

Jean-Pierre Chardonens

# Comptabilité des groupes

Adoc Editions SA

## Du même auteur

### En français

- Comptabilité générale, 5ème édition, 2006.
- Comptabilité des sociétés, 4ème édition, 2007.
- Comptabilité des groupes, 4ème édition, 2010.
- Comptabilité de gestion, 3ème édition, 2010.
- Finance d'entreprise, 1ère édition, 2005.

### En allemand

- Konzernrechnung, 2ème édition, 2010.
- Betriebsbuchhaltung, 2ème édition, 2009.



Publié en collaboration avec  
la Haute école de gestion de Fribourg

4ème édition. 2010. ISBN 978-3-905447-09-5.

© 2010, Adoc Editions SA, Hünenberg See.

Tous droits de traduction, de reproduction et d'adaptation réservés pour tous les pays.  
Sans l'autorisation de l'éditeur, il n'est pas permis de traduire, de reproduire ou d'adapter ce manuel sous quelque forme que ce soit, même partiellement.

[www.chardonnens.net](http://www.chardonnens.net)

# Table des matières

## THÉORIE 17

---

### PARTIE I : Fondements de la consolidation

<b>1. Les notions de base</b>	<b>20</b>
1.1. La consolidation	20
1.2. Le groupe	21
1.3. Les participations financières	23
<b>2. Les normes juridiques</b>	<b>26</b>
2.1. Les principales normes de consolidation	26
2.2. Les prescriptions du code des obligations	27
<b>3. Les aspects organisationnels</b>	<b>29</b>
3.1. L'harmonisation des états financiers	29
3.2. Le périmètre de consolidation	29
3.3. Le déroulement de la consolidation	30
<b>4. Les états financiers consolidés</b>	<b>33</b>
4.1. La consolidation intégrale	34
4.2. La consolidation proportionnelle	37
4.3. La mise en équivalence	40
4.4. L'évaluation à la valeur d'acquisition	42

### PARTIE II : Méthodes de consolidation

<b>5. La consolidation intégrale</b>	<b>44</b>
5.1. La méthode d'acquisition	44
5.2. Le bilan commercial retraité	46
5.2.1. Le reclassement des réserves	46
5.2.2. L'évaluation des actifs nets nouvellement acquis	48
5.2.3. L'apurement des différences d'évaluation après l'acquisition	51
5.3. La consolidation du capital	53
5.3.1. Le goodwill	53
5.3.2. Les intérêts minoritaires	55
5.3.3. Un exemple récapitulatif	57
5.4. L'élimination des transactions internes	60
5.4.1. L'ajustement des comptes réciproques	60
5.4.2. L'élimination des transactions internes	62
5.4.3. L'élimination des bénéfices intermédiaires non réalisés	66

5.5. Les impôts différés sur le résultat	77
5.5.1. <i>Le concept des impôts différés sur le résultat</i>	77
5.5.2. <i>La comptabilisation des impôts différés</i>	79
5.6. La conversion des monnaies étrangères	84
<b>6. La consolidation proportionnelle</b>	<b>89</b>
6.1. Les coentreprises dans les comptes de groupe	89
6.2. Le déroulement de la consolidation proportionnelle	89
<b>7. La mise en équivalence</b>	<b>94</b>
7.1. L'application de la mise en équivalence	94
7.2. Le déroulement de la mise en équivalence	94

### **PARTIE III : Approfondissement de la consolidation**

<b>8. Les modifications de la participation</b>	<b>100</b>
8.1. L'augmentation du pourcentage de participation	100
8.2. La diminution du pourcentage de participation	110
<b>9. La consolidation des groupes à plusieurs échelons</b>	<b>115</b>
9.1. Les participations indirectes	115
9.1.1. <i>La consolidation par paliers</i>	117
9.1.2. <i>La consolidation simultanée</i>	118
9.1.3. <i>Le moment d'acquisition des participations indirectes</i>	120
9.2. Les participations réciproques	122
<b>10. Les autres rapports des états financiers</b>	<b>125</b>
10.1. Le tableau des flux de trésorerie consolidés	125
10.1.1. <i>L'établissement du tableau des flux de trésorerie</i>	125
10.1.2. <i>Les monnaies étrangères dans le tableau de trésorerie</i>	130
10.2. Les variations des capitaux propres consolidés	133
<b>11. L'annexe aux états financiers consolidés</b>	<b>134</b>
11.1. Les principes de consolidation et d'évaluation	134
11.2. Le périmètre de consolidation	135
11.3. Les informations sectorielles	137

## EXERCICES

139

## PARTIE I : Fondements de la consolidation

**Périmètre de consolidation****Exercice 1** 141*(Pourcentage de contrôle, pourcentage de propriété)***Exercice 2** 141*(Périmètre de consolidation, pourcentage de contrôle, pourcentage de propriété)***Exercice 3** 142*(Périmètre de consolidation, méthodes de consolidation, pourcentage de contrôle, pourcentage de propriété)***États financiers consolidés****Exercice 4** 142*(Bilan et compte de résultat consolidé)***Exercice 5** 144*(Consolidation intégrale, intérêts minoritaires)***Exercice 6** 145*(Consolidation intégrale, intérêts minoritaires)***Exercice 7** 146*(Consolidation proportionnelle)***Exercice 8** 147*(Mise en équivalence)***Exercice 9** 148*(Consolidation intégrale, consolidation proportionnelle, mise en équivalence, valeur d'acquisition)***Exercice 10** 149*(Consolidation intégrale, consolidation proportionnelle, mise en équivalence)***Exercice 11** 150*(Consolidation intégrale, consolidation proportionnelle, mise en équivalence, valeur d'acquisition)*

## PARTIE II : Méthodes de consolidation

**Reclassement des réserves et consolidation du capital****Exercice 12** 151*(Reclassement des réserves, consolidation du capital)***Exercice 13** 152*(Reclassement des réserves, consolidation du capital, intérêts minoritaires)***Exercice 14** 153*(Reclassement des réserves, acquisition de la participation durant l'exercice, consolidation du capital, intérêts minoritaires)*

<b>Exercice 15</b>	154
<i>(Reclassement des réserves, acquisition de la participation durant l'exercice, consolidation du capital, intérêts minoritaires)</i>	
<b>Exercice 16</b>	155
<i>(Acquisition de la participation durant l'exercice, consolidation du capital, intérêts minoritaires, dépréciation du goodwill)</i>	
<b>Exercice 17</b>	156
<i>(Reclassement des réserves, consolidation du capital avec plusieurs participations, intérêts minoritaires, dépréciation du goodwill)</i>	
<b>Nouvelle évaluation lors de l'acquisition</b>	
<b>Exercice 18</b>	157
<i>(Nouvelle évaluation lors de l'acquisition, goodwill)</i>	
<b>Exercice 19</b>	158
<i>(Nouvelle évaluation lors de l'acquisition, bilan commercial retraité, consolidation du capital, intérêts minoritaires)</i>	
<b>Apurement des différences d'évaluation après l'acquisition</b>	
<b>Exercice 20</b>	159
<i>(Apurement des différences d'évaluation sur les immobilisations, consolidation)</i>	
<b>Exercice 21</b>	160
<i>(Apurement des différences d'évaluation sur les immobilisations)</i>	
<b>Exercice 22</b>	161
<i>(Apurement des différences d'évaluation sur les immobilisations)</i>	
<b>Exercice 23</b>	162
<i>(Apurement des différences d'évaluation sur les actifs circulants)</i>	
<b>Exercice 24</b>	163
<i>(Apurement des différences d'évaluation sur les actifs circulants)</i>	
<b>Exercice 25</b>	164
<i>(Nouvelle évaluation lors de l'acquisition, apurement des différences d'évaluation, consolidation du capital, intérêts minoritaires, dépréciation du goodwill)</i>	
<b>Élimination des transactions internes</b>	
<b>Exercice 26</b>	168
<i>(Ajustement des comptes réciproques, transactions internes)</i>	
<b>Exercice 27</b>	168
<i>(Ajustement des comptes réciproques, transactions internes)</i>	
<b>Exercice 28</b>	169
<i>(Consolidation du capital, intérêts minoritaires, dividendes)</i>	
<b>Exercice 29</b>	170
<i>(Transactions internes)</i>	
<b>Exercice 30</b>	170
<i>(Transactions internes, emprunt obligataire)</i>	
<b>Exercice 31</b>	171
<i>(Transactions internes, emprunt obligataire)</i>	

<b>Bénéfice intermédiaire non réalisé sur les livraisons internes</b>	
<b>Exercice 32</b>	172
<i>(Bénéfice non réalisé sur les livraisons internes de marchandises)</i>	
<b>Exercice 33</b>	172
<i>(Bénéfice non réalisé sur les livraisons internes de marchandises)</i>	
<b>Exercice 34</b>	173
<i>(Bénéfice non réalisé sur les livraisons internes de marchandises)</i>	
<b>Exercice 35</b>	173
<i>(Bénéfice non réalisé sur les livraisons internes de produits finis)</i>	
<b>Exercice 36</b>	174
<i>(Bénéfice non réalisé sur les livraisons internes d'immobilisations acquises)</i>	
<b>Exercice 37</b>	174
<i>(Bénéfice non réalisé sur les livraisons internes d'immobilisations fabriquées)</i>	
<b>Exercice 38</b>	175
<i>(Bénéfice non réalisé sur les livraisons internes de marchandises, transactions «ascendantes» et «descendantes», intérêts minoritaires)</i>	
<b>Exercice 39</b>	175
<i>(Bénéfice intermédiaire sur les livraisons internes d'immobilisations acquises, transactions «latérales», intérêts minoritaires)</i>	
<b>Exercice 40</b>	176
<i>(Nouvelle évaluation, consolidation du capital, intérêts minoritaires, transactions internes, bénéfice non réalisé)</i>	
<b>Exercice 41</b>	177
<i>(Nouvelle évaluation, consolidation du capital, transactions internes, bénéfice non réalisé)</i>	
<b>Impôts différés</b>	
<b>Exercice 42</b>	178
<i>(Apurement des actifs immobilisés, impôts différés)</i>	
<b>Exercice 43</b>	178
<i>(Nouvelle évaluation lors de l'acquisition, transactions internes, impôts différés)</i>	
<b>Exercice 44</b>	179
<i>(Nouvelle évaluation, apurement, consolidation du capital, intérêts minoritaires, transactions internes, bénéfice non réalisé, impôts différés)</i>	
<b>Monnaies étrangères</b>	
<b>Exercice 45</b>	181
<i>(Monnaies étrangères, consolidation du capital, intérêts minoritaires)</i>	
<b>Exercice 46</b>	182
<i>(Monnaies étrangères, consolidation du capital, intérêts minoritaires, transactions internes)</i>	

<b>Consolidation proportionnelle</b>	
<b>Exercice 47</b>	183
<i>(Consolidation proportionnelle, nouvelle évaluation, bénéfice non réalisé sur immobilisations)</i>	
<b>Exercice 48</b>	184
<i>(Consolidation proportionnelle, nouvelle évaluation, impôts différés, conversion des monnaies étrangères, bénéfice non réalisé sur marchandises)</i>	
<b>Mise en équivalence</b>	
<b>Exercice 49</b>	186
<i>(Mise en équivalence, nouvelle évaluation lors de l'acquisition)</i>	
<b>Exercice 50</b>	187
<i>(Mise en équivalence, nouvelle évaluation lors de l'acquisition, dividendes, augmentation du capital-actions, bénéfice non réalisé)</i>	
PARTIE III : Approfondissement de la consolidation	
<b>Modifications de la participation</b>	
<b>Exercice 51</b>	188
<i>(Augmentation de la participation, mise en équivalence)</i>	
<b>Exercice 52</b>	188
<i>(Augmentation de la participation, mise en équivalence, nouvelle évaluation, dividendes)</i>	
<b>Exercice 53</b>	190
<i>(Augmentation de la participation, de la mise en équivalence à la consolidation intégrale)</i>	
<b>Exercice 54</b>	191
<i>(Augmentation de la participation, consolidation intégrale, nouvelle évaluation)</i>	
<b>Exercice 55</b>	192
<i>(Diminution de la participation, consolidation intégrale, déconsolidation)</i>	
<b>Consolidation des groupes à plusieurs échelons</b>	
<b>Exercice 56</b>	193
<i>(Participations indirectes, pourcentage de contrôle et de propriété)</i>	
<b>Exercice 57</b>	193
<i>(Participations indirectes, pourcentage de contrôle et de propriété)</i>	
<b>Exercice 58</b>	194
<i>(Participations indirectes, consolidation par paliers et simultanée)</i>	
<b>Exercice 59</b>	195
<i>(Participations indirectes, consolidation simultanée, acquisition à des moments différents)</i>	
<b>Exercice 60</b>	196
<i>(Participations indirectes, consolidation simultanée, acquisition à des moments différents)</i>	

<b>Exercice 61</b>	197
<i>(Participations indirectes et réciproques sans intérêts minoritaires)</i>	
<b>Exercice 62</b>	198
<i>(Participations indirectes et réciproques avec intérêts minoritaires)</i>	
<b>Tableau des flux de trésorerie consolidés</b>	
<b>Exercice 63</b>	199
<i>(Flux de trésorerie consolidés)</i>	
<b>Exercice 64</b>	201
<i>(Flux de trésorerie consolidés)</i>	
<b>Variations des capitaux propres consolidés</b>	
<b>Exercice 65</b>	203
<i>(Capitaux propres consolidés, bénéfice, intérêts minoritaires)</i>	
<b>Exercice 66</b>	203
<i>(Capitaux propres consolidés, augmentation du capital-actions, bénéfice, intérêts minoritaires)</i>	
<b>Annexe aux états financiers consolidés</b>	
<b>Exercice 67</b>	205
<i>(Clôture des états financiers consolidés)</i>	
<b>Exercice 68</b>	205
<i>(Clôture des états financiers consolidés, annexe)</i>	
<b>Exercice 69</b>	206
<i>(Principes de comptabilisation dans l'annexe aux comptes consolidés)</i>	
<b>Exercice 70</b>	207
<i>(Contrôle et goodwill dans l'annexe aux comptes consolidés)</i>	
<b>Exercice 71</b>	208
<i>(Périmètre de consolidation, informations relatives aux parties liées)</i>	
<b>Exercice 72</b>	208
<i>(Informations sectorielles)</i>	

# SOLUTIONS

209

---

Solution exercice 1	211
Solution exercice 2	211
Solution exercice 3	212
Solution exercice 4	213
Solution exercice 5	214
Solution exercice 6	216
Solution exercice 7	218
Solution exercice 8	220
Solution exercice 9	222
Solution exercice 10	224
Solution exercice 11	228
Solution exercice 12	231
Solution exercice 13	233
Solution exercice 14	236
Solution exercice 15	237
Solution exercice 16	240
Solution exercice 17	242
Solution exercice 18	244
Solution exercice 19	246
Solution exercice 20	249
Solution exercice 21	251
Solution exercice 22	252
Solution exercice 23	253
Solution exercice 24	254
Solution exercice 25	255
Solution exercice 26	264
Solution exercice 27	265
Solution exercice 28	265
Solution exercice 29	267
Solution exercice 30	267
Solution exercice 31	268
Solution exercice 32	270
Solution exercice 33	272
Solution exercice 34	273
Solution exercice 35	274
Solution exercice 36	275
Solution exercice 37	277
Solution exercice 38	279
Solution exercice 39	280
Solution exercice 40	281
Solution exercice 41	283
Solution exercice 42	286
Solution exercice 43	288
Solution exercice 44	289

Solution exercice 45	292
Solution exercice 46	293
Solution exercice 47	295
Solution exercice 48	298
Solution exercice 49	301
Solution exercice 50	303
Solution exercice 51	307
Solution exercice 52	309
Solution exercice 53	311
Solution exercice 54	315
Solution exercice 55	317
Solution exercice 56	320
Solution exercice 57	322
Solution exercice 58	323
Solution exercice 59	327
Solution exercice 60	330
Solution exercice 61	333
Solution exercice 62	334
Solution exercice 63	336
Solution exercice 64	337
Solution exercice 65	339
Solution exercice 66	340
Solution exercice 67	341
Solution exercice 68	341
Solution exercice 69	342
Solution exercice 70	343
Solution exercice 71	344
Solution exercice 72	344
CONCLUSION	345
BIBLIOGRAPHIE	346
INDEX	348
AUTEUR	351