

Sommaire

	<u>Pages</u>
INTRODUCTION	13
1. GÉNÉRALITÉS	15
Les traités internationaux	15
Les principales dispositions du règlement européen	16
<i>Comptes consolidés des sociétés cotées</i>	16
<i>Option pour les comptes individuels et pour les sociétés non cotées</i>	16
<i>Les normes comptables internationales</i>	16
<i>Le Comité de la réglementation comptable</i>	18
La position française	18
<i>Pour les comptes consolidés</i>	19
<i>Pour les comptes individuels</i>	19
Les textes législatifs et réglementaires	20
Obligations et exemptions	20
<i>Sociétés tenues de consolider</i>	20
<i>Exemptions</i>	20
Entreprises particulières	24
<i>Établissements de crédit</i>	24
<i>Entreprises d'assurance</i>	24
<i>Établissements publics de l'État qui ont une activité industrielle ou commerciale (EPIC)</i>	24
<i>Les SA d'HLM</i>	24
<i>Secteurs d'activité différents</i>	27
La doctrine	27
Les organismes nationaux	27
<i>Le Conseil national de la comptabilité (CNC)</i>	27
<i>L'autorité des marchés financiers (AMF)</i>	28
<i>L'Ordre des experts comptables (OEC)</i>	28
<i>La Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC)</i>	28
Les organismes internationaux	28
<i>International Accounting Standards Board (IASB)</i>	28
<i>Les normes américaines (US GAAP)</i>	29
<i>International Federation of Accountants (IFAC)</i>	31
<i>Fédération européenne des experts comptables (FEE)</i>	31
Organisation pratique de la consolidation	31
L'organisation d'une première consolidation	32
<i>L'évolution des besoins des groupes</i>	32
<i>Démarche de la première consolidation</i>	33

Différentes étapes du processus de consolidation	34
1 ^{re} étape : travaux préparatoires	34
2 ^e étape : opérations de retraitement	35
3 ^e étape : opérations de consolidation	36
4 ^e étape : présentation des documents de synthèse consolidés	36
2. PÉRIMÈTRE DE CONSOLIDATION	37
Liens financiers	37
Différents types de contrôle	38
Contrôle exclusif	38
Contrôle conjoint	39
Influence notable	39
Exclusions du périmètre de consolidation	40
Principe général	40
Cas d'exclusion obligatoire	40
Acquisition de titres en vue de leur cession ultérieure	40
Restrictions sévères et durables	41
Cas d'exclusion facultatif	41
Ensemble d'entreprises non significatives	41
Informations moyennant des frais excessifs ou non obtenues dans les délais	42
Détermination du contrôle et de l'influence notable	42
Pourcentage de droits de vote	43
Définition et utilité	43
Décompte des droits de vote	43
Droits de vote et contrôle	45
Cas particulier des entités ad hoc	50
Consolidation des entités ad hoc	50
Cas particulier : les opérations de cession de créances	51
Analyse d'une structure de portage de crédit-bail	53
Contrats de concessionnaire commercial	58
Dates d'entrée et de sortie dans le périmètre de consolidation	58
Date d'entrée	58
Principe général	58
Date différente de la date d'acquisition des titres	59
Date de sortie	59
Principe général	59
Sortie du périmètre à la date de cession des titres	59
Sortie du périmètre à une date antérieure à la date de cession des titres	60
Cession temporaire sans perte de contrôle	60
Cession des titres d'une filiale assortie de conditions suspensives	60
Date de clôture	61

<i>Date de clôture des comptes consolidés</i>	61
<i>Date de clôture des comptes des entreprises à consolider</i>	61
3. MÉTHODES DE CONSOLIDATION	63
Cas pratique	63
Pourcentage d'intérêts	64
Liaisons directes et indirectes	64
Liaisons réciproques et circulaires	65
<i>Participations réciproques</i>	65
<i>Participations circulaires</i>	66
<i>Titres d'autocontrôle</i>	69
<i>Actions propres détenues par les entreprises consolidées</i>	72
Méthode pratique (calcul matriciel)	72
<i>Conventions</i>	72
<i>Calcul des pourcentages d'intérêts</i>	73
Pourcentage d'intégration	74
Méthodologie de l'intégration globale	77
Méthodologie de l'intégration proportionnelle	79
Méthodologie de la mise en équivalence	80
<i>Consolidation d'un sous-groupe par mise en équivalence</i>	81
Cas pratique	82
Périmètre	82
Énoncé	82
Solution	83
4. RETRAITEMENTS DES COMPTES INDIVIDUELS	87
Retraitements obligatoires	88
Retraitements d'homogénéité	88
L'amortissement du fonds de commerce	98
Retraitement de l'impôt	99
<i>Notion de différence temporaire</i>	99
<i>Définition de la valeur comptable et fiscale</i>	100
<i>Différences temporaires imposables et déductibles</i>	101
<i>Décalages existant dans les comptes individuels</i>	102
<i>Décalages temporaires sur des actifs en sursis ou report d'imposition</i>	107
<i>Décalages nés des écritures de retraitements et des éliminations des résultats internes en consolidation</i>	108
<i>Décalages nés des déficits fiscaux reportables</i>	108
<i>Impôts relatifs aux distributions prévues</i>	109
<i>Exceptions relatives aux différences temporaires</i>	111

Élimination des écritures passées pour la seule application des législations fiscales	114
Frais d'augmentation de capital	124
Retraitements optionnels	126
Méthodes préférentielles	126
<i>Engagements de retraite et avantages similaires</i>	127
<i>Provision pour médailles du travail</i>	146
<i>Crédit-bail</i>	147
<i>Frais d'émission d'emprunt et primes de remboursement</i>	161
<i>Écarts de conversion</i>	163
<i>Contrats à long terme</i>	165
Autres options	167
<i>Options communes aux comptes individuels et aux comptes consolidés</i> ..	167
<i>Options complémentaires permises dans les comptes consolidés</i>	168
<i>Incidence des réévaluations pratiquées dans les comptes individuels d'entreprises consolidées</i>	170
Changement de méthode	176
Changements comptables	176
<i>Changement de méthode comptable</i>	177
<i>Changements d'estimation et de modalités d'application</i>	178
<i>Changements d'options fiscales</i>	179
<i>Corrections d'erreurs</i>	180
Le cas des contrats à long terme	180
Traitement comptable des actifs et passifs d'impôt	183
Prise en compte des actifs d'impôt différé	183
Évaluation de l'impôt différé	184
<i>Principes</i>	184
Comptabilisation des actifs et des passifs d'impôt différé	186
Présentation et information en annexe	190
Cas pratiques	196
Société Philippe	196
<i>Énoncé</i>	196
<i>Solution</i>	197
Société Intel	202
<i>Énoncé</i>	202
<i>Solution</i>	203
Société Rouge	207
<i>Énoncé</i>	207
<i>Solution</i>	208
 5. CONVERSION DES COMPTES DES SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES	 213
Principes généraux	213

Identification de la monnaie de fonctionnement	213
Modalités de conversion	214
Méthode du cours historique (écart de conversion dans le compte de résultat)	217
Conversion	217
Comptabilisation des écarts	218
Méthode du cours de clôture (écart de conversion dans le bilan)	218
Conversion	218
Comptabilisation des écarts	219
Entreprises situées dans des pays à forte inflation	222
Définition de la forte inflation	222
Méthodes de conversion applicables	222
Impôt différé	228
Correction des comptes de effets de l'inflation	228
Couvertures	233
Différences de change liés à l'investissement net	233
Informations à faire figurer dans l'annexe	236
Cas pratique	236
Société Conso	236
Énoncé	236
Solution	238
 6. OPÉRATIONS DE CONSOLIDATION	 241
Cumul des comptes	241
Élimination des opérations et des comptes réciproques	243
Ajustements des comptes réciproques entre sociétés intégrées	243
Élimination des comptes réciproques	245
Élimination des résultats internes	249
Traitement des titres de participation et partage des capitaux propres	271
Cas pratiques	274
Société Conso	274
Énoncé	274
Solution	274
Société Milka	278
Énoncé	278
Solution	279
 7. ENTRÉE DANS LE PÉRIMÈTRE DE CONSOLIDATION	 283

Prise de contrôle en intégration globale	283
Date de première consolidation	283
Coût d'acquisition des titres	283
<i>Principe</i>	283
<i>Juste valeur des liquidités</i>	284
<i>Juste valeur des actifs ou titres émis</i>	285
<i>Coûts externes incorporables au coût d'acquisition</i>	285
<i>Coûts de restructuration de l'entreprise consolidante</i>	291
<i>Cas particuliers</i>	291
Évaluation des actifs et passifs identifiables	294
<i>Identification des actifs et des passifs</i>	294
<i>Cas particulier des actifs incorporels</i>	295
<i>Règles applicables à certains actifs et passifs</i>	298
<i>Valeurs d'entrée des actifs et passifs identifiés</i>	299
Traitement comptable des écarts d'évaluation	310
<i>Écart d'évaluation</i>	310
<i>Modification de l'estimation réalisée dans le délai d'affectation</i>	311
<i>Modification des estimations après le délai d'affectation</i>	312
<i>Valeur d'entrée des actifs et des passifs et intérêts minoritaires</i>	314
Traitement comptable des écarts d'acquisition	314
<i>Principes généraux</i>	314
<i>Comptabilisation de l'écart d'acquisition positif</i>	316
<i>Comptabilisation de l'écart d'acquisition négatif</i>	334
<i>Imputation de l'écart d'acquisition sur les capitaux propres</i>	338
Informations à porter dans l'annexe	338
Partage final des capitaux propres	338
<i>Capitaux propres positifs de la filiale</i>	339
<i>Capitaux propres négatifs de la filiale</i>	340
Prise de contrôle en intégration proportionnelle	346
 Première consolidation par mise en équivalence	347
Première consolidation	347
Consolidations ultérieures	350
<i>Capitaux propres positifs de la filiale</i>	350
<i>Capitaux propres négatifs de la filiale</i>	350
<i>Dépréciation des titres mis en équivalence</i>	352
 Première consolidation d'une entreprise contrôlée exclusivement depuis plusieurs exercices	352
Prise de contrôle exclusif par voie d'achats successifs de titres	355
<i>Intégration globale d'une entreprise précédemment non consolidée</i>	355
Prise de contrôle par émission de titres	361
Application de la méthode générale de la juste valeur	361
Comptabilisation des apports dans les comptes individuels	362
<i>Que faut-il entendre par valeur réelle et valeur comptable ?</i>	362
<i>Une seule valorisation possible</i>	363

<i>Analyse de la situation de contrôle</i>	364
<i>Détermination du sens des opérations</i>	365
<i>Exemples de détermination des valeurs d'apport selon la qualification des opérations</i>	365
Prise de contrôle par remise de titres	371
Principes	371
Traitement comptable	371
<i>Détermination et comptabilisation de l'écart d'acquisition</i>	372
<i>Comptabilisation de la cession partielle</i>	372
Méthode dérogatoire	386
Cas pratiques	392
Société Scan	392
<i>Énoncé</i>	392
<i>Solution</i>	393
Société Milka	394
<i>Énoncé</i>	394
<i>Solution</i>	395
Société Robotique	397
<i>Énoncé</i>	397
<i>Solution</i>	399
8. STRUCTURES COMPLEXES	407
Structures avec participations directes et indirectes (chaînage linéaire)	407
Technique de consolidation par paliers	407
<i>Sous-filiale intégrée globalement</i>	408
<i>Sous-filiale intégrée proportionnellement</i>	414
<i>Sous-filiale mise en équivalence</i>	421
Technique de consolidation directe	427
<i>Sous-filiale intégrée globalement</i>	427
<i>Sous-filiale intégrée proportionnellement</i>	432
<i>Sous-filiale mise en équivalence</i>	437
Structures à participations multiples	443
Technique de consolidation par paliers	443
Technique de consolidation directe	451
Cas des structures circulaires et réciproques	457
Détermination des pourcentages d'intérêts et partage des capitaux propres	457
Traitement et présentation des titres d'autocontrôle de la société consolidante	461
<i>Autorisation de rachat</i>	461
<i>Définition des titres d'autocontrôle du règlement 99-02</i>	462
<i>Traitement comptable des titres d'autocontrôle</i>	462
<i>Changement d'affectation des actions propres</i>	468

9. VARIATION DU POURCENTAGE D'INTÉRÊTS	471
Augmentation sans changement de méthode	471
Augmentation du pourcentage dans une entreprise intégrée globalement	471
Principes	471
Écart d'acquisition positif	472
Écart d'acquisition négatif	475
Augmentation du pourcentage dans une entreprise intégrée proportionnellement	479
Augmentation du pourcentage dans une entreprise qui reste mise en équivalence	483
Augmentation avec changement de méthode	487
Intégration globale d'une entreprise précédemment mise en équivalence	487
Intégration globale d'une entreprise précédemment intégrée proportionnellement	492
Intégration proportionnelle d'une entreprise précédemment mise en équivalence	497
Diminution du pourcentage d'intérêts	497
Cession partielle de titres d'une entreprise intégrée globalement	497
<i>Entreprise restant consolidée par intégration globale</i>	497
<i>Entreprise restant consolidée par mise en équivalence</i>	502
Sortie du périmètre	505
Date de sortie	505
<i>Déconsolidation induite par une cession partielle de titres</i>	506
<i>Cession totale des titres à des tiers hors groupe</i>	509
<i>Déconsolidation induite par la fusion-absorption d'une filiale par une entité hors groupe</i>	512
<i>Déconsolidation sans cession</i>	513
Traitement des anciens écarts d'acquisition imputés sur les capitaux propres en cas de cession des titres concernés	514
Cession d'une branche d'activité	515
Principes	515
Présentation des états financiers	515
Augmentation de capital	516
Augmentation de capital dans une entreprise sous contrôle exclusif	516
Principes	516
<i>Augmentation de capital se traduisant par une augmentation du pourcentage d'intérêts</i>	516
<i>Augmentation de capital se traduisant par une diminution du pourcentage d'intérêts</i>	520
Augmentation de capital dans une entreprise mise en équivalence	523
Reclassement d'actifs à l'intérieur d'un groupe	523

Nature des opérations	523
Traitement comptable	524
<i>Principes</i>	524
<i>Reclassement des titres</i>	525
<i>Reclassement d'actifs</i>	527
Fusion d'entreprises du groupe	527
Nature des opérations	527
Comptabilisation des apports dans les comptes individuels	528
Fusion-absorption d'une filiale par l'entreprise consolidante	529
Fusion-absorption de l'entreprise consolidante par une de ses filiales	532
Fusion de deux entreprises intégrées globalement	535
Échange de participations minoritaires	541
Évaluation de l'échange à la juste valeur	541
Comptabilisation de l'échange dans les comptes annuels	541
<i>Coût d'entrée des titres acquis par voie d'échange</i>	541
<i>Sursis d'imposition pour les opérations de fusion</i>	542
Traitement comptable dans les comptes consolidés	542
Cas pratiques	543
Société Conso	543
<i>Énoncé</i>	543
<i>Solution</i>	545
Cas 2 : Société Justine	551
<i>Énoncé</i>	551
<i>Solution</i>	552
 10. DOCUMENTS DE SYNTHÈSE CONSOLIDÉS	 559
Bilan	559
Compte de résultat	561
Modèles de compte de résultat	561
Distinction entre le résultat courant et le résultat exceptionnel.....	563
<i>Pour les sociétés non cotées</i>	563
<i>Pour les sociétés cotées</i>	563
Résultat par action	566
<i>Modalités de calcul du nombre d'actions</i>	567
<i>Dispositions concernant le résultat dilué par action</i>	570
Annexe	573
Principes généraux	573
Référentiel comptable, modalités de consolidation, méthodes et règles d'évaluation	573
<i>Référentiel comptable</i>	573

<i>Modalités de consolidation</i>	574
<i>Méthodes et règles d'évaluation</i>	574
<i>Non-application des méthodes préférentielles</i>	575
Informations relatives au périmètre de consolidation	575
Comparabilité des comptes	576
Explications des postes du bilan et du compte de résultat et de leurs variations	578
<i>Postes d'actifs immobilisés</i>	578
<i>Autres postes du bilan</i>	578
<i>Postes du compte de résultat</i>	582
Autres informations	583
<i>Informations sectorielles</i>	583
<i>Informations diverses</i>	584
Tableau de variation des capitaux propres	585
Origine des variations des capitaux propres consolidés	585
Utilité du tableau de variation des capitaux propres consolidés	586
Principes d'élaboration du tableau de variation des capitaux propres consolidés	587
Traitement des opérations de bouclage des capitaux propres	591
Tableau de financement par l'analyse des flux de trésorerie	619
Principes généraux	619
<i>Définition de la trésorerie</i>	619
<i>Classement des flux de trésorerie</i>	620
Modalités de présentation	621
<i>Activités d'exploitation</i>	621
<i>Activités d'investissement et de financement</i>	622
<i>Présentation pour un montant net</i>	622
ANNEXE AU RÈGLEMENT 99-02	629
Périmètre et méthodes de consolidation	634
Règles de consolidation	640
Méthodes d'évaluation et de présentation	664
Documents de synthèse consolidés	675
Première année d'application	688
Combinaison	689
INDEX	695