

DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

UE 10 – COMPTABILITÉ APPROFONDIE

SESSION 2020

Éléments indicatifs de corrigé

DOSSIER 1 : IMMOBILISATIONS

1.1. Identifier le référentiel comptable que doit respecter la société M'Angers pour l'établissement de ses comptes annuels et citer le normalisateur chargé de son élaboration.

Compétences évaluées
1- PROFESSION ET NORMALISATION COMPTABLE
1.1- Normalisation comptable
- Identifier les normalisateurs internationaux et nationaux
- Citer les référentiels comptables applicables en France

La société M'Angers doit respecter le règlement 2014-03 relatif au Plan comptable général (PCG). L'Autorité des Normes Comptables (ANC) est chargée de son élaboration.

1.2. Expliquer si le véhicule de tourisme pris en crédit-bail par la société M'Angers remplirait les conditions d'activation prévues par le plan comptable général.

Compétences évaluées
2- ACTIF
2.1- Principes généraux
- Exposer les conditions d'activation.
2.2- Immobilisations corporelles et incorporelles
- Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles.

En application de l'article 211-1 du PCG, le véhicule de tourisme pris en crédit-bail répond à la définition d'un actif. En effet, il est :

- Identifiable car le véhicule a une substance physique ;
- Contrôlé par l'entité car M'Angers contrôle les avantages économiques qui pourraient être générés grâce à l'utilisation du véhicule car les salariés de la société M'Angers en seront les seuls utilisateurs. M'Angers supporte aussi l'essentiel des risques et les coûts liés au véhicule comme son entretien. La notion de contrôle retenue ici ne repose donc pas sur des critères juridiques mais économiques.
- Générateur d'avantages économiques futurs car le véhicule contribue directement ou indirectement à générer des flux nets de trésorerie au bénéfice de M'Angers. En effet, Lilia Bellanger utilisera le véhicule pour démarcher des clients et signer de nouveaux contrats.

En application de l'article 212-1 du PCG, pour être comptabilisé à l'actif, le véhicule pris en crédit-bail doit respecter deux conditions supplémentaires :

- La probabilité pour M'Angers de bénéficier des avantages économiques futurs : cette condition est respectée puisqu'une fois le contrat de crédit-bail signé, le véhicule pourra être effectivement et exclusivement utilisé par les salariés de la société M'Angers et plus particulièrement par Lilia Bellanger pour démarcher des clients et signer de nouveaux contrats.
- L'évaluation de son coût ou de sa valeur avec une fiabilité suffisante : cette condition est respectée puisque le contrat de crédit-bail mentionne la valeur d'origine du véhicule (16 500 € TTC).

Le véhicule de tourisme respecte bien les conditions d'activation.

1.3. Exposer les informations comptables à faire figurer dans les comptes sociaux de la société M'Angers, d'après le plan comptable général, pour le véhicule de tourisme pris en crédit-bail.

Compétences évaluées
2- ACTIF 2.2- Immobilisations corporelles et incorporelles - Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles. - Présenter les informations à fournir en annexe.

Même si le véhicule pris en crédit-bail répond aux conditions d'activation, l'article 212-5 du PCG oblige le titulaire d'un contrat de crédit-bail à comptabiliser en charges les sommes dues (redevances ou loyers) au titre de la période de location (accepter de retrouver cet élément de réponse dans la question 1.2).

En annexe des comptes, doivent figurer les informations relatives aux biens pris en crédit-bail suivantes :

- Valeur d'origine du bien ;
- Dotations aux amortissements (théoriques) :
 - o Cumul des années précédentes ;
 - o De l'année ;
- Redevances :
 - o Cumul des années précédentes ;
 - o De l'année ;
 - o A moins d'un an ;
 - o A plus d'un an mais moins de cinq ans ;
 - o A plus de cinq ans ;
- Prix de levée de l'option.

Dans le modèle de l'annexe simplifiée, doivent figurer :

- Évaluation des redevances restant à payer ;
- Prix d'achat résiduel.

Dans le modèle de l'annexe abrégée, seul le montant de l'engagement restant à la clôture de l'exercice doit figurer.

1.4. Citer et expliquer le principe des normes IFRS qui imposerait une comptabilisation du véhicule de tourisme pris en crédit-bail au bilan.

Compétences évaluées
1- PROFESSION ET NORMALISATION COMPTABLE 1.1- Normalisation comptable - Identifier les principes fondamentaux de la comptabilité et justifier le rôle d'un cadre conceptuel.

Le principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence (*substance over form*) impose une comptabilisation des biens pris en crédit-bail au bilan. En effet, même si M'Angers n'est pas propriétaire juridiquement du bien (forme ou apparence juridique), elle contrôle et bénéficie des avantages économiques attachés au véhicule de tourisme (réalité économique). De ce fait, le véhicule de tourisme en normes IFRS doit être comptabilisé au bilan de la société M'Angers : la réalité économique de la transaction prédomine sur sa forme (ou apparence) juridique.

1.5. Exposer les conditions de prise en compte d'une valeur résiduelle dans le montant amortissable, puis retrouver cette valeur à partir du montant de la dotation aux amortissements de l'exercice 2018, du véhicule de tourisme.

Compétences évaluées
2- ACTIF (2.1- Principes généraux <i>- Exposer les principes d'évaluation des actifs.)</i> 2.2- Immobilisations corporelles et incorporelles <i>- Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles.</i> <i>- Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée.</i>

La valeur résiduelle est le montant, net des coûts de sortie attendus, qu'une entité obtiendrait de la cession de l'actif sur le marché à la fin de son utilisation). Selon l'article 214-4 du PCG, le montant amortissable d'un actif est sa valeur brute sous déduction de sa valeur résiduelle. Cette dernière est prise en compte pour la détermination du montant amortissable d'un actif lorsqu'elle est à la fois significative et mesurable.

Dans le cas de la société M'Angers, la VB du véhicule de tourisme = 7 200 (les taxes non récupérables ou la TVA non déductible sont un élément du coût d'acquisition d'une immobilisation).

Total amortissements à la fin de sa durée d'utilisation (ou base amortissable) = $1\,140 \times 5 = 5\,700$. Ce montant est inférieur à la VB du véhicule (7 200 €).

Cette différence de 1 500 € ($7\,200 - 5\,700$) correspond à la valeur résiduelle du véhicule de tourisme

Autre calcul possible de la valeur résiduelle

Dotation aux amortissements = $7\,200 / 5 = 1\,440 <$ Dotation aux amortissements figurant dans la balance (1 140).

Au total : $(1\,440 - 1\,140) \times 5 = 1\,500$

1.6. Comptabiliser toutes les opérations relatives aux véhicules de tourisme (le véhicule cédé et le véhicule pris en crédit-bail) pour l'exercice 2019. Les écritures relatives aux amortissements dérogatoires ne sont pas exigées.

Compétences évaluées	
2- ACTIF	
2.2- Immobilisations corporelles et incorporelles	
- Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée.	

Pour le véhicule cédé

		01/07/2019		
462		Créances sur cessions d'immobilisations	3 360	
	775	Produits des cessions d'éléments d'actif		2 800
	44571	État – TVA collectée		560
		<i>Prix de cession</i>		
		01/07/2019		
4455		TVA à décaisser (1)	240	
	2182	Matériel de transport		240
		<i>Complément de TVA</i>		
		02/07/2019		
512		Banque	3 360	
	462	Créances sur cessions d'immobilisations		3 360
		<i>Encaissement chèque</i>		
		31/12/2019		
		(2)		
68112		Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles	570	
	28182	Amortissements du matériel de transport		570
		$1\,140 / 2$ ou $7\,200 / 5 \times 6/12$		
		<i>Amortissement N du véhicule</i>		
		31/12/2019		
28182		Amortissements du matériel de transport (570 + 2 850)	3 420	
675		Valeur comptable des éléments d'actif cédés (par différence)	3 540	
	2182	Matériel de transport (7 200 – 240)		6 960
		<i>Sortie du véhicule</i>		

(1) Admettre 44562 – État, TVA déductible sur immobilisations

(2) ou 01/07/2019 ou 30/06/2019

Pour le véhicule pris en crédit-bail

		01/09/2019			
6122	401	Redevances de crédit-bail mobilier Fournisseurs (1) <i>Loyer semestriel</i>	930		930
		05/09/2019			
401	512	Fournisseurs (1) Banque <i>Virement du loyer</i>	930		930
		31/12/2019			
486	6122	Charges constatées d'avance Redevances de crédit-bail mobilier $930 \times 2/6$ <i>Régularisation loyer semestriel</i>	310		310

(1) Admettre 467 – Autres comptes débiteurs

1.7. Justifier la réalisation du test de dépréciation et reconstituer ce test afin de justifier le montant de la dotation pour dépréciation concernant le four professionnel comptabilisé par la société M'Angers à l'inventaire 2018.

Compétences évaluées
2- ACTIF 2.2- Immobilisations corporelles et incorporelles - Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles. - Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée.

L'arrêt de la fabrication du four X12 par BELLAGIO et l'apparition d'un nouveau modèle constituent un indice externe de perte de valeur qui oblige la société à réaliser un test de dépréciation à la clôture de l'exercice 2019.

Le test de dépréciation consiste à comparer la valeur nette comptable (VNC) d'un actif à sa valeur actuelle (VA).

La VA correspond à la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage. D'après l'énoncé, il faut retenir la valeur vénale pour ce four à savoir 8 000 €.

VNC du four X12 BELLAGIO au 31/12/2018 = 10 000 donc > VA (8 000) → Dépréciation = 10 000 – 8 000 = 2 000.

1.8. Dans un court écrit, à l'intention de Lilia Bellanger, expliquer les conséquences de ces événements sur le montant de la dotation aux amortissements et le montant de la dépréciation du four pour l'exercice 2019 en excluant toute appréciation fiscale.

Compétences évaluées
2- ACTIF 2.2- Immobilisations corporelles et incorporelles - Exposer et appliquer les règles d'inscription à l'actif, d'évaluation et d'enregistrement des immobilisations corporelles et incorporelles. - Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur les immobilisations corporelles et incorporelles à l'entrée et postérieurement à leur entrée.

Le fait d'avoir déprécié l'immobilisation en 2018 implique une modification du plan d'amortissement initial du four pour l'avenir.

Détermination de la valeur nette comptable (VNC) du four à la clôture de l'exercice 2019

Nouvelle base amortissable = $10\,000 - 2\,000 = 8\,000$ à amortir sur la durée d'utilisation résiduelle du four soit $8 - 3 = 5$ années

Dotation aux amortissements pour l'année 2019 = $8\,000 / 5 = 1\,600$

VNC au 31/12/2019 = $16\,000 - (6\,000 + 1\,600) - 2\,000 = 6\,400$

Test de dépréciation du four à la clôture de l'exercice 2019

La VNC du four X12 BELLARIO doit être comparée à sa valeur actuelle c'est-à-dire la valeur la plus élevée entre sa valeur vénale (VV) et sa valeur d'usage.

La valeur vénale est le montant qui pourrait être obtenu, à la date de clôture, de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie. La valeur d'usage d'un actif est la valeur des avantages économiques futurs attendus de son utilisation et de sa sortie.

La valeur vénale du four X12 BELLARIO s'établit désormais à $10\,000$ € et est supérieure à la VNC du four à la clôture ($6\,400$). Il est, alors, inutile de déterminer la valeur d'usage. En effet, si la valeur vénale est supérieure à la valeur nette comptable, il est inutile d'estimer la valeur d'usage car quel que soit son montant, une reprise sur dépréciation devra être constatée. De plus, calculer la valeur d'usage d'un actif pose des difficultés d'évaluation puisqu'elle est déterminée en fonction de la somme actualisée des flux nets de trésorerie attendus de l'utilisation de l'immobilisation et de sa sortie.

⇒ Une reprise sur dépréciation doit être constatée.

Calcul de la reprise sur dépréciation

La reprise d'une dépréciation ne doit pas porter la VNC de l'immobilisation à un niveau supérieur à VNC déterminée selon le plan d'amortissement initial.

VNC au 31/12/2019 selon le plan d'amortissement initial = $8\,000$

Reprise sur dépréciation = $8\,000 - 6\,400 = 1\,600$ → Dépréciation au 31/12/2019 = $2\,000 - 1\,600 = 400$

DOSSIER 2 : EMPRUNT

2.1. Comptabiliser toutes les opérations relatives à l'emprunt pour l'exercice 2019.

Compétences évaluées				
3- PASSIF				
3.2- Passif externe				
- Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur certains passifs à leur entrée et postérieurement à leur entrée.				
01/04/2019 (1)				
467	168	Autres comptes débiteurs et créditeurs (2) Autres emprunts (3) <i>Émission de l'emprunt</i>	25 000	25 000
01/07/2019				
512	467	Banque Autres comptes débiteurs et créditeurs <i>Libération de l'emprunt</i>	25 000	25 000

- (1) Accepter la date du 15 juin 2019
 (2) Accepter un compte d'attente (47)
 (3) Accepter tout compte débutant par 16

02/07/2019				
627	512	Services bancaires (4)	800	
44566		État, TVA déductible sur ABS	160	
		Banque		960
		Frais d'émission de l'emprunt		
31/12/2019				
4816	791	Frais d'émission des emprunts	800	
		Transferts de charges		800
		d'exploitation		
		Transfert des frais d'émission en CAR		
31/12/2019				
6812	4816	Dotations aux amortissements des charges	200	
		d'exploitation à répartir		
		Frais d'émission des emprunts		200
		Étalement des frais d'émission 800 / 4		
31/12/2019				
6611	16888	Intérêts des emprunts et des dettes	594	
		Intérêts courus sur autres		
		emprunts		594
		Intérêts courus pour le 1 ^{er} semestre 2019		

- (4) Accepter compte 622 Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

2.2. Après avoir précisé le rôle de l'annexe dans les comptes sociaux, citer les informations que la société M'Angers doit faire figurer dans ce document.

<i>Compétences évaluées</i>
3- PASSIF 3.2- Passif externe - Présenter les informations à fournir en annexe.

L'annexe a pour objectif d'apporter des informations complémentaires, lorsqu'elles sont significatives, permettant d'améliorer la compréhension du bilan et du compte de résultat.

En annexe de la société M'Angers, doivent figurer :

- la méthode de comptabilisation choisie pour les frais d'émission : ici, l'étalement linéaire sur la durée de l'emprunt ;
- un état des échéances des dettes à la clôture de l'exercice ;
- (accepter tout élément pertinent).

2.3. Présenter l'extrait de bilan de la société M'Angers au 31/12/2019 (annexe A).

<i>Compétences évaluées</i>
3- PASSIF 3.2- Passif externe - Évaluer et comptabiliser les opérations portant sur certains passifs à leur entrée et postérieurement à leur entrée. - Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée.

ACTIF	Brut	Amort. Dép.	Net	PASSIF	
Comptes de régularisation : Frais d'émission d'emprunt à étaler (2)	600		600	Dettes Emprunt (1)	25 594

(1) 25 000 + 594

(2) 800 – 200

2.4. Expliquer le choix de Yannick Lefort de procéder à un abonnement trimestriel des charges et produits de la société M'Angers.

Compétences évaluées
4- CHARGES ET PRODUITS - Exposer et appliquer les traitements comptables relatifs au rattachement des charges et des produits.

Procéder à un abonnement trimestriel des charges et produits de la société M'Angers permet d'établir des états financiers trimestriels et ainsi, avoir un meilleur suivi et pilotage de l'activité de la société.

2.5. Justifier pourquoi les intérêts de l'emprunt et la dotation aux amortissements des charges à répartir peuvent faire l'objet d'un abonnement.

Compétences évaluées
4- CHARGES ET PRODUITS - Exposer et appliquer les traitements comptables relatifs au rattachement des charges et des produits.

Selon l'article 944-48 du PCG, les charges et les produits pouvant faire l'objet d'un abonnement sont « les charges et produits dont le montant peut être connu ou fixé d'avance avec une précision suffisante ».

Les intérêts de l'emprunt répondent bien à ces critères puisqu'ils sont versés semestriellement selon un échéancier connu par la société dès la signature du contrat de crédit. De même, le plan d'amortissement des charges à répartir est établi à la clôture de l'exercice de souscription d'emprunt.

Ces deux charges peuvent donc être estimées de façon fiable dès la signature du contrat de crédit.

2.6. Comptabiliser toutes les opérations relatives à l'abonnement des intérêts et de la dotation aux amortissements des charges à répartir à compter du 1^{er} juillet 2020 pour l'exercice 2020 (en sachant que les écritures d'abonnement des deux premiers trimestres ont été correctement passées).

Compétences évaluées				
4- CHARGES ET PRODUITS				
- Évaluer et comptabiliser les opérations citées et plus particulièrement celles se déroulant sur plusieurs exercices.				
4886 168	512	01/07/2020 Compte de répartition périodique des charges Autres emprunts	525 2 943	3 468
		Banque (1) Intérêts 1 ^{er} semestre 2020		
6611	4886	30/09/2020 + 31/12/2020 Intérêts des emprunts et des dettes Compte de répartition périodique des charges Abonnement des intérêts 456 / 2	228	228
6812	4886	30/09/2020 + 31/12/2020 Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir Compte de répartition périodique des charges Abonnement des dotations aux CAR 200 / 4	50	50
4886	1688	31/12/2020 (2) Compte de répartition périodique des charges Pour solde Intérêts courus sur autres emprunts Intérêts courus pour le 2 ^e semestre 2020	456	456
4886	4816	31/12/2020 Compte de répartition périodique des charges Frais d'émission des emprunts Étalement des frais d'émission 800/4	200	200

(1) Accepter une écriture sans le compte 16 (et 525 au crédit du compte banque)

(2) Accepter le regroupement de deux écritures suivantes au 31/12/N

DOSSIER 3 : AUGMENTATION DE CAPITAL

3.1. Exposer les règles de comptabilisation des frais d'augmentation de capital. Justifier le choix de la société M'Angers et expliquer les conséquences de ce choix en matière de changement de méthode comptable, pour l'avenir.

Compétences évaluées
1- PROFESSION ET NORMALISATION COMPTABLE
1.1- Normalisation comptable
- Identifier les principes fondamentaux de la comptabilité et justifier le rôle d'un cadre conceptuel.
3- PASSIF
3.1- Capitaux propres
- Exposer et appliquer les règles relatives aux opérations de variation des capitaux propres des sociétés selon leur forme juridique.
- Analyser les conséquences d'un choix de comptabilisation, notamment sur la présentation des comptes annuels, dans une situation donnée.
4- CHARGES ET PRODUITS
- Exposer et appliquer les traitements comptables relatifs au rattachement des charges et des produits.

Les frais d'augmentation de capital peuvent être enregistrés :

- à l'actif en frais d'établissement ou ;
- imputés sur les primes d'émission et de fusion ; en cas d'insuffisance, ces frais sont comptabilisés en charges. (Art 212.9 du PCG)

La société M'Angers en imputant ses frais sur la prime d'émission fait le choix de ne pas impacter son résultat comptable et de pouvoir distribuer des dividendes dès la clôture de l'exercice 2019.

La société M'Angers devra appliquer la même méthode de comptabilisation de ces frais lors d'augmentations ultérieures de capital (principe de permanence des méthodes). Aucune méthode de comptabilisation des frais d'augmentation de capital n'étant une méthode de référence, si la société M'Angers choisit de changer de méthode comptable, elle devra justifier que le changement de méthode conduit à fournir une meilleure information financière.

3.2. Comptabiliser toutes les opérations relatives à l'augmentation de capital pour l'exercice 2019. Les incidences en matière de TVA ne seront pas prises en compte.

<i>Compétences évaluées</i>	
3- PASSIF	
3.1- Capitaux propres	
- Évaluer et comptabiliser les variations de capitaux propres dans les comptes individuels.	

Augmentation de capital

		03/12/2019		
512	Banque	17 000		
4563	Associés – Versements reçus sur capital		12 000	
4564	Associés – Versements anticipés (1)		5 000	
	<i>Recueil des fonds</i>			
		07/12/2019		
109	Actionnaires : capital souscrit – non appelé	10 000		
4563	Associés – Versements reçus sur capital	12 000		
1011	Capital souscrit – non appelé		10 000	
1013	Capital souscrit – appelé, versé		10 000	
1041	Prime d'émission (10 × 200)		2 000	
	<i>Augmentation de capital</i>			
		28/12/2019		
1041	Prime d'émission	255		
695	Impôts sur les bénéfices (300 × 15 %)	45		
512	Banque			300
	<i>Frais d'augmentation de capital</i>			

(1) Accepter que la compte 4564 ne soit crédité que le 07/12.

DOSSIER 4 : PARTICIPATION

4.1. Justifier l'enregistrement d'une écriture d'inventaire relative à la réserve spéciale de participation à la clôture de l'exercice 2019.

<i>Compétences évaluées</i>
1- PROFESSION ET NORMALISATION COMPTABLE 1.1- Normalisation comptable - Identifier les principes fondamentaux de la comptabilité et justifier le rôle d'un cadre conceptuel. 3- PASSIF 3.2- Passif externe - Exposer et appliquer les conditions d'inscription au passif.

Deux justifications possibles

En application du principe d'indépendance des exercices, la charge de participation doit être enregistrée à la clôture de l'exercice 2019 puisque la charge doit être rattachée à l'exercice au titre duquel les droits des salariés sont nés même si les comptes n'ont pas encore été approuvés et que la charge sera versée en 2020.

En application de la définition d'un passif externe : « Un passif 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 des ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. » (article 321-1 du PCG), l'entreprise doit comptabiliser un passif (charge à payer) car :

- L'obligation existe à la clôture (obligation légale car les salariés ont travaillé effectivement au cours de l'année 2019) ;
- Envers un tiers (les salariés) ;
- Entraînant une sortie de ressources (le versement de la participation)
- Sans contrepartie au moins équivalente (puisque les salariés ont déjà fourni le travail pour l'exercice 2019).

Il s'agit d'une charge à payer puisqu'il existe une incertitude faible quant au montant.

4.2. Comptabiliser l'opération relative à la réserve spéciale de participation pour l'exercice 2019.

<i>Compétences évaluées</i>
3- PASSIF 3.2- Passif externe - Caractériser les différentes catégories de passif. 4- CHARGES ET PRODUITS - Évaluer et comptabiliser les opérations citées et plus particulièrement celles se déroulant sur plusieurs exercices.

31/12/2019				
691		Participation des salariés aux résultats	2 000	
	4284	Personnel – Dettes provisionnées pour participation des salariés aux résultats		2 000
		<i>Participation 2019</i>		

4.3. Comptabiliser les opérations relatives à la réserve spéciale de participation pour l'exercice 2020.

Compétences évaluées	
4- CHARGES ET PRODUITS	
- Évaluer et comptabiliser les opérations citées et plus particulièrement celles se déroulant sur plusieurs exercices.	

		15/04/2020			
4284		Personnel – Dettes provisionnées pour participation des salariés aux résultats	2 000,00		
	4246	Participation des salariés – Réserve spéciale			1 806
	431	Sécurité sociale (9,7 % × 2 000)			194
		<i>Approbation de la participation 2019</i>			
		09/05/2020			
4246		Participation des salariés – Réserve spéciale	1 806		
	4247	Personnel – Plan d'épargne			1 806
		<i>Affectation de la participation 2019</i>			

Admettre la contrepassation au 1^{er} janvier de l'écriture du 31/12/2019 si l'écriture du 15 avril est cohérente.