

DECF

SESSION 2003

COMPTABILITÉ APPROFONDIE ET RÉVISION

Éléments indicatifs de corrigé

Dossier 1 : Répartition du résultat

Dossier 2 : Comptabilité d'une exploitation agricole

Dossier 3 : Evaluation d'une immobilisation

Dossier 4 : Plan d'augmentation des capitaux permanents

Ce dossier présente des éléments de corrigé à l'attention des correcteurs.
 Plusieurs questions appellent des réponses rédigées de la part des candidats.
 Seules les idées clés sont proposées, de manière schématique, pour permettre une approche ouverte des réponses des candidats.
 Ce document ne constitue pas un modèle.

DOSSIER 1 : REPARTITION DES RESULTATS

A) Actions à dividende prioritaire et répartition des résultats

1. Indiquer les conditions d'émission des actions à dividende prioritaire

La création des actions à dividende prioritaire n'est permise qu'aux sociétés ayant réalisé des bénéfices distribuables au cours des deux derniers exercices.
 Les actions à dividende prioritaire peuvent être créées par voie d'augmentation de capital ou par conversion d'actions ordinaires déjà émises. Elles ne peuvent représenter plus du quart du montant du capital social.

2. Préciser les avantages de ce type d'actions pour les souscripteurs et pour la société émettrice

Les avantages pour la société émettrice

Il s'agit d'actions démembrées. Elles permettent de trouver un financement mais, aucun droit de vote n'est attaché à ces actions, ce qui limite la dilution du pouvoir.

Les avantages pour les souscripteurs

Elles garantissent un revenu minimum (généralement supérieur à l'intérêt statutaire proposé aux actions ordinaires) avec un report éventuel sur les deux exercices suivants. Elles sont prioritaires par rapport aux actions ordinaires.

3. Présenter la répartition des bénéfices pour l'exercice 2002

Pour réaliser la répartition de l'exercice 2002, il convient de vérifier que les dividendes prioritaires ont été intégralement versés pour les exercices 2000 et 2001.

- Affectation du résultat de l'exercice 2000

Bénéfice à répartir	210 000
Réserve légale (210 000 × 5 %)	- 10 500
Bénéfice distribuable	199 500
Dividende prioritaire annuel $50\,000 \times 100 \times 7.5\%$	375 000
Reliquat à verser au cours des exercices suivants (375 000 - 199 500)	175 500

- Affectation du résultat de l'exercice 2001

Aucun dividende ne peut être attribué en raison de la perte de l'exercice qui s'élève à 144 000 €.

▪ Affectation du résultat de l'exercice 2002

Bénéfice de l'exercice	2 256 000,00
Report à nouveau débiteur	- 144 000,00
Résultat à répartir	<u>2 112 000,00</u>
Réserve légale (2 000 000 - 1 948 500)	- 51 500,00
Bénéfice distribuable	<u>2 060 500,00</u>
Dividende prioritaire	
2000 : 175 500	
2001 : 375 000	
2002 : 375 000	
<u>925 500</u>	- 925 500,00
Premier dividende (150 000 × 100 × 6 %)	<u>900 000,00</u>
	235 000,00
Réserve facultative	- 25 000,00
	<u>210 000,00</u>
Superdividende (200 000 × 1 €)	- 200 000,00
Report à nouveau	<u>10 000,00</u>

4. Passer l'écriture de répartition du résultat après adoption du projet de répartition par l'Assemblée Générale Ordinaire

		25/06/03	
120	Résultat de l'exercice (bénéfice)	2 256 000	
1061	Réserve légale		51 500
1068	Autres réserves		25 000
110	Report à nouveau (solde créditeur)		10 000
119	Report à nouveau (solde débiteur)		144 000
457	Associés – Dividendes à payer		2 025 500
	Selon décision AGO		

B) Acomptes sur dividendes

1. Préciser à quel(s) moment(s) peut intervenir le versement des acomptes sur dividende

Le versement d'acomptes sur dividendes peut intervenir soit en cours d'exercice, soit après clôture de l'exercice mais avant l'approbation des comptes.

2. Indiquer les conditions de la distribution d'acomptes sur dividendes

Elles relèvent des dispositions de l'article L 232-12 du Code de Commerce qui dispose :
 ...lorsqu'un bilan établi au cours ou à la fin de l'exercice et certifié par un commissaire au compte, fait apparaître que la société, depuis la clôture de l'exercice précédent, après constitution des amortissements et provisions nécessaires et déduction faite s'il y a lieu des pertes antérieures ainsi que des sommes apportées en réserve en application de la loi ou des statuts et compte tenu du report bénéficiaire, a réalisé un bénéfice, il peut être distribué des acomptes sur dividende avant approbation des comptes de l'exercice...

DOSSIER 2 : COMPTABILITE D'UNE EXPLOITATION AGRICOLE

1. Présenter au journal les écritures nécessaires à la date d'acquisition des animaux

01-07-2002

241		Immobilisations corporelles, animaux reproducteurs adultes (60 × 1 200)	72 000	
44562		Etat TVA déductible sur immobilisations	3 960	
	512	Banque		75 960
		Achat 60 vaches laitières		

Accepter toute subdivision du compte 24. (dont 243)

01-09-2002

2341		Immobilisations corporelles en cours, animaux reproducteurs (50 x 900)	45 000	
44562		Etat TVA déductible sur immobilisations	2 475	
	512	Banque		47 475
		Achat de 50 génisses		

01-10-2002

604		Achat d'animaux (cycle long) (80 × 600)	48 000	
44566		Etat TVA sur autres biens et services	2 640	
	512	Banque		50 640
		Achat de 80 taurillons		

Accepter aussi le compte 32. au lieu du compte 604.

2. Indiquer si Monsieur NORGA peut pratiquer un amortissement sur les différentes catégories d'animaux du cheptel

Catégories d'animaux	Possibilité d'amortissement
Vaches laitières	Amortissement sur la durée prévue de reproduction
Génisses	Non amortissables dans l'immédiat, seulement à compter de l'âge de 16 mois (début de la période de reproduction)
Taurillons	Pas de possibilité d'amortissement (stocks).

3. Enregistrer au journal les écritures constatant le changement de destination des cinq vaches laitières réformées

Le changement de destination des cinq vaches laitières réformées conduit à constater l'écriture suivante à la date du 1^{er} janvier 2003 :

01 - 01 - 2003

471		Stocks provenant d'immobilisations	5 500	
2841		Amortissement des animaux reproducteurs	500	
	241	Animaux reproducteurs (adultes)		6 000
		Vaches laitières réformées		

Accepter aussi les comptes 32. et 675 à la place de 471.

DOSSIER 3 : EVALUATION D'UNE IMMOBILISATION

1. Rappeler les règles d'évaluation des immobilisations lors de leur entrée dans le patrimoine de l'entreprise.

Lors de leur entrée dans le patrimoine de l'entreprise, les immobilisations sont enregistrées à leur coût d'acquisition pour celles acquises à titre onéreux, à leur valeur vénale pour celles acquises à titre gratuit, et à leur coût de production pour celles produites par l'entreprise.

2. Déterminer le coût d'acquisition des matériels industriels

Pour chaque matériel industriel		Pour l'ensemble des trois matériels	
Brut	110 000		330 000
- Remise	10 000		30 000
Net	100 000 FS		300 000 FS
	= 100 000 * 0,6 = 60 000 €		= 180 000 €
· Droit de douane	3 000 €		9 000 €
· Frais de transport	600 €		1 800 €
· Frais de montage	400 €		1 200 €
	64 000 €		192 000 €

3. Enregistrer l'ensemble des écritures au livre-journal de l'entreprise MEDERIC pour le mois de septembre 2000

NB. Pour les trois premières écritures, accepter le compte 2315 au lieu de 2154.

15-09 - 2000

2154	Matériel industriel	180 000	
238	Avances et acomptes sur immobilisations		12 000
404	Fournisseurs immobilisations		84 000
512	Banque (168 000 - 2)		84 000
	Facture achat matériels industriels n° ...		

16 - 09 - 2000

2154	Matériel industriel	9 000	
44562	Etat, T.V.A. déductible sur immobilisations	20 000	
512	Banque		29 000
	Chèque n° ... droit de douane et T.V.A.		

17 - 09 - 2000

2154	Matériel industriel	3 000	
44562	Etat, T.V.A. déductible sur immobilisations	588	
512	Banque		3 588
	Chèque n° ... Facture n° ... montage et transport		

18 - 09 - 2000

618	Services extérieurs	900,00	
44566	Etat, T.V.A. déductible sur abs	176,40	
512	Banque		1 076,40
	Chèque n° ... Facture n° ... Stage de formation.		

Accepter les comptes 6226 et 628 à la place de 618.

4. Présenter les deux premières lignes du tableau d'amortissement pour l'un de ces matériels industriels

Date clôture exercice	Valeur origine	Annuité	Annuités cumulées	VNC
31/12/2000	64 000	2 000 (1)	2 000	62 000
31/12/2001	64 000	8 000	10 000	54 000

(1) $64\ 000/8 \times 90/360 = 2\ 000$ (prorata temporis à partir d'octobre)

Bien acquis d'occasion amortissable en linéaire

5. Enregistrer au journal l'ensemble des écritures au livre-journal de l'entreprise MEDERIC à la date du 31 décembre 2000

La justification des écritures est incluse dans leur libellé, le choix des comptes et les calculs.

31 - 12 - 2000

681	D.A.P. - Charges d'exploitation	6 000	
28154	Amortissement des mat. Indus.		6 000
	Dotation de l'exercice : 2000×3		

31 - 12 - 2000

481	Charges à répartir	900	
791	Transfert charges exploitation		900
	Charges à étaler afférentes au matériel		

31 - 12 - 2000

681	D.A.P. - Charges d'exploitation	300	
481	Charges à répartir		300
	Amortissement direct $900/3$		

31 - 12 - 2000

661	Charges d'intérêt	1 000	
16884	Intérêts courus		1 000
	Intérêts de la période		

$$\frac{80\,000 \times 0,06 \times 75}{360} = 1\,000$$

Accepter aussi le calcul des intérêts effectué à l'aide du taux trimestriel équivalent au taux annuel de 6 %, soit 1,467 % (intérêts courus = 978 €).

31 -12 - 2000

4762	Augmentation des dettes	1 400	
404	Fournisseur d'immobilisations		1 400
	Ajustement dette NAVORTI		

Il reste à payer : $\frac{(300\,000 - 20\,000)}{2} = 140\,000$ FS

Au 31 décembre 2000 : 1 FS = 0,61 €

$140\,000 \times (0,61 - 0,60) = 1\,400$ €

31 -12 - 2000

686	D.A.P. Charges financières	1 400	
1515	Provision perte de change		1 400
	Risque de change dette NAVORTI		

6. Enregistrer l'ensemble des écritures au livre journal pour le mois de janvier 2001

01/01/2001

404	Fournisseur d'immobilisations	1 400	
4762	Augmentation des dettes		1 400
	Contre-passation E.C.A.		

01/01/2001

16 884	Intérêts courus	1 000	
661	Charges intérêt		1 000
	Contre-passation intérêts courus		

15/01/2001

404	Fournisseur immobilisations	84 000	
666	Perte de change	2 800	
512	Banque(140 000 × 0,62)		86 800
	Paiement fournisseur NAVORTI. Chèque n° ...		

15/01/2001

164	Emprunt auprès d'établissements de crédit	4 000	
661	Charges intérêt (80 000 × 0,06 × 90/360) (1)	1 200	
512	Banque		5 200
	Paiement de la première trimestrialité de l'emprunt		

(1) Accepter aussi les montants calculés selon la méthode de l'annuité constante et/ou à l'aide d'un taux d'intérêt équivalent.

7. Rappeler le traitement des grosses réparations

Les travaux de grosses réparations constituent :

- une immobilisation s'ils augmentent la valeur d'un élément d'actif ou s'ils prolongent la durée normale d'utilisation de cet élément au-delà de la période d'amortissement prévue ;

- une charge d'exploitation si elles sont destinées à maintenir les éléments d'actif en état normal d'utilisation jusqu'à la fin de la période fixée pour le calcul des amortissements.

8. Donner la définition des provisions pour charges à répartir

Les provisions pour charges à répartir correspondent à des charges prévisibles ne présentant pas un caractère annuel et qui sont, par conséquent, étalées dans le temps.

9. Expliquer pour chacun des matériels industriels le traitement comptable (immobilisations ou charges) des frais de réparation et de maintenance pour l'exercice 2002

- Le matériel A a nécessité 26 000 € de frais de réparation et de maintenance. 1000 € constituent des frais normaux de maintenance qui ont pour objet de conserver ce matériel dans de bonnes conditions d'utilisation. 25 000 € sont liés à un changement de moteur afin de maintenir le matériel en état de marche. Cette dépense constitue une charge de l'exercice.
- Le matériel B a occasionné des frais de réparation et de maintenance en 2002 d'un montant de 1 000 €. Ces frais ont pour objet de conserver ce matériel dans de bonnes conditions. Le montant de la dépense est conforme à ce qui était prévu et est donc une charge pour l'exercice.

Le matériel B va nécessiter en 2004 des frais de réparation et de maintenance d'un montant de 10 000 €. Les frais de maintenance ne devraient être que de 1 000 €. La différence (10 000 € - 1 000 € = 9 000 €) constitue une charge prévisible et importante. La société MEDERIC peut constituer une provision pour grosses réparations d'un montant de $9\ 000\ \text{€} / 3 = 3\ 000\ \text{€}$.

Accepter la non constatation motivée de la provision.

- Le matériel C a occasionné 6 000 € de frais de réparation et de maintenance. Ces charges étaient imprévisibles, pour 5 000 € et ne revêtent pas un caractère répétitif. Elles ont une incidence particulière sur le résultat de l'exercice et ont pour contrepartie des économies ou des gains lors des exercices suivants. En raison de leur importance, l'entreprise peut décider, par décision de gestion, de les porter en charges à étaler.

Accepter aussi le non étalement (par prudence, en raison du caractère incertain des économies futures).

10. Enregistrer l'ensemble des écritures au livre-journal à la date du 31/12/2002

31 - 12 - 2002

681	DAP	Charges d'exploitation	3 000	
1572		Provisions pour grosses réparations Concerne matériel B		3 000

31 - 12 - 2002

4818		Charges à étaler	5 000	
791		Transfert de charges d'exploitation Concerne matériel C		5 000

31 - 12 - 2002

681	DAP	Charges d'exploitation	1 000	
4818		Charges à étaler Concerne matériel C.		1 000

Cette charge à étaler peut être amortie sur cinq ans, car selon le technicien « l'entreprise ne devrait rencontrer aucun problème pendant cinq ans dès lors qu'elle respecte une maintenance normale annuelle pour ce matériel ».

DOSSIER 4 : PLAN D'AUGMENTATION DES CAPITAUX PERMANENTS

1. Enregistrer les écritures d'émission de l'emprunt

1- 07 - 2002

512	161	Banque Emprunts obligataires convertibles Emission d'un emprunt obligataire (5 000 × 200) = 1 000 000	1 000 000	1 000 000
6272		Frais d'émission	10 000	
44566	512	Etat, TVA déductible sur abs Banque Avis de débit n°...	1 960	11 960

2. Présenter les écritures d'inventaire au 31-12-2002

Intérêts courus = 1 000 000 € × 8 % × 6/12 = 40 000 €

Les frais d'émission d'emprunt peuvent être répartis par fractions égales sur la durée de l'emprunt.

La dotation aux amortissements des frais d'émission s'élève à 10 000 € / 8 × ½ = 1 250 €

31 - 12 - 2002

661	16881	Charges d'intérêts Intérêts courus sur emprunts obligataires convertibles Emprunt 2002 - 8 %	40 000	40 000
-----	-------	---	--------	--------

6/

4816	791	Frais d'émission des emprunts Transfert de charges d'exploitation Emprunt 2002 - 8 %	10 000	10 000
681	4816	DAP – Charges d'exploitation Frais d'émission des emprunts Emprunt 2002 - 8 %	625	625

3. Préciser dans quelles conditions l'opération de conversion peut être intéressante pour les obligataires

L'opération peut être intéressante si elle permet au porteur d'obligations de réaliser une plus-value en raison de l'évolution plus favorable du cours de l'action que celui de l'obligation. En effet, un porteur optera pour la conversion si la valeur de conversion est plus élevée que la valeur de l'obligation convertible. En l'espèce, compte tenu de la parité d'échange (cinq obligations contre trois actions), l'opération sera avantageuse pour un cours de l'action supérieur à $(5/3) = 1,67$ fois le cours de l'obligation.

4. Présenter les écritures de conversion dans les comptes de la société IBISCUS dans l'hypothèse où des porteurs décident la conversion de 2 000 obligations au 1er juillet 2005

La conversion des obligations en actions entraîne l'émission de 1 200 actions ($2\ 000 \times 3/5$) de 50 C.

Montant des obligations convertibles : $2\ 000 \times 200 = 400\ 000\ €$
 Capital social : $1\ 200 \times 50 = 60\ 000\ €$
 Prime de conversion des obligations : $400\ 000 - 60\ 000 = 340\ 000\ €$

1° -07 - 2005

161		Emprunts obligataires convertibles	400 000	
	101	Capital social		60 000
	1044	Prime de conversion d'obligations en actions		340 000
		Conversion 2 000 obligations		

5. Présenter le traitement comptable de la subvention d'investissement et du matériel acheté jusqu'à la clôture de l'exercice 2002

Calculs préalables :

Coût d'acquisition du matériel = prix d'achat + frais de transport + frais d'installation et de mise en service

$$= 59\ 000 + 300 + 700 = 60\ 000\ €\text{ HT}$$

TVA déductible sur immobilisations = $60\ 000 \times 19,6\ \% = 11\ 760\ €$

TVA déductible sur autres biens et services = $1\ 000 \times 19,6\ \% = 196\ €$

Amortissement dégressif du bien: $(60\ 000/6) \times 1,75 \times 6/12 = 8\ 750\ €$

Amortissement économique : $(60\ 000/6) \times 144/360$ (ou $146/365$) = 4 000 €

Amortissement dérogatoire : (8750- 4000) = 4 750 €
 Subvention à reporter au résultat : 20 000 × (8 750/60 000) = 2 916,67 €

10 - 01 - 2002

441	131	Région, subvention à recevoir Subventions d'équipement Notification reçue	20 000	20 000
-----	-----	---	--------	--------

15 - 07 - 2002

2154 44562	512	Matériel industriel Etat - TVA déductible sur immobilisations Banque Facture n°....	60 000 11 760	71 760
---------------	-----	--	------------------	--------

31 - 07 - 2002

512	441	Banque Subvention à recevoir Virement n°....	20 000	20 000
-----	-----	--	--------	--------

31 - 12 - 2002

681	28154	DAP - Charges d'exploitation Amortissement matériel industriel Selon plan d'amortissement	4 000	4 000
687	145	DAP - charges exceptionnelles Amortissements dérogatoires Selon plan d'amortissement	4 750	4 750
139	777	Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat Quote-part des subventions virée au résultat de l'exercice Etalement de la subvention	2 916,67	2 916,67

6. Les salariés de la société sont inquiets quant aux conséquences sociales du plan de redressement et décident de faire appel à l'expert comptable du comité d'entreprise. Expliquer dans une courte note aux représentants du personnel, le rôle et la nature de la mission d'un expert comptable du comité d'entreprise.

La mission de l'expert comptable du comité d'entreprise est prévue par le code du travail. Il s'agit d'une mission légale applicable aux entreprises d'au moins 50 salariés, quelle que soit leur forme juridique. Selon l'article L 434.6 du code du travail le comité d'entreprise peut se faire assister d'un expert comptable de son choix en vue de l'examen des comptes annuels et lors de la mise en œuvre des procédures de consultation pour licenciement économique.

La mission porte sur tous les éléments d'ordre économique, financier ou social, nécessaires à l'intelligence des comptes et à l'appréciation de la situation de l'entreprise. Il s'agit pour l'expert comptable d'aider les membres du comité d'entreprise à comprendre les données comptables et à se faire une opinion sur la situation de l'entreprise.

Son intervention en cas de licenciement économique consiste à analyser les raisons et la pertinence des mesures envisagées, à en apprécier les conséquences économiques financières et sociales, et à émettre une opinion afin d'expliquer la situation de l'entreprise aux représentants du personnel.

Ces différentes interventions donnent lieu à un rapport écrit.