

COMMISSION REGIONALE POUR LA
FORMATION DES EXPERTS COMPTABLES
ET FINANCIERS DE L'UEMOA (CREFECF)



DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES DE COMPTABILITE ET GESTION FINANCIERE

DESCOGEF – SESSION 2025

**TECHNIQUES COMPTABLES ET FINANCIERES ET
PROBLEMES JURIDIQUES**

Durée : 5 heures

DOSSIER 1 : COMMISSARIAT AUX COMPTES (06 points)

Il est fait appel ponctuellement à vos connaissances acquises au cours de votre cycle de formation au DESCOGEF pour répondre aux interrogations ci-dessous (0,50 point pour chaque bonne réponse) :

Questions 1 :

L'actionnaire d'une société de commissaires aux comptes, lui-même commissaire aux comptes inscrit, doit-il être actionnaire ou dirigeant d'une seconde société de commissaires aux comptes pour y exercer ses fonctions, dès lors que la première société de commissaires aux comptes détient plus de 50 % du capital de la seconde ?

Cet actionnaire peut-il exercer les fonctions de commissaire aux comptes dans une troisième société, elle-même détenue par une seconde société sus- visée ?

Question 2 :

Messieurs A et B, associés majoritaires et gérants d'une SARL A et B, envisagent la constitution d'une Société Anonyme (SA) dans laquelle ils détiendraient la majorité du capital et occuperaient des fonctions d'administrateurs.

Ces deux sociétés n'ont aucun lien capitalistique ni commercial.

A et B proposent à l'expert-comptable de la SARL d'être commissaire aux comptes de la SA en création.

L'expert-comptable de la SARL peut-il être commissaire aux comptes de la SA sachant que leurs dirigeants sont communs et qu'ils sont actionnaires majoritaires dans les deux sociétés ?

Question 3 :

Une SA envisage de transmettre une branche complète d'activité à une SARL, sans attribution de parts sociales de celle-ci à celle-là : les associés des deux sociétés étant identiques, il est prévu que la SA réduise son capital tandis que la SARL augmentera le sien, par élévation du nominal de ses droits sociaux.

Quelle est la qualification juridique de cette opération ?

Question 4 :

Monsieur X est associé unique des SARL A et B. Il est par ailleurs associé, avec la SARL B, de la SAS C et président de cette SAS. Il souhaite céder les parts sociales de la SARL A à la SAS C.

- La cession des parts envisagée relève-t-elle du régime des conventions réglementées ?
- La vente des parts peut-elle se faire à n'importe quel prix ?

Questions 5 :

Une SNC a comptabilisé au 31/12/N une perte de 1 000 ainsi qu'un report à nouveau débiteur de 400 dû au changement de méthodes comptables. Les statuts de cette SNC prévoient l'affectation automatique et intégrale du résultat de la SNC (bénéfice ou perte) à ses associés. Une société anonyme est associée de la SNC.

Quelle est la traduction comptable de cette affectation automatique du résultat dans la SNC et dans les comptes des associés ? Le report à nouveau débiteur doit-il être pris en compte ou non dans cette affectation ?

Question 6 :

La société A exploite un fonds de commerce de supermarché. Une société B, installée à proximité de la société A, exploite un fonds de commerce café Nespresso. Pour éviter le rachat du fonds B par une enseigne concurrente de A, la société A a souscrit à hauteur de 130 MFCFA au capital d'une société C de la même enseigne, qui achète elle-même le fonds à B moyennant le prix de 335 MFCFA. La société A est franchisée d'un groupe qui exploite des enseignes de supermarché.

La société A vend pour 0 FCFA les titres de la société C à une personne qui va exploiter uniquement le fonds de commerce de café Nespresso dans le même réseau de franchise. La perte de 130 MFCFA s'explique par la différence de valorisation des fonds de commerce qui existe entre les branches.

La moins-value supportée par la société A lors de la revente des titres peut-elle être considérée comme un élément incorporel ?

Question 7 :

Une société exerce une activité d'agence de voyage. Dans le but de promouvoir l'ensemble de son activité, cette société a émis des cartes de fidélité ; ces cartes sont vendues et leur durée de validité est illimitée ; elles apportent une réduction immédiate sur chaque voyage package (vol + hôtel) acheté sur le site internet de la société, et ceci à vie ; elles permettent également d'accumuler des points de bonus qui seront cumulés sur le compte carte et convertis en FCFA lors de l'achat d'un séjour pour chaque billet d'avion acheté sur le site, pour chaque chèque de cadeau parrainage utilisé.

- Quel est le traitement comptable de ces cartes de fidélité vendues ?
- Doit-on comptabiliser une provision, ou constater un produit constaté d'avance, ou donner une simple information dans l'annexe ?

Question 8 :

Un commissaire aux comptes peut-il devenir associé à hauteur de 20 ou 25 % d'une société commerciale ? Cette participation implique-t-elle que le commissaire aux comptes exerce une activité commerciale et remet-elle en cause son indépendance ?

Question 9 :

Le commissaire aux comptes d'une société A peut-il accepter une mission de commissaire aux apports relative à l'apport à une société nouvelle H de titres de ladite société A, sachant que :

- Les titres de la société A sont détenus par des personnes physiques ou morales dont aucune, prise individuellement, ne contrôle cette société.
- À l'issue de l'opération d'apport envisagée, la société nouvelle H détiendra plus de 50 % du capital de la société A.
- Il n'est pas prévu que le commissaire aux comptes de la société A soit nommé commissaire aux comptes de la société nouvelle H.
- La mission de commissaire aux apports sera effectuée et facturée avant la réalisation de l'apport de titres, mais sera reprise en annexe aux statuts au titre des actes passés pour le compte de la société nouvelle H pendant sa période de constitution.

Question 10 :

Un commissaire aux comptes est sollicité pour exercer un mandat dans une S.A. A et pour devenir l'expert-comptable d'une S.A.R.L. B et d'une S.C.I. C.

Le capital de ces trois sociétés est détenu à 99 % par une même personne, qui est président de la S.A. A et gérant de la S.A.R.L. B et de la S.C.I. C.

La S.A.R.L. B assure la fonction transport de la S.A. A, et la S.C.I. C'est la propriétaire des murs dans lesquels la S.A. A exerce son activité.

Il n'y a pas de lien capitalistique entre la société A, d'une part, et les sociétés B et C, d'autre part.

Les honoraires des missions d'expertise comptable des sociétés B et C représentent une « quantité infime » du chiffre d'affaires du cabinet. Est-il possible d'accepter les trois missions proposées ?

DOSSIER 2 : CONSOLIDATION (05,50 points)

La société consolidante Kébé détient 25 % du capital de la société anonyme Barké ; ces titres ont été acquis le 01/10/N-6, pour un prix global de 350 (les capitaux propres retraités de la SA Barké s'élevaient à 1 200 à cette date, dont 1 000 de capital) ; les titres de la SA Barké ont été mis en équivalence dans les consolidations effectuées depuis le 31/12/N-6 (l'écart d'acquisition étant amorti linéairement sur une durée de 5 ans).

Le 01/04/N, la société Kébé a souscrit seule à une augmentation de capital en numéraire pour 2 200 dont 1 200 de primes d'émission, ce qui a fait passer son taux de détention du capital (et des droits de vote) à 62,5 % de la société Barké.

Les comptes de la société anonyme Barké se présentent comme suit :

BILAN					
ACTIF			PASSIF		
	Au 31/03/N	Au 31/12/N		Au 31/03/N	Au 31/12/N
Matériels industriels	2 000	4 000	Capital	1 000	2 000
Amortissements	-900	-1 500	Primes d'émission		1 200
Dépôts et cautionnements	200	200 800	Réserves	600	600
Stocks de marchandises	6 000	6 400	Résultat de l'exercice	300	1 500
Provisions	-400	-600	Amortissements dérogatoires	300	100
Clients	3 000	3 500	Provision pour risque et charge	500	200
Provisions	-200	-300	Emprunts et dettes financières	1 200	600
Autres créances	100	150	Fournisseurs	5 000	4 750
Valeurs mobilières de placement	50	100	Autres dettes	1 000	900
Disponibilités	150	50	Compte de régularisation	100	150
	10 000	12 000		10 000	12 000

COMPTE DE RESULTAT			
DESIGNATION	Du 01/01/N au 31/03/N	Du 01/04/N au 31/12/N	Total de l'exercice N : du 01/01/N au 31/12/N
Ventes de marchandises	13 500	50 000	63 500
Reprises sur provisions (d'exploitation)		300	300
Achats de marchandises consommées	-6 000	-20 000	-26 000
Autres charges externes	-2 000	-6 000	-8 000
Impôts et taxes	-870	-2 630	-3 500
Charges de personnel	-4 000	-18 800	-22 800
Dotation aux amortissements et provisions	-100	-800	-900
Résultat d'exploitation	530	2 070	2 600
Charges financières	-30	-70	-100
Résultat courant	500	2 000	2 500
Reprises sur provisions réglementées		200	+200
Impôt sur les bénéfices	-200	-1 000	-1 200
Résultat net comptable	300	1 200	1 500

TRAVAIL A FAIRE

- Calculer le prix d'acquisition des titres de la SA Barké
- Comptabiliser l'intégration de la société Barké dans les comptes consolidés

DOSSIER 3 : ORGANISATION COMPTABLE ET SYSTÈME D'INFORMATION (06,50 points)

La société anonyme SENPLAST SA est spécialisée dans la fabrication de nattes en plastiques.

L'entreprise a été créée par deux frères : Jean et Denis KOUASSI. Au début il s'agissait d'une activité artisanale. Profitant d'un marché en expansion et de nombreuses innovations technologiques, l'entreprise s'est développée et s'est organisée autour de trois services :

- un atelier recherche et développement ;
- un atelier de production ;
- un service administration/commercial.

Jean KOUASSI, très doué pour le dessin, s'est très rapidement spécialisé dans le design des produits tandis que son frère Denis, qui s'intéressait à l'évolution commerciale et financière de l'entreprise, a pris le poste de directeur.

En 2019, pour financer la croissance de son entreprise, Denis KOUASSI a décidé d'ouvrir son capital à de nouveaux investisseurs. L'entreprise s'est transformée en Société Anonyme : la S.A. SENPLAST, avec la répartition du capital suivante :

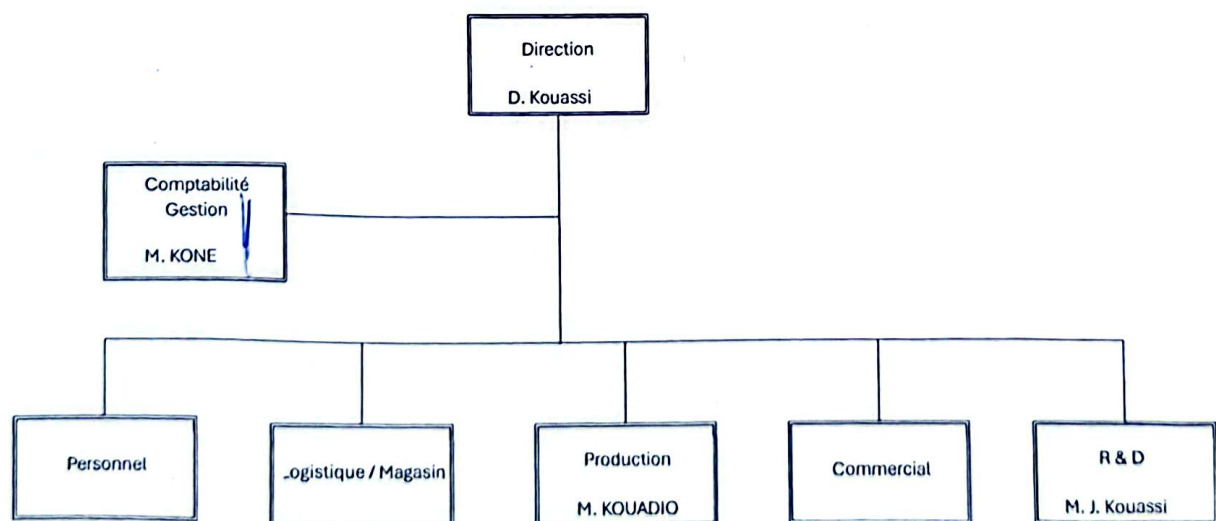
- 32 % à Denis KOUASSI ;
- 28 % à Jean KOUASSI ;
- 40 % à un groupe spécialisé dans les bouteilles en plastique.

L'introduction de ce groupe dans le capital de la société SENPLAST SA n'a pas réellement modifié l'organisation interne de la société. Celle-ci doit simplement envoyer un reporting au groupe chaque fin de mois.

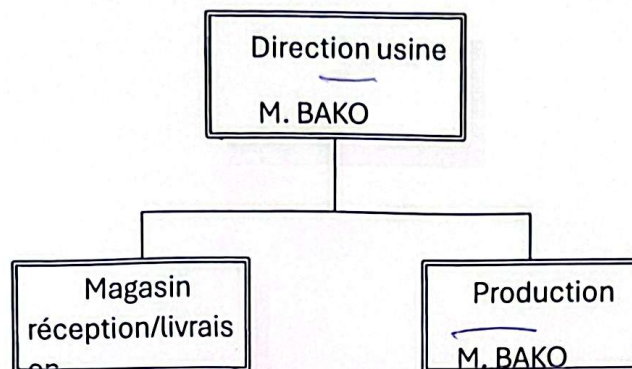
Vers la même période, la société SENPLAST SA a dû abandonner la fabrication des nattes plastiques car le marché très concurrentiel ne permettait pas de dégager des marges satisfaisantes.

Aujourd'hui, la société SENPLAST SA est implantée sur deux sites à Abidjan et Bouaké.

Organigramme de l'unité de Abidjan



Organigramme de l'unité de Bouaké



La société a recentré ses activités sur la fabrication de bouteilles à Abidjan.

PREMIERE PARTIE : (02,50 points)

La maison-mère, à la suite de plusieurs rachats de petites entreprises, a décidé d'homogénéiser les circuits d'information dans l'ensemble du groupe. Pensant ainsi se doter d'un avantage concurrentiel, elle projette d'implanter un système ERP (progiciel intégré de gestion). Le contrôleur de gestion du groupe, Monsieur GUEYE, se déplace dans chaque filiale pour parler de ce projet et de sa mise en place.

Le 2 septembre N, la réunion a lieu chez SENPLAST SA, à Abidjan. Assistent à cette réunion en plus de M. GUEYE, les personnes suivantes :

- M. KONE, responsable administratif : il travaille pour la société depuis 2013. Il est à l'origine de tous les développements informatiques de l'entreprise ainsi que de l'organisation comptable actuelle.
- M. KOUADIO, responsable de la production à Abidjan.
- M. Jean KOUASSI, directeur adjoint, chargé de la R&D.
- M. BAKO, responsable du site
- M. Denis KOUASSI, PDG de SENPLAST SA

En début de séance, M. GUEYE évoque les avantages d'un système ERP, tout en insistant sur la rigueur à adopter dans la mise en place du projet : selon M. GUEYE : « les technologies de l'information sont des technologies de l'organisation. Le choix d'un système ERP pose cruellement la question des capacités d'apprentissage et d'innovation de l'entreprise. »

Après avoir exposé la vision d'ensemble du projet, il va détailler un certain nombre de points, objets de discussion :

- « Nous aimerions, grâce à ce nouveau système, adapter nos outils de gestion aux contraintes économiques et managériales actuelles. Vous avez sans doute entendu parler de la comptabilité en partie multiple, qui nous permet, à partir d'une saisie dans une base de données, d'enregistrer une écriture décrivant une opération sous tous ses aspects : emploi, ressource et nature. »

« A partir de ce type de saisie, vous pouvez obtenir les différents documents comptables, de gestion et financiers. Dorénavant chaque service aura à renseigner la base de données à partir d'un masque de saisie personnalisé : ainsi celui qui saisit les données est aussi celui qui est à l'origine de l'information, on peut ainsi éviter erreurs et perte de temps. »

- M. Jean KOUASSI : « Mais cela va nous donner du travail en plus. En R & D, on s'intéresse à tout ce qui touche les nouveaux produits, le design, etc... mais nous ne sommes pas là pour gérer les comptes, les coûts ou les quantités. Au prix d'un ingénieur, ce n'est pas rentable de s'occuper de la saisie de données. »
- M. KONE : « C'est le problème que je redoute ! Si vous laissez des opérationnels renseigner des données comptables, ils ne se sentiront pas vraiment concernés et ne seront pas assez rigoureux, d'où des problèmes de données manquantes ou incomplètes. »
- M. Denis KOUASSI : « N'exagérons pas, chaque service est concerné par son suivi des coûts. Chaque responsable s'est engagé à une certaine performance financière à travers les budgets. Avec un minimum de suivi et de contrôle, chaque service peut assurer une information exhaustive. »
- M. KONE : « Je voudrais bien en être aussi sûr ! Mais de toute façon, il reste un problème majeur : si chacun saisit ses bons de commandes comme base de l'écriture d'achat, et non plus la facture, comment peut-on faire le contrôle des comptes ? En effet les tarifs sur les commandes doivent être à jour et surtout la date de commande et la date de livraison ne sont pas forcément identiques. »

Questions :

- 1) Pouvez-vous dire quels avantages il y a à utiliser un ERP ? Quels peuvent en être les inconvénients ? Citez au moins trois avantages et trois inconvénients.
- 2) A quelles contraintes M. GUEYE fait-il allusion ?
- 3) Est-il indispensable qu'un enregistrement comptable soit réalisé par un comptable de métier ? Quelles sont les indications indispensables à prendre en compte pour valablement informer une saisie comptable d'achat ou de vente ?
- 4) Quel intérêt trouve-t-on à générer une écriture comptable à partir de la saisie d'une commande plutôt que d'une facture ? Pourquoi les tarifs doivent-ils être à jour ?
- 5) Pourquoi M. KONE est-il inquiet au sujet des dates de commande et de livraison ? Quel problème entrevoit-il ?
- 6) Donnez un exemple d'enregistrement en partie triple d'un achat à crédit de matières premières.

DEUXIEME PARTIE : (01 point)

Suite de la réunion :

- M. Jean KOUASSI : « En revanche, il y a au moins une utilité à cette saisie en direct, c'est que dorénavant chaque ingénieur pourra saisir ses propres récapitulatifs de frais de déplacement, dès que je les aurai signés pour validation. Au moins plus personne n'attendra ses remboursements pendant un mois et demi à deux mois comme c'est le cas aujourd'hui. Dorénavant, ces frais seront remboursés au jour le jour. »

- M. KOUADIO : « Oui, ce sera plus pratique. De même Madame DORE, la secrétaire de direction, qui achète les petits matériels et fournitures et qui tient la caisse, gagnerait du temps si elle saisissait les mouvements de caisse. Elle pourrait mieux contrôler sa caisse grâce à l'édition du grand livre correspondant. Aujourd'hui, elle est débordée et retarde nos demandes d'achat, ce qui nous pénalise. »
- M. Denis KOUASSI : « Je comprends vos problèmes, mais vos solutions ne sont pas les meilleures. Je crains des dérives, surtout si on ne contrôle pas ces différentes saisies. »

Questions :

- 1) A quelles dérives M. Denis KOUASSI fait-il allusion ? Quel principe du contrôle interne est en cause ? Que préconisez-vous ?
- 2) Croyez-vous que même avec une saisie au jour le jour, les frais de déplacement seront immédiatement remboursés ? A votre avis quand seront-ils plus probablement payés et pour quelle raison ?

TROISIEME PARTIE : (01,50 points)

Suite de la réunion :

- M. BAKO : « Nous avons un problème avec notre suivi des stocks. Ceux-ci sont jusqu'à présent comptabilisés et suivis en informatique par Abidjan, car l'applicatif, qui nous aurait donné une certaine autonomie de gestion, coûtait trop cher et n'a jamais été développé. Nous ne nous préoccupons sur place que des inventaires physiques, mais cela complique les contrôles. Avec le système ERP et avec seulement quelques terminaux sur Facture, nous pourrions saisir tous nos mouvements de stock en entrée et en sortie sous forme d'achats et de ventes. »
- M. KONE : « Attention, une partie des « achats » de Bouaké correspond en fait à des produits semi-ouvrés provenant de la production d'Abidjan. Je ne veux pas que ces mouvements soient enregistrés ainsi par la comptabilité générale, mais seulement par la comptabilité analytique. En effet il s'agit toujours d'un stock appartenant à SENPLAST SA. »
- M. KOUADIO : « Pour le magasin d' Abidjan, c'est quand même plus simple de tout passer avec le même schéma de saisie, ça sort du magasin, on l'assimile à une vente, qui 24 heures plus tard, à réception à Bouaké sera annulée par un achat. »

Questions :

1. Quel est le problème posé ici ? Croyez-vous que le service comptable sera d'accord pour avoir en comptabilité générale ce genre d'achat/vente ?
2. En quoi consiste une cession interne entre deux entités d'une entreprise ? Serait-il intéressant ici de mettre en place un système de cession interne ?
3. Est-ce que le délai de 24 heures entre « l'achat » et « la vente » pose un problème particulier ?

QUATRIEME PARTIE : 01,50 points)

Suite de la réunion :

- M. BAKO : « Moi, je trouve très bien la notion de base de données commune, dans la mesure où on gagne en rapidité et en indépendance de traitement. Être toujours dépendant de l'informatique de gestion de Abidjan est une lourde contrainte. Par exemple, je ne vois pas pourquoi on devrait suivre l'organisation des comptes de Abidjan. Nous avons nos spécificités d'organisation et d'exploitation, nous devrions avoir des comptes spécifiques. En un mot, j'aimerais que l'on puisse codifier nous-mêmes certains comptes de comptabilité générale. »
- M. KONE : « Cela est envisageable dans la mesure où le besoin est réellement spécifique. Mais toute ouverture de compte ne peut se faire qu'avec mon aval et dans le cadre de l'organisation comptable de la société. A défaut, on risque des problèmes avec certaines opérations réciproques (virements de fonds entre Abidjan et Bouaké par exemple) et on serait confronté à des anomalies de consolidation au niveau de SENPLAST SA. »
- M. Denis KOUASSI : « Je vous remercie tous de votre coopération et de vos remarques. Pour conclure, j'ai néanmoins une demande à formuler à M. GUEYE. Croyez-vous qu'il y a nécessité aujourd'hui à modifier l'organisation et les systèmes comptables chez SENPLAST SA ? En effet notre société reste une PME et la mise en place d'un ERP juste pour se fondre dans la structure du groupe me semble un peu précipité. Nous pourrions aisément informer le groupe sans pour autant dépendre du même système de traitement de l'information. Dans l'évolution de l'organisation des systèmes comptables, toute crise entraîne le besoin de changement, mais chez nous cette « crise » ne se fait pas encore sentir, alors pourquoi changer notre organisation ! »

Questions :

- 1) En quoi consiste le problème évoqué par Monsieur KONE au sujet des virements de fonds ? Pouvez-vous donner un exemple sous la forme d'écritures comptables, en vous plaçant dans le cadre du « système centralisateur » ?
- 2) Quel est le problème de consolidation ? Que craint Monsieur KONE suite à l'ouverture d'un compte dont il n'aurait pas eu connaissance ?
- 3) Pourquoi le Groupe a-t-il intérêt à pousser ses filiales à se « fondre » dans la même organisation comptable ?

DOSSIER 4 : IFRS (2 points)

Le Groupe CETUD, qui opère, notamment (voir annexe 1), dans le secteur des transports, a présenté son activité sectorielle en agrégeant le transport urbain et le transport interurbain (voir annexe 2).

Travail à faire

Il vous est demandé de :

1. Rappeler l'intérêt de l'information sectorielle donnée par les groupes dans leurs états financiers consolidés
2. Rappeler les principales raisons qui expliquent le remplacement d'IAS 14 « Information sectorielle » par IFRS 8 « Secteurs opérationnels »

ANNEXES

Annexe 1 : Information sectorielle du Groupe CETUD

Depuis le 1er janvier 2019, le Groupe CETUD identifie et présente une information sectorielle en application de la norme IFRS 8 « Secteurs opérationnels ».

Les données financières par secteur opérationnel suivent les mêmes règles que celles utilisées pour les états financiers consolidés résumées et décrites dans la partie Principes et Méthodes comptables des notes aux états financiers.

Cette information est issue de l'organisation interne des activités du Groupe et correspond aux quatre Métiers du Groupe.

Annexe 2 : Rappel des dispositions d'IFRS 8 « Les secteurs opérationnels »

Il est rappelé que selon les dispositions d'IFRS 8 :

Un secteur opérationnel est défini (§5) comme une composante d'une entité :

- a) qui se livre à des activités à partir desquelles elle est susceptible d'acquérir des produits des activités ordinaires et d'encourir des charges (y compris des activités ordinaires et des charges relatives à des transactions avec d'autres composantes de la même entité) ;
- b) dont les résultats opérationnels sont régulièrement examinés par le principal décideur opérationnel de l'entité en vue de prendre des décisions en matière de ressources à affecter au secteur et d'évaluer sa performance ; et
- c) pour laquelle des informations financières isolées sont disponibles.

Selon le §12, deux ou plusieurs secteurs opérationnels peuvent être regroupés en un secteur opérationnel unique si ce regroupement est conforme au principe fondamental de la norme, si les secteurs présentent des caractéristiques économiques similaires et si les secteurs sont similaires en ce qui concerne chacun des points suivants :

- a) la nature des produits et services ;
- b) la nature des procédés de fabrication ;
- c) le type ou la catégorie de clients auxquels sont destinés leurs produits et services ;
- d) les méthodes utilisées pour distribuer leurs produits ou fournir leurs services ; et
- e) s'il y a lieu, la nature de l'environnement réglementaire, par exemple, la banque, l'assurance ou les services publics.