

LE PETIT LIVRE DES SWISS GAAP RPC · CHAPITRE 5.3 · FICHE DE RÉVISION, STYLE EXAMEN

RPC 30 · La consolidation les années suivantes

Swiss GAAP RPC 30 (consolidation ultérieure) Un an plus tard, il faut tout refaire : les livres de la mère et de la filiale ne connaissent pas les écritures de consolidation. On répète l'élimination d'origine, puis on ajoute ce qui s'est passé depuis.

1 L'essentiel à savoir par cœur

- Chaque année, on **refait** l'élimination du capital avec les montants **de la date d'acquisition**.
- Ce qui a touché les résultats des années passées (amortissement du goodwill, réévaluations réalisées) passe par les **réserves** du groupe.
- Ce qui concerne l'année en cours passe par le **résultat**.
- Les résultats de la filiale depuis l'achat appartiennent au groupe, moins la part des **minoritaires**.

répéter	**années passées**	**année en cours**	**minoritaires**
l'élimination d'origine	par les réserves	par le résultat	leur part du résultat

2 La base légale, article par article

- Les écritures de consolidation ne sont pas dans les livres des sociétés : elles se répètent à chaque clôture.
- L'élimination du capital reprend toujours les capitaux propres réévalués à la date d'acquisition.
- Les réévaluations de la date d'acquisition se dénouent : un stock réévalué et vendu devient une charge ; un actif réévalué s'amortit sur sa valeur réévaluée.
- Le goodwill activé s'amortit ; le cumul des années passées est imputé aux réserves du groupe, l'amortissement de l'année au résultat.
- Les minoritaires reçoivent leur part du résultat de la filiale (après les ajustements de consolidation qui la concernent).

3 Les règles, cas par cas

Sujet	Code des obligations	Swiss GAAP RPC
Écritures de consolidation	Pas de règle	Répétées chaque année, montants d'acquisition
Résultats après l'achat	Restent dans les comptes de la filiale	Réserves du groupe (part du groupe)
Goodwill	Pas de règle	Amortissement cumulé par les réserves, de l'année par le résultat

4 La méthode, dans l'ordre

1. Refaire l'élimination du capital d'origine.
2. Dénouer les réévaluations (ventes, amortissements).
3. Amortir le goodwill : cumul par les réserves, année par le résultat.
4. Attribuer leur part aux minoritaires.

« La mère refait chaque année le même geste d'origine, puis compte les oisillons nés depuis. »

6 Les pièges

L'année suivante, l'amortissement du goodwill de cette année passera par les **réserves**, plus par le résultat : sinon on le compterait deux fois dans les résultats.

7 Le cas type du chapitre

Mère SA, un an après l'achat de Fille SA. Reprenez la première consolidation (100 %, goodwill 102, stock réévalué de 60, impôt 20 %). L'année suivante : résultat de Mère SA 150 (sans dividende de Fille), résultat de Fille SA 70. Le stock réévalué a été vendu. Le goodwill est amorti sur 5 ans.

a. Écritures de consolidation de cette année ?

b. Résultat du groupe ?

c. Variante 80 % (goodwill 81.60, minoritaires 79.60) : part des minoritaires au résultat et au bilan ?

Corrigé en fin de fiche.

10 Questions d'examen

1. Vrai ou faux ? L'élimination du capital reprend les montants de la date d'acquisition.

2. Vrai ou faux ? L'amortissement du goodwill des années passées passe par le résultat de l'année.

3. Vrai ou faux ? Un stock réévalué à l'acquisition puis vendu devient une charge du groupe.

4. Vrai ou faux ? Les minoritaires supportent l'amortissement du goodwill de la mère.

5. Cas express : Mère 150, Fille 70, stock réévalué vendu (60, impôt 12), amortissement du goodwill 20.40. Résultat du groupe ?

6. Cas d'examen, « Acheter par étapes : de l'associée à la filiale » : Le 1er janvier de l'année 1, Mère SA achète 30 % de Gamma SA. Le 1er janvier de l'année 2, elle achète 40 % de plus pour 520. À cette date, Gamma a des capitaux propres comptables de 1 100 et des réserves latentes de 150 sur ses immeubles, qui n'existaient pas lors du premier achat. Taux d'impôt 20 %.

7. Cas d'examen, « Racheter les minoritaires » : Mère SA détient 70 % de Gamma. Elle rachète 20 % de plus pour 300 ; les capitaux propres de Gamma aux valeurs du groupe valent alors 1 300.

8. Cas d'examen, « Vendre une partie : avec ou sans perte de contrôle » : Mère SA détient 90 % de Gamma : part des capitaux propres 1 260 (90 % de 1 400) et goodwill activé restant 60, soit 1 320 au total. Cas A : elle vend 30 % pour 520. Cas B : elle vend 50 % pour 900.

9. Cas d'examen, « Le complément de prix (earn-out) selon la RPC 30 révisée » : Le 1er janvier de l'année 1, Mère SA achète 100 % de Fille SA : 3 000 000 payés, plus un complément jusqu'à 800 000 selon le bénéfice des deux années suivantes, estimé à 500 000. Actifs nets réévalués 2 900 000. Goodwill activé, 5 ans. Fin de l'année 1, le complément est réestimé à 650 000 ; fin de l'année 2, il est fixé à 620 000.

10. Résolvez le cas type de la section 7, « Mère SA, un an après l'achat de Fille SA », questions a à c.

11. Citez les étapes de la méthode, dans l'ordre, et la base légale du chapitre.

11 Corrigés

1. Vrai : Chaque année.

2. Faux : Par les réserves du groupe.

3. Vrai : La réévaluation se dénoue.

4. Faux : Seulement la part du groupe.

5. 151.60. 150 + 70 − 60 + 12 − 20.40.

6.

Point	Calcul	Montant
Capitaux propres réévalués	1 100 + 150 − 30 (impôt différé)	1 220
Goodwill de l'étape 2	520 − 40 % × 1 220	32
Écart sur les 30 % déjà détenus	30 % × 120	36, en fonds propres
Minoritaires	30 % × 1 220	366

7.

Point	Calcul	Montant
Valeur comptable des minoritaires rachetés	20 % × 1 300	260
Goodwill	300 − 260	40
Minoritaires restants	10 % × 1 300	130

8.

Point	Calcul	Montant
A : valeur sortie	30/90 × 1 320	440
A : bénéfice de cession	520 − 440	80 ; contrôle gardé (60 %)
B : valeur sortie	50/90 × 1 320	733.33
B : bénéfice de cession	900 − 733.33	166.67
B : 40 % gardés, associée	40/90 × 1 320	586.67, mise en équivalence

9.

Étape	Calcul	Montant
Goodwill à l'achat	3 000 000 + 500 000 − 2 900 000	600 000
Amortissement année 1	600 000 ÷ 5	120 000
Fin année 1, avant réestimation	600 000 − 120 000	480 000
Réestimation	650 000 − 500 000	+150 000 au goodwill et au passif
Goodwill fin année 1	480 000 + 150 000	630 000
Amortissement année 2	630 000 ÷ 4	157 500
Fin année 2, avant réestimation	630 000 − 157 500	472 500
Réestimation	620 000 − 650 000	−30 000
Goodwill fin année 2	472 500 − 30 000	442 500
Amortissement dès l'année 3	442 500 ÷ 3	147 500

10.

Débit	Crédit	Montant
Stock	Réserves de Fille	60
Réserves de Fille	Impôts différés passifs	12
Capital 200 · Réserves 198 · Goodwill 102	Participation	500
Charges de marchandises	Stock	60

Débit	Crédit	Montant
Impôts différés passifs	Charge d'impôts différés	12
Amortissement du goodwill	Goodwill	20.40

2. 150 + 70 − 60 + 12 − 20.40 = **151.60**.

3. Résultat de Fille après ajustements : 70 − 60 + 12 = 22 ; minoritaires : 20 % × 22 = **4.40** au résultat ; au bilan : 79.60 + 4.40 = **84**. L'amortissement du goodwill ne touche que la part du groupe.

11. 1) Refaire l'élimination du capital d'origine. ; 2) Dénouer les réévaluations (ventes, amortissements). ; 3) Amortir le goodwill : cumul par les réserves, année par le résultat. ; 4) Attribuer leur part aux minoritaires. Base : Swiss GAAP RPC 30.