

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère de L'enseignement supérieur et de la Recherche
Scientifique

Université Abdelhamid Ibn Badis Mostaganem

Faculté des sciences Economiques, Commerciales et des sciences de
Gestion

Département des sciences financières et comptables



Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention de diplôme de Master
en sciences financière et comptables

Option : Audit et contrôle de gestion.

Thème :

**Présentation des comptes consolidés selon le
plan comptable algérien**

Réaliser par :

Siham KREDIM

Promoteur :

M^{er}. MERHOUM

Mohamed el Habib

Membre de jury

Année universitaire: 2017/2018

REMERCIEMENT

JE TIENS À EXPRIMER MA PROFONDE RECONNAISSANCE À
TOUTES LES PERSONNES QUI M'ONT APPORTE LEUR SOUTIEN ET
LEUR
CONFIANCE TOUT AU LONG DE LA RÉALISATION DE CE TRAVAIL DE
RECHERCHE.

MES REMERCIEMENTS S'ADRESSENT EN PREMIER LIEU À
PROMOTEUR MONSIEUR MERHOUM MOHAMED EL HABIB. POUR SON
ENCADREMENT ET SA CONFIANCE BIENVEILLANTE, AINSI QUE POUR
SES PRÉCIEUX CONSEILS DONT J'AI BÉNÉFICIÉ.
ET POUR TOUS LES PROFESSEURS QUI M'ONT AIDÉ PENDANT TOUT
MON CURSUS UNIVERSITAIRE.

DÉDICACE

À MES CHERS PARENTS.

À MON CHER MARI.

À MES CHÈRES SŒURS.

À MON CHER FRÈRE.

À MES AMIS.



Sommaire

Sommaire

Sommaire.

Remercîment	
Dédicace	
Liste des abréviations.....	I
Liste des figures et des tableaux.....	II
Introduction générale.....	01
Introduction.....	03.
Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.....	04
Section 01 : notion et présentation des états financiers.....	05.
Sous-section1 : Définition des états financiers.....	05.
Sous-section2 : Contenu des états financiers.....	06.
Sous-section3 : les utilisateurs des états financiers, leurs besoins et les objectifs de ces états.....	10.
Section 02 : l'élaboration des états financiers selon le système comptable algérien.....	13.
Sous-section1 : Le référentiel comptable algérien	13.
Sous-section 2: Les principes comptables édictés par le SCF.....	15.
Section 03 : la consolidation des comptes.....	18.
Sous-section 01 : Les études précédentes de la consolidation.....	18.
Sous-section 02 : Historique de la consolidation.....	18.
Sous-section 03 : la notion de la consolidation et du groupe.....	20.
Conclusion.....	26.
Introduction.....	27.
Chapitre 02 : le processus de la consolidation.....	28.
Section 01 : la détermination du périmètre de consolidation.....	28.
Sous-section 01 : la notion de contrôle.....	28.
Sous-section 02 : le pourcentage de contrôle et pourcentage d'intérêt.....	30.
Sous-section 03 : les différents types de contrôle.....	32.

Sommaire

Section 02 : les méthodes de la consolidation.....	35.
Sous-section 01 : la méthode de l'intégration globale.....	35.
Sous-section 02 : la méthode de l'intégration proportionnelle.....	37.
Sous-section 03 : la méthode de la mise en équivalence.....	38.
Section 03 : la mise en œuvre de processus de la consolidation.....	40.
Sous-section 01 : les travaux de la consolidation.....	40.
Sous-section 02 : le bilan consolidé.....	43.
Sous-section 03 : le compte de résultat consolidé.....	45.
Conclusion	46.
Introduction	47.
Chapitre 03 : présentation des comptes consolidés du groupe Metidji	48.
Section 01 : Présentation du groupe Metidji.....	48.
Sous-section 01 : L'historique et le secteur d'activité du groupe.....	48.
Sous-section 02 : les filiales du groupe Metidji.....	49.
Sous-section 03 : spécifications sur le groupe Metidji.....	51.
Section 02 : présentation des comptes individuels de la société mère et ses filiales....	52.
Sous-section 01 : le bilan de LA SM arrêté au 31/12/2014.....	52.
Sous-section 02 : les comptes individuels des filiales.....	53.
Section 02 : le passage des comptes individuels au compte consolidé du groupe Metidji.....	62.
Sous-section 01 : Le périmètre de consolidation et le type de contrôle.....	62.
Sous-section 02 : les retraitements et les éliminations de consolidation.....	63.
Section 03 : présentation du bilan consolidé de groupe Metidji.....	63.
Sous-section 01 : les opérations d'établissement du bilan consolidé.....	63.
Sous-section 02 : présentation du bilan consolidé du groupe Metidji.....	68.
Conclusion	70.
Conclusion générale	71

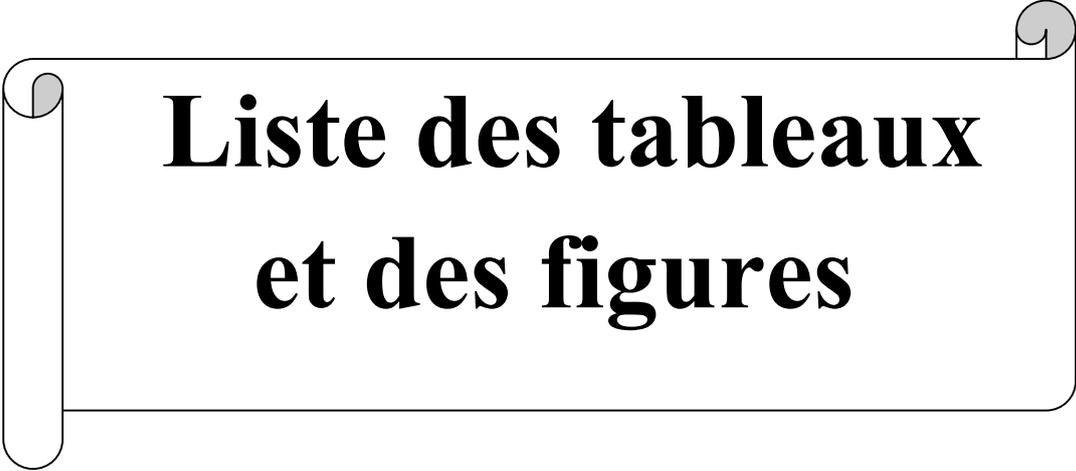
Sommaire



Liste des abréviations

Liste des abréviations

Sigles	Significations
APB.	Accounting principal board
ARB	Accounting Research Bulletins
CDM	Le comptoir du Maghreb
CIDTA	Code des Impôts Directs et taxes Assimilés
CNC	Conseil National de la Comptabilité
ET.CHAL	Etanchal
F	Filiale
GRH	Gestion des ressources humains
IAS/IFRS	International accounting standards/ International Financial Accounting Standards
LFC	Loi des Finances
LMC	Les grand Moulins de la Chorfa
MDT	La Maïserie de la Tafna
MTM	Metidji Transport Marchandise
NTIC	Nouvelles Technologies de l'information et de la communication
PCG	Plan comptable Général
SCF	Système comptable Financier
SM	Société Mère
TAP.	Taxe sur l'activité professionnel
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
UE	Union européenne



**Liste des tableaux
et des figures**

Liste des tableaux et des figures

Liste des figures

Figure n° (I-01)	Méthodologie de construction les états financiers.	P 02
Figure n° (I-02)	Les utilisateurs des états financiers	P 10
Figure n° (I-03)	Information comptable et financière de l'entreprise	P 12
Figure n° (III-01)	L'organigramme du groupe Metidji	P 62

Tableau n° (I-1)	Identification des principes comptables	P 15
Tableau n° (II-1)	Types de participation.	P 31
Tableau n° (II-2)	Les méthodes de la consolidation.	P 35
Tableau n° (II-3)	Présentation du bilan consolidé.	P 43
Tableau n° (II-4)	présentation de l'état de résultat globale	P 45
Tableau n° (III-01)	les parts des actions.	P 50
Tableau n° (III-02)	Bilan individuel de la société mère (LA SM)	P 52
Tableau n° (III-03)	Bilan de la filiale GMD arrêté au 31/12/2014.	P 53
Tableau n° (III-04)	Bilan de la filiale LMC arrêté au 31/12/2014	P 55
Tableau n° (III- 05)	Bilan de la filiale (MTM) arrêté au 31/12/2014	P 56
Tableau n° (III-06)	Bilan de la filiale CDM arrêté au 31/12/2014	P 58
Tableau n° (III- 07)	Bilan de la filiale (MDT) arrêté au 31/12/2014	P 59
Tableau n° (III- 09)	Répartition des capitaux de la filiale GMD	P 65
Tableau n° (III-10)	Répartition des capitaux de la filiale LMC	P 65
Tableau n° (III-11)	Répartition des capitaux de la filiale MTM	P 65
Tableau n° (III-12)	Répartition des capitaux de la filiale CDM	P 66
Tableau n° (III-13)	Répartition des capitaux de la filiale MDT	P 66
Tableau n° (III-14)	Répartition des capitaux de la filiale ETANCHAL	P 66
Tableau n° (III-15)	Les intérêts majoritaires et minoritaires	P 66
Tableau n° (III-16)	Bilan consolidé du groupe Metidji	P 68



Introduction générale

Introduction générale

Une entreprise en croissance qui diversifie ses activités a souvent recours à une stratégie de prise de contrôle ou de création d'autres sociétés. On est alors en présence d'une organisation économique et juridique constituant un groupe.

Dès lors que les activités industrielles, commerciales ou financière d'une entreprise sont exercées par différentes filiales, ses comptes individuels ne peuvent donner une information satisfaisante sur l'ensemble de son activité.

En Algérie, les sociétés commerciales ont l'obligation d'établir des comptes individuels arrêtés à leur date de clôture annuelle conformément aux dispositions du système comptable financier (SCF 2007). Les entreprises constituées sous forme de groupe de société doivent établir des comptes consolidés selon les règles édictées par le SCF.

Les comptes consolidés est une approche dominante économique, des actifs, des passifs et du résultat d'un groupe composé de plusieurs entités.

Les comptes consolidés visent à produire une image unique d'un groupe de sociétés juridiquement autonomes. Cette image répond aux besoins de différents utilisateurs des états financiers. Alors, La consolidation des comptes est à la fois une nécessité économique et une obligation légale. Cette opération est l'ensemble des moyens permettant de mettre en forme une information financière globale au niveau d'un groupe de sociétés.

A cet effet, l'objectif de notre travail de recherche consiste à mettre à la lumière les étapes, les méthodes et les techniques appliquées pour consolider des comptes, conformément aux textes légaux algériens, et aux normes édictées par le système comptable financier,

Pour atteindre notre objectif, la problématique qui se pose est la suivante :

1- La problématique :

Comment s'effectue la présentation des états financiers consolidés selon le système comptable financier ?

2 – Questions secondaires :

De cette question découle les questions secondaires suivantes :

- Quelle est l'utilité de l'établissement des comptes consolidés ?
- Dans quel cas l'entreprise est dispensée d'établir les états financiers consolidés ?
- Y a-t-il des avantages fiscaux aux entreprises soumises au régime du groupe de sociétés ?
- Quels sont les techniques principales de la consolidation ?

3 – hypothèses :

Afin de mieux cerner les préoccupations suscitées, nous nous sommes basés sur les hypothèses suivantes:

1 – les comptes consolidés sont établis dans le seul cas où l'entreprise détient la majorité des droits de vote d'une autre ou plusieurs sociétés.

Introduction générale

2 - le régime du bilan consolidé est une obligation.

4 – objectif de l'étude :

L'objectif recherché en traitant ce thème est de savoir d'une part ce qu'est véritablement la notion de la consolidation des comptes selon le système comptable financier, et d'autre part, avoir une image claire de l'application des méthodes et techniques de la consolidation en Algérie prenant le groupe Metidji comme cas d'étude pratique.

5 – Motifs de choix de thème :

- Son originalité.
- Le thème est rarement traité à la faculté des sciences économiques et commerciales et de gestion de l'université de Mostaganem, aussi je voulais développer mes compétences par ce travail de recherche.
- Le thème constitué ce moment un sujet d'actualité.

6 – contraintes d'étude :

On a trouvé des difficultés d'obtenir les informations financières au niveau du groupe où on a appliqués notre stage pratique.

7 – Méthodologie :

Pour répondre à la problématique posée dans notre recherche, nous avons adopté deux méthodes :

Une méthode descriptive utilisée dans la partie théorique basé sur la recherche documentaire, ouvrages, lois et des sites internet.

Et une méthode analytique utilisée dans la partie pratique basé sur le retraitement des comptes individuels des sociétés filiales afin d'établir et de présenter un bilan consolidé du groupe.

8 – Etudes précédentes :

Parmi les études des chercheurs et des professionnels on choisi deux travail comme études précédentes.

Etude de Monsieur Madani Tayeb présenté pour l'obtention du diplôme de magister promotion 2015, traitant « les comptes consolidé selon le système comptable financier et les normes IAS/IFRS. Et l'étude de l'Expert comptable Boulahdour en 2016 traitant « les comptes consolidé ».

9 – plan de travail :

Afin de répondre au mieux à la problématique, nous avons structuré notre travail en trois chapitres:

Le premier chapitre, intitulé : « Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation » est composé de trois sections :

Introduction générale

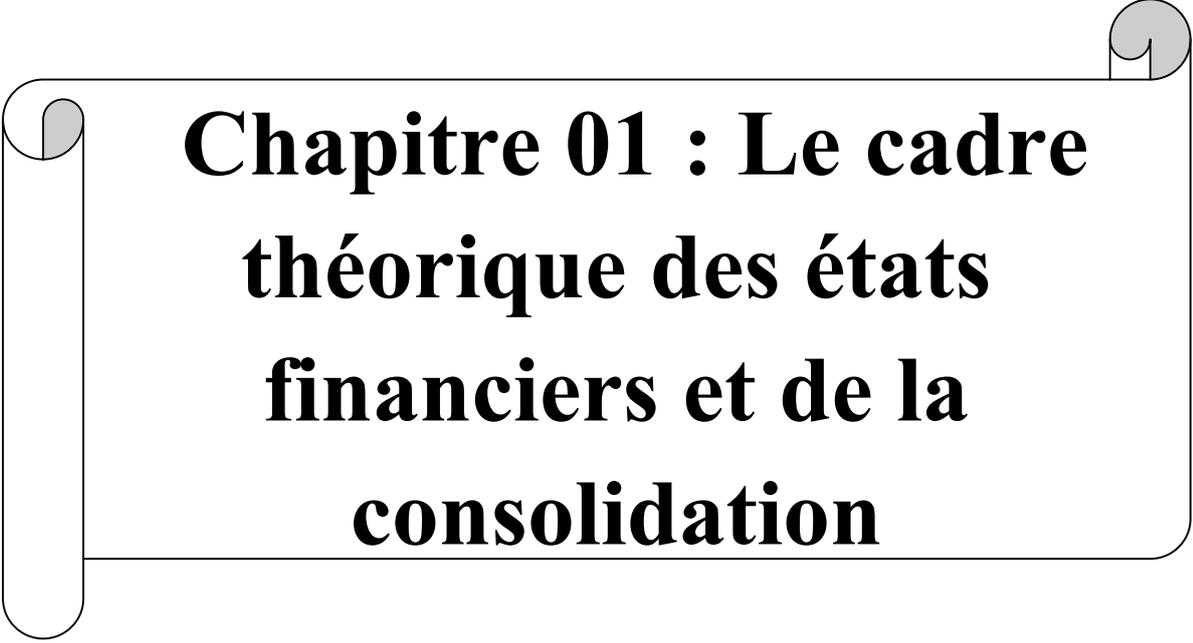
La première section est consacrée à présenter la notion et présentation des états financiers, la deuxième à l'élaboration des états financiers selon le SCF, la troisième traite la consolidation des comptes.

Le deuxième chapitre, intitulé : « Le processus de la consolidation des comptes » est composé de trois sections :

La première section est consacrée à la détermination du périmètre de consolidation, la deuxième est consacré à présenter les méthodes de la consolidation, la troisième traite la mise en œuvre de processus de la consolidation.

Le troisième chapitre, intitulé : « Présentation des comptes consolidés de groupe Metidji ».

La première section est consacré à présenter le groupe Metidji, la deuxième traite le passage des comptes individuels aux compte consolidé, et la troisième section est consacré à présenter le bilan consolidé du groupe Metidji.



**Chapitre 01 : Le cadre
théorique des états
financiers et de la
consolidation**

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Introduction

La comptabilité est une technique quantitative de collecte et d'interprétation des informations relatives à une entité permettant de définir une image de celle-ci. Cette interprétation comprend d'abord les états financiers. Ces états sont préparés et présentés chaque exercice par l'entité afin de fournir une information financière utile aux différents utilisateurs pour la prise de décisions. Pour atteindre cet objectif, l'établissement et la présentation de ces états repose sur des normes, principes, et méthodes comptables bien définis dans un référentiel comptable. A cet égard, le normalisateur algérien (CNC) a produit un nouveau système financier comptable largement inspiré des normes internationales IAS/IFRS afin de répondre à l'évolution dans la vie économique et le développement des entreprises algériennes.

Dès que, ces entreprises veulent élargir leur taille par la détention directe ou indirecte dans le capital de plusieurs entreprises. L'information financière fournie par ces entreprises doit être pertinente et reflète une image globale sur l'ensemble de ces entreprises, qui produit la consolidation des comptes.

Dans ce contexte, ce chapitre intitulé le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Section 1 : notion et présentation des états financiers.

La principale communication financière des entreprises est la publication des états financiers. Ce sont les comptes comptables des entreprises présentés d'une façon synthétique. Sous forme sociale ou consolidée, le cas échéant lorsque la société possède des filiales.

Sous-section : Définition des états financiers.

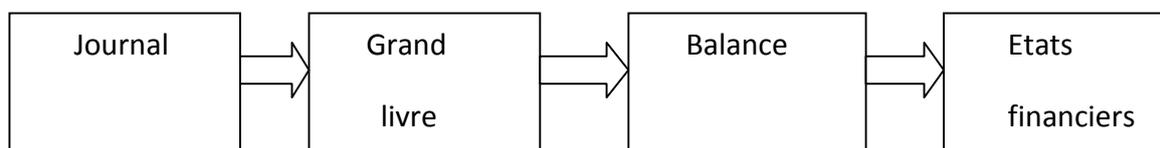
Les états financiers sont un ensemble complet de documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de la trésorerie de l'entreprise à la fin de l'exercice. Les états financiers des entités autres que les petites entités comprennent :

- Un bilan
- Un compte de résultat
- Un état de variation des capitaux propres
- Un tableau des flux de trésorerie
- Une annexe précisant les règles et méthodes comptable utilisées et fournissant des compléments d'information au bilan et au compte de résultat

Les états financiers doivent présenter de manière fidèle la situation financière de l'entité, ses performances et tout changement de sa situation financière, ils doivent refléter l'ensemble des opérations et événements découlant des transactions de l'entité et des effets des événements liés à son activité. Ils son arrêtés sous la responsabilité des dirigeants sociaux. Ils sont établis dans un délai maximum de (4) mois suivant la date de clôture de l'exercice et doivent être distingués des autres informations éventuellement publiés par l'entité, et ils sont tenus en monnaie nationale. De même, ils doivent fournir des informations permettant d'effectuer des comparaisons avec l'exercice précédent.¹

L'élaboration des états financiers nécessite une méthodologie qui est désigné par la figure ci-dessous :

Figure n° (I-01) : Méthodologie de construction les états financiers.



La source : JEAN –JACQUE FRIEDIRICH, comptabilité générale, édition hachette, paris, France 2010, p. 02.

¹ Dr. Saidi Yahia & Dr. Berrehouma Abdelhamid, Présentation des états financiers dans le nouveau système financier et comptable algérien 2009, *Journal of financial and accounting studies center University of el Oued Algeria*, volume 01, n° 1, Algérie, 2010, cite consulté le 09/03/2018 à 20 :53, <http://www.asjp.cerist.dz>, p. 118.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Sous-section2 : Contenu des états financiers.

- 1) Le bilan
- 1.1 Notion

Le bilan est une « photographie » instantanée du patrimoine « monnayable » (avoirs et dettes) de l'entité. Purement descriptif, il représente sa valeur à une date précise. Il s'agit d'une vue statique, influencée par les concepts juridiques de dettes et d'actifs. Cette perspective statique de la comptabilité confirme bien sa nature et son objet : elle traduit les performances monétaires résultant de l'action conjointe d'un ensemble de facteurs matériels, immatériels, humains...¹

1.2 les grandes masses du bilan

Le bilan se compose de trois grandes masses actifs, dettes et capitaux propres.

1. L'actif
- L'actif immobilisé

C'est l'ensemble des moyens utilisés par l'entreprise pour produire, stocker, transporter et vendre ses produits. On peut citer les immeubles, usines matériel techniques et outils etc. on l'appelle actif immobilisé, par ce qu'il est durable et censé rester dans l'entreprise pendant une période dépassant le cycle normal d'exploitation qui est généralement une année.

- L'actif circulant

Ce sont des éléments qui se consomment lors du cycle d'exploitation de l'entreprise. C'est un indicateur clé de liquidité d'une entreprise et sa capacité de payer ses engagements court terme. On peut citer les titres et valeurs de placement, les ventes à crédit aux clients, les stocks de produits...

- La trésorerie- actif

Ce sont les disponibilités à vue ou à terme contenu dans les comptes bancaires ou dans les caisses de l'entreprise.²

2. Le passif

- Les capitaux propres

Intérêts résiduels dans le patrimoine de l'entité.³

- Dettes de financement

¹ Karine Cerrada, Yves de rongé, Michel De Wolf, Michel Gatz, *Comptabilité et analyse des états financiers principes et applications*, 1^{ère} édition, Deboeck, Belgique, 2014, <http://www.deccrite.fr>, site consulté le 09/03/2018 à 21 :16, p. 20.

² Conseil Déontologique des Valeurs Mobilières, *Comprendre les états comptable et financiers*, Maroc, <http://www.cdvm.ma/espace-épargnants>, cite consulté le 04/04/2018 à 15 :30. p.

³ Robert Obert, *Le petit IFRS les notions clés en 22 fiches*, Dunod, France, 2016, p. 09.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Ce sont des engagements supérieurs à une année. On y trouve les crédits bancaires d'investissement à moyen et long terme, les obligations émises par l'entreprise pour ce financé...

- La trésorerie- passif

Ce sont des dettes bancaires à très court terme, ou les financements courts terme par l'émission de billets de trésorerie.¹

2) Le compte de résultat

2.1 Identifier le compte de résultat

Le compte de résultat synthétique la performance financière d'une entreprise sur une période donnée en terme de gains ou de pertes. Il fournit des informations sur la source de ces gains ou pertes :

- Le résultat opérationnel, sur lequel se base la valorisation de l'entreprise.
- Le résultat non-opérationnel (intérêts, impôts, revenus/ charges exceptionnels.²

2.2 les 2 rubriques du compte de résultat

- produits

Accroissements d'actif et diminutions de passif qui se soldent par des augmentations de capitaux propre autres que celles se rattachant aux apports des titulaires de droits patrimoniaux.

- Charges

Diminutions d'actif et accroissements de passif qui se soldent par des diminutions de capitaux propres autres que celles se rattachant aux distributions aux titulaires de droit patrimoniaux.³

Le bilan et le compte de résultat ne sont que le point d'arrivée d'un long processus. Ce n'est pas pour rien qu'ils sont appelés « états de synthèse ». Le compte de résultat retrace en effet les transactions sur les douze mois d'activité de l'exercice, détaillant ainsi la variation de valeur comptable de la société sur l'exercice. Quant au bilan, il cumule non seulement les événements de l'année écoulée, mais également les transactions des exercices antérieurs afin d'aboutir à une image fidèle de la valeur comptable de la société à la date de clôture de l'exercice.⁴

3) L'état de variation des capitaux propre

3.1 Définition de l'état de variation de capitaux propres

¹ Conseil Déontologiques des Valeurs Mobilières, *Comprendre les états comptables et financiers*, op.cit.

² Petit déjeuner des PME et des startups, *Lire et comprendre et interpréter un bilan et un compte de résultat*, Genève, Suisse, 2016, <https://ge.ch/ecoguichetpmeppi/ptdej>, site consulté le 24/05/2018 à 17 :05, p. 09.

³ Robert Obert, op.cit, p. 09.

⁴ Sophie Carrière & Rigard-Cerison & Rémi Janin, *Reporting comptable et financier des sociétés*, Deboeck, France, 2015, <http://www.decrit.fr>, site consulté le 12/04/2018 à 10 :00, p. 18.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

L'état de variation de capitaux propre constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice.

3.2 présentation de l'état de variation de capitaux propres

Les informations minimales à présenter dans cet état concernant les mouvements liés :

- au résultat net de l'exercice ;
- aux changements de méthodes comptables enregistrés directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatives ;
- aux opérations en capital (augmentation, diminution, remboursement...)
- aux distributions de résultat et affectation décidées au cours de l'exercice.¹

L'état de variation de capitaux propres résume les variations des capitaux propres de la société depuis la date des états financiers les plus récents.²

4) Le tableau des flux de trésorerie

4.1 Définition de tableau des flux de trésorerie

Le tableau des flux de trésorerie a pour but de porter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que les informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie.

4.2 Présentation de tableau des flux de trésorerie

Un tableau de flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenus pendant l'exercice selon leur origine :

- Flux générés par les activités opérationnelles (activités qui génèrent des produits et autres activités non liées à l'investissement et au financement ;
- Flux générés par les activités d'investissements (décaissements sur acquisition et encaissements sur cession d'actifs à long terme) ;
- Flux générés par les activités de financement (activités ayant pour conséquence de modifier la taille et la structure des fonds propres ou des emprunts) ;
- Flux de trésorerie provenant des intérêts des dividendes, présentés séparément et classés de façon permanente ;

5) L'annexe des états financiers

5.1 La notion de l'annexe ou les notes

Les notes contiennent des informations complémentaires à celles qui sont présentés dans les états financiers, les notes fournissent des descriptions narratives ou des décompositions

¹ Journal Officiel de la République Algérienne N°74, loi N° 11-07 du 25 novembre 2007 portant le système comptable financier, pp. 22-23.

² John Hughes, Alex Fisher, *Lire les états financiers-Que me faut il savoir ? réponses a des questions courantes*, CPA Canada, Canada, 2014, www.cpacanada.ca, site consulté le 07/04/2018 à 20 :14, p. 08.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

d'éléments présentés dans ces états, ainsi que des informations relatives aux éléments qui ne répondent pas aux critères de comptabilisation dans ces états.

5.2 Structure des notes annexe

L'annexe des états financiers comporte des informations sur les points suivants, dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

- Les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers ;
- Les compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan de compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres ;
- Les informations concernant les entités associées, les co-entreprises, les filiales ou la société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants : nature des relations, types de transaction, volume et montant des transactions, politique de fixation des prix concernant ces transactions ;
- Les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle ;
- Une liste des informations qui doit figurer dans l'annexe est proposé en annexe 2 ;¹

¹ Journal Officiel N°74, op.cit., pp. 22-23.

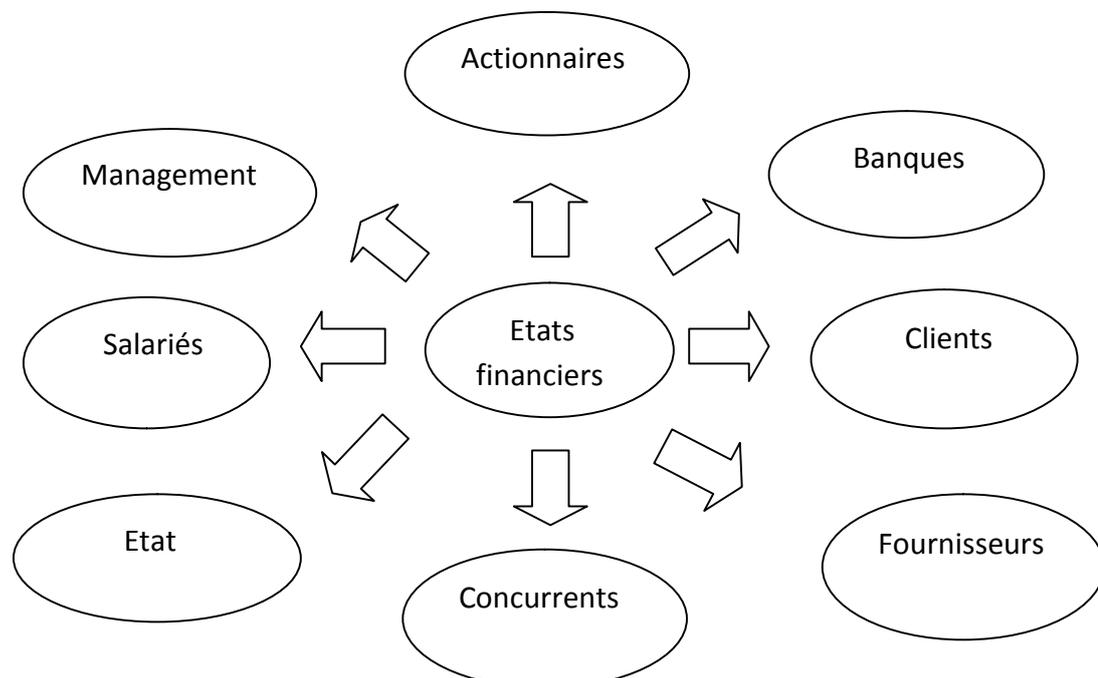
Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Sous-section 3 : les utilisateurs des états financiers, leurs besoins et les objectifs de ces états.

Les états financiers constituent le principal moyen de communication de l'information financière aux différents utilisateurs qui sont les utilisateurs internes et externes de l'entreprise.

I. Les utilisateurs des états financiers et leurs besoins.

Figure n° (I-02) : Les utilisateurs des états financiers



La source : knowledge.skema.edu.

- Les utilisateurs internes : ce sont les dirigeants, les organes d'administration et les différentes structures internes de l'entreprise.
 - Les dirigeants sont responsables de la préparation et la présentation des états financiers. Ils sont naturellement intéressés par l'information contenue dans ces états.
- Les utilisateurs externes : ce sont principalement les fournisseurs de capitaux ainsi que l'administration et autres institutions dotées de pouvoirs de réglementation et de contrôle, les autres partenaires de l'entreprise et les autres groupes de l'intérêt.
 - Les fournisseurs de capitaux : ce sont les investisseurs, les prêteurs et subventionnaires :

Les investisseurs qui fournissent les capitaux à risque ainsi que les prêteurs sont concernés par le risque inhérent à leurs placements et crédits, alors que les subventionnaires sont intéressés de savoir si l'entreprise a atteint les objectifs qui lui ont été assignés justifiants ainsi, les ressources et autres avantages qu'ils ont mis à sa disposition.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

En générale, ces différents utilisateurs veulent savoir si l'entreprise est rentable.

- L'administration et autres institutions dotées de pouvoir de réglementation et de contrôle :

Ce groupe inclut particulièrement les autorités fiscales, monétaires et financières. Ainsi que les organes chargés de la comptabilité et les statistiques nationales et tout autre organisme ayant un pouvoir de planification, de réglementation et de contrôle.

Ils sont intéressés par la répartition des revenus et des ressources.

- Les autres partenaires :

Se sont les salariés et leurs syndicats, les fournisseurs et autres créanciers ainsi que les clients et autres bénéficiaires des biens et services produits par l'entreprise.

Ils sont notamment par la capacité de l'entreprise à générer des flux de trésorerie lui permettant d'honorer ses engagements et par sa capacité à continuer son activité.

- Les autres groupes d'intérêts :

Ce sont notamment les organismes professionnels et de la défense d'intérêts, la presse spécialisée et les médias, les chercheurs, les divers organes et associations et le public en général.

Ces groupes veulent savoir si l'entreprise travail pour l'intérêt des membres de la communauté qu'ils représentent ou dont ils défendent les intérêts. Ils sont notamment intéressé par les tendances et les évolutions récentes du développement de l'entreprise et des conséquences de ces activités sur les développement économique et social et sur l'environnement en général.

Besoins particuliers de certains utilisateurs :

Certains utilisateurs des états financiers pourraient avoir des besoins particulier et dispose généralement du pouvoir et des ressources nécessaires pour déterminer la nature des informations dont ils besoins.¹

II. L'objectif des états financiers :

Les états financiers ont pour objectif de fournir une information sur la situation financière, la performance et l'évolution dans la situation financière de l'entité.²

Les objectifs des états financiers découlent des besoins des utilisateurs. Compte tenu de ces besoins, les états financiers ont pour objectifs essentiels de :

- Fournir des informations utiles à la prise de décisions relatives à l'investissement, au crédit et autres décisions similaires ;

¹ Journal officiel de la république tunisienne n°54, décret, n° 96-2459, du 30 décembre 1996, portant approbation du cadre conceptuel de la comptabilité, <http://www.procomptable.com>, pp. 02-03.

² Obert Robert, op.cit, p. 08.

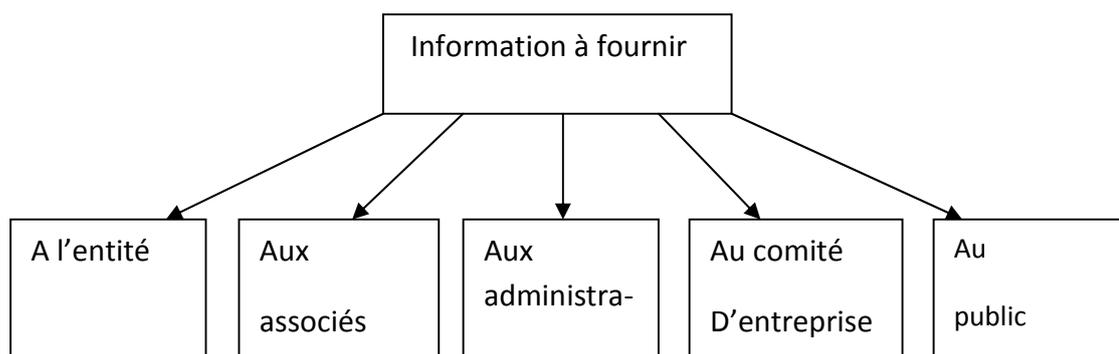
Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

- Présenter des informations utiles pour estimer la probabilité de réalisation des flux futurs de trésorerie ainsi que l'importance de ces flux et les moments auxquels ces derniers peuvent avoir lieu ;

Renseigner sur :

- La situation financière de l'entreprise et particulièrement sur les ressources économiques qu'elle contrôle ainsi que sur les obligations et les effets des transactions, événements et circonstances susceptibles de modifier les ressources et les obligations ;
- La performance financière de l'entreprise ;
- La manière dont l'entreprise a obtenu et dépensé des liquidités à travers ses activités d'exploitation, de financement et d'investissement et à travers d'autres facteurs qui affectent la liquidité et la solvabilité ;
- Le degré et la manière dont les dirigeants ont réalisé les objectifs qui leur ont été assignés dans le cadre du mandat social ;
- Le degré de conformité de l'entreprise aux lois, règlements et autres dispositions contractuelles ; ¹

Figure n° (I-03) : Information comptable et financière de l'entreprise



La source : Obert Robert, Marie Pierre Mairesse, Arnaud Desenfans, comptabilité approfondie, dunod, Paris, France, 2018, www.dunod.com, p. 06.

Le système de l'organisation de l'information financière, la comptabilité est à la base de nombreuses communications aux tiers en relation avec l'entreprise (administration, associés, comité d'entreprise, commissaires aux comptes, public). C'est cette obligation d'information qui explique la normalisation, car le langage du producteur d'information comptable (l'entreprise) doit être compris par tous les destinataires.

¹ Journal officiel de la république tunisienne n°54, op.cit, p. 04.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Section 2 : l'élaboration des états financiers selon le système comptable algérien.

La volonté de réformer le plan comptable national (PCN 1975) a abouti à l'élaboration du Système Comptable Financier (SCF 2007) qui est censé être appliqué dans les entreprises algériennes depuis janvier 2010. Nous nous intéressons en premier lieu au champ d'application et au contenu de ce nouveau référentiel comptable. En second lieu nous nous pencherons sur les principes comptables édictés par le SCF.

Sous-section 1 : Le référentiel comptable algérien.

Le normalisateur algérien (CNC) a enfin permis de doter la profession comptable et les entités économiques d'un référentiel moderne et conforme aux normes internationales IAS/IFRS, à travers la promulgation d'une nouvelle loi comptable 07-11 du 25 novembre 2007, dénommée système comptable financiers (SCF 2007).¹

- Le champ d'application de ce référentiel :

Les dispositions de la présente loi s'appliquent à toute personne physique ou morale astreinte par voie légale ou réglementaire à la mise en place d'une comptabilité financière sous réserve des dispositions qui lui sont spécifiques. Les personnes morales soumises aux règles de la comptabilité publique sont exclues du champ d'application de la présente loi.

- La mise en application du SCF :

Dès janvier 2010, le nouveau plan comptable dénommé SCF 2007, officiellement l'année de son application dans les entreprises algérienne. Ce nouveau référentiel devrait répondre à l'attente de la profession qui est appelé à trouver des solutions souvent novatrices, face aux mutations que connaît le contexte économique, social, juridique, fiscal, en Algérie. Ce nouveau dispositif est dénommé système comptable financier, en abrégé SCF 2007 (loi 07-11 du 25 novembre 2007).

Le SCF algérien est inspiré du PCG français et des normes IAS/IFRS. Le texte SCF repose sur les normes de 2003, par contre le normalisateur a continué le processus d'actualisation.

- Description générale du nouveau référentiel comptable :

Le système comptable financier a été publié officiellement par l'intermédiaire de deux textes. Le premier est la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier. Cette loi se compose de 7 chapitres :

- Chapitre 1 : Définition et champ d'application, qui élargit le champ d'application du SCF à toutes les entreprises mise à la part les petites entités ayant un chiffre d'affaires et un effectif limité ;

¹ Admane Mrizek, Kaddouri Amar, *Problématique d'application du système comptable financier algérien sur les entreprises algériennes*, la réalité du système comptable financier dans les moyennes et petites entreprises en Algérie, université d'el oued, Algérie, 05-06/05/2013, www.univ-eloued.dz, site consulté le 10/08/2016 à 10 :30, p. 02.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

- Chapitre 2 : Du cadre conceptuel, des principes comptables et des normes comptables ;
- Chapitre 3 : De l'organisation de la comptabilité, qui précise les modalités d'organisation de la comptabilité, notamment celles relatives à la tenue des livres légaux. Il est notamment fait référence à l'informatique ;
- Chapitre 4 : Des états financiers, qui définit les états financiers que doivent publier les entreprises et leur objectif en plus de la durée de l'exercice comptable ;
- Chapitre 5 : De la consolidation et des comptes combinés ;
- Chapitre 6 : Des changements d'estimations et de méthodes comptables ;
- Chapitre 7 : Dispositions finales, qui fixent l'entrée en vigueur du SCF à partir du 1^{er} janvier 2009 (cette date sera reportée au 1^{er} janvier 2010 à la fin juillet 2008) et qui fixe l'abrogation de l'ordonnance n° 75-35 du 29 avril 1975 portant plan comptable national à la date d'entrée en vigueur du SCF ;

Le second texte est l'arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, promulgué par le Ministre des finances Karim DJOUDI. Le système comptable financier (SCF) est fourni dans les trois annexes jointes à l'arrêté. Il se scinde en quatre titres composés chacun de chapitres :

- Titre 1 : Règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits, qui comprend un premier chapitre (des principes généraux) expliquant les règles générales de comptabilisation et d'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des charges et un second chapitre qui précise les règles spécifiques d'évaluation et de comptabilisation pour les immobilisations corporelles et incorporelles, les actifs financiers non courants, les stocks et en cours, les subventions, les provisions pour risques et charges, les charges et les produits financiers, un troisième chapitre, précise les modalités particulières d'évaluation et de comptabilisation se penche sur les modalités de consolidation, les contrats à long terme, les contrats de location-financement, les avantages octroyés au personnel, les opérations effectuées en monnaies étrangères, le changement d'estimations ou de méthodes comptables et le cas spécifique des petites entités ;
- Titre 2 : Présentations des états financiers, où les 7 chapitres définissent les états financiers et fournissent pour chaque état les modalités et les modèles de présentation ;
- Titre 3 : Nomenclature et fonctionnement des comptes, qui comprend un premier chapitre où la nomenclature est exposée et un second chapitre qui explique le fonctionnement des comptes ;
- Titre 4 : Comptabilité simplifiée applicable aux petites entités, qui définit les modalités de comptabilité de caisses et les états financiers simplifiés que doivent tenir et présenter les petites entités répondant aux conditions de l'arrêté du 26 juillet

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

2008 fixant les seuils de chiffres d'affaires, d'effectif et l'activité applicable aux petites entités pour la tenue d'une comptabilité financière simplifiée ;¹

Sous-section 2: Les principes comptables édictés par le SCF

Le système comptable financier comporte un cadre conceptuel de la comptabilité financière, des normes comptables et une nomenclature des comptes permettant l'établissement des états financiers sur la base des principes comptables généralement reconnus et notamment :

- Comptabilité d'engagement.
- Continuité d'exploitation.
- Intelligibilité.
- Pertinence.
- Fiabilité.
- Comparabilité.
- Coût historique.
- Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.²

(I-1) Identification des principes comptables

Intitulé	Contenu
Les conventions comptables de base	a. Comptabilisation sur la base des droits constatés : c'est-à-dire à la date de survenance de l'évènement et non au moment des flux monétaires (mouvement de trésorerie).
	b. Continuité d'exploitations : l'entité est présumée poursuivre ses activités dans un avenir prévisible.
	a. Périodicité : 12 mois, dérogation possible au 31/12.
	b. Indépendance des exercices.
	c. Convention de l'entité.
	d. Convention de l'unité monétaire.
	e. Principe d'importance relative.

¹ Toubache Chakib, Normalisation comptable internationale et réforme comptable en Algérie, mémoire élaboré en vue de l'obtention d'un diplôme de magister en sciences commerciales, université d'Oran, Algérie, 2011, pp. 155 156, www.univ-oran.dz, site consulté le 09/03/2018 à 20 :57.

² Journal officiel N°74 p. 3-4.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Les principes comptables fondamentaux	f. Principe de prudence.
	g. Permanence des méthodes.
	h. Convention du coût historique.
	i. Intangibilité du bilan d'ouverture.
	j. Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.
	k. Principe de non compensation.
	l. Image fidèle.

La source : Conseil National de la comptabilité.

- Convention de comptabilité d'engagement (ou comptabilité d'exercice)

Les effets des transactions et autres événements sont présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent.¹

- Continuité d'exploitation :

Les états financiers sont normalement préparés selon l'hypothèse que l'entreprise est en situation de continuité et poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Ainsi, il est supposé que l'entreprise n'a ni l'intention ni la nécessité de mettre fin à ces activités, ni de réduire de façon importante la taille de son exploitation.²

- Périodicité :

Un exercice comptable a normalement une durée de douze (12) mois couvrant l'année civile, une entité peut être autorisée à avoir un exercice se clôturant à une autre date que le 31 décembre dans la mesure où son activité est liée à un cycle d'exploitation incompatible avec l'année civile. Dans les cas exceptionnels où l'exercice est inférieur ou supérieur à 12 mois et notamment en cas de création ou de cessation de l'entité en cours d'année ou en cas de modification de la date de clôture, la durée retenue doit être précisée et justifiée.³

- Indépendance des exercices :

Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit.⁴

¹ Djelloul Boubir, Conventions et principes comptables du SCF, *L'auditeur*, n° 6, Algérie, 2016, p. 06.

² Adrien .D, *Comptabilité*, doctotes, France, 2010, <http://www.uclouvain.be>, site consulté le 20/04/2018 à 18 :50, p. 09.

³ Ourab Ali, l'application des impôts différés en Algérie, mémoire élaboré en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences de gestion, université Akli Mohand Oulhadj de Bouira, Algérie, 2014, www.univ-bouira.dz, site consulté le 15/02/2016 à 21 :00.

⁴ Idem, p. 06.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

- Principe de l'entité :

L'entité doit être considérée comme étant une unité comptable autonome et distincte des ses propriétaires. La comptabilité financière est fondée sur la séparation entre les actifs, passifs, charges, et produits de l'entité et ceux des participants à ces capitaux propres ou de ses actionnaires. Les états financiers de l'entité ne doivent prendre en compte que les transactions de l'entité et non celles des propriétaires.

- Convention de l'unité monétaire :

La comptabilité est tenue en monnaie nationale. Les opérations libellées en monnaies étrangères sont traduites en monnaie nationale selon les conditions définies dans les normes comptables. Les états financiers sont obligatoirement présentés dans la monnaie nationale. Les montants figurant sur les états financiers peuvent être arrondis au millier d'unités.¹

- Principe d'importance relative :

Les états financiers mettent en évidence toute information significative, c'est-à-dire toute information pouvant avoir une influence sur le jugement que les utilisateurs de l'information peuvent porter sur l'entité.

- Principe de prudence :

L'application de ce principe aboutit à la détermination d'un résultat dont on a la certitude qu'il est définitivement réalisé.²

- Permanence des méthodes :

Au cours d'une même période, l'entité choisit et applique ses méthodes comptables d'une manière constante pour des opérations, autres événements et circonstances qui sont similaires.

- Convention du coût historique :

Sous réserve des dispositions particulières concernant certains actifs et passifs, les éléments d'actifs, de passifs, de produits et de charges sont enregistrés en comptabilité et présentés dans les états financiers au coût historique, c'est-à-dire sur la base de leur valeur à la date de leur constatation sans tenir compte des effets de variation de prix ou d'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie.

- Intangibilité du bilan d'ouverture :

Le bilan d'ouverture d'un exercice correspond au bilan de clôture de l'exercice précédent.³

- Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.

¹ Djelloul Boubir, op.cit, p. 18.

² Robert Obert, Marie Pierre Mairesse, Arnaud Desenfans, Comptabilité approfondie, Dunod, Paris, France, 2018, www.dunod.com, site consulté le 12/04/2018 à 15 :34, p. 21.

³ Ourab Ali, op.cit, p. 07.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Selon ce principe, si pour une opération, la règle juridique est en opposition avec la réalité financière, c'est cette dernière qui doit être privilégiée et prise en compte.

- Principe de non compensation :

Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes d'actif et de passif du bilan, ou entre les postes de charges et de produits du compte de résultat, il convient ici d'éviter toute perte d'information. ¹

Section 03 : la consolidation des comptes.

Sous-section 01 : Les études précédentes de la consolidation.

- L'étude de Boulahdour Yassine sous le titre : « comptes consolidés » en 2016.

Le but de cette étude est de fixer les notions de base de la consolidation selon les normes internationale de la comptabilité notamment, IAS 27, IAS 28, IAS 31, et les normes internationales de l'information financière , IFRS 03, IFRS 10, IFRS 11, ainsi selon la réglementation algérienne à partir les textes légaux édictés par le code de commerce, le code des impôts direct et le SCF. Le chercheur met les points sur les iles à tous les concepts de base de la consolidation des comptes, il traite aussi la consolidation fiscale des entreprises algérienne. Le coté pratique dans cette étude est déterminé par une méthodologie analytique de la démarche de la consolidation.

- L'étude de Madani Tayeb sous le titre de : « les comptes consolidés selon le système comptable financier et les normes internationales de la comptabilité IAS/IFRS –étude de cas du groupe ENSP-

La problématique de cette étude se pose sur le degré de la compétence des entreprises algériennes à maîtriser les techniques et les méthodes d'établissement des comptes consolidés selon le système comptable financier et les normes internationales de la comptabilité IAS/IFRS, le but de cette recherche est de découvrir le processus d'établissement les comptes consolidés et les contraintes de cet établissement. Après une étude théorique est consacré à présenter une image générale sur les états financiers consolidés, une étude analytique est présenté par le chercheur qui traite la consolidation des compte en sein du groupe ENSP.

Sous-section 02 : Historique de la consolidation.

L'histoire de la consolidation est assez récente. Quelques dates sont à retenir :

1.1. Aux Etats –Unis

1892 – Première publication des comptes consolidés : National Lead.

1905 – Congrès International sur les comptes consolidés.

¹ Hubert B, Analyse financière information financière, évaluation diagnostic, dunod, 5^{ème} édition, Paris, France, 2014, www.dunod.com, site consulté le 04/04/2018 à 20 :57, p. 18.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

1910 – Comptes consolidés inclus dans les rapports annuels.

1934 – Obligation de joindre les comptes consolidés dans les rapports annuels.

1959 – Norme sur les états financiers consolidés ARB 51.

1971 – Norme sur la mis en équivalence APB.

1.2. En Grande –Bretagne

1922 – Publication des premiers comptes consolidés.

1944 – Première norme sur les comptes consolidés SSAP.

1948 – Obligation de consolider par la compagnie Act.

1.3. En Allemagne

1965 – Obligation de consolider pour les sociétés des capitaux.

1969 – Obligation de consolider pour les sociétés à responsabilité limitée.

1.4. En France

1966 – Publication des premiers comptes consolidés.

1968 – Première norme : recommandation du conseil national de la comptabilité.

1978 – Projet de rapport de Conseil national de la comptabilité sur les comptes consolidés.

1983 – Adoption de la 7^{ème} Directive européenne sur les comptes consolidés.

1985 – Publication de la loi portant sur la consolidation des comptes.

Obligation de publier les comptes consolidés pour les groupes non cotés.

1998 – Avis du 17 décembre 1998 n° 98.10 sur les comptes consolidés.

1999 – Règlement CRC 99-02 du 29 avril 1999.

2002 – Adoption de référentiel IAS/IFRS pour les sociétés cotées avec application aux exercices ouverts le 1^{er} janvier 2005.

2013 – Adoption de la directive européenne 2013/34/UE du 26 juillet 2013 relative aux états financiers.

2015 – Règlement ANC 2015-07 du 23 novembre 2015, transposant la directive européenne 2013/34/UE et modifiant le Règlement CRC 99-02.¹

¹ Colinet .F, Paoli .S, Dupic .P, Pratique des comptes consolidés, 6^{ème} édition, dunod, Paris, France, 2016, <http://www.dunod.com>, pp. 05-06.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Sous-section 03 : la notion de la consolidation et du groupe.

I. Définition des comptes consolidés :

Le groupe présente un ensemble d'entreprises liées entre elles et pour les quelles sont établit les comptes consolidés. Les comptes consolidés ont pour but de présenter le patrimoine, la situation financière et les résultats, de l'ensemble constitué par une société consolidante et les entreprises qui lui sont liées comme s'il ne formait qu'une seule entité.¹

Cette définition résume l'objectif même de consolidation

- Le groupe :

C'est un ensemble d'entreprise composé d'une société mère et d'une ou plusieurs entités contrôlées par la société mère. Le moyen le plus évident de contrôler une entité est de détenir directement ou indirectement la majorité des ses actions. Le groupe se caractérise par l'existence des participations en capital entre les sociétés qui en font partie.

- La société mère : Entité qui a une ou plusieurs filiales.
- La filiale : Entité contrôlée par une autre entité.

Le contrôle : Capacité, pour un investisseur, à avoir des droits ou de supporter des rendements variables du fait de l'implication avec l'entité détenue et d'influer sur ces rendements grâce à son pouvoir dans l'entité détenue.²

Le contrôle implique un pouvoir de la société mère sur une filiale, c'est-à-dire des droits effectifs qui lui confèrent la capacité actuelle de diriger ses activités pertinentes, autrement dit celles qui ont une incidence importante sur les rendements de la filiale. Ce pouvoir résulte généralement des droits, mais aussi simplement de la capacité de diriger les activités.

II. L'utilité des comptes consolidés :

Dans les comptes individuels d'une société consolidante qui possède des participations dans d'autres entreprises, seule la valeur des titres de participation est mentionnée à l'actif immobilisé. Ces titres représentent en réalité d'autres actifs immobilisés, la situation financière et les résultats dont le groupe a la responsabilité. Les comptes consolidés donnent une présentation plus économique.

➤ Le patrimoine

¹ Colinet .F, Paoli .S, Dupic .P, op.cit, p. 07.

² Obert Robert, op.cit, p. 18.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Les comptes consolidés mettent en évidence tout le patrimoine dont le groupe a la gestion. Ce patrimoine peut être représenté par des usines, des biens immobilisés, du matériel ou même des actifs financiers. Il est plus évocateur que les titres des entreprises consolidés mentionnés dans l'actif immobilisé de la société consolidante dans les comptes individuels.

➤ La situation financière :

Les comptes consolidés présentent toutes les créances et dettes, à l'égard des tiers extérieurs au groupe, relatives aux entreprises comprises dans la consolidation.

➤ Les résultats et l'activité :

Grâce aux comptes consolidés, on mesure mieux le volume de chiffre d'affaires réalisé par le groupe. Il en est même pour les résultats, puisque les comptes consolidés visent à souligner la quote-part des résultats de l'exercice de chaque entreprise attribuée au groupe, que ces résultats soient distribués ou maintenus en réserves.

III. Objectif des comptes consolidés :

Les objectifs des comptes consolidés peuvent être multiples :

- répondre à des besoins d'information légale.
- privilégié la vision économique des comptes : c'est le but recherché de la consolidation légale, celle qui doit être publiée,
- donner une vision financière du groupe, dépouillée de tous le financement entre les sociétés de groupe,
- analyser les résultats du groupe selon une approche personnalisé.¹

IV. Obligation de consolider :

➤ Selon le code de commerce :

Art 732 bis 3. «La société holding qui fait appel public à l'épargne et/ou cotée en bourse, et tenue à l'établissement et à la publication des comptes consolidés... »²

➤ Selon le SCF :

Art 132-2. « Toute entité qui a son siège social ou son activité principale sur le territoire national et qui contrôle une ou plusieurs autres entités, établit et publie chaque année les états financier consolidés de l'ensemble constitué par toutes ces entités ».³

➤ Selon le droit bancaire :

¹ Colinet .F, Paoli .S, Dupic .P, op.cit, pp. 07-09.

² Journal officiel de la république algérienne n° 77, ordonnance n° 96-27 du 9 décembre 1996, portant le code de commerce, Algérie, 2007, www.joradp.dz, p. 221.

³ Journal officiel n° 74, op.cit, p. 14.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Art 103. « Les banques et les établissements financiers sont tenus d'établir leur comptes sous forme consolidée dans les conditions fixées par le conseil ». ¹

V. Exemption de consolidation :

Art 132-4. « Une entité est dominante est dispensée d'établir des états financiers consolidés si elle est détenue quasi-totalement par une autre entité et si elle a obtenu l'accord des détenteurs des intérêts minoritaires. La détention quasi-totale signifie que la société dominante détient au moins 90 % des droits de vote.

VI. La consolidation fiscale :

➤ La définition fiscale de groupe :

Art 138 bis du code des impôts directs, le groupe de société est défini comme étant. « toute entité économique de deux ou plusieurs par action juridiquement indépendante dont l'une appelée « société mère » tient les autres appelées « membres » sous sa dépendance par la détention directe de 90 % ou plus du capital social et dont le capital ne peut être détenu en totalité ou en partie par ces sociétés ou à raison de 90 % ou plus par une tierce éligible en tant que société mère ». ²

➤ L'option de la consolidation fiscale :

Art 138 bis – les groupes de société tels que défini dans le présent article et à l'exclusion des sociétés pétrolières peuvent opter pour le régime du bilan consolidé. La consolidation s'entend l'ensemble des comptes des bilans. L'option est faite par la société mère est acceptée par l'ensemble des sociétés membres. Elle est irrévocable pour une durée de quatre (04) ans.

➤ Conditions d'éligibilité au régime du groupe de sociétés :

A partir de la définition susmentionnée, divers critères doivent être remplis pour être éligible au régime fiscal des groupes de sociétés :

1 – les sociétés membres doivent avoir la forme de société par actions. Ce qui exclut les autres sociétés de capitaux et les sociétés des personnes.

2 – le capital social de la société membre doit être détenu de manière directe (et non par l'intermédiaire d'autres sociétés) à raison de 90 % au moins par la société mère.

3 – le capital social de la société mère ne doit pas être détenu de manière directe à raison de 90 % ou plus par une société tierce éligible en tant que société mère.

¹ Journal officiel n°52, Ordonnance n° 03-11 du 26 août 2003 modifiée, relative à la monnaie et au crédit, Algérie, 2003, www.droit-algerie.com, p. 03.

² Code des impôts directs et taxes assimilés 2018, www.nfdgi.gov.dz, site consulté le 18 mai 2018 à 12 :30.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

4 – le capital social de la société mère ne doit pas être détenu de manière direct ou indirect en totalité ou en partie par les sociétés membres.

5 – l’objet principal de société ne doit pas être lié au domaine d’exploitation de transport, de transformation ou de commercialisation des hydrocarbures et des produits dérivés, en sont, en conséquence, exclues toutes les sociétés pétrolières et autres sociétés dont l’activité est liée à l’objet suscité.

6 – les relations de la société doivent être régies exclusivement par le code de commerce.¹

➤ Les avantages fiscaux accordés aux groupes de sociétés :

La législation fiscale en vigueur offre des avantages fiscaux considérables aux groupes de sociétés en matière d’impôts directs, des taxes sur le chiffre d’affaires et de droits d’enregistrement.

A. En matière d’impôt sur les bénéfices des sociétés :

1. Consolidation des bénéfices.

Les sociétés éligibles au régime des groupes des sociétés peuvent opter pour le régime du bilan fiscal consolidé. La consolidation des bénéfices s’entend de celle de l’ensemble des comptes du bilan et non l’addition arithmétique des résultats des sociétés membre du groupe.

En d’autre terme, la consolidation consiste en la production d’un seul document de synthèse reprenant les opérations de l’ensemble des sociétés du groupe.

La consolidation n’est accordée qu’en cas d’option par la société mère et acceptation des sociétés membres. Elle est irrévocable pour une durée de quatre (04) ans.

2. Exonération des dividendes.

Les dividendes perçus par les sociétés au titre de leur participation dans le capital des autres sociétés membres sont exonérés de l’IBS.

A ce titre, il est rappelé qu’il ne s’agit que des dividendes distribués à la société mère par ces filiales, les participations croisées n’étant pas autorisées, aucun ne peut être distribué par la société mère au profit de ces filiales.

3. Exonération des plus-values de cession.

¹ La lettre de La DGI n° 39, bulletin d’information de la Direction Générale des Impôts du mars 2009, La fiscalité levier économique pour l’émergence des groupes de sociétés, Algérie, 2009, www.nfdgi.gov.dz site consulté le 17/05/2018 à 13 :11, p. 02.

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Aux termes de dispositions de l'article 173 de CIDTA modifié par l'article 19 de loi de finances de 1997, les plus values de cession réalisées dans le cadre des échanges patrimoniaux, entre les sociétés membres d'un même groupe sont exonérés de l'impôt sur le bénéfice des sociétés.

B. En matière de la TAP.

Les dispositions de l'article 17 de loi de finances pour 2007 exempte de la TAP, les opérations réalisées entre les sociétés membres d'un même groupe de sociétés.

C. En matière de la TVA.

1. Les opérations réalisées entre les sociétés membres des groupes de sociétés sont exclus de champ d'application de la TVA, tel que prévu par l'article 27 de la loi de finances pour 2007 complétant l'article 8 du code des taxes sur le chiffre d'affaires(TCA).
2. Octroi de la possibilité au groupe de sociétés au sens fiscal ayant opté pour le bénéfice consolidé de déduire, dans les mêmes conditions, la TVA ayant grevé les biens et services acquis par ou pour leur diverses sociétés membres. (art. 18 LFC2009).

D. En matière de droits d'enregistrement :

Exemptes de droits d'enregistrement des actes.

1. Constatant les transfères patrimoniaux entre les sociétés membre du groupe.
2. Constatant les transformations de sociétés en vue de l'intégration du groupe.

A ce titre, il est rappelé que l'exemption des droits n'implique pas la dispense de la formalité de l'enregistrement, les actes soumis à l'enregistrement mais ne donnent lieu à aucun paiement de droits.

E. Autres mesures d'encouragement :

La suppression de la condition de la réalisation de résultats positifs pendant les deux (02) derniers exercices pour l'éligibilité au régime des groupes de sociétés.

Afin de favoriser l'intégration des sociétés en groupes, les sociétés qui envisagent d'opter pour le régime fiscal de groupe de sociétés sont exemptées de l'obligation de justifier de la réalisation de résultats positifs pendant les deux (02) derniers exercices précédant l'intégration de groupe de sociétés. (Article 06 de loi de finances pour 2008).

La suppression de l'exclusion des sociétés déficitaires du périmètre de consolidation fiscale.

Afin de ne pas faire perdre aux sociétés déficitaires le bénéfice des avantages qui leurs sont accordées dans le cadre de régime des groupe de sociétés. La loi de finances pour 2012 a

Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

supprimé l'exclusion des sociétés qui réalisent deux déficits consécutifs pendant la mise en œuvre du régime des groupes de sociétés du périmètre de la consolidation fiscale. (Article 06 de loi de finances pour 2012).¹

¹ www.mfdgi.gov.dz consulté le 24 mai 2018 à 13 :00.

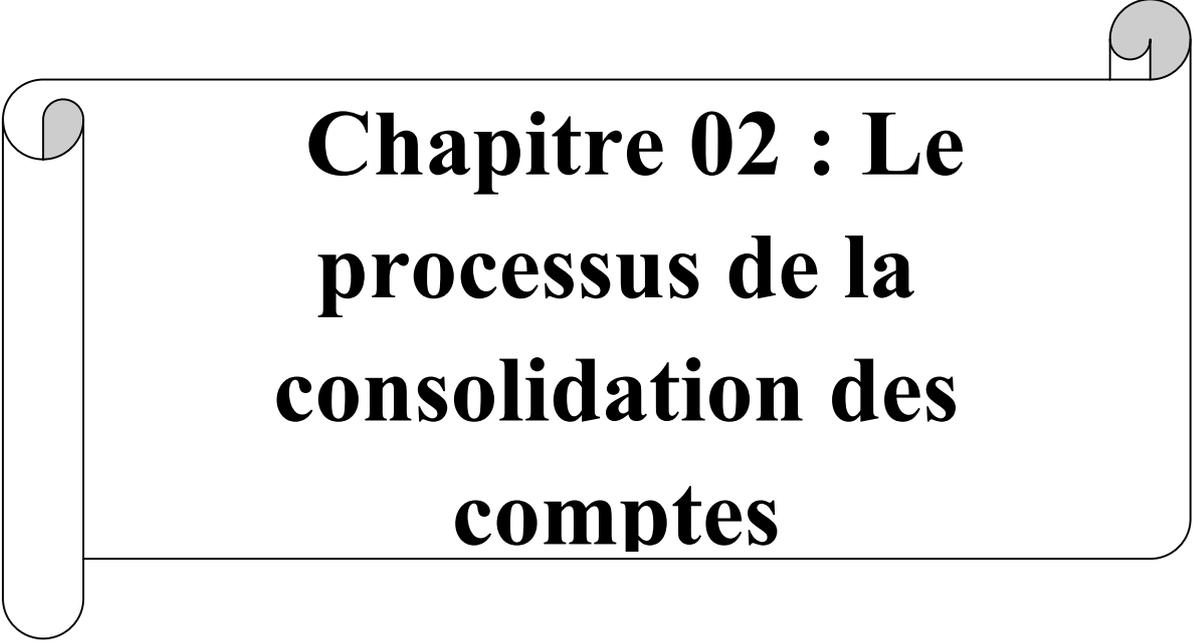
Chapitre 01 : Le cadre théorique des états financiers et de la consolidation.

Conclusion

Les états financiers ce sont des documents en bonne et due forme présentant les activités financière d'une entreprise, un jeu complet d'états financiers comprend, un bilan, un compte de résultat, un tableau de flux de trésorerie, un tableau de mouvement des capitaux propres de la période et des notes, contenant un résumé des principale méthodes comptables et d'autre informations.

Il est rare que les états financiers des sociétés ouvertes fournissent des informations sur une seule entité juridique. Pour diverses raisons qui ont trait à la fiscalité, aux exigences de la réglementation étrangère ou à d'autres aspects, la société ouverte nommément désignée exerce habituellement la plupart de ses activités, voire toutes, par le truchement des participations qu'elle détient dans d'autres sociétés ou structures juridiques.

Les états financiers consolidés présentent les actifs, les passifs, les produits, les charges et les flux de trésorerie d'un groupe de sociétés (constitué de la « société mère » et des sociétés qu'elle contrôle, ses « filiales ») comme ceux d'une entité économique unique.



**Chapitre 02 : Le
processus de la
consolidation des
comptes**

Introduction

La consolidation des comptes vise à établir des comptes de groupe selon une approche à dominante économique traduisant le patrimoine de l'ensemble des sociétés appartenant au groupe et les transactions de cet ensemble, en tant qu'entité propre, avec les partenaires extérieurs.

La démarche consiste ainsi à réaliser des travaux préalables, à procéder à des retraitements et des opérations spécifiques avant de pouvoir publier les états financiers consolidés. Ces travaux consistent tout d'abord à déterminer le périmètre, c'est-à-dire, les différentes sociétés faisant partie du groupe. Globalement, il s'agit de la maison-mère (ex: holding) appelée consolidante et des sociétés qu'elle «contrôle» de manière directe ou indirecte (ex: sous-filiales).

Les entités consolidées peuvent être des «filiales» majoritairement ou totalement contrôlées par la maison-mère, des co-entreprises (joint ventrués) ou des participations minoritaires dans lesquelles le groupe n'exerce qu'une influence notable. Les cas d'exclusions du périmètre sont très limités. A cet égard ce chapitre est consacré à étudier la méthodologie générale de la consolidation, c'est-à-dire tout les travaux préalables, les travaux comptables proprement dit, et la mise en œuvre de ces travaux. Pour maîtriser cette méthodologie les ce chapitre, intitulé : le processus de la consolidation des comptes.

Section 01 : la détermination du périmètre de consolidation.

Déterminer un périmètre de consolidation dans le groupe, c'est préciser quelles sont les sociétés consolidables et les sociétés non consolidables. La consolidation est obligatoire dès lors que la société contrôle de façon exclusive ou conjointe une ou plusieurs entreprises ou qu'elles exercent une influence notable.

Sous-section 01 : la notion de contrôle.

Le contrôle est (IAS 27) « le pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelles d'une entité afin d'obtenir des avantages de ces activités ».

Le pouvoir :

Un investisseur détient le pouvoir sur une entité émettrice lorsqu'il a des droits effectifs qui lui confèrent la capacité actuelle de diriger les activités pertinentes, à savoir les activités qui en une incidence importante sur les rendements de l'entité émettrice.

Le pouvoir résulte de droits. Il est parfois facile de déterminer qui détient le pouvoir sur l'entité émettrice, par exemple dans le cas où celui-ci résulte directement et exclusivement des droits de vote conférés par des instruments de capitaux propres tels que des actions, et qu'il peut être déterminé en considérant les droits de vote afférents aux participations. Dans d'autres circonstances, le processus est plus complexe et requiert la prise en compte de plusieurs facteurs, par exemple lorsque le pouvoir résulte d'un ou de plusieurs accords contractuels.

L'investisseur qui a la capacité actuelle de diriger les activités pertinentes détient le pouvoir même s'il n'a pas encore exercé son droit de diriger. Les éléments probants indiquant que l'investisseur dirige les activités pertinentes peuvent aider à déterminer s'il détient le pouvoir sur l'entité émettrice, mais ils ne permettent pas en eux-mêmes de déterminer de façon concluante si tel est le cas.

Si plusieurs investisseurs ont chacun des droits effectifs leur conférant la capacité de diriger unilatéralement des activités pertinentes différentes, celui qui a la capacité actuelle de diriger les activités qui ont l'incidence la plus importante sur les rendements de l'entité émettrice détient le pouvoir sur celle-ci.

Un investisseur peut détenir le pouvoir sur une entité émettrice même si d'autres entités ont des droits effectifs qui leur confèrent la capacité actuelle de participer à la direction des activités pertinentes, par exemple dans le cas où une autre entité exerce une influence notable. Cependant, l'investisseur qui ne détient que des droits de protection ne détient pas le pouvoir sur l'entité émettrice (voir paragraphes B26 à B28) et, par conséquent, il ne la contrôle pas.¹

Selon le SCF le contrôle est défini par l'article 132-5 comme : le pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelles d'une entité afin de tirer des avantages de ces activités.

¹ International accounting standards board, International financial reporting standards, édition IFRS, 2013, www.nifccanada.ca, site consulté le 04/04/2018 à 15:30, p. 02.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

Le contrôle est présumé exister dans les cas suivants :

- Détention directe ou indirecte (par l'intermédiaire de filiales) de la majorité des droits de vote dans une autre entité.
- Pouvoir sur plus de 50 % des droits de vote obtenu dans le cadre d'un accord avec les autres associés ou actionnaires.
- Pouvoir de nommer ou de révoquer la majorité des dirigeants d'une autre entité.
- Pouvoir de fixer les politiques financières et opérationnelles de l'entité en vertu des statuts ou d'un contrat.
- Pouvoir de réunir la majorité des droits de vote dans les réunions des organes de gestion d'une entité.

Exemption de champ d'application de la consolidation :

Sont laissés en dehors de champ d'application de la consolidation les entités pour lesquelles des restrictions sévères et durables remettent en cause substantiellement le contrôle ou l'influence exercée sur elle par l'entité consolidante.

Il est de même pour les entités dont les actions ou parts ne sont détenues qu'en vue de leur cession ultérieure dans un avenir proche.

Toute exclusion de la consolidation d'entités entrant dans les catégories visées dans ce point est justifiée dans l'annexe des comptes consolidés.¹

En dehors des cas d'exclusion présentés ci-dessous, le périmètre de consolidation doit comprendre :

- L'entreprise consolidante, c'est-à-dire celle qui contrôle exclusivement ou conjointement d'autres entreprises ou qui exerce un contrôle exclusif
- Les entreprises sur lesquelles la société consolidante exerce un contrôle conjoint
- L'intégration d'une entreprise dans les comptes consolidés d'un groupe dépend donc essentiellement du degré de contrôle exercé, directement ou indirectement, par la société consolidante sur cette entreprise. Il convient alors de déterminer le pourcentage de contrôle détenu par la société mère dans chacune de ses filiales. On soulignera toutefois que, ce pourcentage de contrôle doit être distingué du pourcentage d'intérêt.²

¹ Journal Officiel N°74, op.cit., p. 14.

² Bernard Caspar, Gégard Enseleme, Manuel de comptabilité approfondie 2016-2017, 19 édition, Lexis Nexis, France, 2016, p. 606.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

Sous-section 02 : le pourcentage de contrôle et pourcentage d'intérêt.

Pour apprécier le pourcentage de contrôle détenu par la société consolidante dans une filiale, il doit être fait masse de l'ensemble des droits de vote et par toutes les autres entreprises qu'elle contrôle de manière exclusive (contrôle direct). Pour le calcul de la fraction des droits de vote détenus, il convient de tenir compte de la présence éventuelle, de titres à droits de vote double.

Quant au pourcentage de contrôle est utilisé :

- D'une part pour déterminer si une filiale doit être intégrée dans le périmètre de consolidation,
- D'autre part, pour déterminer la méthode de consolidation applicable : intégration globale, intégration proportionnelle ou mise en équivalence.¹

Le pourcentage d'intérêt est utilisé pour calculer la part respective des « Intérêts majoritaires » et des « Intérêts minoritaires » dans l'actif net de la filiale.

- Le pourcentage de contrôle de la société mère dans une société du groupe est égal au cumul des pourcentages de droits de détenus par la société mère dans les assemblées générales ordinaires de cette société, soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'entités sous contrôle exclusif. C'est ce pourcentage qui nous intéresse dans ce chapitre pour déterminer si une entreprise est contrôlée et donc doit être consolidée.
- Le pourcentage d'intérêt détermine la quote-part du résultat et des capitaux propres d'une entreprise consolidée revenant au groupe, quelle que soit la méthode de consolidation. Il est également calculé en tenant compte des participations directes et indirectes dans l'entreprise. Il est sans incidence pour qualifier la nature du contrôle sur une entité. Par contre, il est utilisé pour réaliser la consolidation des comptes. Ces pourcentages se déterminent en fonction de la situation à la clôture de l'exercice.

Pour calculer le pourcentage de contrôle, il est nécessaire de prendre en compte les différents types de liaisons entre la société mère et les entités du groupe. En outre, ce pourcentage est parfois affecté par l'existence de valeurs mobilières spéciales, de certaines clauses statutaires ou de conventions entre actionnaires.²

Types de participation :

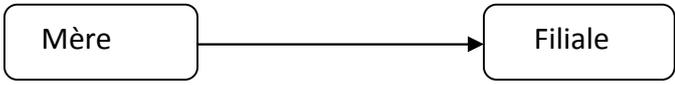
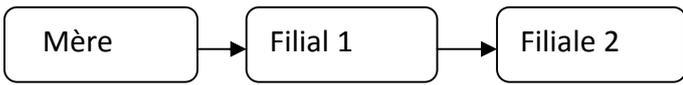
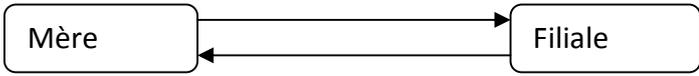
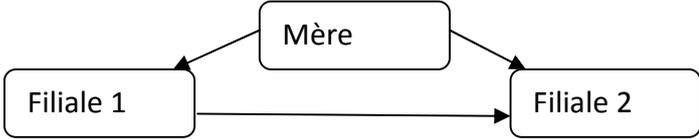
¹ Bernard Caspar, Gégard Enseleme, op.cit, p. 609.

² Bruno Bachy, Michel Sion, Analyse financière des comptes consolidés normes IFRS, 2^{ème} édition, Dunod, Paris, France, 2009, www.dunod.com, site consulté le 06/04/2018, à 19 :52, p. 28.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

Selon les groupes, il peut exister plusieurs types de participation. Les cas les plus fréquents sont les suivants :

Tableau n° (II-1) : types de participation.

1		Participation directe
2		Participation indirecte
3		Participation croisées ou réciproques
4		Participation complexe

La source : Daniel Antraigue, Comptabilité des sociétés et des groupes – consolidation des comptes : principes, p 03, www.iutenligne.net, site consulté le 29/05/2018 à 23/53.

Le pourcentage d'intérêt est utilisé pour calculer la part respective des « Intérêts majoritaires » et des « Intérêts minoritaires » dans l'actif net de la filiale.

➤ Principe de calcul.

Pourcentage de contrôle = (% de contrôle détenu en direct par l'entreprise consolidante + % de contrôle détenus par toutes les entreprises que l'entreprise consolidante contrôle de manière exclusive)

Pourcentage d'intérêt Pour chaque chaîne de filiation, on multiplie les pourcentages de détention (capital détenu) de chaque société constituant la chaîne et on additionne les pourcentages trouvés pour chaque chaîne de filiation.

2) Participation directe Pourcentage de contrôle : il est égal au pourcentage des droits de vote de la société mère dans sa filiale. Pourcentage d'intérêt: il est égal à la part de capital détenu par la société mère dans sa filiale.

3) Participation indirecte

3.1) Par chaîne unique

Pourcentage de contrôle : le pourcentage est déterminé palier par palier. Il est présumé rompu dès qu'une entreprise est contrôlée conjointement ou placée sous influence

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

Pourcentage d'intérêt: on multiplie les pourcentages de détention (capital détenu) de chaque société constituant la chaîne.

3.2) Par plusieurs chaînes :

Pourcentage de contrôle : on additionne les pourcentages de contrôle détenus directement et indirectement (attention aux ruptures de contrôle) par chacune des sociétés précédant la filiale dans les chaînes.

Pourcentage d'intérêt : pour chaque chaîne de filiation, on multiplie les pourcentages de détention (capital détenu) de chaque société constituant la chaîne et on additionne les pourcentages trouvés pour chaque chaîne de filiation.¹

Sous-section 03 : les différents types de contrôle.

Sont à inclure le périmètre de consolidation, les sociétés sur lesquelles la société consolidante exerce :

- Soit un contrôle exclusif,
- Soit un contrôle conjoint,
- Soit une influence notable

A. Le contrôle exclusif

Le contrôle exclusif est le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une entreprise afin de tirer des avantages de ses activités.

Les filiales sur lesquelles la société consolidante exerce un contrôle exclusif sont consolidées par application de la méthode de l'intégration globale.

On distingue trois types de contrôle exclusif :

- Le contrôle exclusif de droit,
- Le contrôle exclusif de fait,
- Le contrôle exclusif de contrôle contractuel.

1- le contrôle exclusif de droit

Ce contrôle résulte de la détention directe ou indirecte de la majorité des droits de vote dans une autre entreprise.

2- le contrôle exclusif de fait

¹ Daniel Antraigue, Comptabilité des sociétés et des groupes – consolidation des comptes : principes, France, 2010, www.iutenligne.net, site consulté le 29/05/2018 à 23/53, pp. 08-10.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

Une entreprise peut diriger les politiques financières ou opérationnelles d'une autre entreprise bien qu'elle ne détienne la majorité des droits de vote. Dans cette hypothèse, on considère qu'il y a contrôle exclusif de fait.

Ce contrôle résulte de la désignation, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance d'une autre entreprise. L'entreprise consolidante est présumé avoir effectué cette désignation :

- lorsqu'elle disposé, pendant deux exercices successifs, directement ou indirectement, d'une fraction supérieur à 40 % des droits de vote,

- et aucun autre associé ou actionnaire ne détenait, directement ou indirectement, une fraction supérieure à la sienne. Pour l'application de ces dispositions, deux hypothèses doivent être distinguées :

- Les deux conditions énoncées ci-dessus sont simultanément remplies :

Le contrôle exclusif de fait ne peut alors présumer; la filiale peut être consolidée par la méthode de l'intégration globale, sans que la société consolidante ait à apporter la preuve qu'elle exerce un tel contrôle ; toutefois, cette présomption peut être réfutée, si la société consolidante apporte la preuve qu'elle n'exerce pas un contrôle exclusif sur sa filiale.

- Les deux conditions ne sont pas simultanément remplies :

Le contrôle exclusif de fait ne peut alors être présumé ; la société consolidante peut cependant apporter la preuve de la désignation, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance ; il est alors possible, dans cette hypothèse, de consolider par la méthode de l'intégration globale, une filiale dans laquelle la société consolidante détient un pourcentage de contrôle inférieur à 40 %.

3- le contrôle exclusif d'origine contractuelle

Ce contrôle résulte du droit d'exercer une influence dominante sur une entreprise en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, lorsque le droit applicable le permet. L'influence dominante existe dès lors que l'entreprise consolidante peut utiliser ou orienter l'utilisation des actifs de la même façon qu'elle contrôle ses propres actifs. Depuis la loi de sécurité financière, ce contrôle est réputé exister même en l'absence de toute participation de la société qui exerce le contrôle dans le capital de la société contrôlée. Cette solution conduit à une extension du périmètre de consolidation en rendant obligatoire la consolidation de certaines entités ad hoc. Il s'agit de structures juridiques distinctes, créées spécifiquement pour gérer une opération ou un groupe d'opérations similaires, pour le compte d'une autre entreprise. Cette dernière assure en réalité le contrôle de la première même en l'absence de tout lien de participation dans le capital ces dispositions traduisent la prise en compte du principe comptable de la réalité (économique) sur l'apparence (juridique).

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

b. le contrôle conjoint

Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une entreprise exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou d'actionnaires, de sorte que les politiques financière et opérationnelle résultent de leur accord.

Les filiales sur lesquelles la société consolidante exerce un contrôle conjoint sont consolidées par application de la méthode de l'intégration proportionnelle.

Deux éléments sont essentiels à l'existence d'un contrôle conjoint :

- un nombre limité d'associés ou d'actionnaires partageant le contrôle ; le partage du contrôle suppose qu'aucun associé ou actionnaire n'est susceptible à lui seul de pouvoir exercer un contrôle exclusif en imposant ses décisions aux autres ; l'existence d'un contrôle conjoint n'exclut pas la présence d'associés ou d'actionnaires minoritaires ne participant pas au contrôle conjoint ;
- un accord contractuel qui :
 - Prévoit l'exercice du contrôle conjoint sur l'activité économique de l'entreprise exploitée en commun,
 - Etablit les décisions qui sont essentielles à la réalisation des objectifs de l'entreprise exploitée en commun et qui nécessitent le consentement de tous les associés ou actionnaires participant au contrôle conjoint se retrouvent notamment dans le cadre de partenariats conclus au sein de coentreprises, l'activité opérationnelle de ces entités se situant, le plus souvent dans le prolongement de l'activité du groupe. Les entreprises participant au contrôle conjoint réalisent alors une partie de leur activité par l'intermédiaire de la coentreprise.

C. l'influence notable

L'influence notable est le pouvoir de participer aux politiques financières et opérationnelles d'une entreprise sans en détenir le contrôle. L'influence notable peut notamment résulter d'une représentation dans les organes de direction ou de surveillance, de la participation aux décisions stratégiques, de l'existence d'opérations interentreprises importante, de l'échange de personnel de direction, de liens de dépendance technique. L'influence notable sur les politiques financière et opérationnelle est présumée lorsque l'entreprise consolidante dispose, directement ou indirectement, d'une fraction, au moins égale à 20 % des droits de vote de cette entreprise. Toutefois, cette présomption peut être réfutée s'il est démontré que la détention d'une fraction au moins égale à 20 % des droits de vote ne permet pas d'exercer une influence notable sur les politiques financière et opérationnelles de la filiale. A l'inverse, même dans l'hypothèse d'une détention de droits de vote inférieure à 20 %, il est possible d'apporter la preuve de l'existence d'une influence notable.¹

¹ Bernard Caspar, Gérard Enselme, op.cit, pp. 609-611.

Section 02 : les méthodes de la consolidation.

Le pourcentage de contrôle calculé détermine l'entrée dans le périmètre de consolidation et aussi la méthode de consolidation à appliquer. Trois méthodes sont devant l'entreprise, l'intégration globale, l'intégration proportionnelle et la mise en équivalence. Le choix de la méthode est dépendant de la nature de contrôle exercé par la société mère.

Sous-section 01 : la méthode de l'intégration globale.

Avant d'interpréter cette méthode on va présenter le tableau suivant qui détermine la méthode de la consolidation selon le type de contrôle.

Tableau n° (II-2) : les méthodes de la consolidation.

Nature de la relation	Dénomination	Objectifs de la présentation économique des comptes consolidés	Méthodes de la consolidation	Normes
Pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle	Entité contrôlé ou filiale	Intégrer dans les états financiers de l'entreprise consolidante la totalité du bilan et du compte de résultat de l'entité consolidé de façon à obtenir la vision économique de l'ensemble formé par l'entreprise consolidante et sa ou ses filiales	Intégration globale	IAS 27
Pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles en commun avec un nombre limité d'actionnaires	Coentreprise ou entité sous contrôle conjoint	Faire apparaître dans les comptes consolidés le partage de l'activité, des résultats, des actifs et passifs des co-	Intégration proportionnelle	IAS 31

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

ou d'associés		entreprises		
Pouvoir d'influencer les politiques financière et opérationnelle	Entité associée ou sous influence notable	Évaluer chaque année la valeur de la participation et appréhender la quote-part de résultat revenant au groupe.	Mise en équivalence	IAS 28
Participation financière	Entité non consolidée	Évaluer les participations financières à la juste valeur	Absence de consolidation	IAS 39

La source : Bruno Bachy, Michel Sion, Analyse financière des comptes consolidés normes IFRS, 2^{ème} édition, Dunod, www.dunod.com, site consulté le 06/04/2018 à 18 :52, p. 49.

Définition de la méthode de l'intégration globale :

Il résulte de la définition du contrôle exclusif que l'entreprise consolidante dispose de la totalité des actifs et passifs de l'entité comme s'il s'agissait de ses propres actifs et passifs. Cependant, des minoritaires contribuent à financer les actifs de la filiale.¹

Elle consiste à :

- « intégrer dans les comptes de l'entreprise consolidante les éléments des comptes (du bilan et du résultat) des entreprises consolidées, après retraitements éventuels,
- répartir les capitaux propres et le résultat entre les intérêts de l'entreprise consolidante et les intérêts des autres associés ou autres actionnaires dits « intérêts minoritaires »,
- éliminer les opérations et comptes les concernant réciproquement »²

Dans la méthode de l'intégration globale, les comptes consolidés sont obtenus comme suit :

«Les comptes individuels de la mère et de ses filiales sont combinés ligne par ligne en faisant la somme des éléments de même nature, qu'il s'agisse des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits ou des charges».

La démarche ci-dessous sera suivie

¹ Bruno Bachy, Michel Sion, op.cit, p 51.

² Daniel Antraigue, Comptabilité des sociétés et des groupes - Consolidation des comptes : Méthodes, France, 2010, www.iutenligne.net, site consulté le 29/05/2018 à 23/53, p. 49.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

- la valeur comptable de la participation de la mère dans chaque filiale et la part de la mère dans les capitaux propres de chaque filiale sont éliminées.
- les intérêts minoritaires inclus dans le résultat net des filiales consolidées de l'exercice sont identifiés et extraits du résultat du groupe afin d'obtenir le résultat net revenant aux associés de la mère ; et
- les intérêts minoritaires contenus dans les capitaux propres des filiales consolidées sont identifiés et présentés dans le bilan consolidé séparément des passifs et des capitaux propres de la mère (2). Les intérêts minoritaires dans les capitaux propres sont constitués :
- du montant tel qu'il était à la date du regroupement d'origine, calculé selon IFRS 3 relatives aux regroupements d'entreprises.
- de la part des minoritaires dans les mouvements des capitaux propres depuis la date du regroupement.

Selon le SCF cette méthode est présentée comme la consolidation des filiales :

Dans le cadre d'établissement des comptes consolidés, les entités contrôlées sont consolidés suivant la méthode de l'intégration globale, cette méthode consiste :

- au bilan, à reprendre les éléments du patrimoine de l'entité consolidante, à l'exception des titres des entités consolidés. Et de substituer à la valeur comptable de ces titres non repris, l'ensemble des éléments actifs et passifs constitutifs des capitaux propres de ces entités déterminés d'après les règles de la consolidation.
- Au compte de résultat, à substituer aux opérations de la société consolidante, celles réalisées par l'ensemble consolidé, en excluant les opérations traitées entre elles par les entreprises faisant partie de cet ensemble.¹

Sous-section 02 : la méthode de l'intégration proportionnelle.

L'application de la consolidation proportionnelle signifie que le bilan consolidé du coentrepreneur inclut sa quote-part des actifs contrôlés conjointement et sa quote-part des passifs dont il est conjointement responsable. Le compte de résultat consolidé du coentrepreneur comprend sa quote-part des produits et charges de l'entité contrôlée conjointement». L'intégration proportionnelle suppose que l'intégration des comptes de la société consolidée est réduite au pourcentage d'intérêt détenu par la société consolidante. Par ailleurs et contrairement à la méthode de l'intégration globale, la méthode de l'intégration proportionnelle ne met pas en évidence les intérêts hors groupe.²

L'intégration proportionnelle traduit cette notion de contrôle conjoint en procédant à un partage des actifs et passifs de la société détenue comme si la société consolidante détenait

¹ Journal officiel n° 74, op.cit, p 14.

².Hamadi Ben Amor, op.cit, pp. 5-6.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

en quelque sorte directement une fraction des actifs et supportait une fraction des passifs. Cela conduit à deux étapes :

- Intégrer dans les comptes de l'entreprise consolidante la quote-part des actifs et dettes, correspondant au pourcentage d'intérêt détenu par la société consolidante dans F (après retraitements éventuels et éliminations des opérations internes au groupe) (étape A).
- Éliminer les titres de SM dans F dans le bilan consolidé.

Définition de l'entité contrôlée conjointement

L'entité contrôlée conjointement passe des contrats en son nom, lève les financements nécessaires à son activité, établit ses propres comptes individuels. Les co-associés peuvent apporter à cette entité des compétences, du matériel, de la trésorerie... qui sont comptabilisés dans les comptes individuels de la co-entreprise. Chaque co-associé a droit à une quote-part dans les résultats de l'entité contrôlée conjointement.

La norme IAS 31 énonce que c'est l'existence d'un accord contractuel qui permet de distinguer l'entité contrôlée conjointement d'une participation dans laquelle l'investisseur exerce une influence notable. Autrement dit, sans accord contractuel, on ne peut pas parler d'entité contrôlée conjointement. Cet accord contractuel est normalement constaté par écrit. Il peut figurer dans les statuts ou dans les règlements de l'entité contrôlée conjointement. Il peut être matérialisé par un contrat entre les différents co-associés ou le procès verbal de leurs discussions. Il traite habituellement des questions suivantes :

- l'activité, la durée et les obligations de communication financière de l'entité contrôlée conjointement ;
- la désignation du conseil d'administration ou autre organe de direction similaire de l'entité et les droits de vote des co-associés ;
- les apports en capital des co-associés ;
- le mode de désignation du gérant...¹

Sous-section 03 : la méthode de la mise en équivalence.

La mise en équivalence est une technique de consolidation sans intégration. Elle consiste simplement à procéder à une réestimation des titres F au bilan de SM. La société mère ne contrôlant pas cette entité, il n'y a pas lieu d'intégrer ni les actifs, ni les passifs de la filiale F dans les comptes de la société consolidante. Cette méthode comprend deux étapes :

- Au bilan consolidé est substituée à la valeur des titres de F1, la quote-part des capitaux propres correspondant à ces titres (y compris le résultat de l'exercice).

¹ Bruno Bachy, Michel Sion, op.cit, p-p 41-54.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

- Le compte de résultat consolidé reprend la quote-part de résultat revenant au groupe sur une ligne spécifique : quote-part dans le résultat des sociétés mises en équivalence.¹

Cette méthode consiste à substituer, à la valeur comptable des titres figurant à l'actif de la société mère, la part des capitaux propres de la ou des sociétés consolidées.²

Selon le SCF cette méthode est présentée comme consolidation des entités associées :

Une entité associée est une entité dans laquelle l'entité consolidante exerce une influence notable et qui n'est ni une filiale, ni une entité constituée dans le cadre d'opérations faites en commun.

L'influence notable est présumée exister dans les cas suivants :

- ❖ Détention (directe ou indirecte) de 20 % ou plus des droits de vote ;
- ❖ Représentation dans les organes dirigeants ;
- ❖ Participation au processus d'élaboration des politiques stratégiques ;
- ❖ Transaction d'importance significative, échange d'informations techniques essentielles ou échange de cadres et de dirigeants.

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

- Au niveau de l'actif du bilan consolidé ;
- ✓ A substituer à la valeur comptable des titres la part qu'ils représentent dans les capitaux propres et le résultat de l'entité associée ;
- ✓ A imputé l'écart ainsi dégagé aux réserves consolidées et au résultat consolidé ;
- Au niveau du compte de résultat consolidé ;
- ✓ A présenter sous une rubrique particulière la part du groupe dans le résultat de l'entité associée.

L'écart de périmètre de consolidation :

L'écart de périmètre de consolidation constaté lors de l'entrée d'une entité dans le périmètre de consolidation est déterminé par la différence entre :

- Le coût d'acquisition des titres de l'entité concerné tel qu'il figure à l'actif de la société détentrice de ces titres ;
- Et la part non réévaluée des capitaux propres de cette entité revenant à la société détentrice, y compris la part de résultat de l'exercice acquis à la date d'entrée dans le périmètre de consolidation ;³

¹ Bruno Bachy, Michel Sion, op.cit, pp. 42-58.

² Hamadi Ben Amor, La consolidation des bilans, 1^{ère} édition, raouf yaich, Tunisie, 2006, p. 34.

³ Journal officiel n°74, op.cit, p. 15.

Section 03 : la mise en œuvre de processus de la consolidation.

Après la réalisation des travaux préalables de la consolidation, la construction des comptes consolidés repose sur un processus comptable complexe dont il importe d'assimiler les étapes. L'objectif de cette sous-section est d'en expliquer les différentes phases.

Sous-section 01 : les travaux de la consolidation.

1- Homogénéisation

L'homogénéisation nécessite tout d'abord de la part du groupe l'adoption d'un manuel comptable et d'un manuel de consolidation, et la fixation d'une date de clôture des comptes pour l'ensemble des sociétés consolidées.¹

2- Les retraitements d'homogénéisation.

Il existe le plus souvent des différences significatives dans les règles d'évaluation et de présentation des comptes individuels des différentes entités consolidées. En effet, les comptes individuels de chaque entité sont établis en conformité avec les règles de son pays d'établissement. Les retraitements des comptes individuels ont pour objet de corriger par des écritures comptables ces différences entre les méthodes utilisées dans les comptes individuels et les méthodes applicables aux comptes consolidés afin d'assurer une homogénéité. Lorsque les comptes consolidés sont établis dans le référentiel comptable international (IAS/IFRS), toutes les entreprises consolidées doivent établir leurs comptes dans le référentiel choisi et en appliquant également les règles d'évaluation et de présentation retenues par le groupe. Ce principe d'homogénéité vise toutes les entreprises consolidées quelle que soit la méthode de consolidation utilisée. Les retraitements d'homogénéisation sont plus ou moins nombreux et importants selon la distance qui sépare le référentiel comptable local d'une entreprise et les normes comptables choisies par le groupe. Nous dressons un inventaire non exhaustif des principaux retraitements de consolidation dans le tableau suivant. Comme nous pouvons le constater les domaines de retraitement sont potentiellement nombreux ce qui peut conduire à des divergences importantes entre les capitaux propres individuels d'une entité consolidée et ses capitaux propres retraités aux normes comptables du groupe. Cette situation ne facilite ni la vie des entreprises qui doivent jongler avec plusieurs référentiels comptables, ni la vie des analystes. Les investisseurs apprécient de pouvoir faire la liaison entre les comptes individuels des principales entités consolidées et les comptes consolidés.

3- Elimination des opérations internes au groupe.

¹ Hamadi Ben Amor, op.cit, p. 53.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

Afin que les comptes consolidés donnent une image fidèle de la situation financière et de l'activité d'un groupe, il convient de ne retenir que les opérations réalisées avec des tiers extérieurs au groupe. Pour ce motif, les comptes consolidés ne comprennent que :

- les actifs ou passifs à l'égard des tiers extérieurs au groupe ;
- les seules transactions réalisées avec des tiers ;
- les seuls résultats réalisés avec des tiers. En définitive, les comptes consolidés sont établis comme ceux d'une entreprise individuelle où des transactions entre établissements ou unités ne donnent pas lieu à reconnaissance de produits ou charges, ni actifs ou passifs. Pour la construction des états financiers consolidés, il convient donc d'éliminer ces opérations internes au groupe qui relèvent de deux catégories :
- les opérations avec incidence sur le résultat du groupe ;
- les opérations sans incidence sur le résultat du groupe.

1 - Élimination des opérations avec incidence sur le résultat du groupe

Ces éliminations de profits internes au groupe doivent être réalisées quelle que soit la méthode de consolidation retenue. Ces éliminations ne donnent pas lieu à information dans les états financiers sauf lorsque leur importance justifie une mention en annexe en application du principe général d'information.

1.1 Marges sur stocks Les ventes de biens entre sociétés du groupe conduisent à revaloriser le stock et à dégager une marge fictive. Cette marge contenue dans les stocks en provenance d'autres sociétés du groupe doit être éliminée si son montant est significatif.

1.2 Dividendes Lorsqu'une société consolidée verse un dividende à une autre société du groupe cela représente au niveau des comptes individuels une diminution des capitaux propres pour l'entreprise qui verse le dividende et un produit financier pour l'entreprise qui le reçoit. Ce résultat doit être éliminé au niveau de l'entité qui perçoit le dividende.

1.3 Plus-value de cession interne La vente d'une immobilisation entre deux entités consolidées génère une plus ou moins value dans la société vendeuse si elle n'est pas réalisée à la valeur nette comptable. S'il s'agit d'une plus-value, l'opération conduit à réévaluer l'actif et à constater cette réévaluation directement dans le résultat de la société vendeuse. Dans les comptes consolidés, cette plus-value est éliminée chez le vendeur et l'immobilisation est ramenée à sa valeur historique chez l'acquéreur. Cette élimination est obligatoire et il n'existe pas de possibilité de déroger au principe général de retour au coût historique consolidé.

1.4 Provisions internes au groupe Dans leurs comptes individuels les entreprises doivent parfois enregistrer des provisions pour dépréciation et éventuellement pour risques afin de couvrir le risque de défaillance d'une participation consolidée. Les provisions pour

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

dépréciation des titres constituées par l'entreprise détentrice de la participation sont éliminées en totalité. En effet, elles font double emploi avec la prise en compte en consolidation des capitaux propres consolidés de l'entité. Les provisions pour dépréciation des créances intra groupe sont également éliminées. Les provisions internes au groupe ne sont pas éliminées si elles constatent une dépréciation ou un risque au niveau de l'ensemble consolidé. Il convient de s'interroger sur l'origine de la provision et de chercher ce qu'il adviendrait si la provision était constituée dans une entreprise unique.

2 - Élimination des opérations sans incidence sur le résultat du groupe.

Les sociétés appartenant à un même groupe entretiennent fréquemment des relations entre elles. Ces relations peuvent être commerciales ou financières dans le cadre d'une gestion de trésorerie centralisée par exemple. Ces opérations commerciales ou financières sont enregistrées dans les comptes individuels de chaque entreprise en sens opposé. En effet si SM vend des marchandises à sa filiale F, SM enregistre une vente et détient une créance sur F, alors que F enregistre un achat et une dette vis-à-vis de SM. Ces comptes réciproques de créances et dettes ainsi que de charges et produits sont éliminés. Ces éliminations portant sur des montants identiques sont sans incidence sur le résultat d'ensemble du groupe. L'élimination de ces opérations permet au groupe de n'afficher dans ses états financiers que les seules transactions à l'égard de tiers. L'élimination des comptes réciproques ne s'effectue qu'entre entreprises consolidées par intégration globale ou proportionnelle. Dans le cas d'une intégration globale, les créances et dettes ainsi que les produits et charges sont éliminés dans leur totalité. Par contre, l'élimination des opérations entre une entreprise intégrée globalement et une entreprise intégrée proportionnellement s'effectue dans la limite du pourcentage d'intégration de la société intégrée proportionnellement. La différence entre le montant de la créance ou dette et la quote-part éliminée est assimilée à une créance ou dette envers des entreprises extérieures au groupe. Il en est de même pour les charges et produits. Aucune information n'est imposée dans les états financiers consolidés sur les transactions intragroupes. Si l'entreprise est mise en équivalence, les opérations réciproques ne sont pas éliminées. Les transactions sont en effet considérées comme réalisées avec des tiers. Ces entreprises mises en équivalence relèvent de la notion d'entreprises liées et une information spécifique est prévue en annexe relative aux parties liées au groupe.¹

¹ Bruno Bachy, Michel Sion, op.cit, pp. 74-77.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

Sous-section 02 : le bilan consolidé.

Le bilan consolidé repose sur une vision économique et présente la nature et la valeur des actifs sous contrôle des actionnaires de la société mère du groupe, ainsi que la nature et la valeur des dettes qui peuvent venir en déduction. Le bilan détaille les droits des actionnaires en exposant la nature et la valeur des capitaux propres.

Tableau n° (II-3) : Présentation du bilan consolidé.

	Note	31/12/N	31/12/N+1
Actif			
Actifs non courants			
Immobilisation corporelles			
Immeubles de placement			
Immobilisation incorporelles			
Ecart d'acquisition			
Titres mise en équivalence			
Autres actifs financiers			
Impôts différés			
Actifs courants			
Stocks			
Clients et autre débiteurs			
Actifs financiers disponibles à la vente			
Trésorerie et équivalent			
Actifs détenus en vue de leur cession			
Total de l'actif			

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

	Note	31/12/N	31/12/N+1
Capitaux propres			
Capitaux propres part du groupe			
Capital			
Primes			
Réserves			
Ecart de conversion			
Autre résultat enregistrés directement en capitaux propres			
Intérêts minoritaires			
Total des capitaux propres			
passifs			
Passifs non courants			
Dettes financiers			
Engagements de retraites			
Impôts différés			
Autres provision			
Passifs courants			
Fournisseurs et autres créanciers			
Dettes financiers courantes			
Passifs liés aux actifs détenus en vue de leur cession			
Total des passifs			
Total des capitaux propres et des passifs			

La source : Catherine Deffains- Crapsky, Eric Rigamonti, Réussir le DSCG finance, eyrolles, Paris, France, 2015, www.edition-eyrolles.com, site consulté le 15/05/2017 à 21 :08, p. 99.

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

Sous- section 03 : le compte de résultat consolidé.

Le compte de résultats consolidé aide à comprendre les facteurs économiques de l'activité qui ont permis de créer de la valeur au profit des actionnaires de la société mère du groupe.

La présentation de l'état de résultat globale. Le résultat globale permet de d'explicitier l'évolution des capitaux propres en présentant l'ensemble des éléments qui affecte ces capitaux. Cette présentation distingue d'une part les charges et les produits rassemblés dans l'habituel compte de résultat où on détermine le résultat net et, d'autre part les pertes et profits qui sont détaillés dans le passage de résultat net au résultat global.

Tableau n° (II-4) : présentation de l'état de résultat globale.

	Note	Exercice N	Exercice N+1
Produits des activités ordinaires			
Autres produits			
Variation des stocks des produits finis et encours			
Marchandise et matière consommées			
Frais de personnel			
Amortissement et dépréciations			
Dépréciation des immobilisations corporelles			
Autres charges			
Charges financiers			
Quote part dans le résultat net des entités associées			
Résultat avant impôt			
Charge d'impôt sur le résultat			
Résultat de l'exercice relatif aux activités maintenues			
Activités abandonnés			
Résultat de l'exercice des activités abandonnées			
Profit (ou perte) de l'exercice			
Autres éléments du résultat global Différences de change liées aux conversions Titres disponibles à la vente : gains ou pertes portés en capitaux propres Couverture de flux de trésorerie : gains et pertes portés en capitaux propres Profits sur réévaluations immobilisations Résultat actuariel sur régimes de retraite à prestations définies Quote-part d'autres éléments dans les entités associées Impôts sur les éléments portés ou transférés en capitaux propres			

La source : Obert Robert, Marie Pierre Mairesse, Comptabilité et audit, 2^{ème} édition, dunod, www.dunod.com, site consulté le 12/05/2017 à 19 :59, p. 305.

I- Les éléments du compte de résultat

I-1 Les produits et les charges : l'IAS 18 définit un produit (et une charge) comme un accroissement (diminution) des avantages économiques issus de l'activité ordinaire du

Chapitre 02 : Le processus de la consolidation des comptes.

groupe. Concernant la présentation des produits et des charges, il faut retenir les méthodes préférentielles suivantes :

Il est possible de choisir entre une présentation des charges par nature (matières premières, charges de personnel, etc) ou par fonction (frais sur vente, frais généraux etc.) ; dans ce dernier cas, la ventilation par nature doit figurer en annexe ;

- Intégration globale : tous les produits et les charges sont intégrés, la totalité du résultat net de ces entreprises est incluse dans le résultat net consolidé, y compris la part revenant aux actionnaires minoritaires qui doit être explicitée.
- Intégration proportionnelle : les produits et les charges sont intégrés proportionnellement à la participation détenue, il n'y a donc pas de résultat net revenant aux intérêts minoritaires.
- Mise en équivalence : la part de résultat net de ces sociétés est intégrée par le biais d'une ligne spécifique sans détails des produits et des charges et à hauteur des intérêts du groupe.

Le détail des produits et des charges ne concerne donc que les sociétés intégrées globalement ou proportionnellement ; les comptes distingueront isolément le résultat net des sociétés mises en équivalence et le résultat des cessions des activités.¹

¹ Catherine Deffains- Crapsky, Eric Rigamonti, Réussir le DSCG finance, Eyrolles, Paris, France, 2015, www.edition-eyrolles.com, site consulté le 15/05/2017 à 21 :08, pp. 99-106

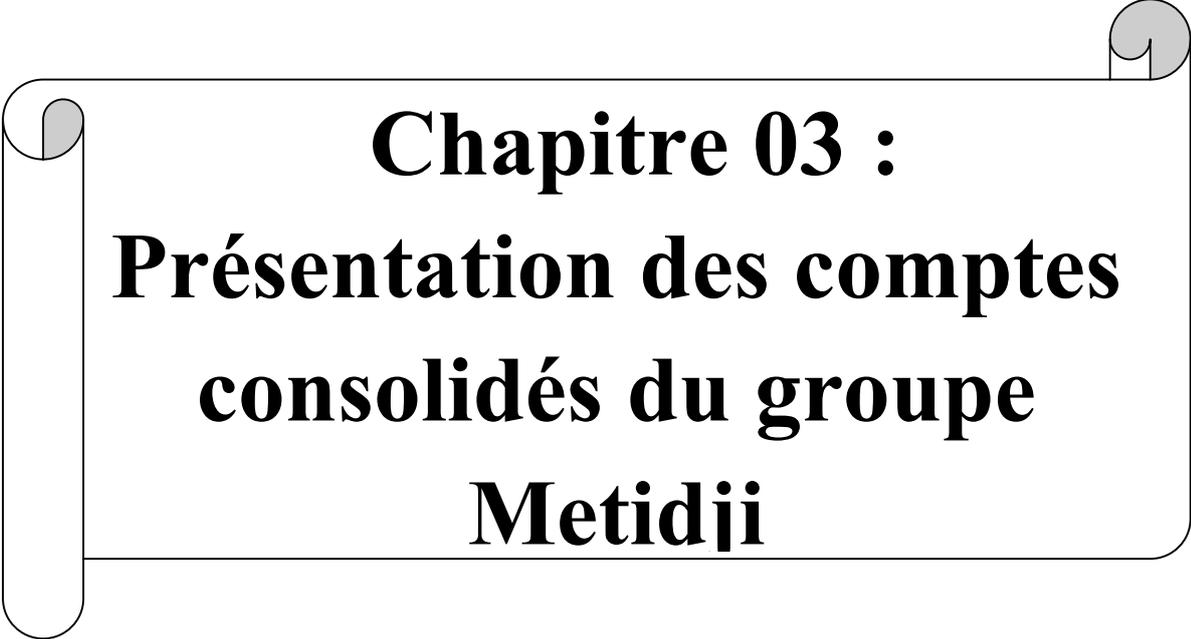
Conclusion

Les comptes consolidés doivent donner toutes les informations de caractère significatif sur le patrimoine, la situation financière ainsi que sur le résultat de l'entreprise consolidée.

Les évaluations, les retraitements et les éliminations de résultats internes sont soumis à une appréciation de leur importance relative

Par ailleurs, les actifs, les passifs, les charges et les produits des entreprises consolidées sont évalués et présentés selon des méthodes homogènes au sein du groupe.

En conséquences, des retraitements sont opérés préalablement à la consolidation dès lors que des divergences existent entre les méthodes comptables et leurs modalités d'application retenues pour les comptes individuels des entreprises incluses dans le périmètre de consolidation et celles retenues pour les comptes consolidés.

A decorative scroll frame with a black outline and rounded corners. The top-left and top-right corners are rolled up, and the bottom-left corner is also rolled up. The text is centered within the frame.

Chapitre 03 :
Présentation des comptes
consolidés du groupe
Metidji

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Introduction

Après avoir présenté dans les chapitres précédents les notions clés d'établissement des états financiers selon le référentiel comptable algérien, et de la méthodologie générale de la consolidation des comptes. Nous allons essayer d'expliquer les différents types de contrôle et les méthodes de la consolidation des comptes.

Cette recherche ne serait pas complète sans la mise en place d'un cas pratique du processus de consolidation des comptes, pour cela on a choisi l'un des leaders complexes agroalimentaires sur le marché national, le groupe Metidji. Nous avons opté pour ce choix au vu de son volume et importance pour l'économie algérienne et le fait que le groupe Metidji est un des pionniers dans l'application du système comptable financier. Pour allier les concepts théoriques traités dans les chapitres précédents avec la pratique de la consolidation des comptes dans les groupes algériens.

A cet effet, le présent chapitre est intitulé, présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Section 01 : Présentation du groupe Metidji.

Sous-section 01 : L'historique et le secteur d'activité du groupe.

Historiquement le groupe a été fondé par une famille d'agriculteurs et d'entrepreneurs. Après l'avènement de l'ouverture de l'Algérie sur l'économie de marché, la famille se lança dans le négoce international de produits agroalimentaires en créant « Le Comptoir du Maghreb », Au début des années 90, ils ont mis en place une stratégie de développement dans le domaine de l'agro-industrie par la réalisation d'unités industrielles. En 2001 la première minoterie-semoulerie d'une capacité de 820t/j à vu le jour.

Parallèlement, et dans le cadre de la politique de privatisation des entreprises publiques économiques initiée par les pouvoirs publics en Algérie, ils ont acquis en 2005 les ex-filiales du groupe public ERIAD de Sidi Bel Abbes à savoir la complexe semoule/ farine de Sig et la Maïserie de Maghnia. A partir de 2005, et sur investissements neufs, ils ont réalisé :

- Une unité de fabrication de céréales petits déjeuners et snacks,
- Deux unités de couscous,
- Une unité d'oxydation de bitume et conditionnement en pastilles,
- Une unité de fabrication d'armatures de voile de verre et autres composites - Et tout récemment trois lignes de pâtes, le Groupe qui ne comptait qu'une centaine de travailleurs durant les années 90 emploie, aujourd'hui près de 1400 salariés et constitue l'un des complexes agro-alimentaires les plus importants du pays par le nombre d'emplois et par son chiffre d'affaires.

Le groupe Metidji se compose d'une holding et 7 filiales opérationnelles organisées organisées autour de 4 métiers, il emploie aujourd'hui près de 1400 salariés.

Les 4 métiers sont les suivants :

- Transformation des céréales
- Transport
- Bitume et étanchéité
- Négoce
- Promotion immobilière

Le groupe est présent dans les wilayas suivantes :

Mostaganem, Sig, Maghnia, Relizane.

Les marques du groupe sont : Safina, Cérégal, Brine.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Sous-section 02 : les filiales du groupe Metidji.

Les filiales de groupe Metidji sont les suivants :

- Moulins de la Chorfa.
 - Les Grands Moulins du Dahra.
 - Maïserie de la Tafna.
 - Metidji Transport Marchandise.
 - Comptoir du Maghreb.
 - Etanchal.
- 1- SPA les Grands Moulins du Dahra :

Situé à Mostaganem, ce complexe qui représente aujourd'hui l'un des plus importants pôles de l'industrie céréalière de l'ouest algérien est doté de :

02 Minoteries, 01 Semoulerie, 02 Unité couscous et une Unité SNACKS et CPD (Extrusion). Il emploie actuellement près de 440 collaborateurs, et produit une gamme variée de 129 références entre Semoule, Farine, Couscous, prémix, SNACKS et CPD.

2- SPA les Moulin de la Chorfa :

Situé à Sig dans la wilaya de Mascara, ce grand complexe meunier a été racheté en juin 2005 par le groupe Metidji. Il est doté de :

- 01 Unité Semoulerie ;
- Une Unité Pâte ;
- 01 Unité de trituration de Maïs ;
- Une unité Silo à grand capacité de stockage de 1 250 000 q.

Il emploie actuellement plus de 300 collaborateurs et assure une production variée de 17 références entre Semoule de blé, Semoule de maïs, et Pâte.

3- SPA Maïserie de la Tafna :

Situé à Maghnia dans la wilaya de Tlemcen, cette unité est spécialisé dans la transformation de maïs par voie humide elle produit de l'amidon, du sirop de glucose, de la dextrine, son, germe pour industrie alimentaire, textile, papeterie, pharmaceutique, confiserie, et la fabrication d'aliment de bétail...

Cette unité compte aujourd'hui 190 collaborateurs et produit une gamme variée de 10 références.

4- SPA. Comptoir du Maghreb :

Situé à Mostaganem, ville côtière doté d'un port de commerce, Le Comptoir Du Maghreb est leader dans son domaine d'activité de négoce des céréales (importation Blé, Maïs, Soja..) il compte une trentaine de collaborateurs. Il dispose d'une batterie de silos et d'installation de manutention, de stockage, de chargement et de déchargement des céréales au niveau du port de Mostaganem.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

5- Spa Metidji Transport Marchandise :

Situé à Mostaganem MTM se veut un outil destiné à satisfaire les besoins essentiels des filiales et de des clients du groupe en matière de transport de marchandise. Metidji Transport Marchandise compte une flotte de 130 camions variés dédiés au transport des matières premières et des produits finis du groupe.

La filiale compte aujourd'hui 200 collaborateurs.

6- SPA Etanchal :

Situé dans la zone d'activité de Belacel, à 4 km au nord de Relizane, l'entreprise Etanchal créée en 1986, se spécialise principalement dans la fabrication d'une large gamme de matériaux d'étanchéité allant des feutres bitumés simples appliqués en multicouches aux membranes monocouches avec une capacité de production nominale annuelle de 7 million de m². Elle est équipée d'une installation de production très moderne et entièrement automatisée. Dans le souci d'assurer des approvisionnements réguliers une quantité et qualité à son unité de production, Etanchal a pensé investir à la réalisation d'installations industrielles (l'amont de son activité). Pour se faire, elle a acquis un terrain d'une superficie de 5 hectares au niveau de l'extension de la zone d'activité de Belacel, pour la réalisation de deux nouvelles unités de production, à savoir :

- Une unité d'oxydation de bitume et conditionnement en pastilles.
- Une unité de fabrication d'armatures de voiles de verre et d'autres composites.

La filiale compte aujourd'hui 120 collaborateurs.

La détention de la société mère dans chaque filiale est présentée comme suit :

Tableau n° (III-01) les part des actions.

La société mère	Les grands Moulins du Dahra (GMD)	Les grands Moulins de la Chorfa (LMC)	METDJI Transport Marchandise (MTM)	Comptoir du Maghreb (CDM)	La Maïserie de la Tafna (MDT)	ETANCHAL
La part des actions	98 %	90 %	95 %	91 %	99 %	85 %

La source : Documents internes de Metidji Holding.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Sous-section 03 : spécifications sur le groupe Metidji.

I- Le groupe Metidji et les normes internationales :

Pour accompagner cette croissance rapide du groupe, ils ont lancé la mise en place des normes internationales au niveau de toutes les filiales à savoir :

- La certification ISO 9001/2008.
- La certification de ses laboratoires à la norme ISO 17025.
- La certification ISO 22000.
- La certification ISO 14001.
- Mise en place des normes HACCP et HSE.

II- Le groupe Metidji et les NTIC

- Réseau WAN Metidji interconnexion des sites.
- Internet haut débit.
- Géolocalisation véhicule.
- Paie et GRH.
- SAP.
- GMAO.

Cette croissance conjuguée aux ambitions affichées sur le plan stratégique, conduit le groupe à opérer une transformation majeure dans ses modes d'organisation et au niveau des systèmes d'information.

Le groupe a donc investi dans les nouvelles technologies de l'information et de la communication, qui sont aujourd'hui un outil majeur pour gagner, compétitivité, et constituent un atout irremplaçable dans la circulation et le partage rapide de l'information. Cet investissement a commencé il y a quelques années par la refonte de toute l'infrastructure informatique puis l'interconnexion de tous les sites du groupe via les lignes spécialisées à haut débit pour permettre une gestion centralisée.

Puis le groupe a entamé des projets qui consistent l'implémentation de logiciel de gestion tel que les automates programmables au niveau de lignes de production, la GMAO, la GRH, et le logiciel de gestion intégré SAP.

Ces logiciels sont parfaitement intégrés dans tous les processus métiers en traitant toute la supply-chaine en passant par la gestion de la qualité, la comptabilité, les finances et le contrôle de gestion.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Section 02 : présentation des comptes individuels de la société mère et ses filiales.

Le groupe Metidji se compose de 6 filiale plus la société mère, dans cette section nous voulons présenter les bilans individuels de la société consolidante et ses filiales.

Sous-section 01 : le bilan de LA SM arrêté au 31/12/2014

Tableau n° (III-02) : Bilan individuel de la société mère (LA SM) :

Actif	Brut	Amortissements- provisions	Net 2014
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles	11 000 000		11 000 000
Immobilisations corporelles	16 200 000	4 700 000	11 500 000
Immobilisations en cours			
Immobilisation financières			
Titres mis en équivalence			
Autres participation et créances rattachées	1 850 000	500 000	1 350 000
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers			
Impôts différés actifs			
Total actifs non courants	29 050 000	5 200 000	23 850 000
Actifs courants			
Stocks et encours	12 400 000	5 200 000	7 200 000
Créances et emplois assimilés			
Clients	3 100 000	300 000	2 800 000
Autres débiteurs			
Impôts et assimilés	2 240 000		2 240 000
Autres créances et emplois assimilés			
Disponibilités et assimilés			
Courants			2 000 000
Trésorerie			160 000
	2 160 000		
Total actifs courants	19 900 000	5 500 000	14 400 000
Total général actif	48 950 000	10 700 000	38 250 000

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Passifs	2014
Capitaux propres	
Capital émis	18 000 000
Capital non appelé	
Primes et réserves	9 000 000
Ecart de réévaluation	
Résultat net	1 800 000
Autres capitaux propres report à nouveau	
Total capitaux propres	28 800 000
Passifs non courants	
Emprunts et dettes financières	5 400 000
Impôts (différés et provisionnés)	
Autres dettes non courants	
Provisions et produits constatés d'avances	
Total passifs non courants	5 400 000
Passifs courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	3 050 000
Impôts	1 000 000
Autres dettes	
Trésorerie passif	
Total passifs courants	4 050 000
Total général passifs	38 250 000

La source : Documents internes de Metidji Holding.

Sous-section 02 : les comptes individuels des filiales.

Tableau n° (III-03) : Bilan de la filiale GMD arrêté au 31/12/2014.

Actif	Brut	Amortissements- provisions	Net 2014
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles	15 400 000		15 400 000
Immobilisations corporelles	17 160 000	1 060 000	16 100 000
Immobilisations en cours			
Immobilisations financières			
Titres mis en équivalence			
Autres participation et créances rattachées			
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers	1 890 000		1 890 000
Impôts différés actifs			
Total actifs non courants	34 450 000	1 060 000	33 390 000
Actifs courants			
Stocks et encours	11 780 000	1 700 000	10 080 000
Créances et emplois assimilés			
Clients	3 920 000		3 920 000

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Autres débiteurs			
Impôts et assimilés	3 136 000		3 136 000
Autres créances et emplois assimilés			
Disponibilités et assimilés			
Courants			3 000 000
Trésorerie	3 024 000		24 000
Total actifs courants	21 860 000	1 700 000	20 160 000
Total général actif	56 310 000	2 760 000	53 550 000

passifs	
Capitaux propres	
Capital émis	25 200 000
Capital non appelé	
Primes et réserves	12 600 000
Ecart de réévaluation	
Résultat net	2 520 000
Autres capitaux propres report à nouveau	
Total capitaux propres	40 320 000
Passifs non courants	
Emprunts et dettes financières	7 560 000
Impôts (différés et provisionnés)	
Autres dettes non courants	
Provisions et produits constatés d'avances	
Total passifs non courants	7 560 000
Passifs courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	4 270 000
Impôts	1 400 000
Autres dettes	
Trésorerie passif	
Total passifs courants	5 670 000
Total général passifs	53 550 000

La source : Documents internes de Metidji Holding.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Tableau n° (III-04) : Bilan de la filiale LMC arrêté au 31/12/2014

Actif	Brut	Amortissements- provisions	Net 2014
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles	13 200 000		13 200 000
Immobilisations corporelles	15 350 000	1 550 000	13 800 000
Immobilisations en cours			
Immobilisation financières			
Titres mis en équivalence			
Autres participation et créances rattachées			
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers	1 620 000		1 620 000
Impôts différés actifs			
Total actifs non courants	30 170 000	1 550 000	28 620 000
Actifs courants			
Stocks et encours	8 640 000		8 640 000
Créances et emplois assimilés			
Clients	4 650 000	1 650 000	3 000 000
Autres débiteurs	360 000		360 000
Impôts et assimilés	2 688 000		2 688 000
Autres créances et emplois assimilés			
Disponibilités et assimilés			
Courants			2 200 000
Trésorerie	2 592 000		392 000
Total actifs courants	18 930 000	1 650 000	17 280 000
Total général actif	49 100 000	3 200 000	45 900 000

Remarque : la société LMC détient une créance sur GMD de 1 000 000.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

passifs	2014
Capitaux propres	
Capital émis	21 600 000
Capital non appelé	
Primes et réserves	10 800 000
Ecart de réévaluation	
Résultat net	2 160 000
Autres capitaux propres report à nouveau	
Total capitaux propres	34 560 000
Passifs non courants	
Emprunts et dettes financières	6 480 000
Impôts (différés et provisionnés)	
Autres dettes non courants	
Provisions et produits constatés d'avances	
Total passifs non courants	6 480 000
Passifs courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	3 660 000
Impôts	1 200 000
Autres dettes	
Trésorerie passif	
Total passifs courants	4 860 000
Total général passifs	45 900 000

La source : Documents internes de Metidji Holding.

Tableau n° (III- 05) : Bilan de la filiale (MTM) arrêté au 31/12/2014.

Actif	Brut	Amortissements- provisions	Net 2014
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles	14 300 000		14 300 000
Immobilisations corporelles	15 600 000	1 600 000	14 000 000
Immobilisations en cours	950 000		950 000
Immobilisation financières			
Titres mis en équivalence			
Autres participation et créances rattachées			
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers	1 755 000		1 755 000
Impôts différés actifs			
Total actifs non courants	32 605 000	1 600 000	31 005 000
Actifs courants			
Stocks et encours	9 360 000		9 360 000

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Créances et emplois assimilés			
Clients	3 640 000		3 640 000
Autres débiteurs			
Impôts et assimilés	2 912 000		2 912 000
Autres créances et emplois assimilés			
Disponibilités et assimilés			
Courants			
Trésorerie	2 808 000		2 000 000 808 000
Total actifs courants	18 720 000		18 720 000
Total général actif	51 325 000	1 600 000	49 725 000

passifs	2014
Capitaux propres	
Capital émis	23 400 000
Capital non appelé	
Primes et réserves	11 700 000
Ecart de réévaluation	
Résultat net	2 340 000
Autres capitaux propres report à nouveau	
Total capitaux propres	37 440 000
Passifs non courants	
Emprunts et dettes financières	7 020 000
Impôts (différés et provisionnés)	
Autres dettes non courants	
Provisions et produits constatés d'avances	
Total passifs non courants	7 020 000
Passifs courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	3 965 000
Impôts	1 300 000
Autres dettes	
Trésorerie passif	
Total passifs courants	5 265 000
Total général passifs	49 725 000

La source : Documents internes de Metidji Holding.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Tableau n° (III-06) : Bilan de la filiale CDM arrêté au 31/12/2014.

Actif	Brut	Amortissement s-provisions	Net 2014
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles	12 100 000		12 100 000
Immobilisations corporelles	14 500 000	1 850 000	12 650 000
Immobilisations en cours			
Immobilisation financières			
Titres mis en équivalence			
Autres participation et créances rattachées			
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers	1 485 000		1 485 000
Impôts différés actifs			
Total actifs non courants	28 085 000	1 850 000	26 235 000
Actifs courants			
Stocks et encours	7 920 000		7 920 000
Créances et emplois assimilés			
Clients	3 530 000	450 000	3 080 000
Autres débiteurs			
Impôts et assimilés	2 464 000		2 464 000
Autres créances et emplois assimilés			
Disponibilités et assimilés			
Courants			2 000 000
Trésorerie	2 376 000		376 000
Total actifs courants	16 290 000	450 000	15 840 000
Total général actif	44 375 000	2 300 000	42 075 000

passifs	2014
Capitaux propres	
Capital émis	19 800 000
Capital non appelé	
Primes et réserves	9 900 000
Ecart de réévaluation	
Résultat net	1 980 000
Autres capitaux propres report à nouveau	
Total capitaux propres	31 680 000
Passifs non courants	
Emprunts et dettes financières	5 940 000
Impôts (différés et provisionnés)	
Autres dettes non courants	

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Provisions et produits constatés d'avances	
Total passifs non courants	5 940 000
Passifs non courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	3 355 000
Impôts	1 100 000
Autres dettes	
Trésorerie passif	
Total passifs courants	4 455 000
Total général passifs	42 075 000

La source : Documents internes de Metidji Holding.

Tableau n° (III- 07) : Bilan de la filiale (MDT) arrêté au 31/12/2014

Actif	Brut	Amortissements- provisions	Net
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles	12 650 000		12 650 000
Immobilisations corporelles	14 475 000	1 250 000	13 225 000
Immobilisations en cours			
Immobilisation financières			
Titres mis en équivalence			
Autres participation et créances rattachées			
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers	1 552 500		1 552 500
Impôts différés actifs			
Total actifs non courants	28 677 500	1 250 000	27 427 500
Actifs courants			
Stocks et encours	8 280 000		8 280 000
Créances et emplois assimilés			
Clients	3 220 000		3 220 000
Autres débiteurs			
Impôts et assimilés	2 576 000		2 576 000
Autres créances et emplois assimilés			
Disponibilités et assimilés			
Courants			2 000 000
Trésorerie	2 484 000		484 000
Total actifs courants	16 560 000		16 560 000
Total général actif	45 237 500	1 250 000	43 978 500

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

passifs	2014
Capitaux propres	
Capital émis	20 700 000
Capital non appelé	
Primes et réserves	10 350 000
Ecart de réévaluation	
Résultat net	2 070 000
Autres capitaux propres report à nouveau	
Total capitaux propres	33 120 000
Passifs non courants	
Emprunts et dettes financières	6 210 000
Impôts (différés et provisionnés)	
Autres dettes non courants	
Provisions et produits constatés d'avances	
Total passifs non courants	6 210 000
Passifs courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	3 507 500
Impôts	1 150 000
Autres dettes	
Trésorerie passif	
Total passifs courants	4 657 500
Total général passifs	43 987 500

La source : Documents internes de Metidji Holding.

Tableau n° (III- 08) : Bilan de la filiale ETANCHAL arrêté au 31/12/2014

Actif	Brut	Amortissements- provisions	Net 2014
Actifs non courants			
Immobilisations incorporelles	11 550 000		11 550 000
Immobilisations corporelles	16 595 000	4 520 000	12 075 000
Immobilisations en cours			
Immobilisations financières			
Titres mis en équivalence			
Autres participation et créances rattachées			
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers	1 417 000		1 417 500
Impôts différés actifs			
Total actifs non courants	29 562 500	4 520 000	25 042 500
Actifs courants			
Stocks et encours	7 560 000		7 560 000
Créances et emplois assimilés			
Clients	2 940 000		2 940 000

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Autres débiteurs			
Impôts et assimilés	2 352 000		2 352 000
Autres créances et emplois assimilés			
Disponibilités et assimilés			
Courants	2 000 000		2 000 000
Trésorerie	268 000		268 000
Total actifs courants	15 120 000		15 120 000
Total général actif	44 682 500	4 520 000	40 162 500

passifs	2014
Capitaux propres	
Capital émis	18 900 000
Capital non appelé	
Primes et réserves	9 450 000
Ecart de réévaluation	
Résultat net	1 890 000
Autres capitaux propres report à nouveau	
Total capitaux propres	30 240 000
Passifs non courants	
Emprunts et dettes financières	5 000 000
Impôts (différés et provisionnés)	670 000
Autres dettes non courants	
Provisions et produits constatés d'avances	
Total passifs non courants	5 670 000
Passifs courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	3 202 500
Impôts	1 050 000
Autres dettes	
Trésorerie passif	
Total passifs courants	4 252 500
Total général passifs	40 162 500

La source : Documents internes de Metidji Holding.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Section 02 : le passage des comptes individuels au compte consolidé du groupe Metidji.

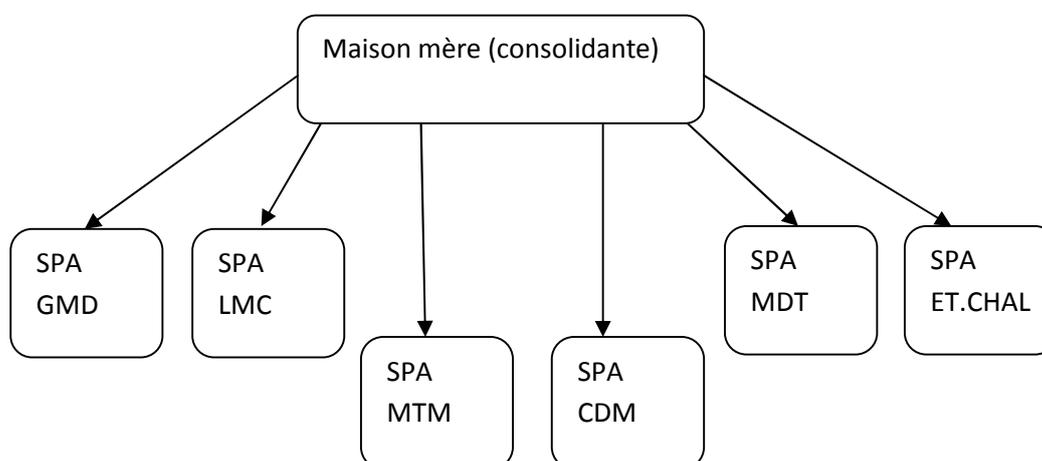
Après la présentation des bilans individuels de chaque filiale et le bilan de la société mère du groupe. Et à l'aide des parts détenus par LA SM dans toutes les filiales présentées dans le chapitre précédent, toutes les données sont classées pour retraiter les bilans individuels et établir le compte consolidé du groupe.

Sous-section 01 : Le périmètre de consolidation et le type de contrôle.

I- Déterminer le périmètre de consolidation :

L'organigramme du groupe Metidji se présente comme suit :

Figure n° (III-01) : l'organigramme de groupe Metidji



La source : établie par l'étudiante.

II- Le contrôle exercé par La SM dans les sociétés du groupe :

Selon les parts détenus par la société mère dans les sociétés du groupe présentés dans le tableau n° (III-01), le contrôle exercé est un contrôle exclusif de droit.

Le pourcentage de contrôle dans chaque société est calculé comme suit :

Le pourcentage de contrôle = % détenu en directe par l'entreprise consolidante.

- Le pourcentage de contrôle dans la GMD est de 98 %.
- Le pourcentage de contrôle dans la LMC est de 90 %.
- Le pourcentage de contrôle dans la MTM est de 95 %.
- Le pourcentage de contrôle dans la CDM est de 91 %.
- Le pourcentage de contrôle dans la MDT est de 99 %.
- Le pourcentage de contrôle dans ET.CHAL est de 85%.

D'après le contrôle exclusif résulte de la détention directe des sociétés filiales par la SM, la méthode de consolidation appliquée est la méthode de l'intégration globale.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Le pourcentage d'intérêt est égal à la part de capital détenu par la société mère dans chacune de ses filiales.

Sous-section 02 : les retraitements et les éliminations de consolidation :

I- Les retraitements 'homogénéisation :

Les comptes de patrimoine présentés dans le chapitre précédent sont établis aux mêmes règles dévaluation et de présentation, c'est la SM qui fixe les règles et les méthodes de comptabilisation et de la présentation des documents de synthèses dans toutes ses filiales, ce pouvoir résulte de type de contrôle exercé dans les filiales. Donc, la SM dirige les politiques opérationnelles et financières et de gestion, et s'il existe un compte x dans une filiale, il existe aussi dans les autres filiales et dans la société mère. Alors il se résulte aucune différence significatives dans les règles d'évaluation et de présentation des comptes individuels, qui nécessite un retraitement d'homogénéisation.

II- Les éliminations :

Afin que le bilan consolidé donne une image fidèle du patrimoine et de la situation financière du groupe, il convient de ne retenir que les opérations réalisées avec des tiers extérieurs au groupe. Pour atteindre cet objectif on va éliminer la transaction intérieure au groupe. Donc, la créance qu'elle détient la SM sur SPA GMD sera éliminée à l'intégration des actifs et passifs des comptes des filiales au compte consolidé.

Section 03 : présentation du bilan consolidé de groupe Metidji.

Afin de présenté le bilan consolidé du groupe, on va suivre trois étapes. La première, représente l'intégration dans le bilan de l'entreprise consolidante la totalité de chaque bilan de ses filiales. La deuxième, est de répartir les capitaux propres et les résultats des filiales intégrés entre les intérêts de l'entreprise consolidante et les intérêts des autres associés ou actionnaires, dits « intérêts minoritaires ». Et la troisième étape consiste à éliminer les titres de SM dans les filiales dans le bilan consolidé.

Sous-section 01 : les opérations d'établissement du bilan consolidé.

On commence l'intégration dès que les totaux actifs égal à totaux passifs des comptes individuels. Puis, on va intégrer chaque compte du bilan en utilisant le net des montants figures aux actifs et aux passifs des bilans consolidables.

I- Les actifs :

1- Les immobilisations incorporelles :

11 000 000 + 15 400 000 + 13 200 000 + 14 300 000 + 12 100 000 + 12 650 000 + 11 650 000
= 90 200 000.

2- Immobilisations corporelles :

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

11 500 000 + 16 100 000 + 13 800 000 + 14 000 000 + 12 650 000 + 13 225 000 + 12 075 000
= 93 350 000.

3- Immobilisations en cours :

950 000

4- Titres de participations :

Eliminer (1 350 000)

5- Prêts et créances :

1 890 000 + 1 620 000 + 1 755 000 + 1 485 000 + 1 552 500 + 1 417 500 = 9 720 000

- 1 000 000 = 8 720 000. (éliminer dette/créance).

6- Stocks et en cours : 7 200 000 + 10 080 000 + 8 640 000 + 9 360 000 + 7 920 000 +
8 280 000 + 7 560 000 = 59 042 000.

7- Clients :

2 800 000 + 3 920 000 + 3 000 000 + 3 640 000 + 3 080 000 + 3 220 000 + 2 940 000 =
22 600 000.

8- Autres débiteurs :

360 000.

9- Impôts et assimilés :

2 240 000 + 3 136 000 + 2 688 000 + 2 912 000 + 2 464 000 + 2 576 000 + 2 352 000 + =
18 368 000.

10- Courants :

2 000 000 + 3 000 000 + 2 200 000 + 2 000 000 + 2 000 000 + 2 000 000 + 2 000 000 =
15 200 000.

11- Trésorerie :

160 000 + 24 000 + 392 000 + 808 000 + 376 000 + 484 000 + 268 000 = 2 512 000.

Le total actif net est égal à 311 300 000.

Après l'intégration des comptes actifs au bilan de la société mère et l'élimination des titres détenus par elle-même et les opérations intra-groupes. On va répartir les a propres, les résultats, et les réserves pour avoir les parts de la société mère (Intérêts majoritaires) dans ses filiales et les parts d'autres actionnaires dites (Intérêts minoritaires).

On partage filiale par filiale selon le pourcentage d'intérêts :

1- SPA GMD :

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Capital = 25 200 000, réserves = 12 600 000, résultat net = 2 520 000, pourcentage d'intérêt : 98%.

Tableau n° (III- 09) : répartition des capitaux de la filiale GMD.

	la formule	Parts majoritaires	Parts minoritaires
capital	$25\,200\,000 \times 98 / 100$	24 696 000	504 000
réserves	$12\,600\,000 \times 98 / 100$	12 348 000	252 000
résultat	$2\,520\,000 \times 98 / 100$	2 469 600	50 400

La source : établie par l'étudiante.

2- SPA LMC :

Capital = 21 600 000, réserves = 10 800 000, résultat net = 2 160 000, pourcentage d'intérêt : 90 %

Tableau n° (III-10) : répartition des capitaux de la filiale LMC.

	la formule	Parts majoritaires	Parts minoritaires
capital	$21\,600\,000 \times 90 / 100$	19 440 000	2 160 000
réserves	$10\,800\,000 \times 90 / 100$	9 720 000	1 080 000
résultat	$2\,160\,000 \times 90 / 100$	1 944 000	216 000

La source : établie par l'étudiante.

3- SPA MTM :

Capital = 23 400 000, réserves = 11 700 000, résultat net = 2 340 000, pourcentage d'intérêt : 95 %.

Tableau n° (III-11) : répartition des capitaux de la filiale MTM.

	la formule	Parts majoritaires	Parts minoritaires
capital	$23\,400\,000 \times 95 / 100$	22 230 000	1 170 000
réserves	$11\,700\,000 \times 95 / 100$	11 115 000	5 850 000
résultat	$2\,340\,000 \times 95 / 100$	2 223 000	117 000

La source : établie par l'étudiante.

4- SPA CDM :

Capital = 19 800 000, réserves = 9 900 000, résultat net = 1 980 000, pourcentage d'intérêt : 91 %.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Tableau n° (III-12) : répartition des capitaux de la filiale CDM.

	la formule	Parts majoritaires	Parts minoritaires
capital	$19\,800\,000 \times 91/100$	18 018 000	1 782 000
réserves	$9\,900\,000 \times 91/100$	9 009 000	891 000
résultat	$1\,980\,000 \times 91/100$	1 801 800	178 200

La source : établie par l'étudiante.

5- SPA MDT :

Capital = 20 700 000, réserves = 10 350 000, résultat net = 2 070 000, pourcentage d'intérêt : 99 %.

Tableau n° (III-13) : répartition des capitaux de la filiale MDT.

	la formule	Parts majoritaires	Parts minoritaires
capital	$20\,700\,000 \times 99/100$	20 493 000	207 000
réserves	$10\,350\,000 \times 99/100$	10 246 500	103 500
résultat	$2\,070\,000 \times 99/100$	2 049 300	20 700

La source : établie par l'étudiante.

6- SPA ETANCHAL :

Capital = 18 900 000, réserves = 9 450 000, résultat net = 1 890 000, pourcentage d'intérêt : 85 %.

Tableau n° (III-14) : répartition des capitaux de la filiale ETANCHAL.

	la formule	Parts majoritaires	Parts minoritaires
capital	$18\,900\,000 \times 85/100$	16 065 000	2 835 000
réserves	$9\,450\,000 \times 85/100$	8 032 500	1 417 500
résultat	$1\,890\,000 \times 85/100$	1 606 500	283 500

La source : établie par l'étudiante.

Les intérêts majoritaires et minoritaires se présentent dans le tableau suivant :

Tableau n° (III-15) : les intérêts majoritaires et minoritaires.

Réserves consolidé	$60\,471\,000 + 120\,942\,000 + 9\,000\,000 - 1\,350\,000$	189 063 000
Résultat consolidé (part du groupe)	$1\,800\,000 + 12\,094\,200$	13 894 200
Intérêts minoritaires	$4\,329\,000 + 8\,658\,000 + 865\,800$	13 852 800

La source : établie par l'étudiant.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Réserves consolidés = la part du capital et des réserves détenu par la SM dans ses filiales + sa propre réserve – les titres éliminés.

Résultat consolidé = le résultat propre de la SM + le résultat détenu par la SM dans ses filiales.

Intégration des passifs :

Dettes financiers = 44 280 000 – 1000 000 = 43 280 000.

Dettes fournisseurs = 25 010 000.

Impôts = 7 530 000.

Impôts différés = 670 000.

Intérêts minoritaires : la part détenu par les autres actionnaires que la SM de capital, réserves, et résultat net dans toutes les filiales.

Après la répartition des capitaux propres, et l'intégration des passifs, toutes les information sont classées pour établir et présenté le bilan consolidé du groupe.

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Sous-section 02 : présentation du bilan consolidé du groupe Metidji.

Le bilan consolidé de groupe Metidji arrêté au 31/12/2014.

Tableau n° (III-16) : bilan consolidé du groupe Metidji.

Actif	2014
Actifs non courants	
Immobilisation incorporelles	90 200 000
Immobilisation corporelles	93 350 000
Immobilisations en cours	950 000
Immobilisations financières	
Autres participations et créances rattachés	
Prêts et autres actifs financiers non courants	8 720 000
Impôts différés actifs	
Total actifs non courants	193 220 000
Actifs courants	
Stocks et encours clients	59 040 000
Autres débiteurs	22 600 000
Impôts et assimilés	360 000
Autres créances et emplois assimilés	18 368 000
Disponibilités et assimilés	
Courants	15 200 000
trésorerie	2 512 000
Total actifs courants	118 080 000
Total générale actifs	311 300 000

Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Passif	2014
Capitaux propres	
Capital émis	18 000 000
Réserves consolidés	189 063 000
Résultat net part du groupe	13 894 200
Total capitaux propres	220 957 200
Intérêts minoritaires	13 852 800
Passifs non courants	
Emprunts et dettes financières	43 280 000
Impôts différés et provisionnés	670 000
Autres dettes non courants	
Provisions et produits constatés d'avance	
Total passifs non courants	43 950 000
Passifs courants	
Fournisseurs et comptes rattachés	25 010 000
Impôts	7 530 000
Autres dettes	
Trésorerie passif	
Total passifs courants	32 540 000
Total général passif	311 300 000

La source : établie par l'étudiante.

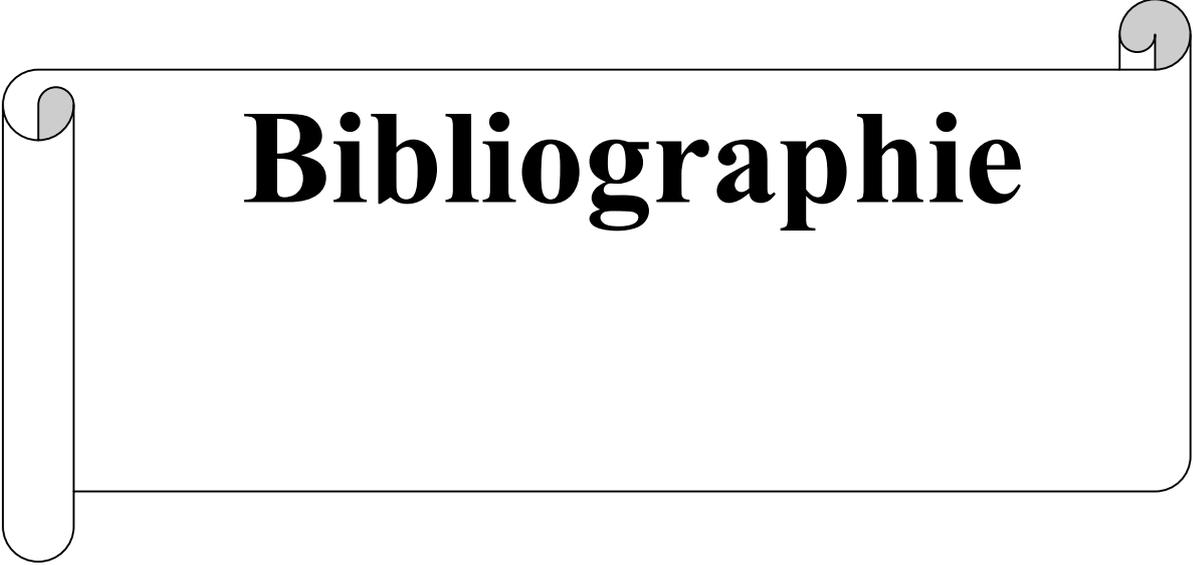
Chapitre 03 : Présentation des comptes consolidés du groupe Metidji.

Conclusion

Je consolide l'entité selon la méthode de l'intégration globale. Cela signifie que les chiffres produits au bilan ressortent de ma seule responsabilité. Dans ce cas l'actif net à considérer est constitué de l'ensemble des comptes composants l'actif ainsi que tous les comptes de dettes (financières et courantes) et de provision.

La méthode l'intégration globale est appliquée dans le cas où l'entité consolidante exerce un contrôle exclusif, c'est-à-dire elle a le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles de sa ou ses filiales. L'utilité de pourcentage de contrôle est de déterminer la méthode de la consolidation à appliquer. Ce pourcentage représente la liaison directe ou indirecte entre la maison mère et les entités entrant dans le périmètre de la consolidation. La part de capital détenu par la société mère dans chaque société consolidée est déterminée par le pourcentage d'intérêt.

Afin de, présenté le bilan consolidé du groupe Metidji, on a suivie trois étapes les suivantes, l'intégration dans le bilan de l'entreprise consolidante la totalité des bilan de toute ses filiales, GMD, LMC, MTM, MDT, CDM et ETANCHAL . Puis, on répartir les capitaux, les réserves, et les résultats nets de chaque filiale pour obtenir les parts de LA SM, et les part minoritaires. Ensuite, dans le passif comme l'actif on a éliminé les titres détenus par LA SM dan ses filiales et la transaction intra-groupe pour éviter le double emploi.



Bibliographie

Bibliographie

❖ Livres

1 - Adrien .D, *Comptabilité*, doctotes, France, 2010.

2 - Bernard Caspar, Gégard Enseleme, Manuel de comptabilité approfondie 2016-2017, 19^e édition, Lexis Nexis, France, 2016.

3 - Bruno Bachy, Michel Sion, Analyse financière des comptes consolidés normes IFRS, 2^{ème} édition, dunod, Paris, France, 2009.

4 - Catherine Deffains- Crapsky, Eric Rigamonti, Réussir le DSCG finance, eyrolles, Paris, France, 2015.

5 - Colinet .F, Paoli .S, Dupic .P, Pratique des comptes consolidés, 6^{ème} édition, dunod, Paris, France, 2016.

6 - Hamadi Ben Amor, La consolidation des bilans, 1^{ère} édition, raouf yaich, Tunisie, 2006.

7 - Hubert B, Analyse financière information financière, évaluation diagnostic, dunod, 5^{ème} édition, Paris, France, 2014.

8 - John Hughes, Alex Fisher, *Lire les états financiers-Que me faut-il savoir ?réponses a des questions courantes*, CPA Canada, Canada, 2014.

9 - Karine Cerrada, Yves de rongé, Michel De Wolf, Michel Gatz, *Comptabilité et analyse des états financiers principes et applications*, 1^{ère} édition, Deboeck, Belgique, 2014.

10 - Robert Obert, *Le petit IFRS les notions clés en 22 fiches*, Dunod, France, 2016.

11 - Robert Obert, Marie Pierre Mairesse, Arnaud Desenfans, Comptabilité approfondie, Dunod, Paris, France, 2018.

12 - Sophie Carrière & Rigard-Cerison & Rémi Janin, *Reporting comptable et financier des sociétés*, Deboeck, France, 2015.

❖ Mémoires et thèses :

1 - Ourab Ali, l'application des impôts différés en Algérie, mémoire élaboré en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences de gestion, université Akli Mohand Oulhadj de Bouira, Algérie, 2014.

2 - Toubache Chakib, Normalisation comptable internationale et réforme comptable en Algérie, mémoire élaboré en vue de l'obtention d'un diplôme de magister en sciences commerciales, université d'Oran, Algérie, 2011.

❖ Articles :

1 - Dr. Saidi Yahia & Dr. Berrehouma Abdelhamid, Présentation des états financiers dans le nouveau système financier et comptable algérien 2009, *Journal of financial and accounting studies center University of el Oued Algeria*, volume 01, n° 1, Algérie, 2010.

2 - Conseil Déontologique des Valeurs Mobilières, *Comprendre les états comptable et financiers*, Maroc.

3 - Petit déjeuner des PME et des startups, *Lire et comprendre et interpréter un bilan et un compte de résultat*, Genève, Suisse, 2016.

4 - Admane Mrizek, Kaddouri Amar, *Problématique d'application du système comptable financier algérien sur les entreprises algériennes*, la réalité du système comptable financier dans les moyennes et petites entreprises en Algérie, université d'el oued, Algérie, 05-06/05/2013.

5 - Djelloul Boubir, Conventions et principes comptables du SCF, *L'auditeur*, n° 6, Algérie, 2016.

❖ **Cours et guides :**

1 - Daniel Antraigue, Comptabilité des sociétés et des groupes - Consolidation des comptes : Méthodes, France, 2010.

2 - Daniel Antraigue, Comptabilité des sociétés et des groupes – consolidation des comptes : principes, France, 2010.

3 - International accounting standards board, International financial reporting standards, édition IFRS, 2013.

❖ **Les textes réglementaires :**

1 - Code des impôts directs et taxes assimilés 2018

2 - Journal officiel de la république algérienne n° 77, ordonnance n° 96-27 du 9 décembre 1996, portant le code de commerce, Algérie, 2007.

3 - Journal Officiel de la République Algérienne N°74, loi N° 11-07 du 25 novembre 2007 portant le système comptable financier.

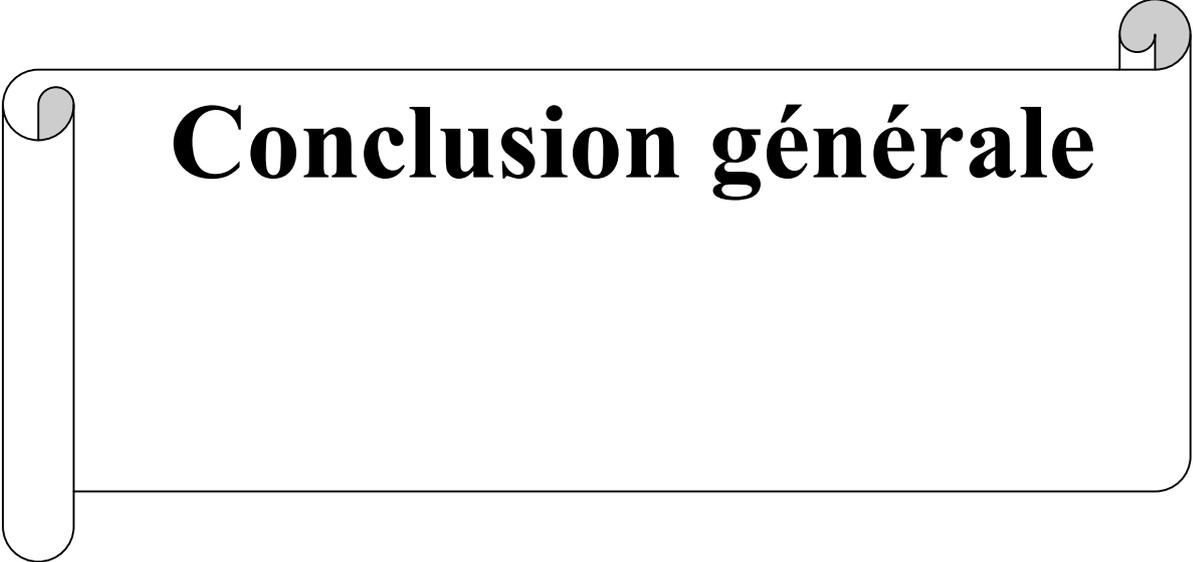
4 - Journal officiel de la république tunisienne n°54, décret, n° 96-2459, du 30 décembre 1996, portant approbation du cadre conceptuel de la comptabilité.

5 - Journal officiel n°52, Ordonnance n° 03-11 du 26 août 2003 modifiée, relative à la monnaie et au crédit, Algérie, 2003.

6 - La lettre de La DGI n° 39, bulletin d'information de la Direction Générale des Impôts du mars 2009, La fiscalité levier économique pour l'émergence des groupes de sociétés, Algérie, 2009.

❖ **Sites internet**

- 1 - <http://www.decite.fr>.
- 2 - <http://www.uclovain.be>.
- 3 - www.cpacanada.ca.
- 4 - www.droit-algerie.com.
- 5 - www.dunod.com.
- 6 - www.edition-eyrolles.com.
- 7 - www.joradp.dz.
- 8 - www.mfdgi.gov.dz.
- 9 - www.univ-bouira.dz.
- 10 - www.univ-eloued.dz.
- 11 - www.univ-oran.dz.



Conclusion générale

Conclusion générale

La consolidation est une méthode qui consiste à produire à partir des comptes individuels d'un ensemble de sociétés juridiquement indépendantes les comptes de l'ensemble des sociétés prises comme une seule entité économique. Cette approche économique se focalise sur une image économique et financière qui est le groupe. Celui-ci est un ensemble de sociétés qui entretient des relations particulières, des relations de dépendances économiques c'est-à-dire les flux de biens et de services, le partage d'une technologie développée par une société, et des relations de pouvoir, d'où il ressort que une société dispose du pouvoir dans les autres sociétés en raison de participation en capital détenu et des droits de vote attachés à ces participations.

La société mère est la société qui dispose du pouvoir sur l'ensemble des autres sociétés du groupe. Elle porteuse des intérêts de ses actionnaires. Les comptes consolidés visent donc à déterminer la valeur du patrimoine qu'ils détiennent et la nature de ses composants. La consolidation des comptes du groupe de sociétés va transformer les comptes des sociétés consolidées pour les remplacer par des différents actifs et passifs détenus par les sociétés du groupe contrôlées par la maison mère.

Trois méthodes de consolidation des comptes sont appliquées selon le type de contrôle qui se résulte entre l'entreprise consolidante et l'ensemble des sociétés du groupe entrant dans le périmètre de consolidation. Ce qui signifie que, si le type de contrôle exercé par la maison mère sur les autres sociétés du groupe implique le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles des sociétés consolidées, est un contrôle exclusif et la méthode de la consolidation applicable est la méthode de l'intégration globale. Cette méthode consiste à intégrer la totalité des actifs et passifs des sociétés consolidées aux actifs et passifs de la société mère, la deuxième étape de cette méthode est de répartir les capitaux propres des filiales entre les parts majoritaires et parts minoritaires, la troisième étape de cette méthode est d'éliminer les participations détenues par la société mère dans les autres sociétés et même l'élimination de toute transaction intra-groupe.

S'il y a un partage de contrôle entre la société consolidante et un autre associé, le type de contrôle qui se résulte est un contrôle conjoint. Dans ce cas, la méthode de la consolidation est la méthode de l'intégration proportionnelle, elle consiste à intégrer seulement la quote part proportionnelle de capital détenu aux comptes de la société consolidante.

Et dans le cas où le groupe détient une influence notable sur une société sans détenir le pouvoir. La méthode à appliquer est la mise en équivalence, cette méthode consiste juste en une réévaluation de la valeur des immobilisations financières.

Test d'hypothèses :

Le test d'hypothèses de notre étude nous mène à dire que:

Conclusion générale

- La première hypothèse est rejetée, parce que l'entité est obligée d'établir et de publier des comptes consolidés, les entités qui font appel public à l'épargne et/ou cotée en bourse, si elle contrôle une ou plusieurs entités quel que soit ce type de contrôle exclusif ou conjoint, aussi les banques et les établissements financiers sont tenus d'établir leurs comptes sous formes consolidés. Donc l'établissement des comptes consolidés n'est pas une obligation seulement pour l'entreprise qu'elle détient la majorité des droits de vote d'une ou plusieurs sociétés.
- La deuxième hypothèse est rejetée parce que le régime du bilan consolidé est une option et non pas une obligation faite par la société mère est doit être acceptée par l'ensemble de ses filiales.

Résultat de l'étude

Notre objectif de traitement de la consolidation des comptes est d'avoir une image claire sur ce thème en partie théorique et de maîtriser la technique d'établissement ces comptes consolidés en Algérie prenant le groupe Metidji comme cas pratique. Pour cela on va présenter par suite les résultats obtenus de cette étude.

Résultats théoriques

L'objectif des états financiers est de fournir des informations sur l'entité qu'elle présente. Ces informations financières doivent être fiables, pertinentes, comparables, rapides, compréhensibles et fidèles.

La consolidation des comptes est un ensemble des moyens permettant de produire une information financière globale au niveau d'un groupe de sociétés.

L'entreprise est obligée d'établir des états financiers consolidés si elle contrôle une ou plusieurs sociétés.

Le contrôle est le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une entité afin de tirer des avantages de ses activités.

Comparer entre les types de contrôle.

Le pourcentage de contrôle détermine la méthode de la consolidation à appliquer.

Le pourcentage d'intérêt est utile pour calculer la part de la société mère dans le capital et le résultat de chaque entité consolidée.

Le processus de la consolidation se traduit par des travaux préalables à la consolidation telle que la détermination du périmètre de consolidation et de consolidation comptables proprement dits.

Résultats pratiques

Conclusion générale

Le groupe Metidji exerce un contrôle exclusif sur l'ensemble de ses sociétés, la méthode appliquée pour consolider ses comptes consiste à intégrer la totalité des actifs et passifs des filiales au compte de la société mère, d'éliminer les titres de participation détenus dans les filiales par la SM, d'éliminer les transactions et opérations intra-groupe, et répartir les capitaux propres de chaque filiale selon le pourcentage d'intérêt.

Le groupe Metidji comme les autres groupes algériens, est motivé par les avantages fiscaux accordés à au régime du groupe de société.

La holding du groupe Metidji dirige les politiques de gestion de toutes les filiales, elle fixe les règles dévaluation et de comptabilisation et d'établissement des états financiers.

Le groupe Metidji est l'un des plusieurs sociétés et groupes algériens qui exerce plus qu'une activité économique, l'activité de ce groupe est se compose de la production, prestation de services et le négoce.

Les recommandations :

La seule recommandation peut être apportée sur le point suivant :

Publier les rapports financiers sur le site internet pour répondre aux besoins de différents utilisateurs.

Les perspectives de la recherche :

La consolidation des comptes est une question compliqués qui demande plus de compréhension, maîtrise et de recherches pour cela ce thème doit se développer par d'autres recherches à titre d'exemple :

- La consolidation des comptes aux groupes algériens.
- les méthodes de la consolidation études comparatives.
- L'audit des comptes consolidés.
- L'analyse financière des comptes consolidés.