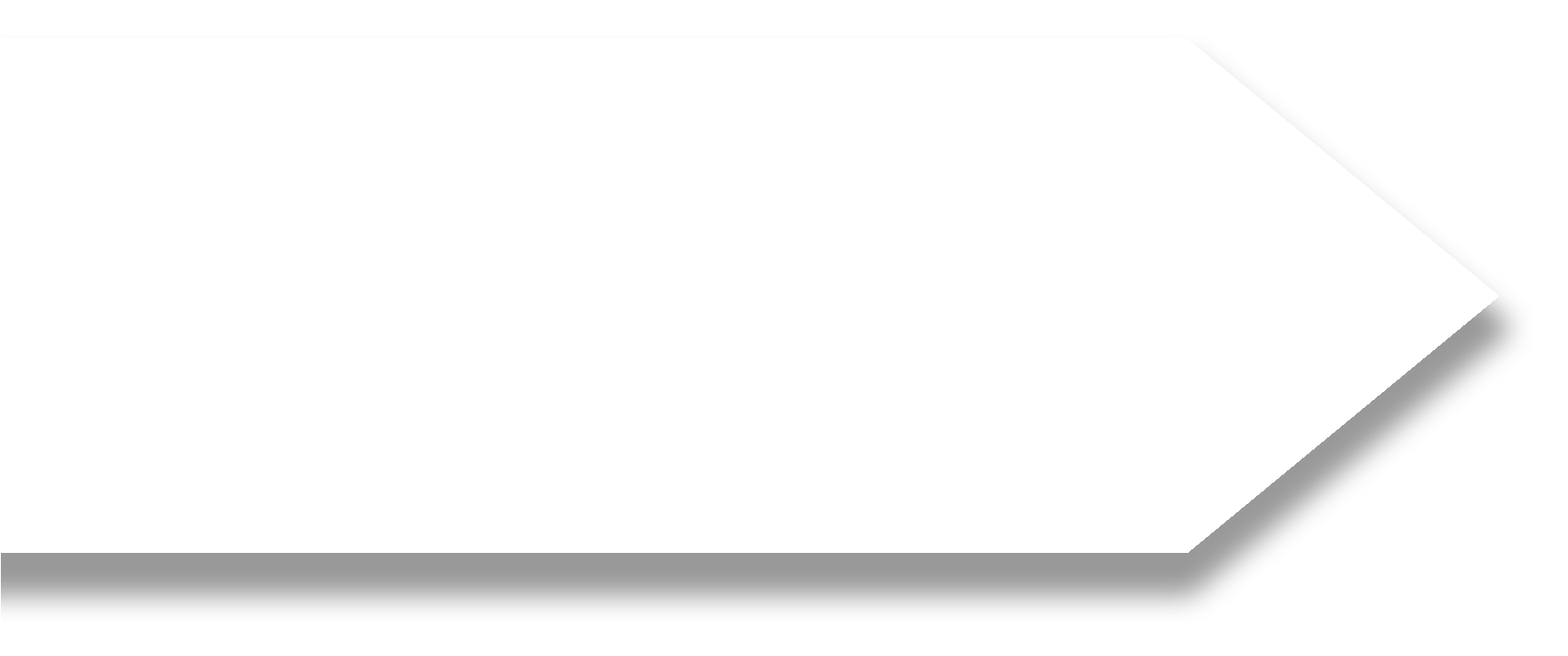
**Chapitre 6 VARIATIONS DU PERIMETRE DE CONSOLIDATION**



|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **APPLICATION 141** | **Variation du pourcentage d'intérêt et de contrôle** |
| Une entité mère M a acquis en janvier N-2, 70% dans une filiale F pour un coût d’acquisition de 50 000 000 A cette date, les capitaux propres s'élèvent à 45 000 000. Au moment de la prise de participation, différentes plus-values latentes sont les suivantes:   * Terrain 12 000 000 * Bâtiment 8 000 000 (durée de vie restant à courir : 10 ans).   Début N, l'entité M décide de porter par sa participation à 80%. La valeur d'acquisition est de 9 700 000. Les capitaux propres de la filiale F sont de 75 000 000.  Les capitaux propres de la filiale F au 31/12/N s'élèvent à 90 000 000.  La durée d'utilité de l'écart d'acquisition est indéfinie. Le taux de l'impôt sur le bénéfice est théoriquement de 25%. | | |

# Etape 1: Détermination des écarts d'évaluation et d'acquisition lors de la prise de contrôle

* **Ecart de consolidation :**

Coût d’acquisition des titres : 50 000 000

Quote part dans les capitaux propres (45 000 000 x 70%) : - 31 500 000

# Ecart de consolidation = 18 500 000

* **Ecart d'évaluation**

Plus-value latente (12000000 +8000000) 20 000 000

Impôt différé passif (20 000 000 x 0.25) : - 5 000 000

# Ecart d'évaluation = 15 000 000

Part du groupe dans l’écart d’évaluation : 15 00 000 x 70% = 10 500 000

Part du hors groupe dans l’écart d’évaluation : 15 00 000 x 30% = 4 500 000

# Juste valeur des actifs et passifs identifiables acquis :

Capitaux propres : 45 000 000

Ecart d'évaluation : 15 000 000

# Juste valeur des actifs et passifs identifiables = 60 000 000

* **Ecart d'acquisition**

La différence entre le coût d'acquisition des titres et la part acquise dans l'actif net comptable corrigé (juste valeur des actifs et passifs identifiables acquis) à la date d'acquisition de cette entité constitue l'écart d'acquisition.

Coût d'acquisition : 50 000 000

Quote part dans la juste valeur des actifs et passifs identifiables : - 42 000 000 (70% x 60 000 000)

**Ecart d'acquisition = 8000 000**

 **Vérification : Ecart de consolidation = 10 500 000 + 8000 000 = 18 500 000**

* **Etape 2 : Détermination des écarts d'évaluation et d'acquisition en N**

Les changements dans le taux de détention d'une filiale, sans perte de contrôle, n'ont d'effet que sur les capitaux propres. Les parts respectifs entre le groupe et les intérêts minoritaires dans la valeur de la filiale consolidée sont ajustées afin de respecter les nouveaux taux de détention. Le montant de l’écart d’acquisition est figé à la date d'acquisition ayant permis de prendre le contrôle.

# Ecart d'évaluation

Plus-value latente (12000000 +8000000) 20 000 000

Amortissement de l'écart d'évaluation lié au bâtiment (8 000 000/10 x 2) : - 1600 000

Impôt différé passif (20 000 000- 1600 000) x (1-0.25) : -13 800 000

# Ecart d'évaluation = 4 600 000

Lors de l'acquisition de 10% supplémentaire, l'entité M a aussi acquis 10% de l'écart d'évaluation soit 4 600 000 x 10% = 460 000.

# Juste valeur des actifs et passifs identifiables supplémentaires acquis :

Capitaux propres (75 000 000 10%) : 7 500 000

Ecart d'évaluation (4 600 000 x 10%) : 460 000

# Juste valeur des actifs et passifs identifiables = 7 960 000

* + **Ecart d'acquisition**

Coût d'acquisition du lot supplémentaire est de 9 700 000 et la juste valeur des actifs et passifs identifiables supplémentaires acquis s’élève à 7 960 000.Mais il n’y a pas lieu de constater un nouvel écart d’acquisition. L’écart d’acquisition constaté lors e la prise e contrôle initial reste figé.

# Ecritures au bilan de l'écart d'évaluation

Terrain Bâtiment

12 000 000

8 000 000

Titres de participation (20 000 000x75% x80%) Intérêts minoritaires (20 000 000x75% x20%)

Impôt différé passif (20 000 000 x 25%)

12 000 000

3 000 000

5 000 000

* **Remarque :** Il est également possible d'inscrire l'écart d'évaluation directement dans un compte "réserves de réestimation", réserves qui seront au moment du partage des capitaux propres, ventilées entre le groupe et les minoritaires.

Terrain Bâtiment

12 000 000

8 000 000

Réserves de réestimation

Impôt différé passif (20 000 000 x 25%)

15 000 000

5 000 000

# Ecriture au bilan de l'écart d'acquisition

Ecart d'acquisition 8 000 000

ou réserves consolidées

Titres de participation F 8 000 000

# Ecriture au bilan de l'amortissement du bâtiment

Résultat groupe (8 000 000/10 x 75% x 80%)

Réserves groupe [(8 000 000/10 x2) x 75% x 80%]

Intérêts minoritaires [(8 000 000/10 x3) x 75% x 20%]

Impôts différés actif [(8 000 000/10 x3) x 25%]

Amortissement bâtiment (*Amortissement : 8000 000 /10* x *3*)

480 000

960 000

360 000

600 000

2 400 000

# Ecriture au compte de résultat de l'amortissement du bâtiment

Dotations aux amortissements 800 000

Résultat global (800000 x 75%)

Impôt sur le bénéfice (800000 x 25%)

600 000

200 000

# Ecriture de partage des capitaux propres

90 000 000

Capitaux propres

|  |  |
| --- | --- |
| Titres de participation (1) | 39 700 000 |
| Intérêts minoritaires (90 000 000 x 20%) | 18 000 000 |
| Réserves groupe ou réserves consolidés (2) | 32 300 000 |

(1) 50 000 000 + 9 700 000 – 12 000 000 – 8 000 000

(2) (90 000 000 x 80%) - 39 700 000