LE PETIT LIVRE DES SWISS GAAP RPC · CHAPITRE 5.4 · FICHE DE RÉVISION, STYLE EXAMEN

RPC 30 · Éliminer les opérations internes

Swiss GAAP RPC 30 (élimination des opérations internes au groupe) La mère vend à sa filiale, lui prête de l'argent, reçoit un dividende : pour le groupe, rien de tout cela n'est arrivé. Ces opérations doivent disparaître des comptes consolidés.

1 L'essentiel à savoir par cœur

- **Créances et dettes** internes : éliminées l'une contre l'autre.
- **Ventes et achats** internes, **intérêts** et **loyers** internes : éliminés.
- **Bénéfices intermédiaires** : la marge sur un stock ou une machine vendus en interne et pas encore sortis du groupe est éliminée.
- **Dividendes** internes : le produit de la mère est éliminé ; le bénéfice reste dans les réserves du groupe.

créances = dettes	ventes internes	marge en stock	dividende interne
éliminées ensemble	éliminées	éliminée, avec impôt différé	éliminé

2 La base légale, article par article

- Les comptes consolidés ne montrent que les relations avec des tiers.
- Élimination complète des créances, dettes, produits et charges entre sociétés consolidées par intégration globale.
- Élimination des bénéfices intermédiaires sur les actifs encore détenus dans le groupe (stocks, immobilisations), avec l'impôt différé correspondant.
- Élimination des dividendes versés à l'intérieur du groupe.
- En intégration proportionnelle, élimination à hauteur de la part détenue.

3 Les règles, cas par cas

Sujet	Code des obligations	Swiss GAAP RPC
Opérations internes	Restent dans les comptes de chaque société	Éliminées dans les comptes du groupe
Marge interne	Réalisée par la société qui vend	Éliminée tant que le bien reste dans le groupe
Dividende de la filiale	Produit de la mère	Éliminé : déjà dans les résultats du groupe

4 La méthode, dans l'ordre

1. Rapprocher les comptes internes (créances, dettes, ventes, achats).
2. Calculer les marges sur les stocks internes.
3. Éliminer intérêts, loyers et dividendes internes.
4. Calculer l'impôt différé sur les marges éliminées.

> **« Ce qui circule à l'intérieur du groupe ne crée ni vente, ni dette, ni bénéfice. »**

6 Les pièges

La marge interne s'élimine seulement sur la part **encore en stock** dans le groupe : ce que la filiale a déjà revendu à des clients est un vrai bénéfice pour le groupe.

7 Le cas type du chapitre

Mère SA et Fille SA : une année d'échanges. Mère SA a vendu à Fille SA des marchandises pour 400, qui lui avaient coûté 300. À la clôture, Fille SA en a encore 25 % en stock. Fille SA doit encore 80 à Mère SA sur ces livraisons. Mère SA a prêté 200 à Fille SA à 3 % (intérêt 6). Fille SA a versé à Mère SA un dividende de 50. Taux d'impôt 20 %.

a. Écritures d'élimination ?

b. Effet total sur le résultat du groupe ?

Corrigé en fin de fiche.

10 Questions d'examen

1. Vrai ou faux ? Les ventes entre la mère et sa filiale restent dans le chiffre d'affaires consolidé.
2. Vrai ou faux ? La marge sur un stock vendu en interne et encore détenu est éliminée.
3. Vrai ou faux ? Le dividende versé par la filiale à la mère augmente le résultat du groupe.

4. Vrai ou faux ? Un prêt interne disparaît du bilan consolidé.

5. Cas express : Vente interne 400, coût 300, 25 % encore en stock, impôt 20 %. Effet sur le résultat du groupe ?

6. Cas d'examen, « Prêt interne, intérêts et dividendes avec minoritaires » : Mère SA détient 80 % de Filiale SA. Elle lui a prêté 1 000 000 à 3 % ; les intérêts de l'année sont payés. Filiale SA verse un dividende de 250 000. Mère SA lui a aussi facturé 60 000 de frais de gestion.

7. Cas d'examen, « La marge interne sur deux ans, vers le haut, avec minoritaires » : Fille SA (détenue à 70 %) vend des marchandises à Mère SA avec une marge de 25 % du prix de vente. Ventes internes de l'année 900. Stock interne chez Mère SA : 180 au 1er janvier, 240 au 31 décembre. Taux d'impôt 20 %.

8. Résolvez le cas type de la section 7, « Mère SA et Fille SA : une année d'échanges », questions a à b.

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

11 Corrigés

1. Faux : Elles sont éliminées.

2. Vrai : Bénéfice intermédiaire.

3. Faux : Il est éliminé.

4. Vrai : Créance et dette s'annulent.

5. −20. Marge éliminée 25, moins l'impôt différé de 5.

6.

Élimination	Écriture	Montant
Prêt	dette de la filiale contre créance de la mère	1 000 000 éliminés
Intérêts	produit de la mère contre charge de la filiale	30 000 éliminés
Frais de gestion	produit contre charge	60 000 éliminés
Dividende, part de la mère	250 000 × 80 %	200 000 retirés du produit de participations
Dividende, part des minoritaires	250 000 × 20 %	50 000 en moins des intérêts minoritaires

Effet sur le résultat du groupe : les éliminations de prêt, d'intérêts et de frais s'annulent (produit et charge du même montant) ; seule l'élimination du dividende de 200 000 réduit le résultat de la mère, car le groupe a déjà repris le bénéfice de la filiale.

7.

Débit	Crédit	Montant
Chiffre d'affaires	Charges de marchandises	900
Réserves de bénéfice	Charges de marchandises	45
Charge d'impôts différés	Réserves de bénéfice	9
Charges de marchandises	Stock	60
Impôts différés actifs	Produit d'impôts différés	12

Marge d'ouverture : 180 × 25 % = 45, réalisée cette année ; son impôt différé actif de 9 se dissout. Marge de clôture : 240 × 25 % = 60, éliminée ; impôt différé actif 12.

Effet sur le résultat : +45 − 9 − 60 + 12 = **−12**, dont −3.60 aux minoritaires (30 %) et −8.40 au groupe. Au bilan d'ouverture, l'élimination valait −36 (dont −10.80 aux minoritaires) ; à la clôture, −48 (stock −60, impôt différé actif +12), dont −14.40 aux minoritaires.

8.

Débit	Crédit	Montant
Chiffre d'affaires	Charges de marchandises	400
Charges de marchandises	Stock	25
Impôts différés actifs	Charge d'impôts différés	5
Dettes fournisseurs (Fille)	Créances clients (Mère)	80
Dette de prêt (Fille)	Prêt accordé (Mère)	200
Produits d'intérêts	Charges d'intérêts	6
Produit de participations	Réserves de bénéfice	50

Marge interne : (400 − 300) × 25 % = 25. Impôt différé actif : 25 × 20 % = 5.

2. −25 (marge) + 5 (impôt) − 50 (dividende) = **−70**. Ventes, créances, prêts et intérêts internes s'annulent sans effet sur le résultat.

9. 1) Rapprocher les comptes internes (créances, dettes, ventes, achats). ; 2) Calculer les marges sur les stocks internes. ; 3) Éliminer intérêts, loyers et dividendes internes. ; 4) Calculer l'impôt différé sur les marges éliminées. Base : Swiss GAAP RPC 30.