



117

SESSION 2002

## COMPTABILITÉ APPROFONDIE ET RÉVISION

Durée : 4 heures – Coefficient : 1

### Documents autorisés

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 7 pages numérotées de 1 à 7.

**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 quatre dossiers indépendants*

Page de garde .....		page 1
Présentation du sujet.....		page 2
DOSSIER 1 : Événements postérieurs à la clôture de l'exercice.....	(3 points).....	page 2
DOSSIER 2 : Contrat à long terme.....	(4 points).....	page 2
DOSSIER 3 : Marché à terme d'instruments financiers.....	(5 points).....	page 3
DOSSIER 4 : Fusion.....	(8 points).....	page 3

*Le sujet comporte les annexes suivantes :*

#### DOSSIER 1 :

Annexe 1 : Événements postérieurs à la clôture de l'exercice, relatifs à la SA BERTOU .....	page 4
Annexe 2 : Événements postérieurs à la clôture de l'exercice ; principes .....	page 4

#### DOSSIER 2 :

Annexe 3 : Informations relatives à la livraison d'une chaîne de montage par la SA BERTOU.....	pages 4 et 5
Annexe 4 : Extrait du plan comptable général .....	page 5

#### DOSSIER 3 :

Annexe 5 : Informations sur les intentions de la société DAVANT .....	page 6
Annexe 6 : Informations sur le MATIF .....	page 6

#### DOSSIER 4 :

Annexe 7 : Informations sur le projet de fusion des sociétés OSMENT et GEMINI .....	pages 6 et 7
---	--------------

### 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) formuler 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.*

Vous êtes stagiaire dans un cabinet d'expertise comptable. Vos connaissances sont testées à l'aide des dossiers suivants.

Pour toutes les entreprises concernées, l'exercice comptable coïncide avec l'année civile et les comptabilités sont tenues en **euros**. Sauf indication contraire tous les montants sont exprimés en euros quelles que soient les dates des événements ou des situations.

### **DOSSIER 1 : ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE**

La société anonyme BERTOU est spécialisée dans la fabrication de machines-outils à commande numérique. La date de clôture de ses comptes étant le 31 décembre, la date d'arrêté a été fixée au 15 mars 2002 pour l'exercice 2001.

Il vous est demandé d'analyser les événements décrits en *annexe 1*.

#### **Travail à faire**

En consultant l'*annexe 1* et en vous aidant de l'*annexe 2*, analyser et passer au livre-journal de la SA BERTOU les écritures nécessaires, au titre de l'exercice 2001 :

1. Dans le cas du client BONNAIRE.
2. Dans le cas du salarié indélicat.

### **DOSSIER 2 : CONTRAT À LONG TERME**

La SA BERTOU a conclu en mars 2001 un important contrat pour la livraison en octobre 2002 d'une chaîne de montage robotisée.

Vous disposez des informations fournies en *annexes*.

#### **Travail à faire**

1. Vérifier l'évaluation du stock de produits en cours.  
Donner toutes les explications nécessaires en vous basant sur la définition du coût de production donnée par le plan comptable général.
2. Quelle explication fournissez-vous à propos de la comptabilisation du stock de produits en cours ?
3. Passer les écritures nécessaires au 31 décembre 2001.

## DOSSIER 3 : MARCHÉ À TERME D'INSTRUMENTS FINANCIERS

L'entreprise DAVANT se pose des questions sur la gestion de sa trésorerie et de son portefeuille de titres.

Il vous est demandé de répondre aux questions qu'elle se pose après avoir consulté les *annexes*.

### Travail à faire

1. Le 5 janvier 2002, enregistrer l'acquisition des 10 contrats "Euro notionnels" au livre-journal de la société DAVANT.
2. Comptabiliser au livre-journal les appels de marge des 6 et 7 janvier 2002.
3. Calculer le solde du compte 52. "Instruments de trésorerie" à la date du 15 mars 2002.  
Est-il débiteur ou créditeur ?
4. Enregistrer, au livre-journal, l'appel de marge du 15 mars 2002, la vente des contrats "Euro notionnels" et l'acquisition du portefeuille obligataire.
5. Quel traitement comptable doit subir le gain réalisé sur le MATIF ?  
Enregistrer ce traitement à la date du 31 décembre 2002.

**Nota :** Les commissions financières sur les différentes transactions ne seront pas comptabilisées.

## DOSSIER 4 : FUSION

Les sociétés anonymes OSMENT et GEMINI ont décidé de fusionner. Le projet de fusion stipule que la société OSMENT absorbera la société GEMINI. L'opération est réalisée à la date du 1<sup>er</sup> janvier 2002, selon le procédé de la fusion-renonciation. Toutes les informations nécessaires à son traitement figurent en *annexe 7*. Les implications fiscales de cette fusion ne seront pas prises en considération.

### Travail à faire

1. À partir de la parité fixée, analyser les modalités de l'échange :
  - nombre d'actions à rémunérer ;
  - nombre d'actions à créer.
2. Calculer la valeur d'apport de la société GEMINI.
3. Présenter les modalités de l'augmentation de capital de la société OSMENT.
4. Passer les écritures de dissolution au livre-journal de la société absorbée GEMINI.  
Présenter le bilan de dissolution de la SA GEMINI et les écritures d'échange des titres.
5. Passer les écritures d'absorption au journal de la société OSMENT.
6. Lors des discussions sur la valeur d'entrée des apports, il n'a pas été retenu la possibilité de les reprendre à leur valeur comptable telle qu'elle figurait chez la société absorbée.

Certains actionnaires prétendent que cette évaluation traduit un excès de prudence pouvant fausser l'image fidèle, du fait de la minoration des capitaux propres de la société absorbante.  
Illustrer cette affirmation.

**ANNEXE 1 : Événements postérieurs à la clôture de l'exercice,**  
**relatifs à la SA BERTOU**

4/7

Durant l'exercice 2000, la SA BERTOU a fourni une machine à la société BONNAIRE qui a réglé normalement cette acquisition pour 75 600 euros. Mais, la société BONNAIRE, insatisfaite du fonctionnement de cette machine, a engagé une action contentieuse contre la SA BERTOU durant l'exercice 2001. En janvier 2002 l'avocat de la SA BERTOU informe les dirigeants de cette société que le procès sera vraisemblablement perdu. La SA BERTOU sera, avec une forte probabilité, condamnée à supporter les frais de justice estimés à 1 000 euros et à verser des dommages et intérêts évalués à 50 000 euros. Aucune écriture comptable n'a été enregistrée pour cette affaire.

En février 2002 un salarié de l'entreprise BERTOU a été convaincu de détournements de fournitures stockées ; ces détournements ont été effectués à son seul profit. Il a été immédiatement licencié pour faute grave, sans indemnité. Les vols ont commencé durant l'exercice 2001 et sont estimés globalement à 10 000 euros.

**ANNEXE 2 : Événements postérieurs à la clôture de l'exercice ; principes**

L'article L123-20 du code de commerce dispose :

« ... Il doit être tenu compte des risques et des pertes intervenus au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même s'ils sont connus entre la date de la clôture de l'exercice et celle de l'établissement des comptes. »

Le plan comptable général précise :

Article 311-3 : « Le résultat tient compte des risques et des pertes qui ont pris naissance au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur même s'ils sont connus entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'établissement des comptes annuels... »

Article 531-2 : « ... Dans l'hypothèse où un événement n'ayant aucun lien direct prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice survient entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes, une information est donnée dans l'annexe si cet événement est susceptible, par son influence sur le patrimoine et la situation financière de l'entité, de remettre en cause la continuité de l'exploitation. »

**ANNEXE 3 : Informations relatives à la livraison**  
**d'une chaîne de montage par la SA BERTOU**

Les charges engagées pour ce contrat relatif à la chaîne de montage au titre de l'exercice 2001 sont les suivantes :

- prix d'achat des matières utilisées	25 000 €
- droits de douane sur ces matières	3 000 €
- frais de transport	1 500 €
- frais directs de production	40 000 €
- frais indirects de production imputables à la production de la chaîne	23 000 €
- frais de recherche appliquée spécifiques à cette production	8 000 €
- quote-part de frais d'administration générale imputables à cette production	6 000 €
- coût d'un emprunt effectué pour financer spécifiquement cette production	5 000 €
	<hr/>
Total :	111 500 €

La SA BERTOU a décidé d'utiliser les possibilités de l'article L 123-21 du code de commerce au titre de l'exercice 2001. Cet article autorise la comptabilisation d'un bénéfice potentiel sur opérations à long terme. Pour effectuer l'enregistrement correspondant, elle a opté pour la méthode préférentielle préconisée par le plan comptable général (voir l'annexe 4). Cette opération est assujettie à la TVA au taux de 19,6 %. Hormis la comptabilisation d'un produit en cours de 111 500 euros, aucune autre écriture n'a été constatée à la date du 31 décembre 2001.

Le contrat prévoit un prix de vente ferme de 240 000 euros. Les dépenses restant à engager en 2002 ont été clairement identifiées. Au 31 décembre 2001, le degré d'avancement des travaux est de 60 %.

**ANNEXE 4 : Extrait du plan comptable général**

Article 380-1 :

Est appelé contrat à long terme, un contrat d'une durée généralement longue, spécifiquement négocié dans le cadre d'un projet unique portant sur la construction, la réalisation ou, le cas échéant, la participation en qualité de sous-traitant à la réalisation d'un bien, d'un service ou d'un ensemble de biens ou services fréquemment complexes, dont l'exécution s'étend sur au moins deux périodes comptables ou exercices. Le droit de l'entité à percevoir les revenus contractuels est fonction de la conformité au contrat du travail exécuté.

I- Un contrat à long terme est comptabilisé soit selon la méthode à l'achèvement, soit selon la méthode à l'avancement.

II- La méthode à l'achèvement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au terme de l'opération. En cours d'opération, qu'il s'agisse de prestations de services ou de productions de biens, les travaux en cours sont constatés à la clôture de l'exercice à hauteur des charges qui ont été enregistrées.

III- La méthode de l'avancement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au fur et à mesure de l'avancement des contrats.

IV- Si l'entité retient la méthode à l'avancement et est en mesure d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison, le résultat est constaté en appliquant au résultat à terminaison le pourcentage d'avancement.

Ce pourcentage est déterminé en utilisant la ou les méthodes qui mesurent de façon fiable, selon leur nature, les travaux ou services exécutés et acceptés.

Peuvent être retenus :

- le rapport entre les coûts des travaux et services exécutés à la date de clôture et le total prévisionnel des coûts d'exécution du contrat,
- les mesures physiques ou études permettant d'évaluer le volume des travaux ou services exécutés.

IX -La méthode à l'avancement conduisant à une meilleure information est considérée comme préférentielle.

## **ANNEXE 5 : Informations sur les intentions de la société DAVANT**

6/7

L'entreprise DAVANT qui attend une importante rentrée de trésorerie courant mars 2002, décide le 5 janvier 2002 d'investir 1 000 000 d'euros dans un portefeuille d'obligations à taux fixe, qu'elle ne pourra donc acheter qu'en mars. Ce portefeuille serait conservé pendant 5 ans. À la date du 5 janvier 2002 le directeur financier de la société estime que les taux d'intérêt auront tendance à baisser en février et mars 2002, ce qui entraînera une hausse du coût d'acquisition du portefeuille. Pour se couvrir la société DAVANT décide d'acquérir sur le MATIF pour 1 000 000 d'euros de contrats "Euro notionnels".

Le 5 janvier 2002, le directeur financier de l'entreprise DAVANT achète 10 contrats "Euro notionnels" à échéance mars 2002, cotant 102. Il verse un dépôt de garantie de 17 500 euros.

Le 15 mars 2002, il achète le portefeuille obligataire et vend les contrats. L'annexe 6 fournit toutes les informations complémentaires.

## **ANNEXE 6 : Informations sur le MATIF**

Les cours sur le MATIF ont évolué de la manière suivante :

Jours	Cours (1)
6-1-2002	102,5
7-1-2002	101,5
-----	-----
14-3-2002	103
15-3-2002	105

(1) en % du nominal

Les taux d'intérêt ont effectivement baissé sur la période du 5 janvier au 15 mars 2002 ; le portefeuille d'obligations vaut 1 030 000 euros le 15 mars 2002.

## **ANNEXE 7 : Informations sur le projet de fusion des sociétés OSMENT et GEMINI**

- Société OSMENT

Le capital est constitué par 112 500 actions de valeur nominale 20 €.

La société OSMENT détient une participation de 40 % dans le capital de la société GEMINI souscrite à la création de la société GEMINI.

- Société GEMINI

Bilan simplifié de la SA GEMINI au 31 décembre 2001 (en milliers d'euros)					
Constructions	4 500	2 100	2 400	Capital (80 000 actions de 20 €)	1 600
Matériel et outillage	450	75	375	Réserves	1 000
Stocks	1 500		1 500	Provisions pour risques et charges	450
Créances clients	2 000		2 000	Dettes financières	2 250
Disponibilités	225		225	Dettes fournisseurs	1 200
Total	8 675	2 175	6 500	Total	6 500

7/7

- Évaluation des apports :

Tous les actifs et les passifs exigibles de la société GEMINI sont repris à leur valeur vénale réelle :

- les constructions sont réestimées à 3 113 000 € ;
- le matériel et outillage subit une moins-value de 83 000 € ;
- les stocks sont repris à 1 350 000 € ;
- les créances clients sont reprises par la société OSMENT pour 1 800 000 € ;
- les provisions pour risques et charges sont justifiées.

- Parité d'échange

Les divers critères pris en compte pour l'évaluation des deux sociétés ont abouti à la parité d'échange suivante :

1 action OSMENT contre 2 actions GEMINI.