



Le *Meilleur* de la formation
en Comptabilité-Gestion
à distance

100%
gratuit

Corrigés du DCG 2013
à télécharger gratuitement !
sur www.comptalia.com



Comptalia, l'école qui en fait + pour votre réussite !

CORRIGÉ INDICATIF

SESSION 2013**UE10 – COMPTABILITÉ APPROFONDIE**

Durée de l'épreuve : 3 heures – Coefficient : 1

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 4 dossiers indépendants

	Page
Présentation du sujet	2
DOSSIER 1 – Augmentation de capital (4,5 points)	2
DOSSIER 2 – Immobilisations incorporelles (7,5 points)	3
DOSSIER 3 – Engagements « hors-bilan » et annexe (3,5 points)	4
DOSSIER 4 – Introduction à la consolidation (4,5 points)	4

Le sujet comporte les annexes suivantes :

	Page
DOSSIER 1	
Annexe 1 – Informations sur les conditions de l'augmentation de capital	5
Annexe 2 – Informations sur l'appel de la moitié du solde de la valeur nominale des actions	5
DOSSIER 2	
Annexe 3 – Renseignements concernant les immobilisations incorporelles de la SPPR	5
Annexe 4 – Extrait d'une documentation fournie par un consultant	6
Annexe 5 – Extrait d'une documentation comptable interne à l'entreprise	6
DOSSIER 3	
Annexe 6 – Informations sur les engagements « hors-bilan » de la SPPR	6
DOSSIER 4	
Annexe 7 – Informations sur les pourcentages de contrôle	7
Annexe A – Tableau d'analyse du périmètre de consolidation (à rendre avec la copie)	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.**

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.

SUJET

La **Société Parisienne des Produits Réfractaires** (SPPR) est une société anonyme au capital entièrement libéré. Elle conçoit et commercialise divers produits et services de haute technologie (ingénierie et construction de fours verriers, billes, grains et poudres de céramiques...).

La majorité de ces produits ont des propriétés spécifiques de résistance à l'usure, à la température et à la corrosion qui expliquent leur emploi régulier dans des industries de pointe (micro-broyage, traitement de surface des métaux...).

Elle est organisée en plusieurs départements dont un département recherche et développement à l'origine des innovations qui ont fait le succès de l'entreprise.

La stratégie de croissance externe de la SPPR l'a amenée à faire l'acquisition de titres de propriété d'autres sociétés, la conduisant à devoir produire des comptes consolidés. Une de ses filiales, la SA SORGUES a procédé à une augmentation de capital en 2012.

L'exercice de la société coïncide avec l'année civile. La société tient sa comptabilité sur un journal unique.

Par mesure de simplification, le taux de TVA normal utilisé dans ce sujet est de 20%.

DOSSIER 1 – AUGMENTATION DE CAPITAL

La société anonyme SORGUES souhaite disposer de ressources nouvelles de financement pour assurer sa stratégie de développement. Elle procède alors à une augmentation de capital en numéraire.

Travail à faire

A l'aide de l'*annexe 1*,

1. Indiquer les critères de fixation du prix d'émission.
2. Préciser l'utilité de la prime d'émission et rappeler son mode de calcul.
3. Enregistrer les écritures de recueil des fonds et de la réalisation de l'augmentation du capital en numéraire.
4. Quel est le moyen juridique dont disposent les anciens actionnaires de la SA SORGUES pour conserver leur pourcentage de contrôle ?
5. Enregistrer les écritures des frais d'augmentation de capital.

Le 2 mai 2013, le conseil d'administration de la société appelle la moitié du solde restant dû par les actionnaires.

A l'aide de l'*annexe 2*,

6. Enregistrer l'appel du conseil d'administration.
7. Enregistrer les versements des actionnaires en considérant le versement anticipé de Monsieur Bruno.

DOSSIER 2 – IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

La SPPR effectue des activités de recherche afin de mettre au point des nouveaux produits ou procédés de fabrication ; cependant elle achète aussi des brevets auprès d'autres entreprises spécialisées dans la recherche. Afin d'effectuer ses activités de recherche, l'entreprise utilise plusieurs logiciels essentiellement scientifiques. Certains de ses produits sont commercialisés sous des marques reconnues par les professionnels du secteur. Dans son bilan, on trouve également des frais d'augmentation de capital qui ne sont pas encore totalement amortis.

Travail à faire

A l'aide des *annexes 3, 4 et 5*,

- 1. L'entreprise SPPR souhaite distribuer des dividendes en 2013 à la suite de l'affectation du résultat 2012. Est-elle totalement libre de le faire (justifier votre réponse) ?**
- 2. Enregistrer dans le journal de l'entreprise SPPR, l'écriture à l'inventaire 2012 concernant les frais d'augmentation de capital.**
- 3. Indiquer quelle est la méthode préférentielle quant au traitement comptable des frais d'augmentation de capital. En supposant que l'entreprise SPPR souhaite désormais appliquer cette méthode préférentielle, qualifier le type de changement comptable dont il s'agit et indiquer quelles sont les deux causes qui justifient un changement de ce type (aucune écriture n'est demandée).**

Un projet de développement d'un procédé de fabrication novateur baptisé PRODIX a été lancé au début de l'année 2012.

- 4. Rappeler les conditions nécessaires pour que les coûts de développement d'un projet puissent être inscrits à l'actif.**
- 5. Comptabiliser toutes les écritures liées à ce projet du 30 juin 2012 au 31 décembre 2012 (les écritures de comptabilisation en charges de l'ensemble des frais de recherche et développement ont été correctement enregistrées).**

Le brevet d'un nouveau produit appelé GITRIX a été acquis fin 2007 auprès de l'entreprise Mucolad par le biais de redevances annuelles calculées sur le chiffre d'affaires généré par les ventes issues de la détention de ce brevet.

- 6. Indiquer le principe comptable qui serait susceptible d'être remis en cause par les indications présentées en annexe 5. Rappeler le contenu de ce principe.**
- 7. Enregistrer dans le journal de la SPPR le paiement de la redevance au 15 mars 2012.**

L'entreprise développe depuis le 3 février 2012 une nouvelle marque pour certains de ses produits ; le budget publicitaire prévisionnel global est de 20 000 € dont environ un tiers devra être consacré à cette nouvelle marque en plus de toutes les actions habituelles de promotion de l'entreprise.

- 8. Enregistrer chronologiquement au cours de l'exercice 2012 et à l'inventaire au 31 décembre 2012, toutes les écritures que vous jugerez nécessaires concernant la création de cette nouvelle marque et l'abandon de l'ancienne marque présentée dans l'annexe 3 ; le cas échéant, vous justifierez explicitement l'absence d'écriture.**

L'entreprise SPPR développe également en interne des logiciels.

- 9. Rappeler la différence de traitement comptable des dépenses de développement et des dépenses liées à la création de logiciels internes.**

DOSSIER 3 – ENGAGEMENTS « HORS-BILAN » ET ANNEXE

A l'occasion de la réalisation des comptes annuels, les dirigeants s'interrogent sur la constatation des engagements « hors-bilan » et la réalisation de l'annexe.

Travail à faire

1. Justifier l'utilité des engagements « hors-bilan ».
2. Expliquer ce qu'est un engagement réciproque.
3. Indiquer le principe comptable qui conduit ou non à fournir une information en annexe en matière d'engagements « hors-bilan ». Préciser le contenu de ce principe.
4. Après avoir rappelé la définition d'un passif éventuel, indiquer les informations à fournir en annexe pour tout passif éventuel à la date de clôture.

A l'aide de l'annexe 6,

5. Comptabiliser au journal de la SPPR et au journal de la SA COMBES le prêt consenti par la SPPR.
6. Préciser les conséquences sur les comptes annuels du cautionnement du prêt accordé par SORGUES dans les différentes sociétés concernées. (Les écritures relatives aux engagements ne sont pas demandées).

DOSSIER 4 – INTRODUCTION A LA CONSOLIDATION

La SPPR n'est pas cotée sur un marché réglementé et aucune des sociétés dont elle possède des titres n'est cotée. La SPPR a choisi de réaliser ses comptes consolidés selon la réglementation française de consolidation figurant au règlement CRC 99-02.

Travail à faire

A l'aide de l'annexe 7,

1. Indiquer le référentiel comptable applicable pour la présentation des comptes consolidés des sociétés cotées.
2. Définir les expressions « pourcentage de contrôle » et « pourcentage d'intérêt ».
3. Définir les trois différents types de contrôle.
4. Définir l'expression « périmètre de consolidation ».
5. Définir les trois différentes méthodes de consolidation.
6. Compléter le tableau d'analyse du périmètre de consolidation de la SPPR (annexe A à rendre avec la copie).

ANNEXE 1 - INFORMATIONS SUR LES CONDITIONS DE L'AUGMENTATION DE CAPITAL

L'assemblée générale extraordinaire, réunie le 1^{er} septembre 2012, a décidé d'émettre 3 000 actions de nominal 100 € au prix de 110 €.

Les actions sont libérées de la moitié de leur valeur nominale. Les souscriptions sont recueillies par la banque de la société SORGUES du 1 octobre au 30 octobre 2012. La banque a délivré un certificat le 30 octobre attestant le versement total des fonds.

Les frais d'émission s'élèvent à 5 € par action émise. Ces frais sont comptabilisés selon la méthode préférentielle. Le taux de l'IS est de 33 1/3%.

ANNEXE 2 - INFORMATIONS SUR L'APPEL DE LA MOITIE DU SOLDE DE LA VALEUR NOMINALE DES ACTIONS

Le 2 mai 2013, le conseil d'administration de la société appelle la moitié du solde restant dû qui doit être versé au plus tard le 31 mai 2013. Tous les actionnaires ont libéré leurs apports dans les délais prévus. Les statuts de la société prévoient la possibilité pour les associés de libérer leurs apports en numéraire avant l'appel du capital.

Monsieur Bruno, associé de la société utilise cette possibilité. Cet actionnaire, souscripteur de 200 actions actuellement libérés de moitié, verse par anticipation le solde de son apport le 15 mai 2013.

ANNEXE 3 - RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES DE LA SPPR**Informations concernant le compte 2013 « frais d'augmentation de capital »**

Au bilan de l'entreprise existe le poste frais d'établissement uniquement constitué du compte 2013 *frais d'augmentation de capital* qui présente un solde débiteur de 6 000 € suite à une augmentation de capital ayant eu lieu en 2009. L'entreprise a choisi de comptabiliser ces frais en immobilisation et de les amortir sur 5 ans sans prorata temporis.

Informations concernant les frais de recherche et développements : projet PRODIX

L'entreprise SPPR applique la méthode préférentielle de comptabilisation des frais de recherche et développement à l'actif.

Au 30 juin 2012 le projet est en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par les instances dirigeantes de la SPPR. La durée d'utilisation prévue est de 4 ans.

L'analyse des dépenses comptabilisées dans les comptes de charges donne les informations suivantes :

Frais de recherche : 157 000 €, frais de développement : 243 000 € (dont 6 600 d'amortissements dérogatoires).

Ce projet respecte les conditions d'inscription à l'actif depuis son origine.

Devant l'efficacité de ce nouveau procédé de fabrication, la direction a décidé de le protéger par le dépôt d'un brevet. La facture n°17 du consultant qui a aidé l'entreprise dans ses démarches préparatoires est reçue le 17 octobre 2012 ; montant HT 3 000 € (TVA au taux normal) ; la facture est payée dès réception par chèque bancaire.

Après différentes démarches préparatoires nécessaires, le brevet est déposé le 31 octobre 2012 auprès de l'INPI ; les frais de dépôt s'élèvent à 600 € (non soumis à TVA) et sont réglés le jour même par chèque bancaire.

Le brevet doit assurer une protection sur 20 ans du procédé de fabrication.

Informations concernant les brevets : brevet GITRIX

Le contrat prévoit un versement de redevances pendant 5 ans.

Ce brevet est entré dans le compte 205 pour une valeur d'origine de 100 000 €. Les redevances futures ont été calculées à partir de statistiques ajustées présentant un **degré important de fiabilité**.

Au grand livre au 1^{er} janvier 2012, le compte «404003 Fournisseur d'immobilisation Mucolad» présente un solde créditeur de 19 000€.

Pour l'année 2011, le montant définitif de la quatrième redevance (payable au 15 mars 2012) s'élève à 25 000 €. Nota bene : on négligera la TVA sur l'ensemble des opérations affectant le projet GITRIX.

Informations concernant une marque figurant au bilan

Dans le bilan de l'entreprise, on trouve l'existence d'une marque acquise en 1993 pour une valeur de 30 000 €. Le service marketing juge cette marque complètement obsolète.

Il a été décidé, début janvier 2012, d'abandonner cette marque fin décembre 2014 afin de la remplacer par la nouvelle marque développée en interne qui correspondra beaucoup mieux à l'image de l'entreprise.

ANNEXE 4 - EXTRAIT D'UNE DOCUMENTATION FOURNIE PAR UN CONSULTANT

[...] Avant le dépôt du brevet à l'INPI, l'ensemble des frais engagés sur cette période peut être comptabilisé dans le compte 203 « frais de recherche et développement » si l'entreprise a opté pour la comptabilisation des coûts de développement en immobilisation [...].

ANNEXE 5 - EXTRAIT D'UNE DOCUMENTATION COMPTABLE INTERNE A L'ENTREPRISE

Lorsque les redevances versées excèdent le montant initialement comptabilisé à l'actif, le complément de redevances constitue :

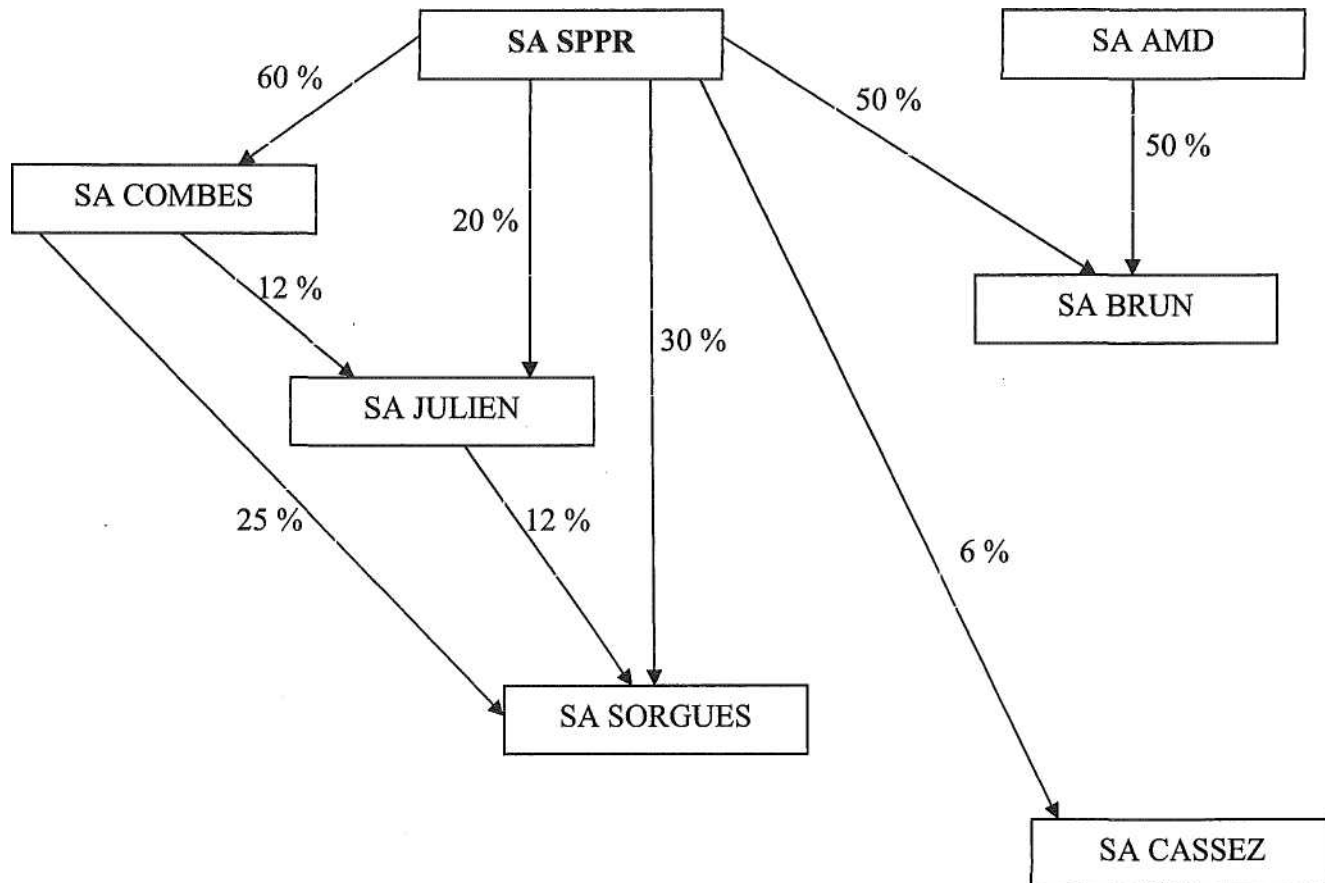
- une charge exceptionnelle lorsque ce complément correspond à la création en interne d'éléments incorporels ; tel est le cas des efforts de l'acquéreur pour développer son activité et faire augmenter le chiffre d'affaires ;
- une augmentation de la valeur de l'immobilisation lorsque le complément est analysé comme un véritable complément de prix correspondant à un élément non pris en compte dans la détermination du prix à l'origine et notamment lorsque le montant des redevances n'a pu être évalué de manière fiable à l'origine.

ANNEXE 6 - INFORMATIONS SUR LES ENGAGEMENTS « HORS-BILAN » DE LA SPPR

La SA COMBES, filiale de la SPPR, traverse actuellement des difficultés financières importantes. Afin de lui venir en aide, la SPPR lui a prêté 150 000 € le 21 décembre 2012.

Les dirigeants de la SPPR estiment que la durée de mise à disposition de cette somme excèdera quatre ans, le temps pour la SA COMBES d'améliorer sa situation économique.

La SA COMBES a demandé à la SA SORGUES de se porter caution auprès de la SPPR pour la totalité de la somme. La SPPR est informée de l'acceptation du cautionnement par la SA SORGUES le 31/12/2012.

ANNEXE 7 – INFORMATIONS SUR LES POURCENTAGES DE CONTRÔLE


- La SA SORGUES a émis des actions ordinaires et des actions privilégiées sans droit de vote. Les pourcentages d'intérêts sont ainsi différents des pourcentages de contrôle. Les sociétés SPPR, COMBES et JULIEN disposent respectivement directement de 25%, 20% et 10% des intérêts de la SA SORGUES après prise en compte de l'augmentation de capital.
- Les décisions dans la SA BRUN sont prises d'un commun accord entre la SA SPPR et la SA AMD.

Annexe A (A rendre avec la copie)**Tableau d'analyse du périmètre de consolidation**

Sociétés	% de contrôle	% d'intérêt	Nature du contrôle	Méthode de consolidation
SA COMBES				
SA JULIEN				
SA SORGUES				
SA BRUN				
SA CASSEZ				

PROPOSITION DE CORRIGE

DOSSIER 1 – AUGMENTATION DE CAPITAL

1. Indiquer les critères de fixation du prix d'émission

Le prix d'émission représente la somme versée à la société par un actionnaire pour obtenir une action nouvelle.

Les actions nouvelles représentatives d'apports en numéraire ou d'apports en nature peuvent être émises à leur montant nominal majoré d'une prime d'émission (dénommée prime d'apport dans le cas d'apports en nature).

Pour ne pas provoquer une baisse trop importante des actions anciennes, les actions sont émises en générale avec une prime.

Leur prix d'émission est :

- au minimum égal à la valeur nominale de l'action,
- au maximum égal à la valeur intrinsèque de l'action avant augmentation (car, au-dessus, personne ne voudrait souscrire).

La méthode consiste à retenir les divers critères usuels tels que la rentabilité de la société, sa situation financière et ses perspectives ainsi que la valeur boursière du titre de sociétés concurrentes. Cette difficulté est donc soumise aux risques du marché.

Le prix d'émission ou les conditions de fixation de ce prix sont déterminées par l'assemblée générale extraordinaire sur rapport du conseil d'administration ou du directoire et sur rapport spécial du commissaire aux comptes.

2. Préciser l'utilité de la prime d'émission et rappeler son mode de calcul

Cette prime a pour but d'égaliser les droits des actionnaires anciens et nouveaux lorsqu'il existe des réserves ou des plus-values d'actif apparentes ou occultes.

Elle représente la contrepartie des droits que les actionnaires nouveaux acquièrent sur ces réserves ou ces plus-values.

$$\text{Prime d'émission} = \text{Prix d'émission} - \text{Valeur nominale}$$

3. Enregistrer les écritures de recueil des fonds et de la réalisation de l'augmentation de capital en numéraire.

		30/10/2012	
512	Banque	180 000	
4563	Associés - Versements reçus sur augmentation de capital Souscription : 3 000 x (100/2 + 10) d°		180 000
4563	Associés - Versements reçus sur augmentation de capital	180 000	
109	Actionnaires : capital souscrit – non appelé	150 000	
1011	Capital souscrit – non appelé (3 000 x 50)		150 000
1013	Capital souscrit – appelé, versé		150 000
1041	Primes d'émission (3 000 x 10)		30 000
	Augmentation de capital		

4. Quel est le moyen juridique dont disposent les anciens actionnaires de la SA SORGUES pour conserver leur pourcentage de contrôle ?

Toute augmentation de capital en numéraire ouvre aux actionnaires, proportionnellement au montant de leurs actions, un droit de préférence à la souscription des actions nouvelles (c. com. art.L.225-132).

Lors d'une augmentation de capital par apports en numéraire, chaque actionnaire a le droit de souscrire un nombre d'actions nouvelles correspondant à sa participation dans le capital. Ce droit ne peut être réduit, il est protégé par la loi, il est appelé : « droit de souscription à titre irréductible ».

5. Enregistrer les écritures des frais d'augmentation de capital

		30/10/2012		
1041	Primes d'émission (3 000 x 5 x 2/3)		10 000	
695	Impôts sur les bénéfices (3 000 x 5 x 1/3)		5 000	
44566	TVA déductible sur ABS (3 000 x 5 x 20 %)		3 000	
512	Banque			18 000
	Frais d'augmentation de capital			

6. Enregistrer l'appel du conseil d'administration

		2/05/2013		
4562	Apporteurs - Capital appelé, non versé		75 000	
1011	Capital souscrit – non appelé		75 000	
109	Actionnaires : capital souscrit – non appelé			75 000
1012	Capital souscrit – appelé, non versé			75 000
	Appel de la moitié du solde (150 000/2)			

7. Enregistrer les versements des actionnaires en considérant le versement anticipé de Monsieur Bruno

		15/05/2013		
512	Banque		10 000	
4564	Associés - Versements anticipés (200 x 100/4)			5 000
4562	Apporteurs - Capital appelé, non versé			5 000
	Versement d'un souscripteur de 200 actions			
		31/05/2013		
512	Banque (3 000 - 200) x 100/4		70 000	
4562	Apporteurs - Capital appelé, non versé			70 000
	Suivant avis de crédit			
1012	Capital souscrit – appelé, non versé		75 000	
1013	Capital souscrit – appelé, versé			75 000
	Constatation de la réalisation des apports			

DOSSIER 2 – IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

1. L'entreprise SPPR souhaite distribuer des dividendes en 2012 à la suite de l'affectation du résultat 2012. Est-elle totalement libre de le faire ?

Il ne peut être procédé à aucune distribution de dividendes tant que les postes "Frais d'établissement" (**autres que les frais de constitution**) et "Frais de recherche et de développement" ne sont pas totalement amortis sauf si le montant des réserves libres est au moins égal à celui des frais non amortis.

La SPPR n'est donc pas libre de distribuer des dividendes, il faut déterminer le montant des réserves libres et s'assurer qu'il est au moins égal à celui des frais non amortis.

2. Enregistrer au journal de l'entreprise SPPR, l'écriture d'inventaire 2012 concernant les frais d'augmentation de capital.

		31/12/2012		
6811	Dotations aux amortissements sur immobilisations		1 200	
2801	Amortissement des frais d'établissement			1 200
Amortissement : $6\ 000/5 = 1\ 200$				

3. Indiquer quelle est la méthode préférentielle quant au traitement comptable des frais d'augmentation de capital. En supposant que l'entreprise SPPR souhaite désormais appliquer cette méthode préférentielle, qualifier le type de changement comptable dont il s'agit et indiquer quelles sont les deux causes qui justifient un changement de ce type (aucune écriture n'est demandée).

La méthode préférentielle quant au traitement comptable des frais d'augmentation de capital est l'imputation sur la prime d'émission.

Si l'entreprise SPPR adopte cette méthode préférentielle, il s'agit d'un changement de méthode comptable par adoption d'une nouvelle méthode comptable (préférentielle).

Les deux causes qui justifient un changement de ce type sont :

- soit le remplacement d'une méthode comptable par une autre ;
- soit un changement de réglementation.

4. Rappeler les conditions nécessaires pour que les coûts de développement d'un projet puissent être inscrits à l'actif.

Les coûts de développement peuvent être inscrits à l'actif s'ils se rapportent à des projets nettement individualisés, ayant de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité commerciale.

Les conditions suivantes doivent être simultanément remplies :

- faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente ;
- intention d'achever l'immobilisation incorporelle et de l'utiliser ou de la vendre ;
- capacité à utiliser ou à vendre l'immobilisation incorporelle ;
- façon dont l'immobilisation incorporelle générera des avantages économiques futurs probables. L'entité doit démontrer, entre autres choses, l'existence d'un marché pour la production issue de l'immobilisation incorporelle ou pour l'immobilisation incorporelle elle-même ou, si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité ;

- disponibilité de ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre l'immobilisation incorporelle ; et,
- capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.

5. Comptabiliser toutes les écritures liées à ce projet du 30 juin 2012 au 31 décembre 2012 (les écritures de comptabilisation en charges de l'ensemble des frais de recherche et développement ont été correctement enregistrées).

		30/06/2012		
203 721	Frais de recherche et de développement Production immobilisée - Immobilisations incorporelles Activation des frais : 243 000 - 6 600 ⁽¹⁾	236 400		236 400
		17/10/2012		
203 44562 512	Frais de recherche et de développement TVA déductible sur immobilisation Banque Facture n°17	3 000 600		3 600
		31/10/2012		
205 203 512	Concessions et droits similaires, brevets, ... Frais de recherche et de développement Banque Dépôt du brevet	240 000		239 400 600
		31/12/2012		
6811 2805	Dotations aux amortissements sur immobilisations Amortissement du brevet Amortissement : 240 000/20 x 2/12	2 000		2 000

(1) Les amortissements dérogatoires ne sont pas économiquement justifiés, on ne doit pas les incorporer dans le coût de production.

6. Indiquer le principe comptable qui serait susceptible d'être remis en cause par les indications présentées en annexe 5. Rappeler le contenu de ce principe.

Le principe comptable susceptible d'être remis en cause est le principe du nominalisme ou des coûts historiques.

Ce principe repose sur l'article 123-18 du Code de Commerce qui prévoit que " à la date d'entrée dans le patrimoine, les biens acquis à titre onéreux sont enregistrés à leur coût d'acquisition...".

7. Enregistrer dans le journal de la SPPR le paiement de la redevance au 15 mars 2012.

Les redevances versées excèdent le montant initialement comptabilisé à l'actif, le complément de redevances constitue une charge exceptionnelle dans la mesure où les redevances ont été calculées à l'origine avec un degré important de fiabilité.

		15/03/2012		
404003 678 512	Fournisseur d'immobilisation Mucolad Autres charges exceptionnelles Banque Versement de la 4 ^{ème} redevance	19 000 6 000		25 000

- 8. Enregistrer chronologiquement au cours de l'exercice 2012 et à l'inventaire au 31 décembre 2012, toutes les écritures que vous jugerez nécessaires concernant la création de cette nouvelle marque et l'abandon de l'ancienne marque présentée dans l'annexe 3 ; le cas échéant, vous justifierez explicitement l'absence d'écriture.**

Les dépenses engagées pour les marques développées en interne ne sont pas activables, car elles ne peuvent pas être distinguées du coût de développement dans son ensemble et le coût ne peut pas être évalué de manière fiable.

Les marques faisant l'objet d'une protection juridique non limitée dans le temps (durée d'utilisation infinie) ne sont pas amortissables (marque entretenue).

Cependant, comme l'entreprise décide d'abandonner cette marque fin décembre 2014, la marque doit faire l'objet d'un amortissement sur la durée résiduelle qui est de 3 ans, soit : $30\ 000 / 3 = 10\ 000$ €.

		31/12/2012		
6811 2805	Dotations aux amortissements sur immobilisations Amortissement de la marque Amortissement de la marque sur sa durée résiduelle	10 000	10 000	

- 9. Rappeler la différence de traitement comptable des dépenses de développement et des dépenses liées à la création de logiciels internes.**

Différence de traitement comptable :

Pour les **dépenses de développement**, l'entreprise a le choix entre une comptabilisation en charges ou en immobilisations (méthode préférentielle).

Pour les **dépenses liées à la création de logiciels internes**, il n'existe pas de choix.

Si les conditions suivantes sont simultanément remplies, l'activation est obligatoire :

- le projet doit avoir de sérieuses chances de réussite technique ;
- l'entreprise doit avoir indiqué concrètement dans une note, un compte rendu ou tout autre document, son intention de produire le logiciel concerné et de s'en servir durablement pour répondre à ses propres besoins.

DOSSIER 3 - ENGAGEMENTS « HORS-BILAN » ET ANNEXE**1. Justifier l'utilité des engagements « hors-bilan »**

Le bilan est un résumé du patrimoine et de la situation financière de l'entreprise. Il est le résultat des opérations réalisées par l'entreprise. Ainsi, l'acquisition d'un bien augmente l'actif et la conclusion d'un emprunt augmente le passif.

Mais, des opérations non encore réalisées peuvent avoir une influence sensible, quant à l'appréciation de la véritable situation de l'entreprise.

Certaines d'entre elles, dans la mesure où elles aboutissent à une charge future, et si l'événement générateur de la charge est rattachable à l'exercice, sont prises en compte sous forme de provisions.

Dans les autres cas, ces opérations n'apparaissent pas dans le bilan. Ainsi, une entreprise qui se porte caution d'un client, pour un emprunt que celui-ci contracte envers un organisme financier, sera amenée en cas de défaillance du client à rembourser l'emprunt et sa situation en sera sensiblement grevée. De même, la simple commande d'investissements n'apparaît pas au bilan, mais aura une influence négative sur le fonds de roulement.

Il paraît donc indispensable de les recenser, dès lors que leur montant atteint un seuil significatif. C'est bien sûr dans l'annexe, que ces opérations seront recensées.

Selon le P.C.G. : "les engagements sont des droits et obligations, dont les effets sur le montant ou la composition du patrimoine, sont subordonnés à la réalisation des conditions (exemple : caution) ou d'opérations ultérieures (exemple : commande)".

Les engagements résultent donc, de l'existence d'une obligation contractuelle (on doit donc les distinguer d'une simple éventualité).

2. Expliquer ce qu'est un engagement réciproque

Les engagements réciproques sont des engagements qui découlent des contrats que les entreprises sont appelées à souscrire.

Ils se décomposent en un engagement donné par une entreprise à son cocontractant, et un engagement reçu de ce dernier.

Par exemple, une commande d'immobilisation, un contrat de crédit-bail, un découvert consenti ou obtenu.

3. Indiquer le principe comptable qui conduit ou non à fournir une information en annexe en matière d'engagements « hors-bilan ». Préciser le contenu de ce principe.

Le principe comptable qui conduit ou non à fournir une information en annexe est le principe d'importance relative.

Le principe d'importance relative est un principe comptable qui qualifie le caractère significatif des informations contenues dans les états comptables et financiers présentés par les entreprises.

Le principe d'importance relative stipule donc qu'un, ou des éléments d'information, qui peuvent avoir pour conséquence d'influencer ou de modifier une décision (actionnaires, créanciers,...), doivent être communiqués.

4. Après avoir rappelé la définition d'un passif éventuel, indiquer les informations à fournir en annexe pour tout passif éventuel à la date de clôture.

L'article 212-4 du PCG indique qu' « un passif éventuel est :

- soit une obligation potentielle de l'entité à l'égard d'un tiers résultant d'événements dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance, ou non, d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité ;
- soit une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il n'est pas probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. »

Un passif éventuel n'est pas comptabilisé au bilan ; il est mentionné en annexe (art. 312-5 PCG).

Les informations à fournir en annexe sont :

- description de la nature de ses passifs éventuels ;
- estimation de leurs effets financiers ;
- indication des incertitudes relatives au montant ou à l'échéance de toute sortie de ressources ;
- possibilité pour l'entreprise d'obtenir remboursement.

5. Comptabiliser au journal de la SPPR et au journal de la SA COMBES le prêt consenti par la SPPR.

Journal de la SPPR

		21/12/2012		
2671	Créances rattachées à des participations		150 000	
512	Banque			150 000
	Prêt à la SA COMBES			

Journal de la SA COMBES

512	Banque		150 000	
171	Dettes rattachées à des participations			150 000
	Prêt de la SPPR			

6. Préciser les conséquences sur les comptes annuels du cautionnement du prêt accordé par SORGUES dans les différentes sociétés concernées. (Les écritures relatives aux engagements ne sont pas demandées).

Le cautionnement est un contrat par lequel un tiers (la caution), promet à un créancier de le payer, si le débiteur n'exécute pas son obligation. Il s'agit d'un engagement de garantie.

Société SORGUES

Il s'agit d'un engagement donné par l'entreprise, pour garantir le créancier (Société SPPR) contre la défaillance éventuelle de son débiteur (Société COMBES).

En application des règles comptables, il en résulte que les risques et les charges nettement précisés quant à leur objet, et que des événements survenus ou en cours rendent probables, entraînent la constitution de provisions (décret 83-1020 du 29 novembre 1983, art. 8).

Si les risques et les charges ne sont qu'éventuels, une information dans l'annexe est prévue.

Société SPPR

Il s'agit d'un engagement reçu par l'entreprise, pour la garantir en cas d'insolvabilité de la société COMBES.

Seuls les bénéfices réalisés à la clôture peuvent être inscrits dans les comptes annuels (c. com. art. L. 123-21).

En conséquence, ces engagements ne peuvent figurer au bilan mais peuvent, en revanche, faire l'objet d'une mention dans l'annexe s'ils donnent au lecteur une meilleure image de la situation de l'entreprise.

DOSSIER 4 – INTRODUCTION A LA CONSOLIDATION**1. Indiquer le référentiel comptable applicable pour la présentation des comptes consolidés des sociétés cotées.**

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005, les comptes consolidés des sociétés cotées sont obligatoirement établis en conformité avec le référentiel IFRS.

2. Définir les expressions « pourcentage de contrôle » et « pourcentage d'intérêt ».

Le pourcentage de contrôle de la société mère dans une société du groupe correspond au cumul des pourcentages de droits de vote détenus par la société mère dans les assemblées générales ordinaires de cette société :

- soit directement,
- soit indirectement, c'est-à-dire par l'intermédiaire d'entreprises sous contrôle exclusif.

Il détermine la nature du pouvoir exercé par la société mère sur la filiale.

Le pourcentage d'intérêts correspond à la fraction du patrimoine détenue directement ou indirectement par la société mère dans chaque société du groupe.

Ce pourcentage d'intérêts permet de calculer la fraction représentative des intérêts du groupe dans les capitaux propres d'une entreprise consolidée.

3. Définir les trois différents types de contrôle.**Le contrôle exclusif**

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 (contrôle de droit),
- 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 (contrôle de fait démontré).

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 40 %** des droits de vote et qu'aucun autre associé ou actionnaire ne détenait, directement ou indirectement, une fraction supérieure à la sienne (contrôle de fait présumé).

Cette présomption peut être réfutée s'il est démontré que l'entreprise consolidante n'exerce pas de contrôle exclusif sur sa filiale, ce qui dans ce cas doit être justifié en annexe.

- soit du droit d'exercer une influence dominante sur une entreprise en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires (contrôle contractuel), lorsque le droit applicable le permet ; l'influence dominante existe dès lors que, dans les conditions décrites ci-dessus, 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.

Le contrôle conjoint

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.

Ce type de contrôle se caractérise par :

- un nombre limité d'associés,
- un accord contractuel qui prévoit que les décisions essentielles nécessitent le consentement de tous les associés.

L'influence notable

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

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.

4. Définir l'expression « périmètre de consolidation ».

Le périmètre de consolidation d'un groupe définit les entreprises dont les comptes doivent être inclus dans les comptes consolidés du groupe.

Toutes les entreprises contrôlées (contrôle exclusif ou contrôle conjoint) ou sous influence notable doivent être consolidées ; les exceptions à ce principe sont très limitées.

Les entreprises sur lesquelles la société consolidante (société mère) exerce directement ou indirectement un contrôle exclusif, un contrôle conjoint ou une influence notable, sont incluses dans le périmètre de consolidation.

5. Définir les trois différentes méthodes de consolidation.

La méthode de **l'intégration globale** consiste à :

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

La méthode de **l'intégration proportionnelle** consiste à :

- intégrer dans les comptes de l'entreprise consolidante la fraction représentative des intérêts (pourcentage d'intérêts) de l'entreprise détentrice des titres dans les éléments du bilan et du résultat de l'entreprise consolidée après retraitements éventuels ;
- éliminer les opérations et comptes les concernant réciproquement.

La méthode de 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 compte entre l'entreprise mise en équivalence et les autres entreprises consolidées.

La méthode de 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.

6. Compléter le tableau d'analyse du périmètre de consolidation de la SPPR (annexe A à rendre avec la copie).

Sociétés	% de contrôle	% d'intérêt	Nature du contrôle	Méthode de consolidation
SA COMBES	60 %	60 %	Contrôle exclusif	Intégration globale
SA JULIEN	20 % + 12 %	$20 \% + (12 \% \times 12 \%) = 27,2 \%$	Influence notable	Mise en équivalence
SA SORGUES	$25 \% + 30 \% = 55 \%$	$(60 \% \times 20 \%) + (27,2 \% \times 10 \%) + 25 \% = 39,72 \%$	Contrôle exclusif	Intégration globale
SA BRUN	50 %	50 %	Contrôle conjoint	Intégration proportionnelle
SA CASSEZ	6 %	6 %	Hors périmètre	-