

1900010



SESSION 2019

UE 10 – COMPTABILITÉ APPROFONDIE

Éléments indicatifs de corrigé

COLLABORATEUR COMPTABLE

CHERCHE CABINET OÙ IL FAIT BON TRAVAILLER



Horaires
flexibles



Semaine
de 4 jours



Accompagnement
DEC



Association
Possible



Télétravail
possible



Engagements
RSE

Rentre tes **critères** et découvre **ton prochain job**
en cabinet d'expertise et de conseil

www.Lamacompta.co

DOSSIER 1 - AUGMENTATION DE CAPITAL

Partie 1 : La société anonyme LE CAMPING LE VAL D'ÉTÉ

1. Exposer les règles de libération du capital dans une société anonyme à l'occasion d'une augmentation de capital en numéraire.

Le capital doit être libéré au minimum du quart du nominal des actions émises, le solde devant être appelé dans un délai de 5 ans.

Non exigé : la prime d'émission doit être versée en totalité à la souscription de l'augmentation de capital.

2. Après avoir donné la signification de la prime d'émission, calculer son montant unitaire.

Cette prime d'émission constitue

- un droit d'entrée,
- présence de plus-values latentes ou de réserves,
- augmentation de la valeur de l'entité depuis sa création.

Toutes les réponses pertinentes doivent être acceptées. Une seule justification est nécessaire.

La prime d'émission correspond à la différence entre le prix d'émission et la valeur nominale des actions. En l'espèce : Prime d'émission = 9 € - 8 € = 1 €.

3. Enregistrer toutes les écritures relatives à cette augmentation de capital au titre de l'année 2018. Justifier le montant reçu par la SA LE CAMPING LE VAL D'ÉTÉ au 30 avril 2018.

Les actionnaires ont versé la fraction du capital appelée, la totalité de la prime d'émission. Par ailleurs, un actionnaire détenant 500 actions s'est libéré par anticipation.

Fraction du capital appelé au 30 avril 2018	10 000 actions * 2 €	20 000
Prime d'émission versée	10 000 actions * 1 €	10 000
Versement anticipé	500 actions * (8 € * $\frac{3}{4}$)	3 000
Total versé par les actionnaires au 30 avril 2018		33 000

1^{ère} proposition

	du 01/04 au 30/04/2018		
512 4563	Banque Act ^{aires} , versements reçus sur 7 de K Encaissement souscription 10 000 nouvelles actions	30 000	30 000
512 4564	Banque Act ^{aires} versements anticipés Versement anticipé de M. Zef : 500 actions * 6 €	3 000	3 000

30/04/2018

4563	Act ^{aires} , versements reçus sur 7 de K	30 000	
1013	Capital souscrit – appelé, versé		20 000
1041	Primes d'émission		10 000
	Constatation de l'7 de K		
	30/04/N		

109	Act ^{aires} , capital souscrit – non appelé	60 000	
1011	Capital souscrit – non appelé		60 000
	¾ du capital non encore appelé		

2/05/N

2013	Frais d'augmentation de capital	2 500	
44562	TVA déductible sur immobilisation	500	
512	Banque		3 000
	Frais d'augmentation de capital		

31/12/N

6811	Dotations aux amortissements sur immob. incorp	500	
28013	Amortissement des frais		500
	Étalement frais d'augmentation (2 500/5)		

2 ème proposition

du 01/04 au
30/04/2018

512	Banque	33 000	
4563	Act ^{aires} , versements reçus sur 7 de K		33 000
	Encaissement souscription 10 000 nouvelles actions		

30/04/2018

4563	Act ^{aires} , versements reçus sur 7 de K	33 000	
1013	Capital souscrit – appelé, versé		20 000
1041	Primes d'émission		10 000
4564	Actionnaires versts anticipés		3 000
	Constatation de l'7 de K		
	30/04/N		

109	Act ^{aires} , capital souscrit – non appelé	60 000	
1011	Capital souscrit – non appelé		60 000
	¾ du capital non encore appelé		

2/05/N

2013	Frais d'augmentation de capital	2 500	
44562	TVA déductible sur immobilisation	500	
512	Banque		3 000
	Frais d'augmentation de capital		

6811	Dotations aux amortissements sur immob. incorp	500	
28013	Amortissement des frais		500
	Étalement frais d'augmentation (2 500/5)		

4. La SA LE CAMPING LE VAL D'ÉTÉ pourra-t-elle procéder à une distribution de dividendes au titre de l'exercice 2018 ? Justifier la réponse.

Tant que les frais d'augmentation de capital ne sont pas totalement amortis, aucune de distribution de dividendes ne peut avoir lieu, sauf si les réserves libres sont au moins égales aux frais non amortis.

En l'espèce,

- les frais d'augmentation de capital ne sont pas totalement amortis (il reste 2000 à amortir)
- les réserves sont supérieures aux frais non amortis (5 000 > 2 000 €).

En conséquence, La SA LE CAMPING LE VAL D'ÉTÉ pourra procéder à une distribution de dividendes au titre de l'exercice 2018.

Partie 2 : Les actionnaires

5. Déterminer le nombre de droits préférentiels de souscription nécessaires à la société ESPACE-VERT 39 pour participer à l'augmentation de capital. Indiquer la décision qui a été prise par la société ESPACE-VERT 39 concernant les droits préférentiels de souscription non utilisés. Justifier la réponse.

Compte tenu de la parité : 10 000 actions nouvelles pour 20 000 actions anciennes soit 1 action nouvelle pour 2 actions anciennes, la société pourrait souscrire à $4\,000 / 2 = 2\,000$ actions nouvelles.

Or, elle ne souhaite souscrire qu'à 1 500 actions, ce qui nécessite l'utilisation de $1\,500 * 2DS = 3\,000 DS$.

Il lui reste donc 1 000 DS qui n'ont pas été utilisés.

Elle peut soit les abandonner soit décider de les vendre.

Si elle décide de vendre ses 1 000 DS non utilisés elle pourra éventuellement compenser la perte de valeur des actions après l'augmentation de capital. À défaut, elle supportera la perte de valeur des actions après l'augmentation de capital.

6. Justifier le coût d'acquisition d'une action nouvelle pour la société ESPACE-VERT 39.

Dans la mesure où la société ESPACE-VERT 39 est déjà actionnaire de la société LE CAMPING DU VAL D'ÉTÉ, elle ne devra décaisser que le prix d'émission des actions nouvelles **car elle possède les DS nécessaires qui sont attachés à ses actions anciennes.**

Soit coût d'acquisition = 9 €.

7. Indiquer le montant décaissé par la société ESPACE-VERT 39 le 30 avril 2018 pour l'acquisition d'une action nouvelle. Enregistrer au 30 avril 2018 chez la société ESPACE-VERT 39 l'acquisition des 1 500 actions LE CAMPING LE VAL D'ÉTÉ. Justifier le classement comptable des titres.

NB actions possédées : $4\,000 + 1\,500 = 5\,500$ actions

NB actions : $20\,000 + 10\,000 = 30\,000$ actions

La société possède $(5\,500/30\,000)$ soit une participation > 10%. Les titres sont donc classés en TDP.

Le montant à décaisser à la souscription correspond au % de la valeur nominale appelé majoré de la totalité de la prime d'émission.

En l'espèce, nous aurons : $(8 € * \frac{1}{4}) + 1 € = 3 €$ à libérer à la souscription.

30/04/2018			
261	Titres de participation (1 500 actions * 9 €)	13 500	
269	Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés (8 € * 3/4 * 1 500)		9 000
512	Banque (8 € * 1/4 * 1 500) + (1 € * 1 500)		4 500
	Souscription à 1 500 actions (Prix d'émission)		

8. Indiquer le coût d'acquisition pour Monsieur PHILIPPE pour la souscription à une action nouvelle. Justifier ce montant.

Monsieur PHILIPPE n'est pas actionnaire de la société LE CAMPING DU VAL D'ÉTÉ.

Il doit se procurer des DS à leur valeur théorique.

Détails du calcul de la valeur théorique d'un DS :

	Nb d'actions	Valeur de l'action	Total
Avant l'augm° de K	20 000	21	420 000
Augm° de K	10 000	9	90 000
Total	30 000	17	510 000

La perte de valeur par action s'élève à $21 - 17 = 4€$, ce qui correspond à la valeur théorique du DS.

La souscription à une nouvelle action nécessite 2 DS (voir question 5).

Le coût d'acquisition s'élèvera :

- au prix d'émission de 9€ ;
- ainsi que les DS nécessaires soit $2DS * 4 € = 8 €$;

soit un coût total de 17€ (valeur mathématique de l'action après l'augmentation de capital).

DOSSIER 2 – IMMOBILISATION

1. À quelle catégorie d'actif immobilisé appartient la machine couleuse-empaqueteuse ? Justifier.

Selon l'article 211-6 PCG, une immobilisation corporelle est un **actif physique** détenu, soit pour être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loué à des tiers, soit à des fins de gestion interne et dont l'entité attend qu'il soit utilisé **au-delà de l'exercice** en cours.

En l'espèce, la machine couleuse-empaqueteuse **est une immobilisation corporelle** car :

- elle a **une existence physique**, c'est un bien matériel qu'on peut facilement identifier ;
- elle est détenue pour être **utilisée** dans le cadre du processus de production, elle servira à produire, conditionner et mettre en boîte les fromages ;
- l'entreprise l'utilisera 10 ans, soit **au-delà de l'exercice 2018**.

2. Après avoir rappelé la période d'incorporation des coûts, déterminer le coût d'acquisition de cet actif. Justifier ce montant.

La période d'incorporation des coûts démarre à compter de **la décision** de la direction d'acquérir l'immobilisation. Les coûts cessent d'être activés lorsque l'immobilisation **est en place et en état de fonctionner** (ne pas accepter : mise en service).

En conséquence la période d'incorporation des coûts au coût d'acquisition de la couleuse empaqueteuse end du **1^{er} juin au 1^{er} juillet 2018** (accepter le 30 juin 2018).

Calcul du coût d'acquisition de la machine :

Prix hors réductions : $220\,000 * 0,90 = 198\,000$

+ Coûts directement attribuables :

Frais de transport 800 + Frais de montage liés à l'installation 300 + Tests 400 = 1 500

+ Option d'incorporation des intérêts d'emprunt (car activation des charges) : charges d'intérêts = 500

Coût d'acquisition HT = $198\,000 + 1\,500 + 500 = 200\,000$

Justification des coûts exclus :

- les honoraires des cabinets de conseil sont exclus car ils ont été engagés avant la décision d'acquisition de la machine ;
- les frais de formation du personnel ne sont pas incorporables car ils ne sont pas rendus nécessaires pour que la machine soit en état de fonctionner.

3. Procéder à l'enregistrement comptable de cet actif.

		10/06/2018	
215	Matériel industriel	200 000	
44562	TVA déductible sur immobilisations : $199\,500 * 20\% = 39\,900$	39 900	
796	Transferts de charges financières		500
404	Fournisseurs d'immobilisations		239 400
	Acquisition couleuse empaqueteuse		

Accepter aussi le schéma suivant :

		10/06/2018	
215	Matériel industriel	199 500	
44562	TVA déductible sur immobilisations : $199\,500 * 20\% = 39\,900$	39 900	
404	Fournisseurs d'immobilisations		239 400
	Acquisition couleuse empaqueteuse		

		30/06/2018	
215	Matériel industriel	500	
796	Transferts de charges financières		500
	Acquisition couleuse empaqueteuse, activation des coûts d'emprunt		

4. Indiquer quelles seraient les incidences sur le coût d'acquisition du matériel dans l'hypothèse où les tests de fonctionnement auraient été réalisés par du personnel de l'entreprise. Comptabiliser l'acquisition de cet actif dans cette hypothèse.

Ces tests sont ici réalisés par du personnel de l'entreprise. Il convient par conséquent d'incorporer ces charges de personnel au coût de l'immobilisation. Cela est sans incidence sur le coût d'acquisition.

Pour cela, il faudra utiliser le compte neutralisateur de charges « 722. Production immobilisée » et débité le compte d'immobilisation correspondant.

		10/06/2018	
2154	Matériel industriel	200 000	
44562	TVA déductible sur immobilisations : 199 100 * 20 % = 39 820	39 820	
722	Production immobilisée		400
796	Transferts de charges financières		500
404	Fournisseurs d'immobilisations		238 920
	Acquisition couleuse empaqueteuse		

Accepter toute écriture cohérente.

5. Comptabiliser les écritures relatives aux amortissements de cet actif au 31/12/2018.

Dotation comptable = $(200\ 000 - 20\ 000) * 10\% * 6/12 = 9\ 000$

Dotation fiscale = $200\ 000 * 10\% * 6/12 = 10\ 000$

		31/12/2018	
681	Dotations amortissements immobilisations	9 000	
2815	Amortissement Matériel industriel		9 000
	Dotation économique 2018		
		31/12/2018	
68725	Dotations amortissements exceptionnelles	1 000	
145	Amortissement dérogatoires		1 000
	Dotation dérogatoire 2018		

6. Qualifier comptablement la modification de la durée d'utilisation envisagée par les dirigeants de la SA LES FROMAGERIES DU JURA et indiquer quelle serait, au titre de cette modification, la dotation comptable de l'exercice 2020.

La révision d'un plan d'amortissement s'analyse comme un changement comptable et plus précisément un changement d'estimation.

Il conviendra de modifier de façon prospective le plan d'amortissement initial. Il faudra alors d'amortir la VNC au 31/12/2019 sur la durée résiduelle d'utilisation de l'immobilisation soit 4,5 années.

VNC au 31/12/2019 : $200\ 000 - 9\ 000 - 18\ 000 = 173\ 000\ €$

Nouvelle base amortissable : $173\ 000 - 20\ 000 = 153\ 000\ €$

Dotation comptable 2020 = $153\ 000 / 4,5 = 34\ 000\ €$

DOSSIER 3 – CONTRAT À LONG TERME

1. Justifier pourquoi le contrat signé par la SAS COLAS est qualifié de contrat à long terme d'après les dispositions de l'article 622-1 du PCG.

Est appelé contrat à long terme, un contrat d'une durée généralement longue, spécifiquement négocié dans le cadre d'un projet unique portant sur la construction, la réalisation ou, le cas échéant, la participation en qualité de sous-traitant à la réalisation, d'un bien, d'un service ou d'un ensemble de biens ou services fréquemment complexes, dont l'exécution s'étend sur au moins deux périodes comptables ou exercices. Le droit de l'entité à percevoir les revenus contractuels est fonction de la conformité au contrat du travail exécuté.

Le contrat négocié par la SAS COLAS est bien un contrat à long terme car :

- la durée du contrat est de 3 ans ;
- c'est un projet unique : la rénovation et l'agrandissement du réseau d'assainissement d'une agglomération ;
- l'exécution du contrat s'étend sur au moins deux exercices (ici 3) ;
- les revenus contractuels seront perçus à la fin du contrat, quand les travaux seront terminés et conformes au contrat.

2. Rappeler l'écriture relative à ce contrat au 31/12/2017.

En 2017, l'entreprise utilise la méthode à l'achèvement.

335	71335	Travaux en cours Variations des en-cours de production de services <i>Selon tableau annexe</i>	1 320 000	1 320 000
-----	-------	--	-----------	-----------

Pas d'autre écriture car le contrat est bénéficiaire à terminaison : $5\,000\,000 - 4\,400\,000 = 600\,000$.

3. Après avoir distingué les méthodes de comptabilisation des contrats à long terme, justifier la décision de la SAS COLAS de changer de méthode pour ce contrat. Citer et définir le principe comptable remis en cause par la décision de la SAS COLAS de changer de méthode de comptabilisation.

La méthode à l'achèvement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au terme de l'opération. En cours d'opération, qu'il s'agisse de prestations de services ou de productions de biens, les travaux en cours sont constatés à la clôture de l'exercice à hauteur des charges qui ont été enregistrées.

La méthode à l'avancement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au fur et à mesure de l'avancement des contrats.

Justifier la décision

La SA COLAS a choisi un changement de méthode à son initiative pour délivrer une meilleure information financière.

Accepter la justification supplémentaire : pour changement de réglementation

Citer et définir

Principe de permanence des méthodes

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.

4. Comptabiliser l'écriture relative au changement de méthode en 2018.

Taux d'avancement au 31/12/2017 du contrat : $1\,320\,000 / 4\,400\,000 * 100 = 30\%$

Chiffre d'affaires HT à l'avancement : $5\,000\,000 \times 0,3 = 1\,500\,000$

01/01/2018

4181		Clients, facture à établir	1 800 000	
	335	Travaux en cours		1 320 000
	110	Report à nouveau (1)		120 000
	155	Provision pour impôt (2)		60 000
	44587	État, TVA à régulariser		300 000
		<i>Changement de méthode comptable</i>		

(1) $(1\,500\,000 - 1\,320\,000) \times 2/3$ (pour obtenir des capitaux propres nets d'IS)

(2) $(180\,000) \times 1/3$ (impact d'IS), accepter aussi le compte 444 ou 695

5. Indiquer les conséquences qu'entraîne ce changement de méthode sur les documents de synthèse.

Conséquences sur les documents de synthèse (accepter toute proposition cohérente)

- sur le bilan :

- à l'actif, suppression des stocks de travaux en cours et création d'une créance clients et comptes rattachés (Clients, FAE)

- au passif, augmentation du passif pour le résultat partiel de l'exercice précédent et la TVA à régulariser.

- sur le compte de résultat : aucune incidence

- sur l'annexe :

- le changement de méthode doit être indiqué,

- la méthode à l'avancement n'est pas une méthode de référence : son adoption doit être justifiée par la SAS COLAS comme conduisant à une meilleure information financière.

Pour information (non attendu des candidats) : La notion de « méthode préférentielle » a été remplacée par la notion de « méthode de référence ». Cette modification s'applique aux exercices ouverts en 2018, selon le règlement de l'ANC du 20/04/2018, homologué le 08/10/2018 et publié au JO le 09/10/2018.

DOSSIER 4 – PROFESSION COMPTABLE ET DÉONTOLOGIE

1. M. CERRUTI pourra-t-il accepter d'être l'expert-comptable de la SAS EONAIR ? Justifier la réponse en rappelant les incompatibilités applicables aux experts-comptables.

Selon l'ordonnance n°45-2138 du 19 septembre 1945, l'activité d'expertise-comptable est incompatible avec :

- tout emploi salarié, sauf chez un confrère, membre de l'OEC ou de la CNCC, dans une AGC ou dans l'enseignement ;
- toute activité commerciale ou acte d'intermédiaire à titre non accessoire ;
- toute intervention dans une entité dans laquelle l'expert-comptable possède directement ou indirectement des intérêts substantiels ;
- liens familiaux et personnel
- etc.

Liste non exhaustive : accepter toutes réponses pertinentes.

En détenant une part significative du capital de la SAS EONAIR, M. CERRUTI possède des intérêts substantiels dans la société et ne pourra donc pas accepter cette mission.

2. Le cabinet JURA LACS FINANCES COMPTA peut-il fixer librement le montant de ses honoraires pour ses différentes missions ? Justifier la réponse.

Le cabinet JURA LACS FINANCES COMPTA pourra fixer librement les honoraires. La négociation s'effectue dans le cadre de la lettre de mission.

3. Le cabinet JURA LACS FINANCES COMPTA peut-il faire de la publicité et le spot envisagé est-il approprié ? Justifier la réponse.

Les cabinets d'expertise-comptable **ont la possibilité d'effectuer** des actions de promotion, à condition que ces actions fournissent au public visé une information utile. Le cabinet JURA LACS FINANCES COMPTA pourra donc réaliser des spots publicitaires présentant les missions proposées.

En revanche, ces actions ne doivent pas porter atteinte à la dignité et à l'honneur de la profession, pas plus qu'aux règles du secret professionnel et à la loyauté envers les clients et les autres membres de la profession. Le contenu des actions de promotion doit être exempt de tout **élément comparatif**. Ces conditions ne sont donc pas respectées par le spot envisagé, qui suggère une comparaison et un dénigrement des confrères. La fin du slogan du spot publicitaire ne pourra donc pas être maintenue.