

# Diplôme Supérieur Comptable – Session 2017

## Epreuve : Comptabilité Générale

### Durée : 4 Heures

#### Avertissement :

- ☞ Document autorisé : Liste des comptes du plan comptable SYSCOHADA, à l'exclusion de toute autre information.
- ☞ Document remis au candidat : Le sujet comporte dix pages numérotées de 1 à 10.
- ☞ Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.
- ☞ Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation de votre copie.
- ☞ Les écritures comptables devront comporter les numéros et les noms des comptes ainsi qu'un libellé.
- ☞ Toute information calculée devra être justifiée.

- ☞ Les annexes A, B, C, D et E doivent être obligatoirement rendues avec la copie sans comporter le nom et le numéro du candidat (anonymat).

Vous venez d'être embauché par le cabinet GLOBAL EXPERTISE.

M. FERNANDEZ, un des associés du cabinet, vous confie un certain nombre de dossiers afin d'évaluer vos connaissances.

	<b>Intitulé</b>	<b>Barème</b>	<b>Temps indicatif</b>
<b>DOSSIER I</b>	<b>Cadre conceptuel</b>	<b>4 points</b>	<b>30 minutes</b>
<b>DOSSIER II</b>	<b><u>Techniques comptables approfondies</u></b>	<b>7 points</b>	<b>1 heure 25 mn</b>
	CAS N°1 : Evaluation d'une immobilisation CAS N°2 : Contrat à long terme		
<b>DOSSIER III</b>	<b><u>Comptabilité des sociétés</u></b>	<b>9 points</b>	<b>2 heures</b>
	CAS N°1 : Répartition des bénéfices CAS N°2 : Opérations sur le capital		
<b>+ 5 minutes pour la lecture du sujet</b>			

## DOSSIER I : Cadre conceptuel (4 Points)

**NB :** Traitez ce dossier en complétant les annexes A et B qui doivent être rendues avec la copie.

### A-Normalisation et Principes comptables (2 points)

1. Quelles sont les conditions de prise en compte des événements postérieurs à la clôture de l'exercice ? Préciser les conséquences de leur prise en compte.
2. Le principe du coût historique contredit-il l'objectif d'image fidèle ?
3. Rappeler dans quels cas une entité peut déroger au principe de permanence des méthodes ?
4. Rappeler les quatre (4) missions principales du CCOA, après avoir défini la signification du sigle.

### B-Connnaissance de l'environnement comptable (2 points)

Vous êtes amenés à vous prononcer sur la véracité ou non des affirmations suivantes.

N°	Affirmations	Vrai	Faux
1	Les charges provisionnées d'exploitation constatant la dépréciation probable des éléments de l'actif circulant sont prises en compte dans le calcul de la valeur ajoutée.		
2	Dans la méthode à l'avancement, la perte constatée sur la partie exécutée des travaux doit faire l'objet d'une provision.		
3	Lorsqu'une entreprise détient un compte bancaire en devises, en cas d'évolution défavorable du cours de la monnaie, il est nécessaire de constituer une provision pour perte de change.		
4	Un jeu complet d'états financiers en IFRS comprend un état de la situation financière, un état du résultat net et des autres composantes du résultat global, les notes annexes et un état des flux de trésorerie.		
5	L'IASB est composé de 16 membres rémunérés dont 13 au minimum à plein temps.		
6	A la clôture de l'exercice, lorsqu'une facture a été comptabilisée alors que le bien correspondant n'a pas été livré, il est nécessaire de comptabiliser un produit constaté d'avance.		
7	La modification du plan d'amortissement d'une immobilisation est un changement d'option fiscale.		
8	Les gains latents de change sur la conversion des dettes et créances en devises sont comptabilisés au passif du bilan selon le SYSCOHADA.		

## DOSSIER II : Techniques comptables approfondies (7 Points)

### CAS N°1 : Evaluation d'une immobilisation corporelle (4 Points)

La société DELTA a acquis le 01/03/N une machine à commande numérique (référence XTJ) pour un prix HT de 58 000 000 F en obtenant une remise de 5 %. La facture mentionne l'existence d'une **clause de réserve de propriété**. L'intégralité de la facture sera payée le 15/10/N par virement bancaire. Les frais de transport ont été payés par chèque bancaire le même jour pour 100 000 F HT.

Cet investissement est financé par un emprunt de 60 000 000 F contracté le 01/03/N au taux annuel de 8 % remboursable en 5 ans par annuités constantes. La première annuité sera versée le 01/03/N+1.

L'installation de la machine a été réalisée du 01/03/N au 01/09/N par le personnel de l'entreprise dont le coût de l'intervention a été évalué à 1 500 000 F HT (la machine est prête à fonctionner).

Un technicien spécialisé de la société DELTA a suivi un stage organisé par MATFORCE sur la maintenance de la machine. Le coût de ce stage, d'un montant de 2 000 000 HT a été payé par chèque bancaire le 12/09/N.

Des essais de fonctionnement qui se sont déroulés du 15/09/N au 22/09/N ont consommé 800 000 F de matières et ont entraîné des coûts de main d'œuvre pour 400 000 F. Les articles produits au cours des essais de bon fonctionnement ont été vendus à un revendeur à 300 000 F.

La machine mise en service le 01/10/N ouvre droit à déduction de TVA au taux de 18 %.

La société DELTA considère par ailleurs que l'amortissement linéaire est le mieux adapté au rythme d'utilisation de cette machine. La durée d'utilité de cette machine est de 10 ans.

Durant le premier mois d'utilisation, la société a subi des pertes d'exploitation s'élevant à 4 000 000 F.

#### ☒ Mission 1 :

1. Rappeler la définition d'une clause de réserve de propriété. Quel est son intérêt pour le vendeur ? Quel principe comptable permet d'inscrire au bilan les biens acquis avec réserve de propriété ? Expliciter le contenu de ce principe.
2. Rappeler les conditions pour pouvoir incorporer les frais financiers dans le coût d'acquisition d'un actif. Sont-elles réalisées pour la société DELTA ?
3. Calculer le coût d'acquisition de la machine XTJ.
4. Passer toutes les écritures relatives à l'acquisition de cette machine et à l'inventaire de N.

Après analyse des caractéristiques de cette machine dont le coût d'acquisition HT est de 60 000 000 F, la société DELTA constate qu'elle est équipée d'un appareillage spécifique d'une valeur de 14 000 000 F HT qui doit être renouvelé tous les 4 ans alors que la durée d'utilisation de la machine est de 10 ans.

Ce qui a conduit l'entreprise à la « décomposer » au niveau comptable en un composant A « Structure machine XTJ » et un composant B « Appareillage spécifique machine XTJ ».

La machine doit subir tous les 3 ans une révision complète (coût de la révision HT : 6 000 000 F). La première révision est programmée le 01/10/N+3.

Le 01/10/N+3, la révision est effectuée pour un coût réel de 8 000 000 F HT réglé par chèque bancaire.

Le 01/04/N+4, l'appareillage spécifique est remplacé par une pièce semblable facturée 15 000 000 F HT.

#### ☒ Mission 2 :

5. Quel principe comptable implique l'application de l'approche par composants ? Expliciter le contenu de ce principe.
6. Expliquer la différence entre les composants de 1<sup>ère</sup> catégorie et ceux de 2<sup>ème</sup> catégorie.
7. Présenter l'écriture relative à l'acquisition de cette machine sachant qu'elle a été décomposée lors de l'acquisition.
8. Présenter les écritures comptables d'inventaire au 31/12/N.
9. Présenter les écritures comptables nécessaires le 01/10/N+3.
10. Présenter les écritures comptables nécessaires le 01/04/N+4.

## CAS N°2 : Contrat à long terme (3 Points)

La société OMEGA a conclu le 1<sup>er</sup> avril 2015 un contrat d'ingénierie concernant la fourniture et l'installation d'une unité de production spécialisée dans la fabrication de produits laitiers, avec la société GAMMA. Le résultat à terminaison est estimé avec une fiabilité suffisante. Conformément à la norme IAS 11, la société OMEGA utilise la méthode à l'avancement. Les caractéristiques de ce contrat sont présentées en annexe.

### ↳ Mission :

1. Indiquer si le contrat signé avec la société GAMMA peut être qualifié de contrat à long terme. Justifiez votre réponse.
2. Rappeler les critères sur lesquels repose la capacité d'une entité à estimer de façon fiable le résultat à terminaison dans le cadre des contrats à long terme.
3. Après avoir déterminé le coût réel de production pour l'exercice 2015, calculer le nouveau résultat à terminaison prévu pour le contrat.
4. Présenter toutes les écritures nécessaires relatives :
  - ↳ à l'engagement des charges de l'exercice 2015;
  - ↳ aux facturations intermédiaires ;
  - ↳ à l'inventaire du 31/12/2015 et à l'ouverture du 01/01/2016 ;
  - ↳ à l'engagement des charges complémentaires ;
  - ↳ à la livraison du bien.

### Annexe :

Modalités prévues par le contrat le 1 <sup>er</sup> Avril 2015	
Prix de vente ferme prévisionnel	90 000 000 F
Coût total prévisionnel	82 500 000 F
Date de livraison prévue	30/10/2016
Facturations intermédiaires HT	
↳ 01/07/2015	30 000 000 F
↳ 01/11/2015	30 000 000 F

#### Renseignements chiffrés concernant le déroulement réel du contrat sur l'exercice 2015 :

↳ Consommation de matières	24 500 000 F
↳ Charges fixes de production	16 000 000 F
↳ Charges variables de production	22 700 000 F
↳ Frais d'administration générale	6 000 000 F
↳ Quote part de frais de recherche communs à plusieurs projets :	20 000 000 F

En raison de la saturation du marché, le niveau d'activité réel n'a représenté que 80 % de la **capacité de production normale** de la société OMEGA.

Suite au retard sur l'avancement des travaux, la SA OMEGA révisé son estimation du coût total des travaux prévus par le contrat. A la clôture de l'exercice 2015 ; les coûts restant à engager s'élèvent à 45 000 000 F.

## DOSSIER III : Comptabilité des sociétés (9 points)

### CAS N°1 : Répartition des résultats (4 points)

La SA TILDA a été créée le 1<sup>er</sup> janvier 2000 au capital de 5 000 actions de nominal 20 000 F.  
Au 31/12/2015, le capital de la SA TILDA est constitué de 20 000 actions de même valeur nominale, se décomposant comme suit :

- ☛ Catégorie A : 5 000 actions de jouissance,
- ☛ Catégorie B : 8 000 actions de capital émises en 2008
- ☛ Catégorie C : 3 000 actions de préférence émises en 2010
- ☛ Catégorie D : 4 000 actions de capital émises le 1<sup>er</sup> avril 2015 à 24 000 F ; libérées du minimum légal à la souscription. Les 2<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> quarts ont été appelés le 01/06/2015 et la libération est intervenue un mois après. A cette date, 1000 actions ont été totalement libérées.

On extrait de la balance après inventaire au 31/12/2015, les comptes suivants :

Intitulés des comptes	Soldes débiteurs	Soldes créditeurs
Capital souscrit non appelé		20 000 000
Capital souscrit – appelé, versé, non amorti		280 000 000
Capital souscrit – appelé, versé, amorti		100 000 000
Prime d'émission		16 000 000
Actionnaires, capital souscrit non appelé	20 000 000	
Réserve légale		32 500 000
Réserve facultative		65 000 000
Résultat net de l'exercice		48 750 000
Provisions réglementées		8 000 000

Les statuts réglementant la répartition du résultat prévoient :

- ☛ la dotation à la réserve légale conformément à la loi,
- ☛ l'attribution d'un **premier dividende prioritaire et cumulatif de 8 % aux actions de préférence** et d'un intérêt de 6% aux actions ordinaires, les actions anticipées ont droit au premier dividende.
- ☛ l'affectation du solde par l'assemblée générale ordinaire (AGO).

L'assemblée générale annuelle des associés, réunie le 20 mai 2016, a décidé :

- ☛ la dotation à la réserve facultative à concurrence de 15 000 000 F,
- ☛ la distribution d'un superdividende tel que le **dividende unitaire des actions de jouissance** soit de 500 F et le report à nouveau éventuel du solde.

On vous communique les renseignements suivants, concernant le montant des dividendes perçus par les **actionnaires de préférence** de la SA TILDA au cours des derniers exercices.

Années	2011	2012	2013	2014
Premier dividende unitaire perçu	1 200 F	1 500 F	1 600 F	1 400 F

Les dividendes sont mis en paiement le 25 juillet 2016. Les titulaires d'actions B ont opté pour un paiement en actions. Le prix d'émission des actions nouvelles est de 24 480 F.

Tous les autres actionnaires préfèrent le paiement en numéraire.

#### ☛ Mission :

1. Préciser les conditions de quorum et de majorité requises dans le cadre de la tenue de l'assemblée générale ordinaire d'une société anonyme. Citer quatre attributions de l'AGO.
2. Après avoir rappelé la définition des actions de préférence, préciser leurs principales caractéristiques.
3. Présenter le tableau de répartition du bénéfice de l'exercice 2015.
4. Présenter l'écriture de répartition en distinguant les différentes catégories d'actions.
5. Enregistrer le paiement des dividendes en actions.
6. Présenter les capitaux propres après toutes ces opérations en complétant l'annexe C.

## CAS N°2 : Opérations sur le capital (5 points)

Le capital de la SA KAPPA est composé de 10 000 actions de 20.000 F réparties comme suit :

Actionnaires	Famille DIOP	SOCIETE BETA	AUTRES
Pourcentage de participation	40 %	20 %	40 %

Le conseil d'administration présidé par M. DIOP comprend en tout six membres.

Monsieur SENE est le commissaire aux comptes de la société depuis juin 2012.

L'extrait du passif du bilan de la société KAPPA au 31 décembre 2015 et la valeur mathématique intrinsèque de l'action KAPPA sont présentés en annexe.

L'assemblée générale ordinaire qui s'est réunie le 10 juin 2016 avait à son ordre du jour l'affectation du résultat de l'exercice achevé en report à nouveau.

Après réflexion sur les moyens d'améliorer la situation financière de la société, les dirigeants ont décidé de convoquer une assemblée générale pour le 15 novembre 2016 afin de statuer sur la réalisation d'un "coup d'accordéon".

Cette opération se déroulerait en deux temps :

**Première phase :** il serait procédé à une imputation des pertes sur les réserves ainsi qu'à une réduction de capital par diminution de 3/5 de la valeur nominale des actions.

**Seconde phase :** une augmentation du capital serait réalisée par émission au pair de nouvelles actions selon les modalités suivantes :

- ☞ conversion d'une créance de 16 000 000 F de BETA, fournisseur de KAPPA ;
- ☞ apports en numéraire libérés du quart à la souscription à raison de :
  - ✓ 2 400 actions souscrites par la famille DIOP ;
  - ✓ 1 600 actions souscrites par la société BETA.

**NB :** Les autres actionnaires ont renoncé à leurs droits de souscription au profit de la famille DIOP.

L'assemblée générale a entériné la solution ci-dessus et a chargé le conseil d'administration de la mise en œuvre rapide, ce qui fût fait respectivement le 25 novembre 2016 pour la première phase et le 6 décembre 2016 pour la seconde phase.

### ↳ Mission :

1. Rappeler la signification du report à nouveau figurant dans l'annexe 1.
2. Comptabiliser le versement effectué par M. DIOP le 15 Mars 2016.
3. A l'aide de l'annexe 1, donner votre avis sur la situation de la SA KAPPA. Expliquer les conséquences juridiques de cette situation financière au 31 décembre 2015 ?
4. Présenter les écritures comptables relatives au prélèvement sur les réserves, à la réduction du capital et à l'augmentation de capital.
5. Quelle autre modalité la SA KAPPA aurait-elle pu utiliser pour réduire son capital ? En préciser sa limite.
6. Présenter la structure des capitaux propres à l'issue de ces opérations. Conclure. (Annexe D)
7. Analyser les conséquences des deux opérations (coût / avantage financier) pour chaque catégorie d'actionnaires en complétant l'annexe E.
8. Quel type d'assemblée générale a-t-on réuni le 25 novembre 2016 ?
9. Préciser le rôle de M. SENE, commissaire aux comptes de la SA KAPPA lors de la réalisation des différentes phases ?

## Annexe 1 : Extrait du passif du bilan de la société KAPPA au 31/12/2015

Postes du bilan	Montants
<b>Capitaux propres</b>	
Capital social	200 000 000
Réserve légale	18 500 000
Réserve facultative	42 000 000
Report à nouveau débiteur	-140 500 000
Résultat net de l'exercice	- 34 580 000
Subventions d'investissement	1 500 000
Provisions réglementées	500 000
<b>Total des capitaux propres</b>	<b>87 420 000</b>

### Information complémentaire :

La valeur mathématique intrinsèque de l'action avant opérations sur le capital est de **9.600 F**.

### Annexe 2 : Versement effectué par un associé

Pour permettre à la société de faire face à ses besoins de trésorerie, M. DIOP, fondateur de la société et associé dans la SA KAPPA, a versé **30 000 000 F** à la société le 15 Mars 2016.

Il va laisser cette somme à disposition de la société pendant quelques mois.