

## Les méthodes de consolidation

On distingue trois méthodes de consolidation selon le degré de contrôle exercé

Contrôle exclusif	Intégration Globale
Contrôle conjoint	Intégration Proportionnelle
Influence Notable	Mise en équivalence

### **1- La méthode de l'intégration globale**

Cette méthode est utilisée pour consolider les sociétés contrôlées par la société consolidante.

Cette méthode consiste :

- **au bilan**, à reprendre les éléments du patrimoine de l'entité consolidante, à l'exception des titres des entités consolidées, et de substituer à la valeur comptable de ces titres non repris, l'ensemble des éléments actifs et passifs constitutifs des capitaux propres de ces entités déterminés d'après les règles de consolidation ;
- **au compte de résultat**, à substituer aux opérations de la société consolidante, celles réalisées par l'ensemble consolidé, en excluant les opérations traitées entre elles par les entités faisant partie de cet ensemble.

Les états financiers consolidés prennent en compte les intérêts des tiers (**intérêts minoritaires**) ces intérêts des minoritaires figurent sous une rubrique spécifique dans les capitaux propres et dans les résultats nets de l'ensemble consolidé.

Cas d'exemple IG

### Remarques

1) La perte de la filiale revenant aux minoritaires excède leurs intérêts dans les capitaux propres

Dans ce cas, l'excédent et toutes les pertes futures relatives aux minoritaires sont imputés aux intérêts majoritaires sauf si les minoritaires ont une obligation irrévocable de compenser les pertes et sont capables de le faire. Si la filiale dégage par la suite des bénéfices, les intérêts majoritaires se voient allouer la totalité de ces bénéfices jusqu'à ce que la part des pertes relatives aux minoritaires antérieurement imputée aux majoritaires ait été recouvrée.

2) Existence d'actions à dividende prioritaire sans droit de vote

Si une filiale a des actions de préférence cumulatives en circulation telles que les actions à dividende prioritaire sans droit de vote, qui sont détenues hors du groupe, la mère calcule sa quote-part de résultat après ajustement pour tenir compte des dividendes de préférence de la filiale, que ceux-ci aient été décidés ou non.

## **2- La méthode de l'intégration proportionnelle**

L'application de la consolidation proportionnelle signifie que le bilan consolidé du coparticipant inclut sa quote-part des actifs contrôlés conjointement et sa quote-part des passifs dont il est conjointement responsable. Le compte de résultat consolidé du coparticipant comprend sa quote-part des produits et charges de l'entité contrôlée conjointement.

Le SCF (A 131.4) dispose que « Lorsque les opérations en commun sont effectuées dans le cadre d'une **entité séparée** dans laquelle chaque coparticipant détient une participation, les coparticipants comptabilisent chacun **la quote-part leur revenant** dans les actifs, les passifs, le résultat, les charges, les produits et les flux de trésorerie de l'entité commune. »

L'intégration proportionnelle suppose que l'intégration des comptes de la société consolidée est réduite au pourcentage d'intérêt détenu par la société consolidante.

Par ailleurs et contrairement à la méthode de l'intégration globale, la méthode de l'intégration proportionnelle ne met pas en évidence les intérêts hors groupe (intérêt minoritaires).

Cas d'exemple IP

La société F ait été créée sous contrôle conjoint par M et trois autres sociétés chacune ayant une participation de 25%.

## **3- La méthode de la mise en équivalence**

Cette méthode consiste à substituer, à la valeur comptable des titres figurant à l'actif de la société mère, la part des capitaux propres de la ou des sociétés consolidées.

Le SCF dispose (A 132-12) que :

« Dans le cadre de l'établissement de comptes consolidés, les participations dans les **entités associées** sont comptabilisées selon **la méthode de mise en équivalence** qui consiste :

1. Au niveau de l'actif du bilan consolidé ;
  - à substituer à la valeur comptable des titres la part qu'ils représentent dans les capitaux propres et le résultat de l'entité associée ;
  - à imputer l'écart ainsi dégagé aux réserves consolidées et au résultat consolidé.
2. Au niveau du compte de résultat consolidé :
  - à présenter sous une rubrique particulière la part du groupe dans le résultat de l'entité associée ;
  - à prendre en compte dans le calcul du résultat consolidé cette part du groupe dans le résultat de l'entité associée. »

Cas d'exemple IP

Reprenons le même exemple en considérant que la société M a participé à la création de la société F avec une autre société. La participation de M est égale à 25%, l'autre à 75%. M exerce une influence notable sur F.

Nous constatons aisément que cette méthode s'apparente beaucoup plus à une réévaluation des titres plutôt qu'à une véritable consolidation car elle ne porte que sur les capitaux propres de la société consolidée.

Pour l'établissement du compte de résultat consolidé, il suffit d'ajouter dans le résultat consolidé la part de la société mère dans la société consolidée et de l'inscrire sur une ligne spéciale intitulée : «Quote-part dans les résultats des sociétés mises en équivalence».

## Techniques de consolidation

La consolidation peut être réalisée :

- Soit **par paliers** c'est-à-dire par étapes successives, les sous Groupes puis le Groupe,
- Soit **directement** c'est-à-dire globalement, intégration de toutes les filiales en mêmes temps.

### **1. La technique de consolidation par palier**

La consolidation par paliers consiste à consolider chaque société dans la société détentrice de ses titres.

On aboutit ainsi à des sous-ensembles qui seront à leur tour consolidés au sein de la société mère.

### **Exemple (Cas à présenter)**

S'agissant de la technique de consolidation par paliers, il convient dans un premier temps, de consolider la F2 dans F1, puis dans un deuxième temps, de consolider le sous-ensemble F1 + F2 dans le palier supérieur qui est celui de M.

Méthodiquement, les étapes suivantes doivent être respectées :

- a) cumul des comptes de F1 et de F2,
- b) répartition des capitaux propres de la F2 et élimination des titres inscrits à l'actif de F1,
- c) transfert des réserves et du résultat de F 2 en réserves et en résultat groupe.

Après les écritures, on peut établir le bilan consolidé du sous-ensemble F1 + F 2 comme suit (Bilan par palier)

Il convient maintenant de passer à la deuxième étape qui consiste à consolider le sous ensemble constitué par F 1 et F 2 dans M.

L'opération obéit à la même méthodologie utilisée lors de la première étape à savoir :

- cumul des comptes (mais cette fois-ci de M et du bilan consolidé du sous-ensemble F 1 et F 2),
- répartition des capitaux propres du sous-ensemble et élimination des titres inscrits à l'actif de M,
- transfert des réserves et du résultat de M en réserves et résultat groupe.

La technique de la consolidation par palier est surtout utilisée lorsqu'il s'agit d'un groupe à structure simple. Dès que la structure d'un groupe devient complexe, on abandonne cette méthode pour recourir à la technique de la consolidation directe.

## **2. La technique de consolidation directe**

Cette technique consiste à consolider directement, au niveau de la société mère toutes les sociétés retenues dans le périmètre de consolidation.

La mise en œuvre de cette technique nécessite 4 étapes :

- a) calcul des pourcentages d'intérêt groupe ;
- b) cumul des comptes des sociétés à consolider ;
- c) répartition des capitaux propres et élimination des titres des sociétés consolidées (sauf pour la mère) ;
- d) transfert des réserves et du résultat de la mère en réserves et résultat groupe.

### **Pourcentages d'intérêt groupe**

Sociétés	% de contrôle	Méthode	% d'intérêt
M	100%	I.G	100%
F 1	70%	I.G	70%
F 2	60%	I.G	42%

### **Processus de consolidation**

Le processus de consolidation comprend principalement quatre phases : Homogénéisation, Intégration, Elimination, Répartition ; soit en abrégé : «HIER»