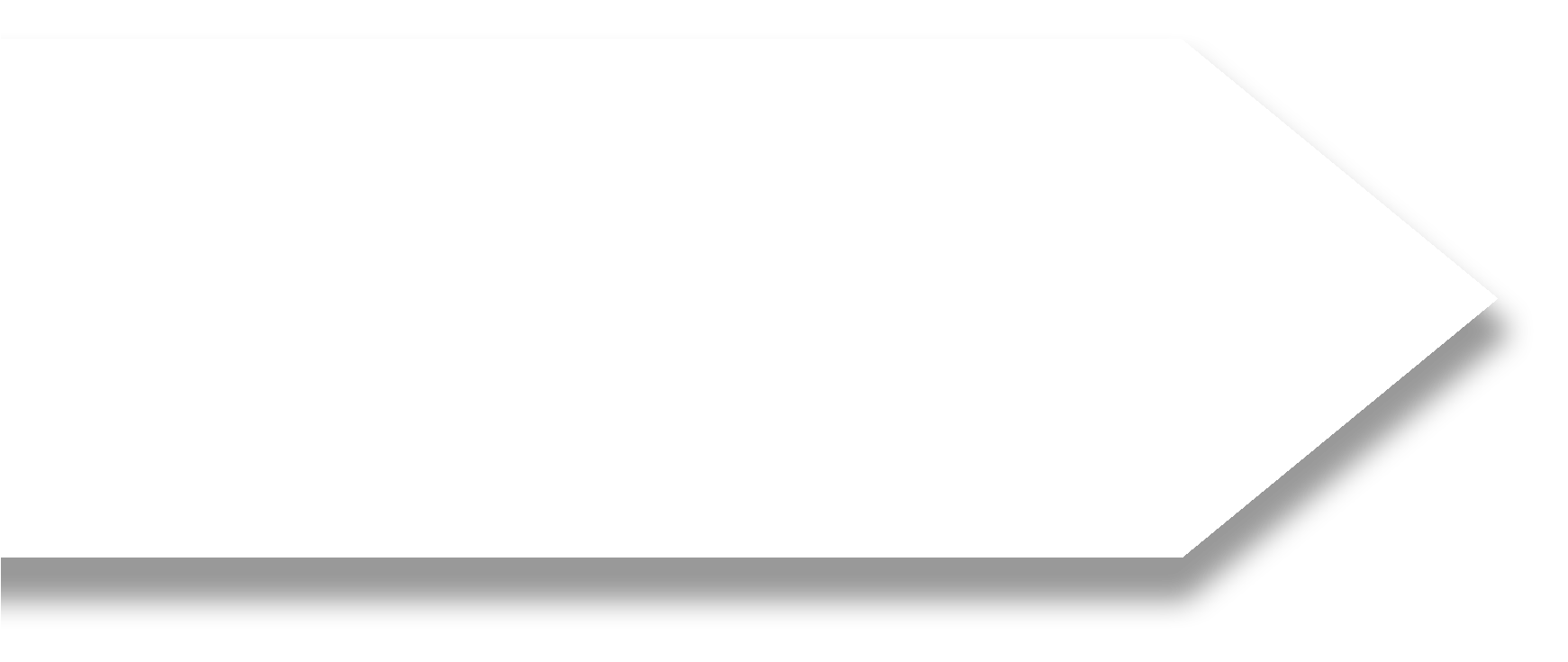
**Chapitre 2 MISE EN ŒUVRE DES METHODES DE CONSOLIDATION**



|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 132** | **Consolidation par intégration globale** |
| Une entité M a acquis lors de la création de la filiale F le 10 février N-2, 45% des titres. Les titres détenus par l'entité M lui confère depuis cette acquisition un contrôle exclusif sur la filiale F.  Les comptes de l'entité M (10 000 actions de 10 000) et d'une filiale F (500 actions de 10 000) se présentent ainsi au 31 décembre N :  **Bilan de M**  **Actif Passif**  Immobilisations 135 000 000 Capital 100 000 000  Titres F (225 actions à 10 000) 2 250 000 Réserves 25 000 000  Actifs circulants 12 750 000 Résultat 5 000 000  Dettes 20 000 000  150 000 000 150 000 000  **Compte de résultat de M**  Charges 395 000 000 Produits 400 000 000  Résultat 5 000 000  400 000 000 400 000 000  **Bilan de F**  **Actif Passif**  Immobilisations 10 000 000 Capital 5 000 000  Actifs circulants 5 500 000 Réserves 4 000 000  Résultat 1 500 000  Dettes 5 000 000  15 500 000 15 500 000  **Compte de résultat de F**  Charges 43 500 000 Produits 45 000 000  Résultat 1 500 000  45 000 000 45 000 000 | |

Dès lors que l'entité mère exerce un contrôle exclusif sur la filiale F, la méthode de consolidation est celle de l'intégration globale.

1. **Approche méthodologique**

L'intégration globale consiste à reprendre :

* + **au bilan de l'entité mère**, l'intégralité (100%) de tous les postes de l'actif et du passif du bilan de la filiale,
  + **au compte de résultat de l’entité mère**, l'intégralité (100%) de tous les postes de charges et de produits qui participent à la formation du résultat net de la filiale.

Ensuite, on procède :

* à l’élimination de l'actif du bilan de l’entité mère, des titres de participation détenus dans la filiale par imputation sur les réserves,
* au partage des capitaux propres (y compris le résultat) de la filiale qui seront répartis entre :
  + la part du groupe correspondant aux intérêts de l'entité mère et ;
  + la part correspondant aux intérêts minoritaires.

1. **Reprise des comptes des deux entités**

* **Ecritures de consolidation du bilan :**

31/12/N

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Immobilisations Titres F  Actifs circulants  Capital M | 135 000 000  2 250 000  12 750 000 | 100 000 000 |
| Réserves M |  | 25 000 000 |
| Résultat M |  | 5 000 000 |
| Dettes  (*Reprise des comptes de bilan de l’entité mère M)* |  | 20 000 000 |
| Immobilisations | 10 000 000 |  |
| Actifs circulants  Capital F | 5 500 000 | 5 000 000 |
| Réserves F |  | 4 000 000 |
| Résultat F |  | 1 500 000 |
| Dettes  (*Reprise des comptes de bilan de la filiale F*) |  | 5 000 000 |

* **Ecritures de consolidation du compte de résultat :**

31/12/N

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Charges Résultat global | 395 000 000  5 000 000 |  |
| Produits  (*Reprise des comptes de gestion de la mère M*) |  | 400 000 000 |
| Charges | 43 500 000 |  |
| Résultat global  Produits  (*Reprise des comptes de gestion de la filiale F)* | 1 500 000 | 45 000 000 |

1. **Tableau et écritures de partage des capitaux propres**

* **Tableau de partage des capitaux propres de la filiale F**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Eléments** | **Total de F** | **Part du groupe**  **(45%)** | **Part des minoritaires**  **(55%)** |
| Capital | 5 000 000 | 2 250 000 | 2 750 000 |
| Réserves | 4 000 000 | 1 800 000 | 2 200 000 |
| **Total** | **9 000 000** | **4 050 000** | 4 950 000 |
| Titres de participation |  | -2 250 000 |  |
| **Réserves consolidées** |  | **1 800 000** |  |
| **Résultat consolidé** | **1 500 000** | **675 000** | **825 000** |

* **Ecritures de partage des capitaux propres**

Capital M Réserves M Résultat M

Capital

Réserves consolidées Résultat consolidé

(*Partage des capitaux propres de la mère M*)

100 000 000

25 000 000

5 000 000

100 000 000

25 000 000

5 000 000

Capital F Réserves F

Titres F

Réserves consolidées Intérêts minoritaires

5 000 000

4 000 000

2 250 000

1 800 000

4 950 000

(*Partage des capitaux propres hors résultat de la filiale F*)

Résultat F 1 500 000

Réserves consolidées Intérêts minoritaires

(*Partage du résultat de la filiale F*)

675 000

825 000

1. **Présentation du bilan et du compte de résultat consolidés**

**Bilan consolidé au 31 décembre N**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Immobilisations | 145 000 000 | Capital  Réserves consolidées  (25 000 000 + 1 800 000)  Résultat consolidé  (5 000 000 + 675 000)  Part du groupe Intérêts minoritaires (4 950 000 +825 000)  Dettes (20 000 000 + 5 000 000)  **Total** | 100 000 000 |
| (135 000 000 + 10 000 000) |  | 26 800 000 |
| Actifs circulants | 18 250 000 |  |
| (12 750 000 + 5 500 000) |  | 5 675 000 |
|  |  | 132 475 000 |
|  |  | 5 775 000 |
|  |  | 25 000 000 |
| **Total** | **163 250 000** | **163 250 000** |

**Compte de résultat consolidé**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Produits (400 000 000 + 45 000 000) |  |  | 445 000 000 |
| Charges (395 000 000 + 43 500 000) | - |  | 438 500 000 |
| **Résultat net de l'ensemble consolidé** |  |  | 6 500 000 |
| Intérêts minoritaires |  | - | 825 000 |
| **Résultat net (part du groupe)** | 5 675 000 | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 133** | **Consolidation par intégration proportionnelle** |
| On reprend **l'application 126** en considérant que la filiale F est placée sous le contrôle conjoint de l'entité M détenant 45% des actions et d’une autre entité qui en détient 55%. En effet, un accord contractuel prévoit l’exercice du contrôle conjoint sur l’activité économique de l’entité exploitée en commun par les deux associés. | |

1. **Approche méthodologique**

L'intégration proportionnelle consiste à :

* + intégrer dans les comptes de l'entité consolidante la fraction représentative de ses intérêts dans les comptes de l'entité consolidée, après retraitements éventuels ; aucun intérêt minoritaire n’est donc constaté ;
  + éliminer les opérations et comptes entre l’entité intégrée proportionnellement et les autres entités consolidées.

1. **Reprise des comptes des deux entités**
   * **Ecritures de consolidation du bilan :**

Immobilisations Titres F

Actifs circulants

31/12/N

Capital M Réserves M Résultat M Dettes

135 000 000

2 250 000

12 750 000

100 000 000

25 000 000

5 000 000

20 000 000

(*Reprise des comptes de bilan de la mère M)*

Immobilisations (10 000 000 x 45%)

Actifs circulants (5 500 000 x 45%)

4 500 000

2 475 000

Capital F (5 000 000 x 45%)

Réserves F (4 000 000 x 45%)

Résultat F (1 500 000 x 45%)

Dettes (5 000 000 x 45%) (*Reprise des comptes de bilan de la fille F)*

2 250 000

1 800 000

675 000

2 250 000

* + **Ecriture de consolidation du compte de résultat :**

31/12/N

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Charges Résultat global | 395 000 000  5 000 000 |  |
| Produits  (*Reprise des comptes de gestion de la mère M*) |  | 400 000 000 |
| Charges (43 500 000 x 45%) | 19 575 000 |  |
| Résultat global (1 500 000 x 45%) | 675 000 |  |
| Produits (45 000 000 x 45%) (*Reprise des comptes de gestion de la fille F*) |  | 20 250 000 |

1. **Détermination des capitaux propres consolidés et élimination des titres de participation**

Lorsqu’il s’agit d’une intégration proportionnelle, aucun partage n'est à effectuer étant donné que seule la fraction du patrimoine de la filiale appartenant à l'entité consolidante a fait l’objet d’une intégration.

Capital

Capital M Réserves M Résultat M

Réserves consolidées Résultat consolidé

100 000 000

25 000 000

5 000 000

100 000 000

25 000 000

5 000 000

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| (*Partage des capitaux propres de la mère M*) |  |  |
| Capital F | 2 250 000 |
| Réserves F | 1 800 000 |
| Titres F |  | 2 250 000 |
| Réserves consolidées |  | 1 800 000 |
| (*Partage des capitaux propres hors résultat de la filiale F*) Résultat F  Résultat consolidé (*Partage du résultat de la filiale F)* | 675 000 | 675 000 |

1. **Présentation du bilan et du compte de résultat consolidés**

**Bilan consolidé au 31 décembre N**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Immobilisations | 139 500 000 | Capital  Réserves consolidées  (25 000 000 + 1 800 000)  Résultat consolidé  (5 000 000 + 675 000)  Part du groupe  Dettes (20 000 000 + 2 250 000)  **Total** | 100 000 000 |
| (135 000 000 + 4 500 000)  Actifs circulants  (12 750 000 + 2 475 000) | 15 225 000 | 26 800 000  5 675 000 |
|  |  | 132 475 000 |
|  |  | 22 250 000 |
| **Total** | **154 725 000** | **154 725 000** |

**Compte de résultat consolidé (1)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Produits (400 000 000 + 20 250 000) |  | 420 250 000 |
| - Charges (395 000 000 + 19 575 000) | - | 414 575 000 |
| **Résultat net de l'ensemble consolidé** | 5 675 000 | |
| - Intérêts minoritaires | 0 | |
| **Résultat net (part du groupe)** | 5 675 000 | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 134** | **Mise en équivalence** |
| On reprend **l'application 126** en considérant que bien que détenant 45% du capital de F, l'entité M n'exerce sur cette dernière qu'une influence notable puisqu'une autre entité détenant 55% de ce même capital exerce un contrôle exclusif. | |

1. **Approche méthodologique**

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;
  + Eliminer les opérations et comptes entre l'entité mise en équivalence et les autres filiales consolidées.

Les titres mis en équivalence représentent la quote-part des capitaux propres qui revient à l'entité mère dans les filiales ainsi consolidées.

1. **Reprise des seuls comptes de l'entité mère (ceux de F ne sont pas intégrés)**
   * **Ecritures de consolidation du bilan**

31/12/N

Immobilisations Titres F

Actifs circulants

Capital M Réserves M Résultat M Dettes

135 000 000

2 250 000

12 750 000

100 000 000

25 000 000

5 000 000

20 000 000

* + **Ecritures de consolidation du compte de résultat**

31/12/N

Charges Résultat global

395 000 000

5 000 000

Produits 400 000 000

1. **Détermination des capitaux propres consolidés et mise en équivalence des titres de la filiale**

Capital M Réserves M Résultat M

Capital

Réserves consolidées Résultat consolidé

100 000 000

25 000 000

5 000 000

100 000 000

25 000 000

5 000 000

Titres mis en équivalence 45% (5 000 000 + 4 000 000 +

1 500 00)

Titres F

Réserves consolidées

[45% x (5 000 000 + 4 000 000) - 2 250 000]

Résultat consolidé 45% x 1 500 000

4 725 000

2 250 000

1 800 000

675 000

1. **Ecritures de consolidation du compte de résultat**

Résultat global

31/12/N

675 000

Quote-part dans les résultats des entités mises en équivalence 675 000

1. **Présentation du bilan et du compte de résultat consolidés**

**Bilan consolidé au 31 décembre N**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Immobilisations | 135 000 000 | Capital | 100 000 000 |
| Titres mis en équivalence | 4 725 000 | Réserves consolidées | 26 800 000 |
|  |  | (25 000 000 + 1 800 000) |  |
| Actifs circulants | 12 750 000 | Résultat consolidé | 5 675 000 |
|  |  | (5 000 000 + 675 000) |  |
|  |  | Part du groupe | 132 475 000 |
|  | Dettes | 20 000 000 |
|  | 152 475 000 |  | 152 475 000 |

**Compte de résultat consolidé (1)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Produits |  | 400 000 000 |
| - Charges | - | 395 000 000 |
| **Résultat net des entités intégrées** | 5 000 000 | |
| - Quote-part dans les résultats des entités mises en équivalence | 675 000 | |
| **Résultat net de l'ensemble consolidé** | 5 675 000 | |
| - Intérêts minoritaires | 0 | |
| **Résultat net (part du groupe)** | 5 675 000 | |