

Spécialiste des préparations à l'Expertise Comptable  
et des formations en compta-gestion via Internet

# Les corrigés des examens DPECF - DECF 2006



**L'école en ligne qui en fait + pour votre réussite**

Ce corrigé est la propriété exclusive de Comptalia.com ;  
toute utilisation autre que personnelle devra faire l'objet d'une demande préalable sous peine de poursuites.

**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 :***

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

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

<b>DOSSIER 1 :</b>		
Annexe 1 : Société en participation		page 7
<b>DOSSIER 2 :</b>		
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
<b>DOSSIER 3 :</b>		
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 BATIEST. 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 BATIEST. 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 BATIEST. 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 BATIEST » 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 - OPERATIONS DIVERSES ET OPERATIONS DE FIN D'EXERCICE

La CEGEF avait décidé d'appliquer le règlement CRC 2002-10 relatif aux amortissements et dépréciations dès le 1<sup>er</sup> janvier 2003.

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

### **A. OPERATIONS DIVERSES**

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

#### **A1. Site internet**

Les dirigeants de la C.F.GEF 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**

II 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 BATIOEST
- le partage des résultats est opéré à hauteur de 60% pour la CEGEF et de 40% pour BATIOEST
- 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 BATIOEST.  
La prestation a été facturée 8 500 € par la société BATIOEST.
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 BATIOEST » 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<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> 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 halles**

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<sup>er</sup> 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 1er 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

## **PROPOSITION DE CORRIGE**

### **Dossier 1 – Société en participation**

#### **Travail à faire**

##### **A l'aide de l'annexe 1 :**

##### **1. Rappeler les principales caractéristiques de la société en participation**

La société en participation, se caractérise par le fait qu'elle est dépourvue de la personnalité morale. Elle n'est ni immatriculée, ni soumise à publicité (Art 1871 du Code civil).

De ce fait, les sociétés en participation ne disposent pas d'un patrimoine propre, chaque associé restant propriétaire des biens qu'il met à sa disposition.

Certains biens peuvent cependant être réputés indivis entre les associés.

Ces sociétés sont :

- soit, occultes, leur existence n'étant pas révélée aux tiers (le gérant est seul engagé à l'égard des tiers);
- soit, ostensibles, leur existence étant connue des tiers (chaque associé engage la responsabilité solidaire des autres associés s'il agit en qualité de membre de la société au vu et au su des tiers).

La comptabilité des opérations réalisées par une société en participation n'est soumise à aucune obligation formelle.

Cependant, en pratique, une comptabilité doit être tenue pour permettre au gérant d'établir des comptes annuels, de rendre compte de sa gestion aux associés et de préparer le bilan fiscal (cf. Position fiscale).

La comptabilisation des opérations faites par l'intermédiaire d'une société en participation prend en considération les caractéristiques de ce type de société :

- absence de personnalité morale de la société ;
- reddition de comptes entre les membres de la société ;
- régime fiscal particulier de la société ;
- sincérité, régularité des comptes et cohérence entre elles des comptabilités des membres de la société en participation, la sincérité impliquant la mise en évidence des engagements de solidarité.

Les modalités de la comptabilisation doivent restituer leur double aspect aux opérations faites par l'intermédiaire d'une société en participation, selon qu'on les considère :

- du point de vue des tiers pour lesquels seule compte l'apparence juridique ;
- du point de vue des coparticipants pour lesquels l'apparence juridique s'efface derrière la réalité du contrat qui les lie, ce contrat pouvant, ou non, confier la responsabilité de la gestion de la société à un (ou des) gérant(s) contractant avec les tiers.

Le regroupement des opérations faites par l'intermédiaire d'une société en participation peut être effectué sous diverses formes qui sont fonction des clauses contractuelles et de l'organisation comptable prévue par les coparticipants (PCG 391-1-1) :

- regroupement des comptes dans la comptabilité de l'un d'eux, le gérant, comptabilité centralisée, selon diverses modalités (comptabilité intégrée ou comptabilité autonome à celle du gérant) ;

- regroupement des documents comptables et consolidation des comptes, si tous ou plusieurs d'entre les coparticipants contractent apparemment pour leur propre compte (comptabilité dissociée).

Le PCG traite uniquement du cas où la comptabilité est centralisée.

### Position fiscale

Les sociétés en participation sont assujetties de plein droit au régime fiscal des sociétés de personnes.

Elles sont soumises aux obligations déclaratives des entreprises individuelles et doivent donc fournir à l'administration un compte de résultat et un bilan "fiscal".

## 2. Enregistrer au 31 décembre 2005 les trois opérations non encore traitées dans le journal de la société CEGEF.

1. La location d'un camion appartenant à la société CEGEF est facturée à la société en participation pour 5 000 €.

		31/12/2005		
613002	Locations		5 000,00	
708300	Locations diverses			5 000,00
	Location d'un camion à la SEP par CEGEF (gérant)			

2. En décembre, une grue a été mise à la disposition de la société en participation par l'associé BATIOEST. La prestation a été facturée 8 500 € par la société BATIOEST.

		31/12/2005		
613002	Locations		8 500,00	
458000	Associé BATIOEST			8 500,00
	Mise à disposition d'une grue à la SEP par BATIOEST			

3. Achat à crédit de matières premières par la CEGEF pour le compte de la société en participation : 120 000 €.

		31/12/2005		
601002	Achat de matières premières		120 000,00	
401000	Fournisseurs			120 000,00
	Achat de matières premières pour la SEP par CEGEF (Gérant)			

## 3. Déterminer le résultat de la société en participation.

Produits de la société en participation :	
Compte 704002 Travaux	1 330 000,00
+ Compte 713352 Production stockée, travaux en cours	<u>+ 112 000,00</u>
Total des produits	1 442 000,00

Charges de la société en participation :	
Compte 601002 Achat de matières premières	620 000,00
- Compte 603102 Variation des stocks de matières premières	- 30 000,00
+ Compte 613002 Locations	+ 332 000,00
+ Compte 615002 Entretien et réparations	+ 12 000,00
+ Compte 624002 Transport de biens et transport de personnel	+ 23 000,00
+ Compte 641002 Charges de personnel	+ 220 000,00
+ Compte 645002 Charges de sécurité sociale et de prévoyance	<u>+ 95 000,00</u>
Total des charges	1 272 000,00

Résultat = total des produits – total des charges  
1 442 000,00 – 1 272 000,00 = + 170 000,00

Le résultat de la société en participation est un bénéfice de 170 000 €.

#### 4. Procéder à l'enregistrement du partage du résultat dans les comptes de la CEGEF.

Le résultat est à partager entre les 2 associés, à hauteur de 60 % pour la CEGEF et de 40 % pour BATIOEST.

Part de résultat revenant à CEGEF :  $170\,000 \times 60\% = 102\,000 \text{ €}$   
Part de résultat revenant à BATIOEST :  $170\,000 \times 40\% = 68\,000 \text{ €}$

**Remarque :**

Il n'y a aucune écriture à enregistrer concernant la part de résultat revenant à CEGEF car le résultat figure en totalité dans ses comptes. Il suffit donc pour partager le résultat de la société en participation de "neutraliser" la part de résultat revenant à BATIOEST dans la comptabilité de CEGEF.

		31/12/2005		
655000			68 000,00	
458000	Quote-part de résultat sur opérations faites en commun			
	Associé BATIOEST			68 000,00
	Partage du résultat de la société en participation			

#### 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.

Après la répartition du résultat le solde du compte "458000 Associé BATIOEST" est le suivant :

	Débit	Crédit
Solde avant répartition du résultat	30 000,00	
Répartition du résultat		68 000,00
Totaux	30 000,00	68 000,00
Solde après répartition du résultat	48 000,00	

		31/12/2005		
458000			48 000,00	
512	Associé BATIOEST			
	Banque			48 000,00
	Versement à BATIOEST du solde de son compte			

## **Dossier 2 – Opérations diverses et opérations de fin d'exercice**

### **A. Opérations diverses**

#### **A1. Site internet**

#### **Travail à faire**

##### **A l'aide de l'annexe 2 :**

##### **1. Rappeler la distinction entre un site internet "actif" et un site internet "passif".**

Les sites Internet actifs sont des sites interactifs de commerce électronique ou assimilés. Ils génèrent des avantages économiques futurs. La plupart de leurs coûts de création peuvent constituer une immobilisation incorporelle (compte 205) sous certaines conditions.

Les sites Internet passifs sont de simples sites de présentation de l'entreprise à vocation publicitaire. Leurs dépenses de création sont comptabilisées en charges.

##### **2. Rappeler les conditions de comptabilisation à l'actif des dépenses de création de sites internet.**

Seules les dépenses relatives à des sites internet "actifs" peuvent être comptabilisées à l'actif. Les dépenses liées à des sites internet "passifs" doivent être comptabilisées en charges.

Les conditions d'activation des sites internet "actifs" sont les suivantes :

- Si les conditions suivantes sont réunies, la méthode préférentielle consiste à immobiliser les coûts de création de sites Internet actifs :

- le site Internet a de sérieuses chances de réussite technique ;
- l'entreprise a l'intention d'achever le site Internet et de l'utiliser ou de le vendre ;
- l'entreprise a la capacité d'utiliser ou de vendre le site Internet ;
- le site Internet générera des avantages économiques futurs ;
- l'entreprise dispose des ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre le site Internet ;
- l'entreprise a la capacité d'évaluer de façon fiable les dépenses attribuables au site Internet au cours de son développement.

- Sinon, les coûts sont comptabilisés en tant que charges.

##### **3. Indiquer si la comptabilisation à l'actif de sites internet est obligatoire lorsque les conditions de comptabilisation à l'actif sont simultanément remplies.**

La comptabilisation à l'actif des sites internet est une méthode préférentielle. Il ne s'agit donc pas d'une obligation pour l'entreprise mais d'une décision de gestion. L'entreprise a donc le choix entre comptabiliser les sites internet "actifs" en charges ou opter pour la méthode préférentielle d'activation des dépenses.

**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.**

<b>Rappel :</b>	
<b>Immobilisable</b>	<b>Charges (non immobilisables)</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Obtention et immatriculation d'un nom de domaine</li> <li>- Acquisition ou développement du matériel et du logiciel d'exploitation qui se rapportent à la mise en fonctionnalité du site.</li> <li>- Développement, acquisition ou fabrication sur commande d'un code pour les programmes, de logiciels de bases de données, et de logiciels intégrant les applications distribuées dans les programmes</li> <li>- Réalisation de la documentation technique.</li> <li>- Coûts afférents au contenu, notamment les frais induits par la préparation, l'alimentation et la mise à jour du site ainsi que l'expédition du contenu du site.</li> <li>- Coûts de développement des graphiques initiaux (c'est-à-dire les dessins des pages du site).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Recherche préalable</li> <li>- Dépenses engagées après l'acquisition ou l'achèvement du site (sauf s'il est probable que ces dépenses permettront au site de générer des avantages économiques futurs au-delà du niveau de performance défini avant l'engagement des dépenses).</li> </ul>

<b>Eléments</b>	<b>Dépenses immobilisables</b>	<b>Dépenses non immobilisables (Charges)</b>
Etudes préalables réalisées en février 2005		850,00 €
Obtention d'un nom de domaine et immatriculation le 12 mars 2005	590,00 €	
Développement du logiciel d'exploitation nécessaire à la mise en fonctionnalité du site, fin avril 2005	750,00 €	
Développement des codes début mai	520,00 €	
Développement en interne des logiciels et bases de données nécessaires au fonctionnement du site, achevé fin novembre 2005	3 900,00 €	
Réalisation d'une documentation technique début décembre 2005	1 100,00 €	
<b>Totaux</b>	<b>6 860,00 €</b>	<b>850,00</b>

Le coût d'entrée du site internet à l'actif de la société CEGEF s'élève à 6 860,00 €.

**5. Enregistrer l'écriture permettant d'inscrire le site internet à l'actif du bilan de la société CEGEF.**

	12/12/2005		
205100	Sites internet	6 860,00	
617	Etudes et recherches		590,00
232	Immobilisations incorporelles en cours		750,00
721	Production immobilisée – Immobilisations incorporelles		5 520,00
	Immobilisation du site internet créé		

## A2. Construction d'un hangar

### 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.

Les charges financières ne peuvent être incluses dans le coût de production que sous réserve de conditions particulières (C. com. art. D 7, 2o et PCG 321-3).

Les intérêts des capitaux empruntés pour financer la réalisation d'une immobilisation incorporelle ou corporelle peuvent être inclus dans le coût de production lorsqu'ils concernent la période de production de cette immobilisation (PCG 331-1).

Lorsque l'entité a fait usage de cette possibilité, mention doit en être faite dans l'annexe (PCG 531-2).

Il s'agit donc ici :

- "des capitaux empruntés", ce qui exclut la possibilité d'incorporer le coût des capitaux propres.
- pour "financer la fabrication" (selon les positions de l'OEC (1.19) et de l'IASC (norme n° 23) il n'est pas nécessaire que l'emprunt ait été contracté spécifiquement pour financer cette production) ; on peut incorporer une fraction d'un emprunt global.
- des "intérêts qui se rattachent à la période de fabrication", qu'il convient donc de définir.

Selon la norme IAS 23 :

- le début de la période de fabrication commence lorsque des dépenses relatives au bien ont été réalisées dans le cadre du processus de fabrication en cours ;
- la fin de la période de fabrication se situe lorsque les activités indispensables à la préparation du bien pour son utilisation sont toutes terminées.

En tout état de cause, cette possibilité d'inclure les charges financières dans le coût des immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même va à l'encontre du principe de prudence.

Aussi ne doit-elle être utilisée que prudemment et seulement lorsque les charges financières incorporées ont une "importance significative".

#### 2. Enregistrer la facture de l'électricien.

		14/12/2005		
2313	Constructions en cours		30 000,00	
44586	TVA à régulariser sur prestations de services		5 880,00	
2383	Avances et acomptes versés sur constructions			11 960,00
404	Fournisseurs d'immobilisations			23 920,00
	Facture de l'électricien			

#### **Rappel :**

Pour mémoire, voici l'écriture qui a été passée lors du versement de l'acompte :

		01/11/2005		
2383	Avances et acomptes versés sur constructions		11 960,00	
44562	TVA déductible sur immobilisations		1 196,00	
512	Banque			11 960,00
44586	TVA à régulariser sur prestations de services			1 196,00
	Acompte versé à l'électricien			

**Remarque :**  
Les enregistrements suivants sont également possibles :

		01/11/2005		
2383	Avances et acomptes versés sur constructions		10 000,00	
44562	TVA déductible sur immobilisations		1 196,00	
512	Banque			11 960,00
	Acompte versé à l'électricien			
		14/12/2005		
2313	Constructions en cours		30 000,00	
44586	TVA à régulariser sur prestations de services [(30 000 - 10 000) * 19,6%]		3 920,00	
2383	Avances et acomptes versés sur constructions			10 000,00
404	Fournisseurs d'immobilisations			23 920,00
	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.**

Eléments	Dépenses incorporables	Dépenses non incorporables (Charges)
Coûts engagés en 2004		
Frais administratifs généraux (il ne s'agit pas de structures dédiées)		5 000,00
Frais d'architecte internes	14 000,00	
Matériaux utilisés (montant HT)	80 000,00	
Coût de la main d'œuvre interne	6 000,00	
<b>Total des coûts engagés en 2004 (Enregistrés en immobilisations en cours)</b>	<b>100 000,00</b>	<b>5 000,00</b>
Coûts engagés en 2005		
Matériaux utilisés (montant HT)	280 000,00	
Coût de la main d'œuvre interne	100 000,00	
Chauffagiste (montant HT) (Enregistrés en immobilisations en cours)	50 000,00	
Electricien (montant HT) (Enregistrés en immobilisations en cours)	30 000,00	
Autres coûts internes directement imputables	34 000,00	
Coûts d'emprunt : 300 000,00 * 4 % * 6/12	6 000,00	
<b>Total des coûts engagés en 2005</b>	<b>500 000,00</b>	<b>0,00</b>

**4. Enregistrer l'écriture nécessaire à la date d'achèvement du hangar.**

		31/12/2005		
213	Constructions		600 000,00	
44562	TVA déductible sur immobilisation (600 000 * 19,6%)		117 600,00	
2313	Immobilisations en cours (100 000 + 50 000 + 30 000)			180 000,00
44571	TVA collectée			117 600,00
796	Transfert de charges financières			6 000,00
722	Production immobilisée - Immobilisations corporelles			414 000,00
	Achèvement du hangar			

### A3. Achat de machines à distribuer les balles

#### 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.

Les commissions (courtages et autres coûts de transaction liés à l'acquisition) font partie intégrante des frais d'acquisitions des immobilisations, il s'agit donc de frais accessoires qui peuvent être comptabilisés dans le coût d'acquisition de l'immobilisation correspondante.

#### 2. Enregistrer la réception et le règlement de la facture du fournisseur allemand à la date du 24 décembre 2005.

#### **Remarque :**

La règle de comptabilisation des escomptes a été modifiée au 1<sup>er</sup> janvier 2005.

Nous vous proposons ici la comptabilisation selon cette nouvelle règle (qui n'a pas forcément été retenue par le corrigé officiel).

S'agissant d'un achat d'immobilisations, l'escompte viendra en diminution du prix d'achat de l'immobilisation.

		24/12/2005	
218	Autres immobilisations corporelles (10 000 * 3)	30 000,00	
44562	TVA déductible sur immobilisations (30 000 * 19,6 %)	5 880,00	
4042	Fournisseurs d'immobilisations intracommunautaires		30 000,00
4452	TVA due intracommunautaire (10 000 * 19,6 %)		5 880,00
	Facture du fournisseur allemand		
	d°		
404	Fournisseurs d'immobilisations	30 000,00	
4452	TVA due intracommunautaire (900 * 19,6 %)	176,40	
218	Autres immobilisations corporelles (30 000 * 3 %)		900,00
512	Banque		29 100,00
44562	TVA déductible sur immobilisations		176,40
	Règlement du fournisseur allemand sous déduction de l'escompte		

#### 3. Procéder le 24 décembre 2005 à la correction du versement de la commission enregistré le 12 septembre 2005.

		24/12/2005	
6221	Commissions et courtages sur achats	1 200,00	
44566	TVA déductible sur autres biens et services	235,20	
471	Compte d'attente		1 435,20
	Régularisation du versement de la commission		

## B. OPÉRATIONS DE FIN D'EXERCICE

### B1. Vente de titres à réméré

#### Travail à faire

#### A l'aide de l'annexe 5 :

##### 1. Rappeler la définition de la vente à réméré de titres.

Article 1659 du code civil. "La vente à réméré est une convention par laquelle le vendeur se réserve, dans le contrat, le droit de reprendre la chose vendue moyennant restitution à l'acheteur du prix principal et le remboursement des frais de vente".

En pratique il est également prévu une indemnité de dédommagement.

Ce contrat constituant un engagement doit faire l'objet d'une mention dans l'annexe.

##### 2. Enregistrer au 31 décembre 2005 les écritures nécessaires dans les livres de la société CEGEF.

#### **Remarque :**

Lors de la cession, la société CEGEF a réalisé une moins value :

Prix de cession d'un titre = 5,10 €

Prix d'acquisition d'un titre = 5,52 €

Résultat de cession d'un titre = - 0,42 €

A l'inventaire, la société CEGEF envisageant avec une grande certitude l'exercice du réméré, il convient de neutraliser cette moins-value.

		31/12/2005		
4781	Ecart ACTIF sur opération de réméré		4 200,00	
796	Transfert de charges financières			4 200,00
	Neutralisation de la moins-value réalisée lors de la cession des titres			
	d°			
686	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions -		2 200,00	
	Charges financières			
1518	Autres provisions pour risques			2 200,00
	Provision sur titres vendus à réméré [10 000 * (5,52 - 5,30)]			
	d°			
668	Autres charges financières		1 050,00	
4686	Charges à payer			1 050,00
	Constatation de l'indemnité à payer en cas d'exercice du réméré			
	(2 100 * 2/4)			

## 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.

Années	Base	Amortissements	Valeur nette comptable avant dépréciation	Valeur actuelle	Valeur nette comptable normale prévue	Dépréciations : dotations ou reprises	VNC après dépréciation
2003	60 000	(1) 3 750	56 250	-	56 250	-	56 250
2004	60 000	(2) 7 500	48 750	(3) 40 300	48 750	- 8 450	40 300
2005	40 300	(4) 6 200	34 100	42 000	41 250	(5) + 7 150	41 250

(1)  $60\,000 * 1/8 * 6/12$

(2)  $60\,000 * 1/8$

(3) Pour déterminer la valeur actuelle, il convient de retenir la plus grande des 2 valeurs entre valeur d'usage et valeur vénale. Ici la valeur vénale étant supérieure à la valeur d'usage, nous retiendront cette valeur.

(4)  $40\,300 * 1/6,5$

(5) Attention, la VNC après dépréciation/reprise, ne peut jamais être supérieure à la VNC normale prévue.

2. Enregistrer les écritures nécessaires au 31 décembre 2005.

		31/12/2005	
68112	Dotation aux amortissements sur immobilisations corporelles	6 200,00	
28182	Amortissement du matériel de transport		6 200,00
	Amortissement 2005 du tracteur		
	d°		
291	Dépréciations des immobilisations corporelles	7 150,00	
78162	Reprise sur dépréciations des immobilisations corporelles		7 150,00
	Reprise de la dépréciation du tracteur		

## Dossier 3 – Contrat à long terme

### 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.

Selon le PCG 380-1, il faut entendre par contrat à long terme :

- le contrat spécifiquement négocié dans le cadre d'un projet unique portant sur la construction ou la réalisation d'un bien ou d'un service ou d'un ensemble complexe de biens ou de services ;
- et dont l'exécution s'étend sur au moins deux exercices comptables.

Le contrat signé avec la société FAIRLUC répond à ces deux conditions. En effet il s'agit d'un contrat spécifique qui a été signé en avril 2004 pour s'achever à l'automne 2006, il s'étend donc sur 3 exercices.

Le contrat signé avec la société FAIRLUX répond peut être qualifié de contrat à long terme.

#### 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.

La capacité à estimer de façon fiable le résultat à terminaison repose sur les trois critères suivants (PCG 380-1-VI) :

- la possibilité d'identifier clairement le montant total des produits du contrat,
- la possibilité d'identifier clairement le montant total des coûts imputables au contrat,
- l'existence d'outils de gestion, de comptabilité analytique et de contrôle interne permettant de valider et de réviser, au fur et à mesure de l'avancement, les estimations de charges, de produits et de résultats.

#### **Remarques :**

**1.** Les produits relatifs au contrat comprennent les révisions de prix contractuelles, les changements de prix approuvés par le client, les primes incitatives et les produits financiers (CNC avis 99-10).

**2.** Les coûts imputables au contrat comprennent les coûts directs et les coûts indirects de conception, de production et de commercialisation. Par contre, en sont exclus les coûts qui ne peuvent être imputés aux contrats en général ou à un contrat donné (tels que frais administratifs généraux, frais de recherche et développement et frais de commercialisation non imputables à un contrat donné) (CNC avis 99-10). Rappelons que, s'agissant de biens ou de services dont le cycle de production dépasse la durée d'un exercice, la loi comptable autorise l'incorporation au coût de certains frais financiers.

#### 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.

Exercices	Charges prises en compte	Pourcentage d'avancement	Bénéfices partiels à imputer	Chiffres d'affaires à comptabiliser
2004	300 000	(1) 37,50 %	(2) 41 250	(3) 341 250
2005	577 500	(1) 70,00 %	(4) 59 500	(3) 637 000

(1) Pourcentage d'avancement N = Coût des travaux exécutés et acceptés à la clôture N / Coût total prévisionnel à terminaison

$$2004 : 300\ 000 / 800\ 000 = 37,5\ %$$

$$2005 : 577\ 500 / 825\ 000 = 70\ %$$

(2) Bénéfice prévisionnel : 910 000 - 800 000 = 110 000 ; Bénéfice partiel à imputer = 110 000 \* 37,5 %

(3) 910 000 \* 37,50 %

(4) Bénéfice prévisionnel : 910 000 - 825 000 = 85 000 ; Bénéfice partiel à imputer = 85 000 \* 70 %

(5) 910 000 \* 70,00 %

**4. Enregistrer :**

**- l'écriture qui a dû être passée au 31 décembre 2004 ;**

	31/12/2004			
418	Clients factures à établir Travaux TVA à régulariser (341 250 * 19,6 %) Contrat à long terme FAIRLUX, avancement au 31/12/2004		408 135,00	
704				341 250,00
4458				66 885,00

**- l'écriture à passer au 31 décembre 2005.**

**Remarque :**  
L'écriture enregistrée au 31/12/2004 a été extournée au 01/01/2005.

	31/12/2005			
418	Clients factures à établir Travaux TVA à régulariser (341 250 * 19,6 %) Contrat à long terme FAIRLUX, avancement au 31/12/2005		761 852,00	
704				637 000,00
4458				124 852,00

**Remarque :**  
Si l'on considère que l'écriture au 31/12/2004 n'a pas été extournée, il convient d'enregistrer l'écriture suivante.

	31/12/2005			
418	Clients factures à établir Travaux TVA à régulariser (341 250 * 19,6 %) Contrat à long terme FAIRLUX, avancement au 31/12/2005		353 717,00	
704				295 750,00
4458				57 967,00

## **Dossier 4 – Commissariat aux comptes**

### **Travail à faire**

#### **1. Indiquer la différence fondamentale entre la mission du commissaire et celle de l'expert comptable.**

La différence fondamentale entre la mission du commissaire et celle de l'expert comptable est que le commissaire aux comptes a une mission légale (contrôle des comptes) alors que l'expert comptable a une mission contractuelle (production des comptes : bilan, compte de résultat, annexe, déclarations fiscales).

#### **2. Exposer en quelques lignes le contenu de la mission générale du commissaire aux comptes.**

Son objectif est défini par la loi. "Les commissaires aux comptes certifient que les comptes 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. ( ... ) Ils ont pour mission permanente, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, de vérifier les valeurs et les documents comptables de la société et de contrôler la conformité de sa comptabilité aux règles en vigueur. Ils vérifient également la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport du conseil d'administration ou du directoire, selon le cas, et dans les documents adressés aux actionnaires sur la situation financière et les comptes annuels" (Art. L 225-235 du code de commerce).

#### **3. Préciser à quel moment et pour quelle durée un commissaire aux comptes est nommé.**

Le commissaire aux comptes titulaire est nommé pour six exercices par l'assemblée générale ordinaire.

Elle doit également nommer un suppléant qui remplacera le titulaire en cas d'empêchement, de démission ou de décès. "Les sociétés astreintes à publier des comptes consolidés (...) sont tenues de désigner au moins deux commissaires aux comptes" (Art. L 225-228 du code de commerce) et deux suppléants.

Toutes les sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions et sociétés par actions simplifiées doivent avoir au moins un commissaire aux comptes.

Les SARL et les SNC n'ont d'obligation en la matière que dans la mesure où elles franchissent au moins deux des trois seuils suivants : total du bilan supérieur à 1 550 000 €, chiffre d'affaires supérieur à 3 100 000 € et plus de 50 salariés.

Mais les sociétés commerciales ne sont pas les seules entités à devoir nommer un commissaire aux comptes.

En effet, toute association ayant reçu annuellement de l'État ou de ses établissements publics ou des collectivités locales une subvention d'au moins 155 000 € doit également nommer un commissaire aux comptes et un suppléant.

#### **4. Indiquer si un commissaire aux comptes peut ou doit donner des conseils ou des avis à ses clients.**

La définition de la mission générale du commissaire aux comptes précise que celui-ci ne doit pas s'immiscer dans la gestion de la société. Cette définition exclue donc la possibilité pour un commissaire aux comptes de donner des conseils ou des avis à ses clients.

Cependant l'article L. 822-11 du code de commerce précise que le commissaire aux comptes peut fournir des conseils entrant dans les diligences de sa mission telle que définie par les normes d'exercice professionnel.