

DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

UE 10 - COMPTABILITÉ APPROFONDIE

Corrigé à titre indicatif

SESSION 2024

Date de première édition : 30 mai 2024

Date de dernière mise à jour : 15 mai 2025

Ce corrigé est réalisé par :

- GT. CLOLUS : Professeur de DCG et DSCG à l'INES EXPERTISE ;
- S. MALET : Professeur de DCG et DSCG à l'INSEEC et H3C ;
- F. MOUADDIB : Professeur de DCG et DSCG à l'INES EXPERTISE.

Avertissement : Ce corrigé est réalisé à titre indicatif, il est susceptible de faire l'objet d'une mise à jour. Si vous constatez une erreur ou une incohérence, écrivez-nous depuis le formulaire de contact du site (zeroencompta.com).

DOSSIER 1 - CONSTITUTION DE SOCIÉTÉ
 Base documentaire : documents 1,2 et 3

Mission n° 1 : constitution de la société LoSOUDtiX.

1.1. Évaluer et comptabiliser dans le journal de la société LoSOUDtiX, les opérations du 10 janvier 2023. Vous justifierez vos calculs.

Le capital social de 1 000 000 (1 000 actions de 1 000 euros de VN) est composé :

- D'apports en numéraire pour 900 000 (libération à hauteur de 50 %)
- D'apports en nature pour 100 000 (libération à 100 %).

Apports en numéraire (Libération à 50 %, minimum légal)

SAS SOUD = $800 * 1\ 000 \text{ (VN)} * 50\ %$ de libération = 400 000

SA Gers Logistics = $100 * 1\ 000 * 50\ %$ = 50 000

Soit un total de 450 000

Partie non libérée

SAS SOUD = $800 * 1\ 000 * 50\ %$ de non libéré = 400 000

SA Gers Logistics = $100 * 1\ 000 * 50\ %$ = 50 000

Soit un total de 450 000

Apports en nature (libération à 100 %)

SA Gers Logistics = $100 * 1\ 000 * 100\ %$ = 100 000

Apports libérés = 100 000 apports en nature + 450 000 d'apport en numéraire = 550 000

Compte	Libellé	Débit	Crédit
45611	Actionnaire - apports en nature	100 000	
45615	Actionnaire - apports en numéraire	450 000	
109	Actionnaire - capital souscrit non appelé	450 000	
1012	Capital souscrit appelé non versé		550 000
1011	Capital souscrit non appelé et non versé 10/01/2023, promesse		450 000
211	Terrain	100 000	
45611	Actionnaire - apports en nature 10/01/2023, libération des apports		100 000
467	Notaire	450 000	
45615	Actionnaire - apports en numéraire 10/01/2023, certificat dépôt de fond		450 000
1012	Capital souscrit appelé non versé	550 000	
1013	Capital souscrit appelé et versé 10/01/2023, reclassement du capital		550 000

1.2. Présenter le bilan de la société LoSOUDtiX après les écritures du 10 janvier 2023.

ACTIF	Montant 10/01/2023	PASSIF	Montant 10/01/2023
Capital souscrit non appelé	450 000	Capitaux propres	
Actif immobilisé		Capital (dont versé 550 000)	1 000 000
Terrain	100 000		
Actif circulant		Dettes	
Notaire	450 000		
TOTAL ACTIF	1 000 000	TOTAL PASSIF	1 000 000

1.3. Exposer les traitements comptables applicables au document 2 en précisant leurs conséquences, et indiquer la méthode retenue par la société LoSOUDtiX.

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 (**charge**) constitue néanmoins la méthode de référence.

Les frais d'établissement sont amortis selon un plan et dans un délai maximal de 5 ans.

Lorsque les frais d'établissement sont inscrits en charges la société a la possibilité de pouvoir distribuer des dividendes et diminuer son résultat en totalité du montant des frais soit une économie d'impôt.

Lorsque les frais d'établissement sont enregistrés à l'actif, la société doit attendre l'amortissement intégral des frais d'établissement et développement sauf si le montant des réserves libres est au moins égales au montant des frais non amortis (ce qui est impossible la première année d'existence de la société).

En l'espèce, la société nouvellement créée LoSOUDtiX utilise la méthode de référence, la comptabilisation **en charge a été retenue**.

NB : la question ne suggère pas de comptabiliser la facture du notaire. Compte tenu de la proposition effectuée, l'écriture serait la suivante :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6226	Honoraires	3 000	
6227	Frais d'actes et de contentieux	200	
6354	TVA sur autres biens et services	70	
44566	Droits d'enregistrement et de timbres	640	
512	Banques		3 910
	<i>12/01/2023, Frais de constitution</i>		

1.4. Évaluer et comptabiliser, dans le journal de la société LoSOUDtiX, toutes les opérations relatives dans le document 3.

Attention l'actionnaire n'est pas défaillant mais seulement retardataire.

Appel du quart : $800 * 1\ 000 * \frac{1}{4} + 100 * 1\ 000 * \frac{1}{4} : 225\ 000$

Compte	Libellé	Débit	Crédit
45621 109	Actionnaire - cap souscrit, appelé non vers Actionnaire - capital souscrit non appelé <i>01/11/2023, Appel quart supplémentaire</i>	225 000	225 000
1011 1012	Capital souscrit non appelé Capital souscrit appelé non versé <i>01/11/2023, mise à jour du capital</i>	225 000	225 000
512 45621	Banque Actionnaire - cap souscrit, appelé non vers <i>30/11/2023, réception des fonds</i>	200 000	200 000
1012 1013	Capital souscrit appelé non versé Capital souscrit appelé et versé <i>30/11/2023, mise à jour du capital</i>	200 000	200 000
512 45621 763	Banque Actionnaire - cap souscrit, appelé non vers Revenu de créance commerciale <i>12/12/2023, actionnaire retardataire</i>	25 100	25 000 100
1012 1013	Capital souscrit appelé non versé Capital souscrit appelé et versé <i>12/12/2023, mise à jour du capital</i>	25 000	25 000

Mission n° 2 : comptabilisation dans le journal de la société SOUD.
1.5. Comptabiliser, dans le journal de la société SOUD, la constitution de la société LoSOUDtiX au 10 janvier 2023, en justifiant le classement comptable retenu.

Les actions **LoSOUDtiX** chez SOUD sont des titres de participation. Ils correspondent à une acquisition à long terme dans le but de participer à la gestion de la société émettrice. Il y a une présomption de contrôle et de classement en titres de participation dès lors que la détention est supérieure à 10 %.

SOUD possède 800 actions / 1 000 actions composant le capital de **LoSOUDtiX**, soit **80 % de détention. Le contrôle par SOUD de LoSOUDtiX justifie le classement des actions en titres de participation.**

800 actions numéraires d'une valeur nominale de 1 000 euros = 800 000 euros de valeur d'entrée des titres de participation.

- La part libérée est décaissée (400 000 euros) ;
- La part non libérée est à comptabiliser dans un compte de même racine que le titre acquis avec un "9" en 3ème position.

Compte	Libellé	Débit	Crédit
261	Titres de participation LoSOUDtiX	800 000	
512	Banques		400 000
2691	TP, versement restant à effectuer <i>10/01/2023, Souscription TP LoSOUDtiX</i>		400 000

DOSSIER 2 - IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ET CORPORELLES
Base documentaire : documents 4, 5 6 et 7**Mission n° 1 : frais de recherche et de développement du projet « charge à réinjection réseau ».****2.1. Expliquer et justifier le traitement comptable à appliquer au projet « charge à réinjection réseau » sur l'exercice 2023 en exploitant le document 4.**

En principe, il existe trois phases lors d'un projet : **phase de recherche, développement et d'exploitation.**

La **phase de recherche** est une phase aléatoire. Les dépenses engagées durant la phase de recherche préalable à la phase de développement doivent être **comptabilisées en charges** lorsqu'elles sont encourues et ne peuvent plus être incorporées dans le coût d'une immobilisation incorporelle à une date ultérieure.

Les **frais de développement** peuvent être comptabilisés à l'actif s'ils se rapportent à des projets nettement individualisés, ayant de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité commerciale – ou de viabilité économique pour les projets de développement pluriannuels associatifs. Ceci implique, pour l'entité, de **respecter l'ensemble des critères** suivants :

- La **faisabilité technique** nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente ;
- **L'intention d'achever** l'immobilisation incorporelle et **de l'utiliser ou de la vendre** ;
- **La capacité à utiliser ou à vendre** l'immobilisation incorporelle ;
- La capacité de l'immobilisation incorporelle à **générer des avantages économiques futurs** probables. L'entité doit démontrer, entre autres choses, l'existence d'un marché pour la production issue de l'immobilisation incorporelle ou pour l'immobilisation incorporelle elle-même ou, si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité ;
- La **disponibilité de ressources** (techniques, financières et autres) appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre l'immobilisation incorporelle ; et
- La capacité à **évaluer de façon fiable les dépenses attribuables** à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.

Les frais de développement sont comptabilisés en charges en cas de non-respect des critères suivants, ou bien comme méthode comptable alternative. La comptabilisation des frais de développement à **l'actif** est considérée comme la **méthode de référence**.

En l'espèce,

La période entre le 1^{er} janvier et le 1^{er} juillet correspond à **une phase de recherche**, une phase de tests et d'essai pour déterminer la conclusion du projet. Les dépenses engagées durant cette période devront être comptabilisées en charge.

À partir du 1^{er} juillet, tous les indicateurs sont au verts, c'est le début de la phase de développement. Le PDG considère le projet comme viable, vérifiant les différents critères auprès des responsables, notamment.

- La faisabilité technique et l'intention d'achever l'immobilisation par le déploiement de la technologie en septembre 2024 ;
- La capacité à utiliser par la société SOUD, l'intention de vendre cette technologie et les avantages économiques futurs du projet estimés à des dizaines de millions d'euros (utilisation en interne de la solution et même mise sur le marché de la technologie) ;
- La disponibilité des ressources telles que les approvisionnements des différents composants ;
- La capacité d'évaluer de manière fiable les dépenses attribuables par le suivi du contrôleur de gestion.

Ces dépenses répondent donc aux critères de comptabilisation à l'actif et devront être enregistrées à immobilisation, car il s'agit de la méthode de référence prévue par le PCG et utilisé par la société SOUD.

Afin de financer ce projet sans réduire ses disponibilités, la société a souscrit un emprunt bancaire. Un extrait du contrat d'emprunt est présenté dans le document 6.

La société a fait le choix d'incorporer les coûts d'emprunt dans le coût d'entrée des immobilisations.

2.2. Justifier la possibilité d'incorporer les coûts d'emprunt dans le coût d'entrée du projet « charge à réinjection réseau ».

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 (option)**.

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

Première méthode : comptabilisation en charges

Les coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus, indépendamment de l'utilisation faite des capitaux empruntés.

Deuxième méthode : incorporation dans le coût de l'actif

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.

En l'espèce, le projet est comptabilisé en frais de développement, il a été démontré par le PDG dans les échanges, que cet actif permettra à la société de bénéficier d'avantages économiques futurs, la période de production de cet actif correspondra pour l'année 2023 au 1^{er} juillet au 31 décembre 2023.

2.3. Évaluer et comptabiliser le projet « charge à réinjection réseau » en 2023.

Concernant la **période d'activation des coûts** - Article 213-1 : « Les coûts sont attribués au coût de l'immobilisation à compter de la date à laquelle la direction a pris – et justifie au plan technique et financier - la décision de l'acquérir ou de la produire pour l'utiliser ou la céder ultérieurement, et démontre qu'elle générera des avantages économiques futurs.

Pour un actif acquis ou installé par un fournisseur externe, la notion d'utilisation prévue par la direction, visée ci-dessus, correspond généralement au niveau de performance nécessaire pour atteindre le rendement initial attendu à la date de réception. La même approche s'applique pour un actif produit directement par l'entité. »

Le coût d'une immobilisation incorporelle générée en interne, répondant aux conditions de comptabilisation prévues à l'article [212-3/1](#) du PCG (**coût de production**), comprend toutes les dépenses pouvant lui être directement attribuées et nécessaires à la création, la production et la préparation de l'actif afin qu'il soit en mesure de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction.

En l'espèce, les coûts incorporables sont les dépenses générées en internes à la date de décision du PDG, soit le **1^{er} juillet 2023 au 31 décembre 2023 (6 mois)**.

Éléments	Incorporables	Non incorporables	Calculs	Coût intégré
Frais de recherche		X	Les dépenses doivent rester en charge.	N.A
Salaires mensuels (ch. directe prod)	X		1 ^{er} juillet au 31 décembre : 8 000 * 6	48 000
Dotation aux amortissements (ch. indirecte)	X		Amortissement phase de développement : 6 000	6 000
Location logiciel (coût direct. attribuable)	X		1 ^{er} juillet au 31 décembre : 500 * 6	3 000
Achats de composants électriques (ch. directe prod)	X		1 ^{er} juillet 2023 : 1 000	1 000
Salaire brut (ch. directe prod)	X		Deuxième semestre : 36 000 * 0,2 : 7 200	7 200
Coût d'emprunt (sur option)	X		Intérêts du 1 ^{er} juillet au 31 décembre 2023 : 250 * 6 : 1 500	1 500
TOTAL			TOTAL COUT DE PRODUCTION	66 700

Compte	Libellé	Débit	Crédit
231	Immobilisation en cours	66 700	
722	Production immobilisée		65 200
796	Transfert de charges financières 31/12/2023, R&D		1 500

2.4. Expliquer si ce projet doit être amorti comptablement au 31/12/2023.

Les frais de développement sont **amortis sur la durée d'utilisation estimée du projet**. Si cette durée ne peut pas être déterminée de façon fiable, ils sont amortis sur une **durée maximale de cinq ans**. Le point de départ d'un amortissement correspond à la date de consommation des avantages économiques futurs.

D'après les annexes, le développement du projet continuera sur l'exercice 2024 (il est prévu une utilisation pleine de ces frais de développement en septembre 2024). Ainsi, l'entité ne peut pas comptabiliser d'amortissement comptable sur l'exercice, mais uniquement à la fin du projet de développement.

Mission n° 2 : gestion des matériels de levage

2.5 Évaluer et comptabiliser les opérations relatives à l'échange d'immobilisations (entrée e la nacelle et sortie du gerbeur) dans les comptes de la société SOUD. Vous ne tiendrez pas compte de la TVA.

Une immobilisation corporelle, incorporelle ou un stock **acquis en échange** d'un ou plusieurs actifs non monétaires ou d'une combinaison d'actifs monétaires (soulte) et non monétaires **est évalué à la valeur vénale** à moins que :

- La transaction d'échange n'ait pas de substance commerciale ou
- La valeur vénale de l'immobilisation reçue ou de l'immobilisation donnée puisse être évaluée de façon fiable.

Un échange n'a une **substance commerciale** que s'il entraîne une modification des flux de trésorerie futurs résultant de la transaction, ou si l'analyse de la transaction confirme de manière explicite la substance commerciale.

Si l'immobilisation acquise ne peut pas être évaluée à la valeur vénale, son coût est évalué à la valeur comptable de l'actif cédé.

En l'espèce, le sujet évoque que "*cet échange a une substance commerciale, puisqu'il permettra à la société SOUD de réaliser de substantielles économies (...)*", il convient donc de retenir pour cet échange la **valeur vénale (12 000 euros en document 7)**. Le gerbeur échangé et la nacelle ont la même valeur vénale, aussi aucune soultte n'est à prévoir.

Calculs nécessaires à la sortie du Gerbeur :

Valeur brute matériel de levage : 25 000

Cumul des amortissements :

2021 : $25\ 000 * \frac{1}{5} * \frac{6}{12} : 2\ 500$

2022 : $25\ 000 * \frac{1}{5} : 5\ 000$

2023 : $25\ 000 * \frac{1}{5} : 5\ 000$

Cumul amortissement = 12 500

VNC = $25\ 000 - 12\ 500 = 12\ 500$

Compte	Libellé	Débit	Crédit
675	VCEAC	12 500	
28154	Amortissement mat industriel	12 500	
2154	Matériel industriel		25 000
	<i>31/12/2023, sortie Gerbeur</i>		

Compte	Libellé	Débit	Crédit
2154	Matériel industriel	12 000	
778	Produits exceptionnels		12 000
	<i>31/12/2023, entrée de la nacelle</i>		

Le 775 PCEA est aussi acceptable (compte de produit exceptionnel).

2.6 Évaluer et comptabiliser les opérations d'inventaire 2023 de la société SOUD (notamment concernant le gerbeur non échangé) en justifiant votre démarche.

L'entité doit apprécier à chaque clôture des comptes, s'il existe un **indice** montrant qu'un actif a pu perdre de sa valeur. Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur, un **test de dépréciation** est effectué : la valeur nette comptable de l'actif est comparée à sa valeur actuelle.

Pour apprécier s'il existe un quelconque indice qu'un actif ait pu perdre de la valeur, une entreprise doit au minimum considérer les **indices** suivants :

- **Externes** : valeur de marché, changements importants, taux d'intérêt ou de rendement,
- **Internes** : obsolescence ou dégradation physique, changements importants dans le mode d'utilisation, performances inférieures aux prévisions.

En l'espèce, concernant la nacelle 160 ATJ (reçue en échange du premier Gerbeurs),

- La valeur actuelle représentant la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'utilité. La valeur la plus grande correspond à la valeur d'utilité soit 20 000 €.
- La valeur actuelle étant supérieure à la valeur comptable (12 000 euros), aucune dépréciation ne doit être constatée à la clôture de l'exercice. Aucune écriture à comptabiliser.

Concernant le gerbeur non échangé :

- La valeur actuelle représentant la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'utilité. La valeur la plus grande correspond à la valeur vénale soit 12 000 €.
- La VNC s'établit comme le premier Gerbeurs à 12 500 € ;
- $VNC < VA$, Dépréciation : $12\ 500 - 12\ 000 = 500$
- Remarque : amortissement du Gerbeur = $25\ 000 * \frac{1}{5} = 5\ 000$

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6811 28154	Dotation aux amortissements immobilisations corporelles Amortissement mat industriel <i>31/12/2023, amortissement gerbeur</i>	5 000	5 000

Compte	Libellé	Débit	Crédit
68161 29154	Dotation aux dépréciations immobilisations corporelles Dépréciation <i>31/12/2023, dépréciation gerbeur</i>	500	500

2.7 Évaluer, en justifiant votre démarche, la dotation aux amortissements 2024 du gerbeur non échangé.

Les changements d'estimation résultent soit :

- d'un changement de circonstances sur lesquelles l'estimation était fondée ;
- de nouvelles informations ou ;
- d'une meilleure expérience.

Les changements d'estimation n'ont d'effet que sur l'exercice en cours et les exercices futurs.

Lorsqu'un actif est amortissable, la comptabilisation d'une dépréciation modifie aussi de manière prospective la base amortissable.

En l'espèce, le montant de la base amortissable correspond à la valeur actuelle du bien. Le bien sera amorti l'année suivante sur la durée résiduelle.

VNC de la nacelle au changement d'estimation = 12 500 de VNC - 500 de dépréciation = 12 000

Durée résiduelle = 5 - 2,5 = 2,5 ans

Amortissement gerbeur non échangé et déprécié = 12 000 / 2,5 = 4 800

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6811 28154	Dotation aux amortissements immobilisations corporelles Amortissement mat industriel <i>31/12/2024, amortissement nacelle</i>	4 800	4 800

DOSSIER 3 - GESTION DES CRÉANCES ET DE LA TRÉSORERIE
 Base documentaire : documents 8, 9 et 10

Mission n°1 : comptabilisation des opérations de soutien à un client en difficulté.

3.1. Caractériser l'abandon de créance et le comptabiliser dans les comptes de la SAS SOUD.

Concernant la caractérisation de l'abandon de créance

L'abandon de créance est la **renonciation par une entreprise à demander le remboursement de tout ou partie de sa créance** à une autre entreprise. Cela se traduit donc par une remise de dette qui libère le débiteur entraînant l'extinction de la dette.

Deux catégories d'abandons sont à distinguer.

	Abandon de créance à caractère commercial	Abandon de créance à caractère financier
Nature de la créance	Créance commerciale : créance client	Créance non commerciale : prêt ou avance
Lien existant entre les deux sociétés	Relations commerciales : client / fournisseur	Relations autres que commerciales : société mère / filiale ou filiale / filiale
Motivations	<ul style="list-style-type: none"> - Maintien des relations commerciales ; - Maintien des débouchés ; - Préservation des sources d'approvisionnement. 	<ul style="list-style-type: none"> - Poursuite des activités de la filiale - Sauvegarder l'image financière du groupe.

En l'espèce, la société SOUD (Créancier / fournisseur) décide d'abandonner sa créance qu'elle a auprès d'un client américain, la société DWC (débiteur / client). Cet abandon étant réalisé dans une relation commerciale et pour des motivations de maintien de débouchés, l'abandon de créance est à caractère commercial.

Concernant la comptabilisation de l'abandon de créance chez la SAS SOUD

Chez le créancier l'abandon de créance constitue une charge. L'ANC a émis, entre 2020 et 2021, plusieurs recommandations sur le traitement comptable de ces abandons. Comptablement, l'abandon de créance à caractère commercial constitue :

- Une **charge d'exploitation** pour la société qui consent l'abandon (#709 de « Rabais, remises, ristournes accordés » ou #658 « Charges diverses de gestion courante ») ;
- Sauf s'il peut être démontré que l'abandon n'est pas lié à l'exploitation courante de l'entreprise. Dans ce cas elle devrait pouvoir être comptabilisée en **résultat exceptionnel**.

En l'espèce, et sans précision dans le sujet, aucune démonstration n'est effectuée pour indiquer que cet abandon n'est pas lié à l'exploitation courante. L'écriture sera donc la suivante :

Compte	Libellé	Débit	Crédit
658	Charges diverses de gestion courante	140 000	
411	CLIENT DWC		140 000
	<i>01/11/2023, selon convention d'abandon de créance</i>		

NB : s'agissant d'une exportation, il n'y a pas de TVA.

3.2. Analyser les conséquences de la clause de retour à meilleure fortune sur les comptes annuels 2023 de la SAS SOUD.

Certains abandons de créances peuvent être accompagnés de **clauses de retour à meilleure fortune**, qui prévoient un règlement de la dette du bénéficiaire de l'abandon en cas de redressement de sa situation financière.

La clause de retour à meilleure fortune est sans incidence sur les écritures d'abandon. En revanche, chaque société fournit une information en annexe, **au titre des engagements** (donnés pour la bénéficiaire – c'est un passif éventuel -, reçus pour la société qui a consenti l'abandon).

En effet, le PCG (article 948-80) définit les **engagements financiers** comme « les droits et obligations dont les effets sur le montant ou la composition du patrimoine sont subordonnés à la réalisation de conditions ou d'opérations ultérieures » (ex. : cautions ou commandes). Les engagements recouvrent notamment les passifs éventuels.

En l'espèce, la clause de retour à meilleure fortune prévoit que la société DWC devra rembourser la SAS SOUD si elle réalise au cours du prochain exercice un bénéfice net comptable au moins égal à 450 000 euros. Il s'agit d'une condition pour que la facture de 140 000 euros soit de nouveau exigible - la probabilité de payer cette facture n'étant pas assurée (montant et échéance incertain) il n'est pas possible de comptabiliser cet engagement en dette ou provisions.

Le traitement sur les comptes annuels est donc le suivant :

- bilan et compte de résultat : aucun impact (ne répond pas à la définition d'une dette ou d'une provision) ;
- sur l'annexe : information en engagements hors bilan - engagement reçus de 140 000 euros pour la société SOUND.

Mission n°2 : suivi d'un prêt en devise à une filiale.

3.3. Évaluer et comptabiliser toutes les opérations relatives à ce prêt au cours de l'année 2023.

Quant à l'évaluation du prêt

Lors de l'entrée dans le patrimoine, l'évaluation du prêt auprès de la filiale SOUD USA doit être effectuée au taux du jour de l'opération (jour de signature de la reconnaissance de dette) soit le 1er décembre 2023 : 1 USD = 0,95 EUR.

→ Coût historique du prêt = 200 000 USD * 0,95 = 190 000 EUR

A la clôture, il convient de calculer les **intérêts courus** entre la date d'émission du prêt (1er décembre 2023) et la date de clôture (31 décembre 2023) au taux d'intérêt bimestriel de 1%.

Intérêts courus = 200 000 USD * 1% * ½ * 0,97 de taux de clôture = 970 EUR

A la clôture, il convient aussi de réévaluer les dettes et créances en devises : évaluées sur la base du dernier cours de change. Les différences de conversion sont comptabilisées dans les comptes transitoires :

- 476 – « Différence de conversion – Actif » en cas de perte latente ;
- 477 – « Différence de conversion – Passif » en cas de gain latent.

Par respect du principe de prudence, les pertes latentes font l'objet d'une provision pour risque : 1515 – « Provision pour perte de change. ».

→ Coût de clôture du prêt = 200 000 USD * 0,97 = 194 000 EUR - il s'agit d'un gain latent (ECP).

Enregistrement comptable

Compte	Libellé	Débit	Crédit
267 512	Créances rattachées à des participations (filiale SOUD USA) Banques <i>01/12/2023, selon virement</i>	190 000	190 000
2678 7622	Intérêts courus Produits des autres immobilisations fin <i>31/12/2023, intérêts courus</i>	970	970

Compte	Libellé	Débit	Crédit
267	Créances rattachées à des participations(filiale SOUD USA)	4 000	
477	Différence de conversion – Passif 31/12/2023, 194 000 - 190 000		4 000

3.4. Expliciter un principe comptable que vous avez mis en œuvre dans cette mission et préciser à quelle occasion.

La vie de l'entreprise est découpée en exercices comptables (en principe de 12 mois). Ce principe prévoit qu'un **résultat soit calculé pour chaque exercice et que soient rattachés à un exercice les charges et produits correspondants** (Art. 112-3 PCG).

Pour cela, la comptabilité prévoit notamment la possibilité de passer des écritures de cut-off (coupure en anglais) à la date de clôture : FNP, CCA, intérêts courus...

En l'espèce, les intérêts sur le prêt couvrent la période allant du 1er décembre 2023 au 31 janvier 2024. Les intérêts ne seront perçus qu'au 31 janvier 2024 et donc le produit d'intérêt ad hoc comptabilisé au même moment. Par respect du principe de séparation d'exercice, il convient de **rattacher les intérêts sur la période de décembre 2023 à l'exercice qui a généré ces produits, l'exercice 2023**.

Mission n°3 : prestataires comptables.

3.5. Expliquer la différence de nature entre la mission de l'expert-comptable et celle du commissaire aux comptes, puis indiquer lequel de ces prestataires peut le conseiller quant à sa gestion de trésorerie.

L'**expert comptable** (EC) a une **mission contractuelle**, car le recours à un expert-comptable n'est jamais obligatoire et relève toujours d'une décision de gestion.

Est expert-comptable ou réviseur comptable celui qui fait profession habituelle de réviser et d'apprécier les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail.

L'EC a un **devoir d'information et de conseil** envers ses clients (code de déontologie des EC - article 155).

Le **commissaire aux comptes** a une **mission légale** à effectuer auprès de l'entité qu'elle contrôle.

La mission du commissaire aux comptes consiste à certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes. « *Les CAC certifient (...) que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice.* » Code de commerce, article L 823-9.

À l'issue de ses travaux, le CAC émet un rapport sur les comptes et une opinion sur ceux-ci.

Le CAC a une **obligation de non-immixtion dans la gestion** de l'entité audité (code de déontologie des CAC - article 5 sur l'indépendance).

En l'espèce, seul l'expert-comptable peut conseiller le groupe SOUD quant à la gestion de la trésorerie. Le CAC doit être et paraître indépendant et ne doit donc pas conseiller la société SOUD (principe de non-immixtion dans la gestion).

3.6. Préciser si le recours à un commissaire aux comptes est obligatoire pour la société SOUD, ainsi que la durée de son mandat le cas échéant.

En considérant que la société SOUD n'admet pas de particularité et qu'il s'agit d'une société industrielle, les seuils d'obligation de désignation d'un commissaire aux comptes sont ceux édictés par la loi PACTE :

: 2 des 3 seuils suivants doivent être dépassés :

- TOTAL BILAN : 4 Million d'euros
- CA : 8 Million d'euros
- Effectif moyen : 50 salariés

Éléments	Seuils	31/12/2023 (cf. contexte sujet)	Commentaire
Total bilan	4 M€	125 M€	Dépasse
Chiffre d'affaires HT	8 M€	120 M€	Dépasse
Effectif	50 salariés	900 salariés	Dépasse

Au vu des agrégats de total bilan (> 4 M€), chiffre d'affaires (>8 M€) et effectif (>50) de la société SOUD, **un commissaire aux comptes doit être désigné.**

NB : la hausse des seuils prévus par le décret du 28 février 2024 (5 M€ de total bilan et 10 M€ de chiffre d'affaires) n'est pas rétroactif et s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2024. Votre sujet fait clairement état d'une clôture au 31 décembre 2023.

La durée du mandat est de **six exercices.**

Entrenez-vous

SUJETS INÉDITS



Des sujets conçus **pour réussir**
le jour de l'épreuve

🎯 4 sujets authentiques 🗣️ Vidéos commentées

🔧 Méthodologie