

**100%
GRATUIT**

CORRIGÉS COMPTALIA DCG 2009

**NE MANQUEZ PAS!****LE FESTIVAL COMPTALIA**
3 JUIN AU 8 JUILLET**3 SOIRÉES SPÉCIALES
CONSACRÉES AUX CORRIGÉS 2009**
ÉMISSIONS GRATUITES EN DIRECT SUR INTERNET**CONNECTEZ-VOUS LES
8, 9 ET 10 JUIN À PARTIR DE 19H**
SUR **WWW.COMPTALIA.COM**

TOUT LE PROGRAMME DANS VOTRE ESPACE MEMBRES

SESSION 2009**UE 10 – Comptabilité approfondie****Document autorisé :**

Liste des comptes du plan comptable général, à l'exclusion de toute autre information.

Matériel autorisé :

Aucun matériel n'est autorisé. En conséquence, tout usage d'une calculatrice est **INTERDIT** et constituerait **une fraude (le sujet est adapté à cette interdiction)**.

Document remis au candidat :

Le sujet comporte 8 pages numérotées de 1/8 à 8/8.

Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.

Le sujet se présente sous la forme de 3 dossiers indépendants

Page de garde	page 1
Présentation du sujet	page 2
DOSSIER 1 - Augmentation de capital (5,5 points)	page 2
DOSSIER 2 - Normalisation et difficultés comptables .. (11,5 points)	page 3
DOSSIER 3 - Comptabilité d'une association (3 points)	page 4

*Le sujet comporte les annexes suivantes***DOSSIER 1**

Annexe 1 - Informations concernant l'augmentation de capital de la société MICROCHIR..... page 5

DOSSIER 2

Annexe 2 - Informations concernant les opérations en devises page 5

Annexe 3 - Informations concernant la provision pour hausse des prix de la SA Microchir page 6

Annexe 4 - Informations concernant l'abandon de créances page 6

DOSSIER 3

Annexe 5 - Opérations avec une association page 7

Annexe 6 - Extrait du règlement N°99-01 du 16 février 1999 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations modifié par le règlement n°2004-12 du 23 novembre 2004 du CRC page 7

Annexe 7 - Extrait du plan comptable des associations limité aux comptes spécifiques page 8

AVERTISSEMENT

Si le texte du sujet, de ses questions ou de ses annexes, vous conduit à formuler une ou plusieurs hypothèses, il vous est demandé de la (ou les) mentionner explicitement dans votre copie.

SUJET

Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation de votre copie.
Toute information calculée devra être justifiée.
Les écritures comptables devront comporter les numéros et les noms des comptes et un libellé. .

La société anonyme MICROCHIR, non cotée, créée en 1985 conçoit et fabrique du matériel chirurgical de haute précision : instruments de microchirurgie en acier inoxydable et également en titane (ciseaux, pinces, crochets...).

La société Microchir poursuit une stratégie offensive afin de rester un des leaders du marché de la chirurgie ophtalmologique. Elle est positionnée sur un marché mondial en forte croissance, sur lequel les conditions d'accès sont très fortement liées à l'avance technologique et par conséquent à la recherche.

La société Microchir ainsi que les autres entités décrites dans le sujet clôturent leur exercice comptable le 31 décembre de chaque année.

DOSSIER 1 - AUGMENTATION DE CAPITAL

Depuis quelques années, la société Microchir cherche à se diversifier dans les technologies de pointe et à se positionner sur le marché international.

En 2005, elle a eu besoin de capitaux et une augmentation de capital a été proposée aux actionnaires.

Travail à faire

A l'aide de l'annexe 1,

- 1. Préciser les limites entre lesquelles le prix d'émission doit se situer en cas d'augmentation de capital.**
- 2. Retrouver le prix d'émission relatif à l'augmentation de capital de 2005.**
- 3. Indiquer la fraction du capital appelée en 2005. Correspond-elle au minimum légal ?**
- 4. Enregistrer toutes les écritures qui devront être passées chez Microchir en janvier 2009.**
- 5. Rappeler les différentes méthodes d'enregistrement des frais d'augmentation de capital et indiquer la méthode préférentielle prévue par le Plan comptable général (règlement CRC 99-03).**
- 6. Enregistrer l'écriture nécessaire au 31 décembre 2008 relative aux frais d'augmentation de capital. Indiquer jusqu'à quelle date il devra être procédé à cet enregistrement.**
- 7. En quelques lignes, rappeler la signification du droit préférentiel de souscription du point de vue des anciens et nouveaux actionnaires. Quel est le nombre d'actions acquises par la SARL Ophtalmy en 2005 ?**
- 8. Dans la comptabilité de la SARL Ophtalmy, indiquer l'écriture passée en 2005 et enregistrer les écritures qui seront nécessaire(s) en 2009.**

DOSSIER 2 – NORMALISATION ET DIFFICULTES COMPTABLES

Première partie - Réglementation comptable

Leader mondial sur le marché de la chirurgie ophtalmologique, la société Microchir effectue de nombreuses opérations à l'international, dont certaines vous sont restituées en annexe 2. Elle s'interroge sur l'ampleur des choix comptables qui s'offrent à elle en la matière par rapport aux différents référentiels comptables dans l'optique d'une introduction sur les marchés financiers.

Travail à faire

1. **Un membre de l'IASB a conclu un article de la Revue Française de Comptabilité (n°414, novembre 2008) en écrivant : « Seule une normalisation indépendante et internationale, non assujettie à une région particulière du monde, peut garder l'objectivité nécessaire ; l'organisme existe : je l'ai rencontré ».**
 - a. **Expliciter le sigle IASB**
 - b. **Quel est le rôle de cet organisme ?**
 - c. **En quoi cet organisme répond-il aux critères de normalisation indépendante et internationale ?**
2. **Les normes internationales IAS-IFRS offrent peu d'options comptables. Selon vous, quelle en est la raison ? En est-il de même dans le Plan comptable général (règlement CRC 99-03) ?**

À l'aide de l'annexe 2,

3. **Quelles sont les options comptables offertes par le Plan comptable général (règlement CRC 99- 03) en matière de provision pour perte de change ?**
4. **Quel(s) principe(s) comptable(s) peut (peuvent) être remis en cause par l'utilisation de ces options ? Pourquoi ?**
5. **Enregistrer pour les exercices 2008 et 2009 les écritures nécessaires relatives aux éléments cités en annexe 2 en faisant abstraction des intérêts sur emprunt.**

Deuxième partie - Provisions réglementées

Depuis de nombreuses années, la société Microchir comptabilise une provision pour hausse des prix car le prix de matières premières stratégiques peut augmenter de manière importante.

Travail à faire

À l'aide de l'annexe 3,

1. **Donner la définition d'une provision réglementée et justifier sa comptabilisation.**
2. **Pourquoi les provisions réglementées sont-elles classées dans les capitaux propres ?**
3. **Enregistrer les écritures nécessaires relatives à la provision pour hausse des prix à la clôture 2008.**

Troisième partie - Abandon de créances

La société Microchir a pris une participation dans la société Cornéplan afin de développer des programmes de recherche en matière d'implants souples cornéens. Au cours des deux dernières années, cette entreprise a du faire face à d'importantes restructurations et a vu sa rentabilité et ses résultats se détériorer.

Afin de l'accompagner dans ses nécessaires mutations, la société Microchir ainsi qu'un autre actionnaire, la société Marvex, acceptent de renoncer à leurs créances. Ces deux entreprises n'entretiennent aucune activité de type commercial avec Cornéplan et ces abandons de créance ne constituent pas un acte anormal de gestion.

Travail à faire

À l'aide de l'annexe 4,

1. **Quel est le caractère de l'abandon de créance effectué par ces deux entreprises ?**
2. **Présenter les calculs nécessaires aux enregistrements comptables chez Microchir en distinguant la part fiscalement déductible.**
3. **Enregistrer la ou les écritures comptables chez Microchir sachant qu'elle n'enregistre en classe 6 « Charges » que la part éventuellement déductible de l'abandon.**
4. **La société Microchir a décidé concernant son abandon de créance de rédiger une convention incluant une clause de retour à meilleure fortune. Expliquer ce dont il s'agit et préciser les répercussions dans les états financiers que cela peut impliquer.**

DOSSIER 3 – COMPTABILITÉ D'UNE ASSOCIATION

L'association « Visio » intervient dans le domaine social : elle apporte une aide aux personnes atteintes des maladies de l'œil. Des comités existent dans toutes les régions.

Les ressources de l'association sont essentiellement constituées :

- de subventions des pouvoirs publics pour un montant d'environ 200 000 € ;
- d'aides d'entreprises spécialisées comme Microchir ;
- de dons des particuliers et des cotisations des adhérents.

Travail à faire

A l'aide des annexes 5, 6 et 7 :

1. **Pourquoi l'association « Visio » est-elle tenue à des obligations comptables ? Préciser lesquelles.**
2. **Enregistrer, opération par opération, dans la comptabilité de l'association « Visio » les informations décrites dans l'annexe 5 concernant l'année 2008.**
3. **L'association peut-elle distribuer aux adhérents une partie du résultat qui n'est pas sous contrôle de tiers ? Justifier votre réponse.**

Annexe 1

Informations concernant l'augmentation de capital de la société MICROCHIR

La société MICROCHIR est une société anonyme créée en 1985 avec un capital de 600 000 € dont la valeur nominale des actions est de 100 €.

Le 1^{er} septembre 2005, l'assemblée générale extraordinaire a décidé une augmentation de capital en numéraire dont une partie a été appelée immédiatement. Deux mille actions nouvelles ont été créées.

Les frais d'augmentation de capital ont été inscrits à l'actif pour un montant de 1 500 € ; ils sont amortis sur la durée maximale autorisée sans prorata temporis.

Un actionnaire a acquis 50 nouvelles actions et s'est libéré de sa promesse en totalité dès septembre 2005.

La SARL Ophtalmy, un laboratoire, possède depuis la création de la société 300 actions. Elle a souscrit en 2005 à l'augmentation de capital en utilisant tous ses droits préférentiels de souscription.

Le 2 janvier 2009, la société Microchir appellera le solde du capital ; tous les versements seront effectués le 30 janvier 2009.

Extrait des capitaux propres du bilan de la SA MICROCHIR au 31/12/2008

Capital social (dont versé 700 000 €)		800 000 €
Prime d'émission		240 000 €
Réserve légale		68 000 €
Autres réserves		950 000 €

Annexe 2

Informations concernant les opérations en devises

Le 1^{er} décembre 2008 est réalisée une vente d'instruments de micro-chirurgie en titane au client Jefferson (Colombia, États-Unis) pour une valeur HT de 40 000 \$. La facture est libellée en dollars américains. Le règlement doit être effectué par le client en totalité le 18 janvier 2009.

Le 20 décembre 2008, le directeur comptable prévoit des variations importantes du cours du dollar et décide de se couvrir en empruntant 30 000 \$ au taux de 3 % auprès d'une banque américaine, remboursable le 18 janvier 2009.

Il sera fait abstraction des intérêts sur l'emprunt.

Cours du dollar américain (1 US\$ = x €)

Au 01/12/2008	0,85	Cours moyen décembre 2008	0,74
Au 20/12/2008	0,76		
Au 31/12/2008	0,70		
Au 18/01/2009	0,75	Cours moyen janvier 2009	0,72

Lecture : au 1^{er} décembre 2008, 1US\$ vaut 0,85 €

Annexe 3

Informations concernant la provision pour hausse des prix de la SA Microchir

Le montant des dotations à cette provision comptabilisées antérieurement s'élève à :

Exercice	Dotation
2001	30 000
2002	25 000
2003	17 000
2004	7 600
2005	12 000
2006	8 000
2007	9 800

Le service comptable a calculé le montant de cette dotation pour l'exercice 2008 : 7 700 €.

Annexe 4

Informations concernant l'abandon de créances

Détail des abandons consentis

Sociétés consentant l'abandon	Montant de la créance abandonnée (enregistrée en créances intra-groupe)
Microchir	54 000 €
Marvex	36 000 €

Capitaux propres de la société Cornéplan :

Capital social	200 000
Écart de réévaluation	36 000
Réserves et report à nouveau	160 000
Résultat de l'exercice	(428 000)
Provisions réglementées	12 000
Total des capitaux propres	(20 000)

Actionnaires de la SA Cornéplan :

Microchir	35 %
Marvex	15 %
Autres actionnaires	50 %

Annexe 5

Opérations avec une association

Opération n°1 : une subvention de fonctionnement de 20 000 € est accordée par le conseil municipal et versée le 2 septembre 2008. Elle est exclusivement destinée à l'animation du centre de loisirs réservé aux enfants. De septembre à décembre, 2000 € ont été utilisés par mois.

Opération n°2 : l'association « Visio » prévoit d'organiser un voyage pour les adolescents en déficit visuel. Pour ce projet, une subvention (avec clause résolutoire) est accordée par le conseil général le 30 septembre 2008 ; le montant de la subvention s'élève à 15 000 €, une partie de cette subvention est versée le 10 octobre : 5 000 €. Fin décembre le projet semble compromis et risque d'être annulé.

Opération n°3 : suite à la journée nationale de la vision du 10 décembre, l'association a reçu des dons en espèces du public pour un montant de 5 000 € et les cotisations de nouveaux adhérents pour 1 200 €.

Opération n°4 : fin 2008, le résultat de l'association « Visio » est excédentaire de 3 200 € (dont 1 200 € correspondant à un résultat sous contrôle). Le conseil d'administration décide d'affecter 1 500 € au projet associatif et 500 € en report à nouveau.

Annexe 6

Extrait du règlement n°99-01 du 16 février 1999

relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations

modifié par le règlement n°2004-12 du 23 novembre 2004 du CRC

[...]

2. Subventions de fonctionnement et conventions de financement

Les conventions d'attribution de subventions aux associations et fondations contiennent généralement des conditions suspensives ou résolutoires.

Une condition suspensive non levée ne permet pas d'enregistrer la subvention en produits. Par contre la présence d'une condition résolutoire permet de constater la subvention en produits mais doit conduire l'association ou fondation à constater une provision pour reversement de subvention dès qu'il apparaît probable qu'un ou plusieurs objectifs fixés dans la condition résolutoire ne pourront être atteints. Lorsque l'association ou la fondation constate de manière définitive que ces objectifs ne pourront être atteints, une dette envers le tiers financeur est constatée dans un poste « subventions à reverser ».

[...]

Une subvention de fonctionnement accordée pour plusieurs exercices est répartie en fonction des périodes ou étapes d'attribution définies dans la convention, ou à défaut prorata temporis. La partie rattachée à des exercices futurs est inscrite en « produits constatés d'avance ».

Lorsqu'une subvention de fonctionnement inscrite, au cours de l'exercice, en compte de résultat dans les produits, n'a pu être utilisée en totalité au cours de cet exercice, l'engagement d'emploi pris par l'organisme envers le tiers financeur est inscrit en charges sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées » (sous-compte « engagements à réaliser sur subventions attribuées ») et au passif du bilan sous le compte « fonds dédiés ».

Les sommes inscrites sous la rubrique « fonds dédiés » sont reprises en produits au compte de résultat au cours des exercices suivants, au rythme de réalisation des engagements, par le crédit du compte « report des ressources non utilisées des exercices antérieurs ».

[...]

Annexe 7**Extrait du plan comptable des associations limité aux comptes spécifiques****10. Fonds associatifs et réserves**

- 102 Fonds associatifs sans droit de reprise
 - 1021 Valeur du patrimoine intégré
 - 1022 Fonds statutaires (à éclater en fonction des statuts)
 - 1024 Apports sans droit de reprise
 - 1025 Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés
 - 1026 Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.
- 103 Fonds associatifs avec droit de reprise
 - 1034 Apports avec droit de reprise
 - 1035 Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés assortis d'une obligation ou d'une condition
 - 1036 Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.
- 106 Réserves
 - 1062 Réserves indisponibles
 - 1063 Réserves statutaires ou contractuelles
 - 1064 Réserves réglementées
 - 1068 Autres réserves (dont réserves pour projet associatif)

11. Éléments en instance d'affectation

- 110 Report à nouveau (solde créditeur)
- 115 Résultats sous contrôle de tiers financeurs
- 119 Report à nouveau (solde débiteur)

12. Résultat net de l'exercice (excédent ou déficit)

- 120 Résultat de l'exercice (excédent)
- 129 Résultat de l'exercice (déficit)

13. Subventions d'investissement affectées à des biens non renouvelables

- 131 Subventions d'investissement (renouvelables)
- 138 Autres subventions d'investissement
- 139 Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat

15. Provisions pour risques et charges

- 151 Provisions pour risques
 - 1516 Provisions pour risques d'emploi
 - 1518 Autres provisions pour risques

19. Fonds dédiés

- 194 Fonds dédiés sur subventions de fonctionnement
- 195 Fonds dédiés sur dons manuels affectés
- 197 Fonds dédiés sur legs et donations affectés

Classes 6 et 7

- 689 Engagements à réaliser sur ressources affectées
 - 6894 Engagements à réaliser sur subventions attribuées
 - 6895 Engagements à réaliser sur dons manuels affectés
 - 6897 Engagements à réaliser sur legs et donations affectés
- 754 Collectes
- 756 Cotisations
- 757 Quote-part d'éléments du fonds associatif virée au compte de résultat
 - 7571 Quote-part de subventions d'investissement (renouvelables) virée au compte de résultat
 - 7573 Quote-part des apports virée au compte de résultat
- 789 Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs

**INSCRIPTION
TOUTE L'ANNÉE
DÉMARRAGE
SOUS 48 H**



COMPTALIA FORMATION

**Préparations aux DCG - DSCG
Formations en Comptabilité, Gestion de la paye,
Spécialisation IFRS... en ligne.**

- › Formation complète - sur mesure - à votre rythme
- › Cours en ligne + supports papier + cours-vidéo
- › Assistance permanente de vos formateurs
- › Devoirs corrigés - séances de cours en direct sur Internet



CONSULTEZ
NOTRE DOCUMENTATION
SUR NOTRE SITE

ET TELLEMENT PLUS SUR

www.comptalia.com



COMPTALIA TV

La chaîne du savoir comptable.

- › Cours-vidéo à la demande pour tout le programme DCG et DSCG
- › Cours-vidéo sur l'utilisation des logiciels comptables
- › Magazines d'information professionnelle : l'actualité Fiscale, Sociale, Juridique, Comptable, IFRS...

ALLEZ-VOIR SUR

www.comptalia.tv



UNE QUESTION ?

- Comment finaliser mon DCG ou mon DSCG ?
- Quelle formation professionnelle pour mon projet ?
- Comment fonctionnent les formations Comptalia via Internet ?
- Mes frais de formation peuvent-ils être pris en charge ?
- ...

NOS CONSEILLERS VOUS RENSEIGNENT AU

N° Vert 0 800 COMPTA

APPEL GRATUIT DEPUIS UN POSTE FIXE
SOIT **0 800 266 782**

Proposition de corrigé**Remarque préalable :**

Le corrigé proposé par Comptalia est plus détaillé que ce que l'on est en droit d'attendre d'un candidat dans le temps imparti pour chaque épreuve.

A titre pédagogique le corrigé comporte donc des rappels de cours, non exigés dans le traitement du sujet.

DOSSIER 1 AUGMENTATION DE CAPITAL**1. Préciser les limites entre lesquelles le prix d'émission doit se situer en cas d'augmentation de capital.**

Le prix d'émission doit se situer entre la valeur nominale (VN) et la valeur du titre (valeur boursière, valeur mathématique,...)

Nous aurons Valeur nominale \leq Prix d'émission \leq Valeur du titre (valeur boursière, Valeur mathématique)

2. Retrouver le prix d'émission relatif à l'augmentation de capital de 2005.

Nous disposons des informations suivantes :

Capital à l'origine	=	600 000,00 € (6 000 actions de valeur nominale 100 €)
Capital après augmentation	=	<u>800 000,00 €</u>
Augmentation de capital de		200 000,00 € (soit 2 000 actions nouvelles)

Nous disposons également de la prime d'émission qui s'élève à 240 000,00 €

Soit une prime par action de $240\,000,00 / 2\,000 = 120,00$ €

Le prix d'émission est alors de Valeur nominale + Prime d'émission

Soit $120,00 + 100,00 = 220,00$ €

Prix d'émission est de 220,00 €

3. Indiquer la fraction du capital appelée en 2005. Correspond-elle au minimum légal ?

Sachant dorénavant que l'augmentation de capital est de 200 000,00 € et que l'annexe 1 nous précise qu'il reste encore à verser 100 000,00 € (800 000,00 € au total - 700 000,00 € versés)

En 2005, 100 000,00 € ont donc été appelés. Ce qui représente 50 % de l'augmentation de capital réalisée.

Le minimum légal, dans le cadre d'une augmentation de capital, pour une SA est de 25 % de la valeur nominale au départ.

Remarque :

La fraction légale minimum est de 25 % de la valeur nominale mais 100 % de la prime d'émission

La SA MICROCHIR a appelé plus que le minimum légal.

Rappel :

Les actions en numéraire sont libérées de 50 % de leur valeur nominale lors de la **constitution** d'une SA.

4. Enregistrer toutes les écritures qui devront être passées chez Microchir en janvier 2009.

Ecritures chez Microchir

		02/01/2009		
45621	Actionnaires – Capital souscrit appelé non versé		100 000,00	
109	Actionnaires : capital souscrit non appelé			100 000,00
	Appel 50 % restants			
		d°		
1011	Capital souscrit non appelé		100 000,00	
1012	Capital souscrit appelé non versé			100 000,00
	Appel 50 % restants			
		30/01/09		
512	Banque		97 500,00	
4564	Associés versements anticipés (50 * (100,00 * ½))		2 500,00	
45621	Actionnaires – Capital souscrit appelé non versé			100 000,00
	Versement			

Remarque :

Il ne fallait pas oublier ici qu'un actionnaire s'est libéré complètement lors de l'augmentation de capital. Le versement anticipé correspond à 50 % de la fraction restante, il dispose de 50 actions. Le compte "4564" avait été crédité en 2005, nous le soldons ici.

		30/01/2009		
1012	Capital souscrit appelé non versé		100 000,00	
1013	Capital souscrit appelé, versé			100 000,00
	Réalisation des apports			
		d°		
1013	Capital souscrit appelé, versé		100 000,00	
101	Capital			100 000,00
	Constatation du capital			

5. Rappeler les différentes méthodes d'enregistrement des frais d'augmentation de capital et indiquer la méthode préférentielle prévue par le Plan comptable général (règlement CRC 99-03).

Les frais d'augmentation de capital (les frais externes) peuvent être comptabilisés de la même façon que les frais de constitution.

Les frais d'augmentation de capital, de fusion, de scission sont :

- soit imputés sur le montant des primes d'émission et de fusion. (Méthode préférentielle)
- soit comptabilisés en charges.
- soit comptabilisés à l'actif.

Remarque :

L'imputation, qui constitue la méthode préférentielle, s'effectue :
 - en une seule fois
 - pour le montant net d'impôt

- Imputation sur la prime d'émission

Dans le cas de l'adoption de la méthode préférentielle, les frais sont enregistrés directement au débit du compte 1041. Primes d'émission, pour leur montant net d'impôt, et au débit du compte 695. Impôts sur les bénéfices pour l'économie d'impôt correspondante (PCG 361-1 et avis 2000-D du Comité d'urgence).

En cas d'insuffisance de la prime d'émission, les frais sont enregistrés en charges de l'exercice.

Remarque :

En principe le traitement retenu devrait suivre le principe de la permanence des méthodes. Donc suivre la comptabilisation des frais d'établissements.

- Enregistrement comme frais d'établissement

Les frais sont inscrits au débit du compte 2013. Frais d'augmentations de capital et d'opérations diverses (fusions, scissions, transformations) :

- soit directement,
- soit par le crédit du compte 72. Production immobilisée s'ils avaient d'abord été enregistrés en classe 6.

Comme les autres frais d'établissement, les frais d'augmentation de capital doivent être amortis par fractions égales, en cinq ans au plus.

Les frais d'augmentation de capital constituent un actif fictif.

6. Enregistrer l'écriture nécessaire au 31 décembre 2008 relative aux frais d'augmentation de capital. Indiquer jusqu'à quelle date, il devra être procédé à cet enregistrement.

L'énoncé nous précise que les frais d'augmentation de capital ont été inscrits à l'actif pour un montant de 1 500,00 €

		31/12/2008		
6811	D.A.D.P charges d'exploitations		300,00	
28013	Amortissement des frais d'augmentation du capital			300,00
	Amortissement des frais (1 500,00 * 1/3)			

L'enregistrement des frais d'augmentation se terminera au 31/12/2009 (5 ans sans prorata temporis soit de 2005 à 2009 inclus).

7. En quelques lignes, rappeler la signification du droit préférentiel de souscription du point de vue des anciens et nouveaux actionnaires. Quel est le nombre d'actions acquises par la SARL Ophtalmy en 2005 ?

La loi accorde aux anciens actionnaires un droit préférentiel de souscription (DPS) aux augmentations de capital en fonction de leur participation dans le capital existant.

A chaque action ancienne est attaché un DPS. Il y a donc autant de DPS que d'actions anciennes.

Un investisseur nouveau ou un actionnaire qui désire se procurer plus d'actions que celles résultant de ses droits doit se procurer le nombre de droits de souscription nécessaire. Les droits peuvent être négociés tout au long de la période.

Pour les anciens actionnaires :

Le DPS a pour but de compenser la perte sur les anciennes actions suite à l'augmentation de capital, il peut être utilisé ou vendu.

La protection des anciens actionnaires est donc assurée par deux moyens :

- le DPS,
- la prime d'émission

Les actionnaires ne souhaitant pas souscrire à l'augmentation de capital pourront vendre leur DPS.

Pour les nouveaux actionnaires :

C'est un supplément de prix à payer à un actionnaire ancien pour compenser le prix d'émission < à la valeur de l'action

SARL Ophtalmy :

Elle possède avec l'augmentation de capital 300 actions :

Sachant que		
6 000 anciennes	→	2 000 nouvelles
3 anciennes	→	1 nouvelle
3 DPS	→	1 nouvelle

En utilisant ses droits, les 300 actions détenues (300 DPS) vont lui permettre d'acquérir **100 actions nouvelles**.

8. Dans la comptabilité de la SARL Ophtalmy, indiquer l'écriture passée en 2005 et enregistrer les écritures qui seront nécessaire(s) en 2009.

Ecritures chez Ophtalmy en 2005 :

		01/09/2005		
271	Titres immobilisés (100 * 220,00)		22 000,00	
512	Banque 100 * (120,00 + (100 * 1/2))			17 000,00
279	Versement restants à effectuer sur titres immobilisés (100 * 50,00)			5 000,00
Acquisition de titres Microchir (libérés de moitié)				

Remarque :

Nous avons privilégié un compte de titres immobilisés "271" au vu de la détention sur une période plutôt longue (au contraire des VMP "503") et d'un % de détention < à 10 % (correspondrait à des titres de participation "261").
 A notre avis l'utilisation des comptes 261/503 ne constituerait pas une "erreur". Il ne faut pas oublier par contre d'utiliser les comptes 269 et 509 correspondants.

Ecritures chez Ophtalmy en 2009 :

		30/01/2009		
279	Versement restants à effectuer sur titres immobilisés		5 000,00	
512	Banque			5 000,00
Acquisition de titres Microchir (versement du solde)				
(100 * (100 * 1/2))				

DOSSIER 2 – NORMALISATION ET DIFFICULTES COMPTABLES

Première partie - Réglementation comptable

1. Un membre de l'IASB a conclu un article de la Revue Française de Comptabilité (n°414, novembre 2008) en écrivant : « Seule une normalisation indépendante et internationale, non assujettie à une région particulière du monde, peut garder l'objectivité nécessaire ; l'organisme existe : je l'ai rencontré ».

a. Expliciter le sigle IASB

Cet organisme a été créé en 2001, le siège social se situe à Londres (14 membres)

Le sigle IASB signifie International Accounting Standards Board. C'est un organe international de normalisation.

b. Quel est le rôle de cet organisme ?

Le rôle du board est :

- D'analyser et d'approuver les normes IFRS (IAS avant 2001),
- D'approuver les projets d'interprétation de l'IFRIC,
- De consulter le SAC sur tous les projets principaux

Ses objectifs sont de :

- Formuler et publier dans l'intérêt général les normes comptables à observer pour présenter les états financiers : les IFRS qui remplacent petit à petit les IAS. Le terme IFRS désignent alors les normes IAS existantes et les futures normes (International Financial Reporting Standards).
- Promouvoir leur acceptation et leur application dans le monde.
- Travailler à l'harmonisation et à l'amélioration des réglementations, normes comptables et procédures relatives à la présentation des états financiers. Des propositions de modification de normes IAS / IFRS sont alors faites pour améliorer la convergence des règles comptables. L'accent est ici mis sur cette mission d'harmonisation et de convergence. L'objectif premier est ici de tenter une harmonisation de pratiques différentes.

Remarque :

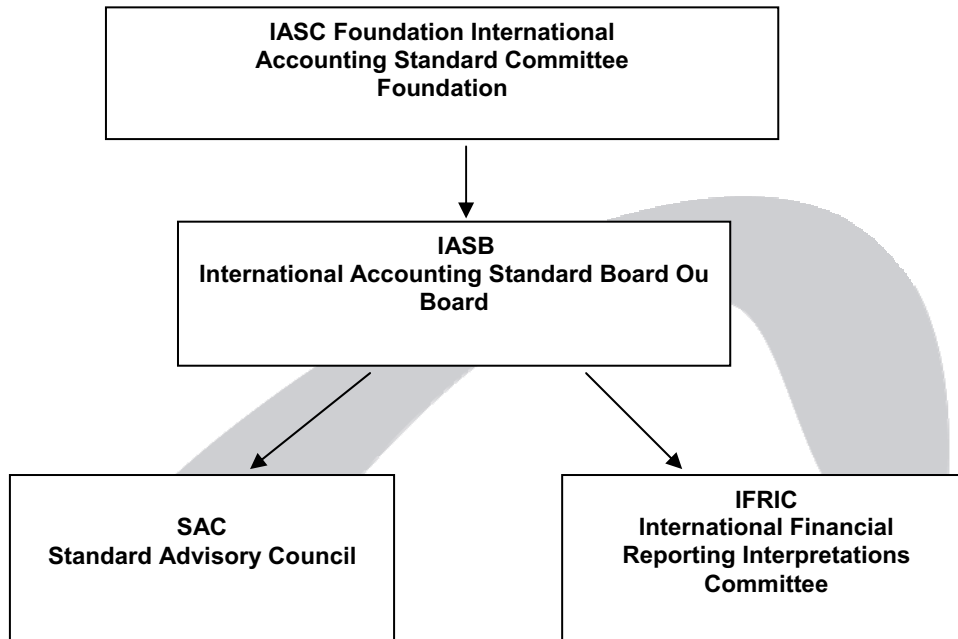
Les réponses apportées ici dépassent du cadre de l'UE 10. Elles sont extraites de la formation Comptalia dédiée aux normes I.F.R.S. Ceci afin de vous permettre de mieux cerner les différents intervenants à l'échelle internationale.

A notre avis seule une réponse succincte est attendue ici, ainsi que dans la question suivante 3.3

c. Quel est le rôle de cet organisme ?

L'IASB est un comité exécutif et fait partie de l'IASCF (International Accounting Standards Committee Foundation) issu de la réforme en 2000 de l'IASB, réforme engagée afin de faire face aux enjeux de la normalisation comptable.

Organigramme



Les travaux de l'IASB sont une référence que les autorités publiques et professionnelles des différents pays ne peuvent ignorer.

Leur publication par cet organisme ne les rend pas directement applicables en Europe. Pour être applicables en Europe les normes comptables internationales doivent être adoptées par la Commission européenne (CE).

Dans l'Union européenne, les IFRS sont obligatoires pour les comptes consolidés des sociétés cotées sur un marché réglementé.

En France, elles inspirent les travaux du CNC qui a entrepris de faire converger le PCG vers les IFRS.

Ce qu'il est important de préciser, c'est que ces institutions internationales sont des organismes indépendants.

L'IASB a en charge la formulation et l'application des normes IFRS qui répondent à un impératif de convergence des différentes normes utilisées (anglo-saxonnes, européennes,...)

L'harmonisation viserait à utiliser un référentiel unique pour tous les pays adoptants (+ de 100 actuellement)

2. Les normes internationales IAS-IFRS offrent peu d'options comptables. Selon vous, quelle en est la raison ? En est-il de même dans le Plan comptable général (règlement CRC 99-03) ?

Dans un souci de clarté et de meilleure lisibilité des informations contenus dans les états financiers, l'IASB a choisi de ne pas laisser de choix dans les différents traitements comptables, objets de ces normes.

Cet organisme s'est donc naturellement orienté dans un processus de limitation du nombre d'options possibles offertes par les IAS. À l'aide de l'annexe 2,

3. Quelles sont les options comptables offertes par le Plan comptable général (règlement CRC 99- 03) en matière de provision pour perte de change ?**Règle :**

L'évaluation des dettes et créances en monnaies étrangères à la date d'inventaire entraîne la constitution d'une provision en cas de pertes latentes.

Exceptions / Options :

Le PCG 342-6 a prévu cinq cas pour lesquels la constitution de la provision pour pertes de change pour un montant égal à celui des pertes latentes ne permet pas d'obtenir une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

Cette dernière peut alors procéder à des ajustements du montant de la provision.

Celles qui entraînent des ajustements de provision obligatoires :

- Couverture de change.
- Emprunt affecté à l'acquisition d'immobilisations.

Celles pour lesquelles les ajustements sont facultatifs :

- Position globale de change et termes voisins.
- Emprunt en devises à des conditions plus avantageuses qu'un emprunt en €.
- Opérations affectant plusieurs exercices.

4. Quel(s) principe(s) comptable(s) peut (peuvent) être remis en cause par l'utilisation de ces options ? Pourquoi ?

L'utilisation de ces options peut remettre en cause :

- Le principe de non-compensation

La compensation est expressément interdite par l'IASB (IAS 1, § 32 à 35), le code de commerce (art. L 123-19) et le PCG (art. 130-2 et 130-3).

La couverture du risque revient ici à compenser une perte latente avec un gain latent, et donc remettre en cause le principe de non compensation. Cela diminue par ailleurs la quantité d'informations disponibles.

- Le principe de prudence

Le principe de prudence résulte des articles 120-3 du PCG et du L123-20 du code de commerce.

Ce principe conduit au traitement suivant :

- une charge doit être comptabilisée dès lors qu'elle est probable
- un produit n'est constaté lorsqu'il est certain

Dans notre cas, la prise en compte d'un gain latent (couverture du risque) ne répond pas au principe de prudence

5. Enregistrer pour les exercices 2008 et 2009 les écritures nécessaires relatives aux éléments cités en annexe 2 en faisant abstraction des intérêts sur emprunt.

Ecritures pour l'exercice 2008 :

		01/12/08		
411	Clients		34 000,00	
707	Ventes de marchandises (40 000,00 * 0,85)			34 000,00
	Vente au client Jefferson			
		20/12/08		
512	Banque		22 800,00	
164	Emprunt auprès des établissements de crédit			22 800,00
	Emprunt en devises \$ (30 000 * 0,76)			
		31/12/08		
164	Emprunt auprès des établissements de crédit		1 800,00	
4772	Différences de conversion passif – dettes			1 800,00
	Constatation d'une diminution de dette (30 000 * (0,76 – 0,70) d*			
4761	Différences de conversion actif – créances		4 200,00	
4768	Différences compensées par couverture de change		1 800,00	
411	Client 40 000 * (0,85 – 0,70)			6 000,00
	Constatation d'une diminution de créance (Jefferson)			
		31/12/08		
6865	Dotations aux provisions financières		4 200,00	
1515	Provision pour perte de change			4 200,00
	Constatation d'une provision pour perte de change (6 000,00 – 1 800,00)			

Remarque :

Nous sommes ici en présence :

- d'une même devise
- d'une même échéance
- d'opérations en sens contraire

Ce sont donc bien dans le cas de figure d'une position globale de change, ce qui laisse le choix à l'entreprise de limiter le montant de la provision.

La provision est constituée à hauteur du risque non couvert

Ecritures pour l'exercice 2009 :

Dans un premier temps il faut passer les extournes au 01/01/2009 :

		01/01/2009		
4772	Différences de conversion passif – dettes		1 800,00	
164	Emprunt auprès des établissements de crédit			1 800,00
	Extourne au 01/01/2009			
		d°		
411	Client		6 000,00	
4761	Différences de conversion actif – créances			4 200,00
4768	Différences compensées par couverture de change			1 800,00
	Extourne au 01/01/2009			

Ecritures au moi de janvier 2009 (à l'échéance)

		18/01/2009			
512	Banque	40 000,00 * 0,75		30 000,00	
666	Perte de change	40 000,00 * (0,85 - 0,75)		4 000,00	
411	Client				34 000,00
	Encaissement client Jefferson				
		18/01/09			
164	Emprunt auprès des établissements de crédit			22 800,00	
666	Gains de change	30 000,00 * (0,76 - 0,75)			300,00
512	Banque				22 500,00
	Remboursement emprunt				
		31/12/09			
1515	Provision pour perte de change			4 200,00	
7865	Reprise sur provisions financières				4 200,00
	Reprise de la provision constituée en 2008				

Deuxième partie - Provisions réglementées

1. Donner la définition d'une provision réglementée et justifier sa comptabilisation.

Ce sont des provisions ne correspondant pas à l'objet normal d'une provision et comptabilisées en application de dispositions légales spécifiques. En effet, elles ne correspondent ni à un risque ni à une charge future.

La constitution d'une provision réglementée n'est jamais obligatoire. C'est une décision de gestion dictée par l'avantage fiscal qui en résulte.

Cette décision peut être différente d'un exercice à l'autre ; le principe de la permanence des méthodes ne s'applique pas aux provisions réglementées.

2. Pourquoi les provisions réglementées sont-elles classées dans les capitaux propres ?

Les provisions sont assimilées à des capitaux propres.

Les avantages qu'elles procurent viennent en diminution du résultat (car comptabilisées en charges)

L'impact sur les capitaux propres (résultat et réserves) s'en trouve donc amoindri, leur comptabilisation en capitaux propres vient compenser cet impact.

3. Enregistrer les écritures nécessaires relatives la provision pour hausse des prix à la clôture 2008.

		31/12/2008		
6873	Dotations aux provisions réglementées (stocks)		7 700,00	
1431	Provision pour hausse des prix			7 700,00
	Constatation PPHP de 2008			
		31/12/2008		
1431	Provision pour hausse des prix		25 000,00	
7873	Reprise sur provisions réglementées (stocks)			25 000,00
	Constatation PPHP de 2002			

Remarque :

La reprise de la provision pour hausse des prix s'effectue à la clôture du 6^{ème} exercice suivant sa dotation.

Troisième partie - Abandon de créances

1. Quel est le caractère de l'abandon de créance effectué par ces deux entreprises ?

Pour être qualifié d'abandon de créance à caractère financier, l'abandon de créance doit répondre aux critères suivants :

- Il ne doit pas exister des relations commerciales entre les deux sociétés ;
- Le caractère financier de l'opération doit être prépondérant ;
- La créance abandonnée doit être de nature financière (prêts, avances en comptes courants,...)

Ces abandons sont généralement consentis par les sociétés mères à leurs filiales.

Les sociétés Microchir et Marvex ont une participation dans la société Cornéplan et n'entretiennent aucune relation commerciale avec celle-ci ; le caractère de l'abandon de créance est **donc financier**.

2. Présenter les calculs nécessaires aux enregistrements comptables chez Microchir en distinguant la part fiscalement déductible.

Nous sommes ici dans le cas où la situation nette de la société bénéficiaire de l'abandon est négative avant l'abandon et devient positive ensuite.

Rappel du cours Comptalia :

La fraction déductible de l'abandon correspond au montant de la situation nette négative avant l'abandon majoré de la quote-part de la situation nette positive appartenant aux autres associés (situation nette en valeur absolue).

$$\text{Montant déductible} = \text{situation nette avant} + (\text{situation nette après} * \% \text{ autres associés})$$

Remarque :

- Lorsqu'il y a plusieurs associés qui abandonnent la créance, le montant déductible est réparti proportionnellement.

Calcul du montant déductible :

Premier cas : Situation Nette positive avant et après abandon

$$- (\text{SN après } X \% \text{ autres associés}) (\text{Abandon} / \text{somme Abandons})$$

Deuxième cas : La Situation Nette devient positive suite à l'abandon

$$- (\text{SN avant} + (\text{SN après } X \% \text{ autres associés})) (\text{Abandon} / \text{somme Abandons})$$

- Dans tous les cas, la fraction non déductible correspondant au complément d'apport est immédiatement provisionnée à 100 % 686 à 2961, cette provision est non déductible fiscalement.

En l'espèce :

Montant global de l'abandon (36 000,00 + 54 000,00 €) = 90 000,00 €

Situation nette avant l'abandon	(20 000,00) €
Abandon	<u>90 000,00 €</u>
Situation nette après l'abandon	70 000,00 €

$$\text{Part fiscalement déductible} = [20\ 000 + (70\ 000,00 * 50\ \%)] * 54\ 000 / 90\ 000 = \mathbf{33\ 000,00\ €}$$

Remarque :

Nous ne disposons pas de calculatrice, dans ce cas il suffit de simplifier le quotient (il y a de fortes chances pour que le résultat au final soit sans arrondis)
 54/90 peut se diviser par 6 puis par 3 (soit 18 au final)
 Soit un quotient de 3/5

La part non déductible (pour Microchir) sera donc de 54 000,00 – 33 000,00 soit 21 000,00 €

3. Enregistrer la ou les écritures comptables chez Microchir sachant qu'elle n'enregistre en classe 6 « Charges » que la part éventuellement déductible de l'abandon.

Il est précisé dans l'énoncé qu'elle n'enregistre en classe 6 que la part éventuellement déductible"

		date		
664	Pertes sur créances liées à des participations		33 000,00	
261	Titres de participation		21 000,00	
267	Créances rattachées à des participations			54 000,00
	Constatation de l'abandon de créances			

4. La société Microchir a décidé concernant son abandon de créance de rédiger une convention incluant une clause de retour à meilleure fortune. Expliquer ce dont il s'agit et préciser les répercussions dans les états financiers que cela peut impliquer.

La présence d'une clause de retour à meilleure fortune permet un retour, total ou partiel, chez la société-mère, de l'aide antérieurement accordée à la filiale, dans le cas où la situation de cette filiale viendrait à se rétablir. En présence d'une telle clause, l'abandon de créance est en fait réalisé sous clause résolutoire.

Cette clause ne remet pas en causes le traitement comptable ni les incidences fiscales de l'abandon de créance à caractère financier.

Conséquences comptables :

La société bénéficiaire doit porter à la connaissance des tiers l'existence de cet engagement conditionnel par une mention en annexe.

Il s'agit d'un engagement à faire figurer dans les engagements hors bilan.

Conséquences fiscales (non demandées ici)

Lorsque le retour à meilleure fortune se réalise les remboursements doivent être traités différemment selon que le remboursement est total ou partiel :

- Le remboursement est total

Le remboursement est une charge déductible dans la limite du produit qui avait précédemment été imposé dans la société bénéficiaire de l'abandon de créance.

Le remboursement est un produit imposable dans la limite des sommes initialement déduites dans la société qui avait consenti l'abandon de créance.

- Le remboursement est partiel

Au niveau fiscal, la partie déductible ou imposable est déterminée par application, au montant remboursé, du rapport existant entre la somme effectivement déduite ou imposée et le montant total de l'abandon.

DOSSIER 3 – COMPTABILITE D'UNE ASSOCIATION

1. Pourquoi l'association « Visio » est-elle tenue à des obligations comptables ? Préciser lesquelles.

Les associations soumises à l'obligation d'établir des comptes annuels sont :

- les associations qui ont une activité économique et dont la taille dépasse deux des trois critères suivants :
 - 50 salariés,
 - 3 100 000 € de chiffre d'affaires ou de ressources (cotisations, subventions, etc.),
 - 1 550 000 € pour le total du bilan ;Rappelons que cette règle s'applique à toutes les personnes morales non commerçantes (c. com. art. L 612-1),
- les associations recevant annuellement de l'État, de ses établissements publics ou des collectivités locales, une subvention de 153 000 € (c. com. art. L 612-4),
- les associations et fondations reconnues d'utilité publique (loi du 23 juillet 1987, art. 5),
- les associations qui émettent des obligations (c. mon. et fin. art. L 213-15),
- les organismes de formation dépassant deux des seuils suivants : 3 salariés, 225 000 € de ressources, 150 000 € pour le total du bilan (c. trav, art. L 920-8).

Certaines associations ont des obligations supplémentaires :

- les associations de plus de 300 salariés ou 18 millions d'euros de chiffre d'affaires ou de ressources, doivent communiquer les documents financiers liés à la prévention des difficultés des entreprises (situation semestrielle de l'actif réalisable et disponible et du passif exigible, tableau de financement, plan de financement et compte de résultat prévisionnel analysés dans un rapport écrit sur l'évolution de l'association). (c. com. art. L 612-2),
- les associations faisant appel à la générosité du public doivent établir un compte d'emploi annuel des ressources ainsi collectées,
- les associations ayant reçu une subvention d'une personne physique doivent publier un compte rendu financier des subventions.

Les associations obligées d'établir des comptes annuels conformes au PCG sont, par ailleurs, tenues de faire certifier ces comptes par un commissaire aux comptes.

En revanche, il n'existe aucune obligation générale de publicité des comptes annuels.

L'association Visio perçoit des subventions publiques pour un montant de 200 000 €. À ce titre elle est tenue d'établir des comptes annuels, dans le respect des règles prévues par le règlement 99-01 du CRC.

Cette association fait également appel à la générosité du public, elle est donc tenue d'établir un compte d'emploi annuel des ressources ainsi collectée.

Enfin, comme toute association tenue d'établir des comptes annuels, l'association Visio est tenue de faire certifier ces comptes par un commissaire aux comptes.

2. Enregistrer, opération par opération, dans la comptabilité de l'association « Visio » les informations décrites dans l'annexe 5 concernant l'année 2008.

Opération n° 1 : une subvention de fonctionnement de 20 000 € est accordée par le conseil municipal et versée le 2 septembre 2008. Elle est exclusivement destinée à l'animation du centre de loisirs réservé aux enfants. De septembre à décembre, 2 000 € ont été utilisés par mois.

		02/09/2008		
512	Banque		20 000,00	
740	Subventions d'exploitation			20 000,00
	Perception de la subvention de fonctionnement versée par le conseil municipal pour l'animation du centre de loisir.			
		31/12/2008		
6894	Engagements à réaliser sur subventions attribuées		12 000,00	
194	Fonds dédiés sur subventions de fonctionnement			12 000,00
	Part de la subvention de fonctionnement du conseil municipal pour le centre de loisir non utilisée			
	20 000 – (2 000 * 4)			

Opération n° 2 : l'association « Visio » prévoit d'organiser un voyage pour les adolescents en déficit visuel. Pour ce projet, une subvention (avec clause résolutoire) est accordée par le conseil général le 30 septembre 2008 ; le montant de la subvention s'élève à 15 000 €, une partie de cette subvention est versée le 10 octobre : 5 000 €. Fin décembre le projet semble compromis et risque d'être annulé.

		30/09/2008		
441	État – subventions à recevoir		15 000,00	
740	Subventions d'exploitation			15 000,00
	Notification d'attribution d'une subvention par le conseil général pour la réalisation d'un voyage pour adolescents déficients visuels.			
		10/09/2008		
512	Banque		5 000,00	
441	État – subventions à recevoir			5 000,00
	Versement d'une partie de la subvention du conseil général			
		31/12/2008		
6815	Dotation aux provisions pour risques et charges exceptionnels		15 000,00	
1518	Autres provisions pour risques			15 000,00
	Provision pour risque sur subvention du conseil général (risque de non réalisation du voyage)			

Opération n° 3 : suite à la journée nationale de la vision du 10 décembre, l'association a reçu des dons en espèces du public pour un montant de 5 000 € et les cotisations de nouveaux adhérents pour 1 200 €.

		10/09/2008		
512	Banque		6 200,00	
754	Collectes			5 000,00
756	Cotisations			1 200,00
	Dons et adhésions			

Opération n° 4 : fin 2008, le résultat de l'association « Visio » est excédentaire de 3 200 € dont 1 200 € correspondant à un résultat sous contrôle. Le conseil d'administration décide d'affecter 1 500 € au projet associatif et 500 € en report à nouveau.

		02/09/2008		
120	Résultat de l'exercice (excédent)		3 200,00	
110	Report à nouveau (solde créditeur)			500,00
1068	Autres réserves (dont réserves pour projet associatif)			1 500,00
115	Résultats sous contrôle de tiers financeurs			1 200,00
Affectation du résultat de l'association				

3. L'association peut-elle distribuer aux adhérents une partie du résultat qui n'est pas sous contrôle de tiers ? Justifier votre réponse.

Le résultat des associations ne peut être attribué aux adhérents. En effet ceux-ci ne détiennent aucun droit sur le patrimoine de l'association (une association n'a ni associés ni actionnaires mais des adhérents).