

# Cours Consolidation

# Sommaire

- ❖ Périmètre de consolidation
- ❖ Opérations de pré-consolidation
- ❖ Opérations de consolidation
- ❖ Documents de synthèse consolidés

# Introduction

# Périmètre de consolidation

# Cadre légale et réglementaire

## Sociétés soumises à l'obligation

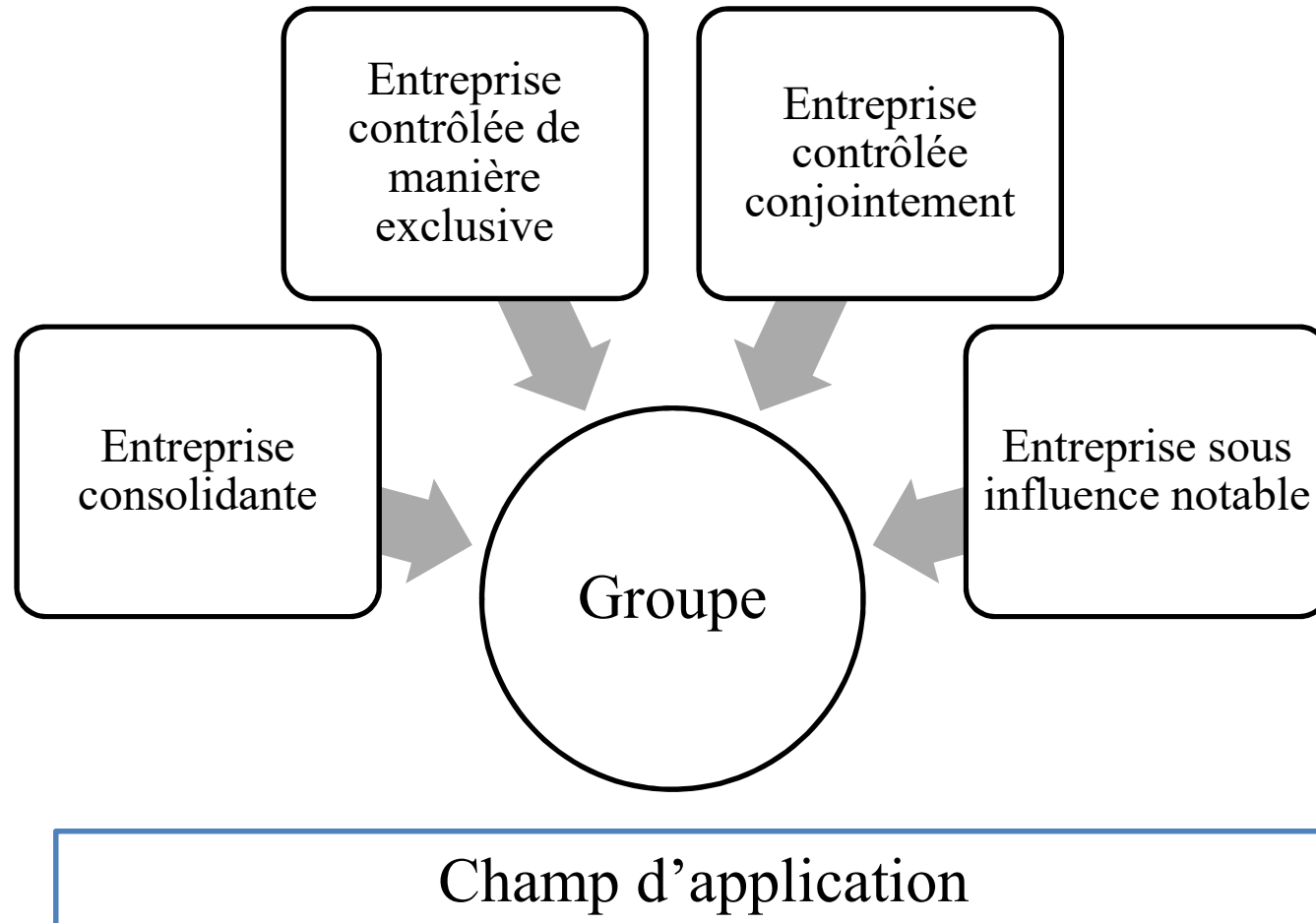
Entités exerçant un contrôle exclusif ou conjoint sur une ou plusieurs autres entités

## Normes à adopter

Normes SYSCOHADA ;

Les normes internationales (IFRS)

# Cadre légale et réglementaire



# Cadre légale et réglementaire

- Exclusion du périmètre de consolidation :
  - Les entités dominantes de l'espace juridique formées par les Etats parties qui sont elles-mêmes, sous le contrôle d'une autre entité de cet espace soumise à une obligation de consolidation ;
  - Les ensembles d'entité dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas pour chaque exercice, pendant deux exercices successifs, un total hors taxes de 500 000 000 FCFA ou l'équivalent dans l'unité monétaire ayant cours légal dans l'Etat partie.

# Cadre légale et réglementaire

## Entrée

- Date acquisition des titres ;
- Date prise de contrôle ou influence notable ;
- Date de transfert du contrôle si différente de date de transfert des titres.

## Sortie

- Cas de cession ;
- Perte de contrôle sans cession.

# Type de contrôles selon normes marocaines

- **Contrôle exclusif :**

- ❖ Soit de la détention directe ou indirecte par la société mère, de la majorité des droits de vote dans cette société ;
- ❖ Soit la désignation, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration de la filiale ;
- ❖ Soit du droit d'exercer sur la filiale, en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, une « influence dominante » lui donnant le pouvoir de direction

# Type de contrôles selon normes marocaines

- **Influence notable:**

- ❖ L'influence notable sur la politique financière et la gestion d'une entreprise est présumée lorsqu'une société dispose, durablement (directement ou indirectement), d'une fraction égale au moins à vingt pour cent (20 %) des droits de vote des associés de cette entreprise sans en avoir le contrôle.

- **Contrôle conjoint :**

- ❖ Existence d'un nombre limité d'associés ou d'actionnaires partageant le contrôle; le partage du contrôle suppose qu'aucun associé ou actionnaire n'est susceptible à lui seul de pouvoir exercer un contrôle exclusif en imposant ses décisions aux autres ; l'existence d'un contrôle conjoint n'exclut pas la présence d'associés ou d'actionnaires minoritaires ne participant pas au contrôle conjoint.

# Distinction entre pourcentage de contrôle et pourcentage d'intérêt

- **Distinction entre les notions de contrôle et d'intérêt**
  - ❖ Lorsqu'une société possède des titres d'une autre société, le pourcentage de contrôle de droit est égal au pourcentage des droits de vote détenus par rapport aux droits de vote qui peuvent normalement s'exprimer dans les assemblées de la société ;
  - ❖ Le pourcentage d'intérêts est égal au pourcentage du capital détenu. Il est donc lié aux droits pécuniaires (ou droits financiers)

# Distinction entre pourcentage de contrôle et pourcentage d'intérêt

- **Actions générant un décalage entre contrôle et intérêt**
  - ❖ Actions sans droit de vote ;
  - ❖ Actions à double droits de vote ;
  - ❖ Droits de vote potentiels.

# Distinction entre pourcentage de contrôle et pourcentage d'intérêt

- **Actions générant un décalage entre contrôle et intérêt**

- ❖ Exemple d'actions sans droits de vote:

- ❖ Le capital de la société A se décompose en 20 000 actions ordinaires et 5 000 actions sans droit de vote, la société M détient 5 000 actions ordinaires et 5 000 actions sans droit de vote :

Total droits de vote	Droits de vote détenus par M	Pourcentage de droits de vote
20 000	5 000	$5\,000 / 20\,000 = 25\%$

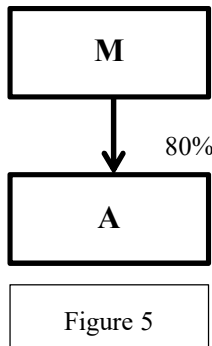
- ❖ Actions à double droits de vote :

- ❖ Le capital de la société A se décompose en 20 000 actions ordinaires et 5 000 actions à double droits de vote, la société M détient 5 000 actions à double droits de vote et 10 000 actions ordinaires :

Total droits de vote	Droits de vote détenus par M	Pourcentage de droits de vote
$20\,000 + (5\,000 * 2) = 30\,000$	$(5\,000 * 2) + 10\,000 = 20\,000$	$20\,000 / 30\,000 = 67\%$

# Types de liens et règles de calcul

- **Lien direct**

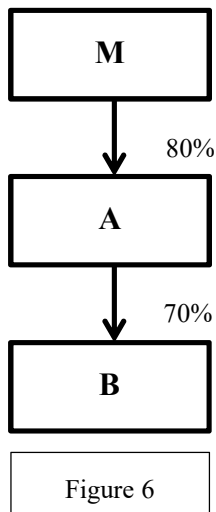


Filiales	Pourcentage de contrôle			Type de contrôle
	Direct	Indirect	Total	
A	80%	0%	80%	CE

Filiales	Pourcentage d'intérêt		
	Direct	Indirect	Total
A	80%	0%	80%

# Types de liens et règles de calcul

- **Lien indirect**



Filiales	Pourcentage de contrôle			Type de contrôle
	Direct	Indirect	Total	
A	80%	0%	80%	CE
B	0%	70%	70%	CE

Filiales	Pourcentage d'intérêt		
	Direct	Indirect	Total
A	80%	0%	80%
B	0%	70%*80%	56%

# Types de liens et règles de calcul

- **Lien réciproque**

**Coefficient diviseur :  $1 - \text{Pourcentage d'intérêt A/C} * \text{Pourcentage d'intérêt C/A}$**

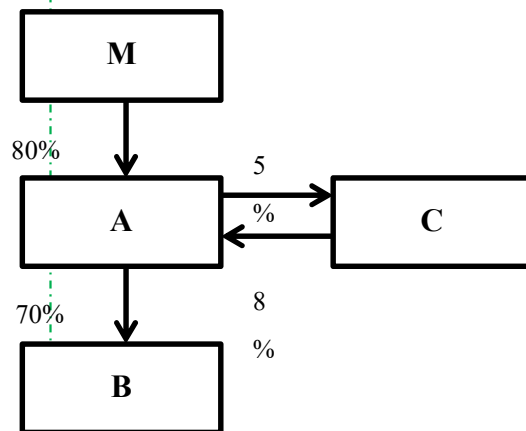


Figure 7

Filiales	Pourcentage de contrôle			Type de contrôle
	Direct	Indirect	Total	
A	80%	0%	80%	CE
B	0%	70%	70%	CE
C	0%	5%	5%	HP

**Le coefficient diviseur est égal à  $1 - 5\% * 8\% = 99,6\%$**

Filiales	Pourcentage d'intérêt		
	Direct	Indirect	Total
A	$80\% / 0,996 = 80,31\%$	0%	80,31%
B	0%	$70\% * 80,31\%$	56,22%
C	0%	$80,31\% * 5\%$	4,02%

# Types de liens et règles de calcul

- **Lien circulaire**

**Coefficient diviseur** :  $1 - \text{Pourcentage d'intérêt A/B} * \text{Pourcentage d'intérêt B/C} * \text{Pourcentage d'intérêt C/A}$

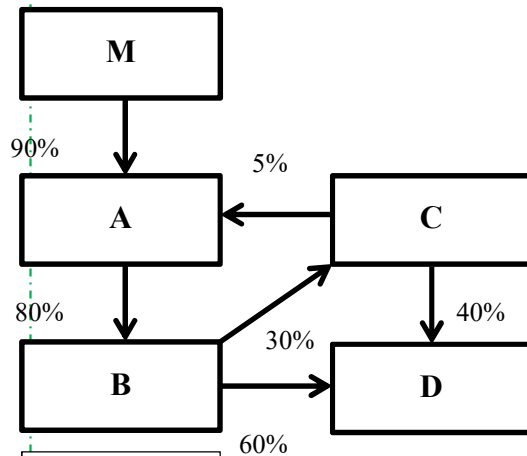


Figure 8

Filiales	Pourcentage de contrôle			Type de contrôle
	Direct	Indirect	Total	
A	90%	0%	90%	CE
B	0%	80%	80%	CE
C	0%	30%	30%	IN
D	0%	60%	60%	CE

Le coefficient diviseur est égal à  $1 - 80\% * 30\% * 5\% = 98,8\%$

Filiales	Pourcentage d'intérêt		
	Direct	Indirect	Total
A	$90\% / 0,988 = 91,09\%$	0%	91,09%
B	0%	$91,09\% * 80\% = 72,87\%$	72,87%
C	0%	$72,87\% * 30\%$	21,86%
D	0%	$(72,87\% * 60\%) + (21,86\% * 40\%) = 52,47\%$	52,47%

# Types de liens et règles de calcul

- **Autocontrôle sur filiale**

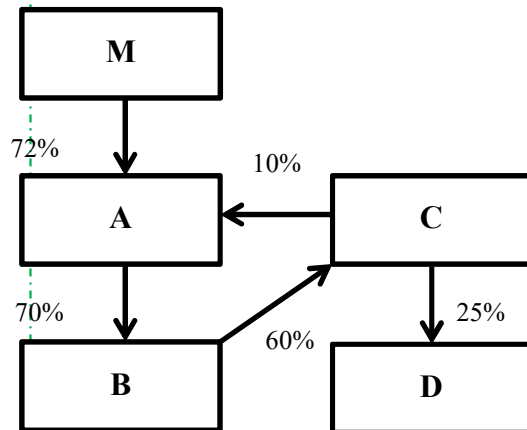


Figure 9

Filiales	Pourcentage de contrôle			Type de contrôle
	Direct	Indirect	Total	
A	$72\%/90\% = 80\%$	0%	80%	CE
B	0%	70%	70%	CE
C	0%	60%	60%	CE
D	0%	25%	25%	IN

Le coefficient diviseur est égal à  $1 - 70\% * 60\% * 10\% = 95,8\%$

Filiales	Pourcentage d'intérêt		
	Direct	Indirect	Total
A	$72\%/0,958 = 75,16\%$	0%	75,16%
B	0%	$75,16\% * 70\% = 52,61\%$	52,61%
C	0%	$52,61\% * 60\%$	31,57%
D	0%	$31,57\% * 25\%$	7,89%

# Types de liens et règles de calcul

- **Autocontrôle sur mère**

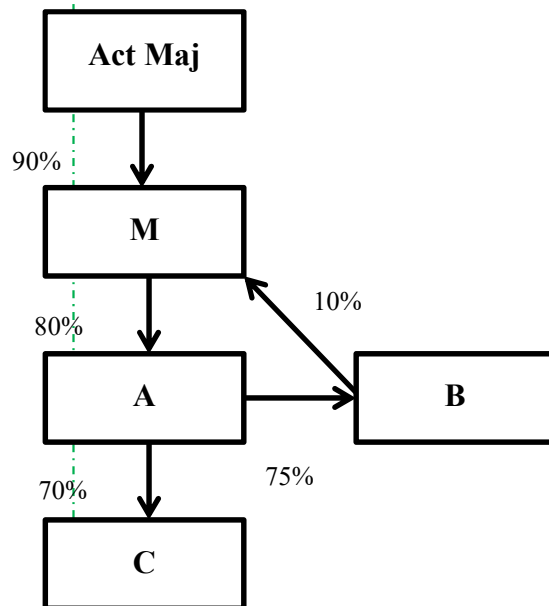


Figure 10

Filiales	Pourcentage de contrôle			Type de contrôle
	Direct	Indirect	Total	
M	90%/90% = 100%	0%	100%	CE
A	0%	80%	80%	CE
B	0%	75%	75%	CE
C	0%	70%	70%	CE

Le coefficient diviseur est égal à  $1 - 80\% * 75\% * 10\% = 94\%$

Filiales	Pourcentage d'intérêt		
	Direct	Indirect	Total
M	90%/0,94 = 95,75%	0%	95,75%
A	0%	95,75%*80%=76,60%	76,60%
B	0%	76,60%*75%	57,45%
C	0%	76,60%*70%	53,62%

# Méthodes de consolidation

- **Types de contrôles et méthodes de consolidation**

<b>Types de contrôle</b>	<b>Méthodes de consolidation</b>
Contrôle Exclusif (CE)	Intégration Globale (IG)
Contrôle Conjoint (CC)	Intégration Proportionnelle (IP)
Influence Notable (IN)	Mise en équivalence (MEE)

# Méthodes de consolidation

- **Exemple de mise en équivalence :**

<b>Bilan Société M</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Soldes</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Soldes</b>
Titres de participation	400,00	Capital social	7 000,00
Actifs divers	13 600,00	Réserves	5 000,00
		Résultat	1 500,00
		Passifs divers	500,00
<b>Total Actif</b>	<b>14 000,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>14 000,00</b>

La société M détient 40% des droits de vote de la société A.  
La société A est sous Influence Notable.

La méthode de consolidation à utiliser est la mise en équivalence.

<b>Bilan Société A</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Soldes</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Soldes</b>
Actifs divers	1 800,00	Capital social	1 000,00
		Réserves	160,00
		Résultat	100,00
		Passifs divers	540,00
<b>Total Actif</b>	<b>1 800,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>1 800,00</b>

# Méthodes de consolidation

- Exemple de mise en équivalence :**

La méthode, de mise en équivalence, consiste à réévaluer les titres détenus par la société M.

La valeur des titres est ensuite corrigé au niveau du bilan groupe en contrepartie du résultat et des réserves.

Le pourcentage utilisé pour le calcul de la quote-part est le pourcentage d'intérêt.

$$\begin{aligned} \text{Situation Nette Société A} &= \text{Actif divers A} - \text{Passifs divers A} \\ &= 1\,800 - 540 \\ &= 1\,260 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Quote Part détenue par Société M} &= \text{Situation Nette Société A} * 40\% \\ &= 1\,260 * 40\% \\ &= 504 \end{aligned}$$

$$\text{Montant correspondant au Résultat} = 100 * 40\% = 40$$

$$\text{Montant correspondant aux Réserves} = 160 * 40\% = 64$$

	Titres de participation		104,00	
		Réserves Groupe		64,00
		Résultat Groupe		40,00

# Méthodes de consolidation

- **Exemple de mise en équivalence :**

<b>Bilan Groupe M (MEE)</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Soldes</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Soldes</b>
Titres de participation	504,00	Capital social	7 000,00
Actifs divers	13 600,00	Réserves	5 064,00
		Résultat	1 540,00
		Passifs divers	500,00
<b>Total Actif</b>	<b>14 104,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>14 104,00</b>

# Méthodes de consolidation

- **Exemple d'intégration proportionnelle :**

<b>Bilan Société M</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Soldes</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Soldes</b>
Titres de participation	400,00	Capital social	7 000,00
Actifs divers	13 600,00	Réserves	5 000,00
		Résultat	1 500,00
		Passifs divers	500,00
<b>Total Actif</b>	<b>14 000,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>14 000,00</b>

La société M détient 40% des droits de vote et a signé un accord avec un autre actionnaire de la société A pour que l'ensemble des décisions soient prises conjointement.

La société A est sous Contrôle Conjoint.

La méthode de consolidation à utiliser est l'intégration proportionnelle.

<b>Bilan Société A</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Soldes</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Soldes</b>
Actifs divers	1 800,00	Capital social	1 000,00
		Réserves	160,00
		Résultat	100,00
		Passifs divers	540,00
<b>Total Actif</b>	<b>1 800,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>1 800,00</b>

# Méthodes de consolidation

- **Exemple d'intégration proportionnelle :**

La méthode d'intégration proportionnelle consiste, à intégrer le bilan retraité de la société A à hauteur du pourcentage d'intérêt détenu par la société M.

Les titres de participation de la société A, présent au bilan de M, sont crédités en contrepartie du débit du Capital ajouté lors de l'intégration du bilan de la société A.

Actifs divers		720,00	
	Capital Groupe		400,00
	Réserves Groupe		64,00
	Résultat Groupe		40,00
	Passifs divers		216,00
Capital Groupe		400,00	
	Titres de participation		400,00

# Méthodes de consolidation

- **Exemple d'intégration proportionnelle :**

<b>Bilan Groupe M (IP)</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Solde</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Solde</b>
Actifs divers	14 320,00	Capital social	7 000,00
		Réserves	5 064,00
		Résultat	1 540,00
		Passifs divers	716,00
<b>Total Actif</b>	<b>14 320,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>14 320,00</b>

# Méthodes de consolidation

- **Exemple d'intégration globale :**

<b>Bilan Société M</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Soldes</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Soldes</b>
Titres de participation	400,00	Capital social	7 000,00
Actifs divers	13 600,00	Réserves	5 000,00
		Résultat	1 500,00
		Passifs divers	500,00
<b>Total Actif</b>	<b>14 000,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>14 000,00</b>

La société M 40% des droits de vote et dispose d'une clause statutaire lui conférant le contrôle de la société A.  
La société A est sous Contrôle Exclusif.

La méthode de consolidation à utiliser est l'intégration globale.

<b>Bilan Société A</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Soldes</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Soldes</b>
Actifs divers	1 800,00	Capital social	1 000,00
		Réserves	160,00
		Résultat	100,00
		Passifs divers	540,00
<b>Total Actif</b>	<b>1 800,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>1 800,00</b>

# Méthodes de consolidation

- Exemple d'intégration globale :**

La méthode d'intégration globale consiste, à intégrer le bilan retraité de la société A dans sa totalité.

Afin de constater la part des autres actionnaires de la société A, un intérêt minoritaire est à calculer. L'intérêt minoritaire correspond à la situation nette de la société A, multipliée par le pourcentage d'intérêt détenu par les autres actionnaires.

Les titres de participation de la société A, présent au bilan de M, sont crédités en contrepartie du débit du Capital ajouté lors de l'intégration du bilan de la société A.

$$\begin{aligned} \text{Situation Nette Société A} &= \text{Actif divers A} - \text{Passifs divers A} \\ &= 1\,800 - 540 \\ &= 1\,260 \\ \text{Intérêts Minoritaires} &= \text{Situation Nette Société A} * 60\% \\ &= 1\,260 * 60\% \\ &= 756 \end{aligned}$$

	Actifs divers		1 800,00	
		Capital Groupe		400,00
		Réserves Groupe		64,00
		Résultat Groupe		40,00
		Intérêts minoritaires		756,00
		Passifs divers		540,00
	Capital Groupe		400,00	
		Titres de participation		400,00

# Méthodes de consolidation

- **Exemple d'intégration globale :**

<b>Bilan Groupe M (IG)</b>			
<b>Actif retraité</b>	<b>Soldes</b>	<b>Passif retraité</b>	<b>Soldes</b>
Actifs divers	15 400,00	Capital social	7 000,00
		Réserves	5 064,00
		Résultat	1 540,00
		Intérêts Minoritaires	756,00
		Passifs divers	1 040,00
<b>Total Actif</b>	<b>15 400,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>15 400,00</b>

# Travaux pré-consolidation

# Retraitements pré-consolidation

- **Exemple Ecart de conversion :**

L'entité a enregistré au titre de ses travaux de clôture les éléments suivants :

- Un écart de conversion actif pour 1 150 000 FCFA
- Une provision pour risques et charges pour 1 150 000 FCFA
- Un écart de conversion passif pour 750 000 FCFA

# Retraitements pré-consolidation

- **Exemple Ecart de conversion:**

Journal de pré-consolidation de A (31/12/N)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Provision pour perte de change	1 150 000,00		Perte de change	1 150 000,00	
Ecart de conversion actif		1 150 000	Dotations aux provisions pour Risques et Charges		1 150 000.00
Ecart de conversion passif	750 000,00		Résultat	750 000.00	
Résultat		750 000,00	Gain de change		750 000.00

# Retraitements pré-consolidation

- **Exemple Engagement de retraite:**

L'entreprise doit constater au titre de ses engagements de retraite pour ses salariés une provision qui s'établit à 75 000 000 FCFA à la fin de l'exercice N, dont 10 000 000 FCFA relative à cet exercice.

Passer les retraitements de pré-consolidation.

# Retraitements pré-consolidation

- **Exemple Engagement de retraite :**

Libellés	Produits		Charges		Résultat brut	IS	Résultat net
	Augmentation (+)	Diminution (-)	Augmentation (-)	Diminution (+)			
Annulation du stock des provisions relatifs aux exercices précédents	-	-	65 000 000.00	-	- 65 000 000	-19 500 000	45 500 000
Annulation de la dotation constatée au cours de l'exercice	-	-	10 000 000.00	-	- 10 000 000	- 3 000 000	7 000 000
<b>IDA</b>						<b>-22 500 000</b>	

# Retraitements pré-consolidation

- Exemple Engagement de retraite :**

Journal de pré-consolidation de A (31/12/N)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat	10 000 000		Dotations aux provisions	10 000 000	
Réserves	65 000 000				
	Provision pour engagement de retraite	75 000 000	Résultat		10 000 000
Impôt différé Actif	22 500 000		Résultat	3 000 000	
	Réserves	19 500 000			
	Résultat	3 000 000	Impôt sur les bénéfices		3 000 000

# Conversion des comptes libellés en monnaie étrangère

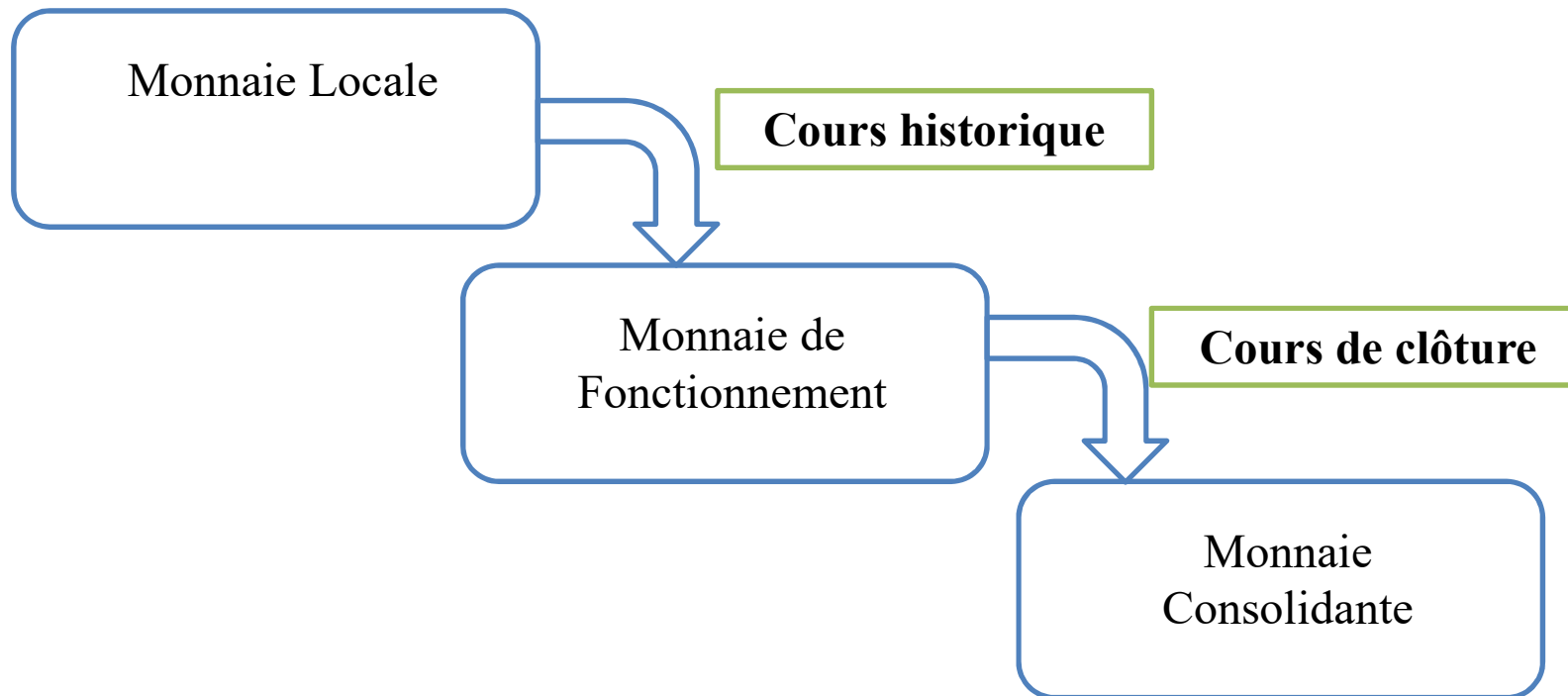
- **Entité consolidée autonome :**

- ❖ Lorsque l'entité a une autonomie économique et financière, la monnaie locale est sa monnaie de fonctionnement.

- **Entité consolidée non autonome :**

- ❖ Lorsque l'entité fait partie intégrante des activités d'une entreprise qui établie ses comptes dans une autre monnaie, c'est la monnaie de cette dernière qui est la monnaie de fonctionnement de l'entité.

# Conversion des comptes libellés en monnaie étrangère



# Conversion des comptes libellés en monnaie étrangère

	Méthode de cours de conversion	
	Cours historique	Cours de clôture
<b>Comptes de bilan</b>		
Capitaux propres (hors résultat)	Cours historique	cours historique
Écarts de conversion	Inexistant	<b>Ecart obtenu par différence</b>
Résultat	<b>Résultat obtenu par différence</b>	cours moyen
Éléments monétaires du bilan	Cours de clôture	Cours de clôture
Autres éléments non monétaires	Cours historique	
<b>Comptes de gestion</b>		
Dotations aux amortissements et aux dépréciations	Cours historique	Cours moyen
Autres charges et produits	Cours moyen	
Écarts de conversion	<b>Ecart obtenu par différence</b>	n'existe pas
<b>Comptabilisation des écarts de conversion</b>	Résultat financier (compte de résultat)	Capitaux propres (Bilan)

# Conversion des comptes libellés en monnaie étrangère

## • Exemple :

Bilan retraité de A (en KMAD)			
Actif		Passif	
Immobilisations	500,00	Capital	250,00
Stocks	60,00	Réserves	120,00
Créances et disponibilités	340,00	Résultat	70,00
		Provisions	50,00
		Dettes	410,00
<b>Total Actif</b>	<b>900,00</b>	<b>Total Passif</b>	<b>900,00</b>

Compte de résultat retraité de A (en KMAD)			
Variation des stocks	10,00	Produits divers	500,00
Charges diverses	330,00		
Dotations aux amortissements	30,00		
Dotations aux dépréciations	20,00		
Dotations aux provisions	40,00		
Résultat (bénéfice)	70,00		
	<b>500,00</b>		<b>500,00</b>

- Les immobilisations ont toutes été acquises le 1/09/N-3, elles se présentent comme suit (brut 600, amortissement 100)
- Stocks au 1/01/N : 90 (pas de dépréciation). Répartition au 31/12 (brut 80, amortissement 20)
- Constitution de la société : 1/01/N-3.
- Les réserves proviennent de bénéfices réalisés en N-2 et en N-1 (la perte de N-3 a été apurée) :
- bénéfice N-2 : 20 ;
- bénéfice N-1 : 100.

# Conversion des comptes libellés en monnaie étrangère

- **Exemple (suite) :**
- Les normes de consolidation du groupe prévoient les règles suivantes :
  - le cours moyen de la période est obtenu en calculant la moyenne du cours du début et de fin d'exercice ;
  - le cours historique des stocks est le cours moyen de la période ;
  - le cours historique des réserves est le cours moyen de l'exercice au cours duquel le résultat correspondant a été réalisé.

	N-3			N-2	N-1	N
	01/01	01/09	31/12	31/12	31/12	31/12
<b>Cours en euros</b>	0,10	0,09	0,10	0,09	0,09	0,10

# Conversion des comptes libellés en monnaie étrangère

- **Méthode du cours historique :**

Bilan retraité de A							
Actif	Valeur en KMAD	Cours du MAD	Valeur en €	Passif	Valeur en KMAD	Cours du MAD	Valeur en €
Immobilisations	500,00	0,09	46,73	Capital	250,00	0,10	23,81
Stocks	60,00	0,09	5,48	Réserves	120,00		10,76
Créances et disponibilités	340,00	0,10	32,54	Résultat	70,00		6,16
				Provisions	50,00	0,10	4,78
				Dettes	410,00	0,10	39,23
<b>Total Actif</b>			<b>84,74</b>	<b>Total Passif</b>			<b>84,74</b>

Compte de résultat retraité de A							
	Valeur en KMAD	Cours du MAD	Valeur en €		Valeur en KMAD	Cours du MAD	Valeur en €
Variation des stocks	10,00	0,09	0,91	Produits divers	500,00	0,09	45,66
Charges diverses	330,00	0,09	30,14	Ecart de conversion			-
Dotations aux amortissements	30,00	0,09	2,80				
Dotations aux dépréciations	20,00	0,09	1,83				
Dotations aux provisions	40,00	0,09	3,65				
Résultat (bénéfice)	70,00		6,16				
	<b>500,00</b>		<b>45,49</b>		<b>500,00</b>		<b>45,49</b>

# Conversion des comptes libellés en monnaie étrangère

- **Méthode du cours de clôture :**

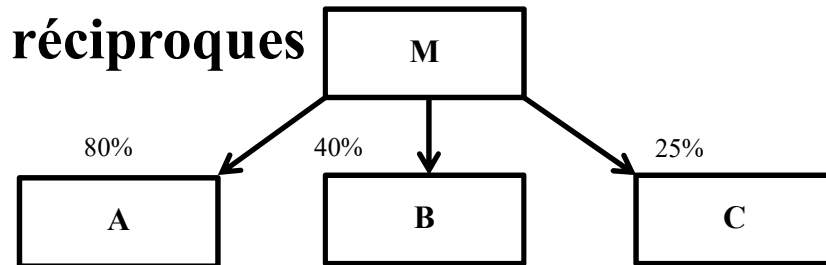
Compte de résultat retraité de A							
	Valeur en KMAD	Cours du MAD	Valeur en €		Valeur en KMAD	Cours du MAD	Valeur en €
Variation des stocks	10,00	0,09	0,91	Produits divers	500,00	0,09	45,66
Charges diverses	330,00	0,09	30,14				
Dotations aux amortissements	30,00	0,09	2,74				
Dotations aux dépréciations	20,00	0,09	1,83				
Dotations aux provisions	40,00	0,09	3,65				
Résultat (bénéfice)	70,00	0,09	6,39				
	<b>500,00</b>		<b>45,66</b>		<b>500,00</b>		<b>45,66</b>

Bilan retraité de A							
Actif	Valeur en KMAD	Cours du MAD	Valeur en €	Passif	Valeur en KMAD	Cours du MAD	Valeur en €
Immobilisations	500,00	0,10	47,85	Capital	250,00	0,10	23,81
Stocks	60,00	0,10	5,74	Réserves	120,00		10,76
Créances et disponibilités	340,00	0,10	32,54	Résultat	70,00	0,09	6,39
				Ecarts de conversion			1,14
				Provisions	50,00	0,10	4,78
				Dettes	410,00	0,10	39,23
<b>Total Actif</b>			<b>86,12</b>	<b>Total Passif</b>			<b>86,12</b>

# Travaux consolidation

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination comptes réciproques**



Les opérations ci-dessous ont été réalisées au niveau du groupe :

- Ventes de produits finis de M à A : 100 (pour A, il s'agit d'un achat de marchandises) ;
- Ventes de produits finis de M à B : 80 (pour B, il s'agit d'achats de matières premières) ;
- Ventes de marchandises de A à C : 75 (pour C, il s'agit d'achats de marchandises) ;
- Créances et dettes d'exploitation au 31/12/N (créances de M sur A) : 8 ;
- Créances et dettes d'exploitation au 31/12/N (créances de M sur B) : 15 ;
- Créances et dettes d'exploitation (créances de A sur C) : 10.

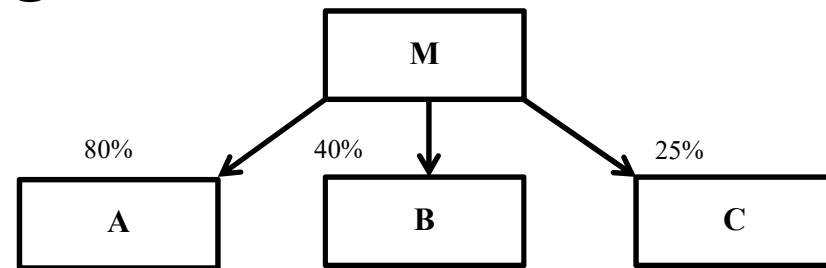
# Retraitements consolidation

- Exemple Elimination comptes réciproques :**

<b>Journal de consolidation (31/12/N)</b>			
<b>Consolidation des comptes bilan</b>		<b>Consolidation des comptes CPC</b>	
En cas d'intégration globale, les comptes réciproques sont éliminés en totalité		Ventes produits finis et marchandises	100,00
		Achats de marchandises	100,00
En cas d'intégration proportionnelle, les comptes réciproques sont éliminés à hauteur du pourcentage d'intérêt détenu par la société mère		Ventes de produits finis	32,00
		Achats de matières premières	32,00
Fournisseurs	8,00	En cas d'intégration globale, les comptes réciproques sont éliminés en totalité	
Clients	8,00		
Fournisseurs	6,00	En cas d'intégration proportionnelle, les comptes réciproques sont éliminés à hauteur du pourcentage d'intérêt détenu par la société mère	
Clients	6,00		

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination marges internes sur stocks :**



Les opérations ci-dessous ont été réalisées au niveau du groupe :

- La société M vend ses produits finis à A et à B avec une marge de 20 % sur le prix de vente.
- La société M vend ses marchandises à C avec une marge de 15 % sur le prix de vente.
- La valeur des stocks, avant l'élimination des marges internes, est donnée dans le tableau ci-dessous.

	A	B	C
Stock au 31/12/N	75	60	40
Stock au 31/12/N-1	90	45	24

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination marges internes sur stocks :**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements A)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	10,5		Variation de stock des marchandises	15,00	
Impôts différés actif	4,5		Impôt sur les bénéfices		4,50
Stock de marchandises		15	Résultat Groupe		10,50
Réserves Groupe	12,6		Résultat Groupe	12,60	
			Impôt sur les bénéfices	5,40	
Résultat Groupe		12,6	Variation des stocks de marchandises		18,00

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination marges internes sur stocks :**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements B)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	3,36		Variation de stock des marchandises	4,80	
Impôts différés actif	1,44		Impôt sur les bénéfices		1,44
Stock de matières premières		4,80	Résultat Groupe		3,36
Réserves Groupe	2,52		Résultat Groupe	2,52	
			Impôt sur les bénéfices	1,08	
Résultat Groupe		2,52	Variation des stocks de matières premières		3,60

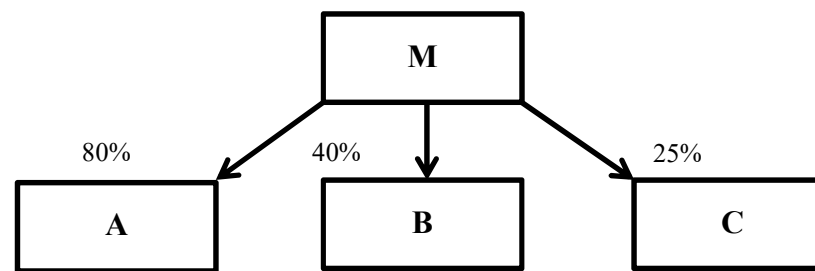
# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination marges internes sur stocks :**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements C)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	1,05		Ventes de marchandises	1,50	
Impôts différés actif	0,45		Impôt sur les bénéfiques		0,45
Produits constatés d'avance		1,50	Résultat Groupe		1,05
Réserves Groupe	0,63		Résultat Groupe	0,63	
			Impôt sur les bénéfiques	0,27	
Résultat Groupe		0,63	Variation des stocks de marchandises		0,90

# Retraitements consolidation

- Exemple Elimination résultat de cessions internes :



La société mère M a cédé à crédit un matériel industriel à l'une de ses filiales :

	Société cédante	Société Cessionnaire
Date d'acquisition	01/07/N-3	01/07/N
Coût d'acquisition	90	45
Durée d'utilisation prévue	5	3
Mode d'amortissement comptable	Linéaire	Linéaire
Cumul d'amortissement jusqu'à la cession	54	
Date de cession	01/07/N	
Valeur nette comptable à la date de cession	36	
Prix de cession HT	45	
Plus-value de cession	9	
Amortissement exercice N	9	7,5

# Retraitements consolidation

- Exemple Elimination cession interne :**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements A)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	9		PC		45,00
Matériel industriel	45		VNA		36,00
Amortissement du matériel industriel		54	Résultat Groupe		9,00
Impôts différés Actif	2,7		Résultat Groupe		2,7
Résultat Groupe		2,7	Impôts différés sur les bénéfices		2,7
Résultat A	1,5		DA sur immob. Incorp. Corp.		1,50
Amortissement du matériel industriel		1,5	Résultat A		1,50
Impôts différés Actif	0,45		Résultat A		0,45
Résultat A		0,45	Impôts différés sur les bénéfices		0,45

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination cession interne :**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements B)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	3,6		PC	18,00	
Matériel industriel	18,0		VNC		14,40
Amortissement du matériel industriel		21,6	Résultat Groupe		3,60
Impôts différés Actif	1,1		Résultat Groupe	1,1	
Résultat Groupe		1,1	Impôts différés sur les bénéfices		1,1
Résultat B	0,6		DA sur immob. Incorp. Corp.	0,60	
Amortissement du matériel industriel		0,6	Résultat B		0,60
Impôts différés Actif	0,18		Résultat B	0,18	
Résultat B		0,18	Impôts différés sur les bénéfices		0,18

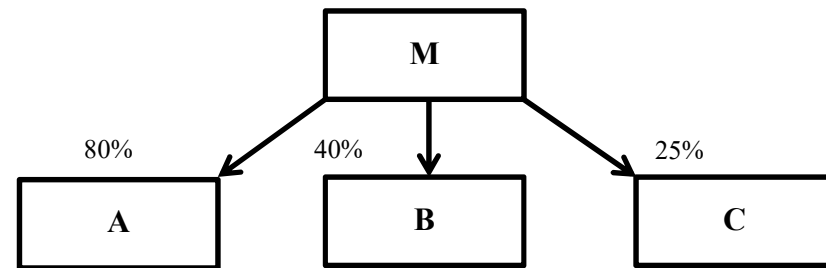
# Retraitements consolidation

- Exemple Elimination cession interne :**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements C)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	2,25		PC		11,25
Produits constatés d'avance		2,25	VNC		9,00
			Résultat Groupe		2,25
Produits constatés d'avance	0,7		Résultat Groupe		0,7
Résultat Groupe		0,7	Impôts différés sur les bénéfices		0,7
Résultat Groupe	0,375		QP dans les résultats des E/ses MEE		0,375
Produits constatés d'avance		0,375	Résultat Groupe		0,375
Produits constatés d'avance	0,11		Résultat Global		0,11
Résultat Global		0,11	QP dans le résultat des E/ses MEE		0,11

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination distributions internes de dividendes:**



En N, la société M a encaissé les dividendes mises en distribution par les sociétés A, B et C pour les montants suivants :

- 24 provenant de A ;
- 10 provenant de B;
- 5 provenant de C.

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination distributions internes de dividendes:**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements A)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	24,00		Revenus de titres de participation	24,00	
Réserves Groupe		24,00	Résultat Groupe		24,00

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements B)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	10,00		Revenus de titres de participation	10,00	
Réserves Groupe		10,00	Résultat Groupe		10,00

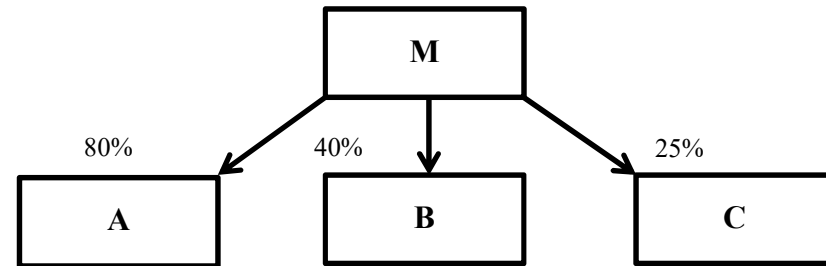
# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination distributions internes de dividendes:**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements C)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Résultat Groupe	5,00		Revenus de titres de participation	5,00	
Réserves Groupe		5,00	Résultat Groupe		5,00

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination dépréciations internes :**



La société A ayant subi des pertes ces dernières années, la société M a déprécié les titres A :

- Dotations enregistrées dans les exercices antérieures 20 ;
- Dotation complémentaire enregistrée à la clôture de l'exercice N 12.

# Retraitements consolidation

- **Exemple Elimination dépréciations internes :**

Journal de consolidation (31/12/N) (Retraitements A)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Dépréciation des titres de participation	32,00		Résultat Global	12,00	
Résultat Groupe		12,00			
Réserves Groupe		20,00	Dotations financières		12,00
Résultat Groupe	3,60		IS	3,60	
Réserves Groupe	6,00				
IDP		9,60	Résultat Global		3,60

# Entrée dans le périmètre de consolidation

# Entrée dans le périmètre de consolidation

- **Ecart d'acquisition :**

**Ecart d'acquisition** = Coût d'acquisition des titres – QP Actif net réestimé de l'entreprise

## **Ecart d'acquisition Positif :**

Inscrit à l'actif du bilan et amorti sur une durée qui doit raisonnablement correspondre aux objectifs de détention de la participation.

## **Ecart d'acquisition Négatif:**

Doit venir en déduction de la juste valeur des actifs non monétaires.

Si maintenue, constitue une provision à reprendre sur une durée qui doit raisonnablement correspondre aux objectifs de détention de la participation.

# Retraitements consolidation

- **Exemple d'un écart d'acquisition positif :**

	<b>Total</b>
Coût d'acquisition des titres de B	1 200,00
- QP de l'actif net réestimé de B (2 500*0,4)	1 000,00
<b>= Ecart d'acquisition au 01/07/N-1</b>	<b>200,00</b>

<b>Journal de consolidation (31/12/N-1)</b>					
<b>Consolidation des comptes bilan</b>			<b>Consolidation des comptes CPC</b>		
Ecart d'acquisition	200,00				
Réserves M		200,00			
Résultat M	10,00		DA écart d'acquisition	10,00	
Ecart d'acquisition		10,00	Résultat Global		10,00

# Retraitements consolidation

- **Exemple d'un écart d'acquisition positif :**

Journal de consolidation (31/12/N)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Ecart d'acquisition	200,00				
Réserves M		200,00			
Réserves M	10,00		DA écart d'acquisition	20,00	
Résultat M	20,00				
Ecart d'acquisition		30,00	Résultat Global		20,00

# Retraitements consolidation

- **Exemple d'un écart d'acquisition négatif :**

	Total
Coût d'acquisition des titres de B	1 200,00
- QP de l'actif net réestimé de B (3 500*0,4)	1 400,00
<b>= Ecart d'acquisition au 01/07/N-1</b>	<b>- 200,00</b>

Journal de consolidation (31/12/N-1)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Réserves M	200,00				
Provisions pour risques (écart d'acquisition)		200,00			
Provisions pour risques (écart d'acquisition)	10,00		Résultat Global	10,00	
Résultat M		10,00	Reprises sur provisions		10,00

# Retraitements consolidation

- **Exemple d'un écart d'acquisition négatif :**

Journal de consolidation (31/12/N)						
Consolidation des comptes bilan				Consolidation des comptes CPC		
Réserves M		200,00				
	Provisions pour risques (écart d'acquisition)		200,00			
Provisions pour risques (écart d'acquisition)		30,00		Résultat Global	20,00	
	Réserves M		10,00			
	Résultat M		20,00	Reprises sur provisions		20,00

# Entrée dans le périmètre de consolidation

- **Ecart d'évaluation :**

**Ecart d'évaluation =**  
Valeur d'entrée d'un actif / passif bilan consolidé – VC de l'actif / passif dans le bilan individuel retraité

Les écarts d'évaluation génèrent des impôts différés, sauf lorsqu'ils ont pour origine des éléments qui ne peuvent être cédés séparément de l'entreprise (les marques, par exemple)

# Retraitements consolidation

- **Traitement comptable de l'écart d'évaluation :**

	<b>Brevet</b>	<b>Construction</b>
Date d'acquisition	01/10/N-3	01/10/N-16
Durée d'utilisation prévue	5 ans	25 ans
Mode d'amortissement	linéaire	linéaire
Valeur brute	350	850
Cumul d'amortissement	140	510
Valeur nette comptable au 01/10/N-1	210	340
Durée d'utilisation restante	3 ans	10 ans

Au 01/10/N-1, les valeurs reestimées des actifs identifiables de A sont les suivantes :

	<b>Valeur reestimé</b>	<b>Ecart d'évaluation inclus</b>
Marque	300	100
Brevet	360	150
Terrain	160	60
Construction	730	390
<b>Ecart d'évaluation</b>		<b>700</b>

# Retraitements consolidation

- Cas d'intégration globale :**

Journal de consolidation (31/12/N)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Amortissement brevet	140.00				
Amortissement construction	510.00				
Brevets		140.00			
Construction		510.00			
Marques	100.00				
Brevets	150.00				
Terrains	60.00				
Constructions	390.00				
Impôts différés passif		180.00			
Réserves A		520.00			
Impôts différés passif	6.68		DA sur Imm Corp et Incorp	22.25	
Résultat A	15.58		IS		6.68
Amortissement des brevets		12.50	Résultat		15.58
Amortissement des constructions		9.75			

# Retraitements consolidation

- Cas d'intégration proportionnelle :**

Journal de consolidation (31/12/N)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Amortissement brevet	56.00	-			
Amortissement construction	204.00	-			
Brevets	-	56.00			
Construction	-	204.00			
Marques	40.00	-			
Brevets	60.00	-			
Terrains	24.00	-			
Constructions	156.00	-			
Impôts différés passif	-	72.00			
Réserves A	-	208.00			
Impôts différés passif	2.67		DA sur Imm Corp et Incorp	8.90	
Résultat A	6.23		IS		2.67
Amortissement des brevets		5.00	Résultat		6.23
Amortissement des constructions		3.90			

# Retraitements consolidation

- **Cas de mise en équivalence :**

Journal de consolidation (31/12/N)					
Consolidation des comptes bilan			Consolidation des comptes CPC		
Titres C mis en équivalence	130.00				
Réserves C		130.00			
Résultat C	3.89	-	QP dans le résultat des e/ses mises en équivalence	3.89	
Titres C mis en équivalence	-	3.89	Résultat C		3.89