

SESSION 2011

UE 4 – COMPTABILITE ET AUDIT

Durée de l'épreuve : 4 heures - coefficient : 1,5

Document autorisé :

**Liste des comptes du plan comptable général, à l'exclusion de toute autre information.**

Matériel autorisé :

Une calculatrice de poche à **fonctionnement autonome sans imprimante et sans aucun moyen de transmission, à l'exclusion de tout autre élément matériel ou documentaire (circulaire n° 99-186 du 16/11/99 ; BOEN n° 42).**

Document remis au candidat :

**Le sujet comporte 9 pages numérotées de 1/9 à 9/9,**

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 3 dossiers indépendants*

Page de garde.....	page 1
Présentation du sujet.....	page 2
<b>DOSSIER 1</b> : Consolidation.....(45 points).....	page 2
<b>DOSSIER 2</b> : Fusion.....(30 points).....	page 3
<b>DOSSIER 3</b> : Commissariat aux comptes.....(25 points) .....	page 4

*Le sujet comporte les annexes suivantes*

**ANNEXE COMMUNE AUX 3 DOSSIERS**

Annexe 1 : Informations relatives aux sociétés du groupe.....page 5

**DOSSIER 1**

Annexe 2 : Extrait des balances au 31/12/N concernant les opérations entre la SA MSUFI et la SAS MATIK ..... page 6

Annexe 3 : Informations relatives à la société FAMILI..... page 7

**DOSSIER 2**

Annexe 4 : Extrait des bilans au 31/12/N de la SA MSUFI et de la SA BOL ..... page 8

Annexe 5 : Extrait du protocole de fusion..... page 8

Annexe 6 : Evaluation des apports de la SA BOL..... page 8

**DOSSIER 3**

Annexe 7 : Extrait du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes ..... page 9

**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.**

## SUJET

*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 (à l'exception des écritures relatives à la consolidation qui ne comprendront que les noms des comptes) et un libellé.*

La SAS MATIK est une société holding d'un groupe familial détenu par la famille RENEE. La SAS MATIK est une société de distribution et détient des participations dans cinq sociétés :

- la SA MSUFI, filiale de production ;
- la SARL THARD et la SA BOL, filiales de production ;
- la SAS TASSE, en charge de la gestion de la trésorerie du groupe ;
- la société FAMILI, société de conseil située en Suisse.

La forte croissance du groupe nécessitera, pour les années futures, non seulement de regrouper un certain nombre d'activités exercées au sein de sociétés du groupe, mais aussi de trouver les fonds nécessaires pour assurer son développement.

L'actionnariat actuel refuse de recourir à une augmentation de capital en numéraire. Disposant de peu de moyens financiers, il accepterait une ouverture du capital vers le public. Actuellement aucune société n'est cotée en bourse, mais la SA MSUFI a formulé une demande en ce sens.

Stagiaire au cabinet CALCULI, Monsieur SUSE, expert-comptable et commissaire aux comptes, vous demande de prendre en main le dossier de ce groupe et d'étudier certains problèmes.

N.B. : pour tout le cas, le taux de TVA est de 19,6 % et toutes les entités sont soumises à l'IS au taux de 33,1/3 %.

### DOSSIER 1 - CONSOLIDATION

Monsieur SUSE vous affecte à l'équipe consolidation du groupe MATIK. Votre mission consiste à déterminer le périmètre de consolidation mais aussi à effectuer certains retraitements.

#### Travail à faire

1. **À partir de l'annexe 1, et selon la réglementation française CRC 99-02, présenter sous forme de tableau synthétique : le pourcentage d'intérêt, le pourcentage de contrôle, la nature du contrôle, la méthode de consolidation du groupe dans la SAS MATIK, la SA MSUFI, la SARL THARD, la SAS TASSE, la SA BOL et la société FAMILI.**
2. **Rédiger une courte note sur les cas d'exclusions obligatoires et facultatives du périmètre de consolidation selon la réglementation CRC 99-02.**
3. **À partir de l'annexe 2, pour chaque opération, présenter en justifiant les calculs, les écritures au bilan et au compte de résultat (chaque opération devra être clairement identifiée).**
4. **À partir de l'annexe 3, et après avoir justifié le choix de la méthode de conversion des comptes utilisés, présenter la conversion du bilan de la société FAMILI puis enregistrer les écritures de partage des capitaux propres de la société FAMILI.**

## DOSSIER 2 : FUSION

Le groupe décide que la SA MSUFI absorbera la SA BOL. Les éléments nécessaires à la fusion sont fournis en annexes 1, 4, 5 et 6.

### Travail à faire

1. **À partir de l'annexe 5 :**
  - Déterminer le rapport d'échange entre les titres de la SA BOL et de la SA MSUFI,
  - Indiquer le nombre de titres que la MSUFI doit émettre et le montant de la soulte totale,
  - Vérifier que la soulte permet de se placer dans le cadre du régime fiscal des fusions (Code de commerce, art. 236-1).
2. **À partir de l'annexe 6, déterminer la valeur des éléments incorporels non identifiables du fonds de commerce (goodwill).**
3. **Indiquer la modalité d'évaluation comptable des apports. Justifier votre réponse.**
4. **Déterminer la valeur des apports et les modalités de l'augmentation de capital.**
5. **Présenter les écritures de fusion chez la SA MSUFI.**

Il vous est demandé de réétudier la fusion dans le cas où la SA PLACE entend assurer le contrôle de la SA BOL (avant la fusion).

### Travail à faire

6. **La modalité d'évaluation comptable des apports est-elle modifiée ? Justifier votre réponse.**
7. **Préciser la valeur des actifs incorporels non identifiés devant figurer au bilan après fusion.**
8. **Déterminer la prime de fusion.**
9. **Sachant que le contrat de fusion prévoit que les sociétés ne renoncent pas au régime spécial des fusions, présenter les écritures de fusion chez la SA MSUFI.**

## DOSSIER 3 : COMMISSARIAT AUX COMPTES

**Les éléments nécessaires à ce dossier sont fournis en annexes 1 et 7.**

Monsieur Martin, gérant de la SARL THARD décide de transformer au 1<sup>er</sup> janvier N+1 la société en société par actions simplifiée. Il souhaiterait que Monsieur SUSE, expert-comptable de la SARL THARD devienne commissaire aux comptes de la SAS. D'ailleurs, il compte proposer sa nomination à la prochaine assemblée générale ordinaire.

Monsieur SUSE effectue une mission de présentation des comptes annuels de la SARL THARD depuis l'exercice N-3.

### Travail à faire

- 1. La nomination d'un commissaire aux comptes est-elle obligatoire pour la SAS THARD ? Justifier votre réponse.**
- 2. Monsieur SUSE peut-il accepter ce mandat ? Justifier votre réponse.**

Parallèlement, Monsieur Martin s'interroge sur différents points relatifs à la mission du commissaire aux comptes. Il a consulté différents sites sur Internet mais disposant de peu de temps libre, il pose de nombreuses questions à Monsieur SUSE. Ce dernier vous demande de rédiger une note synthétique sur ces points.

### Travail à faire

- 3. Quelles sont les conséquences d'anomalies significatives relevées dans l'audit des états financiers d'une entité sur le rapport du commissaire aux comptes relatifs aux comptes annuels ?**
- 4. Un commissaire aux comptes a identifié un évènement postérieur important survenu après la date d'arrêté des comptes. La société ne souhaite pas procéder à un nouvel arrêté des comptes. Quelle est l'incidence de cet évènement sur la mission du commissaire aux comptes ?**
- 5. Des nouveaux délais de paiement ont été instaurés pour les entreprises par la loi de modernisation de l'économie (LME – loi n° 2008-776 du 4 août 2008). Quel est l'impact de cette réglementation sur la mission du commissaire aux comptes ?**
- 6. Qu'entend-on par DDL ? En citer un exemple. Sur quel référentiel s'appuie le commissaire aux comptes pour réaliser de tels travaux ?**

## Annexe 1

### Informations relatives aux sociétés du groupe

Sociétés	Capital	Nombre de titres	Participation de MATIK	Chiffre d'affaires HT	Total bilan	Nombre de salariés
SAS MATIK	200 000	2 000 actions		500 000 €	3 000 000 €	5
SA MSUFI	2 400 000	24 000 actions	10 200 actions acquises au nominal	4 200 000 €	7 540 000 €	187
SARL THARD	40 000	200 parts	100 parts acquises 350 € l'une	2 200 000 €	980 000 €	19
SAS TASSE	2 000	100 actions	5 actions acquises au nominal	450 000 €	123 000 €	6
Société FAMILI	100 000	1 000 actions	700 actions	1 500 000 FS	500 000 FS	10
SA BOL	60 000	500 actions	240 actions	632 000 €	258 000 €	22

#### Observations :

Actionnaires de la SA MSUFI :

- SA MATIK : 10 200 actions ordinaires
- Madame RENEE : 9 300 actions ordinaires
- Divers actionnaires : 500 actions ordinaires
- Fonds de pension : 4 000 actions de préférence sans droit de vote

La SA PHRAN détient 90 parts de la SARL THARD. Une convention entre les sociétés MATIK et PHRAN oblige ces sociétés à prendre les décisions concernant THARD à la majorité des 2/3.

La SAS TASSE a pour objectif exclusif la gestion de la trésorerie du groupe, objet prévu dans les statuts. La SAS MATIK s'est portée garante de la SAS TASSE auprès des banques. Madame RENNE détient 90 actions de la société TASSE en pleine propriété.

Les autres actions de la SA BOL (260) sont entièrement détenues par la SA PLACE dans laquelle aucune société du groupe n'a d'actions. La SA MATIK a depuis toujours nommé la majorité des membres du conseil d'administration car la SA PLACE n'entend exercer ni partager le contrôle de la SA BOL.

## Annexe 2

### Extrait des balances au 31/12/N concernant les opérations entre la SA MSUFI et la SAS MATIK

	SA MSUFI		SAS MATIK	
	Solde débiteur	Solde créditeur	Solde débiteur	Solde créditeur
Stocks de marchandises			405 000	
Fournisseurs et comptes rattachés MSUFI				143 520
Clients et comptes rattachés MATIK	167 440			
Achats de marchandises auprès de MSUFI			780 000	
Variations de stocks de marchandises				75 000
Ventes de marchandises à la SAS MATIK		810 000		

#### Informations concernant les comptes de cette balance :

- A) Règles de consolidation du groupe :
- Enregistrement en fonction de la règle du vendeur
  - Enregistrement par composants pour les grandes révisions et les immobilisations
- B) Règles dans les comptes individuels :
- Enregistrement par composants : seules les dépenses de remplacement font l'objet d'un composant
  - Les dépenses de grandes révisions font l'objet d'une provision, étalée sur 5 ans
- C) Opérations commerciales :
- La SAS MATIK est le distributeur exclusif des produits de la SA MSUFI. La SA MSUFI pratique envers la SAS MATIK un taux de marge de 25 % sur le prix d'achat.
  - Au 30 décembre N, la SA MSUFI a livré des marchandises à la SAS MATIK qui ont été réceptionnées le 2 janvier N+1 par la SAS MATIK.
  - Les stocks de la balance ci-dessus sont les stocks constatés physiquement dans l'entreprise le jour de l'inventaire. Le stock initial de marchandises chez la SAS MATIK acheté auprès de la SA MSUFI était de 330 000 € au 1<sup>er</sup> janvier N.
  - Une créance de la SA MSUFI sur la SAS MATIK, échéance au 31 janvier N+1 a été escomptée. Elle supportait des frais pour 30 € HT et des intérêts pour 11 €.
- D) Investissements :
- Le 1<sup>er</sup> juillet N-2, la SA MSUFI a acquis une machine-outil pour 900 000 € HT. Cette machine est comptablement et fiscalement amortissable sur 15 ans en linéaire. Le système de pilotage électronique de cette machine est estimé au quart de sa valeur d'achat. La rapidité de l'évolution technologique nécessite son remplacement tous les 3 ans. Cette machine nécessite également une grande révision tous les 5 ans. Le premier entretien est estimé à 150 000 € HT.

### Annexe 3

#### Informations relatives à la société FAMILI

La société FAMILI est localisée en Suisse et établit ses comptes en francs suisses (FS). Cette filiale réalise des prestations de conseil pour le groupe familial tout en réalisant d'autres prestations pour des sociétés hors groupe. Elle facture usuellement ses prestations en franc suisse. Les dirigeants de cette filiale ont toute latitude pour définir la stratégie de leur société du moment que le taux de rentabilité fixé par les actionnaires soit atteint.

La société FAMILI a été créée en N-3 (la SAS MATIK est à l'origine de cette création). Depuis cette date, les résultats dégagés et mis en réserves ont été les suivants :

Résultats mis en réserve :

N-3	20 000
N-2	30 000
N-1	50 000
Total	<u>100 000</u>

Les titres achetés sont valorisés dans le bilan de la SAS MATIK pour 45 000 €.

Les comptes de la société FAMILI sont les suivants en franc suisse au 31 décembre N :

Bilan au 31/12/N

<b>Actif</b>	<b>Montants</b>	<b>Passif</b>	<b>Montants</b>
Actif immobilisé	250 000	Capital	100 000
Actif circulant	40 000	Réserves	100 000
Trésorerie	210 000	Résultat	50 000
		Autres passifs	250 000
Total	500 000	Total	500 000

Taux de conversion pour 1 franc suisse (FS) :

<b>Années</b>	<b>Cours au 31/12</b>	<b>Cours moyen annuel</b>
N-3	0,75	0,70
N-2	0,80	0,85
N-1	0,85	0,75
N	0,60	0,55

## Annexe 4

### Extrait des bilans au 31/12/N de la SA MSUFI et de la SA BOL

<b>Actif</b>	<b>MSUFI</b>	<b>BOL</b>	<b>Passif</b>	<b>MSUFI</b>	<b>BOL</b>
Immobilisations incorporelles	3 128 000	29 000	Capital	2 400 000	60 000
Immobilisations corporelles	1 620 000	155 000	Prime d'émission	140 000	
Titres de participation	140 000		Réserves	1 840 000	80 000
Stocks	1 234 000	45 000	Résultat	280 000	20 000
Créances	1 386 000	24 000	Emprunt	1 350 000	63 000
Banque	32 000	5 000	Autres dettes	1 530 000	35 000
	7 540 000	258 000		7 540 000	258 000

## Annexe 5

### Extrait du protocole de fusion

Les parités d'échange de titres ont été fixées en évaluant chacune des sociétés selon leur actif net comptable corrigé en tenant compte d'actifs immobilisés non identifiés et d'éventuels arrondis.

- Les titres de la SA MSUFI et de la SA BOL seront finalement retenus pour les valeurs respectives de 210 € et de 430 €.
- Une soulte de 10 € par action de la SA BOL échangée sera versée.
- Si les valeurs réelles des apports de la SA BOL sont retenues pour la fusion, elles correspondront à celles présentées en annexe 6.

## Annexe 6

### Évaluation des apports de la SA BOL

Les travaux préparatoires à la fusion ont permis d'évaluer les apports de la SA BOL :

- *Immobilisations incorporelles* :
  - Elles concernent une licence d'exploitation d'une marque évaluée 37 000 €.
  - Les éléments incorporels non identifiables du bilan seront retenus sur les bases suivantes :
    - Méthode retenue : méthode des CPNE (capitaux permanents nécessaires à l'exploitation).
    - Le besoin en fonds de roulement est estimé à 25 000 €.
- *Immobilisations corporelles* :
  - Elles sont évaluées 180 000 €. La plus-value provient d'une construction.
  - Une de ces immobilisations est considérée comme un actif non productif pour un montant net de 15 000 € (amorti de 3 000 € en N).
- *Autres éléments du bilan* :
  - Les valeurs comptables sont jugées correctes.
- *Informations complémentaires* :
  - Le résultat comporte des charges exceptionnelles pour 3 000 € et il tient compte d'un impôt sur les sociétés de 7 000 €. Ce résultat ne sera pas distribué.
  - Le taux d'actualisation de la rente du goodwill sera de 13,7 % et la durée de calcul de 5 ans.



## **Annexe 7**

### **Extraits du Code de déontologie de la profession de commissaires aux comptes**

#### **Article 11**

Le commissaire aux comptes identifie les situations et les risques de nature à affecter d'une quelconque façon la formation, l'expression de son opinion ou l'exercice de sa mission. Il tient compte, en particulier, des risques et contraintes qui résultent, le cas échéant, de son appartenance à un réseau ainsi que des situations d'auto révision le conduisant à se prononcer ou à porter une appréciation sur des éléments résultant de prestations fournies par lui-même, la société à laquelle il appartient ou un membre de son réseau.

#### **Article 20**

Avant d'accepter sa nomination et sous réserve des incompatibilités prévues à l'article 30, le commissaire aux comptes analyse la nature des missions que lui-même ou le cas échéant le réseau auquel il appartient auraient réalisées antérieurement pour la personne ou l'entité intéressée ou pour la personne qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce, afin d'identifier, notamment, les risques d'auto révision qui pourraient résulter de la poursuite de leurs effets dans le temps. Il apprécie leur importance au regard des comptes et met en place les mesures de sauvegarde appropriées.

#### **Article 29 III**

Avant l'acceptation de la mission le commissaire aux comptes doit procéder à l'analyse de la situation conformément aux articles 11 et 20.

Il ne peut accepter une mission légale dès lors que celle-ci le placerait dans une situation d'auto révision qui serait de nature à affecter son jugement professionnel, l'expression de son opinion ou l'exercice de sa mission.

S'il estime, face à une situation à risques résultant de prestations antérieures, que des mesures de sauvegarde sont suffisantes, il informe par écrit le Haut Conseil du commissariat aux comptes de la nature et de l'étendue de ces mesures.