

# IFRS 10

## Etats financiers consolidés

### 1. Objet de la norme

Cette Norme a pour objectif d'établir les principes de préparation et de présentation des états financiers consolidés d'une entité contrôlant une ou plusieurs autres entreprises. Elle ne traite toutefois pas les exigences comptables visant les groupements d'entreprises et leur incidence sur la consolidation (IFRS 3).

### 2. Contenu de la norme

La Norme IFRS 10 prescrit qu'un investisseur exerce le contrôle sur une entité lorsque :

- il détient le pouvoir (il peut diriger les activités ayant une incidence importante sur les rendements) ;
- il est exposé ou a droit à des rendements variables ;
- il a la capacité d'exercer son pouvoir sur l'entité pour influencer sur le montant des rendements.

Exemple 1 : droits à considérer pour apprécier le niveau de pouvoir sur les activités significatives de la société :

- droits de votes (actuels et potentiels)
- accords avec d'autres investisseurs
- droit de nommer ou révoquer le personnel clé
- droit de nommer ou révoquer une autre entité qui dirige les activités significatives
- droit contractuel de diriger les activités.

### 3. Incidences comptables

La Norme IFRS 10 impose à la société mère la préparation des états financiers consolidés en utilisant des méthodes comptables uniformes pour les transactions et événements semblables.

En cas de détentions de participations ne donnant pas le contrôle, la société

mère les présente en tant qu'éléments des capitaux propres dans l'état consolidé de la situation financière, séparément des capitaux propres des propriétaires de la société mère.

Nous rappelons que la consolidation par intégration globale consiste à :

- agréger les comptes des sociétés comprises dans le périmètre de consolidation ;
- annuler les titres des participations des filiales comprises dans le périmètre par prise en compte de la quote-part des capitaux propres détenus et celle représentative des intérêts minoritaires (étant précisé que les éventuels goodwill sont traités en application de la Norme IFRS 3);
- éliminer les soldes des comptes de bilan et des flux des comptes de résultat relatifs aux transactions impliquant les entités comprises dans le périmètre de consolidation ;
- prendre en compte les nécessaires opérations de retraitement destinées à homogénéiser les règles et méthodes comptables entre les différentes entités comprises dans le périmètre ;
- opérer les différents retraitements de consolidation, notamment la comptabilisation de l'imposition différée.

**Exemple 2 :** la société X est détenue par les actionnaires Y et Z, qui possèdent respectivement 70% et 30% des actions de X. Mais Z détient également des obligations qu'elle peut convertir à tout moment en actions de X. Si toutes les obligations émises par X étaient converties, le pourcentage des droits de vote de Z serait alors de 65%. Dans le cas présent, c'est bien Z qui contrôle X et non Y.

**Exemple 3 :** la société X détient la société Y. Selon les règles fiscales nationales en vigueur, Y déprécie ses actifs immobilisés selon la méthode dégressive, alors que le groupe utilise exclusivement la méthode linéaire. Il y a donc lieu de retraiter les amortissements comptabilisés par Y pour uniformiser les méthodes comptables.

	Amortissement dégressif chez Y	Amortissement linéaire selon groupe	Différence
Clôture exercice N	200 000	170 000	30 000
Solde à l'ouverture	400 000	300 000	100 000
	600 000	470 000	130 000

Amortissements des immobilisations (B)	130 000	
Dotation aux amortissements (R)		30 000
Réserves (B)		100 000

➤ *Par mesure de simplification, nous avons ignoré l'impact de l'impôt différé dans l'exemple ci-dessus.*

**Exemple 4 :** Extrait des états financiers du groupe L

## ETAT DE SITUATION FINANCIERE CONSOLIDEE AU 31/12/N (en K€)

<b>ACTIFS NON COURANTS</b>	<b>1 850</b>	<b>CAPITAUX PROPRES</b>	<b>2 308</b>
Matériels	1 000	Capital social	500
Véhicules	500	Réserves consolidées part de L	1 381
Goodwill	350	Résultat consolidé part de L	243
			<hr/>
		Capitaux propres part de L	2 124
		Intérêts minoritaires	184
			<hr/>
		<b>PASSIFS NON COURANTS</b>	<b>300</b>
		Emprunts à long terme	300
<b>ACTIFS COURANTS</b>	<b>1 390</b>	<b>PASSIFS COURANTS</b>	<b>632</b>
Stocks	245	Fournisseurs et autres créditeurs	298
Créances clients	940	Emprunts à court terme	100
Autres créances	40	Autres passifs courants	98
Actifs d'impôt courant	10	Passifs d'impôt courant	106
Actifs d'impôt différé	30	Passifs d'impôt différé	30
Trésorerie et équivalents	125		
	<hr/>		<hr/>
<b>TOTAL</b>	<b>3 240</b>	<b>TOTAL</b>	<b>3 240</b>

## EXTRAIT DU COMPTE DE RESULTAT GLOBAL CONSOLIDE AU 31/12/N (en K€)

Résultat consolidé part de L	243
Intérêts minoritaires (résultat)	30
	<hr/>
<b>Total du résultat consolidé</b>	<b>273</b>

➤ *Par souci de clarté, nous n'avons pas exposé l'information comparative dans l'exemple ci-dessus. Rap-pelons que cette dernière est obligatoire.*

Exemple 5 : la société X a fait l'acquisition en N-1 de 40% des actions de la société Y pour un montant de 150 000 (soit 2 000 actions). Les frais d'acquisition se sont élevés à 3 500.

Au 31 décembre N, les actifs nets comptables de Y se montent à 500 000 et le cours moyen de l'action cotée en bourse s'établit à 80.

Selon la comptabilisation au coût, les titres de Y vont figurer au bilan de X pour 153 500.

Dans la mesure où la liquidité du titre est avérée, le cours boursier constitue le meilleur élément pour déterminer la juste valeur des titres. Les titres Y devront donc figurer au bilan de X pour 160 000 (soit 2 000 à 80). L'écart d'évaluation de 6 500 est comptabilisé soit en résultat, si les titres sont détenus à des fins de transaction, soit en capitaux propres s'ils ne sont pas destinés à être cédés.

Lors de la perte de contrôle sur une filiale, la société mère exclut de l'état consolidé de la situation financière les actifs et passifs de l'ancienne filiale ; la participation éventuellement conservée sera comptabilisée à sa juste valeur à la date de la perte de contrôle.