

1710010



**SESSION 2017**

**UE 10 – COMPTABILITÉ APPROFONDIE**

Éléments indicatifs de corrigé

## DOSSIER 1 – Production d'une immobilisation (30 points)

### Première partie

- 1. Rappeler la définition du PCG relative au coût de production d'une immobilisation corporelle.**

Art 213-15 du PCG : « le coût de production d'une immobilisation corporelle est égal au coût **d'acquisition des matières consommées** augmenté des autres coûts engagés, au cours des opérations de production, c'est-à-dire des **charges directes et indirectes** qui peuvent être raisonnablement rattachées à la **production** du bien ou du service ».

- 2. Indiquer les conditions d'incorporation des coûts liés aux emprunts dans le coût d'entrée d'un actif, lorsqu'ils sont directement attribuables. Préciser si cette prise en compte est obligatoire.**

L'art. 213-9 du PCG précise ces conditions. Les coûts d'emprunt pour financer l'acquisition ou la production d'**un actif éligible (1 point)** peuvent (option) être inclus dans le coût de l'actif **lorsqu'ils concernent la période de production de cet actif, jusqu'à la date d'acquisition ou de réception définitive.**

L'incorporation des coûts liés aux emprunts dans le coût d'entrée d'un actif n'est **pas obligatoire** ; il s'agit d'une option.

- 3. Préciser les modalités de la comptabilisation du coût de la sous-activité.**

Le coût de la sous-activité étant exclu du coût de production de l'immobilisation, il reste enregistré en charge dans le résultat de l'exercice.

- 4. Déterminer sous forme de tableau la valeur d'entrée de la machine.**

*Évaluation au 31/12/2015 :*

|  |         |
|--|---------|
| Matière consommées :                                     | 302 000 |
| Charges directes :                                       | 40 000  |
| Charges opérationnelles indirectes :                     | 20 000  |
| Charge de structure : $10\,000 \times 80\%$ :            | 8 000   |
| Charge financières : $300\,000 \times 2\% \times 4/12$ : | 2 000   |
|  | 372 000 |

**Évaluation du 01/01/2016 au 30/06/2016.**

|  |                |
|--|----------------|
| Matière consommées :                                     | 403 000        |
| Charges directes :                                       | 130 000        |
| Charges opérationnelles indirectes :                     | 74 000         |
| Charge de structure $20\,000 \times 90\%$ :              | 18 000         |
| Charge financières : $300\,000 \times 2\% \times 6/12$ : | 3 000          |
|  | <b>628 000</b> |

Coût de production de l'immobilisation : **372 000 + 628 000 = 1 000 000 €**

**5. Rappeler l'écriture constatée à la clôture de l'exercice 2015 relative à l'immobilisation et enregistrer toutes les écritures concernant cet actif au titre de l'exercice 2016.**

|       |  |           |         |
|-------|--|-----------|---------|
|       | 31/12/2015   |           |         |
| 2318  | Autres immobilisations corporelles en cours          | 372 000   |         |
| 722   | Production immobilisation corporelles                |           | 370 000 |
| 796   | Transfert de charges financières                     |           | 2 000   |
|       | Machine-outil en cours de production                 |           |         |
|       | 1/7/2016   |           |         |
| 2154  | Matériel industriel                                  | 1 000 000 |         |
| 2318  | Autre immobilisations corporelles en cours           |           | 372 000 |
| 722   | Production immobilisée – immobilisations corporelles |           | 625 000 |
| 796   | Transfert de charges financières                     |           | 3 000   |
|       | Production de la machine-outil                       |           |         |
|       | 31/12/2016   |           |         |
| 6811  | Dotation aux amortissements                          | 100 000   |         |
| 28154 | Amortissements du matériel industriel                |           | 100 000 |
|       | $1\,000\,000 \times 20\% \times 6/12 = 100\,000$     |           |         |

## Deuxième partie

**6. La société DURALUTEC dispose-t-elle encore d'un choix pour le traitement comptable de la subvention accordée par le Conseil départemental de l'Isère ? Justifier votre réponse au regard des principes comptables fondamentaux.**

Le PCG prévoit la possibilité de constater le produit de la subvention sans étalement.

Par permanence des méthodes, ce choix n'est pas ouvert en 2016 car l'option d'étalement a été choisie en 2015.

**7. Analyser l'effet comptable de la condition de restitution de la subvention énoncée par le Conseil général de l'Isère.**

La condition résolutoire ne retarde pas la comptabilisation de la subvention.

**La subvention est acquise dès la signature (notification) de l'accord** (et non seulement lors de son encaissement).

Il faut envisager la constitution d'une **provision** au cas où la réalisation de la condition de restitution est probable. Ce ne semble pas être le cas pour cette entreprise en 2016.

**8. Enregistrer les écritures relatives à la subvention en 2015 et 2016.**

|               |   |         |         |
|---------------|---|---------|---------|
| 44111<br>1313 | 01/10/2015<br>État, subventions d'investissement à recevoir.<br>Subvention d'équipement – Département.<br>Subvention Conseil départemental de l'Isère à recevoir                          | 250 000 | 250 000 |
| 512<br>44111  | 01/5/2016<br>Banque.<br>État, Subventions d'investissement à recevoir.<br>Versement Conseil départemental de l'Isère  | 250 000 | 250 000 |
| 139<br>777    | 31/12/2016<br>Subvention d'investissement inscrite au CR<br>Quote-part de subvention virée au résultat<br>Reprise de la subvention : $100\,000 \times (250\,000 / 1\,000\,000) = 25\,000$ | 25 000  | 25 000  |

**9. Quel est le montant du poste « Subvention » qui figure au bilan de la société DURALUTEC au 31/12/2016 ?**

Montant net de la subvention, au bilan, au 31/12/2017 =  $250\,000 - 25\,000 = 225\,000 \text{ €}$

## DOSSIER 2 – Gestion des quotas de gaz à effet de serre (25 points)

### 1. Rappeler la définition d'un stock selon le règlement ANC 2014-03 (PCG).

Art. 211-7 du PCG : « un stock est **un actif (1 point)** détenu pour être **vendu dans le cours normal de l'activité, ou en cours de production pour une telle vente (1 point)**, ou destiné à être **consommé** dans le processus de production ou de prestation de services, sous forme de matières premières ou de fournitures ».

### 2. Préciser pourquoi les quotas d'émission de gaz à effet de serre sont considérés comme un stock.

Il ressort de l'art. 615-3 du PCG :

1. Les quotas d'émission répondent à la **définition des actifs** figurant de l'article 211-1.
2. Les quotas d'émission constituent **une matière première de nature administrative** et sont comptabilisés dans des comptes de stocks... ».

### 3. Selon quel modèle économique la société Duralutec doit-elle gérer ses quotas d'émission de gaz à effet de serre? Justifier votre réponse.

La société doit utiliser le **modèle économique « production »**.

Elle n'a **pas d'activité spéculative** liée à la possession des quotas.

### 4. Procéder aux enregistrements comptables des opérations réalisées au cours de l'exercice 2016 et préciser le traitement comptable relatif à l'attribution gratuite des quotas d'émission de gaz à effet de serre. Les écritures de clôture ne sont pas attendues.

|             |   |        |        |        |
|-------------|---|--------|--------|--------|
|             | 31/03/2016  |        |        |        |
| 6016<br>512 | Achats stockés-Quotas de gaz à effet de serre<br><br>Achat de 1 850 quotas                  | Banque | 16 650 | 16 650 |
|             | 30/09/2016  |        |        |        |
| 6016<br>512 | Achats stockés-Quotas de gaz à effet de serre<br><br>Achat de 2 100 quotas                  | Banque | 21 000 | 21 000 |
|             | 8/12/2016   |        |        |        |
| 512<br>7086 | Banque<br><br>Produits des activités annexes –Vente de quotas de gaz<br>Vente de 100 quotas |        | 1 700  | 1 700  |

**Attribution gratuite** : PCG art. 615-8 : « les quotas d'émission alloués par l'État (...) sont enregistrés en stocks pour une valeur nulle ». **Aucune écriture ne doit être passée ou rien à faire.**

**5. Rappeler la définition d'un passif selon le règlement ANC 2014-03 (PCG) et vérifier que les éléments relatifs au coût des quotas à acquérir au titre des émissions de gaz à effet de serre réalisées remplissent les conditions de comptabilisation à titre de passif.**

Art. 321-1 1. Du PCG :

Un passif est un élément du patrimoine ayant une **valeur économique négative pour l'entité**, c'est-à-dire une **obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources** au bénéfice de ce tiers, **sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci**.

À la clôture, un passif est comptabilisé si les émissions de gaz à effet de serre sont supérieures aux quotas d'émission détenus par l'entité. Il correspond au coût des quotas qu'il est nécessaire d'acquérir au titre des émissions de gaz à effet de serre réalisées.

Les critères de comptabilisation d'un passif sont remplis :

- **obligation existante à la date de clôture**
- **obligation vis-à-vis de l'État** de restituer les quotas à l'État (condition nécessaire mais pas suffisante);
- probabilité ou certitude que cette obligation provoquera une sortie de ressource : en l'espèce, en cas d'insuffisance de quotas, la société DURALUTEC devra les acquérir. **Il y aura donc une sortie de ressources;**
- Absence de contrepartie : **la société DURALUTEC n'attend rien en retour du tiers** (de l'Etat).

**6. Procéder au suivi de la comptabilité matières pour les quotas de GES en déterminant le stock final et effectuer les enregistrements nécessaires au 31/12/2016.**

À l'inventaire, les émissions se sont élevées à 4 600 au cours de l'exercice 2016 alors que la société Duralutec n'est en possession que de (stock final) :  $300 + 200 + 1\,850 + 2\,100 - 100 = 4\,350$

|       |   | 31/12/2016 |       |
|-------|---|------------|-------|
| 60316 | Variation de stock de matières consommables-Quotas de gaz     | 4 500      |       |
| 3216  | Stock de matières consommables-Quotas de gaz à effet de serre |            | 4 500 |
|       | Annulation du stock initial                                   |            |       |
|       |   | 31/12/2016 |       |
| 6016  | Achats stockés – Quotas de gaz à effet de serre               | 5 000      |       |
| 449   | État – Quotas d'émission à acquérir                           |            | 5 000 |
|       | Enregistrement du passif de 250 quotas x 20 : (1)             |            |       |

(1) Il manque donc 250 quotas ( $4\,600 - 4\,350$ )

En conséquence, le stock est nul et il est nécessaire d'acquérir **250** quotas. Elle doit donc constituer un passif de 250 quotas évalués au cours du 31/12/2016 de **20 €** soit :  $250 \times 20 \text{ €} = 5\,000 \text{ €}$ .

## DOSSIER 3 – Affectation du résultat et commissariat aux comptes (20 points)

### 1. Rappeler les règles de calcul de dotation à la réserve légale du résultat de l'exercice.

Montant de 5 % du RNC diminué des pertes antérieures reportées, le montant de la réserve légale étant plafonné à 10 % du capital social.

### 2. Reconstituer l'affectation du résultat de l'année 2016 sous forme de tableau.

| Origines  | Montant             |
|---|---------------------|
| Résultat 2016.<br>- Report à nouveau débiteur                           | 472 000<br>- 91 000 |
| <b>Résultat à affecter.</b>   | <b>381 000</b>      |
| <b>Réserve légale.</b><br>Dotations = 100 000 – 92 000 = 8 000          | - 8 000             |
| <b>Bénéfice distribuable</b>  | <b>373 000</b>      |
| Autres réserves : variation de poste (489 000 € – 394 000 € = 95 000 €) | - 95 000            |
| Solde.  | <b>278 000</b>      |
| Dividendes (278 000 – 18 000)   | <b>260 000</b>      |
| Report à nouveau (montant au bilan au 31/12/2017)                       | <b>18 000</b>       |

### 3. Enregistrer dans le journal de la société l'écriture correspondant à l'affectation du résultat décidé par l'assemblée générale des actionnaires.

18 mai 2017

|      |                                  |         |         |
|------|----------------------------------|---------|---------|
| 120  | Résultat de l'exercice           | 472 000 |         |
| 1061 | Réserve légale                   |         | 8 000   |
| 1068 | Autres réserves                  |         | 95 000  |
| 110  | Report à nouveau                 |         | 18 000  |
| 119  | Report à nouveau débiteur        |         | 91 000  |
| 457  | Actionnaires, dividendes à payer |         | 260 000 |
|      | Selon tableau d'affectation      |         |         |

### 4. Retrouver le taux de l'intérêt statutaire accordé à titre de premier dividende aux actions.

Dividendes : 260 000  
 - Superdividende - 180 000 (18 × 10 000)  
 Premier dividende = 80 000

donc le taux de l'intérêt statutaire est de 80 000 / 1 000 000 = 8 %

**5. Monsieur Choisy doit-il intervenir en cas de distribution d'acomptes sur dividendes ? Dans ce cas, quelles sont les diligences mises en œuvre par Monsieur Choisy ?**

**Oui**, il doit intervenir.

Diligences du commissaire aux comptes :

- certifier qu'un bilan est établi au cours ou à la fin de l'exercice et fait apparaître un résultat suffisant ;
- vérifier que le montant de l'acompte prévu n'excède pas ce bénéfice, diminué des pertes antérieures et des sommes à porter en réserve légale ou statutaire et majoré du report bénéficiaire.

**6. Monsieur Choisy peut-il intervenir pour conseiller les dirigeants de la société DURALUTEC sur la politique de distribution de dividendes ? Pourquoi ?**

**Non**.

Le commissaire aux comptes ne peut **pas s'immiscer dans la gestion** de la société.

## DOSSIER 4 – Gestion du portefeuille de VMP (25 points)

### 1. Enregistrer l'acquisition des obligations PROFIMETAL dans la comptabilité de la SA DURALUTEC.

1/07/2016

|         |   |       |       |
|---------|---|-------|-------|
| 506     | VMP - Obligations ( $100 \times 500 \times 90\%$ )          | 4 500 |       |
| 764 (1) | Revenus des VMP ( $100 \times 500 \times 4\% \times 3/12$ ) | 500   |       |
| 512     | Banque  |       | 5 000 |

(1) Il faut accepter le compte 5088 Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées

### 2. Enregistrer les écritures de cession des droits de souscription.

Nombre de DS cédés :  $800 / 2 = 400$

18/05/2016

|     |                                |       |       |
|-----|--------------------------------|-------|-------|
| 512 | Banque                         | 8 000 |       |
| 767 | Produit net sur cession de VMP |       | 8 000 |
|     | Vente des DS : $400 \times 20$ |       |       |

18/06/2016

|     |   |       |       |
|-----|---|-------|-------|
| 767 | Produit net sur cession de VMP                | 7 200 |       |
| 503 | VMP-Actions                                   |       | 7 200 |
|     | Sortie des DS du patrimoine : $400 \times 18$ |       |       |

**Une seule écriture est valorisée : solde du compte 767 : 800.**

### 3. Enregistrer les écritures de souscription des actions nouvelles.

- $400/4 = 100$  actions souscrites
- Coût d'acquisition :  $100 (100 + 120) = 22\ 000$

Valeur non libérée :  $(3/4 \times 100) \times 100 = 7\ 500$

Versement :  $[(1/4 \times 100) + 120] \times 100 = 14\ 500$

1/07/2016

|     |  |        |        |
|-----|--|--------|--------|
| 503 | VMP - Actions                                      | 22 000 |        |
| 509 | Versement restant à effectuer sur VMP non libérées |        | 7 500  |
| 512 | Banque   |        | 14 500 |
|     | Souscription des actions nouvelles                 |        |        |

**4. Déterminer les éventuelles dépréciations relatives aux titres Alustyle et PROFIMÉTAL au 31/12/2016. Préciser les modalités d'évaluation d'inventaire des titres ALUSTYLE.**

**Actions ALUSTYLE**

Valeur comptable des titres..... $(200 \times 200) + (600 \times 320) + 22\ 000 - 7\ 200 = \dots 236\ 800$  (1)  
 Valeur d'inventaire ..... $(200 + 600 + 100) \times 300 \dots 270\ 000$  (2)

Conclusion : aucune dépréciation à l'inventaire 2016 ((2) > (1)).

**Obligations PROFIMÉTAL**

Le cours d'inventaire (102 %) est supérieur au cours d'achat (90 %) et aucune dépréciation n'existe : il n'y a donc aucune écriture à passer.

Principe d'évaluation à l'inventaire : les actions ALUSTYLE sont des VMP non cotés. Leur évaluation s'effectue de manière globale à **la valeur probable de négociation**.

**5. Procéder aux enregistrements nécessaires au 31/12/2016 au titre de la mise à jour des dépréciations du portefeuille-titres.**

| 31/12/2016 |   |       |       |
|------------|---|-------|-------|
| 5903       | Dépréciation des actions.                               | 5 000 |       |
| 7866       | Reprises sur dépréciations des éléments.<br>Financiers. |       | 5 000 |
|            | Reprise dépréciation actions ALUSTYLE                   |       |       |