

Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne

COMPTABILITE APPROFONDIE

EXAMEN de janvier 2022

Durée : 2 heures

Aucun document autorisé, sauf un plan de comptes sans annotation.

L'usage de la calculatrice et du téléphone portable est strictement interdit

I/ Site internet et comptabilité (8 points)

La société 3DImagination propose des impressions 3D en plastique (recyclé quand c'est possible) à des entreprises et des particuliers. Lors de sa création, elle a choisi de vendre exclusivement en ligne grâce à son site internet qui permet aux clients d'accéder au catalogue, de téléverser des modèles personnalisés, de faire des devis, de commander... Lors de sa création, celui-ci a été comptabilisé à l'actif.

À l'aide de vos connaissances et de l'annexe fournie, répondez aux questions.

1. Pourquoi ce site a-t-il pu être comptabilisé à l'actif ? Dans quelle rubrique de l'actif ? Justifiez.
2. Qu'est-ce qu'une méthode de référence ?
3. Expliquez pourquoi « la comptabilisation des coûts de développement et de production de sites internet à l'actif est considérée comme la méthode de référence. »

À l'occasion de son 5^e anniversaire, 3DImagination va intégralement refaire son site internet pour améliorer l'expérience acheteur. Elle va aussi créer un deuxième site d'information pour promouvoir l'impression 3D.

4. Quels pourront être les traitements comptables des coûts engagés pour refaire le site principal et des coûts engagés pour créer le deuxième site ? Justifiez.

ANNEXE : Extraits du Recueil de normes comptables, version en vigueur au 1^{er} janvier 2021

Le recueil a pour objectif de rassembler, dans un document exhaustif et pratique, l'ensemble des textes comptables généraux et de faciliter l'accès au droit comptable par les utilisateurs qui ont ainsi, à leur disposition, l'intégralité des références sur un sujet donné, dans un outil lisible et accessible à tous (praticiens, enseignants et étudiants, régulateurs, préparateurs des comptes...).

Il comprend en complément du règlement ANC n°2014-03 relatif au plan comptable général, des éléments de doctrine comptable émis au fil du temps par les institutions en charge de la normalisation comptable (Conseil National de la Comptabilité - CNC, et Comité de la Réglementation Comptable - CRC) et par l'Autorité des Normes Comptables, ANC, depuis l'ordonnance du 22 janvier 2009.

Section 2 – Sites internet

Art. 612-1

Les coûts de création de sites internet peuvent être comptabilisés à l'actif si l'entreprise démontre qu'elle remplit simultanément les conditions suivantes :

- 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.

Sites internet « passifs » – Avis CNC n° 2003-11 du 21 octobre 2003 relatif au traitement comptable des coûts de création de sites internet

Les dépenses de création de sites internet « passifs » destinés à donner des informations sur l'entreprise (sites de présentation) et ne participant pas aux systèmes d'information ou commerciaux de l'entreprise (comptabilité, ventes...) dont on ne peut démontrer qu'ils généreront des avantages économiques futurs distincts de ceux générés par d'autres actifs, ne répondent pas à la définition d'un actif et doivent être comptabilisées en charges.

Art. 612-2

Les coûts engagés au cours de la phase de développement et de production de sites internet qui peuvent être comptabilisés à l'actif à leur coût de production si les conditions de comptabilisation visées à l'article 612-1 sont satisfaites, comprennent les dépenses relatives à :

- l'obtention et à l'immatriculation d'un nom de domaine ;
- l'acquisition ou le développement du matériel et du logiciel d'exploitation qui se rapportent à la mise en fonctionnalité du site ;
- le développement, l'acquisition ou la 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 ;
- la réalisation de la documentation technique ;
- les 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.

Les graphiques constituant un élément du logiciel, les coûts de développement des graphiques initiaux sont comptabilisés comme les logiciels auxquels ils se rapportent.

La comptabilisation des coûts de développement et de production de sites internet à l'actif est considérée comme la méthode de référence.

[...]

Avis CNC n° 2003-11 du 21 octobre 2003 relatif au traitement comptable des coûts de création de sites internet

▪ Coûts afférent au contenu

Les coûts afférents au contenu comprennent notamment les frais induits par la préparation, l'alimentation et la mise à jour du site et l'expédition du contenu du site.

▪ Graphiques

Les « graphiques » comprennent le dessin global de la page du site (bordures, fonds et couleurs des textes, polices, cadres, boutons, etc.) qui affecte l'image et la sensation de la page et demeurent en principe cohérents, indépendamment des modifications apportées au contenu. Les coûts de conception graphique comprennent notamment les frais de développement de la conception graphique et de la présentation des pages individuelles sur le site, dont la création de graphiques. Le contenu vise les renseignements inclus sur le site, de nature textuelle ou graphique (les graphiques spécifiques décrits ci-dessus sont exclus). Par exemple : les articles, les photos des produits, les cartes, les citations et les tableaux constituent des formes de contenu. Le contenu peut se trouver dans des bases de données séparées.

Art. 612-3

Les coûts engagés au cours de la phase de recherche préalable ne peuvent pas être comptabilisés à l'actif et doivent être inscrits au compte de résultat. Les frais de recherche, comptabilisés initialement en charges, relatifs à des projets qui aboutissent à la création de sites internet, ne peuvent pas ultérieurement être réintégrés aux coûts de développement comptabilisés à l'actif.

Coûts de recherche préalable – Avis CNC n° 2003-11 du 21 octobre 2003 relatif au traitement comptable des coûts de création de sites internet

Les coûts de recherche préalable comprennent notamment :

- les dépenses engagées au titre des études de faisabilité,
- de la détermination des objectifs et des fonctionnalités du site,
- de l'exploration des moyens permettant de réaliser les fonctionnalités souhaitées,
- de l'identification du matériel approprié et des applications,
- de la sélection des fournisseurs de biens et de services,

- du traitement des questions juridiques préalables comme la confidentialité, les droits d'auteur, les marques de fabrique et le respect de la législation,
- de l'identification des ressources internes pour des travaux sur le dessin et le développement du site.

Art. 612-4

Les dépenses ultérieures au titre de sites internet engagées après leur acquisition ou leur achèvement sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont réalisées, 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 ;
- et si ces dépenses peuvent être évaluées et attribuées à l'actif de façon fiable.

Dépenses au cours de la phase d'exploitation – Avis CNC n° 2003-11 du 21 octobre 2003 relatif au traitement comptable des coûts de création de sites internet

Il en est par exemple ainsi des adjonctions à un site de nouvelles fonctions ou caractéristiques.

Ces dépenses, bien qu'engagées après la mise en exploitation du site, remplissent les conditions d'inscription des immobilisations incorporelles et sont susceptibles de constituer un élément d'actif séparé.

Les dépenses de la phase d'exploitation à traiter en charges comprennent notamment les opérations suivantes consistant à :

- former les salariés participant à l'entretien du site ;
- enregistrer le site auprès des moteurs de recherche ;
- effectuer les tâches administratives ;
- mettre à jour les graphiques du site ;
- effectuer des sauvegardes régulières ;
- créer de nouveaux liens ;
- vérifier que les liens fonctionnent normalement et mettre à jour les liens existants ;
- procéder à des révisions de routine de la sécurité du site ;
- effectuer l'analyse d'utilisation ;
- engager la redevance annuelle d'utilisation du nom de domaine.

II/ Astérix et Obélix : dettes émises (6 points)

La société Astérix est une société constituée sous forme de société anonyme. Elle a émis la dette suivante :

- Une dette obligataire présentant les caractéristiques suivantes :
 - Nominal : 500 000 000 €
 - Taux : 5%
 - Date émission : 1/01/2021
 - Echéance : 31/12/2025
 - Frais émission : 100 000 €
 - Remboursement in fine
 - Prime d'émission : 5 000 000 €

La société Obélix est une société constituée sous forme de société anonyme. Elle a émis la dette suivante :

- Une dette obligataire convertible présentant les caractéristiques suivantes :
 - Nominal : 250 000 000 €
 - Taux : 3%
 - Date émission : 1/01/2021
 - Echéance : 31/12/2025
 - Frais émission : 50 000 €
 - Remboursement in fine
 - Prime d'émission : 3 000 000 €

La TVA est de 20%. Les sociétés Astérix et Obélix clôturent leurs comptes le 31 décembre. L'option de ne pas étaler les frais est retenue par Astérix pour la dette obligataire. L'option d'étalement est retenue par Obélix pour la dette convertible.

Question 1

Rappeler les principales différences entre une dette obligataire et une dette obligataire convertible ?

Le taux d'intérêt de la dette convertible est-il généralement supérieur ou inférieur au taux de la dette non convertible ? Pourquoi ?

Question 2

Présenter pour chaque emprunt les écritures comptables à la date d'émission et à la clôture 2021 (les écritures sont à présenter en euros).

III/ Cas de consolidation (6 points)

Question 1

Préciser le nom du référentiel comptable français applicable aux comptes consolidés. A partir de quelle date est-il applicable obligatoirement ?

Question 2

La société Astérix est la tête d'un groupe publiant des états financiers consolidés. Les états financiers sont publiés selon le référentiel français

La société Bonemine est détenue à 40% par la société Astérix

Le bilan et le compte de résultat des sociétés Bonemine et Astérix se présentent de la façon suivante :

Bilan Astérix

| Actif | 31/12/2021 | Passif | 31/12/2021 |
|------------------|------------|----------|------------|
| Actif immobilisé | 120 | Capital | 150 |
| Titres Bonemine | 50 | Réserves | 100 |
| Actif circulant | 180 | Résultat | 20 |
| | | Dettes | 80 |
| Total | 350 | | 350 |

Bilan Bonemine

| Actif | 31/12/2021 | Passif | 31/12/2021 |
|------------------|------------|----------|------------|
| Actif immobilisé | 200 | Capital | 100 |
| | | Réserves | 50 |
| Actif circulant | 50 | Résultat | 10 |
| | | Dettes | 90 |
| Total | 250 | | 250 |

Compte de résultat Astérix

| | 31/12/2021 |
|------------------------------|-------------|
| Ventes | 1050 |
| Total des produits | 1050 |
| Consommations | 500 |
| Autres frais | 510 |
| Dotations aux amortissements | 15 |
| Charges financières | 5 |
| Total des charges | 1030 |
| Resultat | 20 |

Compte de résultat Bonemine

| | 31/12/2021 |
|------------------------------|------------|
| Ventes | 510 |
| Total des produits | 510 |
| Consommations | 250 |
| Autres frais | 225 |
| Dotations aux amortissements | 20 |
| Charges financières | 5 |
| Total des charges | 500 |
| Resultat | 10 |

Présenter les états financiers consolidés du groupe Astérix selon les 3 hypothèses suivantes :

- Bonemine est intégrée globalement
- Bonemine est intégrée proportionnellement
- Bonemine est mise en équivalence

Par simplification, le taux d'intérêt et le taux d'impôt sur les sociétés sont égaux à 0%.