



## **DECOFI**

**Yamoussoukro, le 06 décembre 2021**

|                                                                             |
|-----------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>EPREUVE ECRITE</b><br/><b>AUDIT CONTRACTUEL ET CONTROLE LEGAL</b></p> |
|-----------------------------------------------------------------------------|

**Durée : 6 heures**

**Le sujet comporte 23 pages**

**Le sujet comporte cinq (05) dossiers indépendants**

**BAREME INDICATIF**

|                  |                   |
|------------------|-------------------|
| <b>DOSSIER 1</b> | <b>3 points</b>   |
| <b>DOSSIER 2</b> | <b>4 points</b>   |
| <b>DOSSIER 3</b> | <b>3,5 points</b> |
| <b>DOSSIER 4</b> | <b>3,5 points</b> |
| <b>DOSSIER 5</b> | <b>6 points</b>   |
| <b>TOTAL</b>     | <b>20 points</b>  |

## DOSSIER 1 : DEONTOLOGIE (3 points)

Vous êtes auditeur Senior Manager au cabinet «Auditeurs Associés», société d'expertise comptable et de commissariat aux comptes dirigée par Monsieur BOKA expert-comptable.

En votre qualité d'expert-comptable stagiaire en fin de stage, Monsieur BOKA vous sollicite dans le cadre de votre préparation à la prochaine session du DECOFI, pour lui donner un avis motivé sur les points décrits ci-dessous en vous référant soit à l'acte uniforme de l'OHADA sur le droit des sociétés commerciales et du GIE, soit au code de déontologie de l'IFAC et au Code de déontologie et d'éthique dans l'espace OHADA.

**Point 1.** Dans une mission de présentation des comptes, le client refuse à la demande du cabinet de passer une dépréciation de créance de 100 M sur un solde clients de 300 M et un chiffre d'affaires de 1 000 M. Cette dépréciation ferait passer le résultat d'un bénéfice de 30 M à une perte de 70 M. Monsieur BOKA se pose la question suivante : le client étant responsable de ses comptes, de quelle(s) infraction(s) puis-je être qualifié de complice ? Selon quelle référence ?

**Point 2.** Monsieur BOKA vous soumet des états financiers qui font ressortir un découvert de 500 M auprès d'une banque après compensation avec un compte courant créditeur où sont logés des dépôts de garantie pour divers crédits documentaires de 350 M. L'entreprise a un total de bilan de 3 000 M. Le Directeur général précise que, par téléphone, il a été convenu avec le responsable de la banque de procéder à cette compensation pour apprécier le niveau d'engagement vis-à-vis de cette banque. Pour la mission de présentation, Monsieur BOKA se dit que, puisqu'il n'y a pas d'impact sur le résultat, il n'y aura pas d'impact sur l'opinion exprimée dans l'attestation ; qu'en pensez-vous ?

**Point 3.** Monsieur Jules KOFFI qui est un membre très actif de la Commission de Formation Professionnelle Continue de l'Ordre des Experts Comptables, anime des sessions de formation pour les membres de l'Ordre. Il a tendance, lors des sessions qu'il anime, à donner des cas pratiques portant sur des dossiers d'audit réels qu'il traite au cabinet en cachant le nom des entreprises concernées. Toutefois, les participants n'ont pas de mal à reconnaître les entreprises concernées compte tenu de leurs caractéristiques particulières bien connues.

**Point 4.** La société anonyme simplifiée (SAS) Talon d'Achille fait tenir sa comptabilité par le cabinet d'expertise comptable PSD Badalabougou (à Bamako) membre du réseau PSD au niveau de l'UEMOA. Pour la nomination du commissaire aux comptes, le Président propose de faire nommer le cabinet PSD Niaréla (à Bamako) qui est membre du réseau PSD. Qualifiez cette nomination et argumentez.

**Point 5** Monsieur BOKA vous demande d'indiquer pour les missions suivantes, s'il s'agit d'une mission d'assurance, de forme positive ou négative et de classer dans l'ordre décroissant d'assurance celles qui sont des missions d'assurance : audit, compilation, présentation des comptes, examen limité, tableaux de bord, informations financières prévisionnelles, conseil en gestion.

**Point 6** Monsieur Abdoul vient d'obtenir son diplôme de commissaire aux comptes (CAC) selon le régime français. Il informe son ami Notaire qu'il peut dorénavant prendre des missions de CAC et qu'il faut qu'il propose sa nomination pour les sociétés qu'il va constituer. Vous venez de finir votre stage auprès de l'Ordre. Rappelez les dispositions contenues dans l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE et répondez au Notaire qui vous a consulté en lui indiquant les étapes que Monsieur Abdoul doit suivre pour pouvoir être nommé CAC.

**Point 7** Comme pour le commissaire aux comptes, en votre qualité d'expert-comptable exerçant en cabinet, vous êtes soumis au secret professionnel. Citez 3 cas ou situations dans lesquels, ce secret professionnel peut être levé ?

**Point 8** Dans son rapport sur les états financiers de synthèse, le commissaire aux comptes exprime une opinion que les états financiers 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 société à la fin de cet exercice conformément aux règles et méthodes comptables édictées par l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière. Citez 5 formes d'opinion exprimée y compris des composantes relatives à la continuité d'exploitation.

**Point 9** Lors d'une réunion avec le syndicat des travailleurs, le Directeur Général a déclaré aux salariés qu'il donne l'autorisation à l'expert-comptable de fournir à leur représentant toutes les informations dont ils auraient besoin sur le fonctionnement de l'entreprise. Vous êtes contacté par Monsieur Moulaye, représentant principal des salariés pour avoir la situation des comptes clients. Pouvez-vous donner ces informations et selon quelle démarche ? Quels risques courez-vous lorsque vous transmettez des informations de votre client sans son autorisation ?

**Point 10** Les dirigeants de la société Gaoua SA, avaient omis de renouveler le mandat ou nommer un commissaire aux comptes pour l'exercice clos le 31 décembre 2019. Les comptes de l'exercice 2019 ont été audités par le cabinet dont le mandat s'achevait à la clôture de l'exercice 2018 et ce dernier a présenté son rapport à l'assemblée générale du 20 juin 2020. C'est lors de la rédaction de la lettre de mission pour l'exercice 2020 en septembre 2020 que le CAC s'est rendu compte de l'omission. L'approbation des comptes 2019 est-elle régulière ? Que doivent faire les dirigeants de la société Gaoua SA ?



## DOSSIER N°2 : COMMISSARIAT AUX COMPTES (4 POINTS)

La société BELLE COUTURE SARL est la branche industrielle du groupe ayant la forme d'une SARL. Son capital, s'élevant à 10 000 000 FCFA, est détenu par Côte d'Ivoire Habillements à hauteur de 75% et 13% par la société AU BON COTON, par quatre autres associés notamment des couturiers. M. CISSE, gérant non salarié, est également associé.

M. KONE, expert-comptable membre de l'OEC-CI, est le commissaire aux comptes de la société BELLE COUTURE SARL. Il est à son 3ème mandat qui couvre la période 2018-2020.

En juillet 2020, la société BELLE COUTURE a tenu successivement une AGE et une AGO :

- L'AGE a décidé de transformer la société BELLE COUTURE en une société anonyme. Dans les nouveaux statuts, il est prévu un nombre minimum de 15 actions pour participer aux AGO et la nomination de deux commissaires aux comptes.
- L'AGO a procédé à la nomination de trois administrateurs, dont M. CISSE, et ce pour un mandat de trois ans. Elle a également désigné, M. NDAH, expert-comptable membre de l'OEC-CI, en qualité de co-commissaire aux comptes de la société BELLE COUTURE pour les exercices 2020 à 2022. M. NDAH a accepté le mandat.

La société Côte d'Ivoire Habillements, qui dispose de 60 000 000 FCFA de trésorerie, décide de faire une avance en compte courant du même montant à la société BELLE COUTURE avec pour objectif de souscrire à une augmentation du capital par capitalisation de cette créance. La société BELLE COUTURE envisage de réaliser une opération identique au profit de sa filiale sœur Côte d'Ivoire Immobilier.

Réuni en date du 1<sup>er</sup> août 2020, le conseil d'administration de la société BELLE COUTURE a désigné M. CISSE en qualité de Président du Conseil d'administration sur proposition de l'actionnaire majoritaire pour une période de trois ans et a décidé de lui accorder mensuellement une rémunération brute de 4 000 000 FCFA et un quota de 400 litres de carburant évalué à 350 000 FCFA, et ce à compter de cette date. Le même conseil a également autorisé la cession au comptant à M. CISSE d'une voiture de tourisme appartenant à la société BELLE COUTURE, et ce à sa valeur nette comptable qui s'élève au 1<sup>er</sup> août 2020 à 10 000 000 FCFA.

Le contrat de cession de la voiture de tourisme a été effectivement signé et exécuté le 2 août 2020. Par ailleurs, à la date de clôture de l'exercice 2020, M. CISSE n'a pas encore perçu son salaire du mois de décembre alors qu'il a consommé l'intégralité de son quota de carburant.

**Travail à faire :**

- 1) Indiquer les conditions légales de transformation d'une SARL en une SA. Décrire les diligences du commissaire aux comptes, M. KONE, au titre de cette opération et préciser les observations éventuelles qu'il devait formuler.
- 2) La situation de chacun des co-commissaires aux comptes, M. KONE et M. NDAH, est-elle régulière, après la transformation de la société BELLE COUTURE ?
- 3) Ces deux augmentations du capital peuvent-elles être réalisées avec « la même trésorerie » ?
- 4) Compte tenu des informations dont vous disposez, quel serait le contenu du rapport spécial sur les conventions réglementées relatif à l'exercice 2020 ?

## DOSSIER 3 : CONSOLIDATION (3,5 points)

Le cabinet « Auditeurs Associés » a été approché par les dirigeants de la société « Master Group », qui est une société holding basée à Cotonou dont les actions sont cotées à la Bourse Régionale des Valeurs Mobilières de l'UEMOA. La société « Master Group » doit présenter des comptes consolidés en IFRS.

La société « Master Group » a acquis 75% du capital social de la société « Delta Bis » le 1<sup>er</sup> juillet 2018 pour un montant de 637.500 F. La juste valeur globale de la société au moment de l'acquisition a été évaluée à 850.000 F.

Au 1<sup>er</sup> juillet 2018, la situation de l'actif et du passif de la société « Delta Bis » se présente comme suit :

| Eléments identifiables        | Justes valeurs | Valeurs nettes comptables | Ecart d'évaluation |
|-------------------------------|----------------|---------------------------|--------------------|
| Terrain                       | 650 000        | 470 000                   | 180 000            |
| Constructions (*)             | 900 000        | 750 000                   | 150 000            |
| Total des actifs              | 1 550 000      | 1 220 000                 | 330 000            |
| Passifs                       | 650 000        | 650 000                   | 0                  |
| Actif net identifiable        | 900 000        | 570 000                   | 330 000            |
| dont capital social           |                | 250 000                   |                    |
| dont réserves                 |                | 300 000                   |                    |
| dont résultat au 30 juin 2020 |                | 20 000                    |                    |

(\*) On considérera une durée d'utilisation résiduelle de 5 ans à compter du 1<sup>er</sup> juillet

Le tableau d'affectation des résultats de la société « Delta Bis » pour les exercices 2018, 2019 et 2020 se présente comme suit :

| Eléments               | 2018   | 2019    | 2020   |
|------------------------|--------|---------|--------|
| Résultat de l'exercice | 52 500 | -20 000 | 67 500 |
| dont distribué         | 20 000 | 0       | 25 000 |
| dont reporté à nouveau | 32 500 | -20 000 | 43 000 |

Conformément à la norme IAS 36, la société « Master Group » a fait un impairment test (test de dépréciation) du goodwill à la fin de l'année 2019. La société « Delta Bis » ayant affiché un résultat déficitaire, le goodwill a été déprécié de 25.000 F.

A la clôture de l'exercice 2020, il est noté une reprise dans les activités de « Delta Bis » avec de meilleures perspectives de résultat. En conséquence, la dépréciation du goodwill deviendrait sans objet.

Pour le calcul des impôts différés, il est utilisé un taux d'imposition sur les sociétés de 33,33%.

## **Travail à faire**

1. Quels sont les montants du goodwill acheté et du goodwill complet ?
2. **Au 31 décembre 2018 :**
  - 2.1. Enregistrer les écritures de retraitement des écarts d'évaluation et du goodwill complet.
  - 2.2. Présenter le tableau de partage des capitaux propres de la société «Delta Bis ».
  - 2.3. Enregistrer au journal de consolidation, le partage des capitaux propres de la société « Delta Bis ».
3. **Au 31 décembre 2019 :**
  - 3.1. Enregistrer les écritures de retraitement des écarts d'évaluation et du goodwill complet.
  - 3.2. Présenter le tableau de partage des capitaux propres de la société «Delta Bis ».
  - 3.3. Enregistrer au journal de consolidation, le partage des capitaux propres de la société « Delta Bis ».
4. **Au 31 décembre 2020 :**
  - 4.1. Enregistrer les écritures de retraitement des écarts d'évaluation et du goodwill complet.
  - 4.2. Présenter le tableau de partage des capitaux propres de la société «Delta Bis ».
  - 4.3. Enregistrer au journal de consolidation, le partage des capitaux propres de la société « Delta Bis ».



## DOSSIER 4 : FUSION AFRIQUE OÏL – SEN DISTRIBUTION (3,5 points)

La société « **Afrique Oil** » a été créée en 2014 au Niger et elle a pour objet principal l'exploitation des gisements de pétrole.

Au 1<sup>er</sup> janvier 2020, la société « **Afrique Oil** » a réalisé une opération de fusion en absorbant la société « **Sen distribution** » qui est une entreprise spécialisée dans la distribution des produits pétroliers.

Les actions des sociétés « **Afrique Oil** » et « **Sen distribution** » sont respectivement évaluées à 4.875 F et 3.250 F.

Le bilan de la société « **Afrique Oil** » et celui de la société « **Sen distribution** » au 1<sup>er</sup> janvier 2020 vous sont fournis en **annexe 1** ainsi que des informations complémentaires.

### Travail à faire

1. Quelle est la parité ?
2. Préciser comment doivent être évalués en comptabilité, les apports de la société « **Sen distribution** »
3. Déterminez les modalités des variations du capital chez « **Afrique Oil** »
4. Enregistrer les écritures de fusion dans la comptabilité de la société « **Afrique Oil** »

## DOSSIER 5 : REVISION COMPTABLE (6 points)

**Instruction introductive** : La mention des numéros de comptes peut se limiter à 2 chiffres et la mention des libellés peut être limitée à l'intitulé du compte à son niveau de 2 ou 3 chiffres du plan comptable. Vous pouvez également utiliser les numéros de comptes et le libellé figurant sur la balance.

Vous êtes un collaborateur expérimenté du Cabinet Djoliba Expertise qui vient d'être retenu pour l'exercice 2020 comme expert-comptable de la société anonyme « ŒUF FRAIS ». Votre prédécesseur sur cette mission (Dogon Audit) qui est nommé Commissaire aux comptes de la société par l'Assemblée Générale des actionnaires du 15 juin 2020, a mis à votre disposition sa note de synthèse pour l'exercice 2019 qui était le 3<sup>ème</sup> exercice de la société et qui est le premier exercice de production des œufs.

Vous avez examiné les comptes de l'exercice 2020 dont un extrait de la balance générale est présenté à l'annexe 2 et avec votre prise de connaissance de l'entité et de son environnement et la note de synthèse de votre confrère, vous avez réalisé les mémos présentés aux annexes 2 à 9.

### **Questions :**

#### **Aspect comptable :**

- 1) Après avoir pris connaissance du processus de production des œufs et des règles et méthodes comptables utilisées jusqu'au 31 décembre 2019, identifier les règles applicables prévues par le SYSCOHADA pour ces poules, animaux reproducteurs, pour l'incorporation des intérêts au coût d'acquisition des immobilisations et les corrections d'erreurs.
- 2) Après avoir défini les risques d'anomalies significatives qui ressortent des mémos et extrait de la balance générale en annexes 2 à 8, présenter de façon succincte le programme de travail (2 à 4 lignes par instruction) qui permettra de :
  - a. évaluer les anomalies,
  - b. déterminer les corrections à apporter en 2020 en tenant compte des périodes concernées,
  - c. déterminer l'impact sur le résultat de l'exercice en cours ou des exercices précédents,
  - d. déterminer l'impact sur le résultat fiscal imposable.

- 3) Calculer les intérêts sur les 4 mois de septembre à décembre 2019 sur les emprunts 1 et 2 et l'amortissement correspondant en 2019 et en 2020.
- 4) Identifier les anomalies sur les comptes au 31/12/2019 et indiquer les retraitements à effectuer pour corriger les erreurs à la clôture de l'exercice 2020.
- 5) Le client a continué à pratiquer en 2020 les règles et méthodes appliquées jusqu'au 31 décembre 2019 pour les animaux et pour l'incorporation des coûts d'emprunts au coût d'acquisition du matériel en cours, identifiez les erreurs commises.
- 6) Indiquer le retraitement comptable (annulations et autres corrections d'erreurs) que vous allez réaliser sur ces opérations de l'exercice 2020 y compris en écritures d'inventaire la prise en compte des stocks d'animaux au 31/12/2020.
- 7) Présenter un tableau qui récapitule l'évolution des comptes provisoires au 31/12/2020 vers les comptes définitifs à cette même date (le modèle est présenté à l'annexe 9). Vous devrez remplir directement le tableau en dégagant :
  - a. les ajustements sur les comptes au 31/12/2019 avec l'impact prévu par le SYSCOHADA
  - b. les corrections et ajustements sur les opérations de l'exercice 2020
  - c. les écritures d'inventaire relatives aux stocks de poules et poulettes au 31 décembre 2020.

*Pour les réponses, il faut se reporter au tableau commun aux questions 7 et 8 et qui est joint sous forme de tableau à compléter (Annexe 9).*

*Les réponses sont portées sur le tableau modèle. Il est attiré l'attention des candidats sur l'absence de signe + ou – pour les corrections pour 2019 sur le report à nouveau et la présence des signes – pour les corrections des erreurs commises en 2020 et corrigées en 2020.*

### **Aspect fiscal, juridique et réglementation professionnelle**

- 8) Le résultat fiscal avant toutes les corrections et ajustements est un déficit fiscal qui s'élève à 400M. Compléter le tableau cité au point 7 ci-dessus, (Annexe 9) avec l'impact sur le résultat fiscal imposable.

**NB :** *Au vu des taux d'intérêts des emprunts contractés, la non-déductibilité de l'excédent non déductible fiscalement des intérêts et le décalage temporaire dans le traitement de l'amortissement des intérêts incorporés au coût d'acquisition des constructions et installations n'est pas à effectuer pour des raisons de simplification du cas.*

- 9) Que recommanderez-vous à M. Traoré au sujet de la nomination du Commissaire aux comptes ? Quelles seront les conséquences juridiques et pénales qui découleraient le cas échéant de cette situation dans la nomination du commissaire aux comptes ?

**ANNEXE 1 : BILANS « AFRIQUE OIL » ET « SEN DISTRIBUTION » AU 01.01.2020****BILAN « AFRIQUE OIL » AU 01.01.2020**

| <b><u>Actif</u></b>         | <b><u>Brut</u></b> | <b><u>Amort/Prov</u></b> | <b><u>Net</u></b> | <b><u>Passif</u></b> | <b><u>Montant</u></b> |
|-----------------------------|--------------------|--------------------------|-------------------|----------------------|-----------------------|
| Immobilisations corporelles | 29 500 000         | 6 000 000                | 23 500 000        | Capital social (4)   | 10 000 000            |
| Titres de participation (1) | 900 000            | 0                        | 900 000           | Réserves             | 20 000 000            |
| Stocks de marchandises (2)  | 2 700 000          | 0                        | 2 700 000         |                      |                       |
| Créances clients (3)        | 6 600 000          | 100 000                  | 6 500 000         | Dettes fournisseurs  | 4 000 000             |
| Disponibilités              | 400 000            |                          | 400 000           |                      |                       |
| <b><u>TOTAL</u></b>         | <b>40 100 000</b>  | <b>6 100 000</b>         | <b>34 000 000</b> | <b><u>TOTAL</u></b>  | <b>34 000 000</b>     |

- (1) 800 actions « Sen distribution » au prix unitaire de 1 125 F  
(2) Juste valeur 3 000 000 F  
(3) Dont montant dû par la société « Sen distribution » 500 000 F  
(4) Composé de 10 000 actions



**BILAN « SEN DISTRIBUTION » AU 01.01.2020**

| <u>Actif</u>                    | <u>Brut</u>       | <u>Amort/Prov</u> | <u>Net</u>        | <u>Passif</u>               | <u>Montant</u>    |
|---------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-----------------------------|-------------------|
| Immobilisations corporelles (1) | 14 000 000        | 5 000 000         | 9 000 000         | Capital social (3)          | 2 500 000         |
| Titres de participation (2)     | 375 000           | 0                 | 375 000           | Réserves                    | 9 000 000         |
| Stocks de marchandises          | 4 315 000         | 75 000            | 4 240 000         | Provisions réglementées (4) | 1 000 000         |
|                                 |                   |                   |                   | Provisions                  | 200 000           |
| Créances clients                | 500 000           | 15 000            | 485 000           | Dettes fournisseurs (5)     | 1 500 000         |
| Disponibilités                  | 100 000           |                   | 100 000           |                             |                   |
| <b><u>TOTAL</u></b>             | <b>19 290 000</b> | <b>5 090 000</b>  | <b>14 200 000</b> | <b><u>TOTAL</u></b>         | <b>14 200 000</b> |

- (1) Juste valeur : 11 500 000 F ; Plus-value latente : 2 500 000 F dont 1 800 000 F imputable à des immobilisations amortissables. Les impôts sur la réintégration de ces plus-values n'ont pas été comptabilisés chez « Sen distribution » au taux de 33,33%.
- (2) 300 actions « Afrique Oil », acquises au prix unitaires de 1 250 F
- (3) 5 000 actions
- (4) Provision pour investissement
- (5) Dont dette due à « Afrique Oil »

**ANNEXE 2 : EXTRAIT DE LA BALANCE GENERALE DES COMPTES AU 31/12/2020 AVANT CORRECTION**

| Comptes | Libellés                                          | 31/12/2019    | Mouvements 2020 |        | Balance provisoire 2020 |
|---------|---------------------------------------------------|---------------|-----------------|--------|-------------------------|
|         |                                                   |               | Débit           | Crédit | (-) Créditeur           |
|         |                                                   | (-) Créditeur |                 |        |                         |
| 129000  | Report à nouveau                                  | 300           | 500             | -      | 800                     |
| 162001  | Emprunt 1                                         | - 1 400       | -               | -      | -1 400                  |
| 162002  | Emprunt 2                                         | - 1 600       | -               | 400    | -2 000                  |
| 162003  | Emprunt 3                                         | - 300         | 30              | -      | -270                    |
| 166201  | Intérêts courus sur emprunt 1                     | - 290         | -               | 168    | -458                    |
| 166202  | Intérêts courus sur emprunt 2                     | - 120         | -               | 144    | -264                    |
| 166203  | Intérêts courus sur emprunt 3                     | -             | -               | -      | 0                       |
| 23XXXX  | Bâtiments et Installations                        | 3 000         | 100             | -      | 3 100                   |
| 231XX1  | Affectation intérêt sur bâtiment et installations | 400           | -               | -      | 400                     |
| 24XXX0  | Matériel                                          | 1 000         | 700             | -      | 1 700                   |
| 24XXX1  | Affectation intérêt sur matériel                  | -             | -               | -      | 0                       |
| 246200  | Poules, Poulettes et poussins                     | 600           | 700             | -      | 1 300                   |
| 249100  | Matériel en cours                                 | 50            | -               | -      | 50                      |
| 249101  | Intérêt sur matériel en cours                     | 25            | 23              | -      | 48                      |
| 283XXX  | Amortissements bâtiments et installations         | - 300         | -               | 350    | -650                    |
| 284XXX  | Amortissements du Matériel                        | - 100         | -               | 120    | -220                    |
| 284600  | Amort des immobilisations animales & agricoles    | - 250         | -               | 400    | -650                    |
| 363100  | Poules, Poulettes et poussins                     | -             | -               | -      | 0                       |
| 601100  | Achats poussins                                   | -             | -               | -      | 0                       |
| 822000  | Valeur de cession                                 | -             | -               | -      | 0                       |
| 812000  | Valeur nette comptable (sortie du cheptel)        | -             | -               | -      | 0                       |
| 671201  | Intérêts sur emprunt 2                            | -             | 168             | -      | 168                     |
| 671202  | Intérêts sur emprunt 1                            | -             | 144             | -      | 144                     |
| 671203  | Intérêts sur emprunt 3                            | -             | 20              | -      | 20                      |
| 681300  | Dot aux amort des immobilisations corporelles     | -             | 870             | -      | 870                     |
| 724000  | Consommation interne aliments                     | -             | -               | 570    | -570                    |
| 734000  | Variation de stocks de poules                     | -             | -               | -      | 0                       |

### **ANNEXE 3 : INFORMATIONS DE BASE**

La société anonyme ŒUF FRAIS a été créée en 2016 et a commencé la production des œufs en mars 2019. Elle dispose d'installations pour les poussins et poulettes et pour les poules pour produire des œufs et d'une unité de production d'aliments volaille et bétail.

L'entreprise dispose également de bâtiments administratifs et de support.

Le processus de production des œufs est présenté à l'annexe 4.

## **ANNEXE 4 – MEMO SUR LES REGLES ET METHODES COMPTABLES**

### **Coûts d'emprunts :**

Jusqu'au 31 décembre 2019, les coûts des emprunts depuis le début du montage de l'unité de production sont incorporés au coût d'acquisition des constructions et installations jusqu'à la réception définitive de tous les composants de l'unité. Ces coûts d'emprunts sont constatés en charges financières à compter de cette date de réception définitive de l'unité.

Il a été noté que les intérêts ont été capitalisés jusqu'au 31 décembre 2019 alors que le dernier des éléments composant l'unité de production a été réceptionné au 1<sup>er</sup> septembre 2019 et des intérêts sur l'emprunt 3 pour financer le besoin en fonds de roulement ont été capitalisés et incorporés au coût d'acquisition de matériels en cours. Ces matériels ne font pas l'objet d'un processus de fabrication, ils sont commandés et livrés à ŒUF FRAIS SA sous les délais de transport uniquement.

A l'issue de notre intervention, nous avons demandé la régularisation des montants capitalisés irrégulièrement.

### **Actifs biologiques :**

Les actifs biologiques sont formés par les poussins jusqu'à l'âge de 8 semaines, les poulettes de 8 à 16 semaines et les poules pondeuses de 16 à 80 semaines. Les poules sont réformées à partir de 80 semaines parce que leur rendement devient faible.

Ces animaux dits de petites espèces sont classés dans la catégorie d'animaux reproducteurs de petites espèces et doivent être comptabilisés en stocks. Jusqu'au 31 décembre 2019, ces animaux avaient été inscrits en immobilisations (actifs biologiques) pour le prix d'achat des poussins augmenté du coût d'alimentation pendant leur période d'utilité. Ils n'étaient même pas identifiés par lot et sont amortis au taux de 50% à compter de la date de comptabilisation des éléments entrant dans le coût d'acquisition. Il n'est pas procédé à la sortie des poussins, poulettes et poules sortis ou morts.

Lors de notre intervention, nous avons constaté que la société a continué à comptabiliser ces animaux et leur alimentation en immobilisations – actifs biologiques en 2020. Nous avons alors demandé de régulariser les écritures relatives à cette production immobilisée, à l'achat des poussins et celles au 31 décembre 2019.

## **ANNEXE 5 : MEMO SUR LE RESULTAT COMPTABLE ET LE RESULTAT FISCAL**

Pour vous permettre de traiter fiscalement les corrections, y compris celles qui impactent le report à nouveau, il vous est donné les deux modes de détermination du bénéfice imposable prévus par l'article 12 de la Directive n° 01/2008/CM/UEMOA portant harmonisation des modalités de détermination du résultat imposable des personnes morales au sein de l'UEMOA et qui sont précisés aux deux premiers paragraphes comme suit :

- 1) Le bénéfice imposable est le bénéfice net déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations, de toute nature, effectuées par l'entreprise, y compris, notamment, les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation.
- 2) Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats servent de base à l'impôt, diminuée des suppléments d'apports et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par le ou les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés.
- 3) Le bénéfice est établi sous déduction de toutes les charges remplissant les conditions suivantes :
  - être exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;
  - correspondre à une charge effective et être appuyée de justifications suffisantes ;
  - se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ;
  - être comprises dans les charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées ;
  - concourir à la formation d'un produit non exonéré d'impôt sur le bénéfice.

**ANNEXE 6 : MEMO SUR LES DETTES FINANCIERES ET L'INCORPORATION DES COUTS D'EMPRUNTS**

|                                 | Emprunt 1                      | Emprunt 2                      | Emprunt 3                                   | Découvert                                   |
|---------------------------------|--------------------------------|--------------------------------|---------------------------------------------|---------------------------------------------|
| <b><u>Conditions</u></b>        |                                |                                |                                             |                                             |
| Montant de l'emprunt            | 1 400                          | 2 000                          | 320                                         |                                             |
| Taux d'intérêt annuel           | 12 %                           | 9 %                            | 9 %                                         |                                             |
| Durée de l'emprunt              | 10 ans                         | 6 ans                          | 8 ans                                       |                                             |
| Destination du montant emprunté | Constructions et installations | Constructions et installations | Financement du besoin en fonds de roulement | Financement du besoin en fonds de roulement |

**Evolution des comptes (en millions)**

|                            | Principal Emprunt 1 | Intérêts dus Emprunt 1 | Principal Emprunt 2 | Intérêts dus Emprunt 2 | Principal Emprunt 3 | Intérêts dus Emprunt 3 et découvert |
|----------------------------|---------------------|------------------------|---------------------|------------------------|---------------------|-------------------------------------|
| Principal                  | 1 400               |                        | 1 600               |                        | 300                 |                                     |
| Intérêts courus            |                     | 290                    |                     | 120                    |                     | 30                                  |
| Intérêt payés              |                     |                        |                     |                        |                     | - 30                                |
| Dû au 31/12/2019           | 1 400               | 290                    | 1 600               | 120                    | 300                 | -                                   |
| Nouveaux décaissements     | -                   |                        | 400                 |                        | -                   |                                     |
| Intérêts 2020              |                     | 168                    |                     | 144                    |                     | 43                                  |
| Remboursement en principal | -                   |                        | -                   |                        | 30                  |                                     |
| Intérêts payés             |                     | -                      |                     | -                      |                     | - 43                                |
| Au 31 décembre 2020        | 1 400               | 458                    | 2 000               | 264                    | 270                 | -                                   |



|                                                                     |     |  |     |  |    |              |
|---------------------------------------------------------------------|-----|--|-----|--|----|--------------|
| <b>Affectation des intérêts courus jusqu'au 31/12/2019</b>          |     |  |     |  |    | <b>Total</b> |
| Charges sur découvert                                               |     |  |     |  | 5  | 5            |
| Inclus dans le coût d'acquisition de constructions et installations | 290 |  | 120 |  |    | 410          |
| Inclus dans le coût d'acquisition de matériels                      | -   |  | -   |  | 25 | 25           |
| <b>Affectation des intérêts de l'exercice 2020</b>                  |     |  |     |  |    | -            |
| Charges                                                             | 168 |  | 144 |  | 20 | 332          |
| Inclus dans le coût d'acquisition de constructions et installations | 0   |  |     |  |    | -            |
| Inclus dans le coût d'acquisition de matériels                      |     |  |     |  | 23 | 23           |

Les intérêts inclus dans le coût d'acquisition des constructions et installations couvrent la période de 12 mois alors que les installations ont été réceptionnées le 1er septembre 2019. L'encours des emprunts 1 et 2 au 31 décembre 2019 est le même que celui au 30 septembre 2019. Ces intérêts ont été intégrés aux coûts de ces installations à la clôture de l'exercice 2019.

## **ANNEXE 7 : MEMO SUR LES IMMOBILISATIONS**

Après prise en compte des affectations ci-dessus et avant ajustements, les principales immobilisations ont évolué comme suit (en millions) :

|                                                 | 31/12/2019   | Acquisition      | Sortie   | 31/12/2020   |
|-------------------------------------------------|--------------|------------------|----------|--------------|
| <b>Valeurs brutes</b>                           |              |                  |          |              |
| Terrain                                         | 500          |                  |          | 500          |
| Constructions et installations                  | 3 000        | 100              |          | 3 100        |
| Intérêts intégrés au batiments et installations | 400          | -                | -        | 400          |
| Matériels et équipements                        | 1 000        | 700              |          | 1 700        |
| Matériel en cours                               | 50           |                  |          | 50           |
| Intérêts intégrés au matériel en cours          | 25           | 23               |          | 48           |
| Poules et Poulettes                             | 600          | 700              |          | 1 300        |
| <b>Total</b>                                    | <b>5 575</b> | <b>1 523</b>     | <b>-</b> | <b>7 098</b> |
|                                                 |              |                  |          |              |
| <b>Amortissements</b>                           |              | <b>Dotations</b> |          |              |
| Constructions et installations                  | 300          | 350              |          | 650          |
| Matériels et équipements                        | 100          | 120              |          | 220          |
| Poulettes et Poules                             | 250          | 400              |          | 650          |
| <b>Total</b>                                    | <b>650</b>   | <b>870</b>       |          | <b>1 520</b> |

Au 31/12/2019, les Constructions et installations comprennent des intérêts sur les 2 emprunts 1 et 2 pour la période du 1/9/2019 au 31/12/2019 alors que les constructions et installations ont été réceptionnées soit 4/12 desdits intérêts. Ces éléments d'actif immobilisé sont amortissables sur une durée d'utilité moyenne de 10 ans..

Les acquisitions des poules, poulettes et poussins pour l'exercice 2020 sont formées par un achat de poussins pour 130M et l'alimentation volaille prise en production immobilisée pour 570M.

Au 31/12/2019, le matériel en cours comprend des intérêts sur l'emprunt 3 de 25M. Les acquisitions de l'exercice 2020 pour le même compte comprennent les intérêts de l'emprunt 3 pour 23 M pour 2020.

## **ANNEXE 8 - STOCKS DE POUSSINS, POULETTES ET POULES AUX 31 DÉCEMBRE 2019 ET 2020**

Au 31 décembre 2019, l'inventaire des poules et poulettes a été valorisé à F 370 M

Au 31 décembre 2020, l'inventaire des poules et poulettes a été valorisé à F 400 M

## ANNEXE 9 - EXTRAIT DE LA BALANCE GENERALE DES COMPTES AU 31 DECEMBRE 2020, AVEC CORRECTIONS, AJUSTEMENTS ET RECLASSEMENTS

(répondez directement sur cette annexe et la joindre à la copie)

| Comptes | Libellés                                          | 31/12/2019  | Mouvements 2020 |        | Balance provisoire 2020 | Régularisation Ecritures au 31/12/2019 |        | Régularisation Ecritures 2020 |        | Ecritures d'inventaire 31/12/2020 |        | Balance définitive 31/12/2020 | Impact sur le résultat fiscal |
|---------|---------------------------------------------------|-------------|-----------------|--------|-------------------------|----------------------------------------|--------|-------------------------------|--------|-----------------------------------|--------|-------------------------------|-------------------------------|
|         |                                                   | (-) Crédeur | Débit           | Crédit | (-) Crédeur             | Débit                                  | Crédit | Débit                         | Crédit | Débit                             | Crédit | (-) Crédeur                   |                               |
|         | Résultat fiscal avant corrections et ajustements  |             |                 |        |                         |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               | - 400                         |
| 129000  | Report à nouveau                                  | 300         | 500             | 0      | 800                     |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 162001  | Emprunt 1                                         | -1400       | 0               | 0      | -1400                   |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 162002  | Emprunt 2                                         | -1600       | 0               | 400    | -2000                   |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 162003  | Emprunt 3                                         | -300        | 30              | 0      | -270                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 166201  | Intérêt courus sur emprunt 1                      | -290        | 0               | 168    | -458                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 166202  | Intérêt courus sur emprunt 2                      | -120        | 0               | 144    | -264                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 166203  | Intérêt courus sur emprunt 3                      | 0           | 0               | 0      | 0                       |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 23XXXX  | Batiments et Installations                        | 3000        | 100             | 0      | 3100                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 231XX1  | Affectation intérêt sur bâtiment et installations | 400         | -               | -      | 400                     |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 24XXXX  | Matériel                                          | 1000        | 700             | 0      | 1700                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 24XXX1  | Affectation intérêt sur matériel                  | 0           | 0               | 0      | 0                       |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 246200  | Poules, Poulettes et poussins                     | 600         | 700             | 0      | 1300                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 249100  | Matériel en cours                                 | 50          | 0               | 0      | 50                      |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 249101  | Intérêt en matériel en cours                      | 25          | 23              | 0      | 48                      |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 283XXX  | Amortissements bâtiments et installations         | 300         | -               | 350    | -650                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 284XXX  | Amortissements du Matériel                        | -100        | 0               | 120    | -220                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 284600  | Amort des immo animales & agricoles               | -250        | 0               | 400    | -650                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 363100  | Poules, Poulettes et poussins                     | 0           | 0               | 0      | 0                       |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 601100  | Achats poussins                                   | 0           | 0               | 0      | 0                       |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 822000  | Valeur de cession                                 | 0           | 0               | 0      | 0                       |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 812000  | Valeur nette comptable (sortie du cheptel)        | 0           | 0               | 0      | 0                       |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 671201  | Intérêt sur emprunt 2                             | 0           | 168             | 0      | 168                     |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 671202  | Intérêt sur emprunt 1                             | 0           | 144             | 0      | 144                     |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 671203  | Intérêts sur emprunt 3                            | 0           | 20              | 0      | 20                      |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 681300  | Dot aux amort des immo corporelles                | 0           | 870             | 0      | 870                     |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 724000  | Consommation interne aliments                     | 0           | 0               | 570    | -570                    |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
| 734000  | Variation de stocks de poules                     | 0           | 0               | 0      | 0                       |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |
|         | Résultat fiscal avant corrections et ajustements  |             |                 |        |                         |                                        |        |                               |        |                                   |        |                               |                               |