



SESSION DE 2000

117

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 :

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 novembre 1999, BOEN n° 42).

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 : CONTRAT À LONG TERME..... (5 points)	page 2
DOSSIER 2 : ÉVALUATION D'OPÉRATIONS EN MONNAIES ÉTRANGÈRES (5 points)	page 2
DOSSIER 3 : RÉPARTITION DES BÉNÉFICES..... (5 points)	page 3
DOSSIER 4 : CONSOLIDATION..... (5 points)	page 3

Le sujet comporte les annexes suivantes :

DOSSIER 1 :

Annexe 1 : Extraits du règlement n° 99-08 du Comité de la réglementation comptable ..	page 4
Annexe 2 : Données relatives à deux contrats en cours au 31 décembre 1999.....	page 5

DOSSIER 2 :

Annexe 3 : Article 342-6 du Plan comptable 1999.....	page 5
Annexe 4 : Opérations réalisées en monnaies étrangères par la société NUSS au cours des trois derniers mois de l'année 1999.....	page 6

DOSSIER 3 :

Annexe 5 : Informations sur la société CRAQUONS.....	page 6
--	--------

DOSSIER 4 :

Annexe 6 : Groupe CAMDI.....	page 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.

Tournez la page SVP

NOTA : Pour l'ensemble des dossiers, considérer que l'exercice comptable coïncide avec l'année civile et que les comptabilités sont tenues en francs. Tous les calculs devront être justifiés et les écritures comporter les numéros et les noms des comptes.

Vous venez d'être embauché(e) dans le cabinet d'expertise EXCO-OUEST. Afin de tester vos connaissances, le gérant du cabinet vous remet les dossiers suivants.

DOSSIER 1 : CONTRAT À LONG TERME

La société MS, spécialisée dans la construction immobilière et les travaux publics, est un des clients importants du cabinet. La direction actuelle, informée par le chef comptable de la publication d'un règlement du Comité de la réglementation comptable, au sujet des contrats à long terme, qui sont fréquents dans l'activité de la société MS, a demandé un complément d'informations.

Pour répondre à ce besoin de renseignements, en vous aidant des *annexes 1 et 2*, il vous est demandé de répondre aux questions suivantes :

Travail à faire

1. Dans le cadre de l'organisation de normalisation comptable française, précisez :
 - a. Quel est le rôle du Conseil national de la comptabilité ?
 - b. Quel est le rôle du Comité de la réglementation comptable ?
2. a. Quelle est la méthode préférentielle suggérée par le Comité de la réglementation comptable ?
b. Quelles sont les conditions que doit remplir un contrat pour que l'une des deux méthodes présentées soit appliquée au dit contrat ?
3. À l'aide de l'*annexe 2*, procéder aux enregistrements correspondant à la méthode dite à l'avancement, au 31 décembre 1998 et au 31 décembre 1999. (Répondre comme si l'*annexe 1* était applicable dès 1998.)
4. Sans réaliser d'enregistrement, montrez les différences existant entre les méthodes de comptabilisation des contrats à long terme qu'il est possible d'utiliser.
5. Si l'entité avait appliqué la méthode à l'achèvement en 1998, aurait-elle pu adopter la méthode à l'avancement en 1999 pour ces mêmes contrats ?

DOSSIER 2 : EVALUATION D'OPERATIONS EN MONNAIES ETRANGERES

Dans le cadre de son activité internationale, la société anonyme NUSS, autre client du cabinet, réalise plusieurs types d'opérations (achats, ventes, emprunts, ...) avec des agents économiques situés à l'étranger. Pour l'année 1999, un certain nombre d'opérations concernant des contrats en monnaies étrangères ont été enregistrés par le service comptable de cette entreprise (*annexe 4*). Le chef comptable de cette société vous demande de réaliser des travaux devant lui permettre de mieux maîtriser les questions traitant de l'évaluation de ces opérations en monnaies étrangères.

Travail à faire

1. Définir et caractériser en quoi consiste, pour l'expert-comptable, la mission d'audit des comptes annuels.
2. En vous aidant de l'*annexe 3*, procédez aux enregistrements que vous jugez nécessaire de réaliser le 31 décembre 1999, compte tenu des dispositions de l'article 342-6.
Pour chaque opération vous veillerez à justifier vos calculs et votre choix.
3. En quoi la méthode de traitement comptable préconisée par l'alinéa IV de l'article 342-6 est-elle critiquable ?
4. Quels sont les principes comptables que, peu ou prou, les dispositions de l'article 342-6 remettent en cause ? (5 lignes au maximum).

DOSSIER 3 : RÉPARTITION DES BÉNÉFICES

La société anonyme CRAQUONS, au capital de 5 000 000 F, a réalisé au cours de l'exercice 1999 un bénéfice net de 1 250 900 F. Avant l'assemblée générale du 26 avril 2000, sa direction a demandé au cabinet qui vous a embauché(e) de l'aider à préparer celle-ci en établissant un projet de répartition du bénéfice selon les contraintes et les données de l'*annexe 5*.

Pour répondre à cette demande, vous êtes chargé(e) de réaliser les tâches suivantes :

Travail à faire

1. Préciser ce qui différencie le bénéfice de l'exercice du bénéfice distribuable.
2. Expliquer quel est l'objectif poursuivi par le législateur au travers de l'obligation de constitution d'une réserve légale.
3. Établir le projet de répartition du bénéfice de 1999, qui sera soumis à l'approbation de l'assemblée générale.
4. Enregistrer l'écriture correspondante, **en distinguant bien les différentes catégories d'actionnaires**. Déterminer le dividende unitaire pour chaque catégorie d'action.

DOSSIER 4 : CONSOLIDATION

La société anonyme CAMDI, nouveau client du cabinet, fait partie d'un groupe de sociétés assurant le second œuvre dans le bâtiment (menuiserie, plomberie, sanitaire, carrelage, etc.). Il s'agit d'un réseau de firmes, dont certaines constituent de véritables filiales de la CAMDI, alors que d'autres sont plus ou moins contrôlées par celle-ci. Afin de préparer la consolidation du réseau dont la société-mère (ou société consolidante) est la CAMDI, vous êtes chargé(e), en vous aidant de l'*annexe 6*, de réaliser les travaux ci-dessous :

Travail à faire

1. Que recouvrent les expressions :
 - a. entreprise contrôlée de manière exclusive ?
 - b. entreprise sur laquelle est exercée une influence notable ?
 - c. entreprise contrôlée conjointement ?
2. En quoi consiste :
 - a. l'intégration globale ?
 - b. la mise en équivalence ?
3. À partir des informations fournies en *annexe 6*, déterminer les sociétés à :
 - a. intégrer globalement,
 - b. intégrer proportionnellement,
 - c. mettre en équivalence,
 - d. exclure du périmètre de consolidation.
4. Présenter (au 31 décembre 1999) les écritures de retraitement (bilan et compte de résultat) de l'immeuble cédé par la société CAMDI à la société des CARRELAGES DE L'OUEST.

ANNEXE 1

Extraits du règlement n° 99-08 du 24 novembre 1999
modifiant les dispositions du plan comptable général relatives
au traitement comptable des contrats à long terme

Le Comité de la réglementation comptable

Décide :

Article premier

Le libellé du chapitre VIII du titre III du plan comptable général est modifié comme suit : « *Prise en compte des opérations dépassant la période comptable ou l'exercice* ».

Article 2

L'article 380-1 annexé au présent règlement est substitué à l'article 380-1 du plan comptable général.

Article 3

La suppression de « la technique des produits nets partiels dans laquelle le résultat est déterminé à l'avancement, mais le chiffre d'affaires à l'achèvement » de l'article 380-1 entraîne les modifications ci-après :

- Article 432-1 Plan de comptes général

Les comptes suivants sont supprimés : comptes 417 « *Créances sur travaux non encore facturables* », 73 « *Produits nets partiels sur opérations à long terme* », 731 « *Produits nets partiels sur opérations en cours (à subdiviser par opération)* » et 739 « *Produits nets partiels sur opérations terminées* ».

- Article 444 Section 4 Compte de tiers (classe 4)

L'alinéa suivant est supprimé : [Le compte 417 « *Créances sur travaux non encore facturables* » enregistre la contrepartie des produits nets partiels constatés au cours de la réalisation d'un contrat à long terme].

.....

Article 5

Le présent règlement s'applique aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2000.

Toutefois, il peut être appliqué aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1999.

.....

Article 380-1 nouveau (du plan comptable général)

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

.....

- IV. ... Le pourcentage [d'avancement] est déterminé en utilisant la ou les méthodes qui mesurent de façon fiable, selon leur nature, les travaux ou services exécutés et acceptés.

.....

- VIII. Que l'entité applique la méthode à l'achèvement ou la méthode à l'avancement, la perte globale probable est provisionnée, sous déduction des pertes éventuellement déjà constatées.

ANNEXE 2

Données relatives à deux contrats en cours au 31 décembre 1999

	Contrat USO-SA (passé le 2 juillet 1998)	Contrat NOVAL (passé le 3 novembre 1998)
Produits à terminaison	2 300 000 F	3 800 000 F
Charges à terminaison	2 400 000 F	3 400 000 F
Résultat à terminaison ⁽¹⁾	(100 000 F)	400 000 F
Coût cumulé des travaux au 31 décembre 1999	1 900 000 F	1 700 000 F
Coût cumulé des travaux au 31 décembre 1998	800 000 F	300 000 F

⁽¹⁾ Estimé dès fin 1998 compte tenu des changements dans les conditions d'exécution approuvés par le client.

NOTA : Pour les deux affaires, l'entreprise est en mesure d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison.

ANNEXE 3

Article 342-6 du Plan comptable 1999

Lorsque les circonstances suppriment en tout ou partie le risque de perte, les provisions sont ajustées en conséquence. Il en est ainsi dans les cas suivants :

I. Lorsque l'opération traitée en devises est assortie par l'entité d'une opération symétrique destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation du change, appelée couverture de change, la provision n'est constituée qu'à concurrence du risque non couvert.

II. Lorsqu'un emprunt en devises, sur lequel est constatée une perte latente, est affecté à l'acquisition d'immobilisations situées dans le pays ayant pour unité monétaire la même devise que celle de l'emprunt, ou à l'acquisition de titres représentatifs de telles immobilisations, il n'est pas constitué de provision globale pour la perte latente attachée à l'emprunt affecté.

III. Lorsque, pour des opérations dont les termes sont suffisamment voisins, les pertes et les gains latents peuvent être considérés comme concourant à une position globale de change, le montant de la dotation peut être limité à l'excédent des pertes sur les gains.

IV. Lorsque les charges financières liées à un emprunt en devise sont inférieures à ce qu'elles auraient été si l'emprunt avait été contracté en monnaie nationale, le montant de la dotation annuelle au compte de provision peut être limité à la différence entre ces charges calculées et les charges réellement supportées.

V. Lorsque les pertes latentes de change sont attachées à une opération affectant plusieurs exercices, l'entité peut procéder à l'étalement de ces pertes.

ANNEXE 4

6/7

**Opérations réalisées en monnaies étrangères par la société NUSS
au cours des trois derniers mois de l'année 1999**

- a. Le 10 octobre, vente de marchandises aux États-Unis pour 100 000 USD, au cours de 6,02 FRF pour 1 USD. Pour se prémunir contre une éventuelle baisse du dollar US, emprunt, ce même jour, de 80 000 USD. La vente comme l'emprunt sont à échéance du 30 janvier 2000. Le cours de l'USD au 31 décembre 1999 était de 5,94 FRF pour 1 USD.
- b. Le 15 novembre, vente de marchandises au Japon pour 10 000 000 JPY, au cours du jour de 0,0476 FRF pour 1 JPY, payables le 28 février 2000 par le client japonais. Des matières premières ont été achetées, le 3 décembre, pour 9 000 000 JPY (cours : 0,0481 FRF pour 1 JPY), et devront être réglées au fournisseur japonais à la fin du mois de février 2000. Le cours du yen (JPY) au 31 décembre 1999 était de : 1 JPY = 0,0472 FRF.
- c. Le 24 novembre, des matières premières ont été achetées au Canada pour 20 000 CAD (dollar canadien). Le cours à la date de l'opération était de : 1 CAD = 3,57 FRF. Le 30 novembre, 5 000 CAD ont été versés au fournisseur canadien (cours du CAD : 3,59 FRF). Le solde est à régler le 20 janvier 2000. Le cours au 31 décembre 1999 était de 1 CAD = 4,04 FRF.
- d. Le 9 décembre, la société NUSS acquiert une participation dans la société ZARKATIS à hauteur de 17 000 000 GRD (drachme grecque). Pour financer cette participation, elle a emprunté, le 15 décembre, 15 000 000 GRD auprès d'une banque grecque, au taux de 4,5 % l'an, remboursables par annuités constantes sur 5 ans.
- Le cours de la drachme grecque était de :
- 1 GRD = 0,0197 FRF le 9 décembre
 - 1 GRD = 0,0196 FRF le 15 décembre...
 - 1 GRD = 0,0201 FRF le 31 décembre.

ANNEXE 5

Informations sur la société CRAQUONS

- a. Capitaux propres avant répartition :
- | | |
|-----------------------------------|-------------|
| Capital (dont versé 4 500 000 F) | 5 000 000 F |
| Primes d'émission | 847 000 F |
| Réserve légale | 405 600 F |
| Réserves facultatives | 1 648 000 F |
| Report à nouveau (solde débiteur) | (80 900 F) |
| Résultat de l'exercice | 1 250 900 F |
| Provisions réglementées | 1 983 000 F |
- b. Extraits des statuts de la société CRAQUONS :
- article 36 : « ... le taux du premier dividende – intérêt statutaire – est fixé à :
 - 7,5 % pour les actions à dividende prioritaire sans droit de vote,
 - 5,5 % pour les actions ordinaires.
 - article 37 : « ... le superdividende sera, dans tous les cas, arrondi au franc inférieur... »
- c. Autres informations :
- le capital est composé de 25 000 actions de 200 F de valeur nominale chacune. 5 000 actions sont des actions sans droit de vote à dividende prioritaire. Sur les actions restantes, 5 000 ne sont libérées de moitié que depuis le 1^{er} juillet 1999, date de la dernière augmentation de capital.
 - en 1998, compte tenu du résultat déficitaire, aucun dividende n'avait été distribué. Pour les années antérieures, les statuts avaient pu être respectés à la lettre en ce qui concerne la répartition des bénéfices.
 - l'assemblée générale du 26 avril 2000 a décidé de doter, après attribution du premier dividende, 358 875 F à la réserve facultative, le solde étant attribué sous forme de superdividende dans le respect de l'article 37 des statuts.

ANNEXE 6

Groupe CAMDI

a. Organigramme du groupe.

Le réseau du groupe CAMDI (en pourcentage de droits de vote) est le suivant :

La société anonyme CAMDI détient :

- 90 % des droits de la SA SANIT, laquelle détient 45 % de la SA CHIVOT, cette dernière détenant 30 % de la SARL ROZ ;
- 15 % de la SA CHIVOT,
- 17 % de la SA VERNON (vitrages spéciaux),
- 50 % de la SA ROBIN DES BOIS, laquelle détient 60 % des MENUISERIES DE L'AGOUT SA,
- 1/3 de la SA ELECT3, société détenue par tiers avec deux autres entreprises du secteur,
- 70 % de la SA CARRELAGES DE L'OUEST, laquelle détient 20 % de la SA MOSAÏQUES DE L'OUEST,
- 40 % de la SA PLOMBIERS RÉUNIS, laquelle détient 55 % de la SARL AZZAT. La SA PLOMBIERS RÉUNIS est une société dans laquelle la SA CAMDI désigne depuis plus de deux ans la majorité des membres du Conseil d'administration.

b. Informations relatives à la cession d'un immeuble par la SA LES CARRELAGES DE L'OUEST :

Le 1^{er} octobre 1999, la société CAMDI a cédé à la société des CARRELAGES DE L'OUEST un immeuble pour une somme de 2 300 000 F (dont 300 000 F pour le terrain). Cet immeuble avait été acquis le 1^{er} octobre 1994 par la société CAMDI pour 1 700 000 F (dont 200 000 F pour le terrain) et était amortissable en 25 ans. La société LES CARRELAGES DE L'OUEST amortira cet immeuble en 20 ans.

On tiendra compte d'un impôt sur les sociétés au taux de 36 2/3 %.