

DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

RévisCompta

UE 10 – COMPTABILITÉ APPROFONDIE

SESSION 2026 – CORRIGÉ

Durée de l'épreuve : 3 heures - Coefficient : 1

Nature du document :

Proposition de corrigé du sujet officiel de la session 2026, établie par RévisCompta. Document non officiel, sans valeur réglementaire.

Ce corrigé se lit avec le sujet sous les yeux : chaque réponse renvoie au numéro de la question et à la base documentaire mobilisée.

Le corrigé couvre les 4 dossiers du sujet, soit 20 questions.

Barème officiel par dossier : $8,5 + 5 + 4 + 2,5 = 20$ points. Le sujet ne détaille pas le barème par question.

UE 10 – COMPTABILITÉ APPROFONDIE – CORRIGÉ

Durée de l'épreuve : 3 heures – Coefficient : 1

Le corrigé suit l'ordre des 4 dossiers du sujet.

DOSSIER 1 — BESOINS EN IMMOBILISATIONS (8,5 points)

DOSSIER 2 — VARIATIONS DES CAPITAUX PROPRES (5 points)

DOSSIER 3 — GESTION DES STOCKS (4 points)

DOSSIER 4 — COMPTABILITÉ D'UNE ASSOCIATION (2,5 points)

AVERTISSEMENT

Ce corrigé est une proposition. D'autres solutions sont recevables dès lors qu'elles sont justifiées et cohérentes avec les hypothèses formulées. La répartition des points entre les questions d'un dossier est indicative : seul le total par dossier est donné par le sujet.

Chaque réponse expose d'abord la règle appliquée, puis le calcul détaillé, puis l'écriture. Une part des points porte sur le détail du calcul : un montant juste sans justification ne vaut pas le même montant accompagné de son obtention.

1.1 Entrepôt et chariot élévateur : deux traitements différents

Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs (PCG art. 211-1). En comptes individuels français, le contrôle s'apprécie à partir de la propriété juridique : un bien n'est inscrit à l'actif que si l'entité en est propriétaire (ou en supporte les risques et avantages à ce titre).

- Entrepôt de stockage : la société MATIÈRE en est propriétaire (construction réalisée par LOC-INDUS sur son propre terrain et facturée à MATIÈRE), elle le contrôle et en attend des avantages économiques futurs. Même s'il ne produit pas directement de recettes, il est imposé par la réglementation (déchets dangereux) et conditionne la construction et l'exploitation de l'usine de recyclage : un actif acquis pour des raisons de sécurité ou d'environnement est comptabilisé dès lors qu'il permet d'obtenir les avantages des autres actifs. Son coût est évalué de façon fiable (facture). Il est donc inscrit en immobilisation corporelle (2131) et amorti.
- Chariot élévateur : il est financé par crédit-bail. Pendant la durée du contrat, le crédit-bailleur reste propriétaire ; MATIÈRE n'en a que l'usage et une option d'achat. En comptes individuels, le PCG ne retient pas l'approche économique (pas de retraitement du crédit-bail) : le bien n'est pas inscrit à l'actif, les redevances sont des charges externes (6122 Redevances de crédit-bail mobilier) et le contrat constitue un engagement hors bilan mentionné dans l'annexe (tableau des engagements de crédit-bail). Il ne sera inscrit à l'actif qu'en cas de levée d'option, pour le prix de levée.

1.2 Coûts de remise en état du site

Le permis de construire impose une remise en état du site au terme de 20 ans et la dégradation du site est immédiate : dès la construction, MATIÈRE a une obligation (légale/réglementaire) à l'égard d'un tiers, née d'un événement passé (la construction), dont il est probable qu'elle entraînera une sortie de ressources sans contrepartie au moins équivalente, et dont le montant est estimé de façon fiable (40 000 €). Toutes les conditions d'un passif sont réunies (PCG art. 321-1) : une provision pour remise en état doit être constituée dès l'entrée du bien.

La dégradation étant immédiate, la contrepartie de cette provision n'est pas une charge mais un élément du coût d'entrée de l'entrepôt : les coûts de démantèlement et de remise en état du site, résultant d'une obligation née lors de l'acquisition ou de la construction, sont inclus dans le coût de l'immobilisation (PCG art. 213-8). Ce montant constitue un composant, amorti sur la durée de l'obligation, soit 20 ans (identique à la durée d'usage de l'entrepôt), ce qui étale la charge sur la période d'utilisation (rattachement des charges aux produits).

Écriture de principe : débit 2131 (composant remise en état) / crédit 1526 Provisions pour remise en état, 40 000 €. La provision n'est ensuite ni dotée ni reprise tant que l'estimation ne change pas (une révision d'estimation modifierait à la fois l'actif et la provision) ; elle sera utilisée lors de la remise en état effective, dans 20 ans.

Calculs

- Composant remise en état = 40 000 € (estimation fiable, non actualisée).

Hypothèse retenue : Aucun taux d'actualisation n'étant fourni, la provision est retenue pour son montant nominal de 40 000 € (pas d'actualisation, usage DCG).

Hypothèse retenue : Compte de provision retenu dans le PCG réformé (règlement ANC 2022-06) : 1526 « Provisions pour remise en état » (ancien 1581).

1.3 Entrée de l'entrepôt dans le patrimoine

Coût d'entrée de l'entrepôt = coût de production facturé par LOC-INDUS (300 000 € HT, la TVA étant récupérable – coefficient de déduction 1) + coûts de remise en état du site (40 000 €) = 340 000 €, décomposé en deux composants : structure 300 000 € et remise en état 40 000 €. Le terrain, déjà à l'actif, n'est pas concerné.

L'acompte du 01/03/2025 (60 000 € TTC, soit 50 000 € HT et 10 000 € de TVA, exigible à l'encaissement pour des travaux immobiliers) a été enregistré en avance sur immobilisation (238) ; il est soldé à la facturation. L'entrée dans le patrimoine a lieu à la réception de l'ouvrage (facture du 15/06/2025) ; l'amortissement ne commencera qu'à la mise en service, le 01/07/2025. Le solde de 300 000 € est réglé par virement le 30/06/2025.

Calculs

- TVA sur acompte = $60\,000 \times 20/120 = 10\,000$; HT acompte = 50 000.
- TVA restant à déduire sur facture = $60\,000 - 10\,000 = 50\,000$.
- Coût d'entrée = $300\,000 + 40\,000 = 340\,000$.
- Dette fournisseur = $360\,000 - 60\,000 = 300\,000$.

Écriture du 01/03/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
238	Avance versée sur commande d'immobilisation (LOC-INDUS)	50 000	
44562	TVA déductible sur immobilisations (acompte)	10 000	
512	Banque		60 000

Écriture du 15/06/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
2131	Bâtiment – composant structure (facture V2025091)	300 000	
2131	Bâtiment – composant remise en état du site	40 000	
44562	TVA déductible sur immobilisations (solde)	50 000	
404	Fournisseurs d'immobilisations – LOC-INDUS		300 000
238	Imputation de l'acompte		50 000
1526	Provision pour remise en état du site		40 000

Écriture du 30/06/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
404	Fournisseurs d'immobilisations – LOC-INDUS	300 000	
512	Banque – virement		300 000

Hypothèse retenue : L'acompte de 60 000 € est TTC (la facture le déduit du total TTC) : TVA exigible à l'encaissement pour des travaux immobiliers.

Hypothèse retenue : Entrée à l'actif directement en 2131 à la réception (15/06/2025), sans transiter par 231, l'ouvrage étant achevé à cette date.

1.4 Crédit-bail du chariot élévateur au 01/08/2025

Au 01/08/2025, deux opérations : (1) le dépôt de garantie de 5 000 € est une créance sur le crédit-bailleur, restituable en fin de contrat : immobilisation financière (275 Dépôts et cautionnements versés), non soumise à TVA ; (2) le premier loyer trimestriel, payable d'avance, couvre la période du 01/08 au 31/10/2025 : charge externe 6122 Redevances de crédit-bail mobilier, avec TVA déductible sur autres biens et services. Aucune inscription du chariot à l'actif.

Calculs

- TVA sur loyer = $3\,600 \times 20\% = 720$; TTC = 4 320.

Écriture du 01/08/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
275	Dépôt de garantie – contrat de crédit-bail chariot	5 000	
512	Banque		5 000

Écriture du 01/08/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6122	Redevance de crédit-bail mobilier (08-10/2025)	3 600	
44566	TVA déductible sur autres biens et services	720	
512	Banque		4 320

Hypothèse retenue : Dépôt et premier loyer réglés par banque le jour de la signature.

1.5 Principes applicables à la clôture

Entrepôt : en application du principe d'indépendance des exercices (rattachement des charges à l'exercice) et du principe de prudence, la consommation des avantages économiques de l'entrepôt doit être constatée par un amortissement, sur la durée d'utilisation de 20 ans, à compter de la date de mise en service (01/07/2025), prorata temporis, selon le mode linéaire (durée d'usage fiscale identique : aucun amortissement dérogatoire). Chaque composant (structure, remise en état) est amorti sur 20 ans. La provision pour remise en état est maintenue sans changement (estimation inchangée, non actualisée).

Chariot élévateur : il n'est pas amorti (non inscrit à l'actif). En application de l'indépendance des exercices, seule la fraction des redevances correspondant à l'exercice 2025 doit être en charge : le loyer payé d'avance le 01/11/2025 couvre novembre 2025 à janvier 2026, dont un mois (janvier 2026) concerne 2026 → charge constatée d'avance. Par ailleurs, en vertu du principe d'image fidèle (et de l'obligation d'information), le contrat est mentionné dans l'annexe (engagements de crédit-bail, annexe A).

Hypothèse retenue : Le second loyer trimestriel (01/11/2025, 3 600 € HT) a été payé et comptabilisé en 6122 à sa date.

1.6 Opérations d'inventaire 2025

Amortissement de l'entrepôt 2025 : 6 mois (01/07 → 31/12). Charges constatées d'avance sur crédit-bail : 1 mois sur 3 du loyer du 01/11/2025. Pas d'écriture sur la provision pour remise en état ni sur le dépôt de garantie.

Calculs

- Structure : $300\,000 / 20 \times 6/12 = 7\,500$
- Remise en état : $40\,000 / 20 \times 6/12 = 1\,000$
- Dotation totale = 8 500
- CCA = $3\,600 \times 1/3 = 1\,200$ (janvier 2026)
- Charge de crédit-bail 2025 = $3\,600 + 3\,600 - 1\,200 = 6\,000$ ($= 3\,600 \times 5/3$)

Écriture du 31/12/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6811	Dotation aux amortissements – entrepôt (structure 7 500 + remise en état 1 000)	8 500	
28131	Amortissements des bâtiments		8 500

Écriture du 31/12/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
486	Charges constatées d'avance (janvier 2026)	1 200	
6122	Redevances de crédit-bail mobilier		1 200

Plan d'amortissement de l'entrepôt (extrait) – linéaire 20 ans, taux 5 %

Exercice	Base	Dotation structure	Dotation remise en état	Dotation totale	Cumul	VNC fin
2025 (6 mois)	340 000	7 500	1 000	8 500	8 500	331 500
2026	340 000	15 000	2 000	17 000	25 500	314 500
2027	340 000	15 000	2 000	17 000	42 500	297 500
...						
2045 (6 mois)	340 000	7 500	1 000	8 500	340 000	0

Hypothèse retenue : Mode linéaire, identique à l'usage fiscal (les bâtiments ne sont pas éligibles au dégressif ici) : pas d'amortissement dérogatoire.

1.7 Engagements de crédit-bail (annexe A)

L'annexe présente le chariot comme s'il avait été acquis : valeur d'origine 60 000 €, amortissements théoriques sur 10 ans (durée d'utilisation des chariots chez MATIÈRE) à compter du 01/08/2025, et les redevances payées/restant à payer. Durée du contrat 5 ans = 20 trimestres de 3 600 €, soit 72 000 € au total ; 2 loyers payés en 2025 (01/08 et 01/11).

Calculs

- Dotation théorique 2025 = $60\,000 / 10 \times 5/12 = 2\,500$; VNC = $60\,000 - 2\,500 = 57\,500$.
- Redevances payées 2025 = $2 \times 3\,600 = 7\,200$.
- Restant à payer = $72\,000 - 7\,200 = 64\,800$: à moins d'un an (4 loyers 2026) = 14 400 ; de un à cinq ans = $64\,800 - 14\,400 = 50\,400$ (cohérent avec la case pré-remplie) ; à plus de cinq ans = 0 (N/A).
- Prix d'achat résiduel = 6 000.

Annexe A – Engagements de crédit-bail au 31/12/2025 (partie 1)

Catégorie d'immobilisation	Valeur à la signature du contrat	Coût d'entrée de l'actif	Dotations théoriques de l'exercice	Dotations théoriques cumulées (1)	Valeur nette
Matériel industriel (chariot élévateur Ge80 Pro)	60 000	60 000	2 500	N/A	57 500

Annexe A – Engagements de crédit-bail au 31/12/2025 (partie 2)

Cat. imm	Redevances payées de l'exercice	Redevances payées cumulées (1)	Restant à payer à moins d'un an	De un à cinq ans	À plus de cinq ans	Prix d'achat résiduel
Matériel industriel	7 200	N/A	14 400	50 400	N/A	6 000

Hypothèse retenue : Amortissements théoriques calculés sur 10 ans (durée d'utilisation des chariots élévateurs de MATIÈRE), linéaire, prorata temporis à compter du 01/08/2025 ; une durée de 5 ans (durée du contrat) donnerait 5 000 € et une VNC de 55 000 €.

Hypothèse retenue : « Redevances payées de l'exercice » = montants décaissés (7 200 € HT), et non la charge après régularisation (6 000 €).

DOSSIER 2 — VARIATIONS DES CAPITAUX PROPRES (5 points)

2.1 Qualification de la subvention

Il s'agit d'une subvention d'investissement : elle est accordée par la région AURA pour financer l'acquisition d'un bien durable, la centrale de recyclage mobile (immobilisation amortissable), et non pour compenser l'insuffisance de produits d'exploitation (subvention d'exploitation) ou pour équilibrer la gestion (subvention d'équilibre). Elle est définitivement acquise (pas de remboursement prévu) : elle s'inscrit en capitaux propres, compte 131 Subventions d'investissement (sous-compte régions), dès la décision d'attribution (10/05/2025).

2.2 Intérêt de l'étalement de la subvention

Raison fiscale : une subvention d'investissement est en principe imposable immédiatement, pour son montant total, dans le résultat de l'exercice d'octroi. L'option pour l'étalement (art. 42 septies du CGI) permet de répartir l'imposition au même rythme que l'amortissement du bien subventionné : la société évite de supporter en 2025 un impôt sur la totalité des 20 000 € (5 000 € d'IS à 25 %) alors que le bien procure ses avantages sur plusieurs années ; elle préserve sa trésorerie. Comptablement, l'étalement neutralise aussi l'effet de la charge d'amortissement sur le résultat (rattachement de la ressource aux charges qu'elle finance).

2.3 Écritures de la subvention en 2025

Trois écritures : constatation de la créance lors de l'accord (10/05/2025), encaissement (15/06/2025), puis à la clôture, virement au résultat d'une quote-part au rythme de l'amortissement fiscal (14 000 € sur 80 000 € en 2025). Dans le PCG réformé, la quote-part virée au résultat est un produit d'exploitation (747), le compte 777 n'existant plus.

Calculs

- Quote-part 2025 = $20\,000 \times 14\,000 / 80\,000 = 3\,500$ (soit 17,5 % de la subvention).

Écriture du 10/05/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
441	État et autres collectivités – subvention à recevoir (région AURA)	20 000	
131	Subventions d'investissement – région AURA		20 000

Écriture du 15/06/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque – versement région AURA	20 000	
441	État et autres collectivités – subvention à recevoir		20 000

Écriture du 31/12/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
139	Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat	3 500	
747	Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat		3 500

Plan de reprise de la subvention (rythme de l'amortissement fiscal)

Exercice	Amortissement fiscal	Quote-part virée au résultat	Cumul repris	Subvention nette au bilan
2025	14 000	3 500	3 500	16 500
2026	23 100	5 775	9 275	10 725
2027	15 015	3 753,75	13 028,75	6 971,25
2028	13 943	3 485,75	16 514,50	3 485,50
2029	13 942	3 485,50	20 000	0

Hypothèse retenue : Compte de reprise retenu dans le PCG réformé (ANC 2022-06) : 747 « Quote-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice » (ancien 777 supprimé).

2.4 Subvention en capitaux propres au 31/12/2025

La subvention d'investissement est une ressource stable, définitivement acquise et non remboursable : elle n'est pas une dette. Elle ne constitue pas non plus un produit de l'exercice pour sa totalité, car elle finance un bien utilisé sur plusieurs exercices. Le PCG la classe donc dans les capitaux propres (rubrique « Subventions d'investissement »), où elle est progressivement transférée au résultat (donc in fine aux réserves) au rythme de l'amortissement du bien. Au bilan, elle figure pour son montant net des quotes-parts déjà virées au résultat (131 – 139).

Calculs

- Montant au 31/12/2025 = 20 000 – 3 500 = 16 500 €.

2.5 Nature et intérêt de l'augmentation de capital

Il s'agit d'une augmentation de capital en numéraire libérée par compensation avec une créance certaine, liquide et exigible (dette fournisseur de 600 000 € envers DURABLOC, échue le 25/08/2025), réservée à DURABLOC puisque les anciens actionnaires renoncent à leur droit préférentiel de souscription ; le certificat du commissaire aux comptes atteste la réalité de la créance.

Intérêt pour MATIÈRE : aucune sortie de trésorerie (la dette de 600 000 € est éteinte sans décaissement), transformation d'une dette à court terme en capitaux propres (amélioration de l'autonomie financière, de la solvabilité et de la capacité d'endettement), et fidélisation d'un fournisseur historique stratégique devenu associé. L'émission avec prime (300 € pour un nominal de 100 €) limite la dilution des anciens actionnaires.

2.6 Augmentation de capital par compensation de créance

Nombre d'actions émises = montant de la créance / prix d'émission. Chaque action comprend 100 € de nominal (capital) et 200 € de prime d'émission. Les actions sont souscrites et intégralement libérées le jour même par compensation.

Calculs

- Nombre d'actions = 600 000 / 300 = 2 000.
- Augmentation du capital = 2 000 × 100 = 200 000.
- Prime d'émission = 2 000 × (300 – 100) = 400 000.
- Capital après opération = 6 000 000 + 200 000 = 6 200 000 (62 000 actions).

Écriture du 15/09/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
4562	Associés – capital souscrit et appelé, non versé (DURABLOC)	600 000	
1012	Capital souscrit – appelé, non versé		200 000
1041	Primes d'émission		400 000

Écriture du 15/09/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
401	Fournisseurs – DURABLOC	600 000	
4562	Associés – libération par compensation de créance		600 000

Écriture du 15/09/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
1012	Capital souscrit – appelé, non versé	200 000	
1013	Capital souscrit – appelé, versé		200 000

Hypothèse retenue : Aucuns frais d'augmentation de capital n'étant mentionnés, ils ne sont pas traités.

DOSSIER 3 — GESTION DES STOCKS (4 points)

3.1 Faisabilité de l'inventaire envisagé

Non, la solution n'est pas réalisable en l'état. Le Code de commerce (art. L. 123-12) impose à tout commerçant de contrôler par inventaire, au moins une fois tous les douze mois, l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine. Or MATIÈRE suit ses stocks en inventaire intermittent : la valeur du stock final, et donc le résultat, ne sont connus que par le comptage physique à la clôture, qui est indispensable chaque année.

Solution conforme : mettre en place un inventaire permanent (suivi comptable en continu des entrées et sorties) accompagné d'un inventaire physique tournant réparti sur l'année : chaque article doit être compté au moins une fois par exercice (tous les 12 mois), à des périodes choisies (hors congés), les écarts constatés étant régularisés. Cela évite l'arrêt de production à la clôture, mais un contrôle tous les deux ans reste interdit.

3.2 Écritures relatives au stock de métal

Inventaire intermittent : à la clôture, on annule le stock initial (valeur au 31/12/2024) et on constate le stock final (valeur PEPS au 31/12/2025) par le compte de variation des stocks. La provision pour hausse des prix (provision réglementée d'origine fiscale, art. 39-1-5° CGI) est dotée pour 2 500 000 € au titre de 2025 (compte 6873 / 143). En délai normal, la provision est reprise à l'expiration de la sixième année suivant la clôture de l'exercice de dotation : la dotation 2024 (1 500 000 €) sera reprise en 2030, celle de 2025 en 2031. Aucune reprise en 2025 (aucune dotation antérieure à 2024 : la dotation 2023 est vierge).

Calculs

- Stock initial à annuler = 15 600 000 (13 000 t × 1 200 €/t).
- Stock final = 27 000 000 (15 000 t × 1 800 €/t).
- Variation de stock = 15 600 000 – 27 000 000 = –11 400 000 (diminution de charge).
- Provision hausse des prix 2025 = 2 500 000 ; solde du compte 143 au 31/12/2025 = 1 500 000 + 2 500 000 = 4 000 000.
- Reprise de la dotation 2024 : fin 2024 + 6 ans = 31/12/2030.

Écriture du 31/12/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6031	Variation des stocks de matières premières – annulation SI	15 600 000	
31	Matières premières – stock initial		15 600 000

Écriture du 31/12/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
31	Matières premières – stock final (PEPS)	27 000 000	
6031	Variation des stocks de matières premières – SF		27 000 000

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6873	Dotations aux provisions réglementées (stocks)	2 500 000	
143	Provisions réglementées relatives aux stocks – hausse des prix		2 500 000

Échéancier de la provision pour hausse des prix (délai normal de 6 ans)

Exercice de dotation	Dotation	Exercice de reprise	Solde 143 au 31/12/2025
2024	1 500 000	2030	1 500 000
2025	2 500 000	2031	2 500 000
Total	4 000 000		4 000 000

Hypothèse retenue : Le montant de la dotation 2025 (2 500 000 €) est repris tel qu'il est fourni par le document 6, sans recalcul.

Hypothèse retenue : Aucune dotation n'a été pratiquée en 2023 (case vierge) : aucune reprise à constater en 2025.

3.3 Changement de méthode d'évaluation des stocks

Qualification : le passage de la méthode PEPS à la méthode du CUMP en fin de période est un changement de méthode comptable (changement de méthode d'évaluation, les deux méthodes étant admises par le PCG, art. 213-34), et non un changement d'estimation ni une correction d'erreur.

Principe en jeu : permanence des méthodes (C. com. art. L. 123-17 ; PCG art. 121-5). La cohérence et la comparabilité des comptes dans le temps impliquent de conserver les mêmes méthodes d'un exercice à l'autre. Une dérogation n'est admise que si le changement est justifié par un changement exceptionnel dans la situation de l'entité ou par la recherche d'une meilleure information financière (PCG art. 122-2), ou s'il est imposé par un texte.

Réalisabilité : la demande est réalisable si les dirigeants démontrent que le CUMP fournit une meilleure information (fortes fluctuations et hausse continue des cours du métal : le CUMP lisse les variations de cours et rattache au coût des consommations un coût plus représentatif). Le changement doit être justifié et décrit dans l'annexe (motif, impact). L'effet est calculé de façon rétrospective (art. 122-3) : il est objectivement déterminable ici (stock au 31/12/2025 : 27 000 000 € en PEPS contre 22 000 000 € en CUMP, soit un impact de -5 000 000 € avant impôt).

Traitement : en principe, impact net d'impôt imputé en report à nouveau à l'ouverture. Toutefois, les dirigeants veulent bénéficier de la déductibilité fiscale : fiscalement, la diminution de la valeur du stock n'est déductible que si elle est constatée en charge dans le résultat. L'exception de l'article 122-3 s'applique : l'impact est comptabilisé dans le résultat de l'exercice 2026, en dehors du résultat courant ; il réduit le résultat imposable de 5 000 000 € (économie d'IS de 1 250 000 €), soit un impact net d'impôt de 3 750 000 €.

Calculs

- Impact avant impôt = 22 000 000 – 27 000 000 = -5 000 000.
- Économie d'IS = 5 000 000 × 25 % = 1 250 000.
- Impact net d'impôt = 5 000 000 – 1 250 000 = 3 750 000.

Hypothèse retenue : Le changement est considéré comme justifié par la recherche d'une meilleure information (cours très volatils), condition de sa régularité.

Hypothèse retenue : L'impact de la provision pour hausse des prix (provision réglementée d'origine fiscale) n'est pas modifié par le changement de méthode.

3.4 Écriture du changement de méthode au 01/01/2026

Au 01/01/2026, le stock d'ouverture est ramené de 27 000 000 € (PEPS) à 22 000 000 € (CUMP) ; pour que la diminution soit fiscalement déductible, la contrepartie est une charge comptabilisée dans le résultat 2026, présentée hors résultat courant (PCG art. 122-3 et 821-4). L'économie d'impôt (1 250 000 €) sera constatée par l'IS de l'exercice ; aucune écriture en report à nouveau.

Calculs

$$- 27\,000\,000 - 22\,000\,000 = 5\,000\,000.$$

Écriture du 01/01/2026

Compte	Libellé	Débit	Crédit
678	Autres charges exceptionnelles – impact du changement de méthode d'évaluation des stocks	5 000 000	
31	Matières premières – ajustement PEPS → CUMP		5 000 000

Hypothèse retenue : Depuis le règlement ANC n° 2022-06, le résultat exceptionnel est réservé aux événements majeurs ou inhabituels et aux changements de méthode comptabilisés en résultat pour des raisons fiscales (PCG art. 122-3 et 821-4) : l'impact est donc porté au compte 678 « Autres charges exceptionnelles ».

Hypothèse retenue : Option écartée : imputation en report à nouveau (débit du 110 ou 119 pour 3 750 000 €), non déductible fiscalement, contraire au souhait des dirigeants.

DOSSIER 4 — COMPTABILITÉ D'UNE ASSOCIATION (2,5 points)

4.1 Pourquoi une association tient une comptabilité

Objectif : rendre compte de l'utilisation des fonds reçus aux financeurs (collectivités publiques qui versent des subventions, mécènes comme MATIÈRE, donateurs, membres) et garantir la transparence de la gestion. La comptabilité est d'ailleurs obligatoire lorsque l'association dépasse certains seuils (notamment plus de 153 000 € de subventions publiques ou de dons ouvrant droit à réduction d'impôt), ce qui est le cas ici (« soumise à l'obligation d'établir des comptes annuels »). Elle permet aussi de justifier du respect des affectations (fonds dédiés) et du caractère non lucratif.

4.2 Apports en fonds propres associatifs

Les deux types d'apports en fonds propres associatifs (règlement ANC 2018-06) :

- Apports sans droit de reprise (compte 102, ex. 1024) : biens transférés définitivement à l'association ; l'apporteur ne peut pas les récupérer, ni en cours de vie ni à la dissolution.
- Apports avec droit de reprise (compte 103, ex. 1034) : biens mis à la disposition de l'association, l'apporteur conservant le droit de les reprendre à terme ou à la survenance d'une condition (dissolution, non-respect de l'affectation...).

Opération 1 : M. Patrick M. se réserve le droit de récupérer le terrain en cas de non-utilisation à des fins éducatives : il s'agit d'un apport avec droit de reprise (compte 1034 Autres fonds propres avec droit de reprise), et non d'une donation sans condition ni d'un produit. Le terrain est inscrit à l'actif pour sa valeur estimée de 50 000 € et n'est pas amorti.

Hypothèse retenue : L'apport n'étant pas prévu par les statuts, il relève de 1034 « Autres fonds propres avec droit de reprise » plutôt que de 1032 « Fonds statutaires ».

4.3 Opérations de l'association

Opération 1 : apport avec droit de reprise, terrain à l'actif (211) pour 50 000 €.

Opération 2 : versement de mécénat de MATIÈRE = ressource liée à la générosité du public (7542 Mécénats), 20 000 € ; non affecté à un projet défini par le mécène, il n'est pas reporté en fonds dédiés.

Opération 3 : subvention d'exploitation de la commune de Lyon (30 000 €) affectée au soutien scolaire (projet défini) : produit de l'exercice à l'encaissement ; à la clôture, la partie non utilisée (10 000 €) est reportée en fonds dédiés (art. 132-2) par une charge 6894 et un passif 194 ; elle sera reprise en 7894 au fur et à mesure de sa consommation (art. 132-3).

Calculs

- Fonds dédiés sur subvention = 30 000 – 20 000 = 10 000.

Écriture du 01/02/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
211	Terrain – Kenya (apport de M. Patrick M.)	50 000	
1034	Autres fonds propres avec droit de reprise		50 000

Écriture du 15/02/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque – virement SAS MATIÈRE	20 000	
7542	Mécénats		20 000

Écriture du 01/09/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
512	Banque – virement commune de Lyon	30 000	
74	Subventions d'exploitation – commune de Lyon		30 000

Écriture du 31/12/2025

Compte	Libellé	Débit	Crédit
6894	Reports en fonds dédiés sur subventions d'exploitation	10 000	
194	Fonds dédiés sur subventions d'exploitation		10 000

Hypothèse retenue : Le mécénat de MATIÈRE n'est pas affecté à un projet défini : aucun fonds dédié.

Hypothèse retenue : La subvention de la commune est enregistrée en 74 « Subventions d'exploitation » (règlement 2018-06), le document 10 ne détaillant pas ce compte ; le compte 73 « Concours publics » vise d'autres financements publics.

Hypothèse retenue : Les 20 000 € dépensés en soutien scolaire ont déjà été comptabilisés en charges par nature.