

**DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES DE COMPTABILITE
ET GESTION FINANCIERE DE L'UEMOA
(DESCOGEF)**

SESSION 2022

**EPREUVE : TECHNIQUES COMPTABLES ET FINANCIERES ET PROBLEMES
JURIDIQUES**

Durée : 5 heures

S. M.

PREMIER DOSSIER : PROBLEMES COMPTABLES (5 points)

VITOGAZ présente des comptes en IFRS du fait qu'elle soit cotée à la BRVM et vous sollicite pour l'aider à traiter les opérations ci-dessous selon les normes comptables internationales.

CAS N° 1 : IMMOBILISATIONS CORPORELLES ET INCORPORELLES (4 points)

Au cours de l'année N, VITOGAZ a réalisé plusieurs opérations portant sur des immobilisations corporelles et incorporelles, présentées ci-dessous :

I. Un nouveau matériel industriel a été acquis dans les conditions suivantes :

- prix d'achat du matériel HT : 100 000 USD, payé le 2 mai N.
- livraison le 1^{er} mars N, mise en service le 1^{er} avril N.
- frais de transport du matériel : 2 000 FCFA. *kf*
- droits de douane : 1 000 FCFA. *kf*
- frais de formation des opérateurs : 3 000 FCFA. *kf*
- au cours du mois d'avril, le matériel n'a pas fonctionné normalement, ce qui a engendré des consommations anormales de matières premières pour un montant estimé à 4 000 FCFA. *kf*
- Il est prévu d'utiliser ce matériel pendant une durée de 2 ans, à l'issue de laquelle il devrait être revendu pour 20 000 FCFA. *kf*
- le matériel sera amorti en linéaire.
- Évolution cours USD 1^{er} mars N : USD = 500 FCFA
- 1^{er} avril N : USD = 585 FCFA
- 02 mai N : USD = 590 FCFA

a) **Quel est le coût d'entrée du matériel à l'actif ?**

b) **Quelle sera la valeur nette comptable du matériel à l'actif du bilan au 31/12/N+1 ?**

II. VITOGAZ a acquis le 1^{er} janvier N un immeuble de bureaux destiné à la location :

- prix d'acquisition : 2 000 000 HT FCFA.
- durée d'utilité : 20 ans.
- Valeur de marché de l'immeuble au 31/12/N : 2 100 000 FCFA.

c) **Comment l'immeuble peut-il être évalué après sa comptabilisation initiale ?**

d) **Déterminer, pour chacune des méthodes d'évaluation possibles, la valeur de l'immeuble à l'actif au 31/12/N et l'incidence sur le résultat de la méthode d'évaluation retenue.**

e) **Quelles raisons pourraient inciter VITOGAZ à choisir une méthode d'évaluation plutôt qu'une autre?**

III. VITOGAZ possède un deuxième immeuble de bureaux destiné à son propre usage. Cet immeuble a été acquis début janvier N-4 pour 3 000 000 FCFA HT et est amorti en linéaire sur 30 ans. L'immeuble de bureaux est situé dans une zone industrielle qui accuse une baisse des prix de l'immobilier de bureaux depuis 2 ans. Au 31/12/N, le comptable a donc décidé d'effectuer un test de dépréciation et a fait expertiser l'immeuble. Sa valeur de marché, nette des frais de vente est estimée à 2 000 000 FCFA.

- f) **Expliquer succinctement en quoi consiste le test de dépréciation (ou *impairment test*).**
- g) **Quelle écriture comptable proposez-vous au 31/12/N ?**
- h) **Quelle sera la valeur nette de l'immeuble à l'actif du bilan au 31/12/N+1 ?**

CAS N° 2 : LES STOCKS (1 point)

VITOGAZ fabrique parallèlement des bouteilles de gaz dont le cycle de production est de 6 mois.

Au 30/06/N, le stock de produits finis P est de : 2 000 unités à 250 FCFA.

Habituellement, la production semestrielle est d'environ 10 000 unités. Les ventes du 1^{er} semestre ayant été inférieures aux prévisions, la production du second semestre a été limitée à 8 500 unités.

Les coûts affectés à la production du 2nd semestre sont les suivants :

- consommation de matières premières : 1 000 kF CFA,
- consommation de MOD : 800 kF CFA,
- autres charges variables de production : 100 kF CFA,
- charges fixes de production : 500 kF CFA,
- frais de stockage : 100 kF CFA.

Les sorties de stock sont valorisées en Coût Moyen Pondéré. Le stock final au 31/12/N est de 1 500 unités.

Quelle est la valeur du stock au bilan au 31/12/N ?

W. Am

DEUXIEME DOSSIER : COMMISSARIAT AUX COMPTES (4 points)

La société KOFFI & Co est une SARL au capital de 9 000 000 FCFA, dont les trois associés sont tous gérants. L'effectif total est de 36 salariés. La société n'a pas de commissaire aux comptes. Des tensions se faisant jour entre les associés, les gérants sont tombés d'accord pour que le projet d'états financiers annuels soit, pour la première fois, soumis à une mission contractuelle d'audit, avant l'arrêté des comptes. Le Cabinet GUIPIER & KONE a accepté cette mission, qui porte sur les comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2019.

L'auditeur considère comme significative toute anomalie qui représente de 5 à 10 % d'un montant ou d'une grandeur. Il a déterminé, par rapport au Résultat Net Comptable, le seuil de signification pour l'exercice soumis à contrôle (1 145 000 FCFA) et celui de l'exercice précédent (900 000 FCFA).

Les repères clefs de sa note d'orientation générale se résument ainsi :

Libellé (FCFA)	Exercice N	Exercice N-1
Total net Bilan	180 000 000	120 000 000
Capitaux propres avant affectation	24 000 000	16 900 000
Chiffre d'affaires	307 500 000	275 000 000
Produits d'exploitation	310 000 000	280 000 000
Charges d'exploitation	285 400 000	259 500 000
Résultat d'exploitation	24 600 000	20 500 000
Résultat net comptable (RNC)	13 600 000	10 700 000
Seuil de signification retenu	1 145 000	900 000

À l'issue du contrôle des comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2019, l'auditeur constate qu'il manque 45 000 000 FCFA dans le chiffre d'affaires, que les autres produits d'exploitation doivent être diminués de 25 000 000 FCFA, que les charges d'exploitation sont sous-estimées de 19 000 000 FCFA et que l'impôt sur les sociétés est à rehausser de 590 000 FCFA.

Répondez aux questions ci-dessous :

- Les conditions de la mission ont-elles une incidence particulière sur l'orientation et la planification de la mission ?
- À quoi, et quand, le seuil de signification sert-il ?
- Le seuil de signification de 1 145 000 FCFA est-il cohérent avec celui retenu pour l'exercice (n-1) ? Justifier votre position.
- Les erreurs constatées ont-elles de l'importance pour la société ? Justifier votre position.

50 mm

TROISIEME DOSSIER : PROBLEMES JURIDIQUES ET COMPTABLES

(4,25 points)

Vous êtes aspirants assidus au DESCOGEF, on vous soumet une série de questions dans le cadre de l'épreuve phare des synthèses juridiques. Vous devez bien argumenter vos réponses avec des dispositions juridiques et techniques claires.

- 1- Une société par action simplifiée (SAS) constituée en 2018 avec deux associés : M. LAKISS et M. ACHKAR. La société a au cours de l'exercice 2020 changé ses statuts avec la réunion de la totalité des actions dans les mains de Monsieur LAKISS. En effet, M. ACHKAR a cédé la totalité de ses actions à M. LAKISS.

Sur l'exercice 2021, le Commissaire aux comptes, exige de la part du président, la liste des conventions signées entre les dirigeants et la société rentrant dans le cadre des conventions réglementées. Il demande de faire apparaître dans les projets de résolutions, une résolution consacrée à l'approbation de ces conventions.

Quel commentaire pouvez-vous faire sur l'attitude du Commissaire aux comptes ?

- 2- Messieurs KOFFI, BIRAM et OLAYE ont constitué une société anonyme avec conseil d'administration dans laquelle M. KOFFI est désigné Directeur Général et M. BIRAM Président du conseil d'administration.

Au moment de renouvellement des membres du conseil d'administration, M. KOFFI sans abandonner son poste de DG ambitionne d'être administrateur au sein de la société. L'associé M. OLAYE n'est pas de son avis.

Les ambitions de M. KOFFI sont-elles conformes ? Que pensez-vous de la situation ?

- 3- Monsieur LIGALI est commissaire aux comptes de la société anonyme FERRI. Dans l'organisation de sa mission portant sur l'exercice N, il a souhaité obtenir le rapport de gestion le 10 mars N+1 alors que l'assemblée générale est prévue pour le 15 juin N+1.

Est-il dans ses droits de demander le rapport de gestion à cette date ?

- 4- La SA EMINENCE avec conseil d'administration, vous présente la situation suivante sur les conventions intervenues au cours de l'exercice. Elle évolue dans la concession automobile :
 - Elle a mis un palier à la disposition d'une filiale (OMEGA) dans les conditions suivantes : loyer annuel 2 400 000 FCFA, le 1^{er} juin N ;
 - Elle a vendu un véhicule neuf à l'administrateur Romain le 15 avril N avec une réduction de 20%. Le prix affiché du véhicule est de 25 000 000 FCFA.

En considérant que la société n'a pas informé le CAC et que ce dernier a découvert ces conventions à l'occasion de sa mission, quelles sont les diligences que le commissaire aux comptes doit accomplir ? Comment rédiger son rapport spécial ?

- 5- Madame SIDIBE titulaire d'actions et d'obligations sur la société anonyme DELICES a décidé de céder ces deux catégories de valeurs mobilières le 31 octobre N. L'échéance des obligations est fixée au 1^{er} mars N+1.

Dans le cadre de la cession, elle a exigé de l'acquéreur de lui payer, en plus du prix de cession une part représentant de l'intérêt couru des obligations jusqu'au 31 octobre N+1 ainsi qu'une part liée aux dividendes acquis à la même date concernant cet exercice N.

Est-ce que la proposition de Mme SIDIBE est soutenable pour les acquéreurs et pourquoi ?

- 6- Quatre associés : M. FARID, Mlle KIA, M. ABDALLAH et M. ZEID ont décidé de constituer une Société à responsabilité limitée dans l'ingénierie informatique.

Les quatre associés ont apporté chacun FCFA 250 000. M. ZEID, spécialiste informatique a décidé d'apporter en industrie et souhaite évaluer sa part en industrie à hauteur de 30%.

Au cours de l'assemblée générale approuvant les comptes du deuxième exercice, les associés ont décidé de distribuer les dividendes d'un montant total de FCFA 30 000 000

Quel est le montant du capital social ? Quelle est la part des dividendes revenant à chaque associé ?

- 7- La société anonyme DINAGOL a été constituée en novembre 2016 avec la désignation statutaire de M. APAKI en tant que commissaire aux comptes. Le démarrage effectif des activités a lieu en 2017. Les dirigeants de la société ne veulent pas reconnaître M. APAKI et semblent vouloir désigner un autre confrère à sa place.

Dans quelles conditions M. APAKI ne pourra pas exercer ce mandat de commissaire aux comptes ?

- 8- Vous êtes membre d'une équipe d'audit en position de chef de mission chargé de certifier les comptes de la société HDE (huilerie de l'Est). La mission se déroulant au cours du mois de Ramadan, le Directeur de HDE a décidé de partager aux membres de votre équipe chacun deux bidons de 25 litres d'huile végétale pour passer un bon mois de jeûne.

Quelle serait votre réaction au regard de ce geste accompli par le dirigeant de la société HDE ?

- 9- En tant que collaborateur du cabinet ATKINS et au cours de votre troisième année de mandat de Commissariat aux comptes de la société AFROBET SA avec conseil d'administration, vous constatez que la société ne respecte plus les échéances des paiements aux fournisseurs et que le plus souvent la trésorerie est tendue.

Quelle diligence devriez-vous accomplir en tant que commissaire aux comptes de AFROBET SA ?

- 10- Votre cabinet est Commissaire aux comptes de la société DIAMON SA et dans le cadre d'une mission de due diligence favorisant l'entrée d'un nouvel actionnaire. Le cabinet international d'audit YS doit faire un audit d'acquisition. Le chef de mission de ce cabinet a souhaité jeter un coup d'œil sur votre dossier.

Pourriez-vous ouvrir votre dossier pour ces confrères ?

QUATRIEME DOSSIER : CONSOLIDATION (4,25 points)

Le groupe BDA contrôlé à 90% par la famille KARA a son siège à Cotonou et implanté dans plusieurs pays africains. En effet, il a constitué à Abidjan la société AUBA depuis (dix) 10 ans dont il détient 85% des droits de vote et d'intérêt.

La société BDA qui est la tête de groupe est une Société anonyme au capital de 10 000 actions de FCFA 10 000.

La société AUBA détient 45% de la société CALISTO basée à San Pedro dont elle a pu désigner régulièrement les organes dirigeants. CALISTO dispose de 30% de la société ETHAN basée à Ouagadougou.

Le 1^{er} janvier N-1, les opérations suivantes ont été constatées au niveau du groupe :

- Acquisition de 70% par AUBA de la société togolaise BARDA pour un montant de FCFA 35 000 000
- BARDA qui détenait déjà 47% de la société Sénégalaise DEMDEK conjointement avec un autre associé, a acquis 8% du capital de BDA pour un montant de FCFA 18 000 000

Les opérations de consolidation ont été toutes enregistrées sauf celles présentées en **ANNEXE 1**.

Par ailleurs les capitaux propres avant la prise en compte des dernières écritures de consolidation de BARDA et BDA sont présentés en **ANNEXE 2**.

Le taux marge utilisé dans le groupe de 20% du prix de vente et le taux d'impôt à prendre en compte dans tous les cas de figure est de 25%.

La technique d'intégration directe des comptes a toujours été utilisée en consolidation dans ce groupe.

Travail à faire

1. Présenter l'organigramme du groupe BDA.
2. Quelle est la conséquence au niveau du groupe de la participation de BARDA sur BDA ? Quel traitement faut-il faire ?
3. Présenter à travers deux tableaux différents les pourcentages de contrôle avec les types d'influence et les méthodes de consolidation ainsi que les pourcentages d'intérêt.
4. Passer les écritures de consolidation (avec des justifications claires).
5. Présenter le tableau de partage de capitaux propres de BDA et les écritures qui en découlent (justifier bien les réponses).
6. Présenter le tableau de partage de capitaux propres de BARDA et les écritures qui en découlent (justifier bien les réponses).

30

CINQUIEME DOSSIER : SCISSION (2,50 points)

La SA Malienne de transport routier (MTR) est une société anonyme avec conseil d'administration qui évolue dans le transport de marchandises et de personnes. Elle est basée à Bamako dans le quartier Djokoroni ; l'activité est internationale. Les bus de transport de passagers de la société vont dans les destinations comme la Guinée, le Burkina Faso, la Côte d'Ivoire etc. Quant au transport de marchandises, il est effectué à l'aide des camions routiers, en direction des ports des pays comme le Sénégal, la Guinée ou encore la Côte d'Ivoire.

La complexité des opérations a poussé le conseil d'administration à réfléchir sur une stratégie de restructuration.

Ainsi, la décision a été prise de scinder la SA MTR, en deux activités : la SA SBP pour l'activité de transport de passagers et la SA SRO pour le transport de marchandises.

La SBP est une société qui a été créée à cet effet, alors que la SRO existait et avait la société AMIR SA comme associé principal à 90%.

L'opération a une date d'effet au 1^{er} janvier 2020 : le bilan et les conditions de réalisation sont exposées aux **ANNEXES 3, 4 et 5**.

NB : les chiffres après la virgule seront négligés dans les calculs.

Travail à faire

- 1- Indiquer :
 - a. Si la désignation d'un commissaire à la scission est nécessaire ;
 - b. Les modalités de la désignation du commissaire à la scission ; le commissaire aux comptes de la SA MTR pourrait-il être désigné ?
 - c. Les objectifs de la mission du commissaire à la scission.

- 2- Dans le cadre de la restructuration des sociétés :
 - a. Définir la notion de scission d'une société ;
 - b. Indiquer les modalités de l'échange des titres dans le cadre d'une scission ;

- 3- Déterminer :
 - a. les valeurs d'échange des deux branches ;
 - b. les rapports d'échange à retenir.

- 4- Quelle est la valorisation des apports à retenir en comptabilité chez les bénéficiaires ?

ANNEXE 1 : OPERATIONS DE CONSOLIDATION SUR L'EXERCICE N

Les opérations suivantes ne sont pas encore traitées en consolidation :

La société CALISTO détient une créance de FCFA 23 000 000 sur la société DEMDEK.

Au cours de l'exercice N, DEMDEK a réalisé une vente de marchandises de FCFA 54 000 000 en direction de ETHAN. DEMDEK est le fournisseur exclusif des marchandises à ETHAN dans le groupe.

Les stocks de marchandises issus des opérations du groupe chez ETHAN au 31 décembre N, est de FCFA 28 000 000.

BDA a distribué des dividendes à ses associés au cours de l'exercice N, de FCFA 2300 par action.

ANNEXE 2 : CAPITAUX PROPRES DE BDA ET BARDA

Les capitaux propres de BDA et BARDA au 31.12.N avant les écritures de consolidation liées aux opérations soulevées se présentent comme suit :

BDA

Libellé	Montant
Capital	100 000 000
Réserves	128 500 000
Résultat	28 950 000

BARDA

Libellé	Montant
Capital	5 000 000
Réserves	73 850 000
Résultat	15 250 000

ANNEXE 3 : BILAN DE LA MTR

Bilan MTR au 1.1.2020 en KF

Libellé	Brut	Amort/Prov	Net	Libellé	Montant
Immobilisations incorporelles ¹	47 000	17 000	30 000	Capital ³	250 000
Terrain	22 000		22 000	Réserves légales	30 000
Bâtiment	145 000	75 000	70 000	Autres Réserves	10 500
Matériels ²	349 000	115 000	234 000	Report à nouveau	-18 700
Clients	86 700		86 700	Provisions ⁴	22 000
Avances et acomptes	39 000		39 000	Emprunts	225 000
Autres créances	40 000		40 000	Fournisseurs	12 000
Disponibilité	14 600		14 600	Autres dettes	5 500
TOTAL	743 300	207 000	536 300	TOTAL	536 300

(1) Il s'agit d'un logiciel de gestion de transport de marchandises

(2) Composé des bus de transport de passagers pour KFCFA 150 000 et amorti à hauteur de KFCFA 45 000 ; un matériel acquis neuf a bénéficié d'un amortissement dérogatoire (Brut 49 000 ; Amortissement 27 000). Le reste concerne les camions

(3) 25 000 actions de 10 000 FCFA

(4) Provision réglementée liée à l'amortissement fiscal

ANNEXE 4 : VALORISATION DES APPORTS DE LA SA MTR

Apports à la SRO en KF

Éléments apportés	Valeur nette comptable	Valeur réelle	Plus-value
Logiciels	30 000	54 000	24 000
Survaleur	0	75 000	75 000
Terrain	22 000	65 000	43 000
Bâtiment	70 000	130 000	60 000
Matériels	129 000	134 000	5 000
Clients	40 000	40 000	
Autres créances	14 060	14 060	
Disponibilité	7 600	7 600	
Emprunt	-95 000	-95 000	
Fournisseurs	-12 000	-12 000	
Totaux	205 660	412 660	207 000

Apports à la SBP en KF

Éléments apportés	Valeur nette comptable	Valeur réelle	Plus-value
Survaleur	0	98 000	98 000
Matériels	105 000	105 000	
Clients	46 700	40 000	-6 700
Avance et acomptes	39 000	39 000	
Autres créances	25 940	25 940	
Disponibilité	7 000	7 000	
Emprunt	-130 000	-130 000	
Autres dettes	-5 500	-5 500	
Totaux	88 140	179 440	91 300

ANNEXE 5 : CONDITIONS DE LA SCISSION DE LA SA MTR

La scission est réalisée avec effet au 1er janvier 2020.

Apports à la SRO

La SRO reprend les éléments qui sont en liaison avec son activité et aussi les bâtiments et terrain.

Les apports sont valorisés à la valeur réelle sans tenir compte de l'effet de la fiscalité différée.

La SRO est constituée de 25 000 actions de valeur nominale 10 000 FCFA avec une valeur d'échange estimée à FCFA 70 740

Apports à la SBP

La SBP reçoit les éléments qui sont en liaison avec son activité.

Les apports sont valorisés à la valeur réelle sans tenir compte de l'effet de la fiscalité différée.

Les associés de la société ~~SMTR~~^{STK} vont détenir à 100% la SBP.

La SBP est créée avec une valeur nominale 15 950 FCFA

Ces actions sont remises en échange de la branche apportée.