

CONSOLIDATION DES COMPTES

Sophie de Oliveira Leite

SOMMAIRE

1. La consolidation : un enjeu économique
2. Les méthodes de consolidation
3. Choix du périmètre de consolidation
4. Consolidation des sociétés acquises : calcul du goodwill
5. Traitement de l'écart d'acquisition
6. Cession d'une entreprise consolidée
7. Conversion des sociétés en devises
8. Retraitement des comptes individuels
9. Elimination des opérations réciproques
10. Plaquette financière : les informations à publier
11. Cas pratique : Réalisation d'une consolidation

2

Les méthodes de consolidation

La consolidation est une technique qui permet de transcrire dans des états financiers uniques la situation financière d'un ensemble de sociétés apparentées mais gardant chacune une personnalité juridique autonome.

Consolidated financial statements are the financial statements of a group presented as those of a single economic entity.

Extracted from IAS 27, Consolidated and Separate Financial Statements. © IASC Foundation.

Les différentes étapes de l'intégration globale :

1. **Intégrer dans les comptes de l'entreprise consolidante les éléments du bilan et du résultat de l'entreprise consolidée après retraitements éventuels,**
2. **Eliminer les opérations et comptes les concernant réciproquement,**
3. **Répartir les capitaux propres et le résultat entre les intérêts de l'entreprise consolidante et les intérêts des autres sociétés ou actionnaires, dits «intérêts minoritaires».**

Les différentes étapes de l'intégration globale (IAS 27) :

Consolidation procedures

18 - In preparing consolidated financial statements, an entity combines the financial statements of the parent and its subsidiaries line by line by adding together like items of assets, liabilities, equity, income and expenses. In order that the consolidated financial statements present financial information about the group as that of a single economic entity, the following steps are then taken:

- (a) the carrying amount of the parent's investment in each subsidiary and the parent's portion of equity of each subsidiary are eliminated
- (b) non-controlling interests in the profit or loss of consolidated subsidiaries for the reporting period are identified; and
- (c) non-controlling interests in the net assets of consolidated subsidiaries are identified separately from the parent's ownership interests in them

20- Intragroup balances, transactions, income and expenses shall be eliminated in full.

La société F est détenue à 75 % par M

COMPTE DE RESULTAT DE M

CHARGES		PRODUITS	
Achats	500	Chiffre d'affaires ¹	800
Autres charges	300	Autres produits	100
Résultat net	100		

COMPTE DE RESULTAT DE F

CHARGES		PRODUITS	
Achats ²	900	Chiffre d'affaires	1 500
Autres charges	720	Autres produits	240
Résultat net	120		

¹ dont 100 de ventes à la société F

² dont 100 d'achats à la société M

Compte de résultat M + F après élimination des opérations réciproques

CHARGES		PRODUITS	
Achats (1 400 - 100)	1 300	Chiffre d'affaires (2 300 - 100)	2 200
Autres charges	1 020	Autres produits (240 + 100)	340
Résultat net	220		

Compte de résultat consolidé de M + F

CHARGES		PRODUITS	
Achats	1 300	Chiffre d'affaires	2 200
Autres charges	1 020	Autres produits	340
Résultat net	220		
dont résultat part du groupe (100 + [75% x 120])	190		
dont résultat des minoritaires	30		

Consolidation des Bilans

BILAN M

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	200	Capital	50
Titres F	300	Réserves	200
		Résultat	100
Créances ¹	250	Dettes	400
Total actif	750	Total Passif	750

BILAN F

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	500	Capital	400
		Réserves	80
		Résultat	120
Créances	400	Dettes ²	300
Total actif	900	Total passif	900

¹ dont 100 de créances sur la société F

² dont 100 de dettes vis à vis de la société M

La société F est détenue à 75 % par M

Bilan M + F après élimination des opérations réciproques

ACTIF		PASSIF		Groupe	Minos
Immobilisations (F : 500 + M : 200)	700	Capital M	50	50	0
		Capital F	400	300	100
		Réserves M	200	200	
		Réserves F	80	60	20
		Résultat M	100	100	
Titres F	300	Résultat F	120	90	30
		Capitaux propres	950	800	150
Créances (F : 400 + M : 250 - 100 M/F)	550	Intérêts minoritaires			
		Dettes (F : 300 + M : 400 - 100 F/M)	600		
Total actif	1 550	Total Passif	1 550		



Ecritures de consolidation

Capital F	400	
Réserves F	80	
Titres F		300
Intérêts minoritaires : $480 * 25\%$		120
Réserves conso		60

*Ecriture
d'élimination des
Titres*

Résultat F	120	
Résultat groupe		90
Résultat minoritaire		30

*Partage du
résultat*

Dettes	100	
Créances		100

*Elimination
dettes/ créances*

Report des écritures sur le bilan M + F

	M+F	Elim	Conso	PASSIF	M+F	Elim	Conso
Immobilisations	700		700	Capital	450	-400	50
				Réserves	280	-80	200
				Réserves conso		60	60
Titres F	300	-300	0	Résultat	220	-30	190
				Capitaux propres	950	-450	500
				Intérêts minoritaires		150	150
Créances	650	-100	550	Dettes	700	-100	600
Total actif	1650	-400	1250	Total Passif	1650	-400	1250

Bilan consolidé de M + F

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	700	Capital	50
		Réserves	260
		Résultat groupe	190
		<i>Capitaux propres groupe</i>	<i>500</i>
Créances	550	Intérêts minoritaires	150
		<i>Capitaux propres</i>	<i>650</i>
		Dettes	600
Total actif	1 250	Total passif	1 250

Les différentes étapes réglementaires :

L'intégration proportionnelle consiste à :

- ✓ **Intégrer dans les comptes de l'entreprise consolidante la fraction représentative des intérêts de l'entreprise détentrice des titres dans les éléments du bilan et du résultat de l'entreprise consolidée après retraitements éventuels,**
- ✓ **Éliminer les opérations et comptes les concernant réciproquement.**

La société F est détenue à 75 % par M

COMPTE DE RESULTAT DE M			
CHARGES		PRODUITS	
Achats	500	Chiffre d'affaires ¹	800
Autres charges	300	Autres produits	100
Résultat net	100		

COMPTE DE RESULTAT DE F			
CHARGES		PRODUITS	
Achats ²	900	Chiffre d'affaires	1 500
Autres charges	720	Autres produits	240
Résultat net	120		

¹ dont 100 de ventes à la société F

² dont 100 d'achats à la société M

Compte de résultat M + F après élimination des opérations réciproques

CHARGES		PRODUITS	
Achats ($500 + 900 * 75\% - 100 * 75\%$)	1 100	Chiffre d'affaires : ($800 + 1500 * 75\% - 75$)	1 850
Autres charges ($300 + 720 * 75\%$)	840	Autres produits ($100 + 240 * 75\%$)	280
Résultat net	190		

= Résultat groupe

Consolidation des Bilans

BILAN M

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	200	Capital	50
Titres F	300	Réserves	200
		Résultat	100
Créances ¹	250	Dettes	400
Total actif	750	Total Passif	750

BILAN F

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	500	Capital	400
		Réserves	80
		Résultat	120
Créances	400	Dettes ²	300
Total actif	900	Total passif	900

¹ dont 100 de créances sur la société F

² dont 100 de dettes vis à vis de la société M

La société F est détenue à 75 % par M

Bilan M + F après élimination des opérations réciproques

ACTIF		PASSIF		Groupe	Minos
Immobilisations (F : $500 * 75\%$ + M : 200)	575	Capital M	50	50	
		Capital F	300	300	0
		Réserves M	200	200	
		Réserves F	60	60	0
Titres F	300	Résultat M	100	100	
		Résultat F	90	90	0
		Capitaux propres	800	800	0
Créances (F : $400 * 75\%$ + M : $250 - 100 * 75\%$ M/F)	475	Dettes (F : $300 * 75\%$ + M : $400 - 100 * 75\%$ F/M)	550		
Total actif	1 350	Total Passif	1 350		

Capital F	300	
Réserves F	60	
Titres F		300
Réserves conso		60

*Ecriture d'élimination
des Titres*

Bilan consolidé de M + F

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	575	Capital	50
		Réserves	260
		Résultat groupe	190
		<i>Capitaux propres groupe</i>	<i>500</i>
Créances	475	Droit des minoritaires :	
		- dans les capitaux propres	-
		- dans le résultat	-
		Dettes	550
Total actif	1 050	Total passif	1 050

Les différentes étapes réglementaires :

- ✓ **La mise en équivalence consiste à substituer à la valeur comptable des titres détenus la quote-part des capitaux propres (y compris le résultat de l'exercice déterminé d'après les règles de consolidation)**

IAS 28 : Investments in Associates

- ✓ Under the equity method, the investment in an associate is initially recognised at cost and the carrying amount is increased or decreased to recognise the investor's share of the profit or loss of the investee after the date of acquisition. The investor's share of the profit or loss of the investee is recognised in the investor's profit or loss.

Consolidation des Bilans

BILAN M

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	200	Capital	50
Titres F	300	Réserves	200
		Résultat	100
Créances ¹	250	Dettes	400
Total actif	750	Total Passif	750

BILAN F

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	500	Capital	400
		Réserves	80
		Résultat	120
Créances	400	Dettes ²	300
Total actif	900	Total passif	900

¹ dont 100 de créances sur la société F

² dont 100 de dettes vis à vis de la société M

La société F est détenue à 75 % par M

LA MISE EN EQUIVALENCE

Substitution des titres dans le bilan de M

BILAN M

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	200	Capital	50
Titres F	300	Réserves	200
		Résultat	100
Créances	250	Dettes	400
Total actif	750	Total Passif	750

Les titres sont remplacés par la quote-part de capitaux propres : $75\% (400 + 80 + 120) = 450$

Ecriture de Mise en Équivalence

Titres Mis en Equivalence	450	
Titres F		300
Réserves conso		60
Résultat mis en équivalence		90

Bilan consolidé de M + F

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	200	Capital	50
		Réserves	260
		Résultat groupe	190
Titres mis en équivalence	450	<i>Capitaux propres groupe</i>	500
		Intérêts minoritaires	-
Créances	250	Dettes	400
Total actif	900	Total passif	900

! Pas d'élimination des opérations réciproques

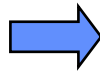
Impact sur le compte de résultat :

COMPTE DE RESULTAT DE M			
CHARGES		PRODUITS	
Achats	500	Chiffre d'affaires ¹	800
Autres charges	300	Autres produits	100
Résultat net	100		

COMPTE DE RESULTAT DE F			
CHARGES		PRODUITS	
Achats ²	900	Chiffre d'affaires	1 500
Autres charges	720	Autres produits	240
Résultat net	120		

¹ dont 100 de ventes à la société F

² dont 100 d'achats à la société M



Pas d'élimination des opérations réciproques

Compte de résultat consolidé

CHARGES		PRODUITS	
Achats	500	Chiffre d'affaires	800
Autres charges	300	Autres produits	100
		QP de Rt mis en équivalence	90
Résultat net	190		

ACTIF	IG	IP	MEE	PASSIF	IG	IP	MEE
Immobilisations	700	575	200	Capital	50	50	50
				Réserves Groupe	260	260	260
				Résultat groupe	190	190	190
Titres MEE			450	<i>Capitaux Groupe</i>	500	500	500
				Intérêts minoritaire	150		
Créances	550	475	250	<i>Capitaux propres</i>	650	500	500
				Dettes	600	550	400
Total actif	1 250	1 050	900	Total passif	1 250	1 550	1 400

M détient 80% de F, consolidez M et F en intégration proportionnelle et mise en équivalence

BILAN M

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	100	Capital	100
Titres F (80%)	40	Réserves	50
		Résultat	20
Actif circulant ¹	160	Dettes	130
Total actif	300	Total Passif	300

(1) : dont 50 avec la société F

BILAN F

ACTIF		PASSIF	
Immobilisations	100	Capital	50
		Réserves	40
		Résultat	10
Actif circulant	100	Dettes ²	100
Total actif	200	Total passif	200

(2) : dont 50 avec la société M

COMPTE DE RESULTAT M

CHARGES		PRODUITS	
Achats	100	CA ³	300
Autres charges	170		
IS	10		
Résultat net	20		
Total	300	Total	300

COMPTE DE RESULTAT F

CHARGES		PRODUITS	
Achats ⁴	100	CA	200
Autres charges	85		
IS	5		
Résultat net	10		
Total	200	Total	200

M détient 60% de A et 40% de B. Consolidez M, A et B

Actif	M	A	B	Passif	M	A	B
Immobilisations	100	190	40	Capital	150	100	50
Titres A	60			Réserves	60	45	-20
Titres B	20			Résultat	10	5	-10
Créances (1)	250	150	80				
Trésorerie	20	10		Dettes (2)	230	200	100
Total Actif	450	350	120	Total Passif	450	350	120

Compte de Résultat	M	A	B
Chiffre d'affaires (3)	400	120	100
Charges d'exploitation (4)	-350	-95	-90
Résultat financier	-35	-17	-20
IS	-5	-3	
Résultat net	10	5	-10

(1) Chez M : 50 de créance sur A et 20 sur B

(2) Chez A : 50 de dettes sur M ; chez B : 20 de dettes sur M

(3) Chez M : 70 de ventes à A et 40 à B

(4) Chez A : 70 d'achats à M ; chez B : 40 d'achats à M