

EXAMEN BLANC DESCOGEF 2008

TECHNIQUES COMPTABLES ET FINANCIERES ET PROBLEMES JURIDIQUES

Durée : 5 heures – Coefficient : 2

- ▶ *La notation est faite sur 40 points.*
- ▶ *La liste des comptes du Plan comptable SYSCOA ou OHADA est autorisée.*
- ▶ *L'utilisation des calculatrices est autorisée.*
- ▶ *Le sujet se présente sous la forme de quatre dossiers indépendants.*
- ▶ *Le sujet comprend 4 annexes.*
- ▶ *Si le texte du sujet, de ses questions ou de ses annexes conduit à formuler une ou plusieurs hypothèses, il est demandé de la (de les) mentionner explicitement dans la copie.*
- ▶ *Un soin particulier doit être apporté à la présentation de la copie. Les écritures comptables devront comporter les noms des comptes et un libellé. Le numéro du compte n'est pas obligatoire.*
- ▶ *Sauf mention particulière, le taux de l'impôt sur les sociétés retenu pour tous les dossiers est de 25 %.*
- ▶ *L'unité de compte retenu en KF représente 1.000 F ou 1.000 FCFA.*

LE SUJET

DOSSIER 1. COMMISSARIAT AUX COMPTES ET FISCALITE (15 POINTS)

7. Fonctionnement juridique de l'entreprise (6 points)

La société anonyme EGO SA est distributeur de matériel de froid. Le Président du Conseil d'Administration envisage de convoquer une réunion de Conseil d'Administration et plus tard une assemblée générale mixte (ordinaire et extraordinaire) pour statuer sur certains

points à inscrire à l'ordre du jour. Le Directeur Financier vous demande de lui établir un mémo sur le quorum et la majorité lors de la réunion du Conseil d'administration et pour les deux formes d'Assemblée Générale (ordinaire et extraordinaire) et de l'éclairer sur le type, le régime et les sanctions relatifs aux conventions libres, règlementées et interdites.

- 7) Présenter ledit mémo faisant ressortir ces quorums et majorités dans une société anonyme pour la réunion du CA et pour l'AGO et l'AGE ;
- 8) Le Directeur Financier vous demande également de présenter une note sur les types de conventions, les régimes juridiques et les sanctions portant sur les conventions conclues avec des dirigeants sociaux.

8. Fiscalité directe (9 points)

Sur la base des informations données en **Annexe 1** reprenant des éléments de la Directive UEMOA portant harmonisation des modalités de détermination du résultat imposable des personnes morales des Etats membres de l'UEMOA, le Directeur financier de la société EGO vous demande de présenter le résultat fiscal pour 2007 de la société, de calculer l'impôt sur les sociétés. Il vous invite à retenir toutes les options fiscales légales favorables pour limiter le montant de l'impôt qu'il aura à payer sachant que le chiffre d'affaires de l'exercice 2007 est de 1.350.000 KF et que l'IMF représente 1% du chiffre d'affaires.

Le résultat comptable est de 145.075 KF avant déduction des déficits. Les déficits fiscaux des exercices antérieurs sont les suivants :

- Déficit 2006 de 55.000 KF après une dotation aux amortissements de 49.500 KF,
- Déficit 2005 de 27.500 KF après une dotation aux amortissements de 52.500 KF.

Les autres périodes étaient bénéficiaires.

Les dividendes reçus en 2007 d'une filiale détenue à 70% s'élèvent à 13.500 KF après déduction d'un impôt retenu à la source de 10%.

Les intérêts servis en 2007 sur les comptes courants d'associés au taux de 8% s'élèvent à 8.000 KF. Le taux de réescompte de la Banque Centrale est fixé à 4,75% depuis le 24 août 2006 et n'a été modifié que le 13 août 2008 avec effet au 16 août 2008. L'excédent d'intérêts non déductibles est qualifié de distributions nettes après l'IRVM au taux de 10%.

Les dotations de l'exercice sont affectées par :

- la dotation sur un véhicule de tourisme acquis en début 2003 pour 30 000 KF amorti sur 5 ans alors que la dotation annuelle admise en déductibilité est de 5 000 KF

- la dotation liée à une plus value réinvestie pour 8 000 KF et qui se rattache aussi à un véhicule utilitaire acquis en début 2005.

13) Déterminer les montants des amortissements qui sont fiscalement réputés différés et les déficits ordinaires sur les deux dernières années,

14) Calculer le résultat fiscal pour 2007 et l'impôt dû.

DOSSIER 2. EVALUATION DES RISQUES (5 POINTS)
--

Dans le cadre de votre mandat de commissaire aux comptes de la société EXOMED, le collaborateur en charge du dossier a présenté une note de synthèse sur les points relevés suite aux travaux de la phase d'interim.

31. La société vend des consommables informatiques. La concurrence est vive et les marges sont en baisse. De petits distributeurs cassent les prix. La part de marché de la société est en recul sur les 2 dernières années. Les résultats des deux dernières années sont des pertes et les prévisions ne sont guère meilleures..

32. La société ne respecte pas volontairement toutes les dispositions fiscales. Tous les 4 ans, la société fait l'objet d'un contrôle fiscal. Le dernier contrôle qui est intervenu en septembre dernier, porte sur les résultats des quatre exercices précédents et le redressement ressort à 6% du chiffre d'affaires.

33. Le service commercial comprend des salariés qui sont rémunérées à la commission sur les ventes alors que les créances clients continuent de croître.

34. Les tarifs de transport qui sont significatifs dans les coûts des produits rendus magasin ont doublé au cours de ces 2 dernières années en raison de l'évolution des prix du carburant.

35. Nous n'avons pas identifié de rapprochement entre les quantités achetées et facturées et les quantités entrées en stocks.

Il vous est demandé d'indiquer : **Quels types de risques d'anomalies pourriez-vous identifier pour l'entreprise sur les états financiers (inhérent, de fraude ou de contrôle) et sont-ils liés à l'environnement économique, aux activités ou au système d'information ? Quels sont les comptes significatifs ou cycles concernés et pour quelle (s) assertion (s) ?**

DOSSIER 3. CONSOLIDATION ET NORMES INTERNATIONALES (15 POINTS)

SOUS DOSSIER 3.1. CONSOLIDATION (10 POINTS)
--

A partir des données présentées aux annexes 1 et 2, il vous est demandé de présenter :

- 4) Le calcul et le traitement comptable de l'écart d'évaluation et de l'écart d'acquisition,
- 5) Les retraitements nécessaires à la consolidation y compris la fiscalité différée au taux de l'impôt sur les sociétés de 25% et leur comptabilisation pour les écritures au bilan,
- 6) La situation nette du groupe TTE au 31 décembre 2007 et les capitaux propres et la part des minoritaires de la société UNE
- 7) Compte tenu de la valeur de l'actif net comptable corrigé de la société UNE après les retraitements et la dépréciation de l'écart d'évaluation au 31 décembre 2007, quelle dépréciation serait pratiquée en 2007 sur le Goodwill conformément aux dispositions de la norme IAS 36 ?

SOUS DOSSIER 3.2. NORMES INTERNATIONALES (5 POINTS)
--

Pour se préparer à l'adoption des normes IFRS, le Directeur Financier du Groupe EGO vous consulte sur les points d'application des normes IAS 16, IAS 32, IAS 36 et IAS 39 suivants :

- 9) Une machine a été reçue au 1^{er} mai 2006 et mis en service le 1^{er} juillet 2006.

- Prix d'achat : 120 000 000 F ressortant d'une facture reçue et comptabilisée le 1^{er} mars 2006, réglée le 1^{er} juin 2006. Des frais financiers calculés sur 3 mois pour 1 500 000 F ont été identifiés en sus.

- Frais de transport : 10 000 000 F,
- Frais de montage et de formation des utilisateurs : 5.000 000 F,
- Frais administratifs : 20 000 000 F,
- Droits de douane : 30 700 000 F dont TVA récupérable de 15.700 000 F.

Sa durée d'utilité est de 5 ans et sa valeur résiduelle à l'issue de cette période est de 30 000 000 F.

Aux dates de clôture des exercices les valeurs recouvrables, de marché ou d'utilité se présentent comme suit :

- aux 31 décembre 2006, la valeur recouvrable était de 140 000 000 F
- au 31 décembre 2007, la valeur d'utilité est estimée à 93 000 000 F et la valeur de marché à 72 500 000 F,
- au 31 décembre 2008, la valeur d'utilité est estimée à 90 000 000 F en raison du relèvement des prix des biens d'occasion.

Calculer son coût d'acquisition, sa valeur amortissable, les amortissements, les dépréciations à constater ou à reprendre et la valeur comptable jusqu'au 31 décembre 2008.

10) Au 31 décembre 2007, le bilan de la société EGO SA comprend les postes suivants :

- Un prêt au personnel sans intérêt ;
- le poste titres de participation est formé par les titres d'une société de transport dans laquelle la société EGO SA n'a aucune influence.
- Le poste titres de placement comprend des titres cotés ;

Il vous demander de présenter une synthèse sur la catégorie des instruments financiers de ces actifs, les méthodes d'évaluation initiale et les méthodes d'évaluation après comptabilisation et le poste (capitaux propres ou résultat) qui sera impacté par cette évaluation postérieure à l'acquisition.

DOSSIER 4. APPROCHE D'AUDIT – RISQUES - TECHNIQUES D'AUDIT (5 POINTS)
--

1°) Indiquez les différentes techniques d'audit utilisées par l'auditeur tout le long de sa mission,

2°) La situation financière et les résultats de la société EGO pour 2005, 2006 et 2007 sont reflétés à travers résumés quelques indicateurs ressortant à **l'Annexe 4**. Sur la base de ces indicateurs, quel risque principal pouvez-vous identifier ? Quel est le dispositif que doit déclencher le Commissaire aux comptes dans ce contexte.

Annexe – 1 BILAN DE LA SOCIETE TTE ET LA SOCIETE UNE

La Société TTE a acquis en juillet 2004 les 1.200 titres d'une valeur nominale de 10 KF (représentant 60 % du capital) de la Société UNE au prix de 20.615 KF alors que les capitaux propres représentaient 30.000 KF à cette date.

Au 31 décembre 2007, les immobilisations de UNE comprennent du matériel de chantiers amortissable sur 10 ans d'une valeur nette comptable de 17.750 KF et dont la valeur vénale s'établit à 21.750 KF et un terrain inscrit au bilan pour 15.000 KF avec une valeur vénale de 21.000 KF. Les règles relatives aux impôts différés permettent de n'appliquer l'impôt différé que sur les éléments amortissables.

Au 31 décembre 2007, la Société UNE détient des stocks acquis auprès de TTE pour 2.500 KF et dont le prix de revient est de 2.000 KF.

Les dividendes distribués en 2007 par UNE représentent 10 % du capital.

Les créances de TTE comprennent une prestation de service de 300 KF réalisée au profit de UNE.

La provision pour risques et charges de UNE est formée par une provision pour retraite non déductible dont 800 KF ont été constitués en 2007.

Les capitaux propres ressortant des comptes du groupe TTE au 31 décembre 2007 avant retraitement (simple sommation des comptes) se présentent comme suit en KF :

Capital	80.000
Primes et réserves	40.500
Résultat de l'exercice	16.100
	136.600

Annexe – 2 **BILAN DE LA SOCIETE UNE AU 31 DECEMBRE 2007**
(En KF)

Actif		Passif	
Immobilisations incorporelles	-	Capital	20 000
Immobilisations corporelles	37 984	Primes et réserves	9.190
Immobilisations financières	1 461	Résultat de l'exercice	3 385
Stocks	12 949	Provisions pour risques et charges	3 000
Créances et emplois assimilés	39 628	Dettes circulantes	67.219
Trésorerie - Actif	10 772	Trésorerie – Passif	-
TOTAL ACTIF	102 794	TOTAL PASSIF	102 794

ANNEXE 3

Extrait de dispositions prises en application de la Directive UEMOA portant harmonisation des modalités de détermination du résultat imposable des personnes morales des Etats membres de l'UEMOA

Chapitre 3 Exonérations

Article 8

Les Etats membres prennent les dispositions pour exonérer de l'impôt sur les bénéfices les personnes et activités prévues à l'article 9.

En dehors de ces cas, les Etats membres n'accordent pas de franchise d'impôt sauf les exonérations prévues dans le Code des investissements ou dans les codes particuliers (code minier, code pétrolier ou autres).

Article 9

Sont exonérés de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux :

1) Les plus-values provenant de la cession, en cours d'exploitation, d'éléments de l'actif immobilisé, si dans la déclaration des résultats dudit exercice, le contribuable prend l'engagement de réinvestir en immobilisations, dans ses entreprises situées dans les Etats de l'UEMOA, avant l'expiration d'un délai fixé par l'Etat membre, une somme égale au moins au montant de ces plus-values majoré du prix de revient des éléments cédés.

Le délai indiqué à l'alinéa précédent ne peut excéder trois ans.

Si le remploi est effectué dans le délai prévu ci-dessus, les plus-values distraites du bénéfice imposable viennent en déduction du prix de revient des nouvelles immobilisations, soit pour le calcul des amortissements s'il s'agit d'éléments d'actif amortissables, soit pour le calcul des plus-values réalisées ultérieurement.

2) Les produits bruts des participations d'une société mère dans le capital d'une société filiale, déduction faite d'une quote-part représentative des frais et charges.

Les Etats membres déterminent les modalités de déduction de cette quote-part qui ne peut être inférieure à 5% du produit net des participations.

Ce régime fiscal des sociétés mères et filiales s'applique lorsque les quatre conditions ci-après sont cumulativement remplies :

-la société mère et la société filiale sont constituées sous la forme de sociétés par actions ou à responsabilité limitée ;

-la société mère et sa ou ses filiales ont leur siège social dans l'un des Etats membres de l'UEMOA et sont passibles de l'impôt sur les bénéfices ;

-les actions ou parts d'intérêts possédées par la première société représentent au moins 10% du capital de la seconde société ;

-les actions ou parts d'intérêts susvisées sont souscrites ou attribuées à l'émission et sont inscrites au nom de la société ou que celle-ci s'engage à les conserver pendant deux années consécutives au moins sous la forme nominative. La lettre portant cet engagement doit être annexée à la déclaration des résultats.

Lorsque les produits de participation ne sont pas éligibles au régime des sociétés mères et

filiales ci-dessus, la société participante n'est soumise à l'impôt sur les bénéfices sur lesdits produits que sur une part représentative d'au moins 40% du produit des participations.

3) Les plus-values provenant de la cession de titres de participation par les sociétés de holding de droit national si le portefeuille desdites sociétés est composé d'au moins 60% de participation dans les sociétés dont le siège est situé dans l'un des Etats membres de l'UEMOA.

4) Les intérêts des emprunts obligataires et tous autres titres d'emprunts émis par les Etats membres et leurs collectivités décentralisées.

Les Etats membres peuvent exonérer les intérêts d'emprunts destinés à financer les secteurs sociaux de base.

Article 10

Les Etats membres peuvent prendre des mesures visant à exonérer, en tout ou en partie, les plus-values afférentes aux opérations suivantes :

- 1) les fusions et scissions de sociétés anonymes ou à responsabilité limitée ayant leur siège social dans les Etats membres de l'Union;
- 2) les apports partiels d'actifs des sociétés anonymes ou à responsabilité limitée à des sociétés de cette forme et ayant leur siège social dans les Etats membres de l'Union

Titre IV : Détermination du résultat imposable

Article 12

La détermination du bénéfice imposable s'effectue comme suit :

1) Le bénéfice imposable est le bénéfice net déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par l'entreprise, y compris, notamment, les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation.

2) Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats servent de base à l'impôt, diminuée des suppléments d'apports et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par le ou les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés.

3) Le bénéfice est établi sous déduction de toutes les charges remplissant les conditions suivantes :

- être exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;
- correspondre à une charge effective et être appuyée de justifications suffisantes ;
- se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise;

- être comprises dans les charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées ;
- concourir à la formation d'un produit non exonéré d'impôt sur le bénéfice.

Article 13

Sont considérés comme charges déductibles, notamment:

1) les frais généraux de toute nature, les dépenses de personnel, de main d'œuvre, les indemnités de fonction allouées aux mandataires sociaux, le loyer des biens meubles et immeubles dont l'entreprise est locataire, le loyer versé par le crédit preneur pour la partie représentant les charges d'intérêt ;
Concernant les dépenses de personnel et les rémunérations allouées aux mandataires sociaux, elles doivent correspondre à un travail effectif et ne pas être excessives au regard du travail effectué. Les Etats membres ont la faculté de fixer un montant maximum pour la déduction de ces charges ;

2) les redevances de cession ou de concession de licences d'exploitation, de brevets d'invention, les contrats de marques, procédés ou formules de fabrication, autres droits analogues et les frais d'assistance technique. Toutefois, les sommes payées ne sont admises en déduction du bénéfice que si le débiteur apporte la preuve que ces dépenses correspondent à des opérations réelles et qu'elles ne présentent pas un caractère exagéré.

Les Etats membres ont la faculté de fixer un montant maximum indexé sur le chiffre d'affaires ou les frais généraux de l'entreprise pour la déduction de ces dépenses ;

3) les impôts à la charge de l'entreprise mis en recouvrement au cours de l'exercice, à l'exception de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux et de l'impôt minimum forfaitaire ;

Les Etats membres ont également la faculté d'exclure du droit à déduction certains impôts et taxes particuliers ;

4) les amortissements linéaires réellement comptabilisés, dans la limite de ceux qui sont admis d'après les usages, y compris ceux qui sont réputés différés en période déficitaire.

Les Etats membres déterminent la valeur minimale pour laquelle l'amortissement des biens doit être pratiqué ;

5) les provisions constituées en vue de faire face à des pertes et charges nettement précisées et que les événements en cours rendent probables ;

6) les intérêts servis aux associés, à raison des sommes qu'ils mettent à la disposition de la société en sus de leur part de capital, quelle que soit la forme de la société, à condition que le taux d'intérêt ne dépasse pas le taux d'escompte de la BCEAO majoré de deux points et que le capital social soit entièrement libéré.

ANNEXE 4

Société EXOMED SA

	2007	2006	2005
Marge	1500	2000	2500
Excédent Brut d'Exploitation (EBE)	-250	170	1000
Résultat d'exploitation	-350	70	900
Résultat financier	-600	-600	-700
Résultat courant avant impôt	-950	-530	200
Résultat hors activités ordinaires	200	100	90
Impôts sur le résultat et IMF	-120	-130	-140
Résultat net	-870	-560	150
 <i>Taux de la marge</i>	 <i>12%</i>	 <i>16%</i>	 <i>18%</i>
 <i>Point mort hors dépréciation créances</i>	 <i>15 000</i>	 <i>13 000</i>	 <i>11 000</i>
<i>Point mort avec dépréciation créances</i>	<i>19 000</i>	<i>15 000</i>	<i>12 000</i>
 <i>Délai stocks</i>	 <i>80 jours</i>	 <i>90 jours</i>	 <i>80 jours</i>
<i>Délai clients</i>	<i>120 jours</i>	<i>120 jours</i>	<i>100 jours</i>
<i>Délai dettes court terme/Ch d'affaires</i>	<i>130 jours</i>	<i>130 jours</i>	<i>90 jours</i>
 <i>Coût des emprunts et découverts</i>	 <i>10%</i>	 <i>10%</i>	 <i>12%</i>
<i>Taux de la rentabilité d'exploitation</i>	<i>-3%</i>	<i>0,5%</i>	<i>6,4%</i>
 <i>Taux du RCAI sur Chiffre d'affaires</i>	 <i>-8%</i>	 <i>-4%</i>	 <i>1%</i>