

## ÉPREUVE D'ÉTAT DU DCG : Comptabilité approfondie



### Corrigé

#### Conseil méthodologique général

Il est vivement conseillé de bien lire le sujet, notamment le contexte, et tous les documents proposés avant d'en entamer la résolution. Cela permet de mieux gérer son temps pendant l'épreuve et d'éviter de s'égarer vers des solutions non pertinentes.

Il est nécessaire de traiter l'ensemble des dossiers si possible complètement pour exceller.

Il est recommandé de présenter les résultats chiffrés sous forme de tableaux lorsque cela s'avère possible. Il convient de justifier systématiquement les calculs sur la copie.

Enfin, les qualités de fond et de forme vont de pair. Soignez donc la présentation matérielle de votre copie, à savoir : la numérotation des réponses, le tracé des comptes, l'indication de la date et du libellé des opérations, la clarté des explications et le respect de la syntaxe et de l'orthographe.

## Partie 1 : Gestion des immobilisations (40 points)

### Mission 1 : traitement de suites comptables du sinistre.

#### Conseil méthodologique

Le programme de l'UE « Comptabilité approfondie » est vaste et nécessite une étude approfondie et méthodique des différents thèmes. Ne négligez aucun thème du programme, notamment ceux qui pourraient vous sembler à première vue mineurs. Comme en témoigne cette mission 1, tous les thèmes du programme sont susceptibles de tomber à l'examen. Un entraînement méthodique s'appuyant sur des exercices et des cas pratiques variés de niveau DCG s'avère incontournable pour exceller dans cette épreuve.

### 1.1 Comptabiliser les écritures relatives à la sortie du patrimoine de la SARL « La Patte Rousse » des biens détruits lors du sinistre survenu le 1<sup>er</sup> décembre 2020. (8 points)

Compétences attendues	
2.2	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles.</li> <li>- Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée.</li> </ul>

<b>2.3</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des stocks.</li> <li>- Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les stocks à l'entrée et postérieurement à l'entrée.</li> </ul>
------------	---

Il convient de différencier le sort des différents biens détruits par le sinistre.

● **Comptabilisation du bâtiment sinistré**

Le bâtiment était en cours d'amortissement lors du sinistre. Il y a donc une VNC au moment du sinistre.

2 schémas comptables sont autorisés : soit constater un amortissement exceptionnel afin de ramener la VNC du bien détruit à 0, soit constater une VNC comme si c'était une vente ordinaire.

Les calculs sont les suivants :

- Cumul des amortissements passés la clôture de l'exercice 2019 : 115 000 (extrait du plan d'amortissement, document 3)
- Dotation aux amortissements de l'exercice du sinistre *pro rata temporis* :  $12\ 000 \times 11/12 = 11\ 000$
- VNC à la date du sinistre (au 30/11/2020) :  $240\ 000 - (115\ 000 + 11\ 000) = 114\ 000$
- Amortissement exceptionnel : 114 000

***Dotation complémentaire du bâtiment sinistré :***

Date	Comptes		Débit	Crédit
01/12/2020	68112	Dotation aux amortissements des immobilisations corporelles	11 000	
	2813	Amortissement des constructions		11 000

***1<sup>er</sup> schéma comptable (amortissement exceptionnel du bâtiment sinistré) :***

Date	Comptes		Débit	Crédit
01/12/2020	6871	Dotation aux amortissements exceptionnels	114 000	
	2813	Amortissement des constructions		114 000

***Sortie du bâtiment sinistré du patrimoine :***

Date	Comptes		Débit	Crédit
01/12/2020	2813	Amortissement des constructions	240 000	
	213	Constructions		240 000

***2<sup>ème</sup> schéma comptable (VNC) :***

Date	Comptes		Débit	Crédit
01/12/2020	675	VNC des actifs cédés	114 000	
	2813	Amortissement des constructions	126 000	
	213	Constructions		240 000

- **Comptabilisation du matériel informatique sinistré**

Cette fois-ci, le matériel informatique est entièrement amorti. Aucune VNC n'est à constater.

**Sortie du matériel informatique sinistré du patrimoine :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
01/12/2020	28183	Amortissement du matériel informatique	7 200	
	2183	Matériel de bureau et informatique		7 200

- **Comptabilisation du stock de marchandises sinistré**

Du fait du sinistre, le montant du stock final de marchandises sera amoindri. La perte liée à la destruction du stock de marchandises sera donc prise en compte dans les écritures de variations de stocks en fin d'exercice.

En complément, conformément au traitement comptable préconisé par le mémento Lefebvre dans le document 4, l'écriture suivante est à constater :

**Traitement comptable du stock de marchandises sinistré :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
01/12/2020	6718	Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion	8 000	
	791	Transferts des charges d'exploitation		8 000

**1.2 Expliquer et justifier le traitement comptable préconisé par le mémento Lefebvre présenté dans le document 4. (2,5 points)**

Compétences attendues	
2.3	Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée.

Si on ne devait pas appliquer le traitement comptable préconisé par le mémento Lefebvre, la charge liée à la destruction du stock de marchandises par le sinistre serait prise en compte dans le résultat d'exploitation à travers l'écriture de variation de stock constatée (pour un montant de 8 000 €) à la clôture des comptes. Cela serait de nature à porter atteinte à l'image fidèle du compte de résultat, dans la mesure où le sinistre est par nature un événement exceptionnel.

Le traitement comptable du mémento Lefebvre (document 4) vise à remédier à ce problème en transférant l'impact de la destruction du stock par le sinistre du résultat d'exploitation vers le résultat exceptionnel.

La technique préconisée peut se décomposer en 2 temps. D'abord, le compte de produit d'exploitation « 791. Transferts de charges d'exploitation » permet de compenser la charge d'exploitation constatée par l'écriture de variation de stock. Ce faisant, l'impact sur le résultat d'exploitation est alors annulé. Puis, la comptabilisation d'un compte de charge exceptionnelle « 6718. Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion » rattache l'impact du sinistre sur le résultat exceptionnel.

**1.3 Citer le principe comptable permettant de justifier la nécessité de comptabiliser une écriture d'inventaire relative à l'indemnité d'assurance alors que son estimation définitive n'est pas disponible. Expliquer comment il s'applique ici. (2,5 points)**

**Conseil méthodologique**

Les questions portant sur les principes comptables sont récurrentes dans cette épreuve. Vous devez donc maîtriser votre cours sur le cadre comptable, et notamment les principes comptables, et être capable de les appliquer au cas à traiter et au contexte.

Compétences attendues	
1.2	Identifier les principes fondamentaux de la comptabilité et justifier le rôle d'un cadre conceptuel.
4	Exposer et appliquer les traitements comptables relatifs au rattachement des charges et des produits.

Il s'agit du principe d'indépendance (ou de séparation) des exercices. Ce principe postule qu'il faut inscrire dans les comptes annuels d'un exercice comptable toutes les charges et les produits de l'exercice, mais rien que les charges et produits de cet exercice.

La comptabilisation de l'indemnité d'assurance au cours de l'exercice du sinistre permet de mettre en phase les charges et les produits occasionnés par le sinistre dans le même exercice comptable.

Dès qu'il y a un accord de la compagnie d'assurance sur le principe d'indemnisation et que son montant peut être évalué de manière fiable, l'indemnité d'assurance est comptabilisée en produit à recevoir. Tel est bien le cas en l'espèce : la position de l'expert en assurance sur l'indemnisation du sinistre (document 1) ne laisse aucun doute sur l'accord de principe et les bases d'indemnisation contractuelles.

**1.4 Justifier la valeur estimée de l'indemnité d'assurance et comptabiliser l'écriture d'inventaire relative à cette indemnité. Les écritures relatives à la provision pour impôt ne sont pas exigées. (3 points)**

Compétences attendues	
2.2	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles.</li> <li>- Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée.</li> </ul>
2.3	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des stocks.</li> <li>- Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les stocks à l'entrée et postérieurement à l'entrée.</li> </ul>
4	Exposer et appliquer les traitements comptables relatifs au rattachement des charges et des produits.

• **Justification de la valeur de l'indemnité d'assurance**

Les bases d'indemnisation contractuelles fournies par l'expert en assurance dans son message (document 1) sont les suivantes :

Valeur à neuf des biens mobiliers et immobiliers + 90 % de la valeur d'achat des stocks de marchandises.

Par application de ces bases, on obtient :

$$300\,000 + 6\,500 + (90\% \times 8\,000) = 313\,700 \text{ €}$$

• **Écriture d'inventaire**

L'indemnité qui couvre la destruction des immobilisations (300 000 + 6 500 = 306 500) s'analyse comme un substitut au prix de vente des biens.

**Constatation de l'indemnité d'assurance à recevoir :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
31/12/2020	4687	Produit à recevoir	313 700	
	775 (ou 797)	Produit de cession des actifs cédés		306 500
	797 (ou 791)	Transferts de charges exceptionnelles		7 200

**1.5 Compléter l'annexe A (à rendre avec la copie) et analyser l'effet du sinistre sur les comptes annuels 2020. (4,5 points)**

**Conseil méthodologique**

Cette question montre que les connaissances techniques ne suffisent pas à réussir cette épreuve. On attend aussi des candidats du recul sur les calculs et un esprit d'analyse. Malheureusement et trop souvent, les analyses sont bâclées, pauvres en contenu voire absentes. Le traitement d'une telle question ne s'improvise pas. Entraînez-vous à traiter ce type de question au cours de votre préparation.

Prêtez aussi attention ici à l'expression « comptes annuels » utilisée dans la question. N'oubliez pas que cette notion renvoie au triptyque bilan-compte de résultat-annexe. Évitez de vous focaliser uniquement sur l'un des comptes annuels.

Compétences attendues	
<b>2.2</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée.</li> <li>- Présenter les informations à fournir en annexe.</li> </ul>
<b>2.3</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée.</li> <li>- Présenter les informations à fournir en annexe.</li> </ul>

• **Annexe A complétée**

CHARGES		PRODUITS	
CHARGES D'EXPLOITATION		PRODUITS D'EXPLOITATION	
Variation de stocks de marchandises	8 000	Transferts des charges d'exploitation	8 000

Dotation aux amortissements	11 000		
RÉSULTAT D'EXPLOITATION (solde créditeur)		RÉSULTAT D'EXPLOITATION (solde débiteur)	<b>11 000</b>
CHARGES FINANCIERES		PRODUITS FINANCIERS	
RÉSULTAT FINANCIER (solde créditeur)		RÉSULTAT FINANCIER (solde débiteur)	
CHARGES EXCEPTIONNELLES		PRODUITS EXCEPTIONNELS	
Autres charges exceptionnelles	8 000	Produits de cession des actifs cédés	306 500
Dotation aux amortissements exceptionnels (ou VNC)	114 000	Transferts des charges exceptionnelles (ou totalité en transferts de charges)	7 200
RÉSULTAT EXCEPTIONNEL (solde créditeur)	<b>191 700</b>	RÉSULTAT EXCEPTIONNEL (solde débiteur)	
RÉSULTAT NET (Bénéfice)	<b>180 700</b>	RÉSULTAT NET (Perte)	

- **Effets du sinistre sur les comptes annuels 2020**

Il convient d'analyser les effets du sinistre sur les 3 comptes annuels :

– Concernant le compte de résultat :

Il est à noter que le résultat d'exploitation déficitaire de 11 000 € n'est pas dû au sinistre en lui-même. Le sinistre au sens strict a occasionné un bénéfice exceptionnel de 191 700 €, composé de 2 éléments.

En 1<sup>er</sup> lieu, le versement de l'indemnité d'assurance a généré une plus-value sur les immobilisations détruites de :

$$306\,500 - 114\,000 = 192\,500 \text{ €.}$$

En 2<sup>nd</sup> lieu, les indemnités versées pour couvrir la perte du stock a généré une moins-value de :

$$7\,200 - 8\,000 = - 800 \text{ €}$$

– Concernant le bilan :

Le sinistre a 2 effets opposés sur le bilan.

Il occasionne une baisse de l'actif : les immobilisations frappées par le sinistre (bâtiment et matériel informatique) sont sorties de l'actif immobilisé de l'entreprise pour la VNC et le montant du stock final sera moins élevé dans l'actif circulant.

A l'opposé, il engendre aussi une hausse de l'actif circulant via la constatation d'un produit à recevoir.

– Concernant l'annexe :

En vertu du principe de l'importance relative, le sinistre doit faire l'objet d'une mention en annexe.

**1.6 Caractériser le site Internet mis en service en 2015 et justifier la comptabilisation des dépenses relatives à sa création en charges. (2 points)**

Compétences attendues	
2.2	Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles.

Le site mis en service en 2015 est un site « passif ». Il s'agit d'un site marketing ayant vocation à servir de support de publicité pour l'entreprise. Il s'ensuit que les dépenses relatives à sa création s'analysent comme des frais de publicité obligatoirement maintenues en charges. En effet, un tel site ne respecte pas les critères de la définition d'un actif, dans la mesure où il n'est pas porteur d'avantages économiques futurs.

**1.7 Caractériser le site Internet mis en service en 2015 et justifier la comptabilisation des dépenses relatives à sa création en charges. (5,5 points)**

Compétences attendues	
2.1	Exposer les conditions d'activation.
2.2	Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles.

**Conseil méthodologique**

Ne négligez pas les questions à caractère rédactionnel. Un nombre non négligeable de points est toujours consacré à ces questions. Cela permet de vérifier votre aptitude à réfléchir sur les concepts comptables et à rédiger une réponse structurée et argumentée.

● **Règles de comptabilisation**

La SARL a pris la décision de faire évoluer le site internet : le client peut désormais passer commande et faire des réservations. Ce faisant, la société transforme le site de marketing en site e-commerce marchand. D'un point de vue comptable, le site « passif » se transforme donc en site « actif ».

Le traitement comptable du site actif prévoit une option comptable : la société peut soit activer, sous conditions, certaines dépenses générées en interne pour créer le site internet, soit les maintenir en charges. L'activation constitue la méthode de référence.

Les conditions d'activation du site actif supposent de répondre à 6 critères :

- Il a de sérieuses chances de réussite technique ;
- L'entreprise a l'intention d'achever le site internet et de l'utiliser ou de le vendre ;
- L'entreprise a la capacité d'utiliser ou de vendre le site internet ;
- Il doit être porteur d'avantages économiques futurs ;
- L'entreprise dispose des ressources appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre le site internet ;
- Son coût dans la phase de développement doit pouvoir être évalué de manière suffisamment fiable.

● **Justification du choix de Monsieur BAER**

En l'espèce, Monsieur BAER a fait le choix d'activer les dépenses engagées pour créer le site internet actif. Ce choix permet à la société de concilier plusieurs objectifs :

- Il permet de répartir la charge sur plusieurs exercices par la technique de l'amortissement comptable, et donc de limiter l'impact de la charge sur le résultat comptable de l'exercice ;
- Il fournit une meilleure information financière, car c'est la méthode de référence ;
- La société garde la possibilité de déduire la totalité de la charge de son résultat taxable en ayant recours à la technique de l'amortissement dérogatoire.

**1.8 Exposer et justifier le traitement comptable des dépenses liées à l'obtention et l'immatriculation du nouveau nom de domaine lors de la mise en service du site et à l'inventaire. (3 points)**

Compétences attendues	
2.2	Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles.

● **Traitement comptable à la mise en service du site**

Les frais exposés pour l'acquisition du nom de domaine sont inclus dans le coût de production du site internet. Le nom de domaine acquis contribue, en effet, à la réalisation d'avantages économiques futurs par la société. Il convient donc de l'inscrire à l'actif du bilan dans le poste d'immobilisation incorporelle correspondant au site actif.

● **Traitement comptable à l'inventaire**

La société ne connaît pas par avance la durée d'exploitation du nom de domaine. Autrement dit, la consommation des avantages économiques futurs n'est pas déterminable. Il en ressort que le nom de domaine n'est pas amortissable.

**1.9 Évaluer le coût de production du site internet mis en service en 2020 et comptabiliser toutes les écritures relatives à cette opération pour 2020. (7,5 points)**

Compétences attendues	
2.2	Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée.

**Conseil méthodologique**

Lisez attentivement la question. Il est demandé de comptabiliser *toutes les écritures relatives à cette opération pour 2020*. Si vous n'avez qu'une seule écriture sur votre copie, essayez de trouver les autres écritures attendues. Ici, il convenait surtout de ne pas omettre les écritures d'amortissement à l'inventaire.

● **Évaluation du coût de production**

Les frais engagés au cours de la phase de recherche et d'exploitation sont enregistrées en charges. Les frais engagés dans la phase de développement peuvent être comptabilisées en immobilisations incorporelles si les conditions sont satisfaites.



Le coût de production du site est donc égal à :

Obtention du nom de domaine	500
+ Acquisition du matériel et logiciel d'exploitation	1 700
+ Développement du site	3 500
+ Réalisation de la documentation	800
<b>Coût de production =</b>	<b>6 500</b>

● **Comptabilisation des écritures**

Les calculs relatifs à l'inventaire sont les suivants :

- Dotation aux amortissements comptable de l'exercice 2020 :  $(6\,500 - 500) \times 20\% \times 8/12 = 800$
- Dotation fiscale autorisée : totalité des frais engagés à l'exclusion du nom de domaine, soit  $6\,500 - 500 = 6\,000$
- Dotation aux amortissements dérogatoires : dotation fiscale – dotation comptable, soit  $6\,000 - 800 = 5\,200$

**Activation du site internet :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
01/05/2020	205	Concessions et droits similaires	6 500	
	721	Production d'immobilisations incorporelles		6 500

**Amortissement comptable du site internet :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
31/12/2020	68111	Dotation aux amortissements des immobilisations incorporelles	800	
	2805	Amortissement des constructions		800

**Amortissement dérogatoire du site internet :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
31/12/2020	68725	Dotation aux amortissements dérogatoires	5 200	
	145	Amortissement dérogatoire		5 200

**1.10 Indiquer les informations à mentionner en annexe relatives à cette opération. (1,5 points)**

Compétences attendues	
<b>2.2</b>	Présenter les informations à fournir en annexe.

La société devra mentionner en annexe le choix du traitement comptable retenu pour le site internet en question. Elle devra justifier qu'elle satisfait aux conditions pour l'inscription du site à l'actif du bilan.

Il conviendra aussi de justifier le montant du coût de production porté au bilan.

Enfin, le site actif devra figurer dans le tableau des immobilisations et d'amortissements, en distinguant les amortissements comptables et dérogatoires.

## Partie 2 : Affectation du résultat (12 points)

### 2.1 Interpréter le report à nouveau apparaissant dans les capitaux propres avant affectation de la SARL « La Patte Rousse ». (1,5 points)

Compétences attendues	
3.1	Exposer et appliquer les règles relatives aux opérations de variation des capitaux propres des sociétés.

Il s'agit d'un report à nouveau négatif (entre parenthèses). Ce poste est donc à solde débiteur. Il traduit les pertes cumulées des exercices comptables antérieurs.

### 2.2 Vérifier que la situation du poste « frais d'établissement » n'est pas un obstacle à la distribution de dividendes au titre de l'exercice 2020. (3 points)

Compétences attendues	
3.1	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer et appliquer les règles relatives aux opérations de variation des capitaux propres des sociétés.</li> <li>- Analyser les opportunités et les risques d'une modalité d'augmentation de capital et/ou d'affectation du résultat.</li> </ul>

#### Conseil méthodologique

Veillez à exploiter correctement la documentation fournie dans le sujet. Une lecture attentive du document 10 vous permet ici de résoudre la question posée même si vos connaissances dans le domaine concerné sont défaillantes.

En principe, aucune distribution de dividendes n'est possible tant que les frais d'établissement ne sont pas entièrement amortis, sauf si la société dispose de réserves libres d'un montant au moins égal à celui des frais d'établissement non amortis (document 10).

En l'espèce, les frais d'établissement non encore amortis ressortent à la somme de 2 400 € dans la balance après inventaire au 31/12/2020 (document 7). A cette date, la société détient des réserves libres (« autres réserves ») d'un montant de 45 900 €, largement supérieurs à la VNC des frais d'établissement.

La société est donc en droit de distribuer des dividendes au titre de l'exercice 2020.

### 2.3 Présenter le tableau d'affectation du résultat 2020 et comptabiliser l'opération. (6 points)

Compétences attendues	
3.1	Évaluer et comptabiliser les variations de capitaux propres dans les comptes individuels.

### Conseil méthodologique

Pensez à vérifier vos calculs une fois la question traitée. La réalisation du tableau d'affectation du résultat ne présentait pas de difficultés particulières. Beaucoup de copies n'arrivent toutefois pas à le compléter correctement du fait d'erreurs élémentaires de calculs ou des confusions de base quant aux signes.

#### • Tableau d'affectation du résultat 2020

Éléments	Justification	Montants
Résultat net de l'exercice	Énoncé	750 000
RAN débiteur	Énoncé	-50 000
Bénéfice à affecter		700 000
Dotation à la réserve légale	$700\,000 \times 5\% = 35\,000$ , mais plafond dépassé, donc la dotation réelle est limitée à : $(900\,000 / 10) - 5\,000 = 4\,000$	- 5 000
<b>Bénéfice distribuable</b>		696 000
Intérêts statutaires : Parts sociales	$9\,000 \times 10\,€ \times 5\%$	-4 500
Réserve facultative	Énoncé	- 121 500
Superdividende	$9\,000 \times 60$	- 540 000
<b>Report à nouveau créditeur</b>		<b>30 000</b>

#### • Comptabilisation de l'affectation du résultat 2020

Date	Comptes		Débit	Crédit
30/04/2021	120	Résultat 2020	750 000	
	119	RAN débiteur		50 000
	457	Associés – Dividendes à payer		544 500
	1061	RAN débiteur		4 000
	1068	Associés – Dividendes à payer		121 500
	110	RAN créditeur		30 000

#### 2.4 Présenter les capitaux propres du bilan après affectation du résultat 2020. (1,5 points)

Compétences attendues	
3.1	- Évaluer et comptabiliser les variations de capitaux propres dans les comptes individuels.

	- Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée.
--	---

**Conseil méthodologique**

Il y a régulièrement dans les sujets des questions visant à vérifier votre compréhension de la relation entre les écritures comptables et la présentation des comptes annuels. Il faut donc en tenir compte dans votre stratégie de préparation pour cette épreuve.

Après affectation du résultat de 2020, les capitaux propres se présentent ainsi :

Capital social	90 000
Réserves légales : 5 000 + 4 000	9 000
Autres réserves : 45 900 + 121 500	167 400
RAN : - 50 000 + 50 000 + 30 000	30 000
<b>Capitaux propres</b>	<b>296 400</b>

**Partie 3 : Comptabilité de l'association (12 points)**

**3.1 Justifier l'obligation pour l'association du parc animalier des « Trois Chemins » d'établir des comptes annuels. (1,5 points)**

Compétences attendues	
<b>5</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer les spécificités propres aux associations et aux collectivités territoriales.</li> <li>- Citer les principales particularités comptables des associations et des collectivités territoriales.</li> </ul>

Les associations ayant reçu au moins 153 000 € de subventions des autorités administratives, sont tenues d'établir des comptes annuels. Au cas considéré, l'association ayant reçu 155 000 € de subventions publiques, elle est tenue d'établir des comptes annuels.

**3.2 Citer les référentiels comptables applicables à l'association du parc animalier des « Trois Chemins ». (1,5 points)**

Compétences attendues	
<b>5</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer les spécificités propres aux associations et aux collectivités territoriales.</li> <li>- Citer les principales particularités comptables des associations et des collectivités territoriales.</li> </ul>

**Conseil méthodologique**

À nouveau, veillez à exploiter correctement la documentation fournie dans le sujet. Une lecture attentive du document 12 vous permet ici de résoudre la question posée même si vos connaissances dans le domaine concerné sont incomplètes.

La comptabilité des associations présente des spécificités qui sont désormais régies par le règlement n°2018-06 de l'ANC (document 12).

En l'absence de spécificité, les associations doivent utiliser le PCG.

### 3.3 Expliquer le rôle de Madame MULLER. (2 points)

Compétences attendues	
1.1	Identifier les modalités d'exercice de la profession, ses missions et ses responsabilités.
5	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer les spécificités propres aux associations et aux collectivités territoriales.</li> <li>- Citer les principales particularités comptables des associations et des collectivités territoriales.</li> </ul>

Madame MULLER est le commissaire aux comptes de l'association. Elle a une mission d'audit légal.

Concrètement, elle **certifie** que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'association.

### 3.4 Comptabiliser les opérations de l'exercice 2020. (7 points)

Compétences attendues	
5	Évaluer et comptabiliser les principales opérations.

#### Conseil méthodologique

Là encore, une lecture attentive du document 12 vous permet de traiter la question même si vos connaissances techniques dans le domaine concerné sont incomplètes.

#### Notification de la subvention régionale :

Date	Comptes		Débit	Crédit
13/02/2020	4417	État – subvention à recevoir	155 000	
	74	Subvention d'exploitation		155 000

#### Encaissement de la subvention régionale :

Date	Comptes		Débit	Crédit
03/03/2020	512	Banque	155 000	
	4417	État – subvention à recevoir		155 000

#### Encaissement des cotisations annuelles :

Date	Comptes		Débit	Crédit
03/04/2020	512	Banque	37 000	
	756	Cotisation		37 000

**Encaissement des dons :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
03/06/2020	512	Banque	90 000	
	7541	Dons manuels		90 000

**Fonds dédiés sur quote-part de subvention non utilisée :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
31/12/2020	689	Engagements à réaliser sur ressources affectées	120 000 (1)	
	194	Fonds dédiés sur subvention d'exploitation		120 000

(1) 155 000 – 35 000 = 120 000

**Contributions volontaires en nature sous forme de travail bénévole :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
31/12/2020	864	Personnel bénévole	80 000	
	875	Bénévolat		80 000

**Contributions volontaires en nature sous forme de mise à disposition de divers biens :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
31/12/2020	861	Mise à disposition gratuite de biens	6 000	
	870	Dons en nature		6 000

## Partie 4 (au choix) : Stocks (16 points)

**4.1 Vérifier que les stocks de peluches Wolffi 33 cm respectent les conditions d'inscription d'un actif. Vous pourrez vous baser sur la définition d'un stock en sens du Plan Comptable Général. (3,5 points)**

Compétences attendues	
<b>2.2</b>	Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles.
<b>2.3</b>	Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des stocks.

**Conseil méthodologique**

Ne négligez pas les questions à caractère rédactionnel. Un nombre non négligeable de points est toujours consacré à ces questions. Dans votre réponse, ne vous limitez pas aux règles

comptables générales et abstraites. Pensez toujours à faire un retour argumenté et détaillé au cas d'espèce à traiter.

- **Définition comptable de l'actif**

Au sens du PCG, 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'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.

En l'espèce, les stocks de peluche Wolfi répondent à la définition d'un actif. En effet, ils sont :

- identifiables : les éléments du stock sont susceptibles d'être vendus ou transférés par le parc animalier ;
- contrôlés : le parc animalier, en tant que propriétaire juridique du stock, bénéficie des avantages économiques liés au stock et en assume les risques ;
- générateurs d'avantages économiques futurs : les stocks de peluches sont destinés à être vendu par le parc animalier, ce qui est de nature à lui procurer des flux de trésorerie.

Par conséquent, les stocks de peluche constituent bien un actif au sens du PCG. Ils peuvent être inscrits à l'actif du bilan. Mais dans quelle rubrique précise de l'actif ?

- **Définition comptable du stock**

Au sens du PCG, le stock d'une entreprise correspond à un ensemble de biens destinés à la vente dans le cadre de l'activité de l'entreprise (marchandises ou produits finis) ou à être consommés dans le processus de production de l'entreprise (matières premières, approvisionnements).

En l'espèce, le parc animalier achète les stocks de peluches Wolfi en vue de les vendre dans le cadre de son activité. Il s'agit donc d'un stock de marchandises.

- **Conditions de l'inscription à l'actif**

Un élément est comptabilisé à l'actif lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- 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 l'espèce, les ventes de peluches représentent habituellement le quart du chiffre d'affaires du parc animalier. Ils sont achetés auprès d'un fournisseur chinois sur facture. Les conditions de comptabilisation des stocks de peluches à l'actif sont donc également remplies.

En conclusion, les stocks de peluches remplissent les critères de définition et de comptabilisation d'un actif et d'un stock.

#### **4.2 Expliquer pourquoi les stocks de peluches loups sont considérés comme des biens interchangeables et les problèmes d'évaluation qui se posent alors. (2 points)**

**Compétences attendues**

<b>2.3</b>	Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des stocks.
------------	---

Les stocks de peluches loups sont constitués d'articles qui sont rigoureusement équivalents : rien ne permet de différencier un article d'un autre. Ces éléments interchangeables entrent dans le patrimoine du parc animalier à des dates et à des coûts d'acquisition différents. Il est donc impossible pour le parc animalier d'identifier le coût d'acquisition des éléments qui sont dans le stock.

**4.3 Identifier la méthode retenue pour évaluer la valeur du stock final de peluches Wolfi 33 cm et citer les 2 autres méthodes de valorisation des stocks de biens interchangeables autorisées par le Plan Comptable Général. (2,5 points)**

Compétences attendues	
<b>2.3</b>	Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des stocks.

Le stock final est évalué ici par application de la méthode du coût moyen pondéré (CMP) calculé à chaque entrée.

Le parc animalier aurait pu utiliser 2 autres méthodes pour procéder à l'évaluation des stocks :

- La méthode du CUMP calculé à la fin de l'exercice comptable ;
- La méthode du premier entré-premier sorti (PEPS).

**4.4 Comptabiliser les écritures d'inventaire relatives aux stocks à la clôture de l'exercice 2020 et analyser l'impact sur le compte de résultat de l'exercice 2020. (6 points)**

Compétences attendues	
<b>2.3</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des stocks.</li> <li>- Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les stocks à l'entrée et postérieurement à leur entrée</li> </ul>

**Conseil méthodologique**

Soyez attentif lors la lecture du sujet. Ne faites pas de confusion grossière sur la nature du stock : stock de marchandises et non stock de matières premières, ou pire encore, stock de produits finis !

**Annulation du stock initial :**

Date	Comptes	Débit	Crédit
31/12/2020	6037	Variation des stocks de marchandises	2 315
	37	Stock des marchandises	2 315

**Constatation du stock final :**

Date	Comptes	Débit	Crédit
------	---------	-------	--------



31/12/2020	37	Stock des marchandises	5 406	
	6037	Variation des stocks de marchandises		5 406

Il s'agit d'une situation de stockage. Une partie des achats de peluches a été mis en stock et n'a pas été consommée. Cela se traduit par une charge négative pour un montant de :  $2\,315 - 5\,406 = -3\,091$ . La situation de stockage engendre donc une augmentation du résultat comptable pour ce montant via la diminution des charges d'achat de marchandises dans le compte de résultat.

#### 4.5 Indiquer les informations à faire figurer en annexe. (2 points)

Compétences attendues	
2.3	Présenter les informations à fournir en annexe.

Le parc animalier devra indiquer dans son annexe :

- La méthode comptable retenue pour valoriser ses stocks de peluches ;
- La justification de la valeur du stock final du stock de peluches.

## Partie 5 (au choix) : Engagements de retraite (16 points)

### 5.1 Vérifier que les engagements de retraite de la SARL respectent les conditions de définition d'un passif et caractériser ce passif. (3,5 points)

Compétences attendues	
3.2	Exposer et appliquer les conditions d'inscription au passif.

#### Conseil méthodologique

À nouveau, une question à caractère rédactionnel. Le conseil précédent est valable : ne vous limitez pas aux règles comptables générales et abstraites. Pensez toujours à faire un retour argumenté au cas d'espèce à traiter.

Au sens du PCG, le passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci.

En l'espèce, l'engagement de retraite entraîne :

- Une obligation envers un tiers : la SARL s'est engagée à verser des rentes de retraite à ses salariés durant leur retraite ;
- Une sortie probable ou certaine de ressources : le versement des rentes aux salariés au cours de leur retraite est probable, puisque les salariés actuels pourraient ne plus faire partie du personnel de la société lors de leur départ en retraite ;

- Pas de contrepartie équivalente : les salariés en question ne feront plus partie du personnel de la société après leur départ en retraite.

En conclusion, l'engagement de retraite s'analyse comme un passif. Plus précisément, il s'agit d'une provision, étant donné que le montant et l'échéance des engagements de retraite ne sont pas connus de façon précise.

**5.2 Qualifier le changement comptable envisagé par Monsieur BAER et préciser si ce changement est possible, en justifiant votre réponse. (3,5 points)**

Compétences attendues	
1.2	Identifier les principes fondamentaux de la comptabilité et justifier le rôle d'un cadre conceptuel.
4	Exposer et appliquer les traitements comptables relatifs au rattachement des charges et des produits.

En matière d'engagement de retraite, le PCG offre une option comptable : soit les mentionner en annexe, soit les inscrire au passif du bilan en provision. L'inscription au passif du bilan est la méthode de référence. En l'espèce, la société souhaite passer d'une mention en annexe de ses engagements de retraite à la méthode du provisionnement.

Il s'agit d'un changement de méthode comptable justifié par l'adoption d'une méthode de référence. Ce changement est possible, puisqu'il permet d'aboutir à une meilleure information financière.

La société n'a pas à justifier dans l'annexe le choix d'une méthode de référence. Le choix d'une telle méthode est toutefois irréversible.

**5.3 Analyser les effets du changement sur les capitaux propres. (3 points)**

Compétences attendues	
4	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Exposer et appliquer les traitements comptables relatifs au rattachement des charges et des produits.</li> <li>- Analyser les effets du changement sur les capitaux propres.</li> </ul>

**Conseil méthodologique**

Encore une question d'analyse qui corrobore le constat précédent.

L'impact du changement de méthode comptable est calculé de façon rétroactive. La constitution de la provision qui aurait dû exister au bilan à l'ouverture de l'exercice si la nouvelle méthode avait déjà été appliquée doit être imputée en report à nouveau (RAN).

Au plan fiscal, la provision pour engagement de retraite n'est pas déductible. Il n'y a donc pas d'effets d'impôt lié à ce changement de méthode comptable. L'intégralité de l'impact du changement à l'ouverture est donc imputée en RAN.

Au final, l'application de la nouvelle méthode se traduira par une diminution des capitaux propres de la société à l'ouverture de l'exercice 2020.

**5.4 Comptabiliser les écritures découlant de l'adoption du changement en 2020. (3,5 points)**

Compétences attendues	
<b>4</b>	Évaluer et comptabiliser les opérations citées et plus particulièrement celles se déroulant sur plusieurs exercices.

**Impact de la nouvelle méthode sur les capitaux propres :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
01/01/2020	110	RAN	97 000	
	153	Provision pour pensions et engagements similaires		97 000

**Ajustement de la provision 2020 :**

Date	Comptes		Débit	Crédit
31/12/2020	6815	Dotation aux provisions d'exploitation	8 000 (1)	
	153	Provision pour pensions et engagements similaires		8 000

$$(1) 105\ 000 - 97\ 000 = 8\ 000$$

**5.5 Indiquer les informations à faire figurer en annexe suite à ce changement. (2,5 points)**

Compétences attendues	
<b>4</b>	Présenter les informations à fournir en annexe.

La société devra mentionner dans ses annexes :

- Le changement de méthode opéré : ici, le passage vers la méthode du provisionnement de ses engagements de retraite ;
- La justification de ce changement : ici, l'adoption de la méthode de référence ;
- L'impact du changement sur ses comptes en établissant des comptes « pro forma » : l'objectif est ici de permettre la comparabilité des comptes pour le lecteur.