

# DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

## UE 10 – COMPTABILITÉ APPROFONDIE

### SESSION 2024

Éléments indicatifs de corrigé

**DOSSIER 1 – RESPONSABILITÉS DE L'EXPERT-COMPTABLE**

- 1.1 Madame Hébert vous demande de rédiger une note argumentée dans laquelle vous :**
- **présentez les différentes responsabilités potentielles de l'expert-comptable face à cette situation ;**
  - **précisez l'attitude attendue de l'expert-comptable vis-à-vis de ce client.**

**Responsabilités :**

Un expert-comptable, dans l'exercice de ses missions, engage sa responsabilité :

- **Civile :** l'expert-comptable est tenu responsable, à l'égard de ses clients et des tiers, des conséquences dommageables des fautes et négligences commises dans l'exercice de ses fonctions.  
L'expert-comptable, personne physique ou morale, doit donc obligatoirement souscrire un contrat d'assurance responsabilité civile professionnelle (*non exigé*).
- **Pénale :** il engage sa responsabilité pénale s'il est auteur ou complice d'une infraction (contravention, délit ou crime).  
La responsabilité de l'expert-comptable n'est pas engagée si, malgré des vérifications conformes aux usages et aux données acquises de la science comptable, il n'a pas été en mesure de découvrir l'irréalité des chiffres transmis par son client. L'expert-comptable a une obligation de moyens (*non exigé*).
- **Disciplinaire :** L'expert-comptable est tenu de respecter les règles déontologiques édictées par l'Ordre des Experts-comptables.

Dans le cadre de sa mission de présentation des comptes annuels, madame Hébert, assiste son client dans la tenue de sa comptabilité et la détermination de sa base imposable. Par conséquent, elle a une obligation de conseil, et se doit, dans ce cadre, de prévenir son client de la gravité de ses agissements et des conséquences potentiels pour lui (emprisonnement et amende prévus par l'article 1741 du CGI).

Aussi, madame Hébert, en tant qu'expert-comptable du client fautif, engage sa responsabilité pénale pour complicité de fraude fiscale et encourt les mêmes peines que l'auteur principal (Articles 1742 et 1745 du CGI et articles 121-6 et 121-7 du Code pénal). À moins qu'elle n'arrive à prouver qu'elle n'avait pas et ne pouvait pas avoir connaissance des agissements du client fautif (ce qui n'est pas le cas ici).

Par ailleurs, elle est susceptible d'être sanctionnée par l'Ordre des experts-comptables pour violation du Code de déontologie (principe d'intégrité) et pour avoir nuit à l'image de la profession, si elle n'a pas l'attitude attendue (Article 156 du Code de déontologie).

**Attitude attendue :**

Dans un premier temps, madame Hébert se doit de s'entretenir avec son client dans le but d'essayer de le convaincre de la nécessité de régulariser sa situation. Pour cela, elle peut s'appuyer sur les risques encourus par l'auteur principal de l'infraction.

Si ce dernier accepte de régulariser sa situation, elle peut décider de poursuivre sa mission, mais, à l'avenir, elle devra redoubler de vigilance lorsqu'elle travaillera sur ce dossier client.

En cas de refus du client de régulariser sa situation, Madame Hébert doit en tirer les conséquences qui s'imposent et mettre fin à sa relation en démissionnant de sa mission pour perte de confiance.

**DOSSIER 2 – CONSTITUTION D’UNE SOCIÉTÉ**

**2.1 Identifier la nature des apports effectués par monsieur Haib et évaluer leur montant.**

Monsieur HAIB apporte les éléments de son entreprise individuelle, il s’agit donc d’un apport en nature à titre onéreux. Il se décompose de la façon suivante :

Apport Monsieur HAIB	Montants en €
Local	50 000,00
Véhicule	15 000,00
Etagères	10 000,00
Stock	5 000,00
Clients	5 000,00
Emprunt	- 25 000,00
Fournisseur	- 10 000,00
Apport en nature	= 50 000,00

**2.2 Déterminer le montant du capital social de la SAS ÉNERGÉTIC et en déduire le montant des apports en numéraire. Décomposer ces apports en numéraire entre ceux effectués par la SARL Aux Délices d’Émilie d’une part et ceux des autres actionnaires d’autre part. Vous préciserez le nombre d’actions correspondant à chaque type d’apport.**

Montant du capital social de la SAS ÉNERGÉTIC :

Solde créditeur du compte 1011 « Capital souscrit – non appelé »	37 500 €
Solde créditeur du compte 1013 « Capital souscrit – appelé, versé »	162 500 €
<b>Montant du capital social</b>	<b>= 200 000 €</b>

Montant des apports en numéraire :

Montant du capital social	200 000 €	soit 2 000 actions de 100 €
Montant de l’apport en nature (cf Q 2.1)	50 000 €	soit 500 actions de 100 €
<b>Montant de l’apport en numéraire</b>	<b>= 150 000 €</b>	soit 1 500 actions de 100 €

Décomposition de l’apport en numéraire :

Apport de la SARL Aux Délices d’Émilie (énoncé)	40 000 €	Soit 400 actions de 100 €
Apports des autres actionnaires (par déduction)	110 000 €	Soit 1 100 actions de 100 €
Total apport en numéraire	150 000 €	Soit 1 500 actions de 100 €

**2.3 Calculer la fraction de capital relative aux apports en numéraire appelée le 3 janvier 2023. Déterminer le nombre d’actions détenues par monsieur Klein et préciser l’intérêt d’un versement anticipé pour la société bénéficiaire.**

Au 3 janvier 2023, le montant non appelé des apports en numéraire = 75 000 € (total débit du compte 109 « Actionnaires : capital souscrit » OU total crédit du compte 1011 « Capital souscrit – non appelé »). Par conséquent, le montant appelé = 150 000 – 75 000 = 75 000 €, correspondant à une fraction =  $75\,000 / 150\,000 = \frac{1}{2}$ .

D’après l’extrait de la balance générale de la SA ÉNERGÉTIC au 30/06/2023, le compte 4564 « Associés – versements anticipés » présente un total crédit de 10 000 €. Ce qui correspond à  $N$  (nombre d’actions recherché)  $\times 100$  (valeur nominale)  $\times \frac{1}{2}$  (puisque la moitié a été normalement appelée et que monsieur Klein a libéré la totalité de son apport, il a versé par anticipation, la moitié non appelée) = 10 000 €.

$N = 10\,000 / (100 \times \frac{1}{2}) = 200$  actions.

Pour la société bénéficiaire, l’encaissement par anticipation est bénéfique pour la gestion de sa trésorerie, elle disposera de davantage de fonds pour démarrer son activité.

**2.4 Reconstituer les écritures d'appel et de libération du mois de juin 2023.**

		D	C
45621 109	01/06/2023 Actionnaires – Capital souscrit et appelé, non versé Actionnaires : capital souscrit – non appelé <i>Appel 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	37 500	37 500
1011 1012	01/06/2023 Capital souscrit – non appelé Capital souscrit – appelé, non versé <i>Appel 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	37 500	37 500
512 4564 45621	30/06/2023 Banque (37 500 – 5 000) Associés – versements anticipés (200 x 100 x 1/4) Actionnaires – Capital souscrit et appelé, non versé <i>Libération 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	32 500 5 000	37 500
1012 1013	30/06/2023 Capital souscrit – appelé, non versé Capital souscrit – appelé, versé <i>Libération 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	37 500	37 500

*Accepter que le compte 4564 soit ajusté dès la première écriture :*

45621 4564 109	01/06/2023 Actionnaires – Capital souscrit et appelé, non versé Actionnaires – Versements anticipé (200 x 100 x 1/4) Actionnaires : capital souscrit – non appelé <i>Appel 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	32 500 5 000	37 500
1011 1012	01/06/2023 Capital souscrit – non appelé Capital souscrit – appelé, non versé <i>Appel 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	37 500	37 500
512 45621	30/06/2023 Banque (37 500 – 5 000) Actionnaires – Capital souscrit et appelé, non versé <i>Libération 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	32 500	32 500
1012 1013	30/06/2023 Capital souscrit – appelé, non versé Capital souscrit – appelé, versé <i>Libération 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	37 500	37 500

**2.5 Préciser si la SAS ÉNERGÉTIC a opté pour la méthode de référence pour la comptabilisation de ses frais de constitution. (Justifier votre réponse).**

**Art. 212-9**

*Les dépenses engagées à l'occasion d'opérations qui conditionnent l'existence ou le développement de l'entité dans son ensemble mais dont le montant ne peut être rapporté à des productions de biens ou de services déterminées, suivent le traitement comptable suivant :*

- *les frais de constitution, de transformation, de premier établissement, peuvent être inscrits à l'actif comme frais d'établissement. Leur inscription en compte de résultat constitue néanmoins la méthode de référence.*
- *les frais d'augmentation de capital, de fusion et de scission peuvent être inscrits à l'actif en frais d'établissement ou imputés sur les primes d'émission et de fusion ; en cas d'insuffisance, ces frais sont comptabilisés en charges. Les frais d'établissement sont amortis selon un plan et dans un délai maximum de 5 ans.*

Les frais de constitution ont été inscrits à l'actif du bilan dans le compte 2011 « Frais de constitution » pour 5 000 € (document 3 : extrait de la balance générale de la SAS ÉNERGÉTIC au 30/06/2023).

La méthode de référence est la comptabilisation en charges (classe 6). La SAS ÉNERGÉTIC n'a donc pas opté pour la méthode de référence pour la comptabilisation de ses frais de constitution.

**2.6 Évaluer et comptabiliser l'écriture d'inventaire relative aux frais de constitution, puis comparer les incidences des deux méthodes possibles de comptabilisation sur le compte de résultat de l'exercice 2023.**

		D	C
68111	31/12/2023 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles	1 000	
28011	Amortissements des frais de constitution  <i>Amortissement sur 5 ans des frais de constitution (5 000 x 1/5)</i>		1 000

Comparaison des incidences des deux méthodes de comptabilisation des frais d'acquisition sur le compte de résultat de l'exercice 2023.

	Comptabilisation en charges	Comptabilisation à l'actif
Compte de résultat	Le résultat de l'exercice 2023 supporte intégralement les 5 000 € de frais de constitution.  ⇒ Diminution du résultat de 5000 €.	Le résultat de l'exercice 2023 ne supporte qu'1/5 des frais de constitution, soit 1 000 € puisque la charge est répartie sur 5 exercices comptables grâce à la technique de l'amortissement.  ⇒ Diminution du résultat de 1000 €.

Remarque : l'effet sur le compte de résultat est ici présenté sans prendre en compte l'effet d'impôt des charges comptabilisées, mais il faut évidemment accepter une réponse d'un candidat qui tient compte de l'économie d'impôt correspondante.

**2.7 Évaluer et comptabiliser dans les comptes de la SARL AUX DÉLICES D'ÉMILIE, l'apport à la SAS ÉNERGÉTIC effectué en janvier ainsi que la libération de l'appel du mois de juin. Justifier le classement comptable utilisé.**

**Art. 221-3**

*Constituent des participations les droits dans le capital d'autres personnes morales, matérialisés ou non par des titres, qui, en créant un lien durable avec celles-ci, sont destinés à contribuer à l'activité de la société détentrice. Sont présumés être des participations les titres représentant une fraction du capital supérieure à 10 %. À toute autre date que leur date d'entrée, les titres de participation, cotés ou non, sont évalués à leur valeur d'utilité représentant ce que l'entité accepterait de décaisser pour obtenir cette participation si elle avait à l'acquérir. À condition que leur évolution ne résulte pas de circonstances accidentelles, les éléments suivants peuvent être pris en considération pour cette estimation : rentabilité et perspective de rentabilité, capitaux propres, perspectives de réalisation, conjoncture économique, cours moyens de bourse du dernier mois, ainsi que les motifs d'appréciation sur lesquels repose la transaction d'origine.*

Le document 2 précise que la SARL AUX DÉLICES D'ÉMILIE a acquis les actions de la SAS ÉNERGÉTIC dans le cadre d'un investissement stratégique de long terme (lien durable). De plus, la SARL AUX DÉLICES D'ÉMILIE détient 20 % du capital social de la SAS ÉNERGÉTIC (40 000 / 200 000) (fraction du capital supérieure à 10 %). Les titres doivent ainsi être enregistrés en titres de participation.

		D	C
2611 512 269	07/01/2023 Titres de participation (Actions) Banque (400 x 100 x 1/2) Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés <i>Achat actions SAS ÉNERGÉTIC libérées de moitié</i>	40 000	20 000 20 000
269 404	01/06/2023 Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés (400 x 100 x 1/4) Fournisseur d'immobilisations Appel du 3 <sup>ème</sup> 1/4	10 000	10 000
404 512	10/06/2023 Fournisseur d'immobilisations Banque <i>Libération appel 3<sup>ème</sup> 1/4</i>	10 000	10 000

**DOSSIER 3 – IMMOBILISATIONS CORPORELLE ET INCORPORELLE**

**3.1 Indiquer, en le justifiant, pour la société AUX DÉLICES D'ÉMILIE, s'il est possible d'opter pour l'incorporation des coûts d'emprunt au coût d'acquisition de la remplisseuse pour bocaux.**

**Article 213-9 du PCG (extrait)**

*Les coûts d'emprunt pour financer l'acquisition ou la production d'un actif éligible, immobilisation incorporelle, corporelle ou stock, peuvent 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.*

*Deux méthodes comptables sont donc autorisées : comptabilisation des coûts d'emprunt en charges ou incorporation au coût de l'actif.*

*Un actif éligible est un actif qui exige une longue période de préparation ou de construction avant de pouvoir être utilisé ou vendu.*

*La méthode retenue doit être appliquée, de façon cohérente et permanente, à tous les coûts d'emprunts directement attribuables à l'acquisition ou la production de tous les actifs éligibles de l'entité. (...)*

*Coûts d'emprunt directement attribuables.*

*Les coûts d'emprunt qui sont directement attribuables à l'acquisition, ou à la période de construction ou de production d'un actif éligible sont incorporés dans le coût de cet actif lorsqu'il est probable qu'ils généreront des avantages économiques futurs pour l'entité et qu'ils peuvent être évalués de façon fiable. Les autres coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus. (...)*

L'entreprise AUX DÉLICES D'ÉMILIE a opté pour l'incorporation des coûts d'emprunt au coût d'acquisition de ses actifs.

La remplisseuse pour bocaux a nécessité une période relativement longue de fabrication et de préparation : du 1<sup>er</sup> avril au 1<sup>er</sup> octobre 2023 (6 mois). Elle est donc éligible.

Les coûts d'emprunt ici correspondent aux intérêts relatifs à un emprunt réalisé spécifiquement pour cette acquisition (pour le versement de l'acompte), ils correspondent bien à des coûts directement attribuables et peuvent donc être incorporés au coût d'acquisition de cet actif.

**3.2 Évaluer l'entrée de la remplisseuse pour bocaux dans le patrimoine de la société AUX DÉLICES D'ÉMILIE, en prenant bien soin de justifier les éléments inclus, mais aussi ceux exclus.**

Coût d'acquisition de la remplisseuse pour bocaux :

Montant HT facture	197 600	Détail : (non exigé)	
		Net financier	194 000
		Frais d'installation	2 000
		Frais de port	1 600
Coût d'emprunt	2 400	$120\,000 * 4\% * 6/12$	
Coût d'acquisition	200 000		

- Formation interne obligatoirement exclue.
- Programme de révision est exclu puisque l'entreprise a choisi de l'enregistrer en provision.

### 3.3 Expliquer la raison pour laquelle le Plan Comptable Général prévoit un classement comptable différencié de l'amortissement économique et de l'amortissement dérogatoire au bilan.

L'amortissement économique correspond à l'amortissement comptable et est inscrit à l'actif du bilan en diminution de la valeur brute afin de déterminer la valeur nette comptable. Ce faisant, cette dernière correspond bien à la réalité économique de la situation et permet de respecter le principe comptable d'image fidèle (article 121-1 du Plan Comptable Général). L'amortissement économique constate la consommation des avantages économiques relatifs à l'actif concerné. Les amortissements déduits de la valeur brute traduisent le plan d'amortissement propre à l'entité.

L'amortissement dérogatoire, en tant que provision règlementée, apparaît au passif du bilan dans les capitaux propres car son rôle est de bénéficier de l'amortissement fiscal pour la détermination de la base imposable.

La comptabilité est influencée par les règles fiscales (pour qu'une charge soit déductible fiscalement, elle doit être passée en comptabilité).

Le Plan Comptable Général en isolant l'incidence fiscale de l'amortissement dans un compte spécifique de provision règlementée, permet de pallier partiellement cet état de fait. La valeur de l'immobilisation au bilan n'est ainsi pas affectée par ce choix fiscal.

En résumé, le PCG considère l'amortissement économique comme étant le seul à pouvoir influencer la valeur de l'immobilisation. L'amortissement dérogatoire est un moyen de profiter d'avantages fiscaux, généralement temporaires, qui ne peut avoir d'influence sur la valeur de l'immobilisation concernée au bilan.

### 3.4 Évaluer et comptabiliser, pour l'exercice comptable 2023, l'ensemble des écritures relatives à la machine achetée, y compris les écritures d'inventaire (les écritures relatives à l'emprunt du 01/04/2023 ne sont pas attendues).

		D	C
01/04/2023			
2385	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles	120 000	
44562	TVA déductible sur immobilisations	20 000	
512	Banque		120 000
4458	TVA à régulariser		20 000
	<i>Versement acompte sur commande de la remplisseuse</i>		
01/10/2023			
2154	Matériel industriel	200 000	
44562	TVA déductible sur immobilisations	19 520	
4458	TVA à régulariser	20 000	
2385	Avances et acomptes versés sur commandes		120 000
404	Fournisseurs d'immobilisations		117 120
796*	Transfert de charges financières		2 400
	<i>Facture n° 6048</i>		
<i>*Accepter le compte 661</i>			
31/12/2023			
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	4 000	
28154	Amortissements du matériel industriel		4 000
	<i>Suivant plan amortissement (200 000 – 40 000) x 1/10 x 3/12</i>		



	$[200\ 000 - 40\ 000 \text{ (valeur résiduelle)}] \times 1/10 \times 3/12$		
68725 145 <sup>(1)</sup>	31/12/2023 Dotations aux amortissements dérogatoires Amortissements dérogatoires Suivant plan amortissement $(200\ 000 \times 1/10 \times 3/12) - 4\ 000$ <sup>(2)</sup>	1 000	1 000
6815 1572 <sup>(2)</sup>	31/12/2023 Dotations aux provisions d'exploitation Provisions pour gros entretien et grandes révisions Programme pluriannuel de révision $6\ 000 \times 1/3 \times 3/12$	500	500

*(1) La société souhaite profiter de l'amortissement fiscal maximum. Le Code Général des impôts ne reconnaît pas la valeur résiduelle. Si on veut respecter la règle de l'amortissement fiscal linéaire minimal et éviter les amortissements irrégulièrement différés (remarque non exigée), il y a lieu de comptabiliser un amortissement fiscal de 5 000 € ( $200\ 000 \times 1/10 \times 3/12$ ), soit une dotation aux amortissements dérogatoires de 1 000 €.*

*(2) Accepter aussi le compte 1525 « Provisions pour gros entretien et grandes révisions », prévu par le règlement R2022-06 consécutif à la modernisation des états financiers.*

### 3.5 En vous appuyant sur les définitions du PCG, démontrer que le contrat signé par la SAS ÉNERGÉTIC constitue bien un actif et plus précisément, une immobilisation incorporelle.

#### Art. 211-1

*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'évènements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.*

#### Art. 211-5

*Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique. Une immobilisation incorporelle est identifiable :*

- si elle est séparable des activités de l'entité, c'est-à-dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif,
- ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'entité ou des autres droits et obligations.

Le brevet est identifiable : il s'agit d'un élément séparable de son patrimoine (elle peut le céder ou le louer). Elle dispose d'un droit légal le concernant, puisqu'elle en est propriétaire.

La société contrôle le brevet puisqu'elle en est propriétaire et donc libre de l'utiliser comme elle l'entend.

La commercialisation du produit concerné procurera bien des avantages économiques futurs. De ce fait, le brevet constitue bien un actif.

Ce dernier est non monétaire et sans substance physique (le brevet est immatériel). Il s'agit donc d'une immobilisation incorporelle.

### 3.6 Expliquer le problème comptable sous-jacent à l'évaluation de cette acquisition.

Certaines immobilisations incorporelles (brevet, fonds de commerce, etc.) peuvent être acquises moyennant règlement de tout ou partie du prix au moyen de redevances périodiques calculées en fonction du chiffre d'affaires généré par l'actif.

Le problème comptable est ici lié au caractère aléatoire du prix d'acquisition effectivement payé.

Un actif est comptabilisé (autres les critères de définition) lorsque son coût peut être estimé de façon fiable. Dans le cas du contrat de licence signé avec monsieur Homer, le coût n'est pas définitivement fixé le 1<sup>er</sup> avril 2023 (lors de la signature du contrat).

Il est cependant possible d'estimer son coût (d'acquisition), en s'appuyant sur les redevances futures qui seront versées. Elles-mêmes dépendent d'éléments non connus au moment de l'acquisition (le nombre de produits vendus). Ce coût d'acquisition doit donc être estimé, mais l'estimation semble fiable.

Son estimation aura également un impact sur le montant de la dette enregistrée en contrepartie.

L'actualisation présentée dans le document 6 permet de tenir compte de la valeur temps dans cette évaluation. (*Non exigé*)

**3.7 Évaluer et comptabiliser, pour l'exercice comptable 2023, toutes les écritures relatives au contrat d'acquisition du brevet que vous jugez nécessaires.**

		D	C
205	01/04/2023 Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires	250 000	
512	Banque		30 000
404	Fournisseurs d'immobilisations <i>Contrat de licence d'exploitation d'un brevet</i>		220 000
68111	31/12/2023 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles	37 500	
2805	Amortissements des concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires  <i>Suivant plan d'amortissement (250 000 x 1/5 x 9/12)</i>		37 500

**DOSSIER 4 – GESTION DES STOCKS**

**4.1 Identifier et présenter le principe comptable qui rend obligatoire la prise en compte de l'incidence de la sous-activité lors de la valorisation des stocks de produits finis.**

Il est possible d'accepter (indifféremment) deux principes (*Un seul principe est attendu de la part du candidat*) :

- Le principe de prudence, qui prévoit qu'un produit ne doit être comptabilisé que s'il est réalisé, alors qu'une charge doit être prise en compte dès lors que sa réalisation est probable :  
La prise en compte comptable de l'incidence de la sous-activité dans la valorisation des stocks de produits finis diminue la valeur d'entrée du stock de produits finis et minore ainsi le résultat comptable, par le biais de la variation de stock. Si le compte de stock final est majoré (de la sous-activité), le produit correspondant à la variation de stock de produits finis le sera aussi.
- Le principe comptable de séparation ou d'indépendance des exercices comptables qui impose de rattacher les charges et les produits à l'exercice qui le concernent :  
En application du principe de séparation des exercices comptable, la sous-activité des divers ateliers de production doit être rattachée à l'exercice comptable où elle a pris naissance, en l'occurrence en 2023.  
En effet, le mali de sous-activité doit rester en charges de l'exercice 2023 et ne doit donc pas être incorporé dans les stocks de produits finis de 2023 car cela aurait pour conséquence de le transférer sur l'exercice 2024 lors de l'annulation du stock initial de produits finis constatée en 2024.

**4.2 Déterminer le coût de production des produits finis invendus au 31 décembre 2023.**

Coût d'achat des matières premières consommées	42 000 €
+ Charges directes variables de production	120 000 €
+ Charges indirectes variables de production	32 000 €
+ Charges indirectes fixes de production	60 000 € x 0,9 (activité de 90 %) = 54 000 €
<b>Coût de production des produits finis</b>	<b>= 248 000 €</b>

Coût unitaire de production des produits finis en décembre : 248 000 / 100 000 = 2,48 €.

	Qté	Prix unitaire	Montant
SI	20 000	2,6	52 000
Entrée	100 000	2,48	248 000
Total	120 000	2,5	300 000

Coût de production du stock de produits finis au 31/12/2023 : 50 000 \* 2,5 = 125 000 €.

**4.3 Enregistrer les écritures d'inventaire relatives aux stocks de produits finis.**

		D	C
71355 355	31/12/2023		
	Variation des stocks de produits finis	115 000	
	Stocks de produits finis		115 000
	<i>Annulation du stock initial</i>		
355 71355	31/12/2023		
	Stocks de produits finis	125 000	
	Variations des stocks de produits finis		125 000
	<i>Constatation du stock final</i>		
395 78173	31/12/2023		
	Dépréciation sur stocks de produits finis	15 000	
	Reprises sur dépréciations des actifs circulants (stocks et en-cours)		15 000
	<i>Solde dépréciation devenue sans objet</i>		

**4.4 Indiquer, en justifiant votre réponse, si la société AUX DÉLICES D'ÉMILIE a le droit de changer de méthode comptable de valorisation des stocks à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024.**

**Art. 122-2 Changement de méthode comptable à l'initiative de l'entité**

*Un changement de méthode comptable à l'initiative de l'entité n'est possible qu'à la double condition qu'il existe un choix entre plusieurs méthodes comptables conformes aux principes d'établissement des comptes annuels et que le changement de méthode conduise à fournir une meilleure information financière. Le choix peut résulter d'une option prévue par le plan comptable général ou de l'existence de plusieurs méthodes implicites pour traduire une même opération ou information. La nouvelle méthode conduit à une meilleure information financière lorsqu'elle reflète de façon plus adaptée et plus pertinente la performance ou le patrimoine de l'entité au regard de son activité, sa situation et son environnement. Dans un même contexte et pour une même opération ou information, une méthode qui a été considérée par l'entité comme fournissant une meilleure information financière ne peut être ultérieurement remise en cause. L'adoption d'une méthode comptable pour des événements ou opérations qui diffèrent sur le fond d'événements ou d'opérations survenus précédemment, ou l'adoption d'une méthode comptable pour des événements, opérations ou éléments qui étaient jusqu'alors sans importance significative, ne constituent pas des changements de méthodes comptables mais des changements d'estimation à traiter conformément à l'article 122-5.*

Les changements de méthodes comptables sont normalement interdits en application du principe comptable de permanence des méthodes.

Néanmoins, le Plan Comptable Général, autorise exceptionnellement les changements de méthodes comptables. Mais ces autorisations sont juridiquement encadrées.

En effet, selon le PCG, pour que le changement de méthode comptable puisse avoir lieu, deux conditions doivent être réunies :

- Il existe un choix entre plusieurs méthodes comptables.
- La nouvelle méthode permet d'avoir une image plus fidèle de la situation financière.

Il existe plusieurs méthodes comptables de valorisation des stocks autorisées par le PCG (CMUP après chaque entrée ou en fin de période, PEPS).

Le changement de méthode comptable de valorisation des stocks de matières premières, à savoir le passage de la méthode CMUP (sur une période) à la méthode PEPS, permettra de mieux refléter la situation économique de l'entreprise. Ce changement semble ainsi justifié.

En conclusion, la société AUX DÉLICIES D'ÉMILIE a le droit de changer de méthode comptable de valorisation des stocks.