

COMPTABILITÉ FINANCIÈRE 4
Mars 2005
EXAMEN

Points

Durée : 4 heures

Remarques :

1. Pour obtenir une partie des points, vous devez présenter vos calculs de façon ordonnée.
 2. Arrondissez tous vos calculs au dollar près.
 3. Vous n'êtes pas tenu d'accompagner les écritures de journal de commentaires, sauf si cela est expressément demandé.
 4. Prenez pour hypothèse que l'exercice prend fin le 31 décembre, sauf indication contraire.
 5. Prenez pour hypothèse que tous les montants sont importants, sauf indication contraire.
 6. Prenez pour hypothèse que toutes les sociétés sont des sociétés ouvertes, sauf indication contraire.
 7. Prenez pour hypothèse qu'aucune société n'utilise l'information différentielle, sauf indication contraire.
-

30 Question 1

Chacune des sous-questions suivantes, entre lesquelles il n'existe aucun lien, comporte plusieurs réponses. Choisissez la réponse *qui convient le mieux et, dans votre cahier d'examen*, inscrivez son numéro vis-à-vis de la lettre correspondant à la sous-question que vous traitez. Par exemple, si la réponse que vous avez choisie pour la sous-question a) est 1), inscrivez a)1) dans votre cahier d'examen. Si vous fournissez plus d'une réponse à une sous-question donnée, celle-ci ne sera pas notée. Si la réponse que vous avez choisie est erronée, elle recevra la note zéro. Aucun point ne sera accordé pour les explications que vous fournirez.

Remarque :

Chaque bonne réponse vaut 2 points.

- a) Lequel des énoncés suivants, qui portent sur le chapitre du *Manuel de l'ICCA* intitulé Information différentielle, est *vrai*?
 - 1) Les traitements différentiels ne s'appliquent qu'aux entreprises avec obligation publique de rendre des comptes et dont les propriétaires donnent leur consentement unanime.
 - 2) Tous les traitements différentiels choisis conformément aux dispositions qui s'appliquent à l'information différentielle doivent être exposés en détail dans les états financiers.
 - 3) Les traitements différentiels permettent aux entreprises d'utiliser la consolidation proportionnelle, plutôt que la consolidation, lorsqu'il y a contrôle.
 - 4) Les traitements différentiels permettent aux entreprises de soumettre les écarts d'acquisition à un test de dépréciation tous les 3 ans, plutôt qu'annuellement.

- b) Au cours des dernières années, des progrès importants ont été réalisés en matière d'harmonisation de la comptabilité à l'échelle internationale. Lequel des éléments suivants a facilité l'harmonisation de la comptabilité à l'échelle internationale?
 - 1) L'harmonisation des régimes fiscaux de nombreux pays
 - 2) La Securities Exchange Commission des États-Unis
 - 3) L'adoption, en 2003, d'un mécanisme visant à assurer l'application appropriée des normes de l'IASB
 - 4) L'exigence que les sociétés européennes présentent leurs résultats selon les normes de l'IASB

(Suite de la question en page 2)

- c) Lequel des éléments suivants *n'est pas* un avantage de la comptabilisation fractionnée des obligations convertibles?
- 1) Elle offre une souplesse accrue, car les sociétés peuvent appliquer la comptabilisation fractionnée au moyen de la méthode proportionnelle ou de la méthode de la composante dominante.
 - 2) Le fait de présenter les droits de conversion séparément signale à certains actionnaires que leur participation pourra faire l'objet d'une dilution au moment de la conversion des droits.
 - 3) Elle permet de mieux mesurer les intérêts débiteurs sur les obligations convertibles.
 - 4) Elle traduit la substance des instruments financiers plutôt que leur forme juridique.

Remarque :

Basez-vous sur l'information suivante pour répondre aux sous-questions d) et e).

Le 1^{er} janvier 2004, la société JB a émis des obligations convertibles échéant dans 10 ans, ayant une valeur nominale de 2 000 000 \$ et donnant droit à un intérêt contractuel annuel de 8 %, payable semestriellement. Les obligations ont été émises pour un produit de 2 297 558 \$, de manière à assurer un taux d'intérêt effectif de 6 %. Si ces obligations avaient été émises sans option de conversion, JB les aurait émises pour un produit de 1 750 658 \$, de manière à assurer un taux d'intérêt effectif de 10 %, payable semestriellement.

- d) Selon la méthode différentielle de la comptabilisation fractionnée, à quel montant les droits de conversion des obligations convertibles de JB devraient-ils être comptabilisés?
- 1) 148 779 \$
 - 2) 249 342 \$
 - 3) 297 558 \$
 - 4) 546 900 \$
- e) JB amortit la prime ou l'escompte sur obligations selon la méthode de l'amortissement linéaire. Quatre (4) ans après l'émission des obligations, une tranche de 1 000 000 \$ d'obligations a été convertie selon la méthode de la valeur comptable. Lequel des éléments suivants fera partie de l'écriture de journal permettant de comptabiliser l'émission d'actions ordinaires à la conversion des obligations si JB utilise la méthode différentielle?
- 1) Un débit de 59 511 \$ à la prime à l'émission
 - 2) Un débit de 89 267 \$ à la prime à l'émission
 - 3) Un crédit de 49 868 \$ à l'escompte sur obligations
 - 4) Un crédit de 74 803 \$ à l'escompte sur obligations

-
- f) Le 1^{er} juillet 2004, la société XT a acquis 100 % des actions de la société PJ en émettant des actions dans le cadre d'un échange d'actions. Dans la répartition des droits de vote, aucune partie ne se distingue comme étant l'acquéreur, car les anciens actionnaires de la société PJ sont finalement devenus propriétaires de 50 % des actions de la société XT. La société XT a conservé 4 des 7 membres des conseils d'administration des deux sociétés. De quelle façon doit-on comptabiliser ce regroupement d'entreprises?
- 1) En combinant la valeur comptable nette de la société XT et la valeur comptable nette de la société PJ
 - 2) En combinant la valeur comptable nette de la société XT et la juste valeur de la société PJ
 - 3) En combinant la juste valeur de la société XT et la juste valeur de la société PJ
 - 4) En combinant la juste valeur de la société XT et la valeur comptable de la société PJ

(Suite de la question en page 3)

- g) Lequel des énoncés suivants décrit une coentreprise entre DK et KL, plutôt que l'acquisition de KL par DK?
- 1) Aucune partie ne contrôle l'autre.
 - 2) La part des bénéfices à laquelle a droit DK est uniquement fonction du pourcentage d'actions de KL que DK détient, et non fonction d'un accord contractuel.
 - 3) DK acquiert les actifs de KL.
 - 4) DK exerce un contrôle sur les activités de financement de KL.

Remarque :

Basez-vous sur l'information suivante pour répondre aux sous-questions h) et i).

Le 1^{er} janvier 2003, la société VJ a acquis 25 % des actions ordinaires de la société LC au prix de 400 000 \$. Les justes valeurs de marché des actifs de la société LC étaient identiques aux valeurs comptables, sauf dans le cas du matériel, dont la juste valeur de marché excédait de 200 000 \$ la valeur comptable (durée de vie utile restante de 5 ans). L'opération n'a fait apparaître aucun écart d'acquisition. Au cours de 2003 et de 2004, la société LC a présenté les informations suivantes :

	2003	2004
Bénéfice net	300 000 \$	240 000 \$
Dividendes déclarés et payés	80 000 \$	160 000 \$

- h) Le 1^{er} janvier 2003, à quel montant s'élevait la valeur comptable nette des capitaux propres de la société LC?
- 1) 1 000 000 \$
 - 2) 1 200 000 \$
 - 3) 1 400 000 \$
 - 4) 1 600 000 \$
- i) Si la société VJ était en mesure d'exercer une influence notable sur la société LC, quelle serait l'augmentation de la participation de la société VJ dans la société LC entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2004?
- 1) 0 \$
 - 2) 10 000 \$
 - 3) 20 000 \$
 - 4) 40 000 \$
-

(Suite de la question en page 4)

Remarque :

Basez-vous sur l'information suivante pour répondre aux sous-questions j) et k).

Le 1^{er} janvier 1998, la société WX a acheté 100 % de TD ltée. La société WX comptabilise sa participation dans TD ltée à la valeur d'acquisition. Le 1^{er} janvier 1998, TD ltée avait dans ses comptes un terrain dont le coût d'origine était de 50 000 \$, ce qui était égal à la juste valeur de marché. Au cours de 2002, TD ltée a vendu le terrain à la société WX au prix de 75 000 \$. Au cours de 2004, la société WX a vendu le terrain à une société avec laquelle elle n'avait aucun lien, pour 90 000 \$. Le taux d'imposition de TD ltée et de la société WX est de 40 %.

- j) Dans le cadre de la production des états financiers consolidés, laquelle des écritures d'élimination de 2003 suivante serait liée à la vente du terrain?
- 1) Aucune écriture d'élimination n'est requise.
 - 2) Un débit de 25 000 \$ aux bénéfices non répartis
 - 3) Un débit de 25 000 \$ au terrain
 - 4) Un débit de 10 000 \$ aux impôts futurs dans le bilan
- k) En 2004, de combien augmentera le bénéfice net consolidé par suite de la vente du terrain à une partie non liée?
- 1) 9 000 \$
 - 2) 15 000 \$
 - 3) 24 000 \$
 - 4) 40 000 \$

Remarque :

Basez-vous sur l'information suivante pour répondre aux sous-questions l) et m).

Le 31 octobre 2003, la société ND, de Toronto, au Canada, a acheté des chemises, pour 40 000 euros, de la société TS, de Nice, en France, le paiement étant exigible le 31 mars 2004. Le cours au comptant de l'euro par rapport au dollar canadien est présenté ci-après.

Le 30 octobre 2003	1 euro = 1,59 \$ CA
Le 31 octobre 2003	1 euro = 1,60 \$ CA
Le 1 ^{er} novembre 2003	1 euro = 1,60 \$ CA
Le 31 décembre 2003	1 euro = 1,66 \$ CA
Le 31 mars 2004	1 euro = 1,70 \$ CA

- l) Prenez pour hypothèse que ND a conclu un contrat de change à terme le 1^{er} novembre 2003 pour s'assurer que, le 31 mars 2004, elle pourra acheter 40 000 euros au taux suivant : 1 euro = 1,63 \$ CA. Quel sera le total des gains ou pertes de change et de la charge de couverture en ce qui a trait à l'achat des chemises pour l'exercice terminé le 31 décembre 2003?
- 1) 0 \$
 - 2) 480 \$
 - 3) 960 \$
 - 4) 2 400 \$
- m) Prenez pour hypothèse que ND a couvert l'achat des chemises de la société TS le 30 octobre 2003, soit à la veille de s'engager officiellement. Le taux de couverture était de 1 euro = 1,63 \$ CA. Quel sera le total des gains ou pertes de change et de la charge de couverture en ce qui a trait à l'achat des chemises pour l'exercice terminé le 31 décembre 2003?
- 1) 0 \$
 - 2) 400 \$
 - 3) 640 \$
 - 4) 800 \$

(Suite de la question en page 5)

- n) NP est un organisme sans but lucratif qui tient une campagne de financement annuelle en mai depuis 5 ans déjà. À partir des résultats des campagnes précédentes, NP estime que 95 % des promesses seront remplies. Au cours du mois de mai 2004, NP a reçu 100 000 \$ en promesses de dons. NP a passé deux écritures de journal pour comptabiliser les promesses de dons. La première était la suivante :

Apports à recevoir	100 000	
Produits tirés des apports		100 000

Laquelle des écritures suivantes sera la seconde écriture de journal?

1) Dotation à la provision pour créances douteuses.....	5 000	
Provision pour créances douteuses		5 000
2) Dotation à la provision pour créances douteuses.....	5 000	
Apports à recevoir.....		5 000
3) Produits tirés des apports	5 000	
Apports à recevoir.....		5 000
4) Produits tirés des apports	5 000	
Provision pour créances douteuses		5 000

- o) Jean est un fervent admirateur de l'Organisation de nettoyage environnemental (ONE), un organisme sans but lucratif. En 2004, il a fait don d'un terrain et d'immeubles dont la juste valeur de marché totale est de 150 000 \$ pour ONE. Le coût d'origine du terrain et des immeubles était de 100 000 \$ à la date de l'achat en 1998. En 2004, il a en outre fait don à ONE de 10 000 \$ en fournitures de bureau que ONE n'aurait pas autrement achetées. Conformément aux PCGR canadiens, à quel montant les dons faits par Jean doivent-ils être comptabilisés dans les comptes de ONE en 2004?

- 1) 100 000 \$
- 2) 110 000 \$
- 3) 150 000 \$
- 4) 160 000 \$

10 Question 2

La société KJ a ouvert ses portes le 1^{er} janvier 2003. Le 1^{er} janvier 2003, elle a acheté pour 500 000 \$ de matériel qu'elle amortit linéairement sur 10 ans (aux fins fiscales, la DPA est calculée au taux de 30 %, et la règle du demi-taux s'applique pour l'exercice au cours duquel a eu lieu l'acquisition). On dispose des renseignements supplémentaires suivants sur les activités de KJ :

	2003	2004
Bénéfice comptable avant impôts	800 000 \$	900 000 \$
Intérêts débiteurs non déductibles	60 000	40 000
Dividendes non imposables de sociétés canadiennes	100 000	110 000

Le taux d'imposition était de 40 % tout au long de 2003, et c'est le taux qui a été utilisé pour préparer les états financiers de 2003. Vers la fin de 2004, le gouvernement a soudainement annoncé que le taux d'imposition en vigueur pour 2004 et les années suivantes serait ramené à 30 %.

Travail à effectuer

- 2 a) Prenez pour hypothèse que KJ souhaite simplifier la comptabilisation de ses impôts en ayant recours à des traitements différentiels. Dans quelles circonstances serait-elle considérée comme étant une entreprise admissible aux fins de l'application des traitements différentiels?
- 3 b) Prenez pour hypothèse que KJ est une entreprise admissible aux fins de l'application des traitements différentiels et qu'elle a choisi de simplifier la comptabilisation des impôts. Montrez comment les renseignements fiscaux seraient présentés dans l'état des résultats et dans le bilan de 2003, y compris les montants pertinents. Présentez vos calculs.
- 5 c) Ne tenez pas compte des sous-questions a) et b), et prenez plutôt pour hypothèse que KJ *n'est pas* une entreprise admissible aux fins de l'application des traitements différentiels. Préparez l'écriture ou les écritures de journal qu'il faut passer pour comptabiliser les impôts pour 2004. Présentez vos calculs.

20 Question 3

La société Suissor (Suissor) est une filiale étrangère de la société Manitoba. Elle a été acquise le 31 décembre 2003. Suissor fabrique des montres et d'autres produits de vente au détail depuis 100 ans. Ses prix de vente sont déterminés par la concurrence acharnée pratiquée sur le marché suisse. La chef des services financiers de Suissor vient de vous envoyer une télécopie des états financiers de Suissor pour l'exercice terminé le 31 décembre 2004, lesquels sont établis en francs suisses (FS).

SUISSOR		
Bilans		
	au 31 décembre 2004	au 31 décembre 2003
Encaisse	200 000 FS	150 000 FS
Comptes clients	250 000	225 000
Stocks	400 000	430 000
Matériel, net	<u>1 350 000</u>	<u>900 000</u>
	<u>2 200 000 FS</u>	<u>1 705 000 FS</u>
Comptes fournisseurs	310 000 FS	355 000 FS
Dette obligataire	500 000	500 000
Actions ordinaires	1 100 000	600 000
Bénéfices non répartis	<u>290 000</u>	<u>250 000</u>
	<u>2 200 000 FS</u>	<u>1 705 000 FS</u>

SUISSOR
État des résultats
exercice terminé le 31 décembre 2004

Ventes	2 800 000 FS
Coût des produits vendus	<u>2 300 000</u>
Bénéfice brut	500 000
Frais de vente et d'administration	160 000
Intérêts sur obligations	40 000
Amortissement	<u>150 000</u>
Bénéfice avant impôts	150 000
Charge d'impôts	<u>50 000</u>
Bénéfice net	<u>100 000 FS</u>

Renseignements supplémentaires

1. Les taux de change se présentaient comme suit :

Le 1 ^{er} janvier 2000	1 FS = 0,60 \$ CA
Moyenne pour la période du 1 ^{er} octobre au 31 décembre 2003	1 FS = 0,65 \$ CA
Le 31 décembre 2003	1 FS = 0,70 \$ CA
Moyenne pour 2004	1 FS = 0,74 \$ CA
Le 1 ^{er} juillet 2004	1 FS = 0,75 \$ CA
Moyenne pour la période du 1 ^{er} octobre au 31 décembre 2004	1 FS = 0,76 \$ CA
Le 15 décembre 2004	1 FS = 0,78 \$ CA
Le 31 décembre 2004	1 FS = 0,80 \$ CA

2. Au cours des dernières années, Suissor a mis à niveau son matériel. Le 1^{er} janvier 2001, elle s'est départie de tout son vieux matériel et a acquis pour 1 200 000 FS de nouveau matériel ayant une durée de vie utile prévue de 12 ans. Puis, le 1^{er} juillet 2004, elle a acquis pour 600 000 FS de nouveau matériel, qui a, cette fois-ci, une durée de vie utile prévue de 6 ans. Suissor amortit linéairement tout son matériel, et l'amortissement est calculé mensuellement.

(Suite de la question en page 8)

3. Suissor a financé une partie de l'acquisition de matériel en 2000 en émettant, le 1^{er} janvier 2000, en Suisse, pour 500 000 FS d'obligations venant à échéance dans 10 ans et donnant droit à un intérêt de 8 %. De même, le 1^{er} juillet 2004, Suissor a émis, en Suisse, pour 500 000 FS d'actions ordinaires pour financer une partie de l'acquisition de matériel en 2004.
4. Les marchandises en stock au 31 décembre 2003 et au 31 décembre 2004 avait été achetées de façon uniforme auprès de fournisseurs suisses respectés au cours des 3 derniers mois de 2003 et de 2004.
5. La société a déclaré et versé des dividendes de 60 000 FS le 15 décembre 2004.
6. Toutes les ventes, tous les achats et les autres charges ont été répartis uniformément au cours de l'exercice.

Travail à effectuer

- 4 a) Les états financiers de Suissor doivent-ils être convertis en dollars canadiens selon la méthode du taux courant ou selon la méthode temporelle? Énoncez *trois* faits donnés dans la question qui justifient votre réponse.
- 12 b) Ne tenez pas compte de votre réponse à la sous-question a) et convertissez en dollars canadiens, à l'aide de la méthode temporelle, l'état des résultats de 2004 de Suissor. Dans votre réponse, présentez un calcul détaillé de tout gain ou de toute perte de change.
- 4 c) Ne tenez pas compte de votre réponse aux sous-questions a) et b), et convertissez en dollars canadiens, à l'aide de la méthode du taux courant, les comptes suivants pour l'exercice terminé le 31 décembre 2004 :
 - i) Matériel
 - ii) Dette obligataire
 - iii) Écart de conversion cumulé

16 Question 4

Livres pour enfants (LPE) est un organisme sans but lucratif qui fournit des livres aux enfants du centre-ville qui, autrement, n'auraient pas les moyens de se les procurer. LPE exerce ses activités depuis 1998 et, pour la période de 1998 à 2001, ses activités lui ont permis de rentrer dans ses frais. En 2002, LPE a acheté pour 120 000 \$ de livres, soit un montant semblable à ceux des exercices précédents. Toutefois, les dons ont diminué et, finalement, les décaissements excèdent de 30 000 \$ les encaissements.

En 2003, LPE a décidé d'apporter des modifications. Vous avez récemment obtenu votre titre de CGA et avez bénévolement offert des conseils sur les éléments suivants en ce qui a trait aux états financiers de l'exercice terminé le 31 décembre 2003.

Travail à effectuer

- 4 a) Les administrateurs de LPE ont entendu parler de la comptabilité d'engagements, mais n'en connaissent pas les détails. Expliquez brièvement les éléments suivants :
- (2) i) la différence qui existe entre la comptabilité d'engagements et la comptabilité budgétaire;
 - (2) ii) la différence qui existe entre un engagement et une charge à payer.
- 5 b) LPE a décidé d'appliquer les PCGR canadiens en 2003 pour la première fois. Les administrateurs ont entendu parler de la méthode du report pour la comptabilisation des apports, mais sont incertains quant à sa mise en œuvre. Préparez les écritures de journal qu'il faudra passer pour comptabiliser les opérations suivantes dans les états financiers de l'exercice se terminant le 31 décembre 2003 selon la méthode du report :
- (3) i) Le 1^{er} juillet 2003, un ancien enseignant a fait don de 10 000 \$, à condition que LPE utilise 50 % du montant pour acheter des fournitures qui seront offertes aux enfants entre ce moment et le 31 décembre 2003 et 50 % du montant pour acheter des fournitures qui seront offertes aux enfants en 2004.
 - (2) ii) Un autre donateur a fait don d'un terrain à LPE afin que ce dernier y installe un entrepôt en 2003. Le coût d'origine du terrain était de 50 000 \$ en 1990, mais avait une juste valeur de 250 000 \$ en 2003.
- 7 c) Comme LPE est un petit organisme sans but lucratif, il souhaite simplifier la comptabilisation des immobilisations.
- (1) i) Expliquez brièvement dans quelles circonstances LPE *ne serait pas* tenu d'inscrire à l'actif et d'amortir ses immobilisations.
 - (3) ii) Si LPE décidait de *ne pas* inscrire à l'actif et amortir ses immobilisations, comment présenterait-il ses immobilisations dans les états financiers et les notes afférentes aux états financiers?
 - (3) iii) L'un des avantages de *ne pas* inscrire à l'actif les immobilisations est la simplification de la préparation des états financiers de LPE. Énumérez *trois* autres arguments en faveur de l'adoption d'une politique consistant à *ne pas* inscrire à l'actif et amortir les immobilisations.

24 Question 5

Le contrôleur de la société GRO a récemment gagné 31 millions de dollars à la loterie nationale. Il a remis sa démission immédiatement et a déménagé aux îles Caïmans afin de réduire ses impôts au minimum. Malheureusement, la société GRO n'a pourvu le poste qu'une fois que les états financiers consolidés provisoires au 31 décembre 2003 ont été préparés pour GRO et sa filiale, SLM, par un aide-comptable très inexpérimenté.

	GRO	SLM	État des résultats consolidés (provisoire)
Ventes	2 000 000 \$	1 500 000 \$	3 500 000 \$
Gain sur la vente du matériel	—	80 000	80 000
Revenu de placement	<u>70 000</u>	<u>5 000</u>	<u>75 000</u>
	2 070 000	1 585 000	3 655 000
Coût des produits vendus	<u>1 500 000</u>	<u>1 200 000</u>	<u>2 700 000</u>
	570 000	385 000	955 000
Frais de vente et d'administration	100 000	135 000	235 000
Amortissement	70 000	50 000	120 000
Impôts	<u>160 000</u>	<u>80 000</u>	<u>240 000</u>
Bénéfice net	<u>240 000 \$</u>	<u>120 000 \$</u>	<u>360 000 \$</u>

Renseignements supplémentaires

Vous avez obtenu les renseignements suivants dans le cadre de discussions avec l'aide-comptable inexpérimenté :

1. Tout le monde est certain que les états financiers consolidés des exercices précédents avaient été préparés correctement. Toutefois, on ne trouve plus le dossier dans lequel étaient classées les feuilles de travail de l'exercice précédent.
2. À la date d'acquisition (le 1^{er} janvier 1999), les capitaux propres de SLM avaient une valeur comptable nette de 550 000 \$. GRO a acquis 80 % des actions ordinaires de SLM, pour 560 000 \$. À ce moment, la juste valeur des brevets de SLM excédait de 50 000 \$ leur valeur comptable, et les brevets étaient amortis linéairement sur leur durée de vie utile restante, soit sur 10 ans. Tout solde d'écart de première consolidation se rattachait à l'écart d'acquisition. Ne tenez pas compte des impôts futurs se rattachant à l'écart de première consolidation.
3. En 2002 et en 2003, la juste valeur de l'écart d'acquisition a baissé de 5 000 \$ et de 10 000 \$ respectivement. La juste valeur de l'écart d'acquisition n'a pas été dépréciée avant 2002.
4. En 2002, SLM a vendu des stocks de GRO qui lui avaient initialement coûté 60 000 \$ avec une marge de 25 % sur le coût. De même, en 2003, SLM a vendu des stocks de GRO qui lui avaient initialement coûté 80 000 \$ avec une marge de 25 % sur le coût. Au 31 décembre de chaque année, un tiers des stocks demeurait impayé par GRO. Aux 31 décembre 2002 et 2003, 30 % des marchandises étaient encore dans les stocks de GRO.
5. Le gain de 80 000 \$ sur la vente d'immobilisations a été calculé correctement par SLM; il s'agissait du matériel vendu par SLM à un tiers avec lequel elle n'avait aucun lien le 1^{er} avril 2003. GRO avait vendu ce matériel à SLM pour un produit de 210 000 \$ le 1^{er} janvier 2001, le matériel ayant alors un coût total de 250 000 \$ et une valeur comptable nette totale de 150 000 \$. Le 1^{er} janvier 2001, la durée de vie restante du matériel était de 5 ans, et les deux sociétés utilisent la méthode de l'amortissement linéaire, l'amortissement étant calculé chaque mois.
6. GRO comptabilise sa participation dans SLM à la valeur d'acquisition. En 2003, GRO et SLM ont versé des dividendes de 125 000 \$ et de 80 000 \$ respectivement. Les deux sociétés ont un taux d'imposition de 40 %.

(Suite de la question en page 11)

Travail à effectuer

- 17 a) Préparez un état des résultats consolidés corrigé pour GRO pour l'exercice terminé le 31 décembre 2003.
- 7 b) Les comptes d'actifs de GRO et de SLM avaient les soldes suivants au 31 décembre 2003 :

	GRO	SLM
Comptes clients	150 000 \$	80 000 \$
Stocks	450 000	350 000
Impôts futurs	500	800
Matériel, net	1 250 000	550 000
Brevets, net	—	100 000
	<u>1 850 500 \$</u>	<u>1 080 800 \$</u>

Préparez la section des actifs du bilan consolidé de GRO au 31 décembre 2003, y compris l'écart d'acquisition, le cas échéant.

FIN DE L'EXAMEN

COMPTABILITÉ FINANCIÈRE 4 [FA4] EXAMEN

Avant de commencer à rédiger l'examen, assurez-vous que la pagination est exacte et que l'impression est correcte. L'examen comporte 5 questions présentées sur 11 pages et totalisant 100 points.

CGA-Canada offre le glossaire des consignes suivant pour vous aider à répondre aux questions d'examen.

Glossaire des consignes

David Palmer, *Study Guide: Developing Effective Study Methods* (Vancouver, CGA-Canada, 1996). Traduit et reproduit avec la permission de l'auteur.

Comparer	Vous devez examiner deux ou plusieurs éléments pour en faire ressortir les qualités ou caractéristiques analogues. Cette consigne met l'accent sur les <i>similitudes</i> . Toutefois, il est possible de mentionner les différences.	Expliquer	Vous devez donner les causes ou raisons, préciser le « pourquoi » et le « comment » de l'élément en question. Le cas échéant, vous devez donner les raisons expliquant les différences d'opinion ou les résultats différents. Si l'on vous demande d' expliquer brièvement , vous devez simplement indiquer les raisons, en quelques mots.
Décrire	Vous devez présenter l' <i>ensemble</i> de l'élément ou de la situation visés sous une forme narrative.	Faire la critique	Vous devez formuler un <i>jugement</i> sur le sujet ou le point de vue à l'étude et présenter à la <i>fois</i> des arguments pour et des arguments contre. Synonymes : Évaluer, donner une appréciation, faire ressortir les qualités et les défauts.
Définir	Vous devez énoncer clairement la <i>signification</i> du terme ou de l'expression, dans le contexte <i>particulier</i> du sujet à l'étude. Dans certains cas, il peut aussi être bon de montrer en quoi l'élément en question diffère d'autres termes ou expressions.	Faire la distinction	Vous devez examiner deux ou plusieurs éléments pour en faire ressortir les <i>différences</i> . Cette consigne met l'accent sur les qualités ou caractéristiques qui ne sont pas semblables. Synonymes : Opposer, faire ressortir les différences.
Discuter	La réponse que vous devez fournir doit être <i>complète</i> et <i>détaillée</i> . Il vous faut procéder à un examen et à une analyse approfondis et présenter les arguments pour et les arguments contre. Si l'on vous demande de discuter brièvement , vous devez énoncer les facteurs ou aspects importants en quelques phrases.	Faire le lien	Vous devez montrer les liens qui existent entre divers éléments — lien de cause à effet, corrélation ou similitudes. Synonyme : Montrer la relation.
Démontrer	Vous devez établir que quelque chose est vrai, en fournissant des éléments de preuve ou des raisons claires et logiques. Synonyme : Prouver.	Illustrer	Vous devez clarifier un point ou élément en fournissant un <i>exemple</i> — figure, diagramme ou exemple factuel.
Donner les grandes lignes	On vous demande de donner une description <i>structurée</i> . Il vous faut présenter un aperçu général et énoncer les idées principales et les idées maîtresses. Il est bon d'utiliser des titres et des sous-titres, et d'énumérer les points essentiels. <i>Laissez de côté les détails de moindre importance.</i>	Interpréter	Vous devez exprimer une idée ou un problème en d'autres termes, en donner des exemples, les résoudre ou présenter des commentaires à leur sujet, et ce, généralement, en formulant un jugement.
Énoncer	Vous devez énumérer les principaux points, de façon concise et claire, en général sans donner de détails, d'exemples ou d'illustrations.	Justifier	Vous devez prouver le bien-fondé d'une décision ou conclusion ou donner les raisons sur lesquelles elles reposent.
Énumérer	Vous devez présenter votre réponse sous forme de liste ou de tableau, le cas échéant sous forme d'une liste à puces. Il vous faut être <i>concis</i> et ne donner que les points essentiels. Synonymes : Indiquer, nommer.	Résumer	Vous devez présenter les éléments ou faits essentiels sous une forme condensée — comme le résumé d'un chapitre — sans fournir de détails ou d'exemples.
Évaluer	Vous devez formuler un <i>jugement éclairé</i> , à partir des <i>connaissances</i> et des <i>informations</i> que vous avez sur la question. (Il n'est pas suffisant d'énoncer simplement ce que vous pensez.) Vous devez citer des sources faisant autorité, ainsi que les avantages et les limites.	Retracer	Sous une forme narrative, vous devez décrire les progrès, l'évolution ou les événements survenus depuis un point d'origine.
Examiner	Vous devez faire un examen critique de la question, l'analyser, exprimer des commentaires sur les conclusions ou constatations qui peuvent être formulées à son sujet. Synonymes : Passer en revue, étudier.	Schématiser	Vous devez répondre sous forme de diagramme, de tableau, de plan ou de graphe. En général, il faut donner un titre au diagramme en question. Dans certains cas, il convient d'ajouter une brève explication ou description. Synonymes : Représenter, illustrer, montrer, présenter sous forme de diagramme, de graphe.

CGA-CANADA

COMPTABILITÉ FINANCIÈRE 4
Mars 2005
SOLUTIONS PROPOSÉES

Points

Durée : 4 heures

30 Question 1

Remarque :

Chaque bonne réponse vaut 2 points.

Sources/Calculs :

- a) 2) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 1, sujet 1.3 (niveau 1)
- b) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 1, sujet 1.5 (niveau 2)
- c) 1) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 2, sujet 2.2 (niveau 2)
- d) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 2, sujet 2.2 (niveau 2)
 $2\,297\,558 \$ - 1\,750\,658 \$ = 546\,900 \$$
- e) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 2, sujet 2.2 (niveau 2)
 $(2\,000\,000 \$ - 1\,750\,658 \$) \times (10 \text{ ans} - 4 \text{ ans}) / 10 \text{ ans} \times 50 \% = 74\,803 \$$
- f) 2) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 3, sujet 3.4 (niveau 1)
- g) 1) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 6, sujet 6.5 (niveau 2)
- h) 3) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 3, sujet 3.2 (niveau 1)
 $[400\,000 \$ - (200\,000 \$ \times 25 \%)] / 25 \% = 1\,400\,000 \$$
- i) 2) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 3, sujet 3.2 (niveau 1)
 $(240\,000 \$ - 160\,000 \$) \times 25 \% - (200\,000 \$ \times 25 \% / 5) = 10\,000 \$$
- j) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 5, sujet 5.4 (niveau 1)
 $(75\,000 \$ - 50\,000 \$) \times 40 \% = 10\,000 \$$
- k) 3) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 5, sujet 5.4 (niveau 1)
 $(90\,000 \$ - 50\,000 \$) \times (1 - 0,4) = 24\,000 \$$
- l) 2) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 7, sujet 7.3 (niveau 1)
 $40\,000 \text{ euros} (1,66 - 1,60) - 40\,000 \text{ euros} (1,66 - 1,60) + 40\,000 \text{ euros} (1,63 - 1,60) \times \frac{2}{5} = 480 \$$
- m) 1) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 7, sujet 7.4 (niveau 2)
- n) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 9, sujet 9.3 (niveau 1)
- o) 3) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 9, sujet 9.3 (niveau 1)

10 Question 2

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 1, sujet 1.3 (niveau 1); leçon 2, sujet 2.5 (niveau 1)

- 2 a) Pour être une entreprise admissible aux fins de l'application des traitements différentiels, KJ doit être une « entreprise sans obligation publique de rendre des comptes » dont les propriétaires donnent leur consentement unanime à l'application d'un traitement différentiel approuvé (en l'occurrence, la méthode des impôts exigibles).

- 3 b) État des résultats
Charge d'impôts 294 000 \$

Bilan

Passif à court terme

Impôts exigibles 294 000 \$ (si la société n'a pas versé d'acomptes provisionnels)

Calculs :

	2003
Bénéfice comptable avant impôts	800 000 \$
Plus (moins)	
Intérêts débiteurs non déductibles	60 000
Dividendes non imposables	(100 000)
Amortissement	50 000
DPA (500 000 \$ × 30 % × 1/2)	<u>(75 000)</u>
Bénéfice imposable	735 000
Taux d'imposition	<u>40 %</u>
Impôts exigibles	<u><u>294 000 \$</u></u>

5	c) Charge d'impôts exigibles (voir ci-dessous)	225 750	
	Charge d'impôts futurs	20 750	
	Passif d'impôts futursc		20 750
	Impôts exigibles.....		<u>225 750</u>

Remarque :

On peut également présenter les débits de la manière suivante : « Charge d'impôts 246 500 ».

	2004
Bénéfice comptable avant impôts	900 000 \$
Plus (moins)	
Intérêts débiteurs non déductibles	40 000
Dividendes non imposables	(110 000)
Amortissement	50 000
DPA [(500 000 \$ – 75 000 \$) × 30 %]	<u>(127 500)</u>
Bénéfice imposable	752 500
Taux d'imposition	<u>30 %</u>
Impôts exigibles	<u><u>225 750 \$</u></u>

Exercice	Écarts temp. futurs	Montant déductible (imposable)	Taux d'imposition	Impôts futurs (Passif)
2003	FNACC – VCN	(425 000 \$ – 450 000 \$)	40 %	(10 000 \$)
2004	FNACC – VCN	(297 500 \$ – 400 000 \$)	30 %	(30 750 \$)

Augmentation nette du passif d'impôts futurs = 30 750 \$ – 10 000 \$ = 20 750 \$

20 Question 3

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 8, sujets 8.1 et 8.2 (niveau 1)

- 4 a) Suissor doit convertir ses états financiers en dollars canadiens selon la méthode du taux courant, car il semble que Suissor soit une filiale autonome. Les faits qui justifient ce constat sont les suivants : i) les prix de vente sont déterminés localement en Suisse; ii) Suissor finance ses activités localement (obligations et actions ordinaires émises en Suisse); iii) les marchandises en stock sont achetées auprès de fournisseurs suisses.

12 b)

SUISSOR
Conversion de l'état des résultats et des bénéfices
non répartis en dollars canadiens
 exercice terminé le 31 décembre 2004

	FS	Taux de change	\$ CA
(1) Ventes	2 800 000 FS	0,74	2 072 000 \$
(1) Stock d'ouverture	430 000	0,70	301 000
Achats ¹	2 270 000	0,74	1 679 800
(1) Stock de clôture	<u>(400 000)</u>	0,76	<u>(304 000)</u>
Coût des produits vendus	<u>2 300 000</u>		<u>1 676 800</u>
Bénéfice brut	<u>500 000</u>		<u>395 200</u>
(¹ / ₂) Frais de vente et d'administration	160 000	0,74	118 400
(¹ / ₂) Intérêts sur obligations	40 000	0,74	29 600
(2) Amortissement ²	150 000	0,70 et 0,75	107 500
(¹ / ₂) Perte de change	<u>—</u>	(voir ci-dessous)	<u>37 400</u>
Bénéfice avant impôts	150 000		102 300
(¹ / ₂) Charge d'impôts	<u>50 000</u>	0,74	<u>37 000</u>
Bénéfice net	<u>100 000 FS</u>		<u>65 300 \$</u>

¹ 2 300 000 + 400 000 – 430 000 = 2 270 000 FS

² 1 200 000 / 12 + (600 000 / 6 × ⁶/₁₂) = 150 000 FS; (100 000 × 0,70) + (50 000 × 0,75) = 107 500 \$

Calcul de la perte de change :

	FS	Taux de change	\$ CA
Position monétaire nette,			
(1) au 31 décembre 2003	(480 000) ³ FS	0,70	(336 000)\$
Variations survenues en 2004			
Ventes	2 800 000	0,74	2 072 000
(1) Achats	(2 270 000)	0,74	(1 679 800)
Frais de vente et d'administration	(160 000)	0,74	(118 400)
Intérêts sur obligations	(40 000)	0,74	(29 600)
Charge d'impôts	(50 000)	0,74	(37 000)
Dividendes	(60 000)	0,78	(46 800)
(1) Achat de matériel	(600 000)	0,75	(450 000)
(1) Actions ordinaires émises	<u>500 000</u>	0,75	<u>375 000</u>
Position monétaire nette calculée			
au 31 décembre 2004			(250 600)
(1) Position monétaire nette réelle			
au 31 décembre 2004	<u>(360 000)⁴ FS</u>	0,80	<u>(288 000)</u>
Perte de change			<u>37 400 \$</u>

³ 150 000 \$ + 225 000 \$ – 355 000 \$ – 500 000 \$ = (480 000) \$

⁴ 200 000 \$ + 250 000 \$ – 310 000 \$ – 500 000 \$ = (360 000) \$

(Suite de la solution en page 4)

4 c)

- (1) i) Matériel $(1\,350\,000 \text{ FS} \times 0,80) = 1\,080\,000 \text{ \$}$
- (1) ii) Dette obligataire $(500\,000 \text{ FS} \times 0,80) = 400\,000 \text{ \$}$
- (2) iii) Écart de conversion cumulé :

	FS	Taux de change	\$ CA
Actif net,			
au 31 décembre 2003	850 000 FS	0,70	595 000 \$
Variation de l'actif net			
Actions ordinaires émises	500 000	0,75	375 000
Bénéfice net	100 000	0,74	74 000
Dividendes	<u>(60 000)</u>	0,78	<u>(46 800)</u>
Actif net calculé			997 200
Actif net réel	<u>1 390 000 FS</u>	0,80	<u>1 112 000</u>
Écart de conversion cumulé			<u>114 800 \$</u>

16 Question 4

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 9, sujet 9.3 (niveau 1); leçon 10, sujets 10.1 et 10.4 (niveau 1)

- 4 a)
- (2) i) Le système de la comptabilité d'engagements exige que LPE inscrive tous ses engagements individuellement au moment où il les prend. En revanche, les comptes budgétaires expriment des attentes dont la somme est généralement comptabilisée au début de l'exercice dans des comptes collectifs.
- (2) ii) Un engagement est inscrit en fonction de l'intention d'acheter un article, ce qui se produirait généralement lorsque le bon de commande est émis. En revanche, l'obligation comptable de payer l'article n'est généralement comptabilisée qu'une fois que le titre de propriété est passé d'une partie à une autre et que les risques et les avantages liés au fait d'être propriétaire de l'article ont été transférés à LPE.

5	b) i)	Encaisse (ou Fournitures payées d'avance).....	5 000	
(1)		Fournitures utilisées.....	5 000	
(1)		Produits tirés des apports		5 000
(1)		Produits reportés tirés des apports		5 000
(1)	ii)	Terrain	250 000	
(1)		Solde du fonds — Immobilisations (actif net).....		250 000

- 7 c)
- (1) i) LPE ne serait pas tenu d'inscrire à l'actif et d'amortir ses immobilisations si la moyenne de ses produits annuels sur 2 ans était inférieure à 500 000 \$ chaque année.
- (3) ii) Si LPE n'inscrivait pas à l'actif et n'amortissait pas ses immobilisations, il les passerait en charges, ou les inscrirait à l'actif, mais ne les amortirait pas. LPE devrait présenter la convention comptable qu'il a adoptée, le montant passé en charges dans la période considérée et l'information sur toute immobilisation ne figurant pas au bilan.
- (3) iii) Les arguments contre l'inscription à l'actif comprennent les suivants :
- Elle modifierait la nature de l'état des résultats, qui ne refléterait plus les ressources dépensées, mais plutôt le coût des ressources utilisées.
 - Il se peut que les utilisateurs ne comprennent pas la nouvelle méthode comptable, car ils avaient l'habitude de considérer les acquisitions d'immobilisations comme étant des dépenses.
 - La plupart des autres actifs figurant au bilan représentent des ressources que l'on peut dépenser, ce qui n'est pas le cas d'immobilisations non amorties.
 - Il serait coûteux de mettre en œuvre l'inscription à l'actif et l'amortissement.
 - L'information sur les sommes dépensées et les sommes qui restent est ce qui revêt le plus d'importance pour les utilisateurs des états financiers de petits OSBL.

Remarque :

Chaque bonne réponse vaut 1 point jusqu'à concurrence de 3 points.

24 Question 5

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, leçon 4, sujets 4.1, 4.3 et 4.8; leçon 5, sujets 5.2, 5.3, 5.5 et 5.6 (niveaux 1 et 2)

17 a)

GRO
État des résultats consolidé
exercice terminé le 31 décembre 2003

(1)	Ventes (2 000 000 \$ + 1 500 000 \$ – 100 000 \$) [note 1]	3 400 000 \$
(3)	Gain sur la vente du matériel (80 000 \$ + 33 000 \$) [note 2]	113 000
	Revenu de placement [70 000 \$ + 5 000 \$ – (80 000 \$ × 80 %)]	<u>11 000</u>
		3 524 000
(3)	Coût des produits vendus (1 500 000 \$ + 1 200 000 \$ – 100 000 \$ + 6 000 \$ – 4 500 \$) [note 1]	<u>2 601 500</u>
		<u>922 500</u>
(1)	Frais de vente et d'administration (100 000 \$ + 135 000 \$)	235 000
(2)	Amortissement (70 000 \$ + 50 000 \$ + 4 000 \$ – 3 000 \$) [notes 2 et 3]	121 000
(1)	Perte de valeur de l'écart d'acquisition [note 3]	10 000
(3)	Impôts [160 000 \$ + 80 000 \$ – 2 400 \$ + 1 800 \$ + 13 200 \$ + (3 000 × 40 %)] (notes 1 et 2)	253 800
(3)	Moins : Part des actionnaires sans contrôle [(120 000 \$ – 3 600 \$ + 2 700 \$) × 20 %]	<u>23 820</u>
	Bénéfice net	<u><u>278 880 \$</u></u>

7 b)

GRO
Bilan consolidé partiel
31 décembre 2003

(1)	Comptes clients (150 000 \$ + 80 000 \$ – 33 333 \$) [note 1]	196 667 \$
(1)	Stocks (450 000 \$ + 350 000 \$ – 6 000 \$) [note 1]	794 000
(1)	Matériel, net (1 250 000 \$ + 550 000 \$)	1 800 000
(1)	Brevets, net [0 + 100 000 \$ + (40 000 \$ – 4 000 \$ × 5)] (note 3)	120 000
(1)	Impôts futurs (500 \$ + 800 \$ + 2 400 \$) [note 1]	3 700
(2)	Écart d'acquisition (80 000 \$ – 5 000 \$ – 10 000 \$) [note 3]	<u>65 000</u>
		<u><u>2 979 367 \$</u></u>

Notes :

1. Ventes intersociétés de marchandises en stock :

	2003	2002
Ventes intersociétés — coût	80 000 \$	60 000 \$
Plus : marge de 25 % sur coût	<u>20 000</u>	<u>15 000</u>
Prix de vente — ventes intersociétés	<u>100 000 \$</u>	<u>75 000 \$</u>
¹ / ₃ demeurerait impayé au 31 décembre	<u>33 333 \$</u>	<u>25 000 \$</u>
	Avant impôts	Impôts (40 %)
Profit compris dans le stock de clôture (100 000 \$ – 80 000 \$) × 30 %	6 000 \$	2 400 \$
Profit compris dans le stock d'ouverture (75 000 \$ – 60 000 \$) × 30 %	4 500	2 700
	Après impôts	

(Suite de la solution en page 7)

2. Vente du matériel :		
Gain sur la vente du matériel dans les comptes de SLM (donné)		80 000 \$
Impôts sur le gain (au taux de 40 %)		<u>32 000</u>
Gain net		48 000
Plus : Gain sur la vente du 1 ^{er} janvier 2001, ayant maintenant été réalisé	60 000 \$	
Moins : Portion du gain réalisé au moyen de l'amortissement		
60 000 \$ / 60 × 24 mois (2001-2002)	(24 000)	
60 000 \$ / 60 × 3 mois (2003)	<u>(3 000)</u>	
	33 000	
Moins : Impôts (au taux de 40 %)	<u>(13 200)</u>	
Gain net maintenant réalisé		<u>19 800</u>
Incidence globale sur le bénéfice net consolidé de 2003		<u>67 800 \$</u>
3. Prix d'achat		560 000 \$
VCN acquise	550 000 \$	
Portion de GRO	<u>80 %</u>	
		<u>440 000</u>
Écart de première consolidation		120 000
Brevet (JV – VC)(80 %)		<u>40 000</u>
Écart d'acquisition		<u>80 000 \$</u>

Amortissement/dépréciation de l'écart de première consolidation :

	Solde 1999	Amortissement/ Dépréciation 1999-2002	Amortissement/ Dépréciation 2003	Solde 31 décembre 2003
Brevet	40 000 \$	16 000 \$	4 000 \$	20 000 \$
Perte de valeur de l'écart d'acquisition	<u>80 000</u>	<u>5 000</u>	<u>10 000</u>	<u>65 000</u>
	<u>120 000 \$</u>	<u>21 000 \$</u>	<u>14 000 \$</u>	<u>85 000 \$</u>

FIN DES SOLUTIONS

CGA-CANADA

COMPTABILITÉ FINANCIÈRE 4 Mars 2005 COMMENTAIRES DE L'EXAMINATEUR

Commentaires généraux

Le taux de réussite de cet examen FA4 était généralement semblable à celui des examens des sessions de mars antérieures. En général, les candidats ont obtenu des résultats satisfaisants aux questions 3 (conversion de devises) et 4 (organismes sans but lucratif). Par contre, les résultats obtenus aux questions 1 (choix multiple), 2 (impôts) et 5 (consolidation) étaient beaucoup moins satisfaisants.

Certains candidats ont semblé répondre aux questions sans bien comprendre les concepts et les principes sous-jacents des pratiques comptables, par exemple les impôts futurs et les gains et pertes de change. Les candidats doivent essayer de comprendre les principes et concepts fondamentaux qui sous-tendent ces pratiques. De plus, les candidats doivent approfondir leur étude des rapports entre les divers éléments des états financiers.

Un grand nombre des erreurs courantes que les candidats ont commises dans cet examen avaient été relevées dans les commentaires de l'examinateur portant sur des examens antérieurs. Les candidats devraient donc lire attentivement les examens antérieurs et les commentaires qui les accompagnent dans le cadre de leur préparation à l'examen.

Commentaires particuliers

Question 1 Choix multiple (niveaux 1 et 2)

En général, les résultats obtenus aux questions à choix multiple n'ont pas été satisfaisants. La plupart des candidats ont répondu correctement aux sous-questions a) [information différentielle], d) [instruments financiers] et g) [coentreprises]. Les candidats ont éprouvé le plus de difficulté aux sous-questions b) [comptabilité internationale], e) [instruments financiers], i) [placements de portefeuille] et k) [profit intersociétés — terrain]. Les candidats ont obtenu des résultats satisfaisants aux autres sous-questions.

Question 2 Comptabilisation des impôts futurs (niveau 1)

Dans l'ensemble, les résultats obtenus à cette question n'étaient pas satisfaisants. Les candidats devaient présenter les circonstances dans lesquelles une entreprise est admissible aux fins de l'application des traitements différentiels, calculer les impôts selon la méthode des impôts exigibles et préparer les écritures de journal à passer pour comptabiliser les impôts de l'exercice et les impôts futurs.

La majorité des candidats s'est rendu compte que seules les « entreprises sans obligation publique de rendre des comptes » sont admissibles aux fins de l'application des traitements différentiels et a calculé correctement l'amortissement et la déduction pour amortissement des deux exercices. Les candidats ont surtout commis les erreurs suivantes :

- ils n'ont pas indiqué explicitement que le montant des impôts exigibles serait présenté à titre de passif à court terme;
- dans le calcul des impôts futurs, ils n'ont tenu compte que de la variation des écarts temporaires de l'exercice au lieu de tenir compte des écarts temporaires cumulatifs à la fin de l'exercice;
- ils n'ont pas ajusté la charge d'impôts futurs de l'exercice précédent pour tenir compte de la modification des taux d'imposition futurs;
- ils ont comptabilisé la charge d'impôts futurs à titre d'actif plutôt que de passif.

Les candidats doivent prendre conscience du fait que la méthode du report variable repose sur une approche axée sur le bilan pour la détermination du total de l'actif ou du passif d'impôts à la fin de l'exercice et ils doivent comprendre clairement la différence entre les écarts temporaires déductibles et imposables.

Question 3 Conversion de devises (niveau 1)

Dans l'ensemble, les résultats obtenus à cette question étaient satisfaisants. Les candidats devaient déterminer la méthode de conversion appropriée, calculer la perte de change, convertir l'état des résultats à l'aide de la méthode temporelle et convertir certains comptes du bilan à l'aide de la méthode du taux courant. La plupart des candidats ont déterminé correctement qu'il fallait convertir les états financiers à l'aide de la méthode du taux courant et ont bien converti les ventes, les achats, les frais de vente et d'administration et la charge d'impôts. Les candidats ont surtout commis les erreurs suivantes :

- ils n'ont pas utilisé les bons taux pour convertir le stock d'ouverture et/ou le stock de clôture;
- ils n'ont pas tenu compte de l'émission d'actions ordinaires et de l'achat de matériel dans le calcul de la perte de change;
- dans la conversion de l'amortissement, ils ont utilisé le taux en vigueur au moment de l'achat des immobilisations par la filiale plutôt que celui en vigueur au moment de l'achat de la filiale par la société mère;
- ils ont omis la perte de change dans la préparation de l'état des résultats.

Les candidats doivent étudier la notion de risque comptable associé à la variation des taux de change et la façon d'appliquer cette notion au calcul des gains et des pertes de change selon les deux méthodes de conversion.

Question 4 Comptabilité des organismes sans but lucratif (niveau 1)

Dans l'ensemble, les candidats ont bien répondu à cette question. Ils devaient expliquer brièvement la différence entre la comptabilité d'engagements et la comptabilité budgétaire et la différence entre un engagement et une charge à payer. Ils devaient également préparer les écritures de journal à passer pour comptabiliser certains apports et expliquer la comptabilisation des immobilisations. La plupart des candidats ont bien expliqué la différence entre la comptabilité d'engagements et la comptabilité budgétaire et la différence entre un engagement et une charge à payer. En outre, la plupart des candidats ont passé les bonnes écritures pour comptabiliser les apports. Cependant, de nombreux candidats ont eu de la difficulté à expliquer la comptabilisation des immobilisations et les raisons pour lesquelles un OSBL pourrait décider de passer ses immobilisations en charges au lieu de les inscrire à l'actif.

Question 5 Consolidation (niveaux 1 et 2)

Les résultats obtenus à cette question n'ont généralement pas été satisfaisants. Les candidats devaient préparer un état des résultats consolidé et la section des actifs d'un bilan consolidé. La plupart des candidats ont correctement calculé l'écart d'acquisition, l'amortissement de l'écart de première consolidation lié au brevet et de nombreux postes de l'état des résultats consolidés (comme les ventes, les frais de vente et d'administration et la dépréciation de l'écart d'acquisition). Les candidats ont surtout commis les erreurs suivantes :

- ils n'ont pas calculé correctement le gain sur la vente de matériel à comptabiliser en 2003;
- ils ont incorrectement ajusté les profits non réalisés dans les stocks d'ouverture et de clôture dans le calcul du coût des produits vendus (et des impôts qui s'y rattachent);
- ils n'ont pas ajusté la part des actionnaires sans contrôle pour tenir compte du profit après impôts sur la vente intersociétés de marchandises en stock;
- ils n'ont pas calculé les impôts futurs correctement dans le bilan consolidé.

Ces erreurs témoignent de lacunes dans la compréhension des objectifs de différents comptes du bilan et de l'état des résultats ainsi que des rapports entre ces comptes. Le coût des produits vendus, la charge d'impôts et la part des actionnaires sans contrôle sont tous interdépendants lorsqu'il y a des ventes intersociétés de marchandises en stock, et ils doivent normalement tous être ajustés.