

**CGA-CANADA**  
**COMPTABILITÉ FINANCIÈRE 4**  
**Mars 2007**  
**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 d'un libellé explicatif, 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, concernant le recours à l'information différentielle, est vrai?
  - 1) Si une société cesse d'utiliser un traitement différentiel, elle doit retraiter les états financiers de toutes les périodes antérieures en conséquence.
  - 2) Le consentement des propriétaires doit être donné annuellement.
  - 3) Lorsqu'une entreprise choisit d'appliquer le traitement différentiel prévu au titre des impôts sur les bénéfices, elle doit également appliquer les autres traitements différentiels prévus, par exemple en ce qui concerne le capital-actions.
  - 4) Si un actionnaire retire son consentement à l'application d'un traitement différentiel, l'entreprise devra obtenir le consentement écrit d'au moins 90 % du reste des détenteurs d'actions avec droit de vote pour pouvoir continuer d'appliquer le traitement différentiel en question.
  
- b) Pour donner une image fidèle selon les PCGR, les états financiers doivent traduire fidèlement la substance des opérations et des événements. Pour atteindre l'objectif d'une image fidèle, 3 conditions doivent être remplies. Lequel des énoncés suivants *ne constitue pas* l'un des éléments clés d'une image fidèle selon le *Manuel de l'ICCA*?
  - 1) Appliquer les PCGR établis par le Conseil des normes comptables.
  - 2) Fournir des informations de façon claire et facilement compréhensible.
  - 3) Fournir des informations par voie de notes afférentes aux états financiers pour expliquer toute dérogation aux PCGR.
  - 4) Fournir des informations suffisantes à propos des opérations ou des événements qui ont un effet sur le bilan.

(Suite de la question en page 2)

---

**Remarque :**

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

Le 1<sup>er</sup> janvier 2005, la société BB a acquis 25 % des actions ordinaires de la société GG pour 550 000 \$, acquérant du coup une influence notable sur cette dernière. À cette date, les états financiers de GG font état d'actions ordinaires totalisant 300 000 \$ et de bénéfices non répartis de 1 300 000 \$. Il n'y a aucun écart entre la valeur comptable et la juste valeur des actifs et des passifs identifiables de GG.

- c) En 2005, GG a subi une perte de 100 000 \$ et versé des dividendes de 40 000 \$. Une vérification de l'évaluation des actifs réalisée le 31 décembre 2005 indique que l'écart d'acquisition de GG a subi une perte de valeur de l'ordre de 10 %. Lequel des énoncés suivants représente le revenu ou la perte de BB au titre du placement dans GG pour 2005?
- 1) Revenu de placement de 10 000 \$
  - 2) Perte de placement de 15 000 \$
  - 3) Perte de placement de 25 000 \$
  - 4) Perte de placement de 40 000 \$
- d) En 2006, GG a dégagé un bénéfice net de 200 000 \$ et versé des dividendes de 80 000 \$. Abstraction faite de la perte de valeur de l'écart d'acquisition indiquée à la sous-question c) et en supposant que l'évaluation de l'écart d'acquisition faite pour les exercices 2005 et 2006 n'indique *aucune* perte de valeur depuis la date d'acquisition, quel serait le solde du compte Placement dans GG dans les comptes de BB au 31 décembre 2006?
- 1) 505 000 \$
  - 2) 545 000 \$
  - 3) 550 000 \$
  - 4) 575 000 \$

---

**Remarque :**

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

PJ détient 80 % des actions ordinaires de QK, et 40 % des actions ordinaires de RL. Par ailleurs, QK détient 15 % des actions ordinaires de RL.

- e) En tenant compte uniquement du pourcentage de participation, lequel des énoncés suivants représente le mieux la relation entre PJ et RL?
- 1) Pas d'influence notable
  - 2) Influence notable
  - 3) Contrôle conjoint
  - 4) Contrôle
- f) Dans les états financiers individuels de PJ, quel pourcentage du bénéfice de RL reviendra à PJ en vertu de la méthode de comptabilisation à la valeur de consolidation?
- 1) 40 %
  - 2) 52 %
  - 3) 55 %
  - 4) 65 %

---

(Suite de la question en page 3)

- g) Le 1<sup>er</sup> mars 2007, PQR a acquis 15 % des actions en circulation de ZZZ. En tenant compte uniquement du pourcentage de la participation de PQR dans ZZZ, quelle méthode PQR devrait-elle utiliser pour présenter sa participation dans ZZZ dans ses états financiers du 31 décembre 2007?
- 1) Méthode du coût d'acquisition
  - 2) Une méthode de comptabilisation à la juste valeur
  - 3) Méthode de la valeur de consolidation
  - 4) Consolidation proportionnelle

---

**Remarque :**

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

La société Large a acquis 80 % des actions ordinaires de la société Petite le 1<sup>er</sup> janvier 2000. Les renseignements ci-après sont tirés des états financiers des deux sociétés :

<b>SOCIÉTÉ LARGE</b>		
	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Coût des marchandises vendues	400 000 \$	500 000 \$
Amortissement	100 000	120 000

  

<b>SOCIÉTÉ PETITE</b>		
	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Coût des marchandises vendues	200 000 \$	300 000 \$
Amortissement	65 000	70 000

En 2005, les ventes de Petite comprennent 100 000 \$ de marchandises vendues à Large avec une marge bénéficiaire brute de 30 %. Une part de 20 000 \$ de ces marchandises figure toujours dans les stocks au 31 décembre 2005. En 2006, Petite a aussi vendu pour 110 000 \$ de marchandises à Large avec une marge bénéficiaire brute de 30 %, et une part de 30 000 \$ de ces marchandises figure toujours dans les stocks de clôture. Ne tenez pas compte des impôts sur les bénéfices de ces deux sociétés.

- h) Quel serait le solde du coût des marchandises vendues dans les états financiers consolidés de Large pour l'exercice terminé le 31 décembre 2006?
- 1) 687 000 \$
  - 2) 690 000 \$
  - 3) 693 000 \$
  - 4) 800 000 \$
- i) Lorsque Large a acquis sa participation de 80 % dans Petite le 1<sup>er</sup> janvier 2000, elle a versé une contrepartie de 1 000 000 \$ pour les actions. À cette date, la juste valeur des actifs et des passifs de Petite correspondait à la valeur comptable, sauf le matériel, dont la juste valeur était de 200 000 \$ et la valeur comptable, de 180 000 \$, et dont la durée de vie utile restante était de 10 ans. Lequel des montants d'amortissement suivants sera présenté dans la charge consolidée de Large pour 2006?
- 1) 188 000 \$
  - 2) 188 400 \$
  - 3) 190 000 \$
  - 4) 191 600 \$
- 

(Suite de la question en page 4)

- j) Lequel des énoncés suivants *ne représente pas* une description du jugement professionnel du comptable?
- 1) Le jugement professionnel exige la conformité à des principes éthiques.
  - 2) Le jugement professionnel s'acquiert le mieux en lisant des manuels au collègue ou à l'université.
  - 3) Le jugement professionnel englobe la capacité de comprendre les conséquences que peut avoir la recommandation d'une convention comptable plutôt qu'une autre.
  - 4) Le jugement professionnel se fonde sur les connaissances et l'expérience acquises par une personne dans le cadre de l'exercice de la profession.

---

**Remarque :**

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

Nuage détient une participation de 30 % dans la coentreprise Jet depuis la constitution de celle-ci en 2001. Nuage utilise la méthode de la valeur de consolidation pour comptabiliser sa participation dans ses états financiers non consolidés. Le tableau qui suit résume l'information relative à Nuage et à Jet pour 2006 (ne tenez pas compte des impôts sur les bénéfices) :

	<b>Nuage</b>	<b>Jet</b>
Ventes	1 200 000 \$	400 000 \$
Coût des marchandises vendues	800 000	300 000
Autres charges	<u>150 000</u>	<u>60 000</u>
Bénéfice net	<u>250 000 \$</u>	<u>40 000 \$</u>
Encaisse	30 000 \$	25 000 \$
Clients	120 000	60 000
Stocks	200 000	75 000
Participation dans Jet	<u>90 000</u>	<u>—</u>
	<u>440 000 \$</u>	<u>160 000 \$</u>
Passif à court terme	190 000 \$	70 000 \$
Actions ordinaires	100 000	50 000
Bénéfices non répartis	<u>150 000</u>	<u>40 000</u>
	<u>440 000 \$</u>	<u>160 000 \$</u>

Au cours de 2006, Nuage a vendu pour 40 000 \$ de marchandises à Jet, réalisant une marge bénéficiaire brute de 40 %. Au 31 décembre 2006, les stocks de Jet comprenaient 20 000 \$ de marchandises acquises auprès de Nuage. De la même manière, en 2005, Nuage a vendu à Jet pour 60 000 \$ de marchandises, avec une marge bénéficiaire brute de 30 %. Une part de 30 000 \$ de ces marchandises figurait toujours dans les stocks à la fin de 2005.

- k) Quel montant sera comptabilisé pour les ventes de Nuage dans ses états financiers consolidés de 2006?
- 1) 1 308 000 \$
  - 2) 1 320 000 \$
  - 3) 1 560 000 \$
  - 4) 1 600 000 \$
- l) Quel montant sera comptabilisé pour les stocks de Nuage dans ses états financiers consolidés de 2006?
- 1) 214 500 \$
  - 2) 216 500 \$
  - 3) 220 100 \$
  - 4) 224 900 \$
- 

(Suite de la question en page 5)

- m) Lequel des énoncés suivants concernant les exigences du *Manuel de l'ICCA* relatives à la publication d'informations sectorielles dans les états financiers des sociétés est *faux*?
- 1) Les informations sectorielles sont généralement fournies en fonction des secteurs d'exploitation.
  - 2) L'objectif premier des informations sectorielles consiste à fournir aux parties externes des informations similaires à celles qui sont utilisées à l'interne pour la prise de décisions.
  - 3) Les informations sectorielles aident les utilisateurs à évaluer la croissance et la rentabilité des différents secteurs de l'entreprise.
  - 4) Les sociétés qui possèdent plusieurs secteurs d'exploitation peuvent choisir de fournir des informations pour l'ensemble de l'entreprise si les coûts associés à la publication des informations sectorielles l'emportent sur les avantages qui en découlent.
- n) Lequel des énoncés suivants reflète *le mieux* les exigences des PCGR en ce qui concerne les apports reçus sous forme de fournitures et de services par un organisme sans but lucratif (OSBL)?
- 1) Les OSBL peuvent choisir de présenter ou non les apports reçus sous forme de fournitures, même si leur juste valeur peut être facilement déterminée.
  - 2) Les OSBL doivent présenter les services rendus par les bénévoles à titre de produits tirés des apports, à la juste valeur.
  - 3) Les apports reçus sous forme de fournitures doivent être présentés à titre de produits tirés des apports par tous les OSBL.
  - 4) Les apports reçus sous forme d'immobilisations doivent être présentés à titre de produits tirés des apports lorsqu'ils sont reçus à titre de don.
- o) Lequel des énoncés suivants concernant le contrôle des dépenses et la comptabilité des engagements est vrai?
- 1) Normalement, les engagements ont un solde créditeur.
  - 2) Lorsqu'ils sont importants, les engagements doivent être présentés séparément au bilan.
  - 3) Les OSBL qui appliquent la comptabilité des engagements doivent comptabiliser tous les engagements dans leurs comptes dès le moment où ils sont pris.
  - 4) Un engagement est comptabilisé aussitôt que l'entreprise a l'obligation légale de payer pour un élément.

**13 Question 2**

JKL est un fabricant de meubles et est entrée en exploitation le 1<sup>er</sup> janvier 2004. À cette date, elle a acquis, au coût de 100 000 \$, du matériel ayant une durée de vie utile estimative de 8 ans, sans aucune valeur résiduelle, qu'elle amortit selon la méthode linéaire. Aux fins fiscales, le matériel est assujéti à un taux de déduction pour amortissement (DPA) de 20 %, et la règle de la demi-année a été appliquée. Au cours de son deuxième exercice, JKL a commencé à offrir une garantie de 2 ans sur les produits qu'elle vend, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005. Au cours de 2005, elle a comptabilisé une charge pour garanties de 30 000 \$, mais ses dépenses au titre de la garantie ont totalisé 10 000 \$. Le taux d'imposition de JKL s'établissait à 40 % en 2004. En juillet 2005, contre toute attente, le gouvernement a abaissé le taux d'imposition à 30 %.

Le 1<sup>er</sup> janvier 2006, JKL a payé 27 944 \$ pour des obligations à 5 ans d'une valeur nominale de 30 000 \$ venant à échéance le 1<sup>er</sup> janvier 2011. Les obligations portent intérêt au taux nominal de 6 %; le taux effectif s'établit à 8 % et les intérêts sont payables semestriellement les 1<sup>er</sup> juillet et 1<sup>er</sup> janvier de chaque année. Le 31 décembre 2006, la juste valeur des obligations était de 29 000 \$.

**Travail à effectuer**

- 8** a) En 2005, le bénéfice imposable de JKL s'est chiffré à 200 000 \$.
- (3) i) Préparez le calcul détaillé du bénéfice comptable avant impôts de JKL pour 2005.
- (5) ii) Préparez la ou les écritures de journal requises au titre des impôts exigibles et des impôts futurs pour l'exercice terminé le 31 décembre 2005.
- 5** b) Préparez la ou les écritures de journal requises au 31 décembre 2006, en prenant pour hypothèse que les obligations de JKL sont classées dans les placements disponibles à la vente. Vous n'êtes pas tenu de préparer les écritures de journal à enregistrer avant décembre 2006.

**10 Question 3**

Le 1<sup>er</sup> octobre 2006, la société Maude a commandé du chocolat à la société FX, située en Suisse, au coût de 80 000 francs suisses (FS). Le 1<sup>er</sup> novembre 2006, le chocolat a été livré à Maude. Le chocolat a été payé le 1<sup>er</sup> février 2007. La date de fin d'exercice de Maude est le 31 décembre, et la société a adopté les recommandations des nouveaux chapitres du *Manuel de l'ICCA* portant sur la conversion des devises et les couvertures le 1<sup>er</sup> janvier 2006.

Les taux de change suivants (taux au comptant) étaient en vigueur au cours de la période :

1 <sup>er</sup> octobre 2006	1 FS = 0,900 \$ CA
1 <sup>er</sup> novembre 2006	1 FS = 0,920 \$ CA
31 décembre 2006	1 FS = 0,935 \$ CA
1 <sup>er</sup> février 2007	1 FS = 0,940 \$ CA

**Travail à effectuer**

- 3 a) Calculez le gain ou la perte de change (s'il y a lieu) que Maude doit comptabiliser aux dates suivantes :
- i) 1<sup>er</sup> novembre 2006
  - ii) 31 décembre 2006
  - iii) 1<sup>er</sup> février 2007
- 5 b) Ne tenez pas compte de votre réponse à la sous-question a) et supposez que, le 1<sup>er</sup> octobre 2006, Maude a décidé d'appliquer la comptabilité de couverture et de couvrir son risque de change au moyen d'une couverture de juste valeur en concluant un contrat à terme de gré à gré sans frais. Le 1<sup>er</sup> octobre 2006, le taux à terme d'un contrat expirant le 1<sup>er</sup> février 2007 était de 1 FS = 0,95 \$ CA. (Les taux de couverture étaient de 1 FS = 0,945 \$ CA au 1<sup>er</sup> novembre 2006 et de 1 FS = 0,936 \$ CA au 31 décembre 2006 pour les contrats à terme de gré à gré expirant le 1<sup>er</sup> février 2007.) Préparez les écritures de journal que Maude doit enregistrer aux dates suivantes :
- i) 1<sup>er</sup> octobre 2006
  - ii) 1<sup>er</sup> novembre 2006
  - iii) 31 décembre 2006
- 2 c) En vous appuyant sur les données de votre réponse à la sous-question b), supposez que nous sommes le 1<sup>er</sup> février 2007. Calculez le gain ou la perte de change que Maude doit comptabiliser en ce qui concerne ses comptes fournisseurs et sa couverture en 2007.

**10 Question 4**

Le 31 décembre 2005, la société Pop a acquis 70 % des actions ordinaires en circulation de la société Son, située au Royaume-Uni. Son a été constituée en société, a acquis la totalité de son matériel et a émis ses actions ordinaires le 1<sup>er</sup> janvier 2000. Les états financiers de Son pour 2006 et 2005 se résument comme suit :

	<b>2006</b>	<b>2005</b>
Encaisse	120 000 £	110 000 £
Clients	90 000	100 000
Stocks	200 000	180 000
Matériel, montant net	<u>320 000</u>	<u>350 000</u>
	<u>730 000 £</u>	<u>740 000 £</u>
Fournisseurs	130 000 £	150 000 £
Emprunt hypothécaire	190 000	200 000
Actions ordinaires	140 000	140 000
Bénéfices non répartis	<u>270 000</u>	<u>250 000</u>
	<u>730 000 £</u>	<u>740 000 £</u>
Ventes	2 000 000 £	
Coût des marchandises vendues	<u>1 600 000</u>	
Marge brute	400 000	
Amortissement	30 000	
Intérêts sur l'emprunt hypothécaire	12 000	
Autres charges	<u>288 000</u>	
Bénéfice net	<u>70 000 £</u>	

Les taux de change ci-après ont été relevés :

1 <sup>er</sup> janvier 2000	1 £ = 2,25 \$ CA
15 octobre 2005	1 £ = 2,20 \$ CA
31 décembre 2005	1 £ = 2,18 \$ CA
Moyenne pour 2006	1 £ = 2,15 \$ CA
15 octobre 2006	1 £ = 2,13 \$ CA
10 novembre 2006	1 £ = 2,12 \$ CA
31 décembre 2006	1 £ = 2,10 \$ CA

Son a acheté ses stocks de clôture pour 2005 et 2006 les 15 octobre 2005 et 15 octobre 2006, respectivement. Son a versé des dividendes de 50 000 £ le 10 novembre 2006. Les ventes, les achats, les intérêts et les autres charges se sont répartis uniformément tout au long de l'exercice. Vous, CGA, avez été engagé à titre de nouveau directeur financier à la fin de 2006.

**Travail à effectuer**

- 2 a) À titre de nouveau directeur financier, vous n'êtes pas encore bien au fait des activités de la société Son. D'après les faits énoncés dans la question, indiquez 2 questions que vous poseriez au directeur de la production de Son pour vous aider à déterminer si Son est un établissement intégré ou autonome.
- 4 b) Ne tenez pas compte de votre réponse à la sous-question a). En supposant que Son est une filiale autonome, calculez les soldes convertis des comptes suivants pour Son avant la consolidation :
  - i) Amortissement de l'exercice terminé le 31 décembre 2006
  - ii) Bénéfices non répartis au 31 décembre 2006
  - iii) Emprunt hypothécaire au 31 décembre 2006
- 4 c) Ne tenez pas compte de vos réponses aux sous-questions a) et b). En supposant que Son est un établissement étranger intégré, calculez les soldes convertis des comptes suivants avant la consolidation :
  - (2) i) Coût des marchandises vendues de l'exercice terminé le 31 décembre 2006
  - (1) ii) Matériel, montant net, au 31 décembre 2006
  - (1) iii) Actions ordinaires au 31 décembre 2006

**20 Question 5**

Le 1<sup>er</sup> janvier 2003, la société Tigre a acquis 60 % des actions ordinaires de la société Ours pour 1 850 000 \$. À cette date, la valeur comptable et la juste valeur des actifs et des passifs d'Ours s'établissaient comme suit :

**SOCIÉTÉ OURS**  
1<sup>er</sup> janvier 2003

	<b>Valeur comptable</b>	<b>Juste valeur</b>
Encaisse	150 000 \$	150 000 \$
Clients	350 000	350 000
Stocks	650 000	900 000
Matériel, montant net	<u>2 100 000</u>	<u>1 950 000</u>
	<u><u>3 250 000 \$</u></u>	<u><u>3 350 000 \$</u></u>
Fournisseurs	600 000 \$	600 000 \$
Emprunts obligataires	400 000	400 000
Actions ordinaires	750 000	
Bénéfices non répartis	<u>1 500 000</u>	
	<u><u>3 250 000 \$</u></u>	

Au 1<sup>er</sup> janvier 2003, la durée de vie utile du matériel était de 10 ans. Les stocks en main au 1<sup>er</sup> janvier 2003 avaient tous été vendus au 31 décembre 2003. Ours n'avait pas l'intention de vendre son matériel, puisque les flux de trésorerie futurs seraient suffisants pour en récupérer la valeur comptable.

Tigre utilise la méthode de la valeur d'acquisition pour comptabiliser sa participation dans Ours. Les bilans au 31 décembre 2006 et les états des résultats pour l'exercice terminé le 31 décembre 2006 des deux sociétés s'établissent comme suit :

**SOCIÉTÉ TIGRE ET SOCIÉTÉ OURS**  
**Bilans**  
31 décembre 2006

	<b>Tigre</b>	<b>Ours</b>
Encaisse	230 000 \$	190 000 \$
Clients	1 000 000	500 000
Stocks	1 200 000	820 000
Matériel, montant net	1 900 000	2 080 000
Impôts futurs	20 000	10 000
Participation dans Ours	<u>1 850 000</u>	<u>—</u>
	<u><u>6 200 000 \$</u></u>	<u><u>3 600 000 \$</u></u>
Fournisseurs	400 000 \$	650 000 \$
Emprunts obligataires	800 000	400 000
Actions ordinaires	2 000 000	750 000
Bénéfices non répartis	<u>3 000 000</u>	<u>1 800 000</u>
	<u><u>6 200 000 \$</u></u>	<u><u>3 600 000 \$</u></u>

(Suite de la question en page 10)

**SOCIÉTÉ TIGRE ET SOCIÉTÉ OURS****États des résultats**

exercice terminé le 31 décembre 2006

	<b>Tigre</b>	<b>Ours</b>
Ventes	3 500 000 \$	2 100 000 \$
Coût des marchandises vendues	<u>2 600 000</u>	<u>1 600 000</u>
Marge brute	900 000	500 000
Frais de vente et d'administration	310 000	180 000
Amortissement	<u>240 000</u>	<u>120 000</u>
Bénéfice avant impôts	350 000	200 000
Impôts sur les bénéfices	<u>140 000</u>	<u>80 000</u>
Bénéfice net	<u><u>210 000 \$</u></u>	<u><u>120 000 \$</u></u>

*Renseignements supplémentaires*

1. Au cours de 2005 et de 2006, Ours a vendu à Tigre des marchandises au coût majoré de 30 %, comme suit :

	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Ventes intersociétés — Ours à Tigre	<u>400 000 \$</u>	<u>500 000 \$</u>
Marchandises d'Ours restant dans les stocks de Tigre au 31 décembre	<u>65 000 \$</u>	<u>78 000 \$</u>
Somme due à Ours par Tigre au titre des achats de marchandises au 31 décembre	<u>25 000 \$</u>	<u>30 000 \$</u>

2. Tigre a soumis le montant consolidé de son écart d'acquisition à un test de dépréciation à la fin de chaque exercice depuis 2003. Aucune perte de valeur n'a été observée en 2003. La perte de valeur de l'écart de l'acquisition était de 10 000 \$, 30 000 \$ et 30 000 \$ pour chacun des exercices 2004, 2005 et 2006, respectivement.
3. Le 1<sup>er</sup> janvier 2005, Tigre a vendu à Ours, pour une contrepartie en espèces de 140 000 \$, du matériel ayant une valeur comptable nette de 50 000 \$. Initialement, le matériel avait coûté 150 000 \$ à Tigre. La durée de vie utile restante du matériel était de 9 ans à la date de la vente intersociétés.
4. Aucun dividende n'a été versé par les deux sociétés en 2006 et le taux d'imposition est demeuré à 40 % pour les deux sociétés depuis 2003. Ne tenez pas compte des impôts futurs sur l'écart de première consolidation.

**Travail à effectuer**

- 3** a) Calculez l'écart d'acquisition découlant de l'acquisition de la société Ours le 1<sup>er</sup> janvier 2003.
- 9** b) Calculez les bénéfices non répartis consolidés au 31 décembre 2006.
- 8** c) Calculez les soldes des postes du bilan consolidé ci-après au 31 décembre 2006 :
- i) Encaisse
  - ii) Clients
  - iii) Stocks
  - iv) Matériel, montant net
  - v) Écart d'acquisition
  - vi) Impôts futurs

## 17 Question 6

Vous venez d'être nommé chef comptable du Groupe Anti-Smog (GAS), un organisme sans but lucratif (OSBL) qui fournit des dispositifs de contrôle de la pollution pour les centrales électriques situées dans les pays en développement. GAS s'appuie fortement sur une subvention gouvernementale pour financer ses activités et a lancé récemment sa première campagne de financement en vue d'assurer son expansion. En mars 2006, cette campagne a permis de mobiliser 400 000 \$ de promesses d'apports, somme qui sera recouvrée uniformément au cours des 6 prochains mois (avril à septembre).

GAS continuera de recevoir du gouvernement un financement de 300 000 \$ par année pour au moins les 5 prochaines années. Elle a également reçu un apport de 50 000 \$ de la part de son ancien comptable pour couvrir les charges d'exploitation de 10 000 \$ par mois pour les 5 prochains mois (l'apport a été reçu le 31 mars 2006). GAS doit présenter des états financiers vérifiés établis conformément aux PCGR pour être admissible à la subvention gouvernementale.

### *Renseignements supplémentaires*

1. Le 1<sup>er</sup> janvier 2006, un donateur a fait un apport de 80 000 \$, à la condition que cette somme soit affectée à l'acquisition de matériel spécialisé produisant des dispositifs de contrôle de la pollution. Le matériel, dont la durée de vie utile prévue est de 8 ans, a été acheté le 1<sup>er</sup> janvier 2006.
2. GAS n'a jamais préparé d'états financiers vérifiés, mais son ancien comptable fournissait aux membres du conseil d'administration un relevé des rentrées et des sorties de fonds pour chaque exercice terminé le 30 juin.

Nous sommes le 1<sup>er</sup> avril 2006, et il vous a été demandé de préparer à l'intention des membres du conseil d'administration une présentation sur diapositives exposant les diverses options qui s'offrent à GAS si elle adopte les PCGR pour la préparation de ses états financiers de 2006. Les membres du conseil d'administration connaissent bien les principes de comptabilité applicables aux entreprises à but lucratif, mais pas ceux des OSBL. Vous avez établi que votre présentation se composerait de 5 diapositives qui expliqueront les aspects clés de la comptabilisation des activités de GAS. Toutes ces diapositives, à l'exception de la diapositive n° 3, reposent sur l'hypothèse que GAS adoptera la méthode du report pour la comptabilisation des apports. Vous avez choisi les intitulés suivants pour les 5 diapositives relatives aux états financiers de GAS pour 2006 :

1. Avantages de la comptabilité d'exercice pour les OSBL
2. Comptabilisation des promesses d'apports par GAS
3. Comptabilisation des apports de 50 000 \$ et 300 000 \$ selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés (aucune écriture de journal n'est requise)
4. Comptabilisation des immobilisations — petits OSBL et OSBL d'envergure
5. Comptabilisation de l'apport de 80 000 \$ au titre du matériel (fournissez toutes les écritures de journal nécessaires pour un OSBL d'envergure appliquant la méthode du report)

### **Travail à effectuer**

Préparez les diapositives pour votre exposé à l'intention des administrateurs de GAS. Plus particulièrement, préparez chacune des 5 diapositives décrites ci-dessus. Pour les diapositives n<sup>os</sup> 1, 2, 3 et 4, indiquez l'intitulé et énumérez les 3 principaux facteurs dont GAS devra tenir compte lors de la préparation de ses états financiers de 2006. Exprimez chaque facteur au moyen d'une seule phrase. Pour la diapositive n° 5, fournissez uniquement les écritures de journal requises pour l'exercice se terminant le 30 juin 2006.

Le document 6-1 contient un exemple de diapositive, intitulée « Comptabilisation des collections d'œuvres d'art », pour une galerie d'art qui a vendu une partie de sa collection au cours de l'exercice.

### **Remarque :**

On accordera 2 points pour le style/le degré approprié de détail des diapositives.

(Suite de la question en page 12)

**Exemple de diapositive**

**Comptabilisation des collections d'œuvres d'art**

- Les collections sont exclues de la définition d'une immobilisation si elles sont destinées à être exposées ou si elles font l'objet de soins particuliers visant leur protection et leur préservation.
- En vertu des PCGR, les collections peuvent être passées en charges, être capitalisées (inscrites à l'actif) et amorties ou être capitalisées sans être amorties.
- Le produit des ventes de pièces d'une collection et l'utilisation qui a été faite de ce produit doit être mentionné par voie de note en vertu des PCGR.

## 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 6 questions présentées sur 12 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.

<b>Comparer</b>	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.	<b>Expliquer</b>	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' <b>expliquer brièvement</b> , vous devez simplement indiquer les raisons, en quelques mots.
<b>Décrire</b>	Vous devez présenter l' <i>ensemble</i> de l'élément ou de la situation visés sous une forme narrative.	<b>Faire la critique</b>	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 : <b>Évaluer; donner une appréciation; faire ressortir les qualités et les défauts.</b>
<b>Définir</b>	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.	<b>Faire la distinction</b>	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 : <b>Opposer; faire ressortir les différences.</b>
<b>Discuter</b>	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 <b>discuter brièvement</b> , vous devez énoncer les facteurs ou aspects importants en quelques phrases.	<b>Faire le lien</b>	Vous devez montrer les liens qui existent entre divers éléments — lien de cause à effet, corrélation ou similitudes. Synonyme : <b>Montrer la relation.</b>
<b>Démontrer</b>	Vous devez établir que quelque chose est vrai, en fournissant des éléments de preuve ou des raisons claires et logiques. Synonyme : <b>Prouver.</b>	<b>Illustrer</b>	Vous devez clarifier un point ou élément en fournissant un <i>exemple</i> — figure, diagramme ou exemple factuel.
<b>Donner les grandes lignes</b>	On vous demande de donner une description structurée. 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>	<b>Interpréter</b>	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.
<b>Énoncer</b>	Vous devez énumérer les principaux points, de façon concise et claire, en général sans donner de détails, d'exemples ou d'illustrations.	<b>Justifier</b>	Vous devez prouver le bien-fondé d'une décision ou conclusion ou donner les raisons sur lesquelles elles reposent.
<b>Énumérer</b>	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 : <b>Indiquer, nommer.</b>	<b>Résumer</b>	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.
<b>Évaluer</b>	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.	<b>Retracer</b>	Sous une forme narrative, vous devez décrire les progrès, l'évolution ou les événements survenus depuis un point d'origine.
<b>Examiner</b>	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 : <b>Passer en revue, étudier.</b>	<b>Schématiser</b>	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 : <b>Représenter, illustrer, montrer, présenter sous forme de diagramme, de graphe.</b>

**CGA-CANADA**

**COMPTABILITÉ FINANCIÈRE 4  
Mars 2007  
SOLUTIONS PROPOSÉES**

**Points**

**Durée : 4 heures**

**30 Question 1**

Remarque :

Chaque bonne réponse vaut 2 points.

Sources/Calculs :

- a) 1) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 1, sujet 1.4 (niveau 1)
- b) 3) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 1, sujet 1.5 (niveau 2)
- c) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 3, sujet 3.2 (niveau 1)  
 $550\,000 \$ - (300\,000 \$ + 1\,300\,000 \$) \times 25 \% = 150\,000 \$$  écart d'acquisition;  
 $(100\,000 \$ \times 25 \%) + (150\,000 \$ \times 10 \%) = 40\,000$  perte
- d) 2) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 3, sujet 3.2 (niveau 1)  
 $550\,000 \$ - (100\,000 \$ + 40\,000 \$) (25 \%) + (200\,000 \$ - 80\,000 \$) (25 \%) = 545\,000 \$$
- e) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 6, sujet 6.8 (niveau 2)
- f) 2) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 6, sujet 6.8 (niveau 2)  
 $40 \% + (80 \% \times 15 \%) = 52 \%$
- g) 2) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 3, sujet 3.4 (niveau 1)
- h) 3) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 5, sujets 5.3, 5.4 et 5.5 (niveau 1)  
 $500\,000 \$ + 300\,000 \$ - 110\,000 \$ - (20\,000 \$ \times 30 \%) + (30\,000 \$ \times 30 \%) = 693\,000 \$$
- i) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 4, sujet 4.9 (niveau 1)  
 $120\,000 \$ + 70\,000 \$ + (200\,000 \$ - 180\,000 \$) (80 \%) / 10 = 191\,600 \$$
- j) 2) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 1, sujet 1.6 (niveau 2)
- k) 1) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 6, sujet 6.10 (niveau 2)  
 $1\,200\,000 \$ + (400\,000 \$ \times 30 \%) - (40\,000 \$ \times 30 \%) = 1\,308\,000 \$$
- l) 3) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 6, sujet 6.10 (niveau 2)  
 $200\,000 \$ + (75\,000 \$ \times 30 \%) - (20\,000 \$ \times 40 \% \times 30 \%) = 220\,100 \$$
- m) 4) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 8, sujet 8.7 (niveau 2)
- n) 1) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 9, sujet 9.2 (niveau 1)
- o) 3) Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 10, sujet 10.2 (niveau 1)

**13 Question 2**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 2, sujets 2.3, 2.9, 2.10 et 2.11 (niveau 2)

**8 a)**

(3)	i) Bénéfice comptable		X \$
	<i>Écarts temporaires</i>		
(1)	Amortissement (100 000 \$ / 8)	12 500	
(1)	DPA (90 000 \$ × 20 %)	(18 000)	
(1/2)	Charge pour garanties	30 000	
(1/2)	Dépenses au titre de la garantie	<u>(10 000)</u>	
	Bénéfice imposable	<u>200 000 \$</u>	

Par conséquent,  $X = 200\,000 - (12\,500 - 18\,000 + 30\,000 - 10\,000) = 185\,500 \$$

(5)	ii) Écarts temporaires — 31 décembre 2004		
	Valeur comptable : Valeur comptable nette (100 000 \$ – 12 500 \$)	87 500 \$	
	Valeur fiscale : Fraction non amortie du coût en capital (100 000 \$ – 10 000 \$)	<u>90 000</u>	
(1)	Écart temporaire — déductible	2 500	
		× <u>40 %</u>	
	Actif d'impôts futurs — 31 décembre 2004	<u>1 000 \$</u>	
	Écart temporaire — 31 décembre 2005		
	Valeur comptable nette (100 000 \$ – 25 000 \$)	75 000 \$	
	Fraction non amortie du coût en capital (100 000 \$ – 10 000 \$ – 18 000 \$)	<u>72 000</u>	
(1)	Écart temporaire — imposable	(3 000)	
(1)	Garantie (30 000 \$ – 10 000 \$) — écart temporaire — déductible	<u>20 000</u>	
		17 000	
	Taux d'imposition	30 %	
	Actif d'impôts futurs — 31 décembre 2005	<u>5 100 \$</u>	
(1/2)	Charge d'impôts exigibles (200 000 \$ × 30 %)	60 000	
(1/2)	Actif d'impôts futurs (5 100 \$ – 1 000 \$)	4 100	
(1/2)	Économie d'impôts futurs	4 100	
(1/2)	Impôts à payer	60 000	

**5 b)**

(1)	i) Encaisse		900
(1/2)	Escompte sur obligations (ou placement en obligations)		226
(1 1/2)	Intérêts créditeurs		1 126
	$(27\,944 \$ + 218 \$^1) \times 4 \% = 1\,126 \$$		
	$^1 27\,944 \$ \times 4 \% = 1\,118 \$ - 900 \$ = 218 \$$		
(1)	Placement en obligations (ou réévaluation à la valeur de marché)	612	
(1)	Autres éléments du résultat étendu		612
	$29\,000 \$ - (27\,944 \$ + 218 \$ + 226 \$)$		

Aucune écriture de journal n'est requise en ce qui concerne la valeur de marché.

**10 Question 3**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 7, sujets 7.2, 7.3 et 7.4 (niveau 1)

**3 a)**

(1) i) *1<sup>er</sup> novembre 2006*  
Aucun gain ni aucune perte n'est comptabilisé

(1) ii) *31 décembre 2006*  
Perte de change = 1 200 \$  
[80 000 FS × (0,935 – 0,920)]

(1) iii) *1<sup>er</sup> février 2007*  
Perte de change = 400 \$  
[80 000 FS × (0,940 – 0,935)]

**5 b)**

(1) i) *1<sup>er</sup> octobre 2006*  
Aucune écriture n'est enregistrée pour comptabiliser le contrat à terme de gré à gré

(1) ii) *1<sup>er</sup> novembre 2006*  
Stocks ..... 73 600  
Fournisseurs..... 73 600  
(80 000 FS × 0,920)

(1) Perte de change..... 400  
Contrat à terme de gré à gré..... 400  
[80 000 FS × (0,950 – 0,945)]

(1) iii) *31 décembre 2006*  
Perte de change..... 1 200  
Fournisseurs..... 1 200  
[80 000 FS × (0,935 – 0,920)]

(1) Perte de change..... 720  
Contrat à terme de gré à gré..... 720  
[80 000 FS × (0,936 – 0,945)]

**2 c)** Perte de change sur les comptes fournisseurs [80 000 FS × (0,940 – 0,935)] 400 \$  
Gain de change sur le contrat à terme de gré à gré [80 000 FS × (0,936 – 0,940)] (320)  
Perte de change nette de 2007 80 \$

**10 Question 4**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 8, sujets 8.2, et 8.3 (niveau 1)

- 2 a) 1. Les matières premières et les services acquis par Son sont-ils obtenus principalement au Royaume-Uni ou au Canada?  
 2. Les prix de vente de Son sont-ils établis davantage en fonction de la concurrence exercée à l'échelle mondiale ou de la concurrence locale (R.-U.)?  
 3. Son réalise-t-elle ses ventes principalement au Royaume-Uni ou au Canada?

Remarque :

On accordera un point par question jusqu'à concurrence de 2 points. D'autres questions peuvent également être acceptables.

4	b)			
(1)	i)	Amortissement	30 000 £ × 2,15 =	64 500 \$
(2)	ii)	Bénéfices non répartis		
(1)		Solde d'ouverture	250 000 £ × 2,18 =	545 000 \$
		Bénéfice net de 2006	70 000 × 2,15 =	150 500
(1)		Dividendes de 2006	50 000 × 2,12 =	<u>(106 000)</u>
				<u>589 500 \$</u>
(1)	iii)	Emprunt hypothécaire	190 000 £ × 2,10 =	399 000 \$
4	c)			
(2)	i)	Coût des marchandises vendues		
(1/2)		Stocks d'ouverture	180 000 £ × 2,18 =	392 400 \$
(1/2)		Achats	1 620 000 × 2,15 =	3 483 000
(1)		Stocks de clôture	<u>(200 000) × 2,13 =</u>	<u>(426 000)</u>
			<u>1 600 000 £</u>	<u>3 449 400 \$</u>
(1)	ii)	Matériel, montant net	320 000 £ × 2,18 =	697 600 \$
(1)	iii)	Actions ordinaires	140 000 £ × 2,18 =	305 200 \$

**20 Question 5**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 4, sujets 4.1, 4.2 et 4.10 (niveau 1); module 5, sujets 5.5 et 5.7 (niveau 1)

3	a)	Écart d'acquisition au 1 <sup>er</sup> janvier 2003		
		Prix d'acquisition, 60 % de la société Ours		1 850 000 \$
		Valeur comptable d'Ours au 1 <sup>er</sup> janvier 2003		
		Actions ordinaires	750 000 \$	
		Bénéfices non répartis	<u>1 500 000</u>	
(1)			2 250 000	
		Quote-part revenant à Tigre	× <u>60 %</u>	<u>1 350 000</u>
		Écart de première consolidation		500 000
		Répartition (juste valeur – valeur comptable) × 60 %		
(1)		Stocks (900 000 \$ – 650 000 \$) × 60 %	150 000	
(1)		Matériel (1 950 000 \$ – 2 100 000 \$) × 60 %	<u>(90 000)</u>	<u>(60 000)</u>
		Écart d'acquisition		<u><u>440 000 \$</u></u>

(Suite de la solution en page 5)

<b>9</b>	b) Bénéfices non répartis consolidés		
	Bénéfices non répartis de Tigre au 31 décembre 2006		3 000 000 \$
(2)	Amortissement/perte de valeur cumulé de l'écart de première consolidation <sup>4</sup>		(184 000)
(2)	Gain à la vente de matériel, déduction faite des impôts, 2005 <sup>3</sup>		(54 000)
(1)	Part du gain de 2005 au titre de la vente de matériel réalisée en 2005-2006 <sup>3</sup> , déduction faite des impôts		<u>12 000</u>
			<u>2 774 000</u>
	Bénéfices non répartis d'Ours au 31 décembre 2006	1 800 000 \$	
	Bénéfices non répartis d'Ours à l'acquisition	<u>1 500 000</u>	
(1)	Variation des bénéfices non répartis depuis l'acquisition	300 000	
(2)	Profit compris dans les stocks de clôture, déduction faite des impôts <sup>1</sup>	<u>(10 800)</u>	
		289 200	
(1)	Quote-part revenant à Tigre	× 60 %	<u>173 520</u>
			<u>2 947 520 \$</u>
<b>8</b>	c) Soldes des postes du bilan consolidé au 31 décembre 2006		
(1)	i) Encaisse (230 000 \$ + 190 000 \$)		420 000 \$
(1)	ii) Clients (1 000 000 \$ + 500 000 \$ - 30 000 \$)		1 470 000 \$
(1)	iii) Stocks (1 200 000 \$ + 820 000 \$ - 18 000 \$ <sup>1</sup> )		2 002 000 \$
(2)	iv) Matériel, montant net (1 900 000 \$ + 2 080 000 \$ - 54 000 \$ <sup>4</sup> - 70 000 \$ <sup>3</sup> )		3 856 000 \$
(1)	v) Écart d'acquisition (370 000 \$) <sup>4</sup>		370 000 \$
(2)	vi) Impôts futurs (20 000 \$ + 10 000 \$ + 7 200 \$ <sup>1</sup> + 28 000 \$ <sup>3</sup> )		65 200 \$

**Remarques :**

	Avant impôts	Impôts sur les bénéfices (40 %)	Après impôts
<sup>1</sup> Profit non réalisé compris dans les stocks de clôture en amont (78 000 \$ - 78 000 \$ / 1,3)	18 000 \$	7 200 \$	10 800 \$
<sup>2</sup> Profit non réalisé compris dans les stocks d'ouverture en amont (65 000 \$ - 65 000 \$ / 1,3)	15 000 \$	6 000 \$	9 000 \$
<sup>3</sup> Matériel — gain sur la vente en aval — 2005 (140 000 \$ - 50 000 \$)	90 000 \$	36 000 \$	54 000 \$
Réalisé — 2005 et 2006 (90 000 \$ / 9 × 2)	<u>20 000</u>	<u>8 000</u>	<u>12 000</u>
Non réalisé — 31 décembre 2006	<u>70 000 \$</u>	<u>28 000 \$</u>	<u>42 000 \$</u>

<sup>4</sup> Plan d'amortissement/perte de valeur de l'écart de première consolidation

	Solde à l'acquisition	Amortissement/Perte de valeur 2003 - 2005	2006	Solde 31 décembre 2006
Stocks	150 000 \$	150 000 \$	0 \$	0 \$
Matériel	(90 000)	(27 000)	(9 000)	(54 000)
Écart d'acquisition	<u>440 000</u>	<u>40 000</u>	<u>30 000</u>	<u>370 000</u>
	<u>500 000 \$</u>	<u>163 000</u>	<u>21 000 \$</u>	<u>316 000 \$</u>

Amortissement/perte de valeur cumulé de l'écart de première consolidation = 163 000 \$ + 21 000 \$  
= 184 000 \$

**17 Question 6**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière 4*, module 9, sujets 9.2 et 9.3 (niveau 1); module 10, sujet 10.4 (niveau 1)

**Remarque :**

Pour chacune des diapositives qui suit, 1 point peut être accordé pour chaque élément de l'énumération, jusqu'à concurrence de 3 points par diapositive. Certaines diapositives proposées dans la solution font état de 4 éléments pour illustrer d'autres réponses acceptables. Deux points sont accordés pour le style/le degré de détail approprié des diapositives.

1.

**Avantages de la comptabilité d'exercice pour les OSBL**

- Permettrait à GAS de se conformer aux PCGR
- Permet un meilleur rapprochement des produits et des charges
- Représente plus fidèlement le coût des biens et services offerts
- Facilite la comparaison des résultats avec ceux d'autres OSBL et d'entreprises à but lucratif

2.

**Comptabilisation des promesses d'apports par GAS**

- Les promesses d'apports ne peuvent être comptabilisées à titre d'apports à recevoir que si leur montant peut faire l'objet d'une estimation raisonnable et que la réception du montant est raisonnablement assurée.
- Comme il s'agit de la première campagne de financement de GAS, les critères de comptabilisation à titre d'apports à recevoir ne peuvent pas être remplis.
- Pour 2006, les promesses d'apports doivent être comptabilisées à titre de produits lorsque le montant est reçu.

(Suite de la solution en page 7)

3.

**Comptabilisation des apports de 50 000 \$ et 300 000 \$ selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés**

- Il semble que l'apport de 300 000 \$ du gouvernement ne soit pas grevé d'une affectation. Il doit donc être constaté chaque année à titre de produit dans le fonds d'administration générale.
- L'apport de 50 000 \$ est grevé d'une affectation et doit être constaté à titre de produit du fonds affecté auquel il se rapporte s'il y a lieu, car il a été reçu ou est à recevoir.
- S'il ne se rapporte pas à un fonds affecté spécifique, l'apport de 50 000 \$ doit être comptabilisé dans le fonds d'administration générale selon la méthode du report, et une part de 30 000 \$ du total doit être comptabilisée dans les produits des apports en 2006.

4.

**Comptabilisation des immobilisations — petits OSBL et OSBL d'envergure**

- Les OSBL d'envergure doivent capitaliser (inscrire à l'actif) et amortir leurs immobilisations.
- Les petits OSBL peuvent capitaliser, capitaliser et amortir ou passer en charges leurs dépenses en immobilisations.
- Le seuil chiffré se fonde sur la moyenne des produits des 2 derniers exercices (il s'agit d'un OSBL d'envergure si la moyenne dépasse 500 000 \$).
- Lorsque GAS devient assujettie aux règles applicables aux « OSBL d'envergure », elle doit retraiter rétroactivement ses états financiers.

5.

**Comptabilisation de l'apport de 80 000 \$ au titre du matériel — écritures de journal**

• Matériel .....	80 000	
Produits des apports — reportés ....		80 000
• Amortissement.....	5 000	
Amortissement cumulé.....		5 000
(80 000 \$ / 8 × <sup>6</sup> / <sub>12</sub> )		
• Produits des apports — reportés.....	5 000	
Produits des apports.....		5 000

**CGA-CANADA**  
**COMPTABILITÉ FINANCIÈRE 4**  
**Mars 2007**  
**COMMENTAIRES DE L'EXAMINATEUR**

*Commentaires généraux*

Dans l'ensemble, les résultats obtenus à cet examen ont été satisfaisants. En général, les candidats ont fourni une réponse satisfaisante aux questions 4 (conversion des devises), 5 (consolidation) et 6 (organismes sans but lucratif). Les résultats aux questions 1 (choix multiple), 2 (impôts sur les bénéficiaires et instruments financiers) et 3 (opérations en devises et couverture) ont été insatisfaisants. La plupart des candidats ont présenté en bonne et due forme les calculs à l'appui de leur réponse.

Il semble que certains candidats n'aient pas bien compris les concepts et principes sous-jacents des pratiques comptables, notamment en ce qui concerne les impôts futurs et quelques aspects de la comptabilisation des opérations en devises. Les candidats devraient s'efforcer de comprendre tous les principes et concepts fondamentaux qui sous-tendent ces pratiques.

Bon nombre des erreurs récurrentes relevées dans cet examen sont des erreurs qui ont été commises par les candidats lors des examens antérieurs, et ces erreurs avaient été mentionnées dans les commentaires de l'examinateur portant sur ces examens antérieurs. Dans le cadre de leur préparation à l'examen, les candidats devraient examiner attentivement les examens antérieurs ainsi que les commentaires de l'examinateur.

*Commentaires particuliers*

**Question 1 Choix multiple (niveaux 1 et 2)**

Dans l'ensemble, les résultats obtenus aux questions à choix multiple ont été insatisfaisants. Les questions visaient un vaste éventail d'objectifs d'apprentissage (tout comme les questions à choix multiple des examens antérieurs). De façon générale, les candidats ont bien répondu aux sous-questions d) (comptabilisation à la valeur de consolidation), e) et f) (participations indirectes), i) (consolidation), j) (jugement professionnel) et k) (coentreprise). Les sous-questions ayant présenté le plus de difficulté sont les sous-questions a) (information différentielle), b) (fondements conceptuels des états financiers), g) (placements sans influence notable), m) (informations sectorielles) et n) (comptabilité des organismes sans but lucratif). Les résultats obtenus aux autres sous-questions étaient satisfaisants dans l'ensemble. Les résultats les plus faibles ont été obtenus aux sous-questions conjuguant des sujets de niveaux 1 et 2. Les candidats doivent s'assurer d'étudier les sujets de niveau 1 et de niveau 2, car les deux niveaux sont largement évalués dans le cadre de l'examen FA4.

**Question 2 Impôts futurs et instruments financiers (niveau 2)**

Les résultats obtenus à cette question ont été insatisfaisants. Parmi les compétences particulières évaluées, on compte notamment le calcul des impôts futurs et l'illustration de l'évaluation ultérieure des instruments financiers après la comptabilisation initiale.

La plupart des candidats ont bien calculé les impôts futurs sur les écarts temporaires relatifs à la garantie ainsi que les intérêts sur les obligations à la fin de l'exercice. Les erreurs récurrentes sont les suivantes :

- Ne pas se rendre compte que les impôts futurs sont passés d'un solde débiteur à un solde créditeur au moment de l'ajustement des impôts futurs à la fin de l'exercice
- Intervertir le sens des impôts futurs (c'est-à-dire, comptabiliser un actif d'impôts futurs au lieu d'un passif d'impôts futurs, et vice versa)
- Tenir compte uniquement des écarts temporaires de 2005 au lieu de la variation des impôts futurs de la fin de 2004 à la fin de 2005
- Comptabiliser les intérêts de 900 \$ comme des intérêts reçus plutôt qu'à recevoir
- Utiliser la méthode de l'amortissement linéaire au lieu de la méthode du taux d'intérêt effectif pour calculer l'amortissement de l'escompte sur les obligations
- Utiliser la valeur nominale des obligations au lieu de la valeur comptable nette pour établir l'ajustement à la juste valeur

Ces erreurs laissent entrevoir une certaine difficulté à faire la distinction entre un actif d'impôts futurs et un passif d'impôts futurs, et à comprendre les écritures de journal requises pour comptabiliser un placement disponible à la vente à la juste valeur.

### Question 3 Opérations en devises (niveau 1)

Les résultats obtenus à cette question ont été insatisfaisants. Parmi les compétences particulières évaluées, on compte la comptabilisation des opérations conclues en devises et l'explication du traitement d'une couverture de juste valeur.

La plupart des candidats ont bien calculé la perte de change sur les comptes fournisseurs à la fin de l'exercice. Les erreurs récurrentes sont les suivantes :

- Comptabiliser les stocks lorsqu'ils sont commandés le 1<sup>er</sup> octobre plutôt qu'au moment de la livraison le 1<sup>er</sup> novembre
- Convertir le contrat à terme de gré à gré à la fin de l'exercice au moyen des taux au comptant plutôt que des taux à terme
- Intervertir le sens des écarts de conversion (c'est-à-dire comptabiliser un gain de change comme une perte de change, et vice versa)
- Ne pas faire la distinction entre les écarts de conversion sur les comptes fournisseurs et le contrat à terme de gré à gré à la sous-question c)

Ces erreurs laissent supposer certaines difficultés en ce qui concerne les nouvelles règles comptables relatives à la couverture et la distinction entre un gain de change et une perte de change.

### Question 4 Conversion des devises (niveau 1)

Les résultats obtenus à cette question ont été satisfaisants. Parmi les compétences particulières évaluées, on compte la capacité à déterminer si une filiale est un établissement intégré ou autonome et la conversion (partielle) des états financiers au moyen de la méthode temporelle et de la méthode du taux courant.

La plupart des candidats ont su trouver 2 questions à poser pour déterminer le type d'établissement étranger détenu et ont bien converti l'amortissement, l'emprunt hypothécaire et les actions ordinaires. Les erreurs récurrentes sont les suivantes :

- Ne pas tenir compte des dividendes lors de la conversion des bénéfices non répartis
- Convertir le solde d'ouverture des stocks au taux en vigueur au moment où la filiale achète les stocks au lieu du taux en vigueur lorsque la société mère acquiert la filiale
- Ne pas être en mesure d'obtenir par déduction le coût des achats en livres sterling lors de la conversion du coût des marchandises vendues

Les candidats doivent approfondir leur compréhension du calcul du coût des marchandises vendues selon la méthode temporelle et comprendre qu'on n'utilise jamais un taux de change antérieur à la date d'acquisition lorsqu'on convertit les états financiers d'une filiale acquise.

### Question 5 Consolidation (niveau 1)

Les résultats obtenus à cette question ont été satisfaisants. Parmi les compétences évaluées, on compte la ventilation et l'amortissement de l'écart de première consolidation et l'ajustement des comptes des états financiers consolidés pour tenir compte des profits intersociétés non réalisés compris dans les stocks et des immobilisations corporelles amortissables.

La plupart des candidats ont bien calculé l'écart d'acquisition et ont utilisé le bon solde pour l'encaisse, les clients, les stocks et l'écart d'acquisition. Les erreurs récurrentes sont les suivantes :

- Ne pas bien calculer les profits non réalisés découlant des opérations intersociétés
- Ne pas apporter les ajustements requis au titre de l'écart de première consolidation non amorti et/ou du gain non réalisé sur la vente de matériel (avant impôts) dans le calcul du solde consolidé du matériel
- Ne pas apporter l'ajustement requis au titre du gain non réalisé à la vente de matériel (après impôts) dans le calcul du solde consolidé des bénéfices non répartis
- Ne pas bien calculer les impôts futurs au bilan

- Ne pas bien faire la distinction entre les opérations en amont et en aval dans le calcul du solde consolidé des bénéfices non répartis
- Ajuster le solde consolidé des bénéfices non répartis en fonction de l'écart de première consolidation non amorti, au lieu de l'amortissement cumulé de l'écart de première consolidation pour 4 ans

Ces erreurs laissent supposer une difficulté à comprendre la notion de profits non réalisés sur les opérations intersociétés ainsi que les relations entre les postes des états financiers.

#### Question 6 Comptabilité des organismes sans but lucratif (niveau 1)

Les résultats obtenus à cette question ont été satisfaisants. Parmi les compétences particulières évaluées, on compte l'analyse des questions de présentation de l'information financière et la recommandation de conventions comptables appropriées pour les OSBL.

Pour cette question, les candidats devaient préparer au moyen de diapositives un exposé portant sur des questions importantes, et l'intitulé de chacune des diapositives était fourni afin d'aider les candidats à choisir les facteurs dont il faut tenir compte (comme la comptabilisation des apports promis à recevoir, des produits tirés des apports et des immobilisations). La plupart des candidats ont su expliquer la comptabilisation des immobilisations et les avantages de la méthode de la comptabilité d'exercice pour les OSBL. Toutefois, beaucoup de candidats ont eu de la difficulté à expliquer la comptabilisation des apports promis à recevoir et des apports, et bon nombre ne se sont pas reportés aux données de la question pour déterminer les principaux facteurs dont GAS doit tenir compte. Par exemple, bien que la diapositive 3 s'intitulait « Comptabilisation des apports de 50 000 \$ et 300 000 \$ selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés », un certain nombre de candidats n'ont pas discuté des exigences relatives à la comptabilisation de ces 2 apports (ils ont plutôt discuté de la comptabilisation des apports en général).

La plupart des candidats ont adopté un style approprié et préparé des diapositives suffisamment détaillées, en suivant les lignes directrices fournies dans l'exemple de diapositive et les examens types.