missions d'audit légal, contractuel, d'audit externe et interne, la certification des comptes et les autres missions et prestations. Sont exclues : la gestion des risques via le contrôle interne, les vérifications spécifiques (procédure d'alerte, faits délictueux, conventions).

Identifier les moyens dont dispose le CAC pour effectuer sa mission	Moyens d'action du CAC	Sont inclus le droit d'accès à l'information et le barème d'honoraires.
Exposer la logique générale et distinguer les principaux concepts de la démarche d'audit	Approche par les risques	Sont inclus : les risques d'audit (le risque d'anomalies significatives (incluant le risque inhérent et le risque lié au contrôle) ainsi que le risque de non-détection), la notion de caractère significatif et les assertions (sur les flux d'opérations, sur les soldes de comptes et sur la présentation de l'information financière).
Mettre en œuvre une démarche d'audit en mobilisant les techniques, procédures et supports propres à chaque phase préalable à l'émission de l'opinion	Différentes phases de la mission d'audit : Acceptation de la mission Prise de connaissance de l'entité Évaluation des risques d'anomalies significatives et planification Procédures d'audit mises en place en réponse aux risques d'anomalies significatives Travaux de fin de mission Objectifs et modalités des principales techniques et procédures liées à chaque phase de la mission d'audit Supports liés à chaque phase : Lettre de mission Plan de mission et programme de travail Feuille de travail Note de synthèse	Sont exclues les particularités techniques de la démarche d'audit des comptes consolidés. Sont incluses : les inspections des enregistrements et des documents, les inspections des actifs physiques, les observations physiques, les demandes d'informations ou d'explications, les demandes de confirmation des tiers, les vérifications de calculs, les réexécutions des contrôles et les procédures analytiques.

Apprécier la portée des différentes opinions émises dans les rapports du CAC	Rapports sur les comptes annuels et consolidés	Sont inclus : le contenu du rapport, la liste, la signification des différentes opinions et motifs le cas échéant : certification, certification des comptes avec réserves, refus de certifier et impossibilité de certifier. Sont exclus : le rapport complémentaire au comité d'audit (RCCA) des EIP et le rapport spécial.
3.3 Cadre conceptuel du reporting de durabilité	**(15 heures)**	
Maîtriser le contexte réglementaire et légal ainsi que l'architecture générale des normes de reporting de durabilité	Acteurs de la réglementation européenne et internationale et architecture générale des normes de reporting de durabilité Champ d'application de la publication des informations en matière de durabilité	Sont inclus : - l'ISSB (IFRS-S), l'EFRAG (ESRS), le GRI, le TCFD ; - la présentation du panorama des différentes normes et l'Interopérabilité des normes. Sont exclus : - les cadres ODD & réglementations européennes plus générales (dont CSRD et taxonomie) ; - le pilotage de la durabilité (sélection des données nécessaires, définition et conception des indicateurs pertinents de performance de durabilité) ; - les aspects techniques propres à chaque norme thématique.
Décrire et identifier les principes de construction du reporting de durabilité	Principes de construction du reporting de durabilité selon le référentiel ESRS	Sont inclus : - la définition du reporting durabilité et sa situation par rapport au reporting des groupes et social ; - les exigences générales, le principe de l'analyse des Impacts, Risques et Opportunités (IRO) en matière de durabilité et de l'analyse de double matérialité ; - le périmètre de reporting (chaîne de valeur, contrôle opérationnel) ; - les principes généraux sur les informations à publier ; - la connectivité entre états financiers, l' information de durabilité et la taxonomie.

3.4 La démarche générale d'audit de durabilité	**(10 heures)**	
Présenter et distinguer les objectifs de la mission d'audit de durabilité	Objectifs généraux de la mission de certification des informations en matière de durabilité ; nature et forme de l'assurance attendue	Sont incluses : les missions de certification autour de 4 axes : - la conformité du processus de double matérialité et consultation du Comité Social et Economique (CSE) ; - la conformité des informations de durabilité avec le référentiel utilisé ; - le respect des exigences liées à la taxonomie ; - la conformité avec les normes de balisage de l'information (à terme).
Mettre en œuvre une démarche d'audit adaptée à la durabilité	Démarche générale de vérification des informations en matière de durabilité	Sont incluses les principales étapes de la démarche.
Apprécier la portée des différents avis émis par l'auditeur de durabilité	Rapport de certification et avis de l'auditeur de durabilité	Sont incluses : - la structure du rapport (par axe) ; - la liste et la signification des différentes conclusions et motifs le cas échéant : avis de conformité/respect des exigences, avis de conformité/respect des exigences avec réserves, avis de non-conformité/non-respect des exigences, impossibilité d'émettre un avis.