

DOSSIER 1 : (5 points)

QUESTION 1 :

La base amortissable est la valeur d'entrée (valeur brute) de l'immobilisation dans le patrimoine sous déduction de la valeur résiduelle (PCG art 322.1).

QUESTION 2 :

Base amortissable : $6000 \times 12/9 \times 5 = 40\,000 \text{ €}$

QUESTION 3 :

Valeur nette comptable = Valeur d'entrée de l'immobilisation – Amortissements comptabilisés

$39\,000 \text{ €} = \text{Valeur d'entrée} - 6\,000 \text{ €}$

Valeur d'entrée = $39\,000 \text{ €} + 6\,000 \text{ €} = 45\,000 \text{ €}$

QUESTION 4 :

15/03/2007

| | | | |
|--------|------------------------------------|--------|--------|
| 215 | Matériel et outillage | 45 000 | |
| 44562 | TVA déductible sur immobilisations | 8 820 | |
| 404 | Fournisseurs d'immobilisations | | 53 820 |
| ou 512 | | | |

QUESTION 5 :

Valeur résiduelle = Valeur entrée de l'immobilisation - Base amortissable

= $45\,000 \text{ €} - 40\,000 \text{ €} = 5\,000 \text{ €}$

QUESTION 6 :

| ANNEE | VALEUR ENTREE | BASE | TAUX | DOTATION ANNUELLE | VNC |
|-------|---------------|--------|-------------|-------------------|--------|
| 2007 | 45 000 | 40 000 | 20 % x 9/12 | 6 000 | 39 000 |
| 2008 | 45 000 | 40 000 | 20 % | 8 000 | 31 000 |
| 2009 | 45 000 | 40 000 | 20 % | 8 000 | 23 000 |
| 2010 | 45 000 | 40 000 | 20 % | 8 000 | 15 000 |
| 2011 | 45 000 | 40 000 | 20 % | 8 000 | 7 000 |
| 2012 | 45 000 | 40 000 | 20 % x 3/12 | 2 000 | 5 000 |

QUESTION 7 :

31.12.2008

| | | | |
|------|----------------------|-------|-------|
| 681 | DAP – Exploitation | 8 000 | |
| 2815 | Amortissements ITMOI | | 8 000 |

31.12.2008

| | | | |
|------|---------------------|-------|-------|
| 681 | DAP – Exploitation | 6 000 | |
| 2915 | Dépréciations ITMOI | | 6 000 |

Au 31.12.2008, la valeur actuelle du matériel est de 25 000 € alors que la valeur nette comptable est de 31 000 € Il faut donc enregistrer une dépréciation de 6 000 € ($31\,000 - 25\,000$).

La comptabilisation de cette dépréciation modifie de manière prospective la base amortissable de l'actif déprécié.

QUESTION 8 :

La nouvelle base amortissable est de : $25\ 000 - 5\ 000 = 20\ 000$ €

Le nouveau tableau d'amortissement pour les années futures se présente ainsi :

| ANNEE | BASE | TAUX | DOTATION ANNUELLE | VNC |
|-------|--------|-------|-------------------|--------|
| 2009 | 20 000 | 12/39 | 6 154 | 18 846 |
| 2010 | 20 000 | 12/39 | 6 154 | 12 692 |
| 2011 | 20 000 | 12/39 | 6 154 | 6 538 |
| 2012 | 20 000 | 03/39 | 1 538 | 5 000 |

QUESTION 9 :

Le nouveau test de dépréciation montre que la perte de valeur a disparu. La dépréciation doit être reprise partiellement.

Toutefois, la nouvelle valeur nette comptable (augmentée par la reprise) ne peut être supérieure à la valeur nette comptable qui aurait été déterminée si aucune dépréciation n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours des exercices antérieurs, à savoir 23 000 €(voir question 6).

Valeur actuelle : 24 000 €

Valeur nette comptable (sans comptabilisation de dépréciation) : 23 000 €

Valeur nette comptable (avec comptabilisation de dépréciation) :18 846 €

La reprise de dépréciation au 31.12.2009 est de : $23\ 000 - 18\ 846 = 4\ 154$ €

Le solde de la dépréciation est repris pour des raisons fiscales ($6\ 000 - 4\ 154 = 1\ 846$)

| | | | | |
|------|------|-------------------------|-------|-------|
| | | 31.12.2009 | | |
| 681 | | DAP – Exploitation | 6 154 | |
| | 2815 | Amortissements Matériel | | 6 154 |
| | | 31.12.2009 | | |
| 2915 | | Dépréciations Matériel | 4 154 | |
| | 791 | RAP – Exploitation | | 4 154 |
| | | 31.12.2009 | | |
| 687 | | DAP – Exceptionnel | 1 846 | |
| | 2815 | Amortissements Matériel | | 1 846 |
| | | 31.12.2009 | | |
| 2915 | | Dépréciations Matériel | 1 846 | |
| | 787 | RAP – Exceptionnel | | 1 846 |

DOSSIER 2 : (5 points)

QUESTION 1 :

1.1 Rappeler l'analyse retenue par le PCG pour la comptabilisation des opérations de crédit-bail.

Pour l'enregistrement des opérations de crédit-bail, le PCG retient une analyse juridique : l'opération de crédit-bail est une location assortie d'une promesse de vente.

Le bien reste la propriété du bailleur.

Les redevances doivent être enregistrées en charges, comme pour tout contrat de location, au débit des comptes 612.

1.2 Le crédit-bail peut-il être comptabilisé à l'actif du bilan dans les comptes sociaux ?

Non, car le PCG retient une analyse juridique (voir ci-dessus).

Un contrat de crédit-bail permet à l'entreprise de disposer du contrôle de l'immobilisation et d'en attendre des avantages économiques futurs. Cette immobilisation devrait donc faire partie de son patrimoine comptable et devrait donc être inscrite à l'actif du bilan.

Cependant, le règlement CRC n° 2004-06 sur les actifs a exclu cette possibilité.

QUESTION 2 :

2.1 Montant à réintégrer fiscalement lors de la levée d'option :

| | | |
|---|--------------------------------------|------------------|
| Valeur nette comptable de l'ensemble immobilier | | |
| au 01/11/2010 : | | |
| - Terrain | | 125 000 |
| - Constructions | | |
| | 2 800 000 x 5 / 20 | <u>700 000</u> |
| | | 825 000 |
| Montant à réintégrer : | | |
| | Valeur nette comptable au 01/11/2010 | 825 000 |
| | <u>- Prix de levée d'option</u> | <u>- 300 000</u> |
| | Réintégration fiscale | 525 000 |

2.2 Provision pour impôt à comptabiliser au 31.12.2007

La réintégration fiscale de 525 000 € entraînera une imposition égale à :
 $525\,000 \times 33,1/3\% = 175\,000\text{ €}$

Par application du principe de prudence, la société doit provisionner une charge d'impôt sur la durée du contrat de crédit-bail.

La provision pour impôt à comptabiliser à la clôture de chaque exercice est de : $175\,000 / 15 = 11\,667\text{ €}$

QUESTION 3 :

| | | | |
|-------|---|--------|--------|
| | 01/11/2007 | | |
| 6125 | Crédit-bail immobilier | 75 000 | |
| 44566 | Etat, TVA déductible sur autres biens et services | 14 700 | |
| | 512 Banque | | 89 700 |

QUESTION 4 :

| | | | |
|------|--|--------|--------|
| | 31/12/2007 | | |
| 486 | Charges constatées d'avance | 25 000 | |
| | 6125 Redevances de crédit-bail immobilier | | 25 000 |
| | 31/12/2007 | | |
| 6875 | Dot provision risques et charges exceptionnels | 11 667 | |
| | 155 Provisions pour impôts | | 11 667 |

QUESTION 5 :

Le prix est d'abord affecté au terrain, dans la limite de sa valeur d'origine (125 000).

Le solde est considéré comme constituant le prix d'achat de la construction : $300\,000 - 125\,000 = 175\,000$

| | | | |
|-----|--------------|---------|---------|
| | 01/11/2010 | | |
| 211 | Terrain | 125 000 | |
| 213 | Construction | 175 000 | |
| | 512 Banque | | 300 000 |

QUESTION 6 :

La provision pour impôt devient sans objet. Elle doit faire l'objet d'une reprise.

Un amortissement fiscalement déductible est calculé sur la valeur résiduelle de la construction : $700\,000 \times 1/5 \times 2/12 = 23\,333$

Un amortissement économique est calculé sur la valeur inscrite à l'actif :

$175\,000 \times 1/5 \times 2/12 = 5\,833$

| | | | |
|-------|---|---------|---------|
| | 31/12/2010 | | |
| 155 | Provision pour impôt | 175 000 | |
| | 7875 Reprise sur provisions pour risques et charges exceptionnels | | 175 000 |
| | 31/12/2010 | | |
| 68112 | Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles | 5 833 | |
| | 2813 Amortissements des constructions | | 5 833 |
| | 31/12/2010 | | |
| 68725 | Dotations aux amortissements dérogatoires | 17 500 | |
| | 145 Amortissements dérogatoires (23 333- 5 833) | | 17 500 |

QUESTION 7 :

| | | | |
|-------|---|--------|--------|
| | 01/07/2012 | | |
| 68112 | Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles | 17 500 | |
| | 2813 Amortissements des constructions (175 000 x 1/5 x 6/12) | | 17 500 |

| | | | |
|------|---|---------|---------|
| | 01/07/2012 | | |
| 675 | Valeurs comptables des éléments d'actif cédés | 241 667 | |
| 2813 | Amortissements des constructions | 58 333 | |
| | 211 Terrain | | 125 000 |
| | 213 Constructions | | 175 000 |

| | | | |
|-----|---|---------|---------|
| | 01/07/2012 | | |
| 462 | Créances sur cessions d'immobilisations | 280 000 | |
| | 775 Produits de cessions d'éléments d'actif | | 280 000 |

Pas de TVA sur cession ensemble immobilier mais droits d'enregistrement à la charge de l'acquéreur.

| | | | |
|-----|--|---------|---------|
| | 01/07/2012 | | |
| 145 | Amortissements dérogatoires | 122 500 | |
| | 78725 Reprises sur amortissements dérogatoires (17 500 + 105 000) | | 122 500 |

DOSSIER 3 : Les capitaux permanents (5 points)

Question 1 - Procédez à l'enregistrement de la promesse d'apport, de la réalisation des apports et des frais relatifs à la constitution de la société EUROFORT.

Le montant du capital social est de 50 000 € (2 000 x 25), dont en numéraire 25 000 € (la moitié du nominal), dont appelé 12 500 € (la moitié du numéraire), dont en nature 25 000 € (la moitié du nominal).

| | | | |
|--------------------------|---|--------|--------|
| 01-juil.-06 | | | |
| <i>Promesse d'apport</i> | | | |
| 45611 | Actionnaires apport en nature | 25 000 | |
| 45615 | Actionnaires apport en numéraire | 12 500 | |
| 109 | Actionnaire capital souscrit non appelé | 12 500 | |
| 1011 | Capital souscrit non appelé | | 12 500 |
| 1012 | Capital souscrit appelé non versé | | 37 500 |

| | | | |
|--------------------------------|-----------------------------------|--------|--------|
| 01-juil.-06 | | | |
| <i>Réalisation des apports</i> | | | |
| 207 | Fonds commercial | 25 000 | |
| 512 | Banque | 12 500 | |
| 45611 | Actionnaires apports en nature | | 25 000 |
| 45615 | Actionnaires apports en numéraire | | 12 500 |

| | | | |
|--------------------------------|------------------------------------|--------|--------|
| 01-juil.-06 | | | |
| <i>Réalisation des apports</i> | | | |
| 1012 | Capital souscrit appelé, non versé | 37 500 | |
| 1013 | Capital souscrit appelé, versé | | 37 500 |

| | | | |
|------------------------------|--------------------------------|----------|----------|
| 15-juil.-06 | | | |
| <i>Frais de constitution</i> | | | |
| 6227 | Frais d'acte et de contentieux | 1 200,00 | |
| 4456 | TVA déductible | 235,20 | |
| 512 | Banque | | 1 435,20 |

Question 2 - Procédez à l'enregistrement de l'appel et du versement du troisième quart du capital en numéraire.

Le montant du troisième quart appelé est de 6 250 € (1 000 x 25 x 1/4).

| | | | |
|----------------------------|---|-------|-------|
| 15-déc-06 | | | |
| <i>Appel du 3ème quart</i> | | | |
| 45621 | Actionnaires, capital souscrit appelé non versé | 6 250 | |
| 109 | Actionnaires, capital souscrit non versé | | 6 250 |

| | | | |
|--------------------------------|---|-------|-------|
| 01-janv.-07 | | | |
| <i>Versement du 3ème quart</i> | | | |
| 512 | Banque | 6 250 | |
| 45621 | Actionnaires, capital souscrit appelé non versé | | 6 250 |

| | | | |
|--------------------------------|------------------------------------|-------|-------|
| 01-janv.-07 | | | |
| <i>Versement du 3ème quart</i> | | | |
| 1012 | Capital souscrit, appelé non versé | 6 250 | |
| 1013 | Capital souscrit, appelé et versé | | 6 250 |

Question 3 - Procédez au calcul des différents montants composant l'affectation du résultat de l'exercice clos le 30 juin 2007 et présentez les résultats sous forme d'un tableau.

- réserve légale : $12\ 000 \times 5\ \% = 600$

- premier dividende :

du 1^{er} juillet 2006 au 30 juin 2007 $[(1\ 000 \times 25) + (500 \times 25)] \times 6\ \% = 2\ 250$

du 1^{er} janvier 2007 au 30 juin 2007 $(250 \times 25) \times 6\ \% \times (6/12) = 187,50$

Total du premier dividende 2 437,50

- superdividende :

pour une action $(12\ 000 - 600 - 2\ 437,50) / 2\ 000 = 4,48$ € arrondi à 4 €

Total du superdividende = $4 \times 2\ 000 = 8\ 000$

- report à nouveau : $12\ 000 - 600 - 2\ 437,50 - 8\ 000 = 962,50$

| | <u>Affectations</u> | <u>Origine</u> |
|---------------------------------|---------------------|------------------|
| 1. Report à nouveau antérieur | | |
| 2. Résultat de l'exercice | | 12 000,00 |
| 3. Prélèvement sur les réserves | | |
| 4. Réserve légale | 600,00 | |
| 5. Dividendes | | |
| - premier dividende | 2 437,50 | |
| - superdividende | 8 000,00 | |
| 6. autres répartitions | | |
| 7. Report à nouveau | <u>962,50</u> | |
| Totaux | <u>12 000,00</u> | <u>12 000,00</u> |

Question 4 - Procédez à l'enregistrement de l'affectation du résultat de l'exercice clos le 30 juin 2007.

| 30-juin 2007 | | | |
|-----------------------------|------------------------------------|--------|-----------|
| <i>Affectation résultat</i> | | | |
| 120 | Résultat de l'exercice (bénéfice) | 12 000 | |
| 106 | Réserve légale | | 600 |
| 457 | Actionnaires dividendes à payer | | 10 437,50 |
| 110 | Report à nouveau (solde créditeur) | | 962,50 |

Question 5 - Quelles sont les règles applicables pour la comptabilisation d'une augmentation de capital par création d'action de préférence.

Les règles comptables sont identiques quelle que soient la nature des actions créées, à l'exception de l'utilisation du compte spécifique « 1018 - Capital souscrit soumis à des réglementations particulières » comme le suggère le § 441-10 du PCG : « Le compte 1018 « Capital souscrit soumis à des réglementations particulières » enregistre à son crédit le montant du capital provenant d'opérations particulières telles que l'incorporation de plus-values nettes à long terme, qui sont isolées en application de dispositions législatives et réglementaires. Ce compte est subdivisé autant que de besoin ».

L'émission d'actions de préférence ne constitue pas une opération particulière au sens du PCG car elle obéit aux règles de droit commun du Code de commerce. A noter toutefois que le Mémento Francis Lefebvre est de l'avis d'utiliser le compte 1018 pour les actions de préférence.

DOSSIER 4 : Les entités spécifiques (2 points)

Question 1 - Enregistrer dans la comptabilité de l'ALSC la mise à disposition sans droit de reprise du logiciel.

| | | 01-janv | | |
|-----|--|---------|--------|--------|
| 205 | Logiciels | | 20 000 | |
| 102 | Fonds associatif sans droit de reprise | | | 20 000 |

Question 2 - Enregistrer dans la comptabilité de l'ALSC la mise à disposition avec droit de reprise du matériel informatique.

| | | 31-mars | | |
|-----|--|---------|---------|---------|
| 218 | Matériel informatique | | 150 000 | |
| 103 | Fonds associatif avec droit de reprise | | | 150 000 |

Question 3 - Enregistrer dans la comptabilité de l'ALSC l'amortissement du matériel informatique au 31 décembre 2007.

| | | 31-déc | | |
|------|--|--------|--------|--------|
| 681 | DAP (150 000 x 1/5 x 9/12) | | 22 500 | |
| 2818 | Amortissement matériel informatique | | | 22 500 |
| 103 | Fonds associatif avec droit de reprise | | 22 500 | |
| 757 | Fonds associatif viré à résultat | | | 22 500 |

Question 4 - Répondre au QCM sur la comptabilité des collectivités.

Réponses « vrai » : 1a, 2c, 3b, 4a, 5a

DOSSIER 5 : La consolidation (3 points)

Question 1 - Définir les trois formes que peut prendre le contrôle exercé par l'entreprise consolidante.

Le contrôle qu'exerce l'entreprise consolidante peut prendre trois formes : contrôle exclusif, contrôle conjoint ou influence notable.

a) Le contrôle exclusif est le pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle d'une entreprise afin de tirer avantage de ses activités.

Il résulte :

- soit de la détention directe ou indirecte de la majorité des droits de vote dans une autre entreprise,
- soit de la désignation, pendant deux exercices successifs de la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance d'une autre entreprise (l'entreprise consolidante est présumée avoir effectué cette désignation lorsqu'elle a disposé, au cours de cette période, directement ou indirectement, d'une fraction supérieure à quarante pour cent des droits de vote et qu'aucun autre associé ou actionnaire ne détenait, directement ou indirectement, une fraction supérieure à la sienne),
- soit du droit d'exercer une influence dominante sur une entreprise en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, lorsque le droit applicable le permet (l'influence dominante existe dès lors que l'entreprise consolidante a la possibilité d'utiliser ou d'orienter l'utilisation des actifs de la même façon qu'elle contrôle ses propres actifs, même en l'absence de participation dans le capital).

On qualifie la première situation de « contrôle exclusif de droit » et les deux autres situations de « contrôle exclusif » de fait.

b) Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une entreprise exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou d'actionnaires, de sorte que les politiques financière et opérationnelle résultent de leur accord.

Deux éléments sont essentiels à l'existence d'un contrôle conjoint :

- un nombre limité d'associés ou d'actionnaires partageant le contrôle ; le partage du contrôle suppose qu'aucun associé ou actionnaire n'est susceptible à lui seul de pouvoir exercer un contrôle exclusif en imposant ses décisions aux autres. L'existence d'un contrôle conjoint n'exclut pas la présence d'associés ou d'actionnaires minoritaires ne participant pas au contrôle conjoint ;
- un accord contractuel qui prévoit l'exercice du contrôle conjoint sur l'activité économique de l'entreprise exploitée en commun et établit les décisions qui sont essentielles à la réalisation des objectifs de l'entreprise exploitée en commun et qui nécessitent le consentement de tous les associés ou actionnaires participant au contrôle conjoint.

c) L'influence notable est le pouvoir de participer aux politiques financière et opérationnelle d'une entreprise sans en détenir le contrôle.

L'influence notable peut notamment résulter d'une représentation dans les organes de direction ou de surveillance, de la participation aux décisions stratégiques, de l'existence d'opérations interentreprises importantes, de l'échange de personnel de direction, de liens de dépendance technique.

L'influence notable sur les politiques financière et opérationnelle d'une entreprise est présumée lorsque l'entreprise consolidante dispose, directement ou indirectement, d'une fraction au moins égale à 20 % des droits de vote de cette entreprise.

Question 2 - Définir le périmètre de consolidation

Le périmètre de consolidation est celui qui recouvre les sociétés qui doivent être consolidées.

Si la société consolidante n'exerce aucun contrôle sur une entreprise, celle-ci ne fait pas partie du périmètre de consolidation.

En conséquence, les entreprises à retenir en vue de l'établissement de comptes consolidés sont l'entreprise consolidante et les entreprises sur lesquelles elle exerce un contrôle, celui-ci pouvant prendre trois formes : contrôle exclusif, contrôle conjoint ou influence notable.

Mais il existe deux dérogations.

Une entreprise contrôlée ou sous influence notable est exclue du périmètre de consolidation lorsque :

- dès leur acquisition, les titres de cette entreprise sont détenus uniquement en vue d'une cession ultérieure,
- des restrictions sévères et durables remettent en cause substantiellement soit le contrôle ou l'influence exercée sur cette entreprise, soit les possibilités de transferts de trésorerie entre cette entreprise et les autres entreprises incluses dans le périmètre de consolidation.

Question 3 - Définir les trois méthodes de consolidation en précisant à quelle forme de contrôle elles s'appliquent

Il existe trois méthodes pour procéder à la consolidation des comptes d'une entreprise faisant partie du périmètre de consolidation et le choix de la méthode à retenir se fonde sur le critère du contrôle exercé par le groupe :

- pour les entreprises placées sous contrôle exclusif, la méthode de consolidation est l'intégration globale,
- pour les entreprises placées sous contrôle conjoint, la méthode de consolidation est l'intégration proportionnelle,
- pour les entreprises placées sous influence notable, la méthode de consolidation est la mise en équivalence.

a) L'intégration globale consiste à :

- intégrer dans les comptes de l'entreprise consolidante les éléments des comptes des entreprises consolidées, après retraitements éventuels,
- répartir les capitaux propres et le résultat entre les intérêts de l'entreprise consolidante et les intérêts des autres actionnaires ou associés dits « intérêts minoritaires »,
- éliminer les opérations et comptes entre l'entreprise intégrée globalement et les autres entreprises consolidées.

b) L'intégration proportionnelle consiste à :

- intégrer dans les comptes de l'entreprise consolidante la fraction représentative de ses intérêts dans les comptes de l'entreprise consolidée, après retraitements éventuels,
- éliminer les opérations et comptes entre l'entreprise intégrée proportionnellement et les autres entreprises consolidées.

c) La mise en équivalence consiste à :

- substituer à la valeur comptable des titres détenus, la quote-part des capitaux propres, y compris le résultat de l'exercice déterminé d'après les règles de consolidation,
- éliminer les opérations et comptes entre l'entreprise mise en équivalence et les autres entreprises consolidées.

La valeur des titres mis en équivalence est égale à la quote-part des capitaux propres retraités de l'entreprise consolidée à laquelle ils équivalent.

La fraction du résultat de ces entreprises est inscrite distinctement au compte de résultat consolidé.