

DOSSIER 1 : CONSTITUTION DE LA SOCIETE PLUTON

1. Rappeler les règles juridiques applicables lors de la constitution d'une société anonyme en ce qui concerne la libération du capital pour les actions relatives aux apports en numéraire et les actions relatives aux apports en nature.

Lors de la constitution d'une société anonyme :

- les actions de numéraire doivent être libérées de la moitié de leur valeur nominale,
- les actions d'apport en nature doivent être libérées en totalité.

2. Justifier le choix du directeur financier en matière de comptabilisation des frais de constitution. Ce choix est-il conforme à la méthode préférentielle préconisée par le règlement CRC 99-03 (PCG) ?

Le directeur financier a choisi d'utiliser la méthode de comptabilisation en charges des frais de constitution. Cela lui permet de :

- Déduire immédiatement la totalité des charges ;
- Rendre possible la distribution de dividendes dès le premier exercice ;

Oui, il s'agit de la méthode préférentielle préconisée par le PCG. En effet, les frais de constitution ne procurent aucun avantage économique futur. Toutefois le décret du 29 novembre 1983 permet leur étalement dans le temps par inscription au compte « Frais de constitution » à l'actif du bilan. (la justification n'est pas exigée du candidat).

3. Calculer les apports en nature et les apports en numéraire. Procéder aux enregistrements des écritures du mois de janvier 2010 au journal de la société PLUTON.

Capital social souscrit : $80\,000 \times 100 = 8\,000\,000$

➤ Apports en nature :

- fonds commercial :	600 000
- immeuble :	1 500 000
- créances clients :	400 000
- emprunt :	- 500 000
Montant de l'apport :	2 000 000

➤ Apport en numéraire : $8\,000\,000 - 2\,000\,000 = 6\,000\,000$

➤ Capital libéré de 50 % = 3 000 000

		04/01/2010	
109	Actionnaires - Capital souscrit - non appelé	3 000 000	
45615	Associés – apports en numéraire	3 000 000	
45611	Associés – apports en nature	2 000 000	
1011	Capital souscrit - non appelé		3 000 000
1012	Capital souscrit – appelé, non versé		5 000 000
		<i>D'après les statuts – Promesse d'apport</i>	

		04/01/2010	
467	Maître Guilbert (3 000 000 + 1 000 x 100 x 1/2)	3 050 000	
45615	Associés - apports en numéraire		3 000 000
4564	Associés - versements anticipés		50 000
		<i>D'après les statuts – Libération des apports en numéraire</i>	

		04/01/2010		
207	Fonds commercial	600 000		
213	Immeuble	1 500 000		
411/ 46.	Clients – Créances de l'associé ou créiteurs divers	400 000		
164	Emprunt		500 000	
45611	Associés – apports en nature		2 000 000	
		<i>D'après les statuts – Réalisation de l'apport en nature</i>		
		04/1/2010		
1012	Capital souscrit – appelé, non versé	5 000 000		
1013	Capital souscrit – appelé, versé		5 000 000	
		<i>D'après les statuts – Libération des apports</i>		
		18/01/2010		
512	Banque	3 048 304,00		
6226	Honoraires	1 000,00		
6354	Droits d'enregistrement et de timbre	500,00		
44566	TVA déductible sur biens et services	196,00		
467	Maître Guilbert		3 050 000,00	
		<i>Mise à disposition des fonds</i>		

4. Procéder aux enregistrements des opérations du mois de novembre 2010 au journal de la société PLUTON

		02/11/2010		
45621	Actionnaires capital souscrit et appelé, non versé	3 000 000		
109	Actionnaires capital souscrit - non appelé		3 000 000	
		<i>D'après les statuts – Appel du solde des actions de numéraire</i>		
		02/11/2010		
1011	Capital souscrit - non appelé	3 000 000		
1012	Capital souscrit – appelé, non versé		3 000 000	
		<i>D'après les statuts – Virement pour solde</i>		
		23/11/2010		
512	Banque 3 000 000 – 50 000	2 950 000		
4564	Associés versements anticipés	50 000		
45621	Actionnaires capital souscrit et appelé, non versé		3 000 000	
		<i>D'après les statuts – Versement selon relevé de banque</i>		
		23/11/2010		
1012	Capital souscrit – appelé, non versé	3 000 000		
1013	Capital souscrit – appelé, versé		3 000 000	
		<i>D'après les statuts – Virement pour solde</i>		

5. Enregistrer dans les comptes de la SA JUPITER les écritures de souscription et de libération des titres de la société PLUTON.

		04/01/2010		
261	Titres de participation (48 000 × 100)	4 800 000		
269	Versement restant à effectuer sur T. P. non libérés		2 400 000	
512	Banque		2 400 000	
		<i>Souscription : règlement</i>		

6. Préciser le type de contrôle de la société JUPITER sur la société Pluton et la méthode de consolidation à retenir pour la présentation des comptes consolidés du Groupe.

La société Jupiter dispose d'un **contrôle exclusif** sur la société Pluton, puisqu'elle est titulaire de la majorité des droits de vote (60 %). La méthode de consolidation à retenir est donc **l'intégration globale**.

1. Par quel organisme ont été remplacés le Conseil national de la comptabilité (CNC) et le comité de la réglementation comptable par l'ordonnance n° 2009-79 du 22 janvier 2009 ? Indiquer ses principales missions.

Le CNC et le CRC ont été remplacés par l'Autorité des normes comptables (ANC) qui est désormais le régulateur comptable unique.

L'ANC a pour mission :

- **d'édicter sous forme de règlements** les prescriptions comptables que doivent respecter les personnes tenues d'établir des comptes ;
- **de donner des avis** sur les dispositions législatives et réglementaires (nationales et sur les normes internationales) ;
- **de proposer des études et recommandations** destinées à faciliter la coordination des travaux théoriques et méthodologiques conduits en matière comptable.

2. Après avoir rappelé la définition d'un actif et d'une immobilisation incorporelle, préciser en quoi les coûts liés à l'enregistrement et à l'autorisation d'une substance chimique constituent un actif. Indiquer les conditions de comptabilisation au bilan de cet actif.

➤ Définitions :

- « 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 ». (article 211-1.1 du règlement n°99-03 du CRC relatif au Plan comptable général).
- « Immobilisation incorporelle : actif non monétaire sans substance physique ». (article 211-1.3 du règlement n°99-03 du CRC relatif au Plan comptable général).

➤ Les coûts liés à l'enregistrement d'une substance chimique – qui permet la poursuite de sa production, importation ou transformation – répondent à la définition d'un actif. En effet, ils sont :

• **identifiables** au sens de l'article 211-3 : cet enregistrement constitue en effet le « droit légal » de poursuivre la production, la commercialisation ou la transformation d'une substance ;

• **contrôlés** au sens de l'article 211-1 : une fois obtenu l'enregistrement, l'entité contrôle (au travers de son droit légal notamment) les avantages économiques qui pourraient être générés par la production, l'importation ou la transformation de la substance autorisée ; l'enregistrement ne peut pas être arbitrairement annulé et les tiers n'ont pas accès gratuitement aux tests effectués par les premiers déclarants ;

• **générateurs d'avantages économiques futurs** au sens de l'article 211-2 : ils contribuent, même « indirectement », aux flux nets de trésorerie bénéficiant au déclarant : les dépenses engagées pour répondre à la réglementation REACH ne procurent pas directement d'avantages économiques futurs additionnels mais conditionnent l'obtention des avantages économiques futurs liés à la production, l'importation ou la transformation de la substance autorisée. En effet, en l'absence d'enregistrement, l'entité ne serait plus autorisée à poursuivre l'activité liée à cette substance et perdrait donc les avantages économiques futurs qui y sont attachés. Il génère en outre des flux de trésorerie résultant de la vente éventuelle des tests aux déclarants suivants.

➤ une immobilisation incorporelle acquise est comptabilisée à l'actif lorsque les conditions suivantes sont réunies (art 311-1 du règlement n° 99-03 du CRC) :

- 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 conséquence, les coûts liés à l'enregistrement pour mise en conformité avec le règlement REACH remplissent les critères de définition et de comptabilisation d'un actif et d'une immobilisation incorporelle.

3. Procéder à l'enregistrement comptable de la construction, du coût de démantèlement, et des coûts d'enregistrement du XU 3000 au 1er janvier 2010.

		01/01/2010		
213T	Constructions Toiture	950 000		
213A	Constructions Agencements	1 900 000		
213S	Constructions Structure	6 650 000		
44562	Etat-TVA déductible sur immobilisations	1 862 000		
404	Fournisseurs d'immobilisations		11 362 000	
	<i>Facture d'achat ...</i>			

		01/01/2010		
213D	Construction – Démantèlement	800 000		
1581	Provision pour remise en état		800 000	
	<i>D'après document du service ...</i>			

		01/01/2010		
213T	Constructions Toiture	50 000		
213A	Constructions Agencements	100 000		
213S	Constructions Structure	350 000		
44562	Etat-TVA déductible sur immobilisations	18 000		
512	Banque		518 000	
	<i>Paiement des frais d'acquisition (peut être groupée avec la première écriture)</i>			

		01/01/2010		
205	Droits d'exploitation (1)	100 000.00		
44562	Etat-TVA déductible sur immobilisations	19 600.00		
618	Charges diverses	9 200.00		
44566	Etat-TVA déductible sur biens et services	1 823.20		
404	Fournisseurs d'immobilisations		130 623.20	
	<i>Facture du laboratoire Gama</i>			

(1) 50 000 + 20 000 + 30 000

Remarques :

- Les frais de formation ne sont pas constitutifs d'une valeur vénale.
- Les frais d'administration non dédiés, déjà enregistrés en charge, sont expressément exclus du coût à immobiliser par le PCG.

4. Enregistrer les écritures d'inventaire au 31/12/2010.

Composants	Valeur brute des immobilisations	Durée amortissement	Amortissement annuel
Toiture	950 000 + 50 000 (10 % × 500 000) = 1 000 000	10	100 000
Agencements	1 900 000 + 100 000 (20 % × 500 000) = 2 000 000	5	400 000
Structure	6 650 000 + 350 000 (70 % × 500 000) = 7 000 000	20	350 000
Démantèlement	800 000	20	40 000
			890 000

Le démantèlement a lieu à la fin de la durée d'exploitation de la structure, soit une dotation aux amortissements de :
800 000 / 20 ans = 40 000 €

		31/12/2010	
6811	Dotations aux amortissements sur immobilisations	890 000	
2813T	Amortissement Constructions -Toiture		100 000
2813A	Amortissement Constructions – Agencement		400 000
2813S	Amortissement Constructions – Structure		350 000
2813D	Amortissement Démantèlement		40 000
<i>Selon tableaux d'amortissement</i>			

L'amortissement du droit d'exploitation doit être effectué selon la durée la plus courte entre la durée d'autorisation (10 ans) et la durée probable d'utilisation (12 ans).

		31/12/2010	
6811	Dotations aux amortissements sur immobilisations	10 000	
2805	Amortissement des droits d'exploitation		10 000
	<i>100 000 / 10</i>		

DOSSIER 3 : CHANGEMENT DE METHODE COMPTABLE ET CONTRAT A LONG TERME

1. Indiquer la méthode préférentielle pour le traitement comptable des contrats à long terme.

La méthode à l'avancement conduisant à une meilleure information, est considérée comme préférentielle. (PCG – Article 380-1 – IX)

2. Dans le cas d'un contrat à long terme bénéficiaire, expliquer les différences entre la méthode à l'achèvement et la méthode à l'avancement, en ce qui concerne la présentation du bilan, et du compte de résultat (aucune écriture n'est exigée)

- (PCG – Article 380-1 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

En conséquence :

- Des **stocks d'en-cours** sont inscrits à l'actif du bilan
- Des variations de stocks apparaissent dans le compte de résultat.
- Le résultat, en cours d'opération, est nul.

- (PCG – Article 380-1 III) - La méthode à l'avancement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au fur et à mesure de l'avancement des contrats.

En conséquence :

- Des créances clients (factures à établir) sont inscrites à l'actif du bilan.
- Un **chiffre d'affaires partiel** apparaît en produit dans le compte de résultat.
- En cours d'opération, un résultat partiel à l'avancement est constaté au compte de résultat.

3. Après avoir rappelé les différentes catégories de changements comptables prévues à l'article 314 du règlement CRC 99-03 (PCG), préciser la nature du changement comptable au 1^{er} janvier 2010 pour la société Zéphir. Ce changement comptable est-il irréversible ?

- Le PCG définit 4 catégories de changements comptables :
 - Changements de méthodes comptables,
 - Changements d'estimations et de modalités d'application,
 - Corrections d'erreurs,
 - Changements d'options fiscales.

- Dans le cas de la société Zéphir il s'agit d'un **changement de méthode comptable** par adoption d'une nouvelle méthode comptable (préférentielle) : la méthode de comptabilisation des contrats à long terme à l'avancement.
- Le changement est irréversible car il s'agit d'une **méthode préférentielle**. En effet, les méthodes préférentielles sont celles considérées comme conduisant à une meilleure information financière par l'organisme normalisateur (PCG articles 120-4 et 130-5). Dès qu'une méthode préférentielle est adoptée, ce choix devient définitif, car un retour à la méthode précédente impliquerait une régression dans la qualité de l'information financière produite.

4. Présenter la ou les écritures enregistrée(s) au 31/12/2009 sur le contrat « Courtrai ».

345	7134	Prestations de services en cours Variations des en-cours de production de services <i>Selon tableau annexe 5</i>	500 000	500 000
-----	------	---	---------	---------

5. Enregistrer au 1^{er} janvier 2010, l'écriture constatant le changement comptable (tenir compte de l'impact de l'impôt au taux de 33 1/3 %).

Degré d'avancement au 31/12/2009 du contrat « Courtrai » : $(500\ 000 / 1\ 500\ 000) \times 100 = 1/3$

Chiffre d'affaires à l'avancement : $2\ 400\ 000 \times 1/3 = 800\ 000$.

4181		Clients, facture à établir	800 000	
	345	Prestations de services en cours		500 000
	110	Report à nouveau (1)		200 000
	155	Provision pour impôt (2)		100 000
		<i>Changement de méthode comptable</i>		

(1). $(800\ 000 - 500\ 000) \times 2/3$ (pour obtenir des capitaux propres nets d'IS)

(2). $(800\ 000 - 500\ 000) \times 1/3$ (Impôt différé - Admettre 444-Etat, impôt sur les bénéfices)

6. Enregistrer la ou les écritures nécessaires au 31 décembre 2010 sur le contrat « Courtrai ».

Degré d'avancement au 31/12/2010 du contrat « Courtrai » : $(500\ 000 + 400\ 000) / 1\ 800\ 000 \times 100 = 50\ %$

Chiffre d'affaires à l'avancement : $2\ 400\ 000 \times 50\ % = 1\ 200\ 000$.

Chiffre d'affaires à enregistrer : $1\ 200\ 000 - 800\ 000 - 250\ 000 = 150\ 000$

4181	706	Clients, facture à établir Prestations de services <i>Chiffre d'affaires à l'avancement</i>	150 000	150 000
------	-----	---	---------	---------

DOSSIER 4 : COMPTABILITE DES PROFESSIONS LIBERALES

1. Préciser les modes de comptabilisation des opérations d'un professionnel libéral exerçant à titre individuel.

Un professionnel libéral exerçant à titre individuel enregistre ses opérations selon la comptabilité de trésorerie : elles sont comptabilisées au moment de l'encaissement ou du décaissement.

Il lui est cependant possible d'opter pour une comptabilité d'engagement. Dans ce cas, ce sont les règles du plan comptable général qui s'appliquent.

