

CONTRÔLE ET PRODUCTION DE L'INFORMATION FINANCIÈRE

PROCESSUS 2 - TOME 2

FRÉDÉRIC CHAPPUY - AGNÈS LIEUTIER

CORRIGÉ

CAS PRATIQUES

BTS CG

Copyright © 2015 Editions Corroy.

Éditions



ÉDITIONS CORROY

Collection BTS

Contrôle et production de l'information financière

Processus 2 du BTS CG Tome 2

Édition 2015/2016

CORRIGÉ



ÉDITIONS CORROY
BP 8 – 83560 RIANIS
Tél : 04 94 80 57 25 – Fax : 04 94 80 59 24

Notre site Web avec paiement sécurisé : www.editions-corroy.fr
E-mail : infos@editions-corroy.fr

*Auteur : Frédéric Chappuy
Agnès Lieutier*

Chez le même éditeur :

Collection BTS

Processus, Management, Économie et droit

Collection Informatique

EBP, Excel, Access

Collection DCG/DSCG

Toutes les UE du DCG et du DSCG

Collection Tout-en-Tête

Formation continue, préparation aux concours

Collection Arrêt-Culture

Entreprenologie, Musique, Dissertation

Bon travail

TABLE DES MATIÈRES

* Facile * Normal *** Avancé

CAS	COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	PAGES
2.4.1 Identification des opérations à réaliser pour la production des comptes annuels et des situations intermédiaires			
EUROPEAN PRINTS 1 **	Situation intermédiaire. Méthode de l'abonnement.	Un programme de travail menant à la production de la situation intermédiaire.	5
EUROPEAN PRINTS 2 **			9
2.4.2 Préparation des comptes annuels et de situations intermédiaires			
MONTIGNY **	Documents de synthèse (système abrégé, de base, développé). Éléments constitutifs des comptes annuels.	La préparation des comptes annuels conformément aux textes légaux et aux options prises par l'entité.	11
VILLANUEVA **			13
REMOU **			19
2.4.3 Présentation des projets de comptes annuels ou de situations intermédiaires			
LA POTÉE ***	Éléments constitutifs des comptes annuels. Le compte de résultat.	La présentation écrite et orale des comptes annuels et des situations intermédiaires aux dirigeants afin d'aider à une prise de décision managériale adaptée et l'élaboration de supports de communication et de diffusion des informations pertinents.	21
RADICA 1 ***	Éléments constitutifs des comptes annuels. Le bilan.		25
RADICA 2 ***	Éléments constitutifs des comptes annuels. Société en difficulté.		27
2.5.1 Présentation d'un projet de répartition du résultat aux organes de direction			
SA BINE **	Résultat après impôts. Réserve légale, statutaire et libre. Report à nouveau.	La production d'un compte-rendu présentant le projet de répartition du résultat préparé en vue de l'assemblée et l'information des associés, actionnaires et membres du comité d'entreprise.	29
VAR TENNIS **	Composantes du dividende (sans modification du capital).		31
PROMIT **	Affectation du résultat. Droits associés à l'action ou à la part sociale.		33
2.7.1 Caractérisation de l'entreprise dans le périmètre de consolidation			
EASY COMPTA *	Notion de groupe, types de contrôles. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	35
MAYA **	Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts. Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation.		37

GROUPE VAVAL ***	Notion de groupe, types de contrôle. Périmètre de consolidation.		39
GROUPE SPO ***	Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts. Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	41
Cas de synthèse			
2.7.1 Caractérisation de l'entreprise dans le périmètre de consolidation et 2.7.2 Participation à la réalisation de retraitements simples			
ALPHA AIRLINES **	Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts. Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation. Traitement des opérations réciproques hors fiscalité.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	45
2.7.1 Caractérisation de l'entreprise dans le périmètre de consolidation et 2.7.2 Participation à la réalisation de retraitements simples			
GROUPAMI ***	Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis.		47
BEAUJARDIN **	Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	51
LAFERTÉ **	Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation. Traitement des opérations réciproques hors fiscalité.		53
2.4.2 Préparation des comptes annuels et de situations intermédiaires et 2.4.3 Présentation des projets de comptes annuels ou de situations intermédiaires			
BOULESTIN & CO ***	Documents de synthèse (système abrégé, de base, développé).	La présentation écrite et orale des comptes annuels et des situations intermédiaires aux dirigeants afin d'aider à une prise de décision managériale adaptée et l'élaboration de supports de communication et de diffusion des informations pertinents.	57

EUROPEAN PRINTS 1

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Situation intermédiaire. Méthode de l'abonnement.	Un programme de travail menant à la production de la situation intermédiaire.	Durée estimée de réalisation : 30 à 45 minutes.

1. La méthode de l'abonnement des charges et des produits

Pour améliorer l'information des dirigeants, il est possible d'établir des situations comptables intermédiaires, à l'issue de périodes inférieures à l'exercice, comme par exemple, le mois, le trimestre ou le semestre, des états financiers sont alors établis à la fin de chaque période.

Selon le plan comptable général - Art. 944-48 :

« ... le compte 488 « compte de répartition périodique des charges et des produits » enregistre les charges et les produits dont le montant peut être connu ou fixé à l'avance avec une précision suffisante et que l'on décide de répartir par fractions égales entre les périodes comptables de l'exercice. Il s'agit du système de l'abonnement des charges et des produits.

En cours d'exercice, l'abonnement est modifié, s'il y a lieu, en plus ou en moins afin que le total des sommes inscrites au débit ou au crédit des comptes intéressés des classes 6 ou 7 soit égal, en fin d'exercice, au montant effectif de la charge ou du produit.

Le compte 488 est soldé à la fin de l'exercice. »

La technique l'abonnement des charges et des produits est facultative.

Elle consiste donc à répartir les charges et les produits prévus sur chaque période intermédiaire dans le but d'évaluer le résultat périodique.

Il peut s'agir :

- de charges décaissées : loyers payés, assurances, abonnements pour l'énergie, impôts, congés payés, intérêts sur emprunts, contrats d'entretien ;
- de produits encaissés : loyers perçus, redevances, revenus de créances et de prêts ;
- de charges calculées : dotations aux amortissements, dotations aux dépréciations ;
- de produits calculés : reprises de dépréciations ou quotes-parts de subventions d'équipement.

Par contre, ne sont jamais concernés les produits ou les charges dont le montant précis ne peut pas être connu à l'avance comme :

- le chiffre d'affaires (ventes de biens, de marchandises, prestations de services ...) ;
- les charges non prévisibles (charges exceptionnelles) ;
- les achats de marchandises, consommations de matières premières

Le PCG prévoit de scinder le compte 488 Répartition périodique des charges et des produits en deux sous comptes :

- 4886 Répartition périodique des charges ;
- 4887 Répartition périodique des produits.

Remarque : Les entreprises qui utilisent la méthode de l'abonnement, ne doivent pas enregistrer d'écriture d'ajustement pour les éléments de charges et de produits concernés afin d'éviter erreurs et incohérences. (Sont visées ici les écritures d'inventaire permettant de respecter le **principe d'indépendance des exercices** telles que charges constatées d'avance, produits constatés d'avance ...)

2. Abonnement des charges d'assurance

Abonnement des charges d'assurance

		01/01/N		
488 6	512	Répartition périodique des charges Banque <i>Quittance annuelle assurance</i>	120 000	120 000
616	512	Assurances Banque <i>Paiement de la quittance</i>	120 000	120 000
Ou autre possibilité 488 6	616	Répartition périodique des charges Assurances <i>Virement de la charge à abonnement</i>	120 000	120 000
		31/03/N		
616	488 6	Assurances Répartition périodique des charges <i>Assurance - part du trimestre</i>	30 000	30 000

Abonnement du loyer

		02/01/N		
488 6 445 64	401	Répartition périodique des charges TVA déductible sur encaissements Fournisseur <i>Loyer annuel année N</i>	24 000 4 800	28 800
		31/03/N		
613 2	488 6	Locations immobilières Répartition périodique des charges <i>Loyer - part du trimestre</i>	6 000	6 000

Abonnement des dotations aux amortissements

		31/03/N		
681 1	488 6	Dotations aux amortissements Répartition périodique des charges <i>D A A - part du trimestre</i>	120 000	120 000

Remarque : Les comptes 28 ne sont pas impactés par cette écriture, si l'on veut présenter un bilan trimestriel montant l'évolution de la valeur nette comptable des immobilisations, il faut utiliser une autre méthode.

3. Autre méthode comptable.

Les charges d'assurance et de loyer sont comptabilisées normalement, on passe au 31/03/N les écritures d'inventaire suivantes :

		31/03/N		
486		Charges constatées d'avance	108 000	
	613 2	Locations immobilières		18 000
	616	Assurances		90 000
681 1		Dotations aux amortissements	120 000	
	28 ...	Amortissements des immobilisations		120 000
		<i>Situation au 31/03/N</i>		

4. Comptes en T

Méthode "classique"

Compte 613 2

	Débit	Crédit
02/01/N - Charge de loyer	24 000	
31/03/N - CCA		18 000
Solde	6 000	

Méthode de l'abonnement

Compte 613 2

	Débit	Crédit
31/03/N - abonnement trimestriel loyer	6 000	
Solde	6 000	

Les deux méthodes donnent le même résultat.

5. Compte de résultat trimestriel

Chiffre d'affaires	1 750 000
Coûts variables	(930 000)
Coûts fixes	(535 000)
DAA	(120 000)
Assurances	(30 000)
Loyer	(6 000)
Bénéfice	129 000

EUROPEAN PRINTS 2

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Situation intermédiaire. Méthode de l'abonnement.	Un programme de travail menant à la production de la situation intermédiaire.	Durée estimée de réalisation : 1 heure.

1. Écritures comptables

488 6	512	01/01/N Répartition périodique des charges Banque <i>Quittance annuelle assurance</i>	150 000	150 000
488 6 445 64	401	02/01/N Répartition périodique des charges TVA déductible sur encaissements Fournisseur <i>Loyer annuel année N</i>	120 000 24 000	144 000
613 2	488 6	31/03/N Locations immobilières Répartition périodique des charges <i>Loyer - part du trimestre</i>	30 000	30 000
681 1	488 6	31/03/N Dotations aux amortissements Répartition périodique des charges <i>D A A - part du trimestre</i>	150 000	150 000
616	488 6	31/03/N Assurances Répartition périodique des charges <i>Assurance - part du trimestre</i>	37 500	37 500
641	488 6	31/03/N Salaires bruts Répartition périodique des charges <i>Prime - part du trimestre</i>	100 000	100 000
645	488 6	31/03/N Salaires bruts Répartition périodique des charges <i>Charges sur Prime - part du trimestre</i>	45 000	45 000
488 7	76	31/03/N Répartition périodique des produits Produits financiers <i>Produits financiers - part du trimestre</i>	22 500	22 500

Remarque : les écritures relatives au chiffre d'affaires, aux achats, aux charges de personnel n'utilisent pas la méthode de l'abonnement, ce sont les opérations réelles du trimestre comptabilisées en temps réel. La prime ne sera versée et comptabilisée qu'en décembre, elle doit être abonnée pour être répartie équitablement sur les douze mois de l'année.

La charge exceptionnelle est comptabilisée au cours du mois où elle survient.

1. Compte de résultat

	Montant	Charge annuelle	Abonnement (O/N)	Commentaire
Chiffre d'affaires	4 850 000		N	
Coûts variables	-2 130 000		N	
Coûts fixes	-525 000			
Loyer	-30 000	-120 000	O	
Assurances	-37 500	-150 000	O	
Salaires	-1 200 000		N	400 000 x 3
Charges patronales	-540 000		N	1 200 000 x 45 %
Prime	-100 000	-400 000	O	
Charges patronales sur prime	-45 000	-180 000	O	
Dotations aux amortissements	-150 000	-600 000	O	
Résultat d'exploitation	92 500			
Produits financiers	22 500	90 000	O	
Résultat courant avant impôt	115 000			
Résultat exceptionnel	-40 000			
IS	-25 000		N	(115 000 - 40 000) x 33,33%
Résultat net.	90 000			

2. Quelles seraient les écritures d'abonnement à comptabiliser pour réaliser le reporting du second trimestre ?

Les écritures d'abonnement du second semestre sont exactement les mêmes que celles du premier semestre, c'est l'intérêt de cette méthode, les écritures sont les mêmes d'une situation à l'autre tant que les montants de charges et de produits à abonner ne sont pas modifiés.

3. Cette méthode de l'abonnement présente-t-elle des avantages par rapport aux méthodes classiques ?

En utilisant les méthodes classiques c'est-à-dire, charges à payer et produits à recevoir ou charges et produits constatés d'avance, il faut comptabiliser à chaque situation des écritures différentes et les extourner ensuite. Par rapport à l'abonnement, cette méthode est plus contraignante, toutefois, elle est peut-être plus habituelle et mieux maîtrisée.

MONTIGNY

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Documents de synthèse (système abrégé, de base, développé). Éléments constitutifs des comptes annuels.	La préparation des comptes annuels conformément aux textes légaux et aux options prises par l'entité.	Durée estimée de réalisation : 45 minutes à 1 heure.

1. Bilan de la société MONTIGNY au 31/12/N

ACTIF		Exercice N			PASSIF	Exercice N
		Brut	Amort et dépr	Net		
ACTIF IMMOBILISÉ	Capital souscrit non appelé TOTAL 0					
	Immobilisations incorporelles					
	Frais d'établissement					
	Frais de R & D					
	Concessions, logiciels					
	Fonds commercial	5 000		5 000		
	Immos incorp en cours					
	Avances et acomptes					
	Immobilisations corporelles					
	Terrains					
	Constructions	250 000	51 000	199 000		
	IT MOI (1)	85 000	21 300	63 700		
	Autres	35 000	12 500	22 500		
	Immos corp en cours					
	Avances et acomptes					
	Immobilisations financières					
	Participations	1 000	120	880		
Créances rattachées part.						
TIAP (2)						
Autres titres						
Prêts						
Autres immob financières						
TOTAL I	376 000	84 920	291 080	TOTAL I	228 394	
ACTIF CIRCULANT	Stocks et en-cours					
	Matières premières	4 500		4 500		
	En cours de production	2 300		2 300		
	Produits interm. Et finis	3 500	150	3 350		
	Marchandises					
	Avances et acomptes versés sur cdes					
	Créances d'exploitation					
	Créances clients et comptes rattachés	225 500	6 800	218 700		
	Autres créances d'exploitation					
	Valeurs mobilières de placement					
Disponibilités	14 024		14 024			
Charges constatées d'avance	1 500		1 500			
TOTAL II	251 324	6 950	244 374	TOTAL II	0	
	Charges à répartir (III)					
	Primes de remb des emprunts (IV)					
	Ecarts de conversion actif (V)					
	TOTAL GENERAL (0+I+II+III+IV+V)	627 324	91 870	535 454	TOTAL GENERAL (I+II+III+IV)	535 454

(1) Install techniques, matériel et outillage industriel

(2) Titres immobilisés de l'activité de portefeuille

Explications :

Créances clients et comptes rattachés : $196\,000 + 17\,000 + 12\,500$

Disponibilités : $10\,504 + 3\,520$

Résultat de l'exercice : résultat net du compte de résultat ou total des comptes de classe 7 moins total des comptes de classe 6 de la balance.

Dettes fournisseurs : $102\,800 + 25\,000 + 1\,680$

Dettes fiscales et sociales : $8\,600 + 3\,300 + 2\,540 + 7\,700$

2. Compte de résultat de la société MONTIGNY au 31/12/N

		EXERCICE N	EXERCICE N-1
PRODUITS D'EXPLOITATION	Ventes de marchandises		
	Production vendue	494 000	
	Production stockée	13 500	
	Production immobilisée		
	Subventions d'exploitation		
	Reprises sur Prov & amort, transf de charges	2 400	
	Autres produits	35 000	
	Total des produits d'exploitation (I)	544 900	
CHARGES D'EXPLOITATION	Achats de marchandises		
	Variation de stocks		
	Achats de matières premières	267 800	
	Variation de stocks	-21 000	
	Autres achats et charges externes	103 550	
	Impôts taxes et versements assimilés	1 200	
	Salaires et traitements	123 570	
	Charges sociales	24 510	
	Dot aux amort. sur immobilisations	15 540	
	Dot aux dépr. sur immobilisations		
	Dot aux dépr. sur actif circulant	2 300	
	Dotations aux provisions	6 250	
	Autres charges		
Total des charges d'exploitation (II)	523 720		
1 - Résultat d'exploitation (I - II)		21 180	
Opérations en commun	Bénéfice transféré (III)		
	Perte transféré (IV)		
PRODUITS FINANCIERS	Participation, créances		
	Autres intérêts	9 339	
	Reprises sur prov. Et dépr. Et transf de charges		
	Diff de change		
	Total des produits financiers (V)	9 339	
CHARGES FINANCIÈRES	Dotations aux amort. Dépr. Provisions	120	
	Intérêts	5 805	
	Diff de change		
	Total des charges financières (VI)	5 925	
2 - Résultat financier (V-VI)		3 414	
3 - Résultat courant avant impôt (I+II+III-IV+V-VI)		24 594	
PRODUITS EXCEPTIONNELS	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		
	Produits exceptionnels sur opérations en capital	2 650	
	Reprises sur dépr et transferts de charges		
	Total des produits exceptionnels (VII)	2 650	
CHARGES EXCEPTIONNELLES	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion		
	Charges exceptionnelles sur opérations en capital		
	Dot except aux amort, dépr, et provisions	1 350	
	Total des charges exceptionnelles (VIII)	1 350	
4 - Résultat exceptionnel (VII-VIII)		1 300	
Participation des salariés aux résultats (IX)			
Impôts sur les bénéfices (X)			
TOTAL DES PRODUITS (I+III+V+VII)		556 889	
TOTAL DES CHARGES (II+IV+VI+VIII+IX+X)		530 995	
5 - BENEFICE OU PERTE (tot prod - tot charges)		25 894	

Explications :

Production vendue : 539 000 - 45 000

Achats de matières premières : 290 800 - 23 000

Autres achats et charges externes : 32 000 + 6 540 + 45 800 + 13 400 + 4 570 + 1 240

Autres intérêts : 839 + 8 500

Intérêts (charges financières) : 1 235 + 4 570

VILLANUEVA

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Documents de synthèse (système abrégé, de base, développé). Éléments constitutifs des comptes annuels.	La préparation des comptes annuels conformément aux textes légaux et aux options prises par l'entité.	Durée estimée de réalisation : 1 heure.

1. Écritures comptables

		31/12/N	
1	416	Clients douteux	18 000
		411 Clients	18 000
	681 74	DAD des créances	7 500
2		491 Dépréciation des créances	7 500
		<i>(18 000 / 1,2) x 50%</i>	
	606310	Variation des stocks de mat 1eres	20 300
3		310 Stock de matières premières	20 300
	713 31	Variation des en-cours de prod.	12 000
		331 En-cours de production	12 000
4		<i>Annulation du stock initial</i>	
	310	Stock de matières premières	28 500
		606310 Variation des stocks de mat 1eres	28 500
5		331 En-cours de production	15 800
		71331 Variation des en-cours de prod.	15 800
		<i>Constatation du stock final</i>	
6	681 5	Dotation aux provisions d'exploitation	10 000
		151 Provisions pour risques	10 000
7		<i>Litige prud'hommes</i>	
	471	Compte d'attente	135 000
8		213 Constructions	135 000
	231 3	<i>Annulation écriture erronée</i>	
9		Constructions en-cours	135 000
		722 Production immobilisée (Imm corp)	135 000
10		<i>Écriture correcte</i>	
	476	Différences de conversion actif	2 500
11		471 Compte d'attente	2 500
		<i>Ecart négatif de change</i>	
12	6865	Dot aux provisions financières	2 500
		1515 Provision pour perte de change	2 500
		<i>Provision de l'écart négatif de change</i>	

6	471		Compte d'attente	14 000	
		131	Subventions d'investissement		14 000
	139		Subventions d'inv inscrites au CDR	1 400	
		777	Quote part des SI inscrites au CDR <i>(2 800 x 50%)</i>		1 400
7	661 16		Charges d'Intérêts sur emprunts	3 500	
		168 84	Intérêts courus sur emprunts <i>5 600 / 12 x 7,5</i>		3 500
8	281 83		Amortissement du mat bureau et info	1 200	
		218 3	Matériel de bureau et informatique <i>Mise au rebut Epsilon IV G</i>		1 200
	281 54		Amortissement du matériel industriel	200	
	675		VNC des éléments d'actif cédés	550	
		215 4	Matériel industriel		750
	462		Créances sur cessions d'immobilisations	180	
		775	Prod de cession d'éléments d'actif		150
		445 710	TVA Collectée <i>Cession mètre laser</i>		30
9	701		Vente de produits finis	15 800	
		487	Produits constatés d'avance <i>Travaux facturés non effectués</i>		15 800
10	418 1		Clients, factures à établir	31 350	
		445 87	TVA sur factures à établir		2 850
		701	Vente de produits finis <i>Travaux facturés non effectués</i>		28 500
11	681 120		DAA des immobilisations corporelles	26 790	
		2813	Amortissement des constructions		12 200
		28154	Amortissement du matériel industriel		10 300
		28183	Amortissement du mat bureau et info <i>D'après tableau d'amortissement</i>		4 290

2. Balance définitive

Compte	Intitulé	Débit	Crédit
101 300	Capital social		255 000
106 100	Réserve légale		25 500
108 600	Autres réserves		28 900
131 000	Subventions d'investissement		14 000
139 000	Subventions d'investissement inscrites au CDR	1 400	
151 000	Provisions pour risques		10 000
151 500	Provision pour perte de change		2 500
164 000	Emprunts et dettes auprès d'établissements de crédit		245 000
168 840	Intérêts courus sur emprunts		3 500
207 000	Fonds commercial	5 000	
213 000	Construction	250 000	
215 400	Matériel industriel	284 250	
218 300	Mat de bureau et informatique	33 800	
231 3	Constructions en cours	135 000	
261 000	Titres de participation	1 000	
281 300	Amortissement des constructions		53 200
281 540	Amortissement matériel industriel		25 860
281 830	amortissement mat de bureau et informatique		15 590
297 000	Dépréciation des immob. financières		120
310 000	Stock de matières premières	28 500	
331 000	En cours de production	15 800	
355 000	Stock de produits finis		
395 000	Dépréciation des stocks de P finis		
401 000	Fournisseurs		154 000
403 000	Fournisseurs - effets à payer		25 000
404 000	Fournisseurs d'immobilisations		2 500
411 000	Clients	217 500	
413 000	Clients - effets à recevoir	17 000	
416 000	Clients douteux	30 500	
418 100	Clients, factures à établir	31 350	
419 100	Clients, avances et acomptes reçus		8 700
421 000	Personnel, rémunérations dues		8 600
431 000	Urssaf		3 300
437 100	Autres org sociaux		2 540
445 510	Tva à décaisser		7 730
445 870	TVA sur factures à établir		2 850
462 000	Créances successions d'immobilisations	180	
471 000	Compte d'attente		
476 000	Différences de conversion actif	2 500	
486 000	Charges constatées d'avance	1 500	
487 000	Produits constatés d'avance		18 400
491 000	Dépréciation des créances clients		14 300
512 000	Banque BNL	25 558	
530 000	Caisse	3 520	

Compte	Intitulé	Débit	Crédit
601 000	Achats de matières premières	290 800	
603 100	Variation de stock de matières 1eres		8 200
606 000	Achats non stockés	32 000	
609 100	RRR sur achats de matières		23 000
613 000	Locations	6 540	
615 000	Entretien et réparations	45 800	
624 000	Transports	13 400	
626 000	Frais postaux et télécommunications	4 570	
627 000	Services bancaires	1 240	
631 000	Taxes sur rémunérations	1 200	
641 100	Salaires bruts	253 570	
645 000	Charges patronales	114 106	
661 000	Intérêts	4 735	
665 000	Escomptes accordés	4 570	
675 000	Vnc des éléments d'actif cédés	1 900	
681 100	DAA des immos incorporelles et corporelles	26 790	
681 500	DAP pour risques et charges d'exploitation	16 250	
681 700	DAD des clients	9 800	
686 000	DAP charges financières	2 620	
701 000	Ventes de produits finis		811 220
708 000	Produits des activités annexes		35 000
709 100	RRR sur ventes de p finis	45 000	
713 000	Variation de stock de produits en-cours		3 800
722 000	Production immobilisée		135 000
762 000	Produits des autres immos financières		839
765 000	Escomptes obtenus		8 500
775 000	Produits de cession des éléments d'actif		2 800
777 000	Quote part des SI virées au CDR		1 400
781 700	Reprises sur dépréciation des clients		2 400
	Total général	1 959 249	1 959 249

3. Bilan définitif

ACTIF		Exercice N		
		Brut	Amort et dépr	Net
ACTIF IMMOBILISÉ	Capital souscrit non appelé TOTAL 0			
	Immobilisations incorporelles			
	Frais d'établissement			
	Frais de R & D			
	Concessions, logiciels			
	Fonds commercial	5 000		5 000
	Immos incorp en cours			
	Avances et acomptes			
	Immobilisations corporelles			
	Terrains			
	Constructions	385 000	53 200	331 800
	IT MOI (1)	284 250	25 860	258 390
	Autres	33 800	15 590	18 210
	Immos corp en cours			
	Avances et acomptes			
	Immobilisations financières			
	Participations	1 000	120	880
Créances rattachées part.				
TIAP (2)				
Autres titres				
Prêts				
Autres immob financières				
TOTAL I	709 050	94 770	614 280	
ACTIF CIRCULANT	Stocks et en-cours			
	Matières premières	28 500		28 500
	En cours de production	15 800		15 800
	Produits interm. Et finis	0	0	0
	Marchandises			
	Avances et acomptes versés sur cdes			
	Créances d'exploitation			
	Créances clients et comptes rattachés	296 350	14 300	282 050
	Autres créances d'exploitation	180		180
	Valeurs mobilières de placement			
Disponibilités	29 078		29 078	
Charges constatées d'avance	1 500		1 500	
TOTAL II	371 408	14 300	357 108	
	Charges à répartir (III)			
	Primes de remb des emprunts (IV)			
	Ecarts de conversion actif (V)	2 500		2 500
	TOTAL GENERAL (0+I+II+III+IV+V)	1 082 958	109 070	973 888

PASSIF		Exercice N
CAPITAUX PROPRES	Capital social	255 000
	Primes émission, fusion, apport	
	Ecarts de réévaluation	
	Ecarts d'équivalence	
	Réserves	
	Réserve légale	25 500
	Réserves statutaires	
	Réserves réglementées	
	Autres	28 900
	Report à nouveau	
Résultat de l'exercice	157 268	
Subventions d'investissement	12 600	
Provisions réglementées		
TOTAL I	479 268	
PROVISIONS	Provisions pour risques	12 500
	Provisions pour charges	
TOTAL II	12 500	
DETTES	Emprunts obligataires	
	Emprunts et dettes ets Crédit	248 500
	Emp et dettes divers	
	Avances et acomptes reçus	
	Dettes d'exploitation	
	Dettes fournisseurs	179 000
	Dettes fisc. et sociales	25 020
	Dettes diverses	
	Dettes sur immobilisations	2 500
	Autres dettes	8 700
Instrument de trésorerie		
Produits constatés d'avance	18 400	
TOTAL III	482 120	
	Ecarts de conversion passif (IV)	
TOTAL GENERAL (I+II+III+IV)	973 888	

(1) Install techniques, matériel et outillage industriel

(2) Titres immobilisés de l'activité de portefeuille

4. Compte de résultat

		EXERCICE N
PRODUITS D'EXPLOITATION	Ventes de marchandises	
	Production vendue	766 220
	Production stockée	3 800
	Production immobilisée	135 000
	Subventions d'exploitation	
	Reprises sur Prov & amort, transf de charges	2 400
	Autres produits	35 000
	Total des produits d'exploitation (I)	942 420
CHARGES D'EXPLOITATION	Achats de marchandises	
	Variation de stocks	
	Achats de matières premières	267 800
	Variation de stocks	-8 200
	Autres achats et charges externes	103 550
	Impôts taxes et versements assimilés	1 200
	Salaires et traitements	253 570
	Charges sociales	114 106
	Dot aux amorts. sur immobilisations	26 790
	Dot aux dépr. sur immobilisations	
	Dot aux dépr. sur actif circulant	9 800
	Dotations aux provisions	16 250
	Autres charges	
	Total des charges d'exploitation (II)	784 866
1 - Résultat d'exploitation (I - II)		157 554

REMOU

Auteurs :
Christiane Corroy
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Documents de synthèses (système abrégé, de base, développé). Éléments constitutifs des comptes annuels.	La préparation des comptes annuels conformément aux textes légaux et aux options prises par l'entité.	Durée estimée de réalisation : 15 à 30 minutes.

532-1

TABLEAU DES IMMOBILISATIONS

Situations et mouvements Rubriques	A	B	C	D
	Valeur brute à l'ouverture de l'exercice N	Augmentations	Diminutions	Valeur brute à la clôture de l'exercice N
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES				
Frais d'établissement	2 800	1 200	0	4 000
IMMOBILISATIONS CORPORELLES				
Terrains	12 000	0	0	12 000
Constructions	62 000	50 000 ⁽¹⁾	34 000	78 000
Installations techniques, matériel et outillage industriels	40 000	40 000	13 000	67 000
Autres immobilisations corporelles	80 000	32 000	20 000	92 000
Immobilisations corporelles en cours	20 000	16 000	20 000	16 000
IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES				
Participations	36 000	13 000	10 000	39 000
Prêts	8 000	4 000	2 000	10 000
TOTAL	260 800	156 200	99 000	318 000

(1) Dont 20 000 d'en cours terminés

532-2-1

TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

Situations et mouvements Rubriques	A	B	C	D
	Amorts cumulés au début de l'exercice N	Augmentations : Dotations de l'exercice	Diminutions d'amortissements de l'exercice	Amorts cumulés à la fin de l'exercice N
Frais d'établissement	1 400	1 000	0	2 400
Constructions	25 000	11 000	7 000	29 000
Installations techniques, matériel et outillage industriels	12 000	8 000	4 000	16 000
Autres immobilisations corporelles	38 000	12 000	9 600	40 400
TOTAL	76 400	32 000	20 600	87 800

532-2-2

TABLEAU DES DÉPRÉCIATIONS

Situations et mouvements Rubriques	A	B	C	D
	Dépréciations au début de l'exercice N	Augmentations : Dotations de l'exercice	Diminutions : reprises de l'exercice	Dépréciations à la fin de l'exercice N
Participations	4 000	1 200	0	5 200
Matières premières	2 400	2 800	0	5 200
Clients	5 000	0	500	4 500
TOTAL	11 400	4 000	500	14 900

532-3

TABLEAU DES PROVISIONS

Situations et mouvements Rubriques	A	B	C	D
	Provisions au début de l'exercice N	Augmentations : Dotations de l'exercice	Diminutions : Reprises de l'exercice	Provisions à la fin de l'exercice N
Provisions pour risques	6 000	1 000	0	7 000
Provisions pour charges	4 400	0	4 400	0
TOTAL	10 400	1 000	4 400	7 000

Origines		
1 - Report à nouveau antérieur		400
2 - Résultat de l'exercice		24 000
dont résultat courant après impôts :		
3 - Prélèvement sur les réserves		
Affectations		
4 - Affectation aux réserves :		
Réserve légale (5 400 - 4 200)	1 200	
Autres réserves [5 000 - (21 000 - 20 000)] ⁽¹⁾	4 000	
5 - Dividendes (par différence).....	18 600	
6 - Autres répartitions		
7 - Report à nouveau (bilan N)	600	
TOTAUX	24 400	24 400

(1) Attention il y a 20 000 de réserves incorporées au capital

LA POTÉE

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Éléments constitutifs des comptes annuels. Le compte de résultat.	La présentation écrite et orale des comptes annuels et des situations intermédiaires aux dirigeants afin d'aider à une prise de décision managériale adaptée et l'élaboration de supports de communication et de diffusion des informations pertinents.	Durée estimée de réalisation : 45 minutes à 1 heure.

1. Ratios de performance

	31/12/N	31/12/N-1	31/12/N-2
Chiffre d'affaires	3 212 370	2 889 524	1 282 065
Variation du CA	11%	125%	
Valeur ajoutée / chiffre d'affaires	29,0%	26,6%	34,6%
Frais de personnel / CA	21,4%	22,8%	33,3%
EBE / chiffre d'affaires	5,8%	1,7%	-1,9%
Charges financières / CA	1,1%	0,9%	1,1%

2. Analyse succincte de la situation financière de LA POTÉE

Vous avez pu observer que l'énoncé commence par un descriptif de l'activité de LA POTÉE, son histoire, ses créateurs... Il s'agit là du début de toute analyse financière, la **connaissance du contexte économique, historique, local** ... Sortie de ce contexte, une analyse financière perd une grande partie de sa valeur.

L'activité.

On observe une croissance importante du chiffre d'affaires entre N-2 et N-1 (+ 125%), ensuite, N marque une croissance de 11% par rapport à N.

L'énoncé nous indique que les fondateurs de LA POTÉE ont « repris les choses en main » en N-2 et que la clientèle est revenue. Ainsi, ce n'est pas l'année N-1 qui a été en forte croissance, mais l'année N-2 qui était en forte baisse, la croissance de 125% n'était due qu'au retour de la clientèle.

Plus intéressante est la croissance de 11% entre N et N-1, cela signifie que la clientèle est revenue mais aussi que LA POTÉE attire de nouveaux clients.

Ce chiffre de croissance est à rapprocher de la situation économique de la France, en situation de crise économique, une croissance de 11% est un bel exploit.

Comme vous le voyez, le diagnostic financier est structuré, il ne s'agit pas de donner un amalgame de chiffres et de commentaires en tous sens.

Nous avons un titre - L'activité - qui précise de quoi nous allons parler.

Notre commentaire a trois parties : 1. Les données chiffrées, 2. L'analyse de ces données, la recherche des causes possibles, 3. La comparaison à un indicateur extérieur, professionnel, à une norme.

Quand l'on réalise une analyse - qui est une information pour un tiers - il est important de faire la différence entre les chiffres, et l'analyse que l'on en fait. Si les chiffres sont certains, l'analyse ne reflète que l'opinion de l'analyste.

Nous limiterons désormais notre analyse à la comparaison N et N-1, ayant établi que l'année N-2 était particulière et peu comparable.

La rentabilité.

La croissance du chiffre d'affaires est une bonne chose uniquement si elle se traduit par une augmentation du résultat de l'entreprise.

- **La valeur ajoutée** traduit la richesse créée par l'entreprise. On observe qu'elle est en progression entre N-1 et N de 26,6% à 29%.

Plus inquiétante est la comparaison sectorielle. LA POTÉE crée moins de richesse que la moyenne des restaurants traditionnels qui sont à 47,7%. Il serait bon de poursuivre plus avant cette analyse avec peut-être des données statistiques plus précises, notamment régionales, par catégories de restaurants, par étoiles ...

- Dans une analyse, il est important de reconnaître les évolutions ou les chiffres qui sont significatifs des autres. Dire qu'une charge a augmenté de 25% peut être significatif, sauf si cette charge est passée de 10€ à 12,50 € !

Il faut également reconnaître que l'on manque parfois d'informations, ici, la comparaison sectorielle est inquiétante, mais il faut avoir un peu de recul pour dire qu'attention, la comparaison avec des statistiques nationales n'est peut-être pas pertinente et que des analyses complémentaires peuvent être requises.

Il n'y a rien de pire dans une analyse que de conclure trop vite, à la légère.

- **Les frais de personnel** sont importants dans une entreprise de services comme l'est un restaurant, c'est en effet le travail du personnel qui crée la valeur.

Les frais de personnel représentent 22,8% du CA en N-1 et 21,4% du CA en N.

On observe une diminution des frais de personnel par rapport au CA ce qui est plutôt positif.

La comparaison sectorielle montre que le ratio de frais de personnel/CA de LA POTÉE est très inférieur à celui des autres restaurants traditionnels (22,8% en N contre 37,2% pour la moyenne). Comme nous l'avons vu pour la valeur ajoutée, ceci traduit peut-être une différence d'activité ou de structure entre ce restaurant et le reste de la profession, il faudrait en savoir davantage.

- **L'excédent brut d'exploitation** est en augmentation par rapport au chiffre d'affaires (5,8% en N, 1,7% en N-1), c'est une tendance positive mais cela reste en deçà de la profession, 8,5%.

- Une analyse de chiffres limitée à l'étude de ratios ou de pourcentages peut être insuffisante, il ne faut pas oublier les « vrais » chiffres, c'est-à-dire les euros. Ici, on voit que d'un EBE négatif (on parle d'insuffisance brute d'exploitation), LA POTÉE est passée à un EBE de 187 444 € en N. Cet EBE permet de couvrir les dotations aux amortissements de sorte que le résultat d'exploitation est désormais positif.

- **Le résultat d'exploitation** montre la capacité de l'activité à générer du résultat sans tenir compte de la structure de financement (résultat financier), des aléas (résultat exceptionnel) et de l'impôt (IS). C'est donc le savoir-faire lié au métier qui est mesuré. Il augmente de façon importante depuis N-2 mais on peut penser qu'à 57 k€, il reste encore faible.

- **Les charges financières**, et plus précisément les charges d'intérêt montrent le coût de l'endettement de l'entreprise. Les normes prévoient que ces charges ne doivent pas dépasser 3% du CA sinon, l'entreprise est considérée comme trop endettée. LA POTÉE est en dessous de ces seuils avec environ 1%.
- **Le résultat exceptionnel** montre les éléments particuliers qui ont frappé la société LA POTEE, il n'y a rien de significatif à rapporter. (une cession d'immobilisation pour une valeur nette de 7 k€ n'est ni significative par rapport à sa nature, ni par rapport à son montant).
- **Le résultat net** demeure un indicateur clef. Il montre si l'entreprise dans son ensemble est bénéficiaire ou en perte. Il permet de verser un dividende aux actionnaires, c'est souvent le premier indicateur que regardent les chefs d'entreprise et les établissements financiers. Ici, il est enfin redevenu positif (32 k€) après deux années de pertes.

En conclusion :

LA POTÉE a subi deux années difficiles en N-2 et N-1 avec des pertes importantes. Depuis N-1, on assiste à un redressement progressif des comptes, le résultat d'exploitation (en N-1) puis le résultat net (en N) sont redevenus positifs.

Pour autant, il ne faut pas se réjouir trop tôt. La structure reste fragile, le montant du résultat net n'est pas très important (à peine plus de 1% du CA) et les pertes des années précédentes ont sans doute affaibli la trésorerie. La capacité d'autofinancement est positive (153 k€), d'autres analyses nous permettront de juger de son niveau.

3. Quels travaux complémentaires pourrait-on mettre en œuvre pour compléter l'analyse ?

Avant tout, il faut étudier la **structure du bilan** et notamment calculer le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement. L'analyse de la trésorerie est également importante, elle permet de détecter des risques de cessation des paiements.

L'analyse détaillée de l'actif et des amortissements permettra de voir si les immobilisations sont plutôt récentes (peu amorties) ou au contraire amorties. Dans ce dernier cas, des investissements seraient éventuellement à prévoir.

La CAF sera à rapprocher du montant des dettes financières, on sait que le ratio dettes financières sur CAF ne doit pas excéder 3 ans.

Un tableau de flux pourrait être utile pour comprendre comment la trésorerie de l'entreprise se forme.

Attention, conduire un diagnostic financier ne consiste pas à accumuler les indicateurs et les tableaux d'analyse, mais à trouver les éléments pertinents qui éclaireront les décideurs sur la situation de l'entreprise et leur permettront de prendre des décisions adaptées.

RADICA 1

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Éléments constitutifs des comptes annuels. Le bilan.	La présentation écrite et orale des comptes annuels et des situations intermédiaires aux dirigeants afin d'aider à une prise de décision managériale adaptée et l'élaboration de supports de communication et de diffusion des informations pertinents.	Durée estimée de réalisation : 30 minutes.

Remarque préalable : vous observerez qu'une bonne analyse des comptes annuels passe nécessairement par la compréhension des mécanismes comptables qui sous-tendent la position des comptes. A la lecture d'un solde, vous devez vous poser la question suivante : quelles sont les écritures comptables qui ont conduit à ce solde et que signifient-elles ? A quelles opérations correspondent-t-elles ?

1. Le bâtiment est-il amorti de façon importante ?

Le bâtiment est amorti à 50% de sa valeur. On sait qu'un bâtiment est amorti entre 10 et 50 ans. Celui-ci est certainement relativement récent. Cette information est intéressante, elle peut signifier qu'il n'y a pas de travaux importants de rénovation à prévoir.

Mais ceci sera à confirmer par l'analyse détaillée du poste comptable et des éléments qui le composent.

2. Que pensez-vous de la qualité du matériel industriel ?

Contrairement au bâtiment, ces matériels sont fortement amortis $(230/280) = 82\%$. Cela peut signifier qu'ils sont proches de leur fin de vie et que des investissements seront bientôt nécessaires.

Comme pour le bâtiment, cette analyse devra être confirmée.

3. Quel jugement portez-vous sur l'évolution des stocks ?

Les postes stocks de matières premières et de produits finis diminuent tous les deux. La diminution est de $(144/156) - 1 = -7.7\%$ pour les matières premières et $(45/55) - 1 = -18.2\%$ pour les produits finis.

Cette variation doit être comparée à celle du chiffre d'affaires soit $(1687/1708) - 1 = -1.2\%$.

Les stocks diminuent plus que le chiffre d'affaires, cela signifie qu'en plus de l'évolution normale de l'activité, la société a fait des efforts pour réduire ses stocks.

4. Les clients sont-ils de bons payeurs ?

Il faut regarder le taux de dépréciation.

Clients TTC = 207 000 € donc clients HT = $207\ 000 / 1.2 = 172\ 500$ €

Le taux de dépréciation est de $12\ 000 / 172\ 500 = 6.9\%$, ce n'est pas trop important. Les clients sont donc plutôt de bons payeurs.

5. La situation de trésorerie est-elle saine ? Est-elle saine toute l'année ?

La société possède une trésorerie positive sous forme de valeurs mobilières de placement et de disponibilités. Ceci regroupe les comptes 503 (VMP), 512 (banque) et 53 (caisse).

La trésorerie est-elle saine toute l'année ? Il ne faut pas oublier qu'un bilan montre une image à la date de la clôture. La trésorerie peut varier pendant l'année et avoir des variations à la hausse comme à la baisse. Le bilan ne permet donc pas de répondre à cette question.

6. La société est-elle endettée de façon importante ?

L'endettement d'une société s'apprécie en comparant ses dettes financières (89 000) à ses capitaux propres. La norme est que le montant des dettes ne doit pas dépasser celui des capitaux propres. Cette société est peu endettée, les dettes ne représentent que 16 % des capitaux propres.

7. Pourquoi trouve-t-on une trésorerie au passif alors qu'il y a des disponibilités à l'actif ?

La société a sans doute plusieurs comptes bancaires ; l'un créditeur, l'autre débiteur.

RADICA 2

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Éléments constitutifs des comptes annuels. Société en difficulté.	La présentation écrite et orale des comptes annuels et des situations intermédiaires aux dirigeants afin d'aider à une prise de décision managériale adaptée et l'élaboration de supports de communication et de diffusion des informations pertinents.	Durée estimée de réalisation : 30 minutes.

1. Que pensez-vous de l'évolution du résultat ?

Vous pouvez être étonnés de voir cette question ici alors que l'on étudie le bilan et non pas le compte de résultat. Le bilan fait apparaître le résultat net de l'exercice dans les capitaux propres.

Ici, on voit que d'un bénéfice en N (67 500 €), on est passés à une perte en N+1 (-31 200). Ceci est inquiétant, il faudrait analyser le compte de résultat pour comprendre l'origine et les causes de cette contre-performance.

2. Que signifie l'évolution des réserves ?

La réserve légale représente 10% du capital social, c'est le maximum légal, elle ne devrait plus évoluer.

La réserve statutaire est dotée selon les dispositions des statuts, ici, on ne connaît pas ces dispositions.

Les réserves libres ont diminué. Cela signifie certainement qu'un prélèvement sur ces réserves a été effectué pour distribuer un dividende aux actionnaires.

3. La société a-t-elle acquis des immobilisations ?

On ne peut pas répondre à cette question avec le bilan tel qu'il se présente à nous. Si l'on a le bilan de l'année précédente (voir RADICA 1 - annexe 1), on observe que le brut du poste Matériel de bureau et informatique a augmenté de 50 000 €. Il y a eu arrivée d'immobilisations nouvelles. On ne peut pas en connaître le détail sans le tableau annexe prévu à cet effet (voir cas REMOU).

4. En a t elle cédé ?

Même en possédant les deux bilans, on ne peut pas le savoir. Seuls les tableaux annexes d'analyse des mouvements d'immobilisation donnent cette information. Si un poste d'immobilisation brut diminue, cela peut signifier une mise au rebut, un reclassement, une cession ou une cession puis une acquisition de moindre valeur.

5. Que pensez-vous de l'évolution des stocks ?

Il n'est même pas nécessaire de calculer des taux de variation des stocks et du chiffre d'affaires pour constater que les stocks augmentent tous de façon importante alors que le chiffre d'affaires diminue. En outre, une partie des stocks de matières premières est déprécié. Cette situation est anormale et inquiétante. Elle peut traduire une situation de mévente.

6. Et de celle des clients ?

Comme pour les stocks, la situation se dégrade. Le poste clients devrait suivre l'évolution du CA. Non seulement les clients augmentent mais ils payent de plus en plus mal comme le montre l'augmentation du taux de dépréciation.

En N+1

Clients TTC = 224 000 € donc clients HT = $224\,000 / 1.2 = 186\,666$ €

Le taux de dépréciation est de $38\,000 / 186\,666 = 20\%$!!!

En N

Clients TTC = 207 000 € donc clients HT = $207\,000 / 1.2 = 172\,500$ €

Le taux de dépréciation est de $12\,000 / 172\,500 = 6.9\%$ (Cf. Cas Radica 1)

7. Que signifie le poste provisions pour risques et charges et sa variation ?

En vertu du principe de prudence, la société a provisionné un passif probable. En clair, elle estime qu'une sortie de trésorerie est probable dans le ou les exercices suivants à hauteur de 15 800 €. Il faut étudier le compte de résultat et l'annexe pour en connaître le détail.

8. Comment jugez-vous la situation globale ?

De nombreux indicateurs sont « au rouge », le CA baisse, le résultat est en perte, les stocks et les clients se dégradent, l'endettement bancaire a augmenté, la trésorerie a fondu ... cette société semble en grandes difficultés, il serait bon d'en connaître les causes et surtout de voir si les dirigeants sont en mesure de redresser la situation.

SA BINE

Auteurs :
Agnès Lieutier
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Résultat après impôts. Réserve légale, statutaire et libre. Report à nouveau. Composantes du dividende (sans modification du capital). Affectation du résultat. Droits associés à l'action ou à la part sociale.	La production d'un compte-rendu présentant le projet de répartition du résultat préparé en vue de l'assemblée et l'information des associés, actionnaires et membres du comité d'entreprise.	Durée estimée de réalisation : 15 à 30 minutes.

1. Répartition des bénéfices

Bénéfice 69 720
- Affectation à la réserve légale $69\,720 \times 5\%$ -3 486

(on vérifie après cette affectation que le plafond de 10% du capital social ne soit pas atteint - après la dotation, la réserve sera portée à $2\,550 + 3\,486 = 6\,036 < 10\,000$ €)

Bénéfice distribuable	66 234
-----------------------	--------

Intérêt statutaire : $100\,000 \times 5\%$ -5 000

(toutes les actions sont libérées en non amorties)

(cet intérêt représente $5000 / 2500$ actions = 2 € / action

Dotation à la réserve facultative (décision CA) -20 000

Super dividende : $(6\text{ €} - 2\text{ €}) = 4\text{ €} \times 2500$ actions -10 000

Solde en report à nouveau (Cf. statuts)	31 234
---	--------

2. Tableau d'affectation du résultat

Remarque : ce tableau ne fait pas partie des comptes annuels, il est établi pour l'assemblée générale, après l'arrêté des comptes et l'établissement des comptes annuels.

Origines

- Report à nouveau antérieur
- Résultat de l'exercice
- Prélèvements sur les réserves (préciser)

Affectations

- Affectation aux réserves
 - Réserve légale 3 486
 - Réserve statutaire 20 000
 - Réserve facultative 15 000
- Dividendes (5 000 + 10 000)
- Autres répartitions
- Report à nouveau 31 234

Totaux	69 720	69 720
--------	--------	--------

3. Écriture de répartition du résultat

		Date de l'AG		
120		Résultat de l'exercice	69 720	
	106 1	Réserve légale		3 486
	106 8	Autres réserves		20 000
	110	Report à nouveau		31 234
	457	Associés - dividendes à payer		15 000

4. Détail du dividende unitaire

- Intérêt statutaire : 2€
- Super dividende : 4€
- Dividende total : 6€ par action

VAR TENNIS

Auteurs :
Agnès Lieutier
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Résultat après impôts. Réserve légale, statutaire et libre. Report à nouveau. Composantes du dividende (sans modification du capital). Affectation du résultat. Droit associés à l'action ou à la part sociale.	La production d'un compte-rendu présentant le projet de répartition du résultat préparé en vue de l'assemblée et l'information des associés, actionnaires et membres du comité d'entreprise.	Durée estimée de réalisation : 30 minutes.

1. Répartition des bénéfices

Bénéfice	75 000
- affectation à la réserve légale $75\,000 \times 5\% = 3\,750$	-2 250

(on vérifie après cette affectation que le plafond de 10% du capital social ne soit pas atteint - après la dotation, la réserve sera portée à $9\,750 + 3\,750 = 13\,500$)

Le capital social est de $100\,000 + (2\,000 \times 10) = 120\,000$ €

10% du capital = 12 000 €. La réserve légale doit être limitée à $12\,000 - 9\,750 = 2\,250$ €

Dotation à la réserve statutaire $75\,000 \times 2\%$	-1 500
Report à nouveau	1 852
Bénéfice distribuable	73 102

Intérêt statutaire :	-6 600
Parts anciennes : $10\,000 \text{ parts} \times 10\text{€} \times 6\% = 6\,000$	
Parts nouvelles : $2\,000 \text{ parts} \times 10\text{€} \times 6\% \times 6/12 = 600$	
Dotation à la réserve facultative (décision CA)	-30 000

Solde disponible	36 502
Super dividende : maximal $36\,502/12\,000 \text{ parts} = 3,04$ € soit 3€ / part (le superdividende est versé à toutes les parts, libérées ou non)	-36 000
Solde en report à nouveau (Cf. statuts)	502

2. Écriture de répartition du résultat

		Date de l'AG	
110		Report à nouveau	1 852
120		Résultat de l'exercice	75 000
	106 1	Réserve légale	2 250
	106 3	Réserves statutaires	1 500
	106 8	Autres réserves	30 000
	110	Report à nouveau	502
	457	Associés - dividendes à payer (6 600 + 36 000)	42 600

3. Dividende unitaire

	Parts anciennes	Parts nouvelles
Intérêt statutaire	0,60 €	0,30 € ⁽¹⁾
Super dividende	3,00 €	3,00 €
Total	3,60 €	3,30 €

(1) $10€ \times 6\% \times 6/12 = 0,3 €$

PROMIT

Auteurs :
Agnès Lieutier
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Résultat après impôts. Réserve légale, statutaire et libre. Report à nouveau. Composantes du dividende (sans modification du capital). Affectation du résultat. Droits associés à l'action ou à la part sociale.	La production d'un compte-rendu présentant le projet de répartition du résultat préparé en vue de l'assemblée et l'information des associés, actionnaires et membres du comité d'entreprise.	Durée estimée de réalisation : 30 minutes.

1. Report à nouveau et bénéfice distribuable

Le report à nouveau débiteur correspond à des pertes au cours des exercices précédents. Ces pertes peuvent être imputées par l'AG directement sur un compte de réserves ou inscrites au débit du compte 119 (Report à nouveau), c'est le choix de l'assemblée générale.

Le bénéfice distribuable est égal à :

Résultat de l'exercice	85 300
- Report à nouveau débiteur	-18 400
- affectation à la réserve légale	-3 345
$(85\ 300 - 18\ 400) \times 5\%$	
- affectation à la réserve statutaire	
+ Report à nouveau créditeur	
Bénéfice distribuable	63 555

2. Dividende statutaire et solde disponible

Bénéfice distribuable	63 555
- Dividende statutaire	-45 000
$(4\ 500\ 000 \times 1\%)$	
- affectation à la réserve facultative	-9 050
Bénéfice disponible	9 505

3. Distribution du dividende total

Le dividende statutaire étant de 1€ par action, le superdividende doit être de 9€ par action pour atteindre le montant fixé de 10€ par action.

Il faut un superdividende de $9€ \times (4\ 500\ 000 / 100) = 9€ \times 45\ 000\ actions = 405\ 000\ €$.

Il faut prélever une partie des réserves facultatives, le bénéfice disponible étant insuffisant.

Le prélèvement sur les réserves sera de $405\ 000 - 9\ 505 = 395\ 495\ €$.

4. Écriture d'affectation du résultat

		Date de l'AG		
120		Résultat de l'exercice	85 300	
1068		Autres réserves	386 445	
	106 1	Réserve légale		3 345
	119	Report à nouveau		18 400
	457	Associés - dividendes à payer (45 000 + 405 000)		450 000

5. Tableau d'affectation du bénéfice

Origines

1. Report à nouveau antérieur		-18 400
2. Résultat de l'exercice		85 300
3. Prélèvements sur les réserves (réserve facultative)		395 495

Affectations

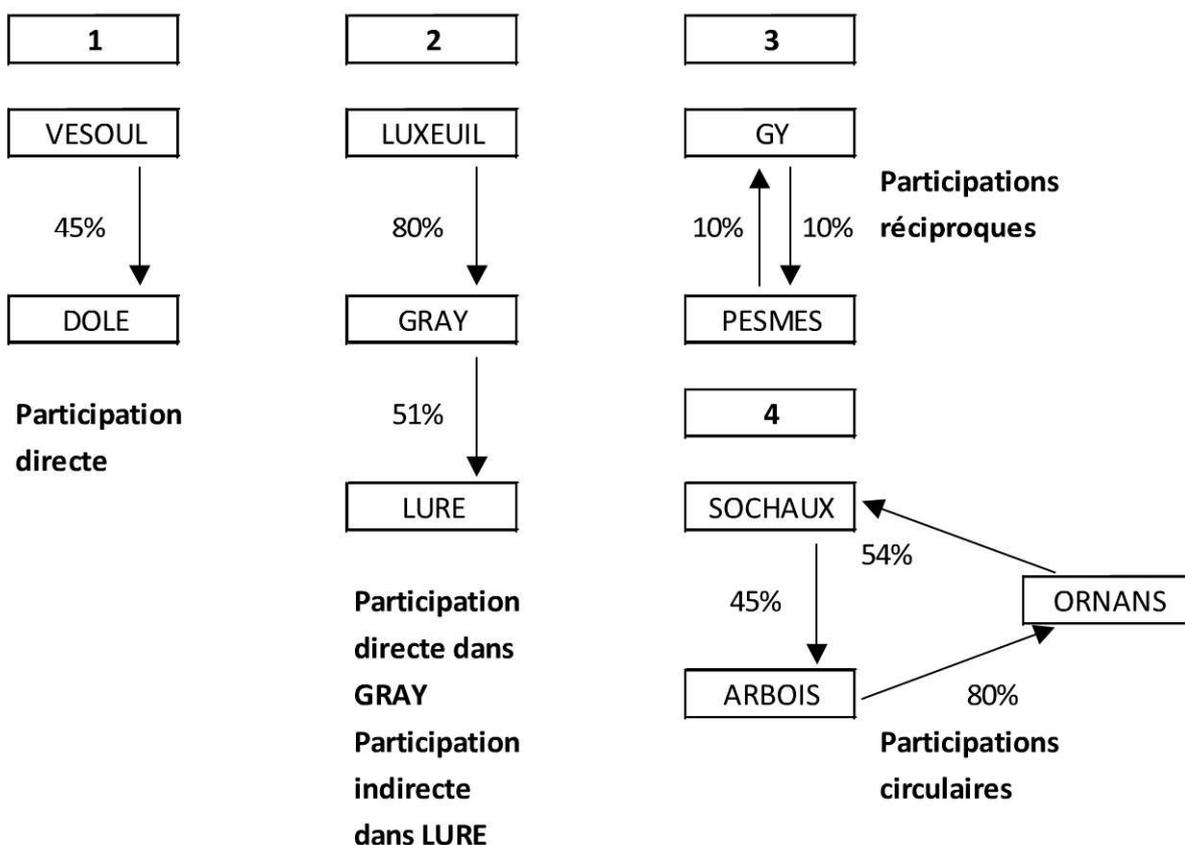
4. Affectation aux réserves		
Réserve légale	3 345	
Réserve statutaire		
Réserve facultative	9 050	
5. Dividendes	450 000	
6. Autres répartitions		
7. Report à nouveau		
Totaux	462 395	462 395

EASY COMPTA

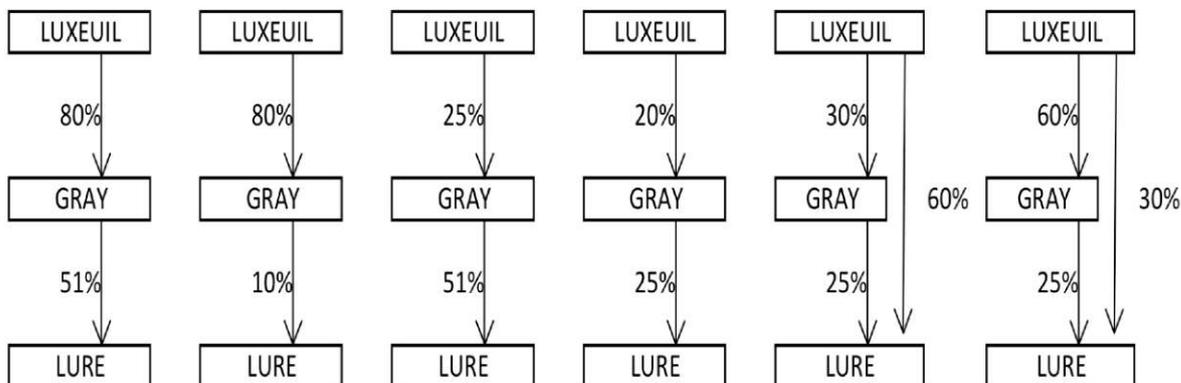
Auteur :
 Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Notion de groupe, types de contrôles. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	Durée estimée de réalisation : 15 minutes.

1. Les différentes formes de participation



2. Les différents cas de participation de LUXEUIL dans LURE



% de contrôle	
Direct	0%
Indirect	51%
Total	51%

	0%
	10%
	10%

	0%
	0%
	0%

	0%
	0%
	0%

	60%
	0%
	60%

	30%
	25%
	55%

Contrôle	Exclusif
----------	----------

	Aucun
--	-------

	Aucun
--	-------

	Aucun
--	-------

	Exclusif
--	----------

	Exclusif
--	----------

% d'intérêt	
Direct	0%
Indirect	41%
Total	41%

	0%
	8%
	8%

	0%
	13%
	13%

	0%
	5%
	5%

	60%
	7,5%
	67,5%

	30%
	15%
	45%

MAYA

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts. Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	Durée estimée de réalisation : 15 à 30 minutes.

Société	% de contrôle	% d'intérêt	Forme de contrôle	Méthode de consolidation
PALENQUE	75%	75%	Exclusif	Intégration globale
UXMAL	30%	30%	Infl notable	Mise en équivalence
TULUM	55%	55%	Exclusif	Intégration globale
CHICHEN ITZA	60%	60%	Exclusif	Intégration globale
MACHU PICCHU	9%	9%	Aucun contrôle	Non consolidé
TIKAL	45%	33,75%	Exclusif	Intégration globale
EL PILAR	35%	53%	Infl notable	Mise en équivalence
NAKUM	25%	13,75%	Conjoint	Intégration proportionnelle
KAYAL	70%	42%	Exclusif	Intégration globale

Commentaires :

PALENQUE, TULUM, CHICHEN ITZA et KAYAL : MAYA détient directement ou indirectement plus de 50% du capital.

UXMAL : MAYA n'a pas la majorité ni de contrôle conjoint, elle n'exerce qu'une influence notable.

MACHU PICCHU : le contrôle est inférieur à 20%, cette société est exclue du périmètre de consolidation.

TIKAL : MAYA détient plus de 40% du capital (indirectement) et aucun actionnaire ne détient plus qu'elle, elle a donc le contrôle présumé.

EL PILAR : cette société est contrôlée par UXMAL et son actionnaire majoritaire, MAYA n'a qu'une influence notable.

NAKUM : Le contrôle (indirect) exercé par MAYA est conjoint (4 actionnaires détiennent chacun 25%).

Remarque : en cas de contrôle conjoint, le référentiel IFRS laisse le choix entre intégration proportionnelle ou mise en équivalence alors que le référentiel CRC 99-02 impose l'intégration proportionnelle.

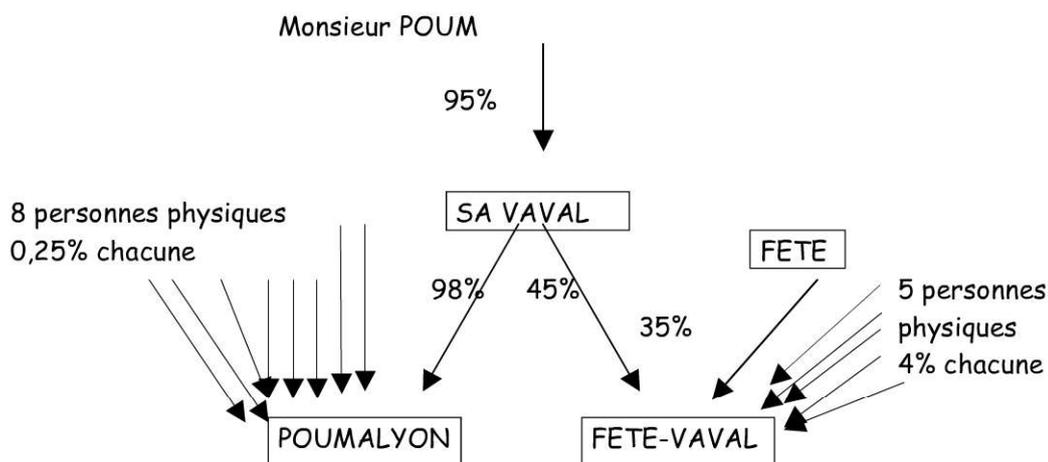
La minute culturelle - Palenque, Uxmal, Tulum, Chichen-Itza, Tikal, El Pilar, Nakum et Kayal sont des cités de l'empire précolombien MAYA. Elles sont toutes situées en Amérique centrale. En revanche, La cité de Machu-Picchu est une cité INCA située au Pérou. Il était logique qu'elle ne soit pas dans le périmètre de consolidation.

GROUPE VAVAL

Auteurs :
Agnès Lieutier
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Notion de groupe, types de contrôle. Périmètre de consolidation.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	Durée estimée de réalisation : 30 à 45 minutes.

1. Organigramme du groupe VAVAL



2. Notion de groupe

On est en présence d'un « groupe » lorsque plusieurs sociétés, ayant chacune leur propre existence juridique, sont unies par des liens divers en vertu desquels l'une de ces sociétés, appelée « société mère », exerce un contrôle sur l'ensemble des sociétés et fait prévaloir une unité de gestion.

En pratique, la définition du groupe est plus économique que juridique, car le groupe n'a pas d'existence juridique : il n'a pas la personnalité morale, il n'est pas un sujet de droit.

Ici, la SA VAVAL contrôle ses deux sociétés filiales POUMALYON et FETE-VAVAL :

- l'activité de POUMALYON aurait pu être réalisée directement par VAVAL, mais Monsieur POUM a préféré créer une filiale de VAVAL ;
- pour FETE-VAVAL, l'association avec le partenaire FETE explique la filialisation de cette activité, mais en détenant 45% de cette société, VAVAL la contrôle de fait.

3. Objectif et intérêt de la consolidation

L'analyse succincte des bilans et comptes de résultat individuels des sociétés du groupe prises isolément révèle que :

- la SA VAVAL est une société bénéficiaire, peu endettée, donc en bonne forme financière ;
- POUMALYON est en grande difficulté : elle est fortement déficitaire, ses capitaux propres sont négatifs ; son déficit représente en valeur absolue environ 2/3 du bénéfice de la SA VAVAL alors que son chiffre d'affaires est environ 8 fois moindre ;
- FETE-VAVAL est une petite société (comparée à SA VAVAL) qui réalise un léger bénéfice ; sa structure financière est saine.

Au vu de ces éléments, on peut comprendre l'intérêt de la consolidation. La présentation des comptes individuels de la SA VAVAL fait ressortir des éléments positifs avec une bonne rentabilité. Mais la consolidation des comptes du groupe VAVAL va permettre de refléter la réalité économique de cette entité : en effet, l'agrégation des situations comptables de SA VAVAL, POUMALYON et FETE-VAVAL amène à des conclusions beaucoup moins favorables, puisque l'on va se rendre compte que la rentabilité est beaucoup moins bonne (cf. pertes de POUMALYON), que la structure financière du groupe n'est peut-être pas aussi solide que cela.

L'objectif de la consolidation comptable est donc de produire une information financière qui soit réellement représentative de la réalité économique d'une structure. En effet, si l'objectif de la comptabilité est de renseigner les actionnaires ou associés, les tiers (clients, fournisseurs, banques) sur l'état de santé financière d'une entreprise, alors cette comptabilité doit refléter la situation de plusieurs entités rassemblées si celles-ci sont unies par des liens tels que l'une contrôle une ou plusieurs autres sociétés.

Cela étant, l'établissement de comptes consolidés est relativement lourd : c'est pourquoi la réglementation comptable prévoit que seuls les groupes de sociétés dépassant une certaine taille doivent obligatoirement les produire (cf. question 4 ci-après).

4. Obligation légale d'établir des comptes consolidés

Article L 233-16 du Code de commerce

« Les sociétés commerciales établissent et publient chaque année ... des comptes consolidés ainsi qu'un rapport sur la gestion du groupe, dès lors qu'elles contrôlent de manière exclusive ou conjointe une ou plusieurs autres entreprises ou qu'elles exercent une influence notable sur celles-ci. »

Article L 233-17 du Code de commerce

« Par dérogation ..., les sociétés ... sont exemptées ... de l'obligation d'établir et de publier des comptes consolidés et un rapport sur la gestion du groupe :

1. lorsqu'elles sont elles-mêmes sous le contrôle d'une entreprise qui les inclut dans ses comptes consolidés...
2. ou lorsque l'ensemble constitué par une société et les entreprises qu'elle contrôle ne dépasse pas pendant 2 exercices successifs ... deux des 3 critères : »
 - Total du bilan \leq 15M€ ;
 - Montant net du CA \leq 30M€ ;
 - Effectif \leq 250.

Le groupe VAVAL n'est donc pas tenu d'établir des comptes consolidés puisque :

- le total des bilans ($1\,400 + 450 + 300 = 2\,150\,000$ €) est inférieur à 15 M€ ;
- et le total du CA ($3\,500 + 450 + 300 = 4\,250\,000$ €) est inférieur à 30 M€⁽¹⁾ ;
- et les salariés du groupe \leq à 250.

Si tous les montants des bilans et comptes de résultats étaient multipliés par 10 :

SA VAVAL :

- obligation d'établir des comptes consolidés car les seuils de 15 M€ de bilan pour le groupe et 30 M€ de CA pour le groupe seraient dépassés.
- Comptes consolidés pour le groupe SA VAVAL + POUMALYON + FETE-VAVAL.

POUMALYON et FETE-VAVAL : pas de comptes consolidés, car elles ne contrôlent pas d'autres sociétés.

(1) Ce chiffre devrait normalement tenir compte des opérations réciproques. Ici, même sans en tenir compte, les seuils ne sont pas atteints.

GROUPE SPO

Auteurs :
 Agnès Lieutier
 Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts. Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	Durée estimée de réalisation : 45 minutes à 1 heure.

1. Pourcentages de contrôle et d'intérêt

Définitions :

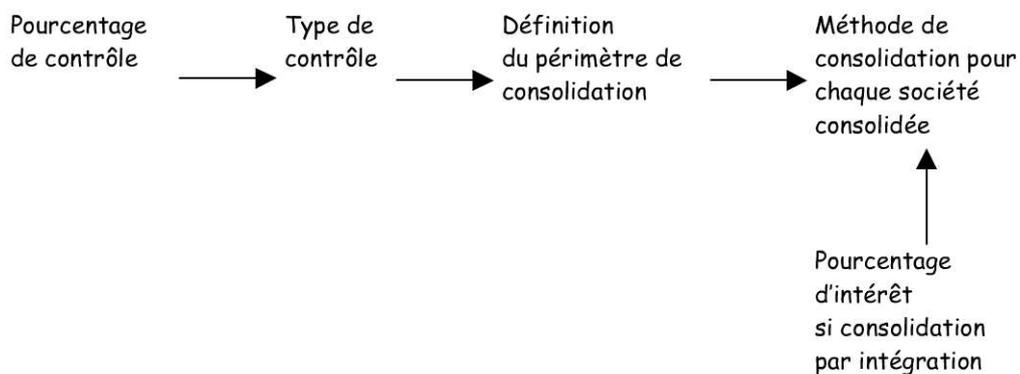
Pourcentage de contrôle : c'est la fraction des **droits de vote** détenue directement ou indirectement par la société mère dans chaque société du groupe. Ce pourcentage est nécessaire pour :

- sélectionner les sociétés retenues dans le périmètre de consolidation ;
- déterminer les méthodes de consolidation applicables ;
- détention directe : pourcentage de contrôle = pourcentage de participation ;
- détention indirecte : il est tenu compte du pourcentage de participation d'une chaîne si tous les maillons de cette chaîne sont détenus à plus de 50%.

Pourcentage d'intérêt : c'est la fraction de **patrimoine** détenue directement ou indirectement par la société mère dans chaque société du groupe. Ce pourcentage est nécessaire pour opérer la consolidation selon la méthode de l'intégration (globale ou proportionnelle).

- détention directe : pourcentage d'intérêt = pourcentage de participation ;
- détention indirecte : pour chaque chaîne : multiplier le pourcentage de chaque société constituant la chaîne ;
- addition des pourcentages obtenus pour chaque chaîne.

En définitive :



RIA : Pourcentage de contrôle (PC) = Pourcentage d'intérêt (PI) = 65%

LEO : PC = PI = 70%

ALB : PC = PI = 30%

SYO : PC = 40% *NB* : On ne tient pas compte de la participation de 55% détenue indirectement par ALB car participation de SPO dans ALB < 50% (c'est-à-dire que SPO ne contrôle pas ALB).

$$PI = 40\% + (30\% \times 55\%) = 56,50\%$$

TEA : PC = 90% + 4% *NB* : • SPO contrôle RIA \Rightarrow on tient compte de la participation de RIA dans TEA

• SPO CONTRÔLE LEO \Rightarrow ON TIEN COMPTE DE LA PARTICIPATION DE LEO DANS TEA

• SPO ne contrôle pas SYO (PC < 50%) \Rightarrow on ne tient pas compte de la participation de SYO dans TEA

$$PI = (65\% \times 90\%) + (70\% \times 4\%) + (56,50\% \times 3\%) = 62,995\%$$

$PI_{SYO} \times 3\%$

ou encore [(40% x 3%) + (30% x 55% x 3%)]

BEA : PC = 0% *NB* : SPO ne contrôle pas ALB \Rightarrow on ne tient pas compte de la participation de ALB dans BEA

$$PI = 30\% \times 70\% = 21\%$$

HEP : PC = 0% *NB* : SPO ne contrôle pas SYO \Rightarrow on ne tient pas compte de la participation de SYO dans HEP

$$PI = 56,50\% \times 98\% = 55,37\%$$

2. Types de contrôle et appartenance au périmètre de consolidation

CONTRÔLE EXCLUSIF

Il résulte :

- soit de la détention directe ou indirecte de la majorité des droits de vote dans la société.
- soit de la détention (pendant 2 exercices successifs) d'au moins 40% des droits de vote si aucun autre actionnaire ou associé ne détenait une fraction supérieure à celle de la société mère.
- *NB* : Dans ce cas, la société mère est présumée pouvoir désigner la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance de la société.
- soit de l'exercice d'une influence dominante sur la société en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires (c'est-à-dire en pratique lorsque la société mère a la possibilité d'utiliser ou d'orienter l'utilisation des actifs de la société comme si c'était les siens).
- Une société sous contrôle exclusif fait partie du périmètre de consolidation.
- *NB* : Depuis 2004, les « entités ad hoc » contrôlées exclusivement mais dont aucun titre de capital n'est détenu, doivent obligatoirement faire partie du périmètre de consolidation. « Une entité ad hoc est une structure juridique distincte, créée spécifiquement pour gérer une opération ou un groupe d'opérations similaires pour le compte d'une entreprise. L'entité ad hoc est structurée ou organisée de manière telle que son activité n'est en fait exercée que pour le compte de cette entreprise, par mise à disposition d'actifs ou fourniture de biens, de services ou de capitaux. » Avis CNC du 6/04/2004.

CONTRÔLE CONJOINT

C'est le partage du contrôle d'une société exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou actionnaires.

- Deux éléments doivent être réunis pour le caractériser :
- nombre limité d'associés ou d'actionnaires, aucun ne pouvant à lui seul exercer le contrôle exclusif de la société ;
- accord contractuel organisant le contrôle conjoint.
- Une société sous contrôle conjoint fait partie du périmètre de consolidation.

INFLUENCE NOTABLE

Elle se caractérise par le pouvoir de participer aux politiques financière et opérationnelle de la société sans en détenir le contrôle.

Elle résulte :

- de la détention directe ou indirecte d'une fraction au moins égale à 20% des droits de vote de la société ;
- une société sous influence notable fait partie du périmètre de consolidation.

ABSENCE DE CONTRÔLE

Il résulte :

- de la détention directe ou indirecte de moins de 20% des droits de vote de la société. ;
- une société non contrôlée ne fait pas partie du périmètre de consolidation.

Application au groupe SPO : voir le tableau ci-après.

3. Méthodes de consolidation**INTÉGRATION GLOBALE**

Elle s'applique en cas de contrôle exclusif.

INTÉGRATION PROPORTIONNELLE

Elle s'applique en cas de contrôle conjoint.

MISE EN ÉQUIVALENCE

Elle s'applique en cas d'influence notable.

Société	Pourcentage de contrôle	Pourcentage d'intérêt	Type de contrôle	Périmètre de consolidation oui/non	Méthode de consolidation
RIA	65%	65%	Contrôle exclusif	Oui	Intégration globale
LEO	70%	70%	Contrôle exclusif	Oui	Intégration globale
ALB	30%	30%	Influence notable	Oui	Mise en équivalence
SYO	40%	56,50%	Influence notable ⁽¹⁾	Oui	Mise en équivalence
TEA	94%	62,995%	Contrôle exclusif	Oui	Intégration globale
BEA	0%	21%	Absence de contrôle	Non	-
HEP	0%	55,37%	Absence de contrôle	Non	-

(1) Bien que détenant 40% des droits de vote, SPO ne contrôle pas SYO en contrôle exclusif car ALB détient une fraction de droits de vote (55%) supérieure à 40%. Il n'y a pas non plus de contrôle conjoint de SYO par SPO et ALB car ALB détient la majorité des droits de vote. C'est donc ALB qui détient le contrôle exclusif de SYO (et qui pourrait donc consolider cette société selon le mode de l'intégration globale).

ALPHA AIRLINES

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts. Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation. Traitement des opérations réciproques hors fiscalité.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	Durée estimée de réalisation : 30 minutes.

1. La consolidation est obligatoire pour toutes les sociétés commerciales

FAUX : seules les sociétés qui en contrôlent d'autres doivent établir des comptes consolidés (sauf exception voir Q 14).

2. Les méthodes de consolidation sont choisies par l'assemblée générale

FAUX : elles sont déterminées par la situation de contrôle de la société consolidante sur les différentes sociétés du groupe.

3. Il existe trois méthodes de consolidation :

VRAI : voir cas suivants.

4. C'est le pourcentage d'intérêts qui permet d'opter pour une méthode de consolidation.

FAUX : c'est le pourcentage de contrôle.

5. Une même société peut être intégrée globalement dans deux groupes différents.

FAUX : si elle est intégrée globalement, c'est qu'un contrôle exclusif est exercé sur elle, et par définition, le contrôle exclusif ne peut être exercé par deux sociétés à la fois, sinon, il est conjoint.

6. Les comptes consolidés servent à payer l'IS consolidé.

FAUX : l'IS est calculé par l'entremise des comptes sociaux uniquement.

7. Les comptes consolidés sont établis en norme internationale IFRS.

VRAI et FAUX : il existe deux normes de consolidation, IFRS obligatoire pour les sociétés cotées et CRC 99-02 pour les autres sociétés. (les sociétés non cotées peuvent opter pour le référentiel IFRS)

8. Les sociétés dont le pourcentage de contrôle est inférieur à 25% sont exclues du périmètre.

FAUX : le seuil d'exclusion est 20%.

9. Les opérations réciproques entre sociétés consolidées sont éliminées.

VRAI

10. Seul le contrôle de droit est pris en compte pour la détermination du contrôle exclusif.

FAUX : le contrôle de fait est également pris en compte.

11. L'influence notable est le fait de pouvoir participer aux assemblées générales.

FAUX : l'influence notable est le fait de pouvoir participer aux décisions importantes d'une société sans en détenir le contrôle.

12. Entre CRC 99-02 et IFRS, les sociétés ont le choix.

FAUX : voir Q 7

13. Seules les sociétés contrôlées directement sont intégrées.

FAUX : les sociétés contrôlées indirectement peuvent également être intégrées au périmètre de consolidation.

14. Quels sont les seuils d'exonération d'établissement de comptes consolidés ?

Il faut que le groupe ait des chiffres inférieurs à deux des trois seuils suivants : CA 30 M€, total bilan 15 M€, effectif 250 salariés, pendant deux exercices consécutifs.

15. Que comprennent les comptes consolidés ?

Un bilan consolidé, un compte de résultat consolidé et une annexe. Remarque : un rapport de gestion relatif à ces comptes consolidés est également établi par les dirigeants.

GROUPAMI

Auteurs :
Agnès Lieutier
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts. Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation. Traitement des opérations réciproques hors fiscalité.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	Durée estimée de réalisation : 1 heure.

1. Tableau d'analyse de la consolidation

Société	Pourcentage de contrôle	Pourcentage d'intérêt	Nature du contrôle	Appartenance au périmètre	Méthode de consolidation
FAB	80%	82,08%	Contrôle exclusif	Oui	Intégration globale
FED	10%	20,8%	Aucun	Non	-
FUL	15%	15%	Aucun	Non	-
FOB	15%	20,632%	Aucun	Non	-
FIT	0%	13,52%	Aucun	Non	-
FYP	0%	8,852%	Aucun	Non	-

NB 1 : Pour le calcul des pourcentages de contrôle, on ne tient compte d'une participation indirecte que si la société intermédiaire est détenue à plus de 50%.

Ainsi, les participations détenues via FED et FUL ne comptent pas.

NB 2 : Pour le calcul des pourcentages d'intérêt (PI), tous les pourcentages intermédiaires sont multipliés entre eux puis additionnés.

Exemple pour FYP : $(10\% \times 65\% \times 10\%) + (15\% \times 72\% \times 65\% \times 10\%) + (15\% \times 50\%) = 8,852\%$

ou encore : $(PI \text{ de AMI dans FIT} \times 10\%) + (PI \text{ de AMI dans FUL} \times 50\%) = (13,52\% \times 10\%) + (15\% \times 50\%) = 8,852\%$

NB 3 : AMI n'exerce pas d'influence notable sur les sociétés du groupe autres que FAB. Seule FAB est contrôlée par AMI.

Conclusion :

Groupe consolidé = AMI + FAB

Méthode = Intégration globale

Pourcentage d'intérêt = 82,08% (d'où 17,92% de minoritaires)

2. Retraitement de consolidation - Homogénéisation des comptes

Les comptes individuels (ou comptes sociaux) ne sont pas tous établis en retenant les mêmes règles d'évaluation et de présentation.

Pour assurer l'homogénéité des comptes consolidés, il convient donc de procéder à des retraitements. Autrement dit, les comptes consolidés n'ont une signification que si chaque société consolidée respecte les règles comptables que le groupe s'est défini.

Retraitements d'homogénéisation à opérer chez GROUPAMI

Matériel industriel AMI :

- Dotation figurant en comptes sociaux = $100 \times 1/8 \times 2,25 = 28,13$;
- Dotation devant figurer en comptes consolidés : $100 \times 1/5 \times 1,75 = 35$;
- Ce retraitement se traduit donc par une majoration de la dotation N, qui devra être prise en compte à la fois en compte de résultat et au bilan⁽¹⁾ ;
- De N+1 à N+4, la dotation des comptes sociaux de AMI devra être majorée en vue de l'établissement des comptes consolidés. À partir de N+5, cette dotation sera minorée car elle sera supérieure à celle résultant de l'application des règles de consolidation.

Matériel industriel FAB :

- Dotation figurant en comptes sociaux = $50 \times 1/4 \times 1,25 = 15,63$;
- Dotation devant figurer en comptes consolidés = $50 \times 1/5 \times 1,75 = 17,5$;
- Même retraitement à opérer en N : majoration de la dotation, qui doit être prise en compte en compte de résultat et au bilan⁽¹⁾.

Frais d'augmentation du capital :

- Ils doivent être portés au bilan et amortis à hauteur de 10 en N. le bilan et le compte de résultat sont donc impactés, et ce de N à N+4 (soit pendant 5 ans).

3. Étape suivante

Les comptes individuels ayant été retraités, l'étape suivante de la consolidation consiste à opérer le cumul des comptes.

Pour l'intégration globale, ce cumul s'effectue poste par poste pour le bilan et le compte de résultat.

Cumul des bilans

ACTIF	31/12/N	PASSIF	31/12/N
Immobilisations corporelles et incorporelles	1 100	Capitaux propres	1 300
Titres FAB	200	Dettes	900
Autres titres de participation	170		
Prêts	100		
Stocks	250		
Créances	300		
Disponibilités	80		
	2 200		2 200

Cumul des comptes de résultat

Charges	31/12/N	Produits	31/12/N
Charges	960	Produits	1 200
Bénéfice	240	Perte	

(1) Le détail des connaissances associées au Processus 4 précise, s'agissant des « Principes des retraitements de consolidation », que « les enregistrements comptables sont exclus ».

4. Retraitements liés aux opérations réciproques

Les états financiers consolidés présentent le patrimoine et la rentabilité du groupe comme s'il ne s'agissait que d'une seule entreprise.

En réalité, les sociétés composant un groupe ont bien leur propre existence juridique, et peuvent réaliser des opérations entre elles. Ici, AMI a vendu à FAB des produits finis pour 40. Cette opération a majoré les produits d'exploitation de AMI et les charges d'exploitation de FAB. Si l'on considère maintenant que AMI et FAB ne font plus qu'un pour les états consolidés, on doit éliminer cette opération car on ne peut considérer que le groupe se soit vendu et acheté à lui-même des produits. C'est le même raisonnement qui conduit à retraiter le prêt de AMI à FAB pour 60 et les prestations de services facturées par FAB à AMI pour 40.

Ces retraitements consistent donc à **éliminer les opérations réciproques entre sociétés du groupe consolidé**.

Pour chaque opération réciproque, il faut examiner les incidences dans les comptes sociaux de chaque société, et éliminer purement et simplement les postes concernés(1).

Vente de produits finis de AMI à FAB pour 40 (payée)

- Compte de résultat : diminuer les achats et les ventes pour 40 ;
- Bilan : rien à faire car cette vente ayant été réglée par FAB, elle ne figure ni en créances ni en dettes.

Emprunt de FAB auprès de AMI pour 60

- compte de résultat : chez AMI figure un produit financier de $60 \times 5\% = 3$ et chez FAB une charge financière de 3. Il faut donc diminuer les produits et charges financiers pour 3 ;
- bilan : les prêts doivent être diminués de 60, de même que les dettes ;
- les intérêts ayant été réglés le 31/12, aucun retraitement n'est à opérer les concernant car il n'y a ni dette ni créance leur correspondant.

Prestations de services facturées par FAB à AMI pour 40, non réglées pour 15

- compte de résultat : diminuer les produits et les charges de 40 ;
- bilan : il reste en dettes et créances la somme de 15, qu'il faut donc éliminer.

5. Derniers ajustements à opérer

- Les résultats internes doivent être éliminés (exemples : profits ou pertes sur stock, plus ou moins-value sur cession interne au groupe).
- Élimination des titres de participation et partage des capitaux propres entre ceux revenant au groupe et ceux revenant aux intérêts minoritaires.

Lors de la première consolidation d'une société d'un groupe, la différence entre le coût d'acquisition des titres de cette société, et l'évaluation totale (actifs - passifs) à la date d'acquisition, constitue l'écart d'acquisition. Depuis 2005, cet écart d'acquisition n'est pas amorti (cf. norme IFRS 3) ; il fait l'objet d'un test de perte de valeur et, en cas de perte de valeur, une dépréciation est comptabilisée.

À l'issue de ces ajustements, le bilan consolidé et le compte de résultat consolidé sont définitifs.

NB : Ces ajustements revêtant une certaine technicité, ils sont exclus de référentiel du BTS CG.

(1) Le détail des connaissances associées au Processus 4 précise, s'agissant des « Principes des retraitements de consolidation », que « les enregistrements comptables sont exclus ».

BEAUJARDIN

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts. Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation. Traitement des opérations réciproques hors fiscalité.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	Durée estimée de réalisation : 30 à 45 minutes.

1. Participation

Beaujardin détient des titres Hortijoie pour une valeur de 45 000 €, or, nous savons que ces titres ont été souscrits à la création, ils représentent donc exactement le capital social.

La participation de Beaujardin dans Hortijoie est ainsi de $45\,000/60\,000 = 75\%$

Il s'agit d'un **contrôle exclusif** (car $> 50\%$), la méthode applicable est l'**intégration globale**.

2. Intérêts minoritaires

La part de la société consolidante dans Hortijoie est de 75%, les intérêts minoritaires sont de $100\% - 75\% = 25\%$

3. Retraitements

Ici, il n'apparaît pas de retraitements d'harmonisation, on ne nous fait part d'aucune différence de méthodes comptables entre les deux sociétés.

En revanche, il y a des opérations réciproques à éliminer, la dette fournisseurs chez Beaujardin qui correspond à une créance clients chez Hortijoie.

4. Bilan consolidé

Tableau de calcul préalable : partage des capitaux propres et des résultats :

Tableau de partage des capitaux propres	HORTIJOIE	75% = Part BEAUJARDIN	Part intérêts minoritaires
Capital	60 000	45 000	15 000
Réserves	130 000	97 500	32 500
Total	190 000	142 500	47 500
- Valeur des titres HORTIJOIE		-45 000	
Différence de consolidation		97 500	

Résultat BEAUJARDIN	25 400	25 400	
Résultat HORTIJOIE	45 210	33 908	11 303
Total	70 610	59 308	11 303

Bilan consolidé :

	BEAUJARDIN	HORTIJOIE	CUMULS	CORRECTIONS	TOTAUX CONSOLIDÉS
Actif					
Immobilisations corporelles	238 000	157 400	395 400		395 400
Titres de participation ⁽¹⁾	50 000		50 000	-45 000	5 000
Matières premières		84 000	84 000		84 000
Marchandises	65 000		65 000		65 000
Produits finis et en-cours	125 000	124 100	249 100		249 100
Créances clients ⁽²⁾	192 000	147 500	339 500	-75 000	264 500
Disponibilités	35 400	24 710	60 110		60 110
Total actif	705 400	537 710	1 243 110	-120 000	1 123 110
Passif					
Capital ⁽³⁾	150 000	60 000	210 000	-60 000	150 000
Réserves ⁽⁴⁾	105 000	130 000	235 000	-235 000	0
Réserves consolidées ⁽⁵⁾			0	202 500	202 500
Résultat ⁽⁴⁾	25 400	45 210	70 610	-70 610	0
Résultat consolidé ⁽⁶⁾			0	59 308	59 308
Intérêts minoritaires ⁽⁷⁾			0	58 803	58 803
Emprunt bancaire		78 500	78 500		78 500
Fournisseurs ⁽²⁾	425 000	224 000	649 000	-75 000	574 000
Total passif	705 400	537 710	1 243 110	-120 000	1 123 110

(1) Élimination de la valeur comptable des titres HORTIJOIE

(2) Élimination des dettes et créances réciproques

(3) Élimination du capital de la société HORTIJOIE

(4) Élimination des réserves et des résultats des deux sociétés

(5) Réserves BEAUJARDIN + Diff de consolidation

(6) Cf tableau de partage des capitaux propres

(7) 47 500 + 11 303

LAFERTÉ

Auteur :
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Analyse de la méthode de consolidation à appliquer selon les pourcentages de contrôle fournis. Notion de groupe, types de contrôle. Règles de calcul des pourcentages de contrôle et d'intérêts Périmètre de consolidation. Méthodes de consolidation. Traitement des opérations réciproques hors fiscalité.	La caractérisation de la place de la société dans le groupe en fonction du périmètre de consolidation.	Durée estimée de réalisation : 45 minutes à 1 heure.

1. Méthode de consolidation

La SA LAFERTÉ détient 6 000 actions AMANCEY sur un total de 10 000 soit 60% du capital. Il s'agit d'un **contrôle exclusif** (car > 50%), la méthode applicable est l'**intégration globale**.

2. Partage des capitaux propres

Tableau de partage des capitaux propres	AMANCEY	60% = Part LAFERTÉ	Part intérêts minoritaires
Capital	1 000 000	600 000	400 000
Réserves	500 000	300 000	200 000
Total	1 500 000	900 000	600 000
- Valeur des titres AMANCEY		-720 000	
Différence de consolidation		180 000	
Résultat LAFERTÉ	400 000	400 000	
Résultat AMANCEY	100 000	60 000	40 000
Total	500 000	460 000	40 000

3. Bilan consolidé

	LAFERTÉ	AMANCEY	CUMULS	CORRECTIONS	TOTAUX CONSOLIDÉS
Actif					
Immobilisations corporelles	8 600 000	1 476 000	10 076 000		10 076 000
Titres de participation (1)	720 000		720 000	-720 000	0
Matières premières		240 000	240 000		240 000
Marchandises	806 000		806 000		806 000
Produits finis et en-cours	1 551 000	352 000	1 903 000		1 903 000
Créances clients (2)	2 240 000	383 290	2 623 290	-175 000	2 448 290
Disponibilités	441 000	24 710	465 710		465 710
Total actif	14 358 000	2 476 000	16 834 000	-895 000	15 939 000
Passif					
Capital (3)	6 000 000	1 000 000	7 000 000	-1 000 000	6 000 000
Réserves (4)	3 200 000	500 000	3 700 000	-3 700 000	0
Réserves consolidées (5)			0	3 380 000	3 380 000
Résultat (4)	400 000	100 000	500 000	-500 000	0
Résultat consolidé (6)			0	460 000	460 000
Intérêts minoritaires (7)			0	640 000	640 000
Emprunt bancaire		225 000	225 000		225 000
Fournisseurs (2)	4 758 000	651 000	5 409 000	-175 000	5 234 000
Total passif	14 358 000	2 476 000	16 834 000	-895 000	15 939 000

(1) Élimination de la valeur comptable des titres AMANCEY

(2) Élimination des dettes et créances réciproques

(3) Élimination du capital de la société AMANCEY

(4) Élimination des réserves et des résultats des deux sociétés

(5) Réserves LAFERTE + Diff de consolidation

(6) Cf tableau de partage des capitaux propres

(7) 600 000 + 40 000

4. Compte de résultat consolidé

	LAFERTÉ	AMANCEY	CUMULS	CORRECTIONS	TOTAUX CONSOLIDÉS
Produits					
Produits d'exploitation (1)	7 750 000	1 950 000	9 700 000	-525 000	9 175 000
Produits financiers	320 000	200 000	520 000		520 000
Produits exceptionnels	105 000	100 000	205 000		205 000
Total produits	8 175 000	2 250 000	10 425 000		9 900 000
Charges					
Charges d'exploitation (1)	6 600 000	1 800 000	8 400 000	-525 000	7 875 000
Charges financières	1 050 000	250 000	1 300 000		1 300 000
Charges exceptionnelles	125 000	100 000	225 000		225 000
Résultat (2)	400 000	100 000	500 000	-500 000	0
Résultat consolidé (3)			0	460 000	460 000
Résultat part minoritaires (4)			0	40 000	40 000
Total charges	8 175 000	2 250 000	10 425 000	-525 000	9 900 000

(1) Élimination des ventes et achats réciproques

(2) Élimination du résultat des deux sociétés

(3) Résultat Laferté + part 60% du résultat Amancey

(4) 40% du résultat Amancey

5. Autre méthode ?

La question n'a pas à être posée, le taux de participation détermine une et une seule méthode possible de consolidation.

6. Destinataires des comptes consolidés ?

Ces comptes sont avant tout destinés aux actionnaires qui vont les examiner dans le cadre de l'Assemblée Générale annuelle et les approuver.

Si la société consolidante a un Commissaire aux Comptes, les comptes consolidés lui ont été communiqués pour qu'il les audite.

Si la société consolidante est cotée en bourse, les comptes consolidés sont rendus publics par l'intermédiaire des rapports financiers annuels.

7. Il existe un destinataire des comptes sociaux qui ne reçoit pas les comptes consolidés alors qu'il reçoit les comptes sociaux, de qui s'agit-il et pourquoi ?

Il s'agit de l'administration fiscale. Elle reçoit les comptes sociaux qui sont la base de calcul de l'impôt sur les sociétés et un élément de contrôle pour les autres impôts, notamment la TVA. En revanche, les comptes consolidés ne sont pas communiqués à l'administration fiscale, ils n'ont aucune part dans le calcul de l'impôt.

BOULESTIN & CO

Auteurs :
Christiane Corroy
Frédéric Chappuy

COMPÉTENCES	RÉSULTATS ATTENDUS	DURÉE
Documents de synthèse (système abrégé, de base, développé).	La présentation écrite et orale des comptes annuels et des situations intermédiaires aux dirigeants afin d'aider à une prise de décision managériale adaptée et l'élaboration de supports de communication et de diffusion des informations pertinents.	Durée estimée de réalisation : 45 minutes à 1 heure.

1. Cette société est-elle profitable ?

Oui, le résultat de l'exercice apparaît au passif pour 10 000 € en N et 11 000 € en N-1. *Remarque : une société est profitable quand elle réalise du profit, donc du bénéfice. La rentabilité qui est le rapport entre le profit et les moyens qui ont permis de l'obtenir est un autre concept.*

2. Comment le résultat se répartit-il entre la partie exploitation, financier et exceptionnel ?

Cette question ne peut pas trouver de réponse ici, nous aurions besoin du compte de résultat pour y répondre.

3. Quel est le montant des capitaux propres ?

365 900 €. Il ne faut pas confondre les capitaux propres avec le capital social.

4. Comment expliquer la variation du capital social, toutes les sommes ont-elles été versées ?

Il y a eu une augmentation de capital au cours de l'exercice pour $212\,500 - 100\,000 = 112\,500$ €. En outre, l'absence de sommes aux comptes « capital souscrit non appelé » et « capital souscrit appelé non versé » nous indique que le capital nouveau a été entièrement libéré et que tous les actionnaires concernés ont versé les sommes dues.

5. À quoi correspond le poste prime d'émission, de fusion, d'apport ?

Ce poste montre la différence entre le prix de souscription des actions nouvelles et leur valeur nominale.

6. Cette société est-elle endettée ?

Les dettes auprès des établissements de crédit représentent $(31\,060/365\,900) = 8,5\%$ des capitaux propres. C'est très faible, ce taux pouvant aller jusqu'à 100%. Cette société est très peu endettée.

7. Pensez-vous qu'il serait possible de vendre les frais d'établissement pour 6 000 € ?

Bien sûr que non, les frais d'établissement correspondent à des charges étalées pendant une durée de 5 ans au maximum, on peut imaginer qu'ici l'on a étalé sur 3 ans les frais d'augmentation du capital. Ces frais ne correspondent pas à une immobilisation incorporelle vendable.

Remarque : on les nomme actifs fictifs.

8. Il n'y a ni charges constatées d'avance, ni produits constatés d'avance dans ce bilan, est-ce une erreur ?

Non, ce n'est pas une erreur. Même si la présence de ces comptes de régularisation est très fréquente, leur absence ne signifie pas nécessairement une erreur. Il se peut qu'aucune charge ni aucun produit n'ait à être régularisé par ces comptes.

9. Quel est le taux de dépréciation des créances clients ? (TVA au taux normal)

La dépréciation est de 2 300 à rapprocher de $(42\,300/1,2) = 35\,250$ € HT soit un taux de 6,5%. Attention, la dépréciation se calcule sur le montant HT des créances alors que le bilan le fait apparaître à l'actif pour leur montant TTC.

10. La somme de 207 340 (trouvez-là) est-elle un bon ou un mauvais signe pour la société ?

Il s'agit du total de l'amortissement des immobilisations. Ce n'est ni un bon ni un mauvais signe, cela montre le taux d'obsolescence des immobilisations.

Ici, il est de $(207\,340 - 2000)/(100\,000 + 200\,000 + 224\,000) = 39\%$. Cela signifie que d'une façon générale, les immobilisations sont encore « jeunes », mais une analyse détaillée des différents postes d'actif immobilisé doit être menée pour nous en donner une connaissance complète.

11. Pourquoi les amortissements dérogatoires apparaissent-ils dans le tableau des provisions et non pas dans celui des amortissements ?

Contrairement aux amortissements « ordinaires » qui traduisent la consommation des avantages économiques des biens, les amortissements dérogatoires permettent d'obtenir des avantages fiscaux. À ce titre, ils ont un caractère de réserves comme les provisions réglementées. Ceci explique qu'ils ne soient pas traités comme les amortissements ordinaires. En outre, les uns sont à l'actif, les autres au passif.

12. Cette société investit-elle ?

Le tableau de variation des immobilisations montre que cette société a acquis des immobilisations pour 314 000 € quand elle n'en « sortait » que 25 500 €. Cette société investit donc, et notamment dans une participation financière de 210 000 €.

ISBN : 978-2-35765-524-9

Imprimé en France en avril 2015 par Superplan, Marseille
Dépôt légal : mai 2015

FRÉDÉRIC CHAPPUY

Expert-Comptable
Professeur en classes préparatoires
au DCG - DSCG
Professeur en classes de BTS CG et CGO

AGNÈS LIEUTIER

Diplômée HEC
Avocat spécialisé en droit fiscal

ÉDITIONS CORROY

BP 8 - 83560 RIANS
Tél : 04 94 80 57 25
Fax : 04 94 80 59 24
infos@editions-corroy.fr

"Est également un délit de contrefaçon toute reproduction, représentation ou diffusion, par quelque moyen que ce soit, d'une oeuvre de l'esprit en violation des droits de l'auteur, tels qu'ils sont définis et réglementés par la loi.

La contrefaçon en France d'ouvrages publiés en France ou à l'étranger est punie de trois ans d'emprisonnement et de 300 000 euros d'amende."

(art. L335-2 et L335-3 du code de la propriété intellectuelle)



978-2-35765-524-9 **16,00 €**