

DIPLÔME SUPÉRIEUR DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

UE4 – COMPTABILITÉ ET AUDIT

SESSION 2020

Durée de l'épreuve : 4 heures – Coefficient : 1,5

COMPTABILITÉ 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 :

- l'usage de la calculatrice avec mode examen actif est autorisé.
- l'usage de la calculatrice sans mémoire, « type collègue » est autorisé.

Document remis au candidat :

Le sujet comporte 10 pages numérotées de 1/10 à 10/10.

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 deux dossiers indépendants

DOSSIER 1 – Comptes de groupe en normes IFRS et opération de restructuration.....15 points

DOSSIER 2 – Audit et commissariat aux comptes5 points

Liste des annexes :

ANNEXE 1 – Informations sur les participations du groupe « MODERNE D'IMPRESSION »

ANNEXE 2.1 – Informations relatives à la SA « PRINTLASER »

ANNEXE 2.2 – Informations relatives à la branche d'activité « dépliants publicitaires » de la SA « TEXTILEFLASH » au 01/01/2019

ANNEXE 3.1 – Données financières relatives à la société SAS « NINA DÉCOUPE »

ANNEXE 3.2 – Retraitements de pré-consolidation

ANNEXE 3.3 – Informations relatives à la prise de participation dans la SARL « BEAU SOLEIL »

ANNEXE 4 – Informations relatives à l'UGT n° 1 de la SAS « NINA DÉCOUPE »

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).

La SA « MODERNE D'IMPRESSION », créée en 1990, est située à Tours. Elle est spécialisée dans l'impression numérique sur tous types de support (textile, papier, verre...). Elle est cotée sur Euronext Growth depuis 2017. Son activité s'est développée progressivement depuis sa création. La SA « MODERNE D'IMPRESSION » propose depuis quelques années déjà des procédés innovants en matière d'impression numérique.

Le taux moyen d'imposition des sociétés à retenir pour l'ensemble des dossiers est de 25 %.

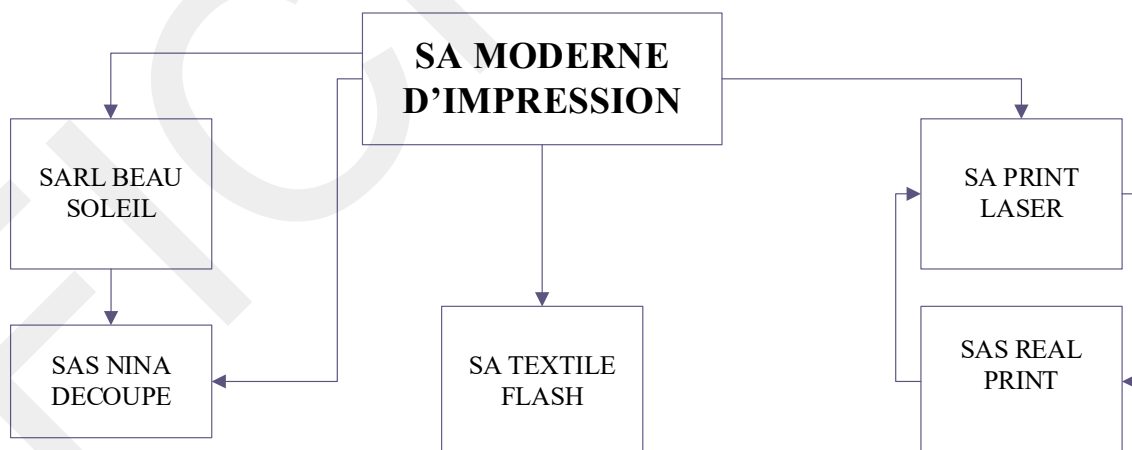
DOSSIER 1 – COMPTES DE GROUPE EN NORMES IFRS ET OPÉRATION DE RESTRUCTURATION (15 POINTS)

Le dossier 1 se compose de 4 parties.

La partie 1 doit être traitée avant les trois autres. Les parties 2, 3 et 4 sont indépendantes.

Partie 1 – Analyse du périmètre de consolidation

La SA « MODERNE D'IMPRESSION » a pu faciliter son développement par la prise de participation dans des filiales partout en France. Ces filiales se démarquent par leurs démarches et services innovants. Aujourd'hui, la SA « MODERNE D'IMPRESSION » possède des sociétés avec des spécialités complémentaires. L'organigramme du groupe figure ci-dessous.



Travail à faire

1. À l'aide de l'annexe 1 et de l'organigramme, en vous basant sur le référentiel IFRS, présenter sous la forme d'un tableau synthétique le périmètre de consolidation du groupe « MODERNE D'IMPRESSION ». Le tableau mettra en évidence pour chaque filiale :
 - a. Le pourcentage de contrôle.
 - b. La nature du contrôle.
 - c. La méthode de consolidation.
 - d. Le pourcentage d'intérêt des propriétaires de la société.
 - e. Le pourcentage d'intérêt des participations ne donnant pas le contrôle.

ANNEXE 1 – Informations sur les participations du groupe « MODERNE D'IMPRESSION »

Nom de la société	Capital social	Nombre de titres	Titres détenus par :	Nombre de titres achetés	Coût d'achat des titres en euros
SARL « BEAU SOLEIL »	500 000	2 000	SA « MODERNE D'IMPRESSION »	1 200	300 000
SAS « NINA DÉCOUPE »	150 000	150	SARL « BEAU SOLEIL »	78	78 000
			SA « MODERNE D'IMPRESSION »	45	45 000
SA « TEXTILE FLASH »	400 000	1 000	SA « MODERNE D'IMPRESSION »	cf. note 1	280 000
SA « PRINTLASER »	200 000	2 000	SA « MODERNE D'IMPRESSION »	1 600	160 000
			SA « RÉAL PRINT »	160	16 000
SAS « RÉAL PRINT »	100 000	500	SA « PRINTLASER »	260	52 000

Note 1 : le capital de la SA « TEXTILE FLASH » se décompose de la manière suivante :

- 700 actions ordinaires,
- 300 actions à droit de vote double.

La SA « MODERNE D'IMPRESSION » détient 350 actions ordinaires et 200 actions à droit de vote double. Elle détient également 800 obligations remboursables en actions émises par SA « TEXTILE FLASH » (émission de 1 000 obligations, chaque obligation est convertible en une action).

Partie 2 – Opération de restructuration des activités

La SA « TEXTILEFLASH » a un capital de 300 000 €. Elle est depuis de nombreuses années bien implantée en France. Elle exerce actuellement deux activités :

- la première concerne l'impression de logos sur des tee-shirts à destination des entreprises et des particuliers,
- la seconde concerne l'impression de logos sur les dépliants publicitaires.

Suite à une réunion du conseil d'administration de la SA « TEXTILEFLASH », il est envisagé de se séparer de l'activité « dépliants publicitaires » en l'apportant à la SA « PRINTLASER » le 01/01/2019. Les titres de la SA « PRINTLASER » sont estimés sur la base de la valeur mathématique intrinsèque.

Travail à faire

À l'aide des annexes 1, 2.1 et 2.2,

2. Quelle est la dénomination de l'opération réalisée ? Définir cette opération.
3. Déterminer le nombre de titres de la SA « PRINTLASER » qu'il faudrait remettre à la SA « TEXTILEFLASH » dans le cadre de l'apport de l'activité « dépliants publicitaires » ?
4. Quel est le mode de valorisation des apports applicable ? En déduire la valeur comptable des apports.
5. Passer les écritures comptables relatives à l'opération chez la SA « PRINTLASER ».
6. Passer les écritures comptables relatives à l'opération chez la SA « TEXTILEFLASH ».

ANNEXE 2.1 – Informations relatives à la SA « PRINTLASER »

Au 31/12/2018, la valeur nominale unitaire du titre SA « PRINTLASER » est de 20 €. Les titres de la SA « PRINTLASER » sont estimés pour l'opération envisagée sur la base de la valeur mathématique intrinsèque au 1^{er} janvier 2019.

Valeur comptable au 01/01/2019 :

Actif	Montant	Passif	Montant
Actif immobilisé		Capitaux propres	
Immobilisations Corporelles	160 00	Capital	120 000
		Réserves	12 000
		Résultat	8 000
Actif circulant		Dettes	
Stock	14 000	Emprunt	30 000
Créances	12 000	Fournisseur	30 000
Disponibilités	14 000		
Total	200 000	Total	200 000

Valeur réelle au 01/01/2019

	Valeur comptable	Valeur réelle
Immobilisations corporelles	160 000	250 000
Stock	14 000	12 000
Créances	12 000	24 000

Aucune fiscalité n'est à prendre en compte dans le cadre de la valorisation.

ANNEXE 2.2 – Informations relatives à la branche d'activité « dépliants publicitaires » de la SA « TEXTILEFLASH » au 01/01/2019

La SA « TEXTILEFLASH » suit les recommandations faites par le CNC (avis du comité d'urgence n° 2005-C (question n° 4)) préconisant l'enregistrement individuel des apports dans les comptes de la société apporteuse.

Postes	Valeur comptable	Valeur réelle
Matériel industriel	Montant brut : 240 000 Amortissement : (42 000)	290 000
Stocks de marchandises	35 000	40 000
Emprunts	18 000	20 000
Dettes fournisseurs	15 000	30 000

Partie 3 – Comptes de groupe

La cotation de la SA « MODERNE D'IMPRESSION » sur Euronext Growth implique pour cette dernière le respect d'un certain nombre d'obligations de toute nature, notamment comptables (comptes annuels et états financiers détaillés et transparents...). Il s'agit également de respecter les règles imposées par l'AMF afin d'obtenir l'autorisation d'entrer en Bourse.

À l'aide des annexes 1 et 3.1 à 3.3,

Travail à faire

A – PÉRIMÈTRE DE CONSOLIDATION

7. Quel(s) est (sont) le(s) référentiel(s) comptable(s) applicable(s) à la société SA « MODERNE D'IMPRESSION » pour l'établissement de ses comptes individuels et consolidés ?

Le groupe « MODERNE D'IMPRESSION » présente ses comptes de groupe conformément aux normes IFRS. Plusieurs dossiers de consolidation portant sur les différentes filiales du groupe vous sont confiés.

Travail à faire

8. Selon la norme IFRS 10, quelles sont les deux exceptions pour lesquelles une société mère n'est pas tenue de présenter des comptes consolidés ?

B – CONSOLIDATION DIRECTE DE LA FILIALE SAS « NINA DÉCOUPE »

9. À l'aide de l'annexe 3.1, en supposant que les écritures de reprise des bilans ont déjà été enregistrées :
- Présenter le tableau de partage des capitaux propres au 31/12/2019.
 - Enregistrer l'écriture de partage au bilan en utilisant la technique de la consolidation directe (consolidation au niveau de la société mère « MODERNE D'IMPRESSION ») pour la SAS « NINA DÉCOUPE ».

C – RETRAITEMENTS DE PRÉ-CONSOLIDATION

10. À l'aide de l'annexe 3.2, présenter les écritures comptables qui vous semblent nécessaires au 31/12/2019. Les retraitements devront être justifiés et les calculs détaillés. Pour rappel, le taux d'imposition est de 25 %.
- Cession d'immobilisation.
 - Marge sur stock.
 - Versement de dividendes.
 - Contrat de location financement.

D – PRISE DE PARTICIPATION DANS LA FILIALE « BEAU SOLEIL »

À l'aide de l'annexe 3.3,

- Donner la définition du goodwill initial selon IFRS 3 et son traitement comptable selon qu'il est positif ou négatif.
- En supposant que le groupe retienne la méthode du goodwill complet, calculer la juste valeur des actifs et des passifs repris et le goodwill.
- Enregistrer au journal de consolidation les écritures constatant la juste valeur des actifs et passifs repris et le goodwill au 31/12/2019.
- En supposant que les écritures de reprise des bilans ont déjà été enregistrées, procéder au partage des capitaux propres au 31/12/2019 et enregistrer l'écriture de partage au bilan.

ANNEXE 3.1. – Données financières relatives à la société SAS « NINA DÉCOUPE »

Bilan au 31/12/2019 de la SAS « NINA DÉCOUPE »			
Actif	Montant	Passif	Montant
Actif immobilisé		Capitaux propres	
Immobilisations corporelles	210 000	Capital	150 000
Actif circulant		Réserves	70 000
Stocks	10 000	Résultat	5 000
Créances	25 000	Dettes	
Disponibilités	5 000	Dettes fournisseurs	25 000
Total	250 000	Total	250 000

ANNEXE 3.2 – Retraitements de pré-consolidation

1. Cession d'immobilisation

La SA « PRINTLASER » a revendu le 1^{er} avril 2019 à la SA « MODERNE D'IMPRESSION » un matériel industriel dont les caractéristiques sont les suivantes :

Coût d'achat du matériel industriel (en euro)	150 000
Amortissements comptabilisés jusqu'à la date de cession (linéaire sur 10 ans)	82 500
Valeur nette comptable	67 500
Prix de cession	100 000
Durée d'amortissement pour la SA Moderne d'Impression	5 ans

2. Marge sur stock

La SAS « RÉAL PRINT » détient des stocks acquis auprès de la SA « MODERNE D'IMPRESSION ». Cette dernière applique un taux de marge de 10 %. L'état des stocks est le suivant :

	Au 31/12/2018	Au 31/12/2019
Stock de matières premières	99 000	55 000

3. Dividendes distribués

Les sociétés du groupe ont versé les dividendes suivants :

	Montant mis en distribution en euros
SA « MODERNE D'IMPRESSION »	10 000
SA « PRINTLASER »	5 000
SARL « BEAU SOLEIL »	Néant
SAS « NINA DÉCOUPE »	3 000
SAS « RÉAL PRINT »	néant

4. Location financement

La société « MODERNE D'IMPRESSION » utilise depuis le 1^{er} avril 2018, un matériel industriel dont le financement est assuré par un contrat de crédit-bail immobilier. Les caractéristiques de la location financement sont les suivantes :

Date de signature	01/04/2018
Valeur de l'actif	132 800 €
Valeur des redevances	23 334 €
Périodicité des redevances	Versement annuel en début de période
Prix d'option	20 000 €
Dépôt de garantie (payé le 01/04/2018)	10 000 €
Durée du contrat	6 ans
Durée d'amortissement du matériel	10 ans

Tableau des flux financiers liés au contrat de location financement

Date du flux	Valeur du flux	Restant dû (début)	Intérêts	Remboursement	Restant dû (fin)
01/04/2018	(1)-99 466,00 €	132 800,00 €	- €	33 334,00 €	99 466,00 €
01/04/2019	23 334,00 €	99 466,00 €	7 957,84 €	15 376,16 €	84 089,84 €
01/04/2020	23 334,00 €	84 089,84 €	6 727,66 €	16 606,34 €	67 483,50 €

Note 1 : valeur du flux = 23 334 + 10 000 – 132 800.

ANNEXE 3.3 – Informations relatives à la prise de participation dans la SARL « BEAU SOLEIL »

La SA « MODERNE D'IMPRESSION » a pris une prise de participation dans la SARL « BEAU SOLEIL » en date du 01/01/2015 au prix de 300 000 € (juste valeur de la partie transférée).

Pour la valorisation des titres des participations ne donnant pas le contrôle le groupe fait une extrapolation du coût d'achat des titres des propriétaires de la société avec prise en compte d'une décote de 5 %.

À cette date, il existait une plus-value sur une immobilisation amortissable d'une valeur de 50 000 € (durée d'utilisation résiduelle de 6 ans).

Bilan au 01/01/2015 de la SARL « BEAU SOLEIL »

Actif	Montant	Passif	Montant
Actif immobilisé		Capitaux propres	
Immobilisations corporelles	250 000	Capital	500 000
Actif circulant		Réserves	50 000
Stocks	135 000	Résultat	20 000
Créances	150 000	Dettes	
Disponibilités	95 000	Dettes fournisseurs	60 000
Total	630 000	Total	630 000

Bilan au 31/12/2019 de la SARL « BEAU SOLEIL »

Actif	Montant	Passif	Montant
Actif immobilisé		Capitaux propres	
Immobilisations corporelles	250 000	Capital	500 000
Actif circulant		Réserves	100 000
Stocks	135 000	Résultat	20 000
Créances	150 000	Dettes	
Disponibilités	145 000	Dettes fournisseurs	60 000
Total	680 000	Total	680 000

Partie 4 – Normes comptables internationales

Pour cette partie, il sera fait l'hypothèse purement théorique que la SAS « NINA DÉCOUPE » présente des comptes individuels en référentiel IFRS.

Courant 2017, la SAS « NINA DÉCOUPE » avait absorbé la SARL « PRINT 2000 » dans le cadre d'une fusion renonciation. L'activité de la SAS « NINA DÉCOUPE » comporte deux unités génératrices de trésorerie (UGT) : une unité de production (UGT n° 1) et un service commercial (UGT n° 2).

Le goodwill relatif à l'opération s'élève à 500 000 €. Il a été affecté en intégralité à l'UGT n° 1. Aucune dépréciation n'a été constatée, ni en 2017 ni en 2018.

À l'aide de l'annexe 4,

Travail à faire

15. Définir les termes suivants :

- valeur d'utilité,
- valeur recouvrable,
- unité génératrice de trésorerie.

16. Pourquoi faut-il affecter le goodwill acquis par un regroupement d'entreprise à une UGT ou à un groupe d'UGT ?

17. Le goodwill doit-il faire l'objet d'un test de dépréciation uniquement en cas d'indice de perte de valeur ? Pourquoi ?

18. Déterminer et comptabiliser le cas échéant la perte de valeur relative à l'UGT n° 1 au 31/12/2019.

19. La perte de valeur afférente à un goodwill peut-elle être reprise le cas échéant ultérieurement ? Justifiez votre réponse.

ANNEXE 4 – Informations relatives à l'UGT n° 1 de la SAS « NINA DÉCOUPE »

La valeur comptable au 31/12/2019 de l'UGT n° 1 avant dépréciation et hors goodwill est de 6 080 000 €. Les flux de trésorerie prévisionnels sur 5 ans de l'UGT n° 1 sont les suivants :

Années	2020	2021	2022	2023	2024
Flux nets de trésorerie	2 000 000 €	980 000 €	1 400 000 €	900 000 €	1 900 000 €

Le taux d'actualisation utilisé par la SAS « NINA DÉCOUPE » s'élève à 12 %.

La juste valeur au 31/12/2019 de l'UGT n° 1 est estimée à 6 100 000 €. Les coûts de sortie à la même date sont évalués à 100 000 €.

DOSSIER 2 – AUDIT ET COMMISSARIAT AUX COMPTES (5 POINTS)

L'imprimerie « BEAU SOLEIL » est une SARL dont le siège social est au Mans. Son capital social est de 150 000 €. Son exercice comptable se clôture au 31/12. Madame KEBALI est la dirigeante de la société depuis une dizaine d'années. La structure de l'actionariat est indiquée ci-après.

Nom des associés	Pourcentage de détention
Xavier DURAND	10 %
Erwan LEQUEREC	12 %
Yvonne LAURION	16 %
Rachid ABDELAOUI	24 %
Linda KEBALI	38 %

Vous êtes sollicité(e) sur différents points.

A – NOMINATION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Avant l'entrée en vigueur des nouveaux seuils fixés par la loi Pacte, la société devait obligatoirement faire certifier ses comptes par un commissaire aux comptes. Elle n'est plus tenue de le faire. Cependant, Monsieur ABDELAOUI et Monsieur DURAND souhaitent renouveler les fonctions de leur commissaire aux comptes, Monsieur TOUTJUSTE, en qui ils ont totalement confiance.

Travail à faire

1. Préciser les nouveaux seuils de nomination d'un commissaire aux comptes dans les sociétés commerciales (hors EIP) depuis l'entrée en vigueur de la loi PACTE ?
2. Les deux associés peuvent-ils réussir à nommer Monsieur TOUTJUSTE ?
3. Madame LAURION seule peut-elle obtenir la nomination d'un commissaire aux comptes ?

B – EXERCICE DE LA MISSION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Les associés de la SARL ont entendu parler de la mission « ALPE » que le commissaire aux comptes peut effectuer en remplacement de la mission « classique » de certification des comptes du commissaire aux comptes.

Travail à faire

4. Que signifie le sigle « ALPE » ?
5. Pour cette mission, quelle est la durée du mandat du commissaire aux comptes ?

Monsieur TOUTJUSTE décide d'accepter la mission qui lui est confiée.

6. Quels sont les principaux éléments constitutifs d'une lettre de mission ?
7. Définir le risque d'audit et ses composantes.

C – TRAVAUX EFFECTUÉS PAR LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

Afin d'effectuer efficacement ses travaux et comme Monsieur TOUTJUSTE est dans l'impossibilité de contrôler l'intégralité des documents comptables de l'imprimerie, il décide de procéder par sondage. Pour cela Monsieur TOUTJUSTE met en place des tests de procédure dans le cadre de l'audit des comptes et sélectionne un échantillon représentatif de la population en veillant à réduire au maximum le risque d'échantillonnage.

Monsieur TOUTJUSTE s'est rendu compte par une étude statistique sur des missions antérieures que :

- une écriture correctement passée à 95 % de chance d'être acceptée par le réviseur ;
- une écriture fautive à 80 % de chance d'être détectée ;
- 80 % des écritures étaient correctement passées.

8. Quelle est la probabilité que le réviseur déclare une écriture quelconque fautive ?
9. Quelle est la probabilité que le réviseur déclare à tort qu'une écriture est fautive ?
10. Quelle est la probabilité d'une décision erronée du réviseur ?

Pour collecter les éléments qui lui permettent de forger son opinion, le commissaire aux comptes décide de recourir à une confirmation auprès de tiers, notamment pour vérifier les soldes des comptes clients. Monsieur TOUTJUSTE veut s'assurer qu'il n'existe pas d'actifs fictifs.

11. Définir une demande de confirmation de tiers. Préciser les types de confirmation et leurs différences.

Un des clients de l'imprimerie « BEAU SOLEIL » a refusé de répondre à la demande de confirmation de tiers.

12. Quelle doit-être l'attitude du commissaire aux comptes dans ce cas de figure ?