

DOSSIER 1 - AUGMENTATION DE CAPITAL

1. Préciser les limites dans lesquelles le prix d'émission doit se situer en cas d'augmentation de capital.

Le prix d'émission (PE) est compris entre la valeur nominale (VN) et la valeur « réelle » (VR) avant l'augmentation de capital de l'action.

$$VN \leq PE \leq VR$$

2. Retrouver le prix d'émission relatif à l'augmentation de capital de 2005.

Le prix d'émission est égal à la valeur nominale + la prime d'émission

$$PE = 100 + (240\,000 / 2000) = 220 \text{ €}$$

3. Indiquer la fraction du capital appelé en 2005. Correspond-elle au minimum légal ?

La fraction appelée en 2005 est de : $(700\,000 - 600\,000) / (2000 \times 100) = 50 \%$ des apports.

Ou soit F la fraction appelée : $(700\,000 - 600\,000) = 2000 \times (100 \times F)$ donc $F = 50 \%$

La fraction appelée en 2005 ne correspond pas au minimum légal qui est de 25 %.

4. Enregistrer toutes les écritures qui devront être passées chez MICROCHIR en janvier 2009.

02/01/2009			
4562	Apporteurs-Capital appelé, non versé	100 000	
1011	Capital souscrit – non appelé	100 000	
109	Actionnaires : capital souscrit – non appelé		100 000
1012	Capital souscrit – appelé, non versé		100 000
	<i>Appel du capital restant (2 000 x 100 / 2) suivant PV AGE</i>		
31/01/2009			
512	Banque	97 500	
4564	Associés - Versements anticipés (50 x 100/2)	2 500	
4562	Apporteurs-Capital appelé, non versé		100 000
	<i>Suivant avis de crédit.</i>		
31/01/2009			
1012	Capital souscrit – appelé, non versé	100 000	
1013	Capital souscrit – appelé, versé		100 000
	<i>Pour solde</i>		
31/01/2009			
1013	Capital souscrit – appelé, versé	800 000	
101	Capital		800 000
	<i>Pour solde</i>		

5. Rappeler les différentes méthodes d'enregistrement des frais d'augmentation de capital et indiquer la méthode préférentielle prévue par le plan comptable général (Règlement 99-03)

Les frais d'augmentation de capital sont :

- soit enregistrés en charges (et éventuellement activés),
- soit enregistrés directement à l'actif dans le compte 2013,
- soit imputés sur la prime d'émission (nets d'IS) **c'est la méthode préférentielle.**

6. Enregistrer l'écriture nécessaire au 31 décembre 2008 relative aux frais d'augmentation de capital. Indiquer jusqu'à quelle date il faudra procéder à cet enregistrement.

Amortissement des frais $1500 / 5 = 300$

31/12 /08			
6811	Dotations aux amortissements des immob. incorp. et corp.	300	
28013	Amortissements des frais d'augmentation de capital		300
	<i>Suivant calcul</i>		

Cette écriture sera enregistrée jusqu'au 31/12/2009. Ces frais lorsqu'ils sont enregistrés doivent être amortis sur 5 ans au maximum.

7. En quelques lignes, rappeler la signification du droit préférentiel de souscription du point de vue des anciens et des nouveaux actionnaires? Quel est le nombre d'actions acquises par la SARL Ophtalmy en 2005 ?

Signification

Lors d'une augmentation de capital par **apports en numéraire**, chaque actionnaire a le droit de souscrire un nombre d'actions nouvelles correspondant à sa participation dans le capital. Ce droit ne peut être réduit, il est protégé par la loi, il est appelé : « **droit de souscription à titre irréductible** »

DS = VR avant augmentation – VR après l'augmentation

Pour les anciens actionnaires, ce droit permet de :

- Maintenir leur droit dans le capital
- Compenser la perte de la valeur de leurs actions
- Donner la priorité pour souscrire les nouvelles actions.

Pour les nouveaux actionnaires, ce droit permet de :

- Rentrer dans le capital
- Bénéficier des réserves antérieurement constituées par les anciens actionnaires dès lors qu'ils ont payé la différence entre la valeur des actions et le prix d'émission.

Nombre d'actions acquises par la SARL

Il faut 3 droits (6000/2000) pour souscrire à 1 action nouvelle. La SARL possède 300 actions donc 300 droits, elle a utilisé tous ses droits. Le nombre d'actions acquises par la SARL est de 100 actions nouvelles (300/3).

8. Dans la comptabilité de la SARL Ophtalmy, indiquer l'écriture passée en 2005 et enregistrer l'(es) écriture(s) qui seront nécessaire(s) en 2009.

01/09/2005			
271	Titres immobilisés (100 x 220)	22 000	
512	Banque 100 x (120+100/2)		17 000
279	Versements restant à effectuer sur titres non libérés		5 000
<i>Suivant souscription et avis de débit</i>			

Il est possible de retenir les comptes 503.Valeurs mobilières de placement et 509.Versements restant à effectuer sur VMP

02/01/2009			
279	Versements restant à effectuer sur titres non libérés	5 000	
467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs		5 000
<i>Appel du solde</i>			
31/01/2009			
467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs	5 000	
512	Banque		5 000
<i>Suivant avis de débit</i>			

Remarque : les deux écritures peuvent être regroupées en une seule.

DOSSIER 2 - NORMALISATION ET DIFFICULTÉS COMPTABLES

Première partie : Réglementation comptable

1.Un membre de l'IASB a conclu un article de la Revue Française de Comptabilité (n°414, novembre 2008) en écrivant : « Seule une normalisation indépendante et internationale, non assujettie à une région particulière du monde, peut garder l'objectivité nécessaire ; l'organisme existe : je l'ai rencontré ».

1.1. Expliciter le sigle IASB.

Le sigle IASB signifie International Accounting Standards Board .

1.2 Quel est le rôle de cet organisme ?

Il est chargé :

- d'élaborer les normes comptables [au sein de l'IASCF (International Accounting Standards Committee Foundation)].
- d'approuver les interprétations [proposées par l'IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee)]

1.3 En quoi cet organisme répond-il aux critères de normalisation internationale et indépendante ?

La normalisation est internationale car l'IASB regroupe des préparateurs des états financiers, des auditeurs, des utilisateurs et des universitaires venus du monde entier.

La normalisation est indépendante car c'est un organisme privé qui n'est attaché à aucun intérêt particulier qu'il soit privé ou public.

La normalisation n'est assujettie à aucune région particulière du monde, bien que très fortement connotée d'obédience anglo-saxonne. L'IASB est censé représenter toute la communauté financière. La procédure de normalisation est basée sur la concertation entre tous et principalement avec les organisations nationales partenaires de l'IASB à travers le monde.

2. Les normes internationales IAS-IFRS offrent peu d'options comptables. Selon vous, quelle en est la raison ? En est-il de même dans le plan comptable général (règlement 99-03)?

La limitation des options comptables permet à toutes les entités d'utiliser les mêmes méthodes dès lors qu'elles répondent aux mêmes critères. *Par exemple, une entreprise qui répond aux critères d'activation en matière de recherche et développement est obligée d'activer les frais correspondants.*

Le règlement 99-03 autorise davantage d'options comptables dans les comptes individuels : choix entre plusieurs méthodes dont une peut être la méthode préférentielle (frais d'établissement, contrats à long terme, coûts de développement.....).

3. Quelles sont les options comptables offertes par le plan comptable général (règlement 99-03) en matière de perte de change?

Selon l'article 342-6 du règlement 99-03, il existe trois possibilités pour lesquelles les entreprises ont **le choix** entre enregistrer une provision pour perte de change du montant de la perte latente calculée ou limiter le montant de la provision. Ce sont les cas de :

- La position globale de change
- L'emprunt en devises à des conditions plus avantageuses qu'en monnaie nationale,
- Une opération affectant plusieurs exercices.

4. Quel(s) principe(s) comptable(s) peut (peuvent) être remis en cause par l'utilisation de ces options ? Pourquoi ?

Les principes comptables pouvant être remis en cause par l'utilisation de ces options sont principalement :

- le principe de prudence, car souvent certaines de ces options consistent à limiter les charges et en particulier le montant des provisions.
- Le principe de permanence des méthodes : méthode à conserver pour les exercices futurs

5. Enregistrer pour les exercices 2008 et 2009, les écritures relatives aux éléments cités en annexe 2 en faisant abstraction des intérêts sur emprunt.

	01/12/2008		
411	Clients	34 000	
701	Ventes de produits finis		34 000
	<i>Facture Client Jefferson (40 000 x 0,85)</i>		
	20/12/2008		
512	Banques	22 800	
164	Emprunts auprès des établissements de crédit		22 800
	<i>Suivant document banque américaine (30 000 x 0,76)</i>		
	31/12/2008		
4761	Diminution des créances	6 000	
411	Clients		6 000
	<i>Perte latente sur créance Jefferson (40 000 x (0,85 - 0,70))</i>		
164	Emprunts auprès des établissements de crédit	1 800	
4772	Diminution des dettes		1 800
	<i>Gain latent sur emprunt banque américaine (30 000 x (0,76 - 0,70))</i>		

4768	Différence compensée par couverture de change	1 800	
4761	Diminution des créances		1 800
	<i>Couverture de change</i>		
6865	Dotations aux provisions financières	4 200	
1515	Provisions pour pertes de change		4 200
	<i>Limitation de la provision (6 000 – 1 800)</i>		
	01/01/2009		
4772	Diminution des dettes	1 800	
164	Emprunts auprès des établissements de crédit		1 800
	<i>Extourne écriture d'inventaire</i>		
	01/01/2009		
411	Clients	6 000	
4761	Diminution des créances		4 200
4768	Différence compensée		1 800
	<i>Extourne écriture d'inventaire</i>		
	18/01/2009		
512	Banques (40 000 x 0,75)	30 000	
666	Pertes de change (40 000 x (0,85 – 0,75))	4 000	
411	Clients		34 000
	<i>Avis de crédit créance Jefferson</i>		
	18/01/2009		
164	Emprunts auprès des établissements de crédit	22 800	
766	Gains de change (30 000 x (0,76 – 0,75))		300
512	Banques (30 000 x 0,75)		22 500
	<i>Avis de débit remboursement d'emprunt</i>		
	31/12/2009		
1515	Provision pour perte de change	4 200	
7865	Reprise sur provision financière		4 200
	<i>Reprise de la provision pour PC</i>		

Deuxième partie : Provisions réglementées

1. Donner la définition d'une provision réglementée et justifier sa comptabilisation.

Définition : Une provision réglementée est une provision qui ne correspond pas à l'objet normal d'une provision. Elle est enregistrée en fonction de dispositions légales (fiscales).

Justification de sa comptabilisation: elle dépend de la gestion fiscale de l'entreprise et lui permet de diminuer (en principe de manière temporaire) son résultat imposable. Pour cela elle être obligatoirement comptabilisée. Ainsi, elle dégage une ressource qui augmente les capitaux propres à la disposition de l'entreprise.

2. Pourquoi les provisions réglementées sont-elles classées dans les capitaux propres ?

Les provisions réglementées correspondent en principe à une part de bénéfice inscrite sous un régime d'exonération provisoire de l'impôt. Dans ce sens, elles constituent des réserves latentes qui ne sont pas définitivement libérées de l'impôt. Il est donc logique qu'elles soient portées en capitaux propres.

3. Enregistrer les écritures nécessaires relatives à la provision pour hausse des prix à la clôture 2008

	31/12/2008		
1431	Provision pour hausse des prix	25 000	
7873	Reprises sur provisions réglementées (stocks)		25 000
	<i>Provision pour hausse des prix 2002</i>		
	31/12/2008		
6873	Dotations aux provisions réglementées (stocks)	7 700	
1431	Provision pour hausse des prix		7 700
	<i>Provision pour hausse des prix 2008</i>		

Troisième partie : Abandon de créances

A l'aide des informations fournies en annexe 4, répondre aux questions suivantes :

1. Quel est le caractère de l'abandon de créance effectué par ces deux entreprises ?

Cet abandon de créance a un **caractère financier**, car les sociétés Microchir et Cornéplan n'ont pas de relations commerciales et Microchir détient une participation dans Cornéplan.

2. Présenter les calculs nécessaires aux enregistrements comptables chez Microchir en distinguant la part fiscalement déductible.

Situation nette de la société Cornéplan avant abandon de créance : - 20 000 €

Situation nette de la société Cornéplan après abandon de créance de Microchir et de Marvex :
 $- 20\,000 + 90\,000 = 70\,000$ €

Partie déductible de l'abandon de créance pour les sociétés Microchir et Marvex :
 $20\,000 + (70\,000 \times 50\%) = 55\,000$ €

Partie déductible de l'abandon de créance revenant à la société Microchir :
 $55\,000 \times 54\,000 / 90\,000 = 55\,000 \times 0,60 = 33\,000$ €

3. Enregistrer la (les) écriture(s) comptables chez Microchir sachant qu'elle enregistre en classe 6 (charge) que la part éventuellement déductible de l'abandon.

	Date		
	abandon		
664	Pertes sur créances liées à des participations	33 000	
261	Titres de participation	21 000	
267	Créances rattachées à des participations		54 000
	<i>Suivant acte d'abandon de créance en faveur de Cornéplan</i>		

4. La société Microchir a décidé concernant son abandon de créance de rédiger une convention incluant une clause de retour à meilleure fortune. Expliquer ce dont-il s'agit et préciser les répercussions comptables dans les états financiers que cela peut impliquer.

La clause de retour à meilleure fortune permet à l'entreprise Microchir de remettre en cause l'abandon de créance en cas d'évolution favorable de la santé financière de la société Cornéplan. Cette dernière peut donc avoir à rembourser tout ou partie des sommes abandonnées en fonction des conditions indiquées dans la clause.

Au moment de l'abandon, l'enregistrement comptable n'est pas modifié. Par contre, l'entreprise doit mentionner l'existence de la clause dans ses **engagements hors bilan**.

Par la suite, si la clause de retour à meilleure fortune vient à jouer, le remboursement partiel ou total par l'entreprise débitrice devra être enregistré.

DOSSIER 3 - COMPTABILITE D'UNE ASSOCIATION

1. Pourquoi l'association « Visio » est-elle tenue à des obligations comptables ? Préciser lesquelles.

Le montant des subventions et des dons reçus à partir duquel les associations et les fondations sont soumises à certaines obligations est de **153 000 euros**. (Décret n° 2006-335 du 21 mars 2006).

L'association « Visio » est donc tenue à des obligations comptables car les subventions obtenues sont d'environ 200 000 €.

Article L.612-4 du Code de commerce : « Toute association ayant reçu annuellement des autorités administratives, au sens de l'article 1er de la loi du 12 avril 2000, ou des établissements publics à caractère industriel et commercial une ou plusieurs subventions dont le montant global dépasse un seuil fixé par décret, **doit établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe** dont les modalités d'établissement sont fixées par décret. Ces associations doivent assurer, dans des conditions déterminées par décret en Conseil d'Etat, la publicité de leurs comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes. Ces mêmes associations sont tenues de nommer au moins un commissaire aux comptes et un suppléant.»

2. Enregistrer opération par opération dans la comptabilité de l'association Visio, les informations décrites dans l'annexe 5 concernant l'année 2008.

Opération	n°1	02/09/2008		
512	Banque		20 000	
74	Subvention d'exploitation			20 000
	<i>Avis de crédit subvention pour le centre de loisirs</i>			
	31/12/2008			
6894	Engagements à réaliser sur subventions attribuées		12 000	
194	Fonds dédiés sur subventions de fonctionnement			12 000
	<i>Ressources affectées non utilisées : 20000 – 2000 x 4</i>			
Opération	n°2	30/09/2008		
441	État subvention à recevoir		15 000	
74	Subvention d'exploitation			15 000
	<i>Notification subvention pour organisation voyage</i>			
	10/10/2008			
512	Banque		5 000	
441	État subvention à recevoir			5 000
	<i>Avis de crédit</i>			
	31/12/2008			
6815	Dotation aux provisions pour risques et charges d'exploitation°		15 000	
1518	Provision pour risque			15 000
	<i>Pour reversement de la subvention non utilisée.</i>			

Opération	n°3	10/12/2008		
512	Banque		6 200	
754		Collectes		5 000
756		Cotisations		1 200
	<i>Avis de crédit</i>			
Opération	n°4	31/12/2008		
120	Résultat de l'exercice		3 200	
115		Résultats sous contrôle de tiers financeurs		1 200
1068		Autres réserves (projet associatif)		1 500
110		Report à nouveau		500
	<i>Affectation du résultat 2008</i>			

3. L'association peut-elle distribuer aux adhérents une partie du résultat qui n'est pas sous contrôle de tiers ? Justifier votre réponse.

Le résultat positif est un excédent. Le résultat définitivement acquis peut-être affecté (pas le résultat sous contrôle) en réserves ou report à nouveau. **Aucun résultat ne peut être attribué aux adhérents** qui n'ont aucun droit individuel sur celui-ci car toute **association est sans but lucratif**.