

SESSION 2006

COMPTABILITÉ APPROFONDIE ET RÉVISION

Durée : 4 heures – Coefficient : 1

Document autorisé :

Liste des comptes du plan comptable général, à l'exclusion de toute autre information.

Matériel autorisé :Aucun matériel n'est autorisé. En conséquence, tout usage d'une calculatrice est **INTERDIT** et constituerait une **fraude** (le sujet est adapté à cette interdiction).**Document remis au candidat :**

Le sujet comporte 10 pages numérotées de 1 à 10.

Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.

Le sujet se présente sous la forme de quatre dossiers indépendants :

Page de garde	page 1
Présentation du contexte	page 2
DOSSIER 1 : Société en participation	(4 points) page 3
DOSSIER 2 :	
A. Opérations diverses	(7,5 points) pages 3 et 4
B. Opérations de fin d'exercice	(2,5 points) page 4
DOSSIER 3 : Contrat à long terme	(3,5 points) page 5
DOSSIER 4 : Commissariat aux comptes	(2,5 points) page 6

*Le sujet comporte les annexes suivantes :***DOSSIER 1 :**

Annexe 1 : Société en participation..... page 7

DOSSIER 2 :

Annexe 2 : Site internet..... page 8

Annexe 3 : Construction d'un hangar..... page 8

Annexe 4 : Achat de machines à distribuer les balles..... page 9

Annexe 5 : Titres à réméré..... page 9

Annexe 6 : Amortissement et dépréciation d'une immobilisation..... page 10

DOSSIER 3 :

Annexe 7 : Contrat à long terme..... page 10

AVERTISSEMENT

Si le texte du sujet, de ses questions ou de ses annexes, vous conduit à formuler une ou plusieurs hypothèses, il vous est demandé de la (ou les) mentionner explicitement dans votre copie.

SUJET

Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation de votre copie.
Toute information calculée devra être justifiée.
Les écritures comptables devront comporter les numéros et les noms des comptes et un libellé.

La société anonyme CEGEF (Construction et Exploitation de terrains de Golf dans l'Est de la France) a deux domaines d'activité :

- *Conception et réalisation de terrains de golf.* La société CEGEF dispose d'un bureau d'études spécialisé dans cette activité avec notamment un architecte de golf. Une fois le tracé du parcours conçu par son bureau d'études, la CEGEF démarre les travaux avec ses propres moyens matériels et humains mais fait également parfois appel à des entreprises de travaux publics pour la réalisation des travaux lourds de terrassement. Dans certains cas ce travail est effectué pour un client ayant acquis un terrain approprié, dans d'autres cas la CEGEF achète des terrains pour elle-même afin d'y aménager un parcours. Dans cette dernière situation elle devient donc propriétaire de l'ensemble.

Son territoire d'intervention se situe dans le Grand Est de la France mais également en Allemagne, au Luxembourg et en Belgique.

- *Exploitation de parcours de golf.* Cette activité consiste à gérer des terrains de golf : encaissement des redevances des joueurs, gestion du personnel, entretien des terrains, gestion des restaurants sur les terrains, participation à l'animation sportive. Lorsque le parcours n'appartient pas à la CEGEF, il s'agit donc d'une activité de prestation de services sur la base d'un contrat sur une période longue de quinze ou dix-huit ans avec versement de redevances annuelles au propriétaire du terrain.

Avec ses sept cent cinquante salariés, cette société possède et exploite, fin 2005, treize parcours de golf ; elle assure l'exploitation de douze autres parcours dont elle n'est pas propriétaire.

La CEGEF est soumise à la TVA sur l'ensemble de ses activités. Son exercice comptable coïncide avec l'année civile.

Vous avez été embauché à l'automne 2005 dans le service comptable et financier de la CEGEF.

Quatre dossiers indépendants vous sont soumis.

DOSSIER 1 - SOCIÉTÉ EN PARTICIPATION

La société CEGEF dispose de moyens humains, équipements et machines nécessaires à la réalisation de terrains de golf ainsi qu'à la construction de bâtiments à édifier sur ces terrains. Cependant cette activité n'est pas régulière. Elle connaît non seulement des pics importants au moment de la réalisation d'un parcours mais également des périodes creuses pouvant durer plusieurs mois.

Pour ces raisons, la CEGEF a créé en 1998, une société en participation avec une entreprise de construction, la société BATIOEST. Ainsi, pendant les périodes de construction d'un parcours de golf, les moyens de la société CEGEF sont pleinement utilisés et complétés parfois par des moyens de la société BATIOEST. A l'inverse, quand la société CEGEF n'est pas en période de réalisation d'un parcours de golf, elle met des moyens humains et matériels à la disposition de la société BATIOEST. Ces travaux mettent en commun des moyens des deux sociétés et sont réalisés pour le compte de la société en participation.

Travail à faire

A l'aide de l'annexe 1 :

1. Rappeler les principales caractéristiques de la société en participation.
2. Enregistrer au 31 décembre 2005 les trois opérations non encore traitées dans le journal de la société CEGEF.
3. Déterminer le résultat de la société en participation.
4. Procéder à l'enregistrement du partage du résultat dans les comptes de la CEGEF.
5. Apurer le compte « 458000 Associé BATIOEST » dans les livres de la société CEGEF, après écritures de partage du résultat de la société en participation. Le règlement est effectué par chèque bancaire.

DOSSIER 2 – OPÉRATIONS DIVERSES ET OPÉRATIONS DE FIN D'EXERCICE

La CEGEF avait décidé d'appliquer le règlement CRC 2002-10 relatif aux amortissements et dépréciations dès le 1^{er} janvier 2003.

Les parties de ce dossier sont indépendantes les unes des autres.

A. OPÉRATIONS DIVERSES

Fin 2005 il reste quatre points non encore traités sur le plan comptable.

A1. Site internet

Les dirigeants de la CEGEF ont décidé, fin janvier 2005, de créer un site internet servant de vitrine commerciale à la société mais permettant également aux joueurs de réaliser certaines opérations en ligne :

- règlement sécurisé de la cotisation annuelle pour les membres d'un golf ;
- réservation d'un « départ » (lorsqu'un joueur veut faire une partie de golf, il lui est conseillé de réserver « un départ » au préalable afin d'éviter de se voir interdire l'accès du parcours faute de place disponible). La possibilité faite aux joueurs de réserver par internet doit permettre de désengorger le service à l'accueil des différents terrains de golf ;
- réservation d'un « départ » et règlement du droit de jeu correspondant pour des joueurs non membres d'un golf.

Les travaux correspondants à la création de ce site sont confiés à des employés du service informatique de l'entreprise.

Travail à faire

A l'aide de l'annexe 2 :

1. Rappeler la distinction entre un site internet « actif » et un site internet « passif ».
2. Rappeler les conditions de comptabilisation à l'actif des dépenses de création de sites internet.
3. Indiquer si la comptabilisation à l'actif de sites internet est obligatoire lorsque les conditions de comptabilisation à l'actif sont simultanément remplies.
4. Déterminer le coût d'entrée du site à l'actif de la société CEGEF dans l'hypothèse où cette société souhaite inscrire ce site à l'actif de son bilan.
5. Enregistrer l'écriture permettant d'inscrire le site internet à l'actif du bilan de la société CEGEF.

A2. Construction d'un hangar

La société CEGEF a décidé, au mois de janvier 2004, de se construire un hangar pour le stockage de ses différentes machines.

Travail à faire

A l'aide de l'annexe 3 :

1. Rappeler les conditions d'incorporation des coûts liés aux emprunts dans le coût d'entrée d'un actif.
2. Enregistrer la facture de l'électricien.
3. Déterminer le coût d'entrée du hangar sachant qu'il a été décidé d'incorporer le coût de l'emprunt à ce coût d'entrée.
4. Enregistrer l'écriture nécessaire à la date d'achèvement du hangar.

A3. Achat de machines à distribuer les balles

En septembre 2005 il a été commandé, à un fournisseur allemand, trois machines à distribuer des balles d'entraînement (balles de « practice »).

Travail à faire

A l'aide de l'annexe 4 :

1. Indiquer si la société CEGEF aurait pu incorporer dans le coût d'entrée des machines à distribuer les balles, la commission versée à l'intermédiaire. Justifier votre réponse.
2. Enregistrer la réception et le règlement de la facture du fournisseur allemand à la date du 24 décembre 2005.
3. Procéder le 24 décembre 2005 à la correction du versement de la commission enregistré le 12 septembre 2005.

B. OPÉRATIONS DE FIN D'EXERCICE

Il vous est demandé d'assurer les travaux d'inventaire au 31 décembre 2005 pour les deux points suivants :

B1. Vente de titres à réméré

La société CEGEF avait acquis des titres afin d'absorber une partie de sa trésorerie pléthorique. Ces titres ont été revendus à réméré.

Travail à faire

A l'aide de l'annexe 5 :

1. Rappeler la définition de la vente à réméré de titres.
2. Enregistrer au 31 décembre 2005 les écritures nécessaires dans les livres de la société CEGEF.

B2. Amortissement et dépréciation d'une immobilisation

Travail à faire

1. Présenter le plan d'amortissement du tracteur jusqu'au 31 décembre 2005, à partir du modèle qui figure dans l'annexe 6.
2. Enregistrer les écritures nécessaires au 31 décembre 2005.

DOSSIER 3 - CONTRAT A LONG TERME

La CEGEF a signé en avril 2004 un contrat de conception et de réalisation d'un parcours de golf dix huit trous avec la société FAIRLUX. Ce golf sera implanté sur un domaine de quarante deux hectares, propriété de la société FAIRLUX, situé en France près des frontières allemande et luxembourgeoise. Le bureau d'études de la CEGEF est chargé de la conception du parcours sur la base d'un cahier des charges très précis (longueur et emplacement des trous, dénivelés...). La réalisation matérielle du parcours revient également à la CEGEF : mise en forme du terrain, drainages, création de buttes de terre artificielles, tracé du parcours, création de plans d'eau, finition des surfaces de jeu... La date d'achèvement de l'ensemble est prévue pour l'automne 2006.

Travail à faire

A l'aide de l'annexe 7 :

1. Indiquer si le contrat signé avec la société FAIRLUX peut être qualifié de contrat à long terme. Justifier 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. Présenter dans un tableau conforme au modèle figurant en annexe 7, les informations nécessaires à la comptabilisation du contrat à long terme selon la méthode de l'avancement.
4. Enregistrer :
 - l'écriture qui a dû être passée au 31 décembre 2004 ;
 - l'écriture à passer au 31 décembre 2005.

DOSSIER 4 - COMMISSARIAT AUX COMPTES

Dans le cadre de la formation permanente interne à la société CEGEF, il vous est demandé de co-animer une intervention pour vos collègues du service comptable dont le thème est : « Le commissaire aux comptes ».

Pour préparer cette intervention, vous rédigez les réponses aux questions suivantes.

Travail à faire

1. Indiquer la différence fondamentale entre la mission du commissaire et celle de l'expert comptable.
2. Exposer en quelques lignes le contenu de la mission générale du commissaire aux comptes.
3. Préciser à quel moment et pour quelle durée un commissaire aux comptes est nommé.
4. Indiquer si un commissaire aux comptes peut ou doit donner des conseils ou des avis à ses clients.

ANNEXES

Annexe 1

Société en participation

Dans ce dossier il sera fait totalement abstraction de la TVA.

Les statuts de la société en participation indiquent que :

- la société en participation est composée de deux associés : la société CEGEF et la société BATIEST
- le partage des résultats est opéré à hauteur de 60% pour la CEGEF et de 40% pour BATIEST
- le gérant de la société en participation est la société CEGEF
- les comptes de la société en participation sont centralisés chez le gérant et sont intégrés dans la comptabilité de ce dernier. Seuls des comptes de charges et de produits ont été créés pour la société en participation. Ces comptes de gestion sont repérés dans les livres du gérant par le chiffre 2 en sixième position alors que les comptes de gestion propres à la société CEGEF sont repérés par le chiffre 1 en sixième position.

Par exemple : 601001 - Achats de matières premières CEGEF et 601002 - Achats de matières premières société en participation.

Il reste trois opérations à enregistrer au titre du mois de décembre 2005 :

1. La location d'un camion appartenant à la société CEGEF est facturée à la société en participation pour 5 000 €.
2. En décembre, une grue a été mise à la disposition de la société en participation par l'associé BATIEST. La prestation a été facturée 8 500 € par la société BATIEST.
3. Achat à crédit de matières premières par la CEGEF pour le compte de la société en participation : 120 000 €.

Après enregistrement de ces trois opérations, les comptes de la société en participation se présentent ainsi dans la comptabilité de la société CEGEF pour l'exercice 2005 :

Comptes	Intitulés	Débit	Crédit
601002	Achat de matières premières	620 000	
603102	Variation des stocks de matières premières		30 000
613002	Locations	332 000	
615002	Entretien et réparations	12 000	
624002	Transport de biens et transport de personnel	23 000	
641002	Charges de personnel	220 000	
645002	Charges de sécurité sociale et de prévoyance	95 000	
704002	Travaux		1 330 000
713352	Production stockée, travaux en cours		112 000

Par ailleurs le compte « 458000 Associé BATIEST » présente, avant partage du résultat, un solde débiteur de 30 000 €.

Annexe 2

Site internet

Les différentes phases du projet et leurs coûts respectifs sont estimés avec une fiabilité suffisante :

- études préalables réalisées en février 2005 : 850€
- obtention d'un nom de domaine et immatriculation le 12 mars 2005 : 590 €HT
- conditions de comptabilisation à l'actif des coûts de création du site remplies début avril 2005
- développement du logiciel d'exploitation nécessaire à la mise en fonctionnalité du site, fin avril 2005 : 750 €
- développement de codes début mai : 520 €
- développement en interne des logiciels et bases de données nécessaires au fonctionnement du site, achevé fin novembre 2005 : 3 900 € (non compris le développement de début mai 2005)
- réalisation d'une documentation technique début décembre 2005 : 1 100 €.

Le projet est considéré comme étant achevé le 12 décembre 2005. Il est mis en service à cette même date.

La prestation du 12 mars 2005 a été enregistrée dans un compte de charges.

Seuls les coûts de développement du logiciel, fin avril 2005, ont été enregistrés dans un compte d'immobilisations en cours.

Annexe 3

Construction d'un hangar

Cette construction a été réalisée par les moyens propres de la CEGEF. Il n'a été fait appel à des entreprises tierces que pour la réalisation des travaux d'électricité et de chauffage. Les travaux de construction ont débuté le 1^{er} juin 2004. La construction a été achevée le 31 décembre 2005.

Pour réaliser ces travaux la CEGEF a demandé et obtenu un emprunt bancaire de 300 000 €, remboursable en cinq annuités constantes au taux de 4 %. Les fonds ont été débloqués le 1^{er} juillet 2005.

Autres éléments de coûts relatifs à cette construction :

a) Coûts engagés en 2004 :

- | | |
|-------------------------------------|----------|
| - Frais administratifs généraux : | 5 000 € |
| - Frais d'architecte internes : | 14 000 € |
| - Matériaux utilisés (montant HT) : | 80 000 € |
| - Coût de la main d'œuvre interne : | 6 000 € |

Les coûts imputables à la construction ont été enregistrés dans un compte d'immobilisations en cours à la fin de l'exercice 2004.

b) Coûts engagés en 2005 :

- | | |
|---|-----------|
| - Matériaux utilisés
(montant HT enregistrés en charges au cours du mois de mai 2005) : | 280 000 € |
| - Coût de la main d'œuvre interne : | 100 000 € |
| - Chauffagiste (montant HT enregistré début décembre 2005 dans un
compte d'immobilisations en cours) : | 50 000 € |
| - Électricien : facture du 14 décembre pour un montant HT | 30 000 € |
| - TVA sur la facture de l'électricien du 14 décembre 2005 : 5 880 € | |
| Un acompte avait été payé et enregistré dans les comptes le 1 ^{er} novembre 2005 par chèque postal de 11 960 € TTC dont TVA 1 960 €. | |
| L'électricien n'a pas opté pour la TVA sur les débits. Cette facture n'a pas encore été enregistrée. | |
| - Autres coûts internes directement imputables : | 34 000 € |

Extrait de l'article 321-5 du PCG :

321-5. – (Règlement n°2004-06 du CRC) – Coûts d'emprunt

1- Les coûts d'emprunt pour financer l'acquisition ou la production d'un actif éligible, immobilisation incorporelle, corporelle ou stock, peuvent être inclus dans le coût de l'actif lorsqu'ils concernent la période de production de cet actif, jusqu'à la date d'acquisition ou de réception définitive. Deux traitements sont donc autorisés : comptabilisation des coûts d'emprunt en charges ou incorporation au coût de l'actif. Un actif éligible est un actif qui exige une longue période de préparation ou de construction avant de pouvoir être utilisé ou vendu.

2- Premier traitement autorisé : comptabilisation en charges

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

3- Deuxième traitement autorisé : incorporation dans le coût de l'actif

Coûts d'emprunt directement attribuables : les coûts d'emprunt qui sont directement attribuables à l'acquisition, ou à la période de construction ou de production d'un actif éligible sont incorporés dans le coût de cet actif lorsqu'il est probable qu'ils généreront des avantages économiques futurs pour l'entité et qu'ils peuvent être évalués de façon fiable. Les autres coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus.

Annexe 4

Achat de machines à distribuer les balles

Montant brut d'une machine : 10 000 € HT. On peut estimer que ces machines constituent des immobilisations non décomposables. Le 12 septembre 2005, la société CEGEF a versé une commission de 1 200 € HT (TVA 235,20 €) à un intermédiaire résidant en France qui a facilité la transaction. Ce versement a été enregistré dans le compte « 471 - Comptes d'attente ».

Les machines sont réceptionnées le 16 décembre 2005, la facture correspondante est parvenue le 24 décembre 2005. Le fournisseur allemand accorde un escompte de 3 % pour règlement comptant. Il avait été convenu que la facture serait réglée à réception par chèque bancaire.

Les comptables de la CEGEF ne souhaitent pas intégrer les frais d'acquisition d'immobilisations dans le coût d'acquisition des immobilisations.

Annexe 5

Titres à réméré

La société CEGEF avait acquis, en juin 2005, 10 000 titres d'une société allemande au prix unitaire de 5,52 €. Elle a revendu ces titres à réméré le 1^{er} novembre 2005 pour un montant total de 51 000 €. La période d'exercice du réméré se termine fin février 2006. En cas d'exercice du réméré, le CEGEF devra verser une indemnité de résolution de 2 100 € à l'acheteur des titres.

Cours moyen des titres en décembre 2005 : 5,30 €

Cours de ces titres au 31 décembre 2005 : 5,35 €.

La CEGEF anticipe une remontée spectaculaire du cours de ces titres en 2006. Fin 2005 elle envisage avec une grande certitude d'exercer son réméré en février 2006.

Annexe 6

Amortissement et dépréciation d'une immobilisation

- **Informations générales**

Le 1^{er} juillet 2003 la CEGEF a acquis un tracteur électrique à chenilles multi usages pour une valeur de 60 000 € HT. Ce type de tracteur a une durée d'utilisation estimée à huit ans. Son utilisation est régulière. Il est possible d'estimer qu'il procure des avantages économiques à un rythme constant. Ce matériel n'est pas décomposable (ses larges chenilles étant métalliques et son terrain d'utilisation étant principalement l'herbe, il n'est pas prévu de devoir changer de chenilles au cours des huit années d'utilisation). À l'inventaire 2004, la valeur d'usage de ce bien avait été évaluée à 36 000 € alors que sa valeur vénale pouvait raisonnablement s'établir à 40 300 €. Cet engin a été très peu utilisé au cours de l'année 2005. Il a été constaté une forte augmentation du prix à neuf de ce type de tracteurs. De ce fait la valeur vénale peut être estimée à 42 000 € au 31 décembre 2005.

- **Plan d'amortissement du tracteur électrique**

La société CEGEF présente le plan d'amortissement du tracteur électrique selon le modèle suivant :

Années	Base	Amortissements	Valeur nette comptable avant dépréciation	Valeur actuelle	Valeur nette comptable normale prévue	Dépréciations : dotations ou reprises	VNC après dépréciation

Annexe 7

Contrat à long terme

- **Informations chiffrées**

Exercices	Coûts totaux prévisionnels (1)	Coûts engagés et acceptés par le client
2004	800 000	300 000
2005	825 000	(2) 577 500

(1) Ces coûts prévisionnels sont estimés en fin d'exercice

(2) Montants cumulés

Le prix du contrat est ferme et a été fixé à 910 000 € HT. Le résultat à terminaison est estimé avec une fiabilité suffisante.

- **Tableau de calcul élaboré dans le cadre de la méthode à l'avancement**

La société CEGEF retient la méthode à l'avancement et effectue les calculs nécessaires à la comptabilisation du contrat à long terme dans un tableau qui se présente sous la forme suivante :

Exercices	Charges prises en compte	Pourcentage d'avancement	Bénéfices partiels à imputer	Chiffres d'affaires à comptabiliser