DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

UE 10 – COMPTABILITÉ APPROFONDIE

SESSION 2026

Éléments indicatifs de corrigé

DOSSIER 1 – BESOINS EN IMMOBILISATIONS

1.1. Justifier la différence de traitement comptable qui sera appliquée à l'entrepôt de stockage et au chariot élévateur.

Traitement comptable de l'entrepôt de stockage

- Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive. Il génère une ressource que l'entité contrôle et dont elle attend des avantages économiques futurs. De plus, pour être inscrit à l'actif, le coût doit être fiable et l'obtention d'avantages économiques futurs doit être probable.

  La construction est un élément matériel, donc clairement identifiable, dont la valeur économique est de 300 000 € HT et dont la fiabilité du coût est assurée grâce à la facture du constructeur SA LOC-INDUS. Enfin, la société MATIÈRE® en attend des avantages économiques puisque la réglementation impose le stockage des déchets dangereux issus de l'activité de recyclage du béton.

  ⇒ L'entrepôt répond alors aux critères d'un actif.

- Une immobilisation corporelle est un actif physique détenu pour être utilisé dans la production, loué ou à des fins de gestion interne, et utilisé au-delà de l'exercice en cours.

  L'entrepôt est un actif physique qui sera utilisé pour le traitement des déchets de béton, pour une durée de 20 ans.

⇒ Il s'agit donc d'une immobilisation corporelle.

Traitement comptable du chariot élévateur

Bien que le chariot élévateur réponde aux critères d'un actif, le PCG l'exclut expressément dans son article 212-5 et impose qu'il soit comptabilisé en charges au titre des redevances dues durant la période du contrat « *Le titulaire d'un contrat de crédit-bail comptabilise en charges les sommes dues au titre de la période de location* ».

⇒ Tant que la société n'est pas propriétaire (n'a pas levé l'option d'achat) les redevances sont inscrites en charges.

1.2. Expliquer et justifier de manière complète le traitement comptable des coûts de remise en état du site à l'entrée dans le patrimoine.

Les coûts de démantèlement doivent être incorporés à l'actif dans les cas suivants :
- la création d'une installation constitue une dégradation immédiate du site ;
- l'entité s'engage à remettre le site en état au terme de la durée d'utilisation.

L'article 213-8 stipule : « *Le coût d'acquisition d'une immobilisation corporelle est constitué de… l'estimation initiale des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de restauration du site sur lequel elle est située, en contrepartie de l'obligation encourue, soit lors de l'acquisition, soit en cours d'utilisation de l'immobilisation pendant une période donnée à des fins autres que de produire des éléments de stocks…* ».

Ici, la construction de l'entrepôt est indispensable pour le stockage des déchets dangereux et ainsi pour bénéficier d'avantages économiques liés à l'activité de recyclage. De plus, l'autorisation de construction accordée par la mairie est conditionnée à la remise en état du site au terme de 20 ans d'exploitation.

⇒ Il s'agit donc de coûts directement attribuables à l'entrepôt de stockage.

Par ailleurs, le coût étant un estimatif prévisionnel (40 000 € déterminé de manière fiable), il fait l'objet d'une provision en contrepartie.

En effet, une provision est un passif (élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci) dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise.
La société MATIÈRE® a l'obligation de remettre en état le site au terme des 20 ans d'exploitation prévus. Cette obligation est au profit d'un tiers, la mairie, et la sortie de ressource (les dépenses de remise en état) ne bénéficieront pas à la société MATIÈRE® (absence de contrepartie). L'échéance est connue mais le montant est estimé, avec une précision limitée. Il s'agit donc bien d'une provision.

1.3. Évaluer et comptabiliser l'écriture d'entrée de l'entrepôt dans le patrimoine.

Coût d'entrée de l'entrepôt

Prix d'achat	300 000
Démantèlement	40 000
Coût d'acquisition	**340 000**

Compte	15.06.2025	Débit	Crédit
213.1	Construction – structure	300 000	
213.2 (1)	Construction – démantèlement	40 000	
44562	TVA sur immobilisations	50 000	
238 (2)	Av et ac versés s/ cmde imm.		50 000
404	Fournisseurs d'immobilisations		300 000
1526	Provision pour remise en état		40 000
	Facture V2025091		

(1) Admettre l'absence de composant.
(2) 60 000 / 1,2 // accepter le compte 238 pour le montant TTC et la présence d'un compte de TVA à régulariser au débit.

1.4. Comptabiliser la ou les écritures relatives au chariot élévateur en date du 01.08.2025.

Compte	01.08.2025	Débit	Crédit
275	Dépôts et cautionnements versés	5 000	
512(1)	Banque		5 000
	Dépôt de garantie crédit-bail		
	01.08.2025		
6122	Crédit-bail mobilier	3 600	
44566	TVA sur autres biens et services	720	
512(1)	Banque		4 320
	Redevance trimestrielle crédit-bail		

(1) Accepter des comptes de tiers et accepter une seule écriture.

1.5. Au regard des principes et autres règles fondamentales comptables, justifier le traitement comptable nécessaire à la clôture de l'exercice 2025 pour chacun des deux biens.

L'entrepôt de stockage

D'après l'article 214-1 du PCG « *Un actif immobilisé dont la durée d'utilisation est limitée fait l'objet d'un amortissement.* »
L'entrepôt, inscrit à l'actif, a une durée d'utilisation limitée à 20 ans.

⇒ Il s'agit donc d'une immobilisation amortissable.

De plus, dans son article 213-8, le PCG précise, pour les coûts de démantèlement : « *Dans les comptes individuels, ces coûts font l'objet d'un plan d'amortissement propre tant pour la durée que le mode.* »
La prise en compte des dotations aux amortissements s'appuie sur le principe d'indépendance des exercices qui consiste à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent, et ceux-là seulement *(accepter le principe de prudence ou la continuité de l'exploitation).*

Les redevances de crédit-bail du chariot élévateur

Les redevances sont réglées trimestriellement, en début de trimestre. Pour l'exercice 2025, la dernière a été versée le 1er novembre.
Il convient dans ce cas d'appliquer encore une fois le principe d'indépendance des exercices.

⇒ La dernière redevance enregistrée concerne les mois de novembre, décembre et janvier. Il convient alors d'exclure la part de janvier au moyen d'une charge constatée d'avance.

Remarque : le principe de séparation des exercices n'est plus explicitement listé par le PCG dans son chapitre II, mais il y est fait référence, implicitement, dans les articles 511-3 et 512-4.

1.6. Évaluer et comptabiliser les opérations d'inventaire de l'exercice 2025.

Entrepôt de stockage
Structure 300 000 * 1/20 * 6/12 = **7 500**
Démantèlement 40 000 * 1/20 * 6/12 = **1 000**

Redevance de crédit-bail
3 600 * 1/3 = **1 200**

Compte	31.12.2025	Débit	Crédit
68112	Dotations aux amortissements sur IC	8 500	
2813.1	Amortissement const - struct		7 500
2813.2	Amortissement const – dém		1 000
	Dotation 2025 entrepôt de stockage		
	31.12.2025		
486	Charges constatées d'avance	1 200	
6122	Crédit-bail mobilier		1 200
	Redevance janvier crédit-bail		

1.7. Compléter le tableau (annexe A) <u>à joindre à votre copie</u> pour le contrat de crédit-bail au 31.12.2025.

Engagements de crédit-bail						
Catégorie d'immobilisation		Valeur à la signature du contrat	Coût d'entrée de l'actif	Dotations aux amortissements théoriques		Valeur nette
				De l'exercice	Cumulées	
ITMOI		60 000	60 000	2 500 (1)	*N/A*	57 500 (2)
Cat. imm	Redevances payées		Redevances restant à payer			Prix d'achat résiduel
	De l'exercice	Cumulées	À moins d'un an	De un à cinq ans	À plus de cinq ans	
ITMOI	7 200 (3)	*N/A*	14 400 (4)	*50 400 (5)*	*N/A*	6 000

(1) 60 000 * 1/10 * 5/12.
(2) 60 000 – 2 500.
(3) 3 600 * 2.
(4) 3 600 * 4.
(5) *3 600 * 14.*

Accepter le matériel de transport pour le chariot élévateur.

DOSSIER 2 – VARIATIONS DES CAPITAUX PROPRES

2.1. Qualifier, en justifiant, la subvention reçue de la région AURA.

Il existe trois grands types de subventions :
- *les subventions d'exploitation : subvention dont bénéficie l'entreprise pour lui permettre de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges d'exploitation ;*
- *les subventions d'équilibre : subvention dont bénéficie l'entreprise pour compenser en tout ou partie la perte globale qu'elle aurait constatée si cette subvention ne lui avait pas été accordée ;*
- les subventions d'investissement : subvention dont bénéficie l'entreprise en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées *ou financer des projets à long terme*.

La subvention reçue par la société MATIÈRE® lui a été accordée par la région AURA afin d'acquérir une centrale de recyclage mobile (immobilisation corporelle). Il s'agit donc d'une subvention d'investissement.

Les définitions des subventions d'exploitation et d'équilibre ne sont pas attendues de la part des candidats.

2.2. Exposer une raison pour laquelle la société MATIÈRE® a décidé d'opter pour l'étalement de la subvention reçue.

Une subvention d'investissement peut être comptabilisée :
- soit directement en résultat, auquel cas le produit enregistré sera directement imposable ;
- soit en capitaux propres et étalée sur la durée d'utilisation de l'immobilisation amortissable financée ; dans ce cas, l'imposition sera étalée.

La société MATIÈRE®, en choisissant d'étaler sa subvention, bénéficiera d'un étalement de l'impôt correspondant.

Accepter toute réponse pertinente.

2.3. Évaluer et comptabiliser toutes les écritures relatives à la subvention obtenue pour l'exercice 2025.

Poids de la subvention sur l'investissement : 20 000 / 80 000 = 25 %.
Quote-part de subvention virée au résultat : 14 000 * 25% = 3 500 €,
*(**OU** 20 000 * 1,75/5 * 6/12).*

Compte	10.05.2025	Débit	Crédit
441	État, subventions et aides à recevoir	20 000	
131	Subventions d'équipement octroyées		20 000
	Notification d'accord de subvention		
	15.06.2025		
512	Banque	20 000	
441	État, subventions et aides à recevoir		20 000
	Encaissement de la subvention		
	31.12.2025		
139	Subventions d'inv. inscrites au compte de résultat	3 500	
747	Quote-part des subv virée au rstat		3 500
	Étalement de la subvention		

2.4. Justifier le positionnement de la subvention en capitaux propres et préciser le montant de ce poste au bilan au 31.12.2025.

La subvention d'investissement est une ressource stable qui n'est pas remboursable (sauf conditions particulières).
Elle devra apparaître tôt au tard en produit, mais le fait de vouloir l'étaler sur plusieurs exercices retarde son impact sur le résultat et elle transite donc par les capitaux propres.
OU
En tant que ressource de l'entreprise, elle doit apparaître au passif du bilan, mais ne répondant pas à la définition d'un passif externe, elle figure dans les capitaux propres. En effet un passif externe est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. Or, il n'existe pas d'obligation à la clôture liée à cette subvention, dans la mesure où elle n'est pas remboursable.

<u>Montant du poste subvention d'investissement au bilan</u>

Compte 131 - Compte 139.
20 000 – 3 500 = 16 500 €.

2.5. Identifier la nature de l'augmentation de capital réalisée le 15 septembre 2025 et en expliquer l'intérêt pour la société MATIÈRE®.

Il s'agit d'une augmentation de capital par compensation de créance (*accepter augmentation de capital par conversion de dette*).
Pour la société MATIÈRE®, l'intérêt est de préserver sa trésorerie en évitant le paiement en euros de sa dette à l'échéance. Par ailleurs, l'opération lui permet, d'une part, de renforcer ses capitaux propres et d'autre part, de consolider les liens privilégiés qu'elle entretient avec son fournisseur.

2.6. Évaluer et comptabiliser l'augmentation de capital au 15 septembre 2025.

Nombre d'action à créer : 600 000 / 300 = 2 000 actions.
Augmentation de capital : 2 000 * 100 = 200 000 €.
Prime d'émission : 2 000 * (300 – 100) = 400 000 €.

Compte	15.09.2025	Débit	Crédit
401	Fournisseur DURABLOC	600 000	
101	Capital social		200 000
1041	Prime d'émission		400 000
	Augmentation de capital par compensation de créance		

DOSSIER 3 – GESTION DES STOCKS

3.1. Indiquer aux dirigeants, en justifiant, si la solution envisagée pour la réalisation de l'inventaire physique est réalisable, au regard des contraintes réglementaires.

Dans son article 123-12 le code de commerce précise : « *Toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de son entreprise. Ces mouvements sont enregistrés chronologiquement. Elle doit contrôler par inventaire, au moins une fois tous les douze mois, l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine de l'entreprise.* »

La société MATIÈRE® doit réaliser un inventaire physique au moins une fois par an, elle ne peut donc pas envisager de ne le réaliser qu'une fois tous les deux ans.

3.2. Comptabiliser les écritures relatives au document 6 au 31.12.2025.

Compte	31.12.2025	Débit	Crédit
6031	Variation des stocks de MP	15 600 000	
31	MP et fournitures		15 600 000
	Annulation du stock initial		
	31.12.2025		
31	MP et fournitures	27 000 000	
6031	Variation des stocks de MP		27 000 000
	Constatation du stock final		
	31.12.2025		
6873	Dotations aux provisions réglementées (stock)	2 500 000	
143	PPHP		2 500 000
	Dotation PHP stock métal		

La dotation à la PHP 2024 ne sera reprise que 6 ans après sa comptabilisation.

3.3. Qualifier la situation. Justifier si la demande est réalisable. Indiquer et expliquer le principe comptable en jeu.

L'article 122-1 du PCG prévoit qu'un changement de méthode résulte soit d'un changement de réglementation comptable, soit d'un changement de méthode comptable à l'initiative de l'entité.
Un changement de réglementation s'impose à l'entité et le changement comptable en résultant n'a pas à être justifié.
L'article 122-2 du PCG précise qu'un changement de méthode comptable à l'initiative de l'entité n'est possible qu'à la double condition qu'il existe un choix entre plusieurs méthodes comptables conformes aux principes d'établissement des comptes annuels et que le changement de méthode conduise à fournir une meilleure information financière.

La société MATIÈRE® a opté pour l'évaluation de ses stocks à la sortie selon la méthode PEPS et souhaite désormais recourir à la méthode CUMP en fin de période.
Il s'agit d'un changement de méthode comptable à l'initiative de l'entreprise pour laquelle il n'existe pas de méthode de référence. En effet, trois méthodes d'évaluation des stocks sont prévues par le PCG.
Le changement envisagé aboutirait à une meilleure prise en compte de la situation financière en raison de la hausse importante du cours des matières premières, car on peut reprocher à la méthode PEPS de ne pas répercuter assez rapidement la hausse du cours des matières premières dans les coûts de production des produits finis (*non exigé*).

⇒ Ainsi, le recours à la méthode CUMP fin de période permettrait d'avoir une incidence sur le compte de résultat plus proche de la réalité : le changement de méthode semble alors possible.

Le principe comptable qui serait remis en cause est celui de la permanence des méthodes qui prévoit qu'une entité doit toujours utiliser les mêmes méthodes comptables pour faciliter la cohérence et la comparabilité des informations d'un exercice sur l'autre.

3.4. Procéder à l'enregistrement comptable requis au 01.01.2026.

Valeur du stock au 31.12.2025 (CUMP)	22 000 000
Valeur du stock au 31.12.2025 (PEPS)	27 000 000
Baisse de la valeur du patrimoine	**5 000 000**

Compte	01.01.2026	Débit	Crédit
678 (1)	Autres charges exceptionnelles	3 750 000	
695 (2)(1)	Impôts sur les bénéfices	1 250 000	
31	MP et fournitures		5 000 000
	Changement de méthode d'évaluation stocks		

(1) Accepter qu'il n'y ait au débit que le compte 678 pour 5 000 000 €. Accepter également les comptes 110 ou 119 à la place du compte 678.
(2) 5 000 000 * 25 %. Accepter le compte 444.

DOSSIER 4 – COMPTABILITÉ D'UNE ASSOCIATION

4.1. Indiquer un objectif qui justifie la tenue d'une comptabilité pour une association.

La tenue d'une comptabilité pour une association est une nécessité à plusieurs titres :
- elle assure la transparence à l'égard des adhérents, chargés d'approuver la gestion des activités ;
- elle est un gage de confiance des partenaires, financeurs et généreux donateurs ;
- elle constitue un outil d'aide à la décision pour garantir la pérennité de l'association.

Un seul objectif attendu.

4.2. Citer et définir les deux types d'apports possibles en fonds propres associatifs et qualifier, en le justifiant, celui présenté dans l'opération 1.

Art. 131-2 du règlement ANC – 2018-06 :
Les fonds propres sans droit de reprise correspondent à la mise à disposition définitive d'un bien ou de numéraire au profit de l'entité.
Les fonds propres avec droit de reprise correspondent à la mise à disposition conditionnelle d'un bien ou de numéraire au profit de l'entité. Ce bien est repris par l'apporteur lorsque la condition n'est plus remplie par le bénéficiaire. La condition n'a pas de terme défini et elle porte soit sur la cessation de l'activité à laquelle la mise à disposition était affectée soit sur la dissolution de l'entité.

Le terrain mis à disposition par Patrick M. appartient aux fonds propres avec droit de reprise, puisque si l'association ne l'utilise pas conformément à l'objet prévu, Patrick M. sera susceptible de le récupérer.

4.3. Évaluer et comptabiliser les opérations présentées dans le document 9.

Compte	01.02.2025	Débit	Crédit
211	Terrain	50 000	
1034	Autres fonds propres avec droit de reprise		50 000
	Apport Patrick M.		
Compte	**15.02.2025**	**Débit**	**Crédit**
512	Banque	20 000	
7542	Mécénat		20 000
	Virement SAS MATIÈRE®		

	01.09.2025		
512	Banque	30 000	
741	Subvention d'exploitation		30 000
	Subvention fonctionnement soutien scolaire		
	31.12.2025		
6894 (1)	Reports en fonds dédiés sur subventions d'exploitation	10 000	
194	Fonds dédiés sur subventions exploitation		10 000
	Report subvention soutien scolaire		

(1) 30 000 – 20 000.