**DCG session 2010 UE10 Comptabilité approfondie Corrigé indicatif**

**Dossier 1 : Constitution de la societe pluton**

1. **Rappeler les règles juridiques applicables lors de la constitution d’une société anonyme en ce qui concerne la libération du capital pour les actions relatives aux apports en numéraire et les actions relatives aux apports en nature.**

Lors de la constitution d’une société anonyme :

* les actions de numéraire doivent être libérées de la moitié de leur valeur nominale,
* les actions d’apport en nature doivent être libérées en totalité.

1. **Justifier le choix du directeur financier en matière de comptabilisation des frais de constitution. Ce choix est-il conforme à la méthode préférentielle préconisée par le règlement CRC 99-03 (PCG) ?**

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 ;

Oui, il s’agit de la méthode préférentielle préconisée par le PCG. En effet, les frais de constitution ne procurent aucun avantage économique futur. Toutefois le décret du 29 novembre 1983 permet leur étalement dans le temps par inscription au compte « Frais de constitution » à l’actif du bilan. (la justification n’est pas exigée du candidat).

1. **Calculer les apports en nature et les apports en numéraire. Procéder aux enregistrements des écritures du mois de janvier 2010 au journal de la société PLUTON.**

Capital social souscrit : 80 000 × 100 = 8 000 000

* Apports en nature :

- fonds commercial : 600 000

- immeuble : 1 500 000

- créances clients : 400 000

- emprunt : - 500 000

Montant de l’apport : 2 000 000

* Apport en numéraire : 8 000 000 – 2 000 000 = 6 000 000
* Capital libéré de 50 % = 3 000 000

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 04/01/2010 |  |  |  |
| 109  45615  45611  1011  1012 | Actionnaires - Capital souscrit - non appelé  Associés – apports en numéraire  Associés – apports en nature  Capital souscrit - non appelé  Capital souscrit – appelé, non versé  *D’après les statuts – Promesse d’apport* | | | 3 000 000  3 000 000  2 000 000 | 3 000 000  5 000 000 |
|  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 04/01/2010 |  |  |  |
| 467  45615  4564 | Maître Guilbert (3 000 000 + 1 000 x 100 x 1/2)  Associés - apports en numéraire  Associés - versements anticipés  *D’après les statuts – Libération des apports en numéraire* | | | 3 050 000 | 3 000 000  50 000 |
|  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 04/01/2010 |  |  |  |
| 207  213  411/ 46.  164  45611 | Fonds commercial  Immeuble  Clients – Créances de l’associé ou créditeurs divers  Emprunt  Associés – apports en nature  *D’après les statuts – Réalisation de l’apport en nature* | | | 600 000  1 500 000  400 000 | 500 000  2 000 000 |
|  |  | 04/1/2010 |  |  |  |
| 1012  1013 | Capital souscrit – appelé, non versé  Capital souscrit – appelé, versé  *D’après les statuts – Libération des apports* | | | 5 000 000 | 5 000 000 |
|  |  | 18/01/2010 |  |  |  |
| 512  6226  6354  44566  467 | Banque  Honoraires  Droits d’enregistrement et de timbre  TVA déductible sur biens et services  Maître Guilbert  *Mise à disposition des fonds* | | | 3 048 304,00  1 000,00  500,00  196,00 | 3 050 000.00 |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

1. **Procéder aux enregistrements des opérations du mois de novembre 2010 au journal de la société PLUTON**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 02/11/2010 |  |  |  |
| 45621  109 | Actionnaires capital souscrit et appelé, non versé  Actionnaires capital souscrit - non appelé  *D’après les statuts – Appel du solde des actions de numéraire* | | | 3 000 000 | 3 000 000 |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  | 02/11/2010 |  |  |  |
| 1011  1012 | Capital souscrit - non appelé  Capital souscrit – appelé, non versé  *D’après les statuts – Virement pour solde* | | | 3 000 000 | 3 000 000 |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  | 23/11/2010 |  |  |  |
| 512  4564  45621 | Banque 3 000 000 – 50 000  Associés versements anticipés  Actionnaires capital souscrit et appelé, non versé  *D’après les statuts – Versement selon relevé de banque* | | | 2 950 000  50 000 | 3 000 000 |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  | 23/11/2010 |  |  |  |
| 1012  1013 | Capital souscrit – appelé, non versé  Capital souscrit – appelé, versé  *D’après les statuts – Virement pour solde* | | | 3 000 000 | 3 000 000 |
|  |  |  |  |  |  |

1. **Enregistrer dans les comptes de la SA JUPITER les écritures de souscription et de libération des titres de la société PLUTON.**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 04/01/2010 |  |  |  |
| 261  269  512 | Titres de participation (48 000 × 100)  Versement restant à effectuer sur T. P. non libérés  Banque  *Souscription : règlement* | | | 4 800 000 | 2 400 000  2 400 000 |
|  |  |  |  |  |  |

1. **Préciser le type de contrôle de la société JUPITER sur la société Pluton et la méthode de consolidation à retenir pour la présentation des comptes consolidés du Groupe.**

La société Jupiter dispose d’un **contrôle exclusif** sur la société Pluton, puisqu’elle est titulaire de la majorité des droits de vote (60 %). La méthode de consolidation à retenir est donc **l’intégration globale**.

**DOSSIER 2 : Gestion des immobilisations de la societe vulcain**

1. **Par quel organisme ont été remplacés le Conseil national de la comptabilité (CNC) et le comité de la réglementation comptable par l’ordonnance n° 2009-79 du 22 janvier 2009 ? Indiquer ses principales missions.**

Le CNC et le CRC ont été remplacés par l’Autorité des normes comptables (ANC) qui est désormais le régulateur comptable unique.

L’ANC a pour mission :

* **d’édicter sous forme de règlements** les prescriptions comptables que doivent respecter les personnes tenues d’établir des comptes ;
* **de donner des avis** sur les dispositions législatives et réglementaires (nationales et sur les normes internationales) ;
* **de proposer des études et recommandations** destinées à faciliter la coordination des travaux théoriques et méthodologiques conduits en matière comptable.

1. **Après avoir rappelé la définition d’un actif et d’une immobilisation incorporelle, préciser en quoi les coûts liés à l’enregistrement et à l’autorisation d’une substance chimique constituent un actif. Indiquer les conditions de comptabilisation au bilan de cet actif.**

* Définitions :
* « un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l’entité, c’est-à-dire un élément générant une ressource que l’entité contrôle du fait d’évènements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs ». (article 211-1.1 du règlement n°99-03 du CRC relatif au Plan comptable général).
* « Immobilisation incorporelle : actif non monétaire sans substance physique ». (article 211-1.3 du règlement n°99-03 du CRC relatif au Plan comptable général).
* Les coûts liés à l’enregistrement d’une substance chimique – qui permet la poursuite de sa production, importation ou transformation – répondent à la définition d’un actif. En effet, ils sont :

• **identifiables** au sens de l’article 211-3 **:** cet enregistrement constitue en effet le « droit légal » de poursuivre la production, la commercialisation ou la transformation d’une substance ;

• **contrôlés** au sens de l’article 211-1 : une fois obtenu l’enregistrement, l’entité contrôle (au travers de son droit légal notamment) les avantages économiques qui pourraient être générés par la production, l’importation ou la transformation de la substance autorisée **;** l’enregistrement ne peut pas être arbitrairement annulé et les tiers n’ont pas accès gratuitement aux tests effectués par les premiers déclarants ;

• **générateurs d’avantages économiques futurs** au sens de l’article 211-2 : ils contribuent, même « indirectement », aux flux nets de trésorerie bénéficiant au déclarant : les dépenses engagées pour répondre à la réglementation REACH ne procurent pas directement d’avantages économiques futurs additionnels mais conditionnent l'obtention des avantages économiques futurs liés à la production, l’importation ou la transformation de la substance autorisée. En effet, en l’absence d’enregistrement, l’entité ne serait plus autorisée à poursuivre l’activité liée à cette substance et perdrait donc les avantages économiques futurs qui y sont attachés. Il génère en outre des flux de trésorerie résultant de la vente éventuelle des tests aux déclarants suivants.

* une immobilisation incorporelle acquise est comptabilisée à l’actif lorsque les conditions suivantes sont réunies (art 311-1 du règlement n° 99-03 du CRC) :

- il est probable que l’entité bénéficiera des avantages économiques futurs correspondants ;

- son coût (ou sa valeur) peut être évalué avec une fiabilité suffisante**.**

En conséquence, les coûts liés à l’enregistrement pour mise en conformité avec le règlement REACH remplissent les critères de définition et de comptabilisation d’un actif et d’une immobilisation incorporelle.

1. **Procéder à l’enregistrement comptable de la construction, du coût de démantèlement, et des coûts d’enregistrement du XU 3000 au 1er janvier 2010.**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 01/01/2010 |  |  |  |
| 213T  213A  213S  44562  404 | Constructions Toiture  Constructions Agencements  Constructions Structure  Etat-TVA déductible sur immobilisations  Fournisseurs d’immobilisations  *Facture d’achat …* | | | 950 000  1 900 000  6 650 000  1 862 000 | 11 362 000 |
|  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 01/01/2010 |  |  |  |
| 213D  1581 | Construction – Démantèlement  Provision pour remise en état  *D’après document du service …* | | | 800 000 | 800 000 |
|  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 01/01/2010 |  |  |  |
| 213T  213A  213S  44562  512 | Constructions Toiture  Constructions Agencements  Constructions Structure  Etat-TVA déductible sur immobilisations  Banque  *Paiement des frais d’acquisition (peut être groupée avec la première écriture)* | | | 50 000  100 000  350 000  18 000 | 518 000 |
|  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 01/01/2010 |  |  |  |
| 205  44562  618  44566  404 | Droits d’exploitation (1)  Etat-TVA déductible sur immobilisations  Charges diverses  Etat-TVA déductible sur biens et services  Fournisseurs d’immobilisations  *Facture du laboratoire Gama* | | | 100 000.00  19 600.00  9 200.00  1 823.20 | 130 623.20 |
|  |  |  |  |  |  |

1. 50 000 +20 000 + 30 000

Remarques :

* + Les frais de formation ne sont pas constitutifs d’une valeur vénale.
  + Les frais d’administration non dédiés, déjà enregistrés en charge, sont expressément exclus du coût à immobiliser par le PCG.

**4. Enregistrer les écritures d’inventaire au 31/12/2010.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Composants** | **Valeur brute des immobilisations** | **Durée amortissement** | **Amortissement annuel** |
| Toiture | 950 000 + 50 000 (10 % × 500 000) = **1 000 000** | 10 | 100 000 |
| Agencements | 1 900 000 + 100 000 (20 % × 500 000) = **2 000 000** | 5 | 400 000 |
| Structure | 6 650 000 + 350 000 (70 % × 500 000) =  **7 000 000** | 20 | 350 000 |
| Démantèlement | **800 000** | 20 | 40 000 |
|  |  |  | 890 000 |

Le démantèlement a lieu à la fin de la durée d’exploitation de la structure, soit une dotation aux amortissements de : 800 000 / 20 ans = 40 000 €

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 31/12/2010 |  |  |  |
| 6811  2813T  2813A  2813S  2813D | Dotations aux amortissements sur immobilisations  Amortissement Constructions -Toiture  Amortissement Constructions – Agencement  Amortissement Constructions – Structure  Amortissement Démantèlement  *Selon tableaux d’amortissement* | | | 890 000 | 100 000  400 000  350 000  40 000 |
|  |  |  |  |  |  |

L’amortissement du droit d’exploitation doit être effectué selon la durée la plus courte entre la durée d’autorisation (10 ans) et la durée probable d’utilisation (12 ans).

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | 31/12/2010 |  |  |  |
| 6811  2805 | Dotations aux amortissements sur immobilisations  Amortissement des droits d’exploitation  *100 000 / 10* | | | 10 000 | 10 000 |
|  |  |  |  |  |  |

**DOSSIER 3 : Changement de méthode comptable et contrat à long terme**

1. **Indiquer la méthode préférentielle pour le traitement comptable des contrats à long terme.**

La méthode à l'avancement conduisant à une meilleure information, est considérée comme préférentielle. (PCG – Article 380-1 – IX)

1. **Dans le cas d’un contrat à long terme bénéficiaire, expliquer les différences entre la méthode à l’achèvement et la méthode à l’avancement, en ce qui concerne la présentation du bilan, et du compte de résultat (aucune écriture n’est exigée)**

* (PCG – Article 380-1 II) - 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

En conséquence :

* Des **stocks d’en-cours** sont inscrits à l’actif du bilan
* Des variations de stocks apparaissent dans le compte de résultat.
* Le résultat, en cours d’opération, est nul.
* (PCG – Article 380-1 III) - 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.

En conséquence :

* Des créances clients (factures à établir) sont inscrites à l’actif du bilan.
* Un **chiffre d’affaires partiel** apparait en produit dans le compte de résultat.
* En cours d’opération, un résultat partiel à l’avancement est constaté au compte de résultat.

1. **Après avoir rappelé les différentes catégories de changements comptables prévues à l’article 314 du règlement CRC 99-03 (PCG), préciser la nature du changement comptable au 1er janvier 2010 pour la société Zéphir. Ce changement comptable est-il irréversible ?**

* Le PCG définit 4 catégories de changements comptables :
* Changements de méthodes comptables,
* Changements d’estimations et de modalités d’application,
* Corrections d’erreurs,
* Changements d’options fiscales.
* Dans le cas de la société Zéphir il s’agit d’un **changement de méthode comptable** par adoption d’une nouvelle méthode comptable (préférentielle) : la méthode de comptabilisation des contrats à long terme à l’avancement.
* Le changement est irréversible car il s’agit d’une **méthode préférentielle**. En effet, les méthodes préférentielles sont celles considérées comme conduisant à une meilleure information financière par l’organisme normalisateur (PCG articles 120-4 et 130-5). Dès qu’une méthode préférentielle est adoptée, ce choix devient définitif, car un retour à la méthode précédente impliquerait une régression dans la qualité de l’information financière produite.

1. **Présenter la ou les écritures enregistrée(s) au 31/12/2009 sur le contrat « Courtrai ».**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 345 | 7134 | Prestations de services en cours  Variations des en-cours de production de services  *Selon tableau annexe 5* | 500 000 | 500 000 |

1. **Enregistrer au 1er janvier 2010, l’écriture constatant le changement comptable (tenir compte de l’impact de l’impôt au taux de 33 1/3 %).**

Degré d’avancement au 31/12/2009 du contrat « Courtrai » : (500 000 / 1 500 000) × 100 = **1/3**

Chiffre d’affaires à l’avancement : 2 400 000 × 1/3 = 800 000.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4181 | 345  110  155 | Clients, facture à établir  Prestations de services en cours  Report à nouveau (1)  Provision pour impôt (2)  *Changement de méthode comptable* | 800 000 | 500 000  200 000  100 000 |

(1). (800 000 – 500 000) × 2/3 (pour obtenir des capitaux propres nets d’IS)

(2). (800 000 – 500 000) × 1/3 (Impôt différé - Admettre 444-Etat, impôt sur les bénéfices)

1. **Enregistrer la ou les écritures nécessaires au 31 décembre 2010 sur le contrat « Courtrai ».**

Degré d’avancement au 31/12/2010 du contrat « Courtrai » : (500 000 + 400 000) / 1 800 000 × 100 = **50 %**

Chiffre d’affaires à l’avancement : 2 400 000 × 50 % = 1 200 000.

Chiffre d’affaires à enregistrer : 1 200 000 – 800 000 – 250 000= 150 000

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 4181 | 706 | Clients, facture à établir  Prestations de services  *Chiffre d’affaires à l’avancement* | 150 000 | 150 000 |

**DOSSIER 4 : COMPTABILITE DES PROFESSIONS LIBERALES**

**1. Préciser les modes de comptabilisation des opérations d’un professionnel libéral exerçant à titre individuel.**

Un professionnel libéral exerçant à titre individuel enregistre ses opérations selon la comptabilité de trésorerie : elles sont comptabilisées au moment de l’encaissement ou du décaissement.

Il lui est cependant possible d’opter pour une comptabilité d’engagement. Dans ce cas, ce sont les règles du plan comptable général qui s’appliquent.

**2. Compléter le document fourni (annexe A à rendre) afin de comptabiliser les opérations réalisées en janvier 2010.**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Dates** | **n° pièce** | **Banque** | | **Recettes** | **Dépenses courantes (TTC)** | | | | | **Autres dépenses (TTC)** | | **dont TVA** | |
| **Entrées** | **Sorties** | **Hono-raires** | **Honoraires rétrocédés** | **Impôts et taxes** | **Transport &**  **déplacement** | **Travaux, fournitures et services extérieurs** | **Frais divers de gestion** | **Prélèv. exploitation** | **Acquisition d’immobilisation** | **Déduc-**  **tible** | **Collec-**  **tée.** |
| 19/01 | ch n° 110 |  | 600,00 |  |  |  |  | 600,00 |  |  |  |  |  |
| 20/01 | ch n° 111 |  | 36,00 |  |  |  |  |  | 36,00 |  |  | 5,90 |  |
| 22/01 | ch n° 112 |  | 80,00 |  |  |  | 80,00 |  |  |  |  |  |  |
| 26/01 | ch n° 113 |  | 9 967,20 |  |  | 160,00 |  |  |  |  | 9 807,20 |  |  |
| 27/01 | ch n° 114 |  | 1 016,60 |  | 1 016,60 |  |  |  |  |  |  | 166,60 |  |
| 30/01 | ch n° 115 |  | 3 500,00 |  |  |  |  |  |  | 3 500,00 |  |  |  |
| 31/01 | bord. n° 1 | 12 199,20 |  | 12 199,20 |  |  |  |  |  |  |  |  | 1 999,20 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| **Totaux** | | 12 199,20 | 15 199,80 | 12 199,20 | 1 016,60 | 160,00 | 80,00 | 600,00 | 36,00 | 3 500,00 | 9 807,20 | 172,50 | 1 999,20 |