

## Chapitre 6 – Du PCG aux normes de consolidation

### Corrigés des entraînements du manuel

#### Corrigé de l'exercice 6.1

- 1. Les dépenses pluriannuelles de gros entretien**
  - d. sont obligatoirement comptabilisées comme composants en IFRS.
- 2. Les contrats de location-financement :**
  - c. peuvent être comptabilisées à l'actif et au passif en RMCC et c'est la méthode préférentielle.
- 3. Les immeubles de placement :**
  - a. sont toujours comptabilisés au coût historique en RMCC.
- 4. Les subventions d'investissement :**
  - b. dans les IFRS, sont inscrites en produits constatés d'avance ou en déduction de la valeur comptable de l'immobilisation financée.
- 5. Les frais d'établissement autres que les frais d'augmentation de capital :**
  - c. sont toujours comptabilisés en charges en IFRS.
- 6. Les frais d'augmentation de capital :**
  - c. peuvent être imputés sur la prime d'émission en RMCC et c'est la méthode préférentielle.
- 7. Les coûts de développement :**
  - d. peuvent être comptabilisés à l'actif en RMCC et doivent être comptabilisés à l'actif en IFRS.
- 8. Les éléments acquis du fonds commercial :**
  - c. sont inclus dans le goodwill en RMCC et en IFRS.
- 9. Les stocks d'articles interchangeables :**
  - a. peuvent être évalués au CUMP en RMCC et en IFRS.
- 10. Les droits de mutation et honoraires liés à l'acquisition d'un actif :**
  - a. doivent être inclus dans le coût d'acquisition de l'actif en RMCC et en IFRS.
- 11. Les coûts d'emprunt :**
  - b. peuvent être comptabilisés en charges en RMCC et doivent être inclus dans le coût de l'actif financé en IFRS.
- 12. La réévaluation des immobilisations incorporelles :**
  - c. est interdite en RMCC et autorisée en IFRS.
- 13. En IFRS, les titres d'emprunt que l'entreprise a l'intention de conserver jusqu'à leur échéance, sont évalués :**
  - c. au coût amorti.
- 14. En IFRS, les actions cotées, en portefeuille, sont évaluées :**
  - a. à la juste valeur par le biais du résultat.
- 15. En IFRS, les actions non cotées, en portefeuille, sont évaluées :**
  - a. à la juste valeur par le biais du résultat.
- 16. En IFRS, les actifs financiers à la juste valeur par le biais du résultat, comprennent, entre autres :**
  - d. les actions en portefeuille.
- 17. En IFRS, la société qui attribue des options d'achat d'actions, au personnel ou aux dirigeants, enregistre en charges de personnel :**
  - d. la valeur estimée de l'option.
- 18. les engagements de retraite :**
  - a. sont toujours provisionnés en IFRS.

**19. les primes de remboursement d'obligations :**

d. sont déduites du passif en IFRS et inscrites à l'actif et amorties sur la durée de l'emprunt en RMCC.

**20. les contrats à long terme :**

a. sont toujours comptabilisées à l'avancement en IFRS.

**21. les gains et pertes de change :**

b. sont toujours comptabilisée en résultat en IFRS.

**Corrigé de l'exercice 6.2****Dossier n° 1 - Crédit-bail**

La méthode préférentielle consiste à enregistrer la valeur du bien au bilan, tant à l'actif qu'au passif.

**■ Calcul du taux actuariel de l'emprunt fictif**

Le taux actuariel trimestriel d'un emprunt de 30 000 € remboursable par 20 trimestrialités de 1 597 € payables d'avance et par un versement final de 5 000 €, est voisin de 2 %.

Il peut être calculé par interpolation :

$$\text{Vérification : } 30\,000 - 1\,597 - 1\,597 \times \frac{1 - 1,02^{-19}}{0,02} - 5\,000 \times 1,02^{-20} \cong 0$$

**■ Calculs financiers des échéances en N**

Échéance	Dettes					Actif
	(1) Dettes avant l'échéance	(2) Intérêt couru (1) x 0,02	(3) Annuité = loyer	(4) Remboursement (3) - (2)	(5) Dettes après l'échéance (1) - (4)	(6) Amortissement 30 000 / 10 x 9/12
1/04/N	30 000	néant	1 597	1 597	28 403	
1/07/N	28 403	568	1 597	1 029	27 374	
1/10/N	27 374	547	1 597	1 050	26 324	
31/12/N						2 250
1/01/N+1	26 324	526	1 597	1 143	25 181	
Total		1 641				

**■ Préparation des écritures****• PCG****Bilan au 31.12.N**

Néant

**Compte de résultat (exercice N)**

Locations

CHARGES	PRODUITS
4 791	

**• RMCC (méthode préférentielle)****Bilan au 31.12.N**

Matériel et outillages

Amortissements des matériels et outillages

Dettes financières

Intérêts courus non échus

ACTIF	PASSIF
30 000	
	2 250
	26 324
	526

**Compte de résultat (exercice N)**

Charges d'intérêts

Dotations aux amortissements

CHARGES	PRODUITS
1 641	
2 250	

## ■ Écritures de retraitement

### Retraitement du compte de résultat (exercice N)

N			
Charges d'intérêts		1 641	
Dotations aux amortissements		2 250	
Locations			4 791
Résultat global		900	

### Retraitement du bilan (exercice N)

N			
Matériel et outillages	30 000		
Amortissements des matériels			2 250
Dettes financières			26 324
Intérêts courus			526
Résultat Chevilly			900

## Dossier n° 2 - Subvention d'investissement

### ■ Préparation des écritures

#### • PCG

#### Bilan au 31.12.N

Matériel  
Amortissements du matériel ( $50\,000 \times 6/12$ )  
Capitaux propres (subventions d'investissement)  
Capitaux propres inscrits au compte de résultat ( $25\,000 \times 1/5$ )

ACTIF	PASSIF
500 000	
	25 000
	100 000
5 000	

#### Compte de résultat (exercice N)

Dotations aux amortissements  
Quote-part des subventions virée au résultat

CHARGES	PRODUITS
25 000	
	5 000

## ■ Écritures de retraitement

#### • RMCC

#### Bilan au 31.12.N

Matériel  
Amortissements du matériel  
Produits constatés d'avance ( $100\,000 - 5\,000$ )

ACTIF	PASSIF
500 000	
	25 000
	95 000

#### Compte de résultat (exercice N)

Dotations aux amortissements  
Produits des subventions

CHARGES	PRODUITS
25 000	
	5 000

#### • Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)

N			
Quote-part des subventions virée au résultat	5 000		
Produits des subventions			5 000

#### • Écritures de retraitement du bilan (exercice N)

N			
Capitaux propres (subventions d'investissement)	100 000		
Capitaux propres inscrits au compte de résultat			5 000
Produits constatés d'avance			95 000

### Dossier n° 3 - Frais d'augmentation de capital

La méthode préférentielle consiste à imputer les frais, nets d'impôts, sur la prime d'émission.

#### ■ Préparation des écritures

##### • PCG (méthode non préférentielle)

###### Bilan au 31.12.N

Frais d'établissement  
Amortissements des frais d'établissement  $(66\,000 / 5)$   
Primes d'émission  $(220 - 100) \times 30\,000$

ACTIF	PASSIF
66 000	13 200
	3 600 000

###### Compte de résultat (exercice N)

Dotations aux amortissements

CHARGES	PRODUITS
13 200	

##### • RMCC (méthode préférentielle)

###### Bilan au 31.12.N

Primes d'émission  $[3\,600\,000 - (66\,000 - 22\,000)]$

ACTIF	PASSIF
	3 556 000

###### Compte de résultat (exercice N)

Impôts sur les bénéfices  $(66\,000 \times 33\,1/3\, \%)$

CHARGES	PRODUITS
22 000	

#### ■ Écritures de retraitement

##### Retraitement du compte de résultat (exercice N)

	N	
Impôts sur les bénéfices	22 000	
Dotations aux amortissements		13 200
Résultat global		8 800

##### Retraitement du bilan (exercice N)

	N	
Amortissements des frais d'établissement	13 200	
Primes d'émission	44 000	
Résultat Chevilly	8 800	
Frais d'établissement		66 000

### Dossier n° 4. Stocks de combustible

Ici, ce n'est pas une question de normes mais une question d'homogénéité des méthodes d'évaluation.

##### • Comptes individuels

###### Bilan au 31.12.N

Stocks

ACTIF	PASSIF
32 400	

###### Compte de résultat (exercice N)

Variations des stocks  $(32\,400 - 14\,700)$

CHARGES	PRODUITS
- 17 700	

- **Comptes consolidés**

**Bilan au 31.12.N**

Stocks

ACTIF	PASSIF
28 000	

**Compte de résultat (exercice N)**

Variations des stocks (28 000 - 13 800)

CHARGES	PRODUITS
- 14 200	

■ **Écritures de retraitement**

**Retraitement du bilan (exercice N)**

N			
Stocks (32 400 - 28 000)			4 400
Résultat Chevilly [(32 400 - 14 700) - (28 000 - 13 800) = 17 700 - 14 200]	3 500		
Réserves Chevilly	900		

**Retraitement du compte de résultat (exercice N)**

N			
Variations des stocks	3 500		
Résultat global			3 500

**Dossier n° 5. Immeuble de placement. Droits de mutation, honoraires et frais d'acte**

Le fait qu'il s'agisse d'un immeuble de placement ne pose pas de problème particulier. En normes françaises, les immeubles de placement sont comptabilisés comme les autres immobilisations corporelles.

En revanche, l'option d'inscription en charges, des droits d'enregistrement et honoraires, ne s'applique pas aux comptes consolidés.

- **PCG (option droits de mutation, honoraires, etc. en charges)**

**Bilan au 31.12.N**

Terrains

Constructions

Amortissements des constructions (4 000 000 / 40 × 9,5/12)

ACTIF	PASSIF
1 000 000	
4 000 000	
	79 167

**Compte de résultat (exercice N)**

Honoraires

Impôts et taxes

Dotations aux amortissements

CHARGES	PRODUITS
50 000	
250 000	
79 167	

- **RMCC**

**Bilan au 31.12.N**

Terrains (1 000 000 + 300 000 × 1/5)

Constructions (4 000 000 + 300 000 × 4/5)

Amortissements des constructions (4 240 000 / 40 × 9,5/12)

ACTIF	PASSIF
360 000	
4 240 000	
	83 917

**Compte de résultat (exercice N)**

Dotations aux amortissements

CHARGES	PRODUITS
83 917	

**Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)**

N			
Résultat global	295 250		
Dotations aux amortissements (83 917 - 79 167)	4 750		
Honoraires		50 000	
Impôts et taxes		250 000	

**Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

N			
Terrains	60 000		
Constructions	240 000		
Amortissements des constructions		4 750	
Résultat Chevilly		295 250	

**Dossier n° 6. Engagements pour départ à la retraite**

La méthode préférentielle consiste à provisionner les engagements de retraite.

- PCG (option engagements de retraite non provisionnés)**

**Bilan au 31.12.N**

Néant

**Compte de résultat (exercice N)**

Néant

- RMCC (méthode préférentielle)**

**Bilan au 31.12.N**

	ACTIF	PASSIF
Provisions pour pensions et obligations similaires		420 000

**Compte de résultat (exercice N)**

	CHARGES	PRODUITS
Dotations aux provisions (420 000 - 390 000)	30 000	

**Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)**

N			
Dotations aux provisions	30 000		
Résultat global		30 000	

**Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

N			
Résultat Chevilly	30 000		
Réserves Chevilly	390 000		
Provisions pour pensions et obligations similaires		420 000	

**Dossier n° 7. Emprunt obligataire**

La comptabilisation de l'emprunt ne donne pas lieu à retraitement en normes françaises. En revanche, la méthode préférentielle consiste à étaler les frais d'émission sur la durée de l'emprunt, soit au prorata des intérêts courus, soit linéairement sans réduction de la première annuité.

- PCG (option frais d'émission en charges)**

**Bilan au 31.12.N**

Néant

**Compte de résultat (exercice N)**

	ACTIF	PASSIF
Services bancaires	150 000	

- **RMCC (méthode préférentielle avec répartition linéaire)**

**Bilan au 31.12.N**

	ACTIF	PASSIF
Charges à répartir sur plusieurs exercices ( $150\,000 \times 7/8$ )*	131 250	

**Compte de résultat (exercice N)**

	CHARGES	PRODUITS
Services bancaires	150 000	
Dotations aux amortissements ( $150\,000 / 8$ )	18 750	
Transferts de charges d'exploitation		150 000

**Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)**

	N		
Résultat global		131 250	
Dotations aux amortissements		18 750	
Transferts de charges d'exploitation			150 000

**Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

	N		
Charges à répartir sur plusieurs exercices		131 250	
Résultat Chevilly			131 250

**Dossier n° 8. Prêt en dollars**

La méthode préférentielle, dans les comptes consolidés, consiste à imputer les gains et les pertes de change latents, au résultat de l'exercice.

- **PCG**

**Bilan au 31.12.N**

	ACTIF	PASSIF
Prêts à Chevilly - India Ltd ( $40\,000 \times 1,25$ )	50 000	
Différences de conversion - passif ( $40\,000 \times 1,25 - 40\,000 \times 1,10$ )		6 000

**Compte de résultat (exercice N)**

Néant

- **RMCC (méthode préférentielle)**

**Bilan au 31.12.N**

	ACTIF	PASSIF
Charges à répartir sur plusieurs exercices ( $150\,000 \times 7/8$ )*	131 250	

**Compte de résultat (exercice N)**

	CHARGES	PRODUITS
Pertes de change ( $40\,000 \times 1,25 - 40\,000 \times 1,30$ )	2 000	

**Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)**

	N		
Pertes de change		2 000	
Résultat global			2 000

**Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

	N		
Prêts à Chevilly - India Ltd		6 000	
Résultat Chevilly		2 000	
Réserves Chevilly ( $40\,000 \times 1,30 - 40\,000 \times 1,10$ )			8 000

## Corrigé de l'exercice 6.3

### Dossier n° 1 - Gros entretien

#### ■ Préparation des écritures

##### • PCG

##### Bilan au 31.12.N

Installations techniques  
Amortissements des installations techniques ( $20\,000\,000 \times 4,5/20$ )  
Provisions pour gros entretien ou grandes révisions ( $4\,200\,000/4/2$ )

ACTIF	PASSIF
20 000 000	
	4 500 000
	525 000

##### Compte de résultat (exercice N)

Entretien et réparations  
Dotations aux amortissements ( $20\,000\,000 / 20$ )  
Dotations aux provisions ( $4\,200\,000 \times 0,5/4$ )  
Reprises sur provisions ( $4\,000\,000 \times 3,5/4$ )

CHARGES	PRODUITS
4 200 000	
1 000 000	
525 000	
	3 500 000

##### • IFRS

Les gros entretiens pluriannuels sont obligatoirement comptabilisés comme un composant.

##### Bilan au 31.12.N

Installations techniques (structure) ( $20\,000\,000 - 4\,000\,000$ )  
Installations techniques (composant entretien)  
Amortissements des installations (structure) ( $16\,000\,000 \times 4,5/20$ )  
Amortissements des installations (composant) ( $4\,200\,000 \times 0,5/20$ )

ACTIF	PASSIF
16 000 000	
4 200 000	
	3 600 000
	525 000

##### Compte de résultat (exercice N)

Dotations aux amortissements des installations (structure)  
( $16\,000\,000 / 20$ )  
Dotations aux amortissements des installations (composant)  
( $4\,000\,000 \times 0,5/4 + 4\,200\,000 \times 0,5/4$ )

CHARGES	PRODUITS
800 000	
1 025 000	

#### ■ Écritures de retraitement

##### • Écritures de retraitement du compte de résultat

31.12.N			
Dotations aux amortissements ( $1\,825\,000 - 1\,000\,000$ )	825 000		
Reprises sur provisions	3 500 000		
Résultat global	400 000		
Dotations aux provisions		525 000	
Entretien et réparations		4 200 000	

##### • Écritures de retraitement du bilan

31.12.N			
Installations techniques (composant entretien)	4 200 000		
Amortissements des installations (structure) ( $4\,500\,000 - 3\,600\,000$ )	900 000		
Provisions pour gros entretien	525 000		
Installations techniques (structure) ( $20\,000\,000 - 16\,000\,000$ )		4 000 000	
Amortissements des installations (composant)		525 000	
Résultat Montataire		400 000	
Réserves Montataire (par différence)		700 000	



## Dossier n° 2. Cession-bail

### ■ Calculs préalables

Le 1<sup>er</sup> avril N, la valeur nette comptable de l'immeuble était la suivante :

- Terrain.....	300 000
- Construction.....	2 000 000
Amortissements ( $2\,000\,000 / 25 \times 7 \text{ ans } 6 \text{ mois}$ ) .....	<u>600 000</u>
	<u>1 400 000</u>
Total .....	1 700 000

La plus-value de cession est donc égale à  $1\,900\,000 - 1\,700\,000 = 200\,000 \text{ €}$

À la date de cession, la durée d'utilisation résiduelle de l'immeuble était égale à 25 ans - 7 ans 6 mois = 17 ans 6 mois.

Le taux actuariel semestriel d'un emprunt de 1 900 000 €, amorti par 19 semestrialités de 120 000 €, versées en fin de période, et par une 20<sup>e</sup> semestrialité de 437 650 €, est voisin de 3 %. Le tableau ci-après résume les calculs financiers de la première échéance.

	Dette				
Échéance	(1) Dette avant l'échéance	(2) Intérêt couru (1) x 0,03	(3) Semestrialité = loyer	(4) Remboursement (3) - (2)	(5) Dette après l'échéance (1) - (4)
1/10/N	1 900 000	57 000	120 000	63 000	1 837 000

### ■ Préparation des écritures

#### • PCG

##### **Bilan au 31.12.N**

CIVL, charges à payer ( $120\,000 \times 1/2 \text{ semestre}$ )  
Produits constatés d'avance ( $200\,000 / 10 \times 9 \text{ ans } 3 \text{ mois}$ )

ACTIF	PASSIF
	60 000
	185 000

##### **Compte de résultat (exercice N)**

Locations ( $120\,000 \times 1 \text{ semestre } 1/2$ )  
Dotations aux amortissements ( $2\,000\,000 / 25 \times 0 \text{ an } 3 \text{ mois}$ )  
Produits exceptionnels (plus-value de cession rapportée au résultat)  
( $1\,900\,000 - 1\,700\,000$ ) /  $10 \times 0 \text{ an } 9 \text{ mois}$

CHARGES	PRODUITS
180 000	
20 000	
	15 000

#### • IFRS

##### **Bilan au 31.12.N**

Terrains  
Constructions  
Amortissements des constructions ( $1\,500\,000 / 17,5 \times 0 \text{ an } 9 \text{ mois}$ )  
Produits constatés d'avance  
Dettes financières  
Intérêts courus sur emprunts ( $1\,837\,000 \times 3 \% \times 3/6$ )

ACTIF	PASSIF
400 000	
1 500 000	
	64 286
	185 000
	1 837 000
	27 555

##### **Compte de résultat (exercice N)**

Charges d'intérêts ( $57\,000 + 27\,555$ )  
Dotations aux amortissements ( $20\,000 + 64\,286$ )  
Produits exceptionnels (plus-value de cession rapportée au résultat)

CHARGES	PRODUITS
84 555	
84 286	
	15 000

## ■ Écritures de retraitement

### Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)

N			
Charges d'intérêts	84 555		
Dotations aux amortissements (84 286 - 20 000)	64 286		
Locations		180 000	
Résultat global	31 159		

### Écritures de retraitement du bilan (exercice N)

N			
Terrains	400 000		
Constructions	1 500 000		
CIVL, charges à payer	60 000		
Amortissements des constructions		64 286	
Dettes financières		1 837 000	
Intérêts courus sur emprunts		27 555	
Résultat Montataire		31 159	

## Dossier n° 3. Acquisition d'un gros équipement

### ■ Préparation des écritures

#### • PCG

#### Bilan au 31.12.N

	ACTIF	PASSIF
Matériels industriels	15 300 000	
Amortissements des matériels industriels (15 300 000 × 10 % × 1 an 6 mois)		2 295 000
Fournisseurs d'immobilisations (15 000 000 - 2 000 000 - 5 000 000)		8 000 000

#### Compte de résultat (exercice N)

	CHARGES	PRODUITS
Dotations aux amortissements (15 300 000 × 10 %)	1 530 000	

#### • IFRS

La valeur actualisée des paiements différés, au 1<sup>er</sup> juillet N-1, au taux de 15 %, était respectivement de 4 347 826 € et de 6 049 149 €. L'équivalent du prix au comptant est donc égal à 2 300 000 + 4 347 826 + 6 049 149 = 12 696 975 €. La dette fournisseur est un passif financier évalué au coût amorti par la méthode du taux d'intérêt effectif.

Le tableau d'amortissement de la dette fournisseur est le suivant :

Échéance	1.07.N-1	1.07.N	1.07.N+1	Total
Dette fournisseur actualisée avant l'échéance	12 696 975	10 396 975	6 956 521	
Paiements	2 300 000	5 000 000	8 000 000	
dont intérêts au taux de 15 %	0	1 559 546	1 043 479	
dont amortissement de la dette	2 300 000	3 440 454	6 956 521	12 696 975
Dette fournisseur actualisée après l'échéance	10 396 975	6 956 521	0	

#### Bilan au 31.12.N

	ACTIF	PASSIF
Matériels industriels	12 696 975	
Amortissements des matériels industriels (12 696 975 × 10 % × 1 an 6 mois)		1 904 546
Fournisseurs d'immobilisations (6 956 521 + 1 043 479 × 6/12)		7 478 261

#### Compte de résultat (exercice N)

	CHARGES	PRODUITS
Dotations aux amortissements (12 696 975 × 10 %)	1 269 698	

Charges d'intérêts ( $1\,559\,546 \times 6/12 + 1\,043\,479 \times 6/12$ )

1 301 513

## ■ Écritures de retraitement

### Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)

31.12.N		
Charges d'intérêts	1 301 513	
Dotations aux amortissements ( $1\,530\,000 - 1\,269\,698$ )		260 302
Résultat global		1 041 211

### Écritures de retraitement du bilan (exercice N)

31.12.N		
Fournisseurs d'immobilisations ( $8\,000\,000 - 7\,478\,261$ )	521 739	
Amortissements des matériels industriels ( $2\,295\,000 - 1\,904\,546$ )	390 454	
Résultat Montataire	1 041 211	
Réserves Montataire	649 621	
Matériels industriels ( $15\,300\,000 - 12\,696\,975$ )		2 603 025

## Dossier n° 4. Subvention d'équipement

## ■ Préparation des écritures

### • PCG

#### Bilan au 31.12.N

Installations techniques  
Amortissements des installations techniques  
( $1\,000\,000 \times 10 \% \times 1 \text{ an } 3 \text{ mois}$ )  
Subventions d'investissement  
Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat  
( $25 \% \times 125\,000$ )

ACTIF	PASSIF
1 000 000	
	125 000
	250 000
31 250	

#### Compte de résultat (exercice N)

Dotations aux amortissements ( $1\,000\,000 \times 10 \%$ )  
Quote-part des subventions virées au résultat ( $100\,000 \times 25 \%$ )

CHARGES	PRODUITS
100 000	
	25 000

### • IFRS

#### Bilan au 31.12.N

Installations techniques ( $1\,000\,000 - 250\,000$ )  
Amortissements des installations techniques  
( $750\,000 \times 10 \% \times 1 \text{ an } 3 \text{ mois}$ )

ACTIF	PASSIF
750 000	
	93 750

#### Compte de résultat (exercice N)

Dotations aux amortissements ( $750\,000 \times 10 \%$ )

CHARGES	PRODUITS
75 000	

## ■ Écritures de retraitement

### Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)

31.12.N		
Quote-part de subventions virées au résultat	25 000	
Dotations aux amortissements ( $100\,000 - 75\,000$ )		25 000

**Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

31.12.N			
Amortissements des installations techniques (125 000 - 93 750)	31 250		
Subventions d'investissement	250 000		
Installations techniques (1 000 000 - 750 000)		250 000	
Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat		31 250	

**Dossier n° 5. Frais de premier établissement****■ Préparation des écritures****• PCG****Bilan au 31.12.N**

	ACTIF	PASSIF
Frais d'établissement	840 000	
Amortissements des frais d'établissement (840 000 × 2/5)		336 000

**Compte de résultat (exercice N)**

	CHARGES	PRODUITS
Dotations aux amortissements (840 000 / 5)	168 000	

**• IFRS**

Les frais de premier établissement ont dû être enregistrés comme charges en N-1. Ils n'apparaissent pas dans les comptes de l'exercice N.

**Bilan au 31.12.N**

Néant

**Compte de résultat (exercice N)**

Néant

**■ Écritures de retraitement****Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)**

31.12.N			
Résultat global	168 000		
Dotations aux amortissements		168 000	

**Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

31.12.N			
Frais d'établissement		840 000	
Amortissements des frais d'établissement	336 000		
Résultat Montataire		168 000	
Réserves Montataire	672 000		

**Dossier n° 6. Coûts de recherche et de développement****■ Préparation des écritures****• PCG (méthode non préférentielle)****Bilan au 31.12.N**

Néant

**Compte de résultat (exercice N)**

	CHARGES	PRODUITS
Charges (500 000 + 800 000)	1 300 000	

- **IFRS**

Les dépenses de recherche ne peuvent être immobilisées en aucun cas. Les coûts de développement doivent être immobilisés s'ils ont de sérieuses chances de réussite. C'est le cas ici puisque la commercialisation du produit est imminente.

Cependant, ce n'est qu'à partir de N+1 que l'entreprise bénéficiera des avantages économiques attendus du développement du X36. Il serait donc prématuré d'amortir les coûts de développement.

**Bilan au 31.12.N**

Frais de développement

ACTIF	PASSIF
800 000	

**Compte de résultat (exercice N)**

Charges

CHARGES	PRODUITS
500 000	

■ **Écritures de retraitement**

**Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)**

	31.12.N		
Résultat global		800 000	
Charges			800 000

**Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

	31.12.N		
Frais de développement		800 000	
Résultat Montataire			800 000

**Dossier n° 7. Titres immobilisés – Droits de propriété**

■ **Préparation des écritures**

• **PCG (option frais d'acquisition intégré au coût d'entrée des titres)**

**Bilan au 31.12.N**

Titres de participation Saint-Leu

Titres de participation Apremont ( $380 \times 1\,950 + 1\,500$ )

Dépréciation des titres de participation Saint-Leu  
( $160\,000 - 80 \times 980\,000 / 500$ )

Dépréciations des titres de participation Apremont  
( $742\,500 - 370 \times 1\,950$ )

ACTIF	PASSIF
160 000	
742 500	
	3 200
	21 000

**Compte de résultat (exercice N)**

Dotations aux dépréciations ( $3\,200 + 21\,000$ )

CHARGES	PRODUITS
24 200	

- **IFRS**

Les parts Saint-Leu et les actions Apremont représentent moins de 20 % du capital. Elles ne seront donc pas éliminées par la consolidation. Ce sont des « actifs financiers disponibles à la vente ».

Les produits des parts Saint-Leu et les actions Apremont ne sont pas des intérêts. Elles sont donc évaluées à la juste valeur par le biais du compte de résultat.

**Bilan au 31.12.N**

Titres de participation Saint-Leu  
 Titres de participation Apremont ( $370 \times 1\,950$ )  
 Résultat plus-value des titres Apremont)  
 ( $721\,500 - 742\,500$ )

ACTIF	PASSIF
160 000	
721 500	
	- 21 000

**Compte de résultat (exercice N)**

Néant

■ **Écritures de retraitement****Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)**

	31.12.N		
Résultat global	24 200		
Dotations aux dépréciations		24 200	

**Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

	31.12.N		
Dépréciations des titres de participation	24 200		
Plus-values sur titres Apremont	21 000		
Titres de participation Apremont ( $742\,500 - 721\,500$ )		21 000	
Résultat Montataire		24 200	

**Dossier n° 8. Titres immobilisés – Droits de créance**■ **Préparation des écritures**• **PCG**

Selon le CNC, les obligations doivent être enregistrées selon leur cours hors fraction d'intérêt couru. Cette règle est fondée sur l'art. 586 du code civil (« les fruits civils sont réputés s'acquérir jour par jour »). La règle s'applique aussi bien lors de l'acquisition des titres, de leur évaluation à la clôture de l'exercice, que lors de leur sortie du patrimoine.

Les intérêts doivent être comptabilisés selon le coupon couru, tant lors de l'acquisition qu'à la clôture de l'exercice.

À la date d'acquisition (31.12.N-3), le coupon couru depuis le 30.09.N-2, s'élevait à  $32\,500 \times \frac{3}{12} = 8\,125$  €. Le coût d'entrée des obligations a été de  $498\,125 - 8\,125 = 490\,000$  €

**Bilan au 31.12.N**

Titres immobilisés  
 Intérêts courus sur obligations

ACTIF	PASSIF
490 000	
8 125	

**Compte de résultat (exercice N)**

	CHARGES	PRODUITS
Produits financiers		32 500
Reprises sur dépréciations ( $490\,000 - 96\% \times 500\,000$ )		10 000

• **IFRS**

Ces obligations ne sont pas destinées à la vente et les seules recettes correspondent au remboursement du principal et à des intérêts sur le montant restant dû. Elles sont donc évaluées au coût amorti. Le coût d'entrée des titres est leur coût d'acquisition (y compris les intérêts courus et les frais d'acquisition).

Le taux d'actualisation qui réalise l'équivalence entre une dépense initiale de 498 125, le 31 décembre, et 5 recettes annuelles de 32 500 plus une 6<sup>e</sup> recette de 532 500, les 30 septembre,

est 6,9155 %. C'est le taux d'intérêt effectif des obligations achetées par la société Montataire.

Le tableau d'amortissement des titres au taux effectif de 6,9155 % est le suivant :

Échéance	30.09.N-2	31.09.N-1	30.09.N	30.09.N+1	30.09.N+2	30.09.N+3
Créance avant l'échéance	498 125	491 461	492 948	494 538	496 238	498 055
Encaissement	32 500	32 500	32 500	32 500	32 500	532 500
dont intérêts (1)	25 836	33 987	34 090	34 200	34 317	34 445
dont amortissement de la créance (2)	6 664	-1 487	-1 590	-1 700	-1 817	498 055
Créance après l'échéance	491 461	492 948	494 538	496 238	498 055	0

(1) Intérêt à 6,9155 % de la créance avant l'échéance, sur 9 mois en N-2 et sur un an les années suivantes.

(2) Par différence entre l'encaissement et l'intérêt.

## ■ Écritures de retraitement

### **Bilan au 31.12.N**

Titres immobilisés

Intérêts courus sur obligations ( $34\,200 \times 3/12$ )

ACTIF	PASSIF
494 538	
8 550	

### **Compte de résultat (exercice N)**

Produits financiers ( $34\,090 \times 9/12 + 34\,200 \times 3/12$ )

CHARGES	PRODUITS
	34 118

### **Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)**

N+2		
Reprises sur dépréciations	10 000	
Produits financiers ( $34\,118 - 32\,500$ )		1 618
Résultat global		8 382

### **Écritures de retraitement du bilan (exercice N)**

N+2		
Titres immobilisés ( $494\,538 - 490\,000$ )	4 538	
Intérêts courus sur obligations ( $8\,550 - 8\,125$ )	425	
Résultat Montataire	8 382	
Réserves Montataire ( <i>par différence</i> )		13 345

## **Dossier n° 9. Stock options**

## ■ Préparation des écritures

### • PCG

### **Bilan au 31.12.N**

Valeurs mobilières de placement (actions propres)

Dépréciations des valeurs mobilières de placement ( $60 \times 1\,000$ )

ACTIF	PASSIF
780 000	
	60 000

La dépréciation constate la différence entre le prix de rachat des actions par la société et le prix auquel elle livrera ces actions aux salariés qui exerceront leur option d'achat.

### **Compte de résultat (exercice N)**

Dotations aux dépréciations

CHARGES	PRODUITS
60 000	

## ■ IFRS

### Bilan au 31.12.N

	ACTIF	PASSIF
Capitaux propres (actions propres)		- 780 000
Capitaux propres (primes d'émission) ( $65 \times 1\,000$ )		65 000

Le coût d'acquisition de ses actions propres par la société est soustrait des capitaux propres. En revanche, la valeur estimée des options attribuées aux salariés est portée au crédit des capitaux propres (prime d'émission) et au débit des charges de personnel (ci-après).

### Compte de résultat (exercice N)

	CHARGES	PRODUITS
Charges de personnel	65 000	

## ■ Écritures de retraitement

### Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)

	31.12.N		
Charges de personnel		65 000	
Dotations aux dépréciations			60 000
Résultat global			5 000

### Écritures de retraitement du bilan (exercice N)

	31.12.N		
Capitaux propres (actions propres)		780 000	
Dépréciations des valeurs mobilières de placement		60 000	
Valeurs mobilières de placement			780 000
Primes d'émission			65 000
Résultat Montataire		5 000	

## Dossier n° 10. Emprunt obligataire

## ■ Préparation des écritures

### • PCG (option pour la déduction immédiate des frais d'émission)

### Bilan au 31.12.N

	ACTIF	PASSIF
Emprunt ( $510 \times 20\,000$ )		10 200 000
Primes de remboursement d'obligations ( $300\,000 - 30\,000$ )	270 000	
Intérêts courus sur emprunts ( $29 \times 20\,000 \times 6/12$ )		290 000

### Compte de résultat (exercice N)

	CHARGES	PRODUITS
Charges d'intérêts ( $29 \times 20\,000 \times 6/12$ )	290 000	
Services bancaires ( $495 \times 20\,000 \times 2,5\%$ )	247 500	
Dotations aux amortissements des primes de remboursement ( $15 \times 20\,000 / 5 \times 6/12$ )	30 000	

### • IFRS

Ces obligations sont des passifs financiers évalués au coût amorti.

L'évaluation initiale de ce passif est égale au prix d'émission ( $495\,€ \times 20\,000 = 9\,900\,000\,€$ ) diminué des frais d'émission ( $9\,900\,000\,€ \times 2,5\% = 247\,500\,€$ ), soit  $9\,652\,500\,€$

Le taux d'actualisation qui réalise l'équivalence entre une recette nette initiale de  $9\,652\,500$  et 4 paiements annuels à termes échus de  $580\,000$  plus un 5<sup>e</sup> paiement de  $10\,780\,000$ , est  $6,9952\%$ .

Le tableau d'amortissement de l'emprunt au taux effectif de  $6,9952\%$  est le suivant :



Échéance	30.06.N+1	30.06.N+2	30.06.N+3	30.06.N+4	30.06.N+5
Passif avant l'échéance	9 652 500	9 747 714	9 849 589	9 958 590	10 075 216
Paielements	580 000	580 000	580 000	580 000	10 780 000
dont intérêts (1)	675 214	681 875	689 001	696 626	704 784
dont amortissement du passif (2)	-95 214	-101 875	-109 001	-116 626	10 075 216
Passif après l'échéance	9 747 714	9 849 589	9 958 590	10 075 216	0

(1) Intérêt à 6,9952 % du passif avant l'échéance.

(2) Par différence entre le paiement et l'intérêt.

### Bilan au 31.12.N

	ACTIF	PASSIF
Emprunt		9 652 500
Intérêts courus sur emprunts ( $675\,214 \times 6/12$ )		337 607

### Compte de résultat (exercice N)

Charges d'intérêts	337 607	
--------------------	---------	--

### ■ Écritures de retraitement

#### Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)

	31.12.N		
Charges d'intérêts ( $337\,607 - 290\,000$ )	47 607		
Services bancaires			247 500
Dotations aux amortissements des primes de remboursement			30 000
Résultat global	229 893		

#### Écritures de retraitement du bilan (exercice N)

	31.12.N		
Emprunts ( $10\,200\,000 - 9\,652\,500$ )	547 500		
Primes de remboursement			270 000
Intérêts courus sur emprunts ( $337\,607 - 290\,000$ )			47 607
Résultat Montataire			229 893

### Dossier n° 11. Ventes

### ■ Préparation des écritures

#### • PCG

#### Compte de résultat (exercice N)

	CHARGES	PRODUITS
Ventes		7 415 000
Charges financières (escomptes accordés)	96 000	

#### • IFRS

#### Compte de résultat (exercice N)

	CHARGES	PRODUITS
Ventes		7 319 000

### ■ Écritures de retraitement

#### Écritures de retraitement du compte de résultat (exercice N)

	31.12.N		
Ventes	96 000		
Charges financières	<sup>2</sup>		96 000