

ÉDITIONS
LOISIRS
ET PÉDAGOGIE

apprendre

—
Urs Prochinig
Andreas Winiger
Hansueli von Gunten

COMPTES CONSOLIDÉS

SOLUTIONS



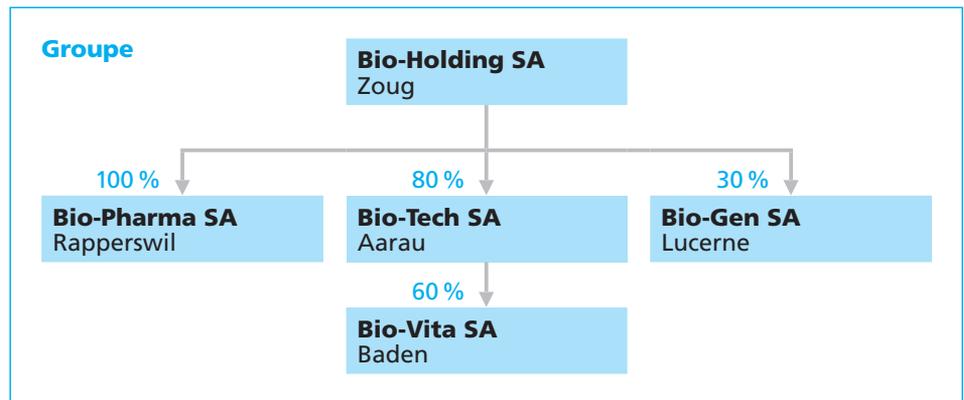
Table des matières

1^{re} partie	Bases	9
10	Introduction	10
11	Première consolidation	14
	a) Consolidation du capital	14
	b) Élimination des opérations intragroupe réciproques	25
	c) Élimination des bénéfices intermédiaires intragroupe non réalisés	28
	d) Distribution de bénéfices intragroupe	35
12	Consolidation subséquente	37
	a) Consolidation du capital	37
	b) Élimination des bénéfices intermédiaires intragroupe non réalisés	41
	c) Distribution de bénéfices intragroupe	48
13	Bilan commercial 1 et 2 (Retraitements des comptes individuels)	55
14	Parts des intérêts minoritaires (IFRS = intérêts non-contrôlants)	72
15	Consolidation proportionnelle ou intégration proportionnelle	85
16	Méthode de la mise en équivalence	88
17	Tableau de variation des fonds propres	99
18	Annexe	101
19	Exercices récapitulatifs	108
2^e partie	Approfondissement	145
20	Tableau des flux de trésorerie	147
21	Impôts sur le bénéfice	154
22	Conversion monétaire	167
23	Consolidation à plusieurs niveaux	176
24	Modifications des quotes-parts de participation	185
25	Push-down Accounting	190
26	Full Goodwill Accounting	192
27	Exercices récapitulatifs	194

Introduction

10.01

- a) Toutes les cinq sociétés anonymes sont juridiquement indépendantes selon le Code des obligations.
- b) Les éléments déterminants pour les distributions de bénéfice ainsi que pour les impôts sur le bénéfice et le capital sont les comptes individuels selon le Code des obligations, respectivement selon les lois fiscales.
- c) Bio-Holding SA contrôle en principe les autres sociétés grâce à la majorité des voix. L'exception est constituée par Bio-Gen SA, que Bio-Holding SA contrôle en raison d'un contrat.
- Bio-Vita SA est contrôlée indirectement par Bio-Holding SA : comme Bio-Holding contrôle Bio-Tech SA, elle dispose de toutes les voix de Bio-Tech SA à l'assemblée générale de Bio-Vita SA, c.-à-d. de 60 %.
- d) Un groupe est un ensemble d'entreprises juridiquement indépendantes placées sous une direction unique.



- e) Une société mère contrôle une ou plusieurs autres sociétés, appelées filiales. Une filiale est une entreprise qui est contrôlée par une société mère. Dans l'exemple, Bio-Holding SA est la mère ; toutes les autres sociétés sont des filiales. En tant que filiale d'une filiale, Bio-Vita SA est parfois aussi appelée sous-filiale. Bio-Tech SA est en même temps la filiale de Bio-Holding SA et la mère de Bio-Vita SA. Bio-Tech SA et Bio-Vita SA constituent ensemble un sous-groupe.
- f) Il achète des actions de Bio-Holding SA.

- g) Les comptes consolidés constituent la clôture d'un groupe, laquelle représente les entreprises de ce groupe comme s'il ne s'agissait que d'une seule et même entreprise.
- h) Les comptes consolidés ne sont pas tenus jour après jour, mais sont établis à la fin d'une période sur la base des comptes individuels des sociétés du groupe :
- ▷ Pour commencer, les comptes individuels de la mère et des filiales sont additionnés, donnant lieu au bilan cumulé.
 - ▷ Les relations intragroupe sont ensuite éliminées. À titre d'exemples, on peut citer les participations de la mère dans les filiales, les bénéfices distribués à la mère par les filiales ou l'échange de livraisons et prestations entre la mère et les filiales, respectivement entre les filiales.
- i) C'est le Code des obligations (CO 963 ss.) qui prime :
- ▷ Selon le Code des obligations, les personnes morales doivent établir des comptes consolidés lorsqu'elles contrôlent d'autres entreprises. Les petits groupes sont exemptés de cette obligation. Des prescriptions précises sur la manière d'établir des comptes consolidés conformes au Code des obligations font cependant défaut.
 - ▷ Selon le Code des obligations, les sociétés cotées en bourse doivent établir les comptes selon une norme comptable reconnue (en principe les GAAP RPC ou les IFRS) Des comptes consolidés établis selon une norme reconnue sont également exigés à la demande d'associés représentant au moins 20 % du capital social ou dans les sociétés coopératives comptant au moins 2000 membres.

La Bourse suisse (SIX Swiss Exchange) demande également – indépendamment du Code des obligations – des comptes consolidés conformes à une norme reconnue. La base légale est constituée par la Loi fédérale sur les bourses et le commerce des valeurs mobilières (LBVM).

- j) L'évaluation de la situation financière des diverses sociétés du groupe sur la base des comptes individuels n'est possible que dans une certaine mesure, car les comptes individuels peuvent être fortement influencés par des transactions internes au groupe et parce que l'indépendance économique des diverses sociétés du groupe n'existe pas.

Citons à titre d'exemples typiques :

- ▷ Les prix de transfert pour des livraisons et prestations entre les sociétés du groupe sont fixés par la holding, ce qui se traduit par des transferts de bénéfices entre les sociétés du groupe.
- ▷ Il est possible de réaliser des bénéfices fictifs lorsque la holding ordonne à une filiale d'acheter à une autre société du groupe des actifs immobilisés à des prix surfaits, non usuels sur le marché.
- ▷ En outre, la holding peut déterminer la structure financière des filiales et fixer les taux d'intérêt et la distribution des bénéfices.

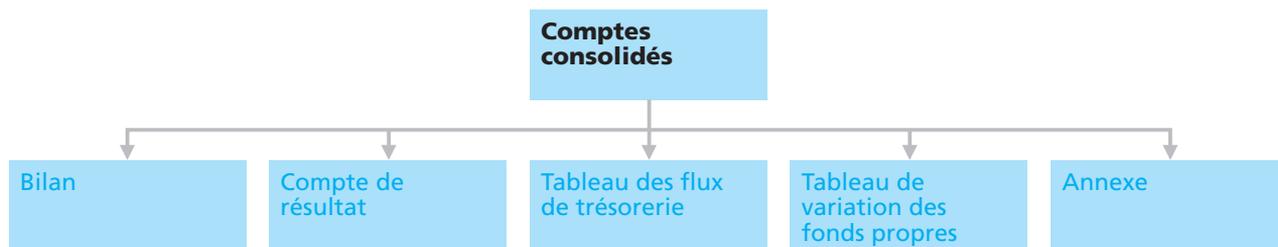
La problématique des comptes individuels est particulièrement évidente pour la société holding :

- ▷ La distribution des dividendes se fonde sur les comptes individuels de la holding. Ceux-ci sont influencés par des transactions internes au groupe.
- ▷ La valeur des actions de la holding dépend exclusivement du développement économique des filiales et un actionnaire qui achète une action de la holding participe de facto à tout le groupe.

10.02

N°	Déclarations	Correct	Justification si la déclaration est fausse
1	Un groupe est un ensemble d'entreprises juridiquement autonomes placées sous une direction unifiée.	X	
2	Un groupe est constitué d'une société mère et au moins d'une filiale.	X	
3	Les comptes consolidés sont les états financiers d'un groupe dans lesquels les entreprises de ce groupe sont représentées comme si elles ne formaient qu'une seule et même entreprise.	X	
4	Des comptes consolidés doivent en principe être établis dès qu'une société est contrôlée par une autre.	X	
5	En Suisse, les comptes consolidés sont certes déterminants pour la distribution des bénéfices mais pas pour l'imposition des entreprises.		Ces sont les comptes individuels de chaque société qui sont également déterminants pour la distribution des bénéfices.
6	Une consolidation est tout simplement une agrégation des comptes individuels.		L'agrégation est la première étape. Il faut ensuite éliminer les relations internes au groupe par des écritures de consolidation.
7	Il n'y a aucun contrôle tant que la part des voix détenue par la holding dans une autre société est de 50 % ou moins.		Le contrôle peut aussi être obtenu d'une autre manière que par la majorité des voix (par exemple par contrat).
8	Dans le Code des obligations, la true and fair view est le principe le plus important de la tenue régulière de la comptabilité.		La true and fair view est un principe important des IFRS, US GAAP et Swiss GAAP RPC. Dans le Code des obligations, la prudence passe avant la vérité.
9	La valeur des actions d'une société holding dépend largement du résultat économique de ses filiales, raison pour laquelle les comptes consolidés de la holding sont plus importants pour évaluer un achat d'actions que ses comptes individuels.	X	

10.03



10.04

Année	20_4	20_5	20_6	20_7	20_8	20_9
Obligation de consolidation ?	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui

10.05

N°	Description	Terme
1	Dominatrice	Société mère
2	Calcul de transition concernant la fortune nette	Tableau de variation des fonds propres
3	Présentation claire des recettes et des dépenses	Tableau des flux de trésorerie
4	Explications relatives au bilan, au compte de résultat et au tableau des flux de trésorerie	Annexe
5	Plusieurs entreprises juridiquement indépendantes sous une direction unifiée	Groupe
6	Reddition des comptes en chiffres par le conseil d'administration	Présentation des comptes
7	Ressources à disposition de l'entreprise et représentant un avantage économique futur	Actifs
8	Comptes individuels agrégés	Bilan cumulé
9	À la fois mère et filiale	Sous-holding

11.02

a)

Journal de consolidation au 31.12.20_1

Libellé	Débit	Crédit	Montant
Consolidation du capital	Capital-actions	Participation à F	6
	Réserves issues du capital	Participation à F	4
	Goodwill	Participation à F	5
Amortissement du goodwill	BÉNÉFICE BILAN	Goodwill	1
	Amortissement du goodwill	BÉNÉFICE CR	1

Liasse de consolidation au 31.12.20_1

Bilan	Comptes individuels M		Comptes individuels F		Bilan cumulé		Écritures de consolidation		Groupe	
	Actifs	Passifs	Actifs	Passifs	Actifs	Passifs	Débit	Crédit	Actifs	Passifs
Actifs divers	140		30		170				170	
Participation à F	15				15			6+4+5		
Goodwill							5	1	4	
Fonds étrangers		70		18		88				88
Capital-actions		40		6		46	6			40
Réserves issues du capital		8		4		12	4			8
Réserves issues du bénéfice		25				25				25
BÉNÉFICE BILAN		12		2		14	1			13
	155	155	30	30	185	185	16	16	174	174

Compte de résultat	Comptes individuels M		Comptes individuels F		Bilan cumulé		Écritures de consolidation		Groupe	
	Charges	Produits	Charges	Produits	Charges	Produits	Débit	Crédit	Charges	Produits
Produits des marchandises		300		60		360				360
Charges de marchandises	200		40		240				240	
Amortissement du goodwill							1		1	
Charges diverses	88		18		106				106	
BÉNÉFICE CR	12		2		14			1	13	
	300	300	60	60	360	360	1	1	360	360