

Durée de l'épreuve : 3 heures

Le corrigé comporte : 8 pages

Barème :

dossier 1						dossier 2						dossier 3						dossier 4			
Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q1	Q2	Q3	Q4
1,00	0,50	1,00	0,50	0,50	0,50	0,25	2,75	1,00	0,50	1,25	0,75	1,00	2,00	1,00	0,75	0,75	0,50	0,50	0,50	2,00	0,50
total		4,0				total		6,50				total		6,00				total		3,50	
total général				20																	

CORRIGÉ

Dossier 1 : profession comptable et normalisation comptable 4 points

La SA Oméga se constitue le 2 janvier N, le dirigeant Monsieur Delta se pose des questions concernant la forme juridique et souhaite présenter aux administrateurs une comptabilité conforme à la loi.

Il vous demande de répondre aux questions suivantes en vous justifiant :

1) La future société est-elle obligée de désigner un expert-comptable ? un commissaire aux comptes ? 1 point

La future société n'est pas obligée de désigner un expert-comptable quelle que soit la forme juridique. La mission de l'expert-comptable est contractuelle. La désignation d'un expert-comptable est un acte volontaire de la société. Elle définira, avec lui, les termes de la mission exposés dans la lettre de mission.

Par contre la future société est obligée de désigner un commissaire aux comptes si la forme juridique est une SA (c'est une obligation légale). La loi du 1^{er} mars 1984 a rendu obligatoire la nomination d'un commissaire aux comptes dans toutes les sociétés par actions :

- Société anonyme (SA)
- Société en commandite par actions (SCA)
- Société par actions simplifiée (SAS)

dès lors que 2 des 3 seuils suivants sont franchis :

- 4 000 000 € de total bilan (somme de tous les actifs dans un bilan comptable)
- 8 000 000 € de chiffre d'affaires HT
- 50 salariés

La désignation du CAC est faite en assemblée générale ordinaire sur proposition du conseil d'administration (ou du conseil de surveillance).

2) Si elle embauche un comptable salarié, quelle est la responsabilité du comptable ? 0,5 point

La société OMEGA est employeur du comptable salarié. Il existe un lien de subordination. L'employeur est responsable des travaux exécutés par son salarié. Responsabilité disciplinaire.

3) Un comptable salarié peut-il être complice d'une infraction dans le cadre de son contrat de travail ? 1 point

Le comptable salarié peut être complice d'une infraction dans le cadre de son contrat de travail. Il doit effectuer des travaux conformément à la réglementation comptable et respecter les principes comptables. S'il agit, hors de la légalité (fausses factures, irrégularités comptables avec des tiers internes et/ou externes à l'entreprise...) il devient complice et responsable (responsabilité civile et pénale).

Monsieur Delta se pose également des questions concernant les textes réglementaires et les normes IFRS.

Il vous demande de répondre aux questions suivantes en vous justifiant :

4) Le PCG est-il un texte réglementaire ? 0,5 point

Oui le PCG est un arrêt ministériel

5) Est-ce que l'image fidèle implique le respect des textes réglementaires ? 0,5 point

Oui, sauf dérogation justifiée dans l'annexe, l'application des principes comptables est obligatoire pour l'obtention d'une image fidèle.

6) Les normes IFRS sont-elles toujours intégrées dans le droit comptable français ? 0,5 point

Non, elles ne sont pas applicables aux comptes sociaux. Seules depuis 2002, les entreprises de l'Union européenne faisant appel à l'épargne publique sont contraintes de présenter leurs comptes en utilisant la standardisation IFRS. Cette obligation est destinée aux sociétés cotées en bourse et aux grands groupes internationaux.

Dossier 2 : constitution de société 6,5 points

Travail à faire :

1) Quelles sont les règles juridiques que vous devez observer, lors de la constitution d'une société anonyme pour la libération des actions relatives aux apports en numéraire et des actions relatives aux apports en nature. 0,25 point

Les actions d'apport en nature doivent être libérées en totalité.

Les actions en numéraire doivent être libérées de la moitié de leur valeur nominale.

2) Déterminez les apports en nature et les apports en numéraire en valeur et en nombre d'actions émises. Procéder aux enregistrements des écritures du mois de janvier N au journal de la société OMEGA. 2,75 points

Apports en nature :

apports en nature						
fonds commercial	300 000					
construction	800 000					
créances clients	200 000					
emprunt	-300 000					
total	1 000 000		0,25 point			

Soit = 1 000 000 € / 100 € = **10 000 actions** entièrement libérées

Apports en numéraire :

- Partie appelée :

$[(40\,000 \times 100) - 1\,000\,000] \times 1/2 =$ **1 500 000 €** 0,25 point

3 000 000 € / 100 € = **30 000 actions** libérées de moitié (50 €)

- Partie non appelée :

1 500 000 € 0,25 point

$(40\,000 - 10\,000) \times 100 \times 1/2$

Ecritures comptables :

Date	Compte	Libellé	Débit	Crédit
02-01-N	45621/45611	Actionnaires KSA NV	1 000 000	
	45621/45615		1 500 000	
0,25 point	1012	KSA NV		2 500 000
		<i>Enregistrement partie appelée</i>		
0,25 point	109	Actionnaires KNA	1 500 000	
	1011	KSA NA		1 500 000
		<i>Enregistrement partie non appelée</i>		

Date	Compte	Libellé	Débit	Crédit
05-01-N	207	Fonds commercial	300 000	
	213	Construction	800 000	
0,25 point	412/411	Créances clients : associé	200 000	
	164	Emprunt		300 000
	45621/45611	Apport en nature		1 000 000
		<i>Réalisation des apports nature</i>		
0,25 point	1012	KSA NV :	1 000 000	
	1013	KSA V		1 000 000
		Actions nature X VN		
		<i>Annulation compte 1012</i>		

Date	Compte	Libellé	Débit	Crédit
05-01-N	467	Notaire : Me Tabel	1 500 000	
0,25 point	45621/45615	Actionnaires KSA NV		1 500 000
		VN x 1/2 x actions numéraire		
		<i>Versement des fonds chez le notaire</i>		

18-01-N	512	Banque	1 497 000	
0,5 point	6226	Honoraires	2 000	
	44566	TVA déductible B et S : 2 000 x 20 %	400	
	6354	Droits d'enregistrement	600	
	467	Me Tabel		1 500 000
		<i>Versement des fonds banque</i>		
0,25 point	1012	KSANV	1 500 000	
	1013	KSAV		1 500 000
		<i>Annulation compte 1012</i>		

Dressez le bilan de la société OMEGA au 18 janvier à l'aide du document fourni en annexe A à rendre avec la copie. 1 point

ANNEXE A - Dossier 2

Actif	Total	Passif	Total
Actionnaires capital souscrit non appelé	1 500 000	Capitaux propres	
Actif immobilisé		Capital dont versé 2 500 000	4 000 000
Fonds commercial	300 000	Résultat	< 2 600 >
Construction	800 000		
Actif circulant		Dettes	
Créances clients	200 000	Emprunt	300 000
Disponibilités	1 497 000		
TVA déductible	400		
Total	4 297 400	Total	4 297 400

3) Comment justifiez-vous le choix du directeur financier en matière de comptabilisation des frais de constitution ? 0,5 point

Le directeur financier a choisi d'utiliser la méthode de comptabilisation en charges des frais de constitution. Cela lui permet de :

- Déduire immédiatement la totalité des charges
- Rendre possible la distribution de dividendes dès le premier exercice.
- Adopter une méthode référence qui donne une meilleure information.

4) Procédez aux enregistrements des opérations du mois d'octobre N dans le journal de la société OMEGA. 1,25 point

Date	Compte	Libellé	Débit	Crédit
02-11-N	45621	Actionnaires KSANV	1 500 000	
0,25 point	109	Actionnaires KNA		1 500 000
		<i>Appel du solde</i>		
02-11-N	1011	KNA	1 500 000	
0,25 point	1012	KSANV		1 500 000
		<i>Appel du solde</i>		
25-11-N	512	Banque	1 500 000	
0,25 point	45621	VN x 1/2 x actions numéraire		1 500 000
		<i>Versement des fonds</i>		

25-11-N	1012		1500 000	
0,25 point	1013	VN x 1/2 x actions numéraire		1 500 000
		<i>Solde du 1012</i>		
25-11-N	1013	KSAV	4 000 000	
0,25 point	101	Capital		4 000 000
		<i>Transfert capital</i>		

Enregistrez dans les comptes de la société BETA les écritures de souscription et de libération des titres de la société OMEGA. 0,75 point

Le pourcentage de détention est de $50 \% \geq 10 \%$ titres de participation
 $4\,000\,000 \times 50 \% = 2\,000\,000 \text{ €}$

Date	Compte	Libellé	Débit	Crédit
05-01-N	261	Titres de participation	2 000 000	
	512	Banque : $2\,000\,000 \times \frac{1}{2}$		1 000 000
0,5 point	269	Versement restant à effectuer Partie non appelée		1 000 000
		<i>Enregistrement acquisition</i>		
25-11-N	269	Versements restant à effectuer	1 000 000	
0,25 point	512	Banque		1 000 000
		<i>Paielement du solde</i>		

Dossier 3 : immobilisation corporelle et changement comptable 6 points

La société OMEGA a mis en service le 1^{er} juillet N un matériel pour un coût d'acquisition de 60 000 € HT.

La durée probable d'utilisation de ce matériel est de cinq ans. La société OMEGA envisage de vendre de ce bien à la fin de son utilisation. La valeur résiduelle peut être estimée à 5 000 €.

Au 31-12-N+1, un test de dépréciation a été effectué, suite à l'apparition d'un indice de perte de valeur, à cette date la valeur actuelle est de 40 000 €. Au 31-12-N+2, la valeur actuelle est de 34 000 €.

Travail à faire :

1) Donnez la définition de la dépréciation sur immobilisation : 1 point

A la clôture de chaque exercice, la société doit comparer la valeur actuelle à la valeur nette comptable ; si elle est devenue notablement (de manière significative) inférieure à sa valeur nette comptable, un test de dépréciation doit être effectué.

La valeur actuelle à utiliser est la valeur la plus élevée des deux, valeur vénale et valeur d'usage. Si la valeur actuelle est inférieure à la VNC, la société doit constater en comptabilité une dépréciation.

Tous les actifs sont concernés, qu'ils soient amortissables ou non.

2) Présenter le tableau d'amortissement et de dépréciation du matériel (voir annexe B à rendre avec la copie) : 2 points

ANNEXE B - Dossier 3

Base amortissable = $(60\ 000 - 5\ 000) = 55\ 000$ **0,5 point**

DAP théorique = $55\ 000 / 5 = 11\ 000$

Tableau : 1,5 point (0,5 point par ligne)

Années	Base	Amortissements	Cumul	VNC avant dépréciation	Valeur actuelle	Dépréciations ou Reprises	Cumul dépréciations	VNC origine
01-07-N au 31-12-N	$60\ 000 - 5\ 000 = 55\ 000$	$11\ 000 \times 6/12 = 5\ 500$	5 500	$60\ 000 - 5\ 500 = 54\ 500$				54 500
31-12-N+1	55 000	11 000	16 500	$54\ 500 - 11\ 000 = 43\ 500$	$40\ 000 < 43\ 500$	$40\ 000 - 43\ 500 = <3\ 500>$ dép	<3 500>	43 500
31-12-N+2	40 000	$(40\ 000 - 5\ 000) / 3.5 = 10\ 000$	26 500	$43\ 500 - 10\ 000 = 33\ 500$	$33\ 500 < 34\ 000$ plafond 32 500	$33\ 500 - \text{dép N+1 } 3\ 500 + \text{rep N+2 } 2\ 500 = 32\ 500$ plafond	$2\ 500 - 3\ 500 = <1\ 000>$	32 500

La reprise est plafonnée en N+2 à la VNC d'origine 32 500 bien que la valeur actuelle soit de 34 000

3) Enregistrez les écritures comptables de N+1 et N+2. 1 point

Date	Compte	Libellé	Débit	Crédit
31-12-N+1	681	DAP exploitation	11 000	
0,25 point	28154	Amortissement matériel industriel		11 000
		<i>Enregistrement AEJ</i>		
31-12-N+1	681	DAP exploitation	3 500	
0,25 point	29154	Dépréciation matériel		3 500
		<i>Enregistrement dépréciation</i>		
31-12-N+2	681	DAP exploitation	10 000	
0,25 point	28154	Amortissement matériel industriel		10 000
		<i>Enregistrement AEJ</i>		
31-12-N+2	29154	Dépréciation matériel industriel	2 500	
0,25 point	781	RAP exploitation		2 500
		<i>Reprise dépréciation</i>		

4) Indiquer à quel principe comptable déroge le changement de méthodes comptables. Rappeler ce principe. 0,75 point

Le principe auquel on déroge est le **principe de permanence des méthodes**.

Ce principe permet d'assurer la comparabilité de l'information dans le temps. Sauf dans des cas exceptionnels, afin de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise et dans les conditions prévues par un règlement de l'Autorité des normes comptables, les méthodes comptables retenues et la structure du bilan et du compte de résultat ne peuvent être modifiées d'un exercice à l'autre. Si

des modifications interviennent, elles sont décrites et justifiées dans l'annexe et signalées, le cas échéant, dans le rapport des commissaires aux comptes. Le changement doit conduire vers une meilleure information.

5) Rappelez les différentes catégories de changements comptables. 0,75 point

- **Changements de méthodes comptables qui concernent :**
 - o Les méthodes et règles d'évaluation
 - o Les méthodes et règles de présentation des comptes.Il s'agit d'un choix entre plusieurs méthodes comptables conformes aux principes d'établissement des comptes annuels.
- **Changements d'estimation qui résultent :**
 - o d'un changement de circonstances sur lesquelles l'estimation était fondée ;
 - o de nouvelles informations ou d'une meilleure expérience.
- **Les corrections d'erreurs qui résultent :**
 - o D'erreurs, d'omissions matérielles ou d'interprétations erronées.
 - o de l'adoption par l'entité d'une méthode comptable non admise.

6) Donnez la définition du changement comptable qui permet de terminer un tableau d'amortissement après prise en compte d'une dépréciation. 0.5 point

Un changement d'estimation se justifie si les circonstances sont modifiées par suite de nouvelles informations (dépréciation) ou d'une meilleure expérience.

Au cas particulier : la dépréciation modifie la base amortissable ce qui entraîne une modification prospective du plan d'amortissement.

Dossier 4 : passifs 3,5 points

Travail à faire :

1) Donnez la définition d'un passif. 0,5 point

Un passif (externe) est :

- Un élément du patrimoine
- qui a une valeur économique négative pour l'entité.
- C'est une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers
- qui se traduira par une sortie de ressource probable ou certaine au bénéfice de ce tiers,
- sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci.

2) Dressez la typologie des passifs. 0,5 point

On distingue quatre types de passif :

- Les provisions pour risques et charges
- Les charges à payer
- Les dettes
- Les passifs éventuels.

3) Justifiez l'incidence sur les comptes annuels de l'engagement de caution de la SAS DOMINIQUE au 31-12-N-1 et au 31-12-N. 2,5 points

- **Au 31-12-N-1**, l'engagement de caution de la SAS DOMINIQUE est un **passif éventuel**, puisqu'il correspond à une obligation potentielle de l'entreprise à l'égard d'un tiers, la banque, résultant d'un événement futur incertain, le non-paiement de l'emprunt, qui n'est pas totalement sous le contrôle de l'entité.

6) Un passif éventuel n'est pas comptabilisé mais doit faire l'objet d'une information dans l'annexe car il peut avoir une grande importance pour l'appréciation de la situation financière de l'entreprise. 1 point

- **Au 31-12-N** une **provision pour risques** doit être constituée, en effet : 1 point

- L'entreprise a une obligation à l'égard d'un tiers, la banque, à la date de la clôture.
 - La sortie de ressource est probable, sans contrepartie au moins équivalente attendue de la banque après la clôture : il est probable que la SAS DOMINIQUE ait à rembourser l'emprunt suite à la mise en jeu de la caution
- L'échéance et le montant sont fixés de façon non précise.

4) Comptabilisez les éventuelles écritures d'inventaire en N-1, ou N. 0.5 point

- **au 31/12/N-1** : info en annexe : engagement donné hors bilan

- **au 31/12/N** :

Date	Compte	Libellé	Débit	Crédit
31-12-N	687	DAP exceptionnelle	600 000	
	158	Autres provisions pour risques		600 000
		<i>Enregistrement provision risques</i>		

Annexes à rendre avec la copie ou à recopier sur la copie

ANNEXE A - Dossier 2

Voir réponse dans le dossier 2

ANNEXE B - Dossier 3

Voir réponse dans le dossier 3