

**COMPTABILITÉ FINANCIÈRE : CONSOLIDATION ET AUTRES CONCEPTS AVANCÉS [FA4]  
Septembre 2008  
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) La pertinence et la fiabilité sont des qualités de l'information qui entrent parfois en conflit. Lequel des éléments suivants améliorerait *le plus* la fiabilité de l'information financière d'une entité?
  - 1) Une information plus utile pour faire des prédictions
  - 2) Une information publiée à un moment où elle peut encore influencer sur les décisions
  - 3) Une information qui permet de relever les analogies avec l'information publiée par d'autres entités
  - 4) Une information dans laquelle on n'observe pas systématiquement une surévaluation ou une sous-évaluation des éléments
  
- b) Lequel des énoncés suivants est vrai en ce qui concerne l'harmonisation des normes comptables internationales (IAS)?
  - 1) L'harmonisation est avantageuse pour les nombreux pays dont les systèmes comptables sont axés sur la fiscalité.
  - 2) À l'heure actuelle, il n'existe pas d'organisme chargé de faire appliquer les normes de l'IASB.
  - 3) Les normes comptables américaines font une plus grande place au jugement professionnel que les normes de l'IASB.
  - 4) Les activités de normalisation de l'IASB ne sont pas soumises à des pressions d'ordre politique.

(Suite de la question en page 2)

- c) Lequel des énoncés suivants décrit *le mieux* la stratégie de convergence des normes comptables du Conseil des normes comptables (CNC) du Canada avec les normes comptables internationales?
- 1) D'ici 2011, la convergence avec les normes internationales d'information financière (IFRS) sera chose faite pour l'ensemble des sociétés ouvertes, des sociétés fermées et des organismes sans but lucratif.
  - 2) D'ici 2011, la convergence avec les normes américaines sera chose faite pour l'ensemble des sociétés ouvertes et fermées.
  - 3) D'ici 2011, la convergence avec les IFRS sera chose faite pour toutes les sociétés ouvertes.
  - 4) D'ici 2011, la convergence avec les normes américaines sera chose faite pour toutes les sociétés ouvertes.

---

**Remarque :**

Utilisez les renseignements suivants pour répondre aux sous-questions d) et e).

Le 1<sup>er</sup> janvier 2006, la société Chaud a acquis 25 % des actions ordinaires de la société Froid, acquérant du coup une influence notable sur cette dernière. À cette date, les états financiers de Froid faisaient état d'actions ordinaires totalisant 250 000 \$ et de bénéfices non répartis de 1 350 000 \$, et l'écart d'acquisition découlant de l'acquisition des actions s'établissait à 150 000 \$. Il n'y avait aucun écart entre la valeur comptable et la juste valeur des actifs et des passifs identifiables de Froid.

- d) En 2006, Froid a dégagé un bénéfice net de 100 000 \$ et versé 40 000 \$ de dividendes. L'évaluation de l'écart d'acquisition réalisée à la fin de 2006 n'a révélé aucune perte de valeur depuis la date d'acquisition. Lequel des soldes de compte suivants au 31 décembre 2006 correspond au placement de Chaud en actions de Froid?
- 1) 540 000 \$
  - 2) 550 000 \$
  - 3) 565 000 \$
  - 4) 610 000 \$
- e) En 2007, Froid a dégagé un bénéfice net de 200 000 \$ et versé 60 000 \$ de dividendes. Un test d'évaluation des actifs réalisé à la fin de 2007 a indiqué que l'écart d'acquisition de Froid a subi une perte de valeur de l'ordre de 20 %. Lequel des montants suivants reflète *le mieux* le revenu tiré par Chaud de sa participation dans Froid en 2007?
- 1) 5 000 \$
  - 2) 10 000 \$
  - 3) 20 000 \$
  - 4) 35 000 \$

- 
- f) Lequel des énoncés suivants est vrai en ce qui concerne le test de dépréciation de l'écart d'acquisition?
- 1) Le test de dépréciation de l'écart d'acquisition doit être effectué tous les ans par les sociétés qui adoptent des traitements différentiels.
  - 2) Le test de dépréciation de l'écart d'acquisition peut devoir être effectué plus d'une fois par an si des événements indiquent que l'actif pourrait avoir subi une dépréciation.
  - 3) Lorsqu'il y a baisse de valeur, cette baisse est comptabilisée à titre de charge et non pas de perte.
  - 4) La dépréciation de l'écart d'acquisition est généralement comptabilisée à titre de charge dans les autres éléments du résultat étendu.

(Suite de la question en page 3)

- g) En vue d'améliorer les états financiers des gouvernements et de faciliter leur comparaison, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public a énoncé 4 objectifs des états financiers des gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux. Lequel des énoncés suivants *ne représente pas* 1 de ces 4 objectifs?
- 1) Présenter un compte rendu global des ressources du gouvernement, y compris la consolidation des entités contrôlées
  - 2) Évaluer la situation financière du gouvernement
  - 3) Évaluer la gestion des ressources par le gouvernement et le respect des limites établies par le Parlement
  - 4) Améliorer l'efficacité et l'efficacités des dépenses du gouvernement
- h) Parmi les énoncés suivants, lequel est *faux* en ce qui concerne la présentation des états financiers des organismes sans but lucratif (OSBL)?
- 1) Les affectations grevant les ressources d'un OSBL doivent être clairement mentionnées par voie de notes.
  - 2) Appliqué aux OSBL, le principe de rattachement signifie que les produits grevés d'affectations sont rattachés aux charges.
  - 3) Selon la méthode du report, les produits financiers non affectés sont constatés à titre de produits lorsqu'ils sont gagnés.
  - 4) Les dotations peuvent être dépensées avec l'approbation du conseil d'administration.

---

**Remarque :**

Utilisez les renseignements suivants pour répondre aux sous-questions i) et j).

Le 1<sup>er</sup> janvier 2001, TOP a acquis 60 % des actions en circulation de BTM. Le 1<sup>er</sup> juillet 2002, TOP a vendu pour 150 000 \$ à BTM un terrain lui ayant coûté 90 000 \$. Le 1<sup>er</sup> avril 2007, BTM a revendu le tiers de ce terrain à une partie non apparentée et a comptabilisé un profit de 10 000 \$ avant impôts dans ses états financiers non consolidés. Le taux d'imposition de chaque société est de 40 %.

- i) TOP et BTM ont présenté un montant de 200 000 \$ et 250 000 \$, respectivement, à la ligne « terrain » dans leurs états financiers non consolidés de l'exercice terminé le 31 décembre 2007. Quel devrait être le montant présenté à la ligne « terrain » dans les états financiers consolidés au 31 décembre 2007?
- 1) 350 000 \$
  - 2) 410 000 \$
  - 3) 426 000 \$
  - 4) 490 000 \$
- j) Quelle serait l'incidence totale des bénéfices après impôts sur le résultat net consolidé se rapportant à la vente du terrain en 2007?
- 1) 6 000 \$
  - 2) 10 000 \$
  - 3) 18 000 \$
  - 4) 30 000 \$
- 

(Suite de la question en page 4)

- k) ABC détient 70 % des actions ordinaires en circulation de XYZ. Le 1<sup>er</sup> janvier 2007, ABC a consenti à XYZ un prêt de 50 000 \$, à un taux d'intérêt annuel de 6 %. Le prêt et les intérêts courus n'avaient toujours pas été payés à la fin de 2007. Les deux sociétés sont assujetties à un taux d'imposition de 40 %. Parmi les postes des états financiers consolidés indiqués ci-après, lequel *ne serait pas* touché par des écritures d'élimination pour l'exercice terminé le 31 décembre 2007?
- 1) Charge d'intérêts
  - 2) Prêt à recevoir
  - 3) Intérêts à recevoir
  - 4) Bénéfices non répartis
- l) Le 1<sup>er</sup> janvier 2007, la société BIG a acquis 80 % des actions ordinaires de LTL. Pour l'exercice terminé le 31 décembre 2007, le coût des marchandises vendues de BIG et de LTL s'établissait à 400 000 \$ et 300 000 \$, respectivement. Au cours de 2007, LTL a vendu pour 100 000 \$ de marchandises à BIG, au coût majoré de 25 %. À la fin de 2007, une part de 40 000 \$ de ces marchandises figurait toujours dans les stocks de BIG. Quel serait le solde consolidé du coût des marchandises vendues pour 2007?
- 1) 592 000 \$
  - 2) 608 000 \$
  - 3) 632 000 \$
  - 4) 700 000 \$
- m) Le 1<sup>er</sup> janvier 2001, DFG a acquis 60 % des actions ordinaires de KMN. En 2002, KMN a émis 1 000 000 \$ d'actions privilégiées à des parties non apparentées. Le 1<sup>er</sup> juillet 2007, DFG a acquis 30 % des actions privilégiées de KMN pour 270 000 \$. Parmi les éléments suivants se rapportant aux actions privilégiées, lequel devrait-on trouver dans les états financiers consolidés de 2007? Ne tenez pas compte des dividendes et des impôts sur les bénéfices.
- 1) Surplus d'apport de 30 000 \$
  - 2) Un montant de 30 000 \$ porté au débit des bénéfices non répartis
  - 3) Une part des actionnaires sans contrôle de 730 000 \$
  - 4) Des actions privilégiées totalisant 1 000 000 \$

(Suite de la question en page 5)

---

**Remarque :**

Utilisez les renseignements suivants pour répondre aux sous-questions n) et o).

Cuppa détient une participation de 40 % dans la coentreprise Java depuis la constitution de cette dernière en 2001. Cuppa comptabilise cette participation selon la méthode de la valeur de consolidation dans ses états financiers non consolidés. Voici un sommaire de l'information concernant Cuppa et Java pour 2007 (ne tenez pas compte des impôts sur les bénéfices) :

	<b>Cuppa</b>	<b>Java</b>
Ventes	1 000 000 \$	500 000 \$
Coût des marchandises vendues	750 000	400 000
Autres charges	<u>120 000</u>	<u>40 000</u>
Bénéfice net	<u>130 000 \$</u>	<u>60 000 \$</u>
Encaisse	40 000 \$	35 000 \$
Comptes clients	120 000	80 000
Stocks	180 000	110 000
Participation dans Java	<u>90 000</u>	<u>—</u>
	<u>430 000 \$</u>	<u>225 000 \$</u>
Passif à court terme	110 000 \$	85 000 \$
Actions ordinaires	100 000	60 000
Bénéfices non répartis	<u>220 000</u>	<u>80 000</u>
	<u>430 000 \$</u>	<u>225 000 \$</u>

Au cours de 2007, Cuppa a vendu 80 000 \$ de marchandises à Java, réalisant une marge brute de 25 %. Au 31 décembre 2007, les stocks de Java comprenaient 40 000 \$ de marchandises acquises auprès de Cuppa. À la fin de 2007, Cuppa devait à Java 15 000 \$ au titre des achats de marchandises de 2007.

n) À combien seront comptabilisées les ventes consolidées dans les états financiers consolidés de Cuppa pour 2007?

- 1) 1 168 000 \$
- 2) 1 184 000 \$
- 3) 1 200 000 \$
- 4) 1 500 000 \$

o) À combien sera comptabilisé le solde consolidé des comptes clients dans les états financiers consolidés de Cuppa pour 2007?

- 1) 146 000 \$
  - 2) 152 000 \$
  - 3) 185 000 \$
  - 4) 200 000 \$
-

## 16 Question 2

Le 1<sup>er</sup> janvier 2007, la société DJM a acquis 12 000 (15 %) des actions ordinaires de la société TPC au coût de 150 000 \$. DJM prévoit conserver à long terme sa participation dans TPC, et envisage de l'accroître à 30 % en 2008. Au cours de 2007, TPC a dégagé un bénéfice net de 300 000 \$ et, le 15 décembre 2007, a déclaré un dividende de 100 000 \$ (payable le 15 janvier 2008). Le cours de l'action de TPC est de 9 \$ l'action le 31 décembre 2007, mais il est prévu que cette baisse de valeur sera temporaire. TPC est contrôlée par la société WTR, qui a nommé directement 5 membres du conseil d'administration de TPC.

En 2007, sa première année d'exploitation, WTR a dégagé un bénéfice comptable avant impôts de 400 000 \$. Elle a reçu 30 000 \$ de dividendes non imposables de sa participation dans la société FRT du Canada. Le 1<sup>er</sup> mars 2007, elle a acquis au coût de 60 000 \$ du matériel d'une durée de vie prévue de 5 ans. WTR amortit son matériel selon la méthode de l'amortissement linéaire, sur la base d'un calcul mensuel, et le matériel est assujéti à un taux de DPA de 30 % (ainsi qu'à la règle de la demi-année). En 2008, le bénéfice comptable avant impôts de WTR s'est établi à 500 000 \$. La société a reçu 40 000 \$ de dividendes non imposables au titre de sa participation dans FRT. Enfin, elle a payé des amendes non déductibles de 10 000 \$ en 2008.

Le taux d'imposition de WTR était de 45 % en 2007 mais, de façon tout à fait inattendue, il a été réduit à 40 % en 2008.

### Travail à effectuer

**8**

- a)
- (3) i) Indiquez la méthode que DJM devrait utiliser pour présenter son placement en actions de TPC. Expliquez brièvement.
  - (5) ii) Ne tenez pas compte de votre réponse à la sous-question i) et supposez que DJM comptabilise sa participation dans TPC à titre de placement disponible à la vente. Préparez toutes les écritures de journal pour la participation dans TPC pour 2007.

**8**

- b)
- (3) i) Préparez un tableau présentant le calcul du bénéfice imposable de WTR pour l'exercice terminé le 31 décembre 2008.
  - (5) ii) Préparez toutes les écritures de journal se rapportant aux impôts de WTR pour l'exercice terminé le 31 décembre 2008.

**10 Question 3**

Le 1<sup>er</sup> octobre 2007, la société Olive a acheté des marchandises auprès de la société Bosquet, pour 200 000 euros (€), dont le paiement est dû le 1<sup>er</sup> février 2008. Le 1<sup>er</sup> octobre 2007, Bosquet a livré les marchandises à Olive à partir de son entrepôt de Toronto. Olive a immédiatement couvert 170 000 € du compte fournisseur en achetant un contrat à terme de gré à gré (sans frais) venant à échéance le 1<sup>er</sup> février 2008. Le tableau qui suit présente les taux de change en vigueur au cours de la période (les taux à terme présentés se rapportent tous aux contrats à terme de gré à gré venant à échéance le 1<sup>er</sup> février 2008) :

	<b>Taux au comptant</b>	<b>Taux à terme</b>
1 <sup>er</sup> octobre 2007	1 € = 1,70 \$ CA	1 € = 1,80 \$ CA
31 décembre 2007	1 € = 1,84 \$ CA	1 € = 1,89 \$ CA
1 <sup>er</sup> février 2008	1 € = 1,88 \$ CA	1 € = 1,88 \$ CA

**Travail à effectuer**

- 3 a) Indiquez comment la couverture conclue par Olive le 1<sup>er</sup> octobre 2007 pourrait être considérée comme une couverture de juste valeur. Étayez votre réponse au moyen des données de la question et discutez de l'efficacité de cette couverture.
- 5 b) Préparez les écritures de journal qu'Olive doit enregistrer en ce qui concerne les comptes fournisseurs et la couverture de juste valeur aux dates suivantes :
  - i) 1<sup>er</sup> octobre 2007
  - ii) 31 décembre 2007
- 2 c) Calculez le gain ou la perte de change sur les comptes fournisseurs et sur le contrat à terme de gré à gré qui devra être présenté(e) en 2008.

### 13 Question 4

Le 31 décembre 2006, la société Érable a acquis 60 % des actions ordinaires en circulation de la société Cyprès. Le 1<sup>er</sup> janvier 2003, Cyprès a émis des actions ordinaires et est entrée en exploitation en acquérant pour 200 000 € de matériel. Voici un sommaire des états financiers de Cyprès pour 2007 et 2006 :

	2007	2006
Encaisse	80 000 €	70 000 €
Comptes clients	148 000	180 000
Stocks	260 000	220 000
Matériel, montant net	<u>225 000</u>	<u>100 000</u>
	<u>713 000 €</u>	<u>570 000 €</u>
Comptes fournisseurs	100 000 €	50 000 €
Dette obligataire	250 000	250 000
Actions ordinaires	200 000	200 000
Bénéfices non répartis	<u>163 000</u>	<u>70 000</u>
	<u>713 000 €</u>	<u>570 000 €</u>
Ventes	3 000 000 €	
Coût des marchandises vendues	<u>2 400 000</u>	
Marge brute	600 000	
Amortissement	35 000	
Charge d'intérêts	20 000	
Autres charges	<u>402 000</u>	
Bénéfice net	<u>143 000 €</u>	

Les taux de change se sont établis comme suit :

1 <sup>er</sup> janvier 2003	1 € = 1,80 \$ CA
Moyenne du 4 <sup>e</sup> trimestre de 2006	1 € = 2,00 \$ CA
31 décembre 2006	1 € = 2,10 \$ CA
31 mars 2007	1 € = 2,11 \$ CA
1 <sup>er</sup> juillet 2007	1 € = 2,15 \$ CA
Moyenne du 4 <sup>e</sup> trimestre de 2007	1 € = 2,20 \$ CA
Moyenne de 2007	1 € = 2,12 \$ CA
31 décembre 2007	1 € = 2,30 \$ CA

Le 1<sup>er</sup> juillet 2007, Cyprès a acquis pour 160 000 € de matériel supplémentaire. La société amortit tout le matériel sur une durée de 8 ans selon la méthode de l'amortissement linéaire. Les stocks de clôture de Cyprès pour 2006 et 2007 ont été acquis uniformément au cours du dernier trimestre de chaque exercice. Le 31 mars 2007, Cyprès a déclaré des dividendes de 50 000 €. Les ventes, les achats, les charges d'intérêt et les autres charges se sont répartis uniformément tout au long de l'exercice.

#### Travail à effectuer

- 10 a) Préparez l'état des résultats converti de Cyprès pour l'exercice terminé le 31 décembre 2007, en supposant que celle-ci est un établissement intégré. Vous devez aussi inclure un calcul détaillé du gain ou de la perte de change.
- 3 b) Ne tenez pas compte de votre réponse à la sous-question a) et calculez les soldes convertis des comptes suivants de Cyprès en supposant que celle-ci est un établissement autonome :
- Amortissement de l'exercice terminé le 31 décembre 2007
  - Bénéfices non répartis au 31 décembre 2007

**13 Question 5**

Le 1<sup>er</sup> janvier 2004, la société Taco a acquis 70 % des actions ordinaires de la société Salsa pour 1 200 000 \$. À cette date, la valeur comptable et la juste valeur des actifs et passifs de Salsa s'établissaient comme suit :

**SOCIÉTÉ SALSA**  
1<sup>er</sup> janvier 2004

	<b>Valeur comptable</b>	<b>Juste valeur</b>
Encaisse	200 000 \$	200 000 \$
Comptes clients	240 000	240 000
Stocks	450 000	500 000
Matériel, montant net	<u>1 200 000</u>	<u>1 300 000</u>
	<u><u>2 090 000 \$</u></u>	<u><u>2 240 000 \$</u></u>
Comptes fournisseurs	290 000 \$	290 000 \$
Dette obligataire	500 000	500 000
Actions ordinaires	400 000	
Bénéfices non répartis	<u>900 000</u>	
	<u><u>2 090 000 \$</u></u>	

Au 1<sup>er</sup> janvier 2004, la durée de vie utile restante du matériel était de 10 ans. Les stocks en main au 1<sup>er</sup> janvier 2004 avaient tous été vendus au 31 décembre 2004.

Taco comptabilise sa participation dans Salsa selon la méthode de la valeur d'acquisition. Les bilans des sociétés au 31 décembre 2007 et leurs états des résultats pour l'exercice terminé le 31 décembre 2007 se présentaient comme suit :

**SOCIÉTÉ TACO ET SOCIÉTÉ SALSA**  
**Bilans**  
31 décembre 2007

	<b>Taco</b>	<b>Salsa</b>
Encaisse	300 000 \$	220 000 \$
Comptes clients	800 000	300 000
Stocks	1 000 000	500 000
Matériel, montant net	1 800 000	1 400 000
Impôts futurs	50 000	30 000
Participation dans Salsa	<u>1 200 000</u>	<u>—</u>
	<u><u>5 150 000 \$</u></u>	<u><u>2 450 000 \$</u></u>
Comptes fournisseurs	250 000 \$	410 000 \$
Dette obligataire	600 000	500 000
Actions ordinaires	1 500 000	400 000
Bénéfices non répartis	<u>2 800 000</u>	<u>1 140 000</u>
	<u><u>5 150 000 \$</u></u>	<u><u>2 450 000 \$</u></u>

(Suite de la question en page 10)

**SOCIÉTÉ TACO ET SOCIÉTÉ SALSA**  
**États des résultats**  
exercice terminé le 31 décembre 2007

	<b>Taco</b>	<b>Salsa</b>
Ventes	4 000 000 \$	2 400 000 \$
Coût des marchandises vendues	<u>3 300 000</u>	<u>1 800 000</u>
Marge brute	700 000	600 000
Frais de vente et d'administration	300 000	250 000
Amortissement	<u>180 000</u>	<u>110 000</u>
Bénéfice avant impôts	220 000	240 000
Charge d'impôts	<u>88 000</u>	<u>96 000</u>
Bénéfice net	<u><u>132 000 \$</u></u>	<u><u>144 000 \$</u></u>

*Renseignements supplémentaires*

1. En 2006 et 2007, Salsa a vendu des marchandises à Taco en réalisant une marge brute de 25 %, comme suit :

	<b>2007</b>	<b>2006</b>
Ventes intersociétés — Salsa à Taco	450 000 \$	300 000 \$
Marchandises de Salsa comprises dans les stocks de Taco au 31 décembre	80 000 \$	60 000 \$
Somme à payer à Salsa par Taco pour les achats de marchandises au 31 décembre	35 000 \$	22 000 \$

2. Depuis 2004, Taco effectue, à chaque fin d'exercice, un test de dépréciation du solde consolidé de son écart d'acquisition relatif à Salsa. L'écart d'acquisition n'a subi aucune perte de valeur en 2004 et 2005. En revanche, l'écart d'acquisition avait subi une perte de valeur de 20 000 \$ et 40 000 \$, respectivement, pour les exercices 2006 et 2007.
3. Le 1<sup>er</sup> janvier 2006, Taco a vendu à Salsa du matériel ayant une valeur comptable nette de 80 000 \$ pour une contrepartie en espèces de 120 000 \$. Le matériel avait initialement coûté 150 000 \$ à Taco. À la date de la vente intersociétés, il avait une durée de vie utile restante de 8 ans.
4. Aucun dividende n'a été versé par ces deux sociétés en 2007. Le taux d'imposition est demeuré à 40 % pour les deux sociétés depuis 2004. Ne tenez pas compte des impôts futurs sur l'écart de première consolidation.

**Travail à effectuer**

- 6** a) Calculez les soldes des comptes suivants de l'état consolidé des résultats de l'exercice terminé le 31 décembre 2007 :
- i) Ventes
  - ii) Coût des marchandises vendues
  - iii) Amortissement
- 7** b) Calculez les soldes des comptes suivants du bilan consolidé au 31 décembre 2007 :
- i) Comptes clients
  - ii) Stocks
  - iii) Écart d'acquisition
  - iv) Part des actionnaires sans contrôle

## 18 Question 6

Protégeons l'Arctique (PA) est un organisme sans but lucratif (OSBL) dont les activités ont débuté le 1<sup>er</sup> janvier 2007. L'organisme a été mis sur pied au moyen d'un apport initial de 3 000 000 \$, versé à la condition qu'une part de 2 500 000 \$ soit investie dans des obligations gouvernementales à long terme et que seuls les intérêts sur les obligations soient utilisés pour financer le fonctionnement courant. Les 500 000 \$ qui restaient pouvaient être utilisés au gré des besoins de PA.

Afin que PA dispose de fonds suffisants pour son deuxième exercice, une campagne de financement a été lancée à l'automne 2007. Au total, 300 000 \$ ont été mobilisés en espèces et 250 000 \$ ont été reçus sous forme de promesses de dons dont le recouvrement est prévu pour le printemps de 2008. Conformément aux exigences des donateurs, la totalité des sommes mobilisées doit être utilisée au cours de l'exercice 2008. La date de fin d'exercice de PA est le 31 décembre.

Les principales activités de PA sont d'ordre éducatif. Le 1<sup>er</sup> juillet 2007, PA a reçu en don une fourgonnette d'occasion ayant une juste valeur de marché de 20 000 \$. Cette fourgonnette devrait servir encore 5 ans, et permettra au personnel de PA de se rendre dans les écoles primaires pour sensibiliser les enfants au sujet de l'Arctique.

Le 31 mars 2007, PA a émis 50 000 \$ de bons de commande au titre de fournitures pédagogiques. Au 31 décembre 2007, 80 % de ces fournitures avaient été reçues au coût de 41 000 \$. Des bons de commande totalisant 10 000 \$ demeurent en cours.

Nous sommes le 1<sup>er</sup> février 2008, et il vous a été demandé de préparer un diaporama à l'intention des membres du conseil d'administration exposant les diverses options qui s'offrent à PA quant au choix des conventions comptables à adopter pour préparer son premier jeu d'états financiers. Les membres du conseil d'administration connaissent bien les principes de comptabilisation applicables aux entreprises à but lucratif, mais pas ceux des OSBL. Vous avez établi que votre présentation comprendrait 5 diapositives qui feront état de vos recommandations comptables en ce qui concerne les états financiers de PA pour 2007. Pour toutes ces diapositives, prenez pour hypothèse que PA adoptera la méthode du report pour la comptabilisation des apports. Vous avez choisi les intitulés suivants pour les 5 diapositives de votre présentation :

1. Comptabilisation de l'apport initial de 3 000 000 \$ reçu par PA
2. Comptabilisation du montant de 550 000 \$ mobilisé dans le cadre de la campagne de financement de l'automne 2007
3. Comptabilisation de la fourgonnette d'occasion
4. Avantages de la comptabilité d'engagements et des contrôles budgétaires pour les OSBL (Remarque : ne discutez pas des fournitures pédagogiques.)
5. Comptabilisation des fournitures pédagogiques selon la méthode de la comptabilité d'engagements (fournissez toutes les écritures de journal nécessaires et discutez brièvement de la présentation dans les états financiers des 10 000 \$ de bons de commande en cours au 31 décembre 2007.)

### Travail à effectuer

Préparez les diapositives pour votre présentation à l'intention des membres du conseil d'administration de PA. Plus particulièrement, préparez chacune des 5 diapositives décrites ci-dessus. Pour les diapositives 1, 2, 3 et 4, indiquez l'intitulé et énumérez les 3 principaux facteurs dont PA devra tenir compte lors de la préparation de ses états financiers de 2007. Exprimez chaque facteur au moyen de 1 phrase (3 points sont accordés pour chacune des diapositives 1 à 4). Pour la diapositive 5, fournissez uniquement l'information demandée précédemment (4 points).

Le document 6-1 contient un exemple de diapositive décrivant la comptabilisation des collections par 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/degré de détail approprié des diapositives.

(Suite de la question en page 12)

**Exemple de diapositive pour une présentation**

**Comptabilisation des collections**

- 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 présentation.
- En vertu des PCGR, les collections peuvent être passées en charges, être capitalisées et amorties ou être capitalisées sans être amorties.
- Le produit de la vente de pièces d'une collection et l'utilisation qui a été faite de ce produit doivent être mentionnés par voie de note en vertu des PCGR.

**COMPTABILITÉ FINANCIÈRE : CONSOLIDATION ET AUTRES CONCEPTS AVANCÉS [FA4]  
EXAMEN**

**IMPORTANT**

**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.**

**LISEZ ATTENTIVEMENT LES QUESTIONS  
AFIN DE BIEN RÉPONDRE À CE QUI EST DEMANDÉ.**

## 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>Calculer</b>	Déterminer mathématiquement un montant ou une valeur en inscrivant les formules et les étapes du calcul.	<b>Expliquer</b>	Donner les causes ou raisons, préciser le « pourquoi » et le « comment » de l'élément en question. Le cas échéant, donner les raisons expliquant les différences d'opinion ou les résultats différents. <b>Expliquer brièvement</b> : Indiquer les raisons simplement, en quelques mots.
<b>Comparer</b>	Examiner plusieurs éléments pour en faire ressortir les qualités ou caractéristiques analogues. Mettre l'accent sur les <i>similitudes</i> . Toutefois, il est possible de mentionner les différences.	<b>Faire la critique</b>	Formuler un <i>jugement</i> sur le sujet ou le point de vue à l'étude et présenter <i>à la fois</i> le pour et le contre. Synonymes : <b>Évaluer, donner une appréciation, faire ressortir les qualités et les défauts.</b>
<b>Concevoir</b>	Élaborer une solution qui intègre toute l'information et tous les éléments pertinents (p. ex. un plan ou un programme).	<b>Faire la distinction</b>	Examiner certains éléments pour en faire ressortir les <i>différences</i> . Cette consigne met l'accent sur les qualités ou caractéristiques différentes. Synonymes : <b>Opposer, faire ressortir les différences.</b>
<b>Décrire</b>	Donner les détails des qualités, caractéristiques ou événements pertinents.	<b>Faire le lien</b>	Montrer les liens qui existent entre divers éléments — lien de cause à effet, corrélation ou similitudes. Synonyme : <b>Montrer la relation.</b>
<b>Définir</b>	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 ressortir</b>	Cerner les questions importantes et préciser quels sont les questions, facteurs ou éléments importants, habituellement en se basant sur l'évaluation ou l'analyse d'un scénario. Synonymes : <b>Cerner, dégager, relever.</b>
<b>Déterminer</b>	Calculer ou formuler une réponse qui tient compte des facteurs qualitatifs et quantitatifs pertinents. Synonymes : <b>Évaluer, apprécier, estimer.</b>	<b>Illustrer</b>	Clarifier un point ou élément en fournissant un <i>exemple</i> — figure, diagramme ou exemple factuel.
<b>Discuter</b>	Fournir une réponse <i>complète et détaillée</i> . Procéder à un examen et à une analyse approfondis, et présenter le pour et le contre. <b>Discuter brièvement</b> : Énoncer les facteurs ou aspects importants en quelques phrases.	<b>Interpréter</b>	Exprimer une idée ou un problème en d'autres termes, donner des exemples, des solutions ou des commentaires, généralement en formulant un jugement.
<b>Démontrer</b>	Établir que quelque chose est vrai en fournissant des éléments de preuve ou des raisons claires et logiques. Synonyme : <b>Prouver.</b>	<b>Justifier</b>	Prouver le bien-fondé d'une décision ou d'une conclusion, ou donner les raisons sur lesquelles elles reposent.
<b>Donner les grandes lignes</b>	Donner une description <i>structurée</i> . Présenter un aperçu général et énoncer les idées maîtresses et les principales idées secondaires. Utiliser des titres et des sous-titres, et énumérer les points essentiels. <i>Laisser de côté les détails de moindre importance.</i>	<b>Recommander</b>	Proposer une solution ou des options appropriées en se basant sur l'évaluation ou l'analyse du scénario.
<b>Énoncer</b>	Exprimer clairement sa position après avoir évalué la question. P. ex. D'accord/En désaccord, Exact/Inexact, Oui/Non. Synonyme : <b>Indiquer.</b>	<b>Résumer</b>	Présenter les éléments ou faits essentiels sous une forme condensée — comme le résumé d'un chapitre — sans fournir de détails ou d'exemples.
<b>Énumérer</b>	Présenter la réponse sous forme de liste ou de tableau. Être <i>concis</i> . Une présentation sous forme d'une liste à puces est acceptable.	<b>Retracer</b>	Sous une forme narrative, décrire les progrès, l'évolution ou les événements survenus depuis un point d'origine.
<b>Évaluer</b>	Formuler un <i>jugement éclairé</i> à partir des <i>connaissances</i> et des <i>informations</i> dont on dispose sur la question. (Il n'est pas suffisant d'énoncer simplement sa pensée.) Citer des sources faisant autorité, ainsi que les avantages et les limites.	<b>Schématiser</b>	Répondre en produisant un diagramme, un tableau, un plan ou un graphe. En général, donner un titre au diagramme en question. Dans certains cas, ajouter une brève explication ou description. Synonymes : <b>Représenter, illustrer, montrer, présenter sous forme de diagramme, de graphe.</b>
<b>Examiner</b>	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>		

COMPTABILITÉ FINANCIÈRE : CONSOLIDATION ET AUTRES CONCEPTS AVANCÉS [FA4]  
Septembre 2008  
SOLUTIONS PROPOSÉES

Points

Durée : 4 heures

30 Question 1

Remarque :

Chaque bonne réponse vaut 2 points.

Sources/Calculs :

- a) 4) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 1, sujet 1.2 (niveau 1)
- b) 2) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 1, sujet 1.7 (niveau 2)
- c) 3) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 1, sujet 1.7 (niveau 2)
- d) 3) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 3, sujet 3.2 (niveau 1)  
 $(250\,000 \$ + 1\,350\,000 \$ + 100\,000 \$ - 40\,000 \$) (25 \%) + 150\,000 \$ = 565\,000 \$$
- e) 3) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 3, sujet 3.2 (niveau 1)  
 $(200\,000 \$) (25 \%) - (150\,000 \$ \times 20 \%) = 20\,000 \$$
- f) 2) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 4, sujet 4.1 (niveau 1)
- g) 4) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 9, sujet 9.5 (niveau 1)
- h) 4) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 9, sujet 9.2 (niveau 1)
- i) 2) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 5, sujet 5.6 (niveau 1)  
 $200\,000 \$ + 250\,000 \$ - [(150\,000 \$ - 90\,000 \$) (2/3)] = 410\,000 \$$
- j) 3) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 5, sujet 5.6 (niveau 1)  
 $(10\,000 \$) (1 - 40 \%) + (150\,000 \$ - 90\,000 \$) (1/3) (1 - 40 \%) = 18\,000 \$$
- k) 4) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 5, sujet 5.1 (niveau 1)

(Suite de la solution en page 2)

- l) 2) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 5, sujet 5.3 (niveau 2)  
coût majoré de 25 % = ventes majorées de 20 %  
 $400\,000 \$ + 300\,000 \$ - 100\,000 \$ + (40\,000 \$ \times 20 \%) = 608\,000 \$$
- m) 1) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 6, sujet 6.7 (niveau 2)  
 $(1\,000\,000 \$) (30 \%) - 270\,000 \$ = 30\,000 \$$
- n) 1) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 6, sujet 6.10 (niveau 2)  
 $1\,000\,000 \$ + (40 \%) (500\,000 \$) - (40 \%) (80\,000 \$) = 1\,168\,000 \$$
- o) 1) Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 6, sujet 6.10 (niveau 2)  
 $120\,000 \$ + (40 \%) (80\,000 \$ - 15\,000 \$) = 146\,000 \$$

**16 Question 2**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 2, sujets 2.4, 2.5, 2.8 et 2.9; module 3, sujet 3.1 (niveaux 1 et 2)

<b>8</b>	a)		
(3)	i)	DJM devrait présenter sa participation dans TPC comme un placement disponible à la vente, à la juste valeur. Elle prévoit conserver ses actions dans TPC à long terme, mais elle n'exerce pas d'influence notable sur TPC (elle détient seulement 15 % de ses actions et n'a aucun représentant au sein du conseil d'administration).	
(1)	ii)	Placements disponibles à la vente.....	150 000
		Encaisse .....	150 000
(1)		Dividendes à recevoir .....	15 000
(1)		Revenu de placement (100 000 \$ × 15 %).....	15 000
(1)		Autres éléments du résultat étendu .....	42 000
(1)		Placements disponibles à la vente [12 000 × (12,50 \$ – 9,00 \$)] .....	42 000
<b>8</b>	b)		
(3)	i)	Bénéfice comptable avant impôts	500 000 \$
		Écarts permanents	
(1)		Amendes non déductibles	10 000
(1)		Dividendes non imposables	(40 000)
		Écarts temporaires	
(1)		Amortissement c. DPA (12 000 \$ – 15 300 \$) <sup>1</sup>	<u>(3 300)</u>
		Bénéfice imposable	<u>466 700 \$</u>
(5)	ii)	Écarts temporaires — 31 décembre 2007	
		Valeur comptable nette (60 000 \$ – 60 000 \$ / 5 × 10/12)	50 000 \$
		Fraction non amortie du coût en capital [60 000 \$ – (60 000 \$ × 30 % × 0,50)]	<u>51 000</u>
		Écart temporaire — déductible	1 000
		Taux d'imposition	<u>45 %</u>
(1½)		Actif d'impôts futurs	<u>450 \$</u>
		Écarts temporaires — 31 décembre 2008	
		Valeur comptable nette (50 000 \$ – 12 000 \$)	38 000 \$
		Fraction non amortie du coût en capital [51 000 \$ – (51 000 \$ × 30 %)]	<u>35 700</u>
		Écart temporaire — imposable	2 300
		Taux d'imposition	<u>40 %</u>
(1½)		Passif d'impôts futurs	<u>920 \$</u>
(½)		Charge d'impôts .....	188 050
(½)		Actif d'impôts futurs.....	450
(½)		Passif d'impôts futurs .....	920
(½)		Impôts à payer (466 700 \$ × 40 %) .....	186 680

<sup>1</sup>  $60\,000 / 5 - \{ [60\,000 - (60\,000 \times 0,30 \times 0,50)] \times 0,30 \}$

**10 Question 3**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 7, sujets 7.3 et 7.4 (niveau 1)

3 a) On pourrait considérer qu'Olive a conclu une couverture de juste valeur. Cette couverture est admissible à titre de couverture de juste valeur car elle couvre une partie de l'exposition au risque de variation de la juste valeur des comptes fournisseurs. Toutefois, cette couverture n'est pas parfaitement efficace; elle est efficace à 85 % (170 000 \$ / 200 000 \$).

5 b)

	i) <i>1<sup>er</sup> octobre 2007</i>		
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Stocks .....	340 000	
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Comptes fournisseurs (200 000 €× 1,70).....		340 000
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Somme à recevoir de la banque .....	306 000	
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Somme à payer à la banque (170 000 €× 1,80).....		306 000
	ii) <i>31 décembre 2007</i>		
(1)	Perte de change (sur comptes fournisseurs).....	28 000	
(1)	Comptes fournisseurs [200 000 €× (1,84 \$ – 1,70 \$)] .....		28 000
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Somme à recevoir de la banque .....	15 300	
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Gain de change sur contrat à terme de gré à gré [170 000 €× (1,89 \$ – 1,80 \$)].....		15 300

2 c)

- (1) Perte de change sur comptes fournisseurs = 8 000 \$ [200 000 €× (1,88 \$ – 1,84 \$)]
- (1) Perte de change sur le contrat à terme de gré à gré = 1 700 \$ [170 000 €× (1,89 \$ – 1,88 \$)]

**13 Question 4**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 8, sujets 8.2 et 8.3 (niveau 1)

10 a)

**SOCIÉTÉ CYPRÈS**  
**État des résultats converti**  
exercice terminé le 31 décembre 2007

(1)	Ventes	(3 000 000 € × 2,12 \$)	6 360 000 \$
(2)	Coût des marchandises vendues <sup>1</sup>		<u>5 062 800</u>
	Marge brute		1 297 200
(2)	Amortissement <sup>2</sup>		74 000
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Charge d'intérêts	(20 000 € × 2,12 \$)	42 400
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Autres charges	(402 000 € × 2,12 \$)	852 240
	Perte de change <sup>3</sup>		<u>18 660</u>
	Bénéfice net		<u>309 900 \$</u>

**Notes :**

<sup>1</sup>	Stocks d'ouverture	(220 000 € × 2,10 \$)	462 000 \$
	Achats	(2 440 000 € × 2,12 \$)	5 172 800
	Stocks de clôture	<u>(260 000 € × 2,20 \$)</u>	<u>(572 000)</u>
	Coût des marchandises vendues	<u>(2 400 000 €)</u>	<u>5 062 800 \$</u>
<sup>2</sup>	Amortissement — matériel initial	(25 000 € × 2,10 \$)	52 500 \$
	Amortissement — nouveau matériel	(10 000 € × 2,15 \$)	<u>21 500</u>
			<u>74 000 \$</u>
(1)	<sup>3</sup> Position monétaire nette au début de l'exercice <sup>4</sup>	(50 000 € × 2,10 \$)	(105 000)\$
	Ventes	(3 000 000 € × 2,12 \$)	6 360 000
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Achats	(2 440 000 € × 2,12 \$)	(5 172 800)
( <sup>1</sup> / <sub>2</sub> )	Matériel acquis	(160 000 € × 2,15 \$)	(344 000)
	Charge d'intérêt	(20 000 € × 2,12 \$)	(42 400)
	Autres charges	(402 000 € × 2,12 \$)	(852 240)
(1)	Dividendes	(50 000 € × 2,11 \$)	<u>(105 500)</u>
	Position monétaire nette calculée		(261 940)
(1)	Position monétaire nette réelle	<u>(122 000 € × 2,30 \$)</u>	<u>(280 600)</u>
	Perte de change		<u>(18 660)\$</u>

<sup>4</sup> Position monétaire nette au début de l'exercice = (70 000 + 180 000 – 50 000 – 250 000)  
= –50 000 €

3 b)

(1)	i) Amortissement — 2007	35 000 € × 2,12 \$	74 200 \$
	ii) Bénéfices non répartis — 31 décembre 2007		
(1)	Solde d'ouverture	70 000 € × 2,10	147 000 \$
(1)	Bénéfice net de 2007	143 000 × 2,12	303 160
	Dividendes de 2007	50 000 × 2,11	<u>(105 500)</u>
	Solde de clôture		<u>344 660 \$</u>

### 13 Question 5

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 3, sujet 3.6; module 4, sujets 4.1, 4.5, 4.8 et 4.10; module 5, sujets 5.4, 5.5, 5.7 et 5.8 (niveau 1); module 5, sujet 5.3 (niveau 2)

<b>6</b>	a)	Soldes des comptes de l'exercice terminé le 31 décembre 2007	
(1)	i)	Ventes (4 000 000 \$ + 2 400 000 \$ - 450 000 \$)	5 950 000 \$
(3)	ii)	Coût des marchandises vendues (3 300 000 \$ + 1 800 000 \$ - 450 000 \$ + 20 000 \$ <sup>1</sup> - 15 000 \$ <sup>2</sup> )	4 655 000 \$
(2)	iii)	Amortissement (180 000 \$ + 110 000 \$ - 5 000 \$ <sup>3</sup> + 7 000 \$ <sup>4</sup> )	292 000 \$
<b>7</b>	b)		
(1)	i)	Comptes clients (800 000 \$ + 300 000 \$ - 35 000 \$)	1 065 000 \$
(1)	ii)	Stocks (1 000 000 \$ + 500 000 \$ - 20 000 \$ <sup>1</sup> )	1 480 000 \$
(2)	iii)	Écart d'acquisition <sup>4</sup>	125 000 \$
(3)	iv)	Part des actionnaires sans contrôle (400 000 \$ + 1 140 000 \$ - 12 000 \$ <sup>1</sup> ) × 30 %	458 400 \$

#### Notes :

	Avant impôts	Impôts sur les bénéfices (40 %)	Après impôts
<sup>1</sup> Profit non réalisé compris dans les stocks de clôture — en amont (80 000 \$ × 25 %)	20 000 \$	8 000 \$	12 000 \$
<sup>2</sup> Profit non réalisé compris dans les stocks d'ouverture — en amont (60 000 \$ × 25 %)	15 000 \$	6 000 \$	9 000 \$
<sup>3</sup> Matériel — gain sur la vente en aval — 2006 (120 000 \$ - 80 000 \$)	40 000 \$	16 000 \$	24 000 \$
Moins : Réalisé — 2006 (40 000 \$ / 8)	(5 000)	(2 000)	(3 000)
Réalisé — 2007 (40 000 \$ / 8)	<u>(5 000)</u>	<u>(2 000)</u>	<u>(3 000)</u>
Non réalisé — 31 décembre 2007	<u>30 000 \$</u>	<u>12 000 \$</u>	<u>18 000 \$</u>

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

	Solde à l'acquisition	Amortissement/perte de valeur		Solde au 31 décembre 2007
		2004-2006	2007	
Stocks	35 000 \$	35 000 \$	0 \$	0 \$
Matériel	70 000	21 000	7 000	42 000
Écart d'acquisition	<u>185 000<sup>5</sup></u>	<u>20 000</u>	<u>40 000</u>	<u>125 000</u>
	<u>290 000 \$</u>	<u>76 000 \$</u>	<u>47 000 \$</u>	<u>167 000 \$</u>

<sup>5</sup> 1 200 000 \$ - [70 % × (400 000 \$ + 900 000 \$)] = 290 000 \$ - (100 000 \$ + 50 000 \$) (70 %)  
= 185 000 \$

**18 Question 6**

Sources : Notes de cours *Comptabilité financière : Consolidation et autres concepts avancés*, module 9, sujets 9.2, 9.3 et 9.4; module 10, sujets 10.1 et 10.2 (niveau 1)

**Remarque :**

On accordera 1 point pour chaque élément de l'énumération, jusqu'à concurrence de 3 points par diapositive pour les diapositives 1 à 4. Pour la diapositive 5, on accordera un maximum de 4 points. 2 points sont accordés pour le style/degré de détail approprié des diapositives.

1.

**Comptabilisation de l'apport initial de 3 000 000 \$  
reçu par PA**

- L'apport initial de 2 500 000 \$ représente une dotation qui doit être créditée à « l'actif net ».
- Les intérêts sur le placement effectué à l'aide de cet apport ne sont pas grevés d'affectations et doivent être constatés à titre de produits selon la méthode de la comptabilité d'exercice.
- L'apport initial de 500 000 \$ n'est pas grevé d'affectations et doit être constaté à titre de produit sous forme d'apport en 2007.

2.

**Comptabilisation du montant de 550 000 \$  
mobilisé dans le cadre de la campagne  
de financement de l'automne 2007**

- La somme de 300 000 \$ reçue en espèces représente un apport reporté, qui devra être constaté à titre de produit sous forme d'apport en 2008.
- La somme de 250 000 \$ obtenue sous forme de promesses d'apports ne peut être constatée à titre d'apport à recevoir car PA est un nouvel organisme (aucun antécédent en ce qui concerne la recouvrabilité).
- La somme de 250 000 \$ doit être constatée à titre de produit sous forme d'apport au gré des encaissements.
- PA pourrait, à son gré, mentionner les apports à recevoir par voie de note afférente aux états financiers de 2007.

(Suite de la solution en page 8)

3.

#### **Comptabilisation de la fourgonnette d'occasion**

- Compte tenu de la taille de PA (on prévoit que la moyenne des produits dépassera 500 000 \$), on recommande que la fourgonnette soit capitalisée et amortie.
- La fourgonnette de 20 000 \$ devrait être inscrite à sa juste valeur de marché, avec un crédit correspondant aux apports reportés.
- À mesure que la fourgonnette est amortie, un montant correspondant devrait être déduit des apports reportés et inscrit à titre de produits sous forme d'apport chaque année.

4.

#### **Avantages de la comptabilité d'engagements et des contrôles budgétaires pour les OSBL**

- La comptabilité d'engagements permet d'exercer un contrôle à l'égard des dépenses, car elle exige que l'organisme comptabilise une dépense budgétée lorsqu'un bon de commande relatif à cette dépense est émis, et non pas lorsque les biens ou les services sont reçus.
- Les budgets offrent aux gestionnaires d'un OSBL une information en temps utile au sujet des résultats réels par rapport aux montants budgétés.
- Les contrôles budgétaires et la comptabilité d'engagements peuvent être utilisés de concert (ou indépendamment) pour aider l'OSBL à contrôler ses dépenses.

(Suite de la solution en page 9)

5.

**Comptabilisation des fournitures pédagogiques selon la méthode de la comptabilité d'engagements**

- Engagements ..... 50 000  
Engagements estimatifs ..... 50 000
- Fournitures..... 41 000  
Comptes fournisseurs ..... 41 000
- Engagements estimatifs..... 40 000  
Engagements..... 40 000
- Les engagements de 10 000 \$ en cours au 31 décembre 2007 ne représentent pas un passif dans les états financiers de PA, mais ils devraient être mentionnés par voie de note s'ils sont importants.
- Les engagements en cours pourraient être soldés à la fin de l'exercice au moyen de l'écriture suivante :  
Engagements estimatifs ..... 10 000  
Engagements ..... 10 000

## CGA-CANADA

### COMPTABILITÉ FINANCIÈRE : CONSOLIDATION ET AUTRES CONCEPTS AVANCÉS [FA4] Septembre 2008 COMMENTAIRES DE L'EXAMINATEUR

#### *Commentaires généraux*

Dans l'ensemble, les résultats obtenus à cet examen ont été satisfaisants. Ils l'ont été pour toutes les questions sauf la question 6 (organismes sans but lucratif), dont les résultats étaient 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'ont pas bien compris les concepts et principes sous-jacents aux pratiques comptables, notamment en ce qui concerne les impôts futurs et les organismes sans but lucratif. Les candidats devraient s'efforcer de comprendre tous les principes et concepts fondamentaux qui sous-tendent ces pratiques. Ils devraient également étudier et comprendre les rapports entre les divers éléments des états financiers.

Dans le cadre de leur préparation à l'examen FA4, les candidats devraient étudier attentivement les examens antérieurs et 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 satisfaisants. En général, les candidats ont répondu correctement aux sous-questions c) (comptabilité internationale), d) (compte Participation selon la méthode de la valeur de consolidation), k) (consolidation avec revenu d'intérêts intersociétés) et o) (coentreprises). Ce sont les sous-questions e) (revenu selon la méthode de la valeur de consolidation), g) (comptabilité dans le secteur public), j) (consolidation avec profits intersociétés) et m) (consolidation avec actions privilégiées) qui ont causé le plus de difficulté aux candidats.

##### **Question 2 Instruments financiers et impôts futurs (niveaux 1 et 2)**

Les résultats obtenus à cette question ont été satisfaisants. La question visait à évaluer la réalisation des objectifs d'apprentissage portant sur l'explication de la comptabilisation des instruments financiers et sur l'explication de leur classement, ainsi que sur la détermination des différences entre le bénéfice comptable et le bénéfice imposable et sur l'explication de leur traitement comptable et des incidences fiscales.

La plupart des candidats ont bien calculé le bénéfice imposable et ont bien préparé les écritures pour l'achat d'actions, les dividendes reçus et les impôts exigibles de l'exercice. Voici les erreurs les plus fréquentes :

- présenter la baisse de valeur des actions dans le bénéfice net plutôt que dans les autres éléments du résultat étendu;
- tenir compte uniquement des écarts temporaires de l'exercice et non de la variation des soldes d'impôts futurs entre l'exercice précédent et l'exercice en cours;
- ne pas faire la différence entre un passif d'impôts futurs et un actif d'impôts futurs;
- ne pas éliminer l'actif d'impôts futurs de l'exercice précédent avant d'établir le passif d'impôts futurs à la fin de l'exercice en cours.

Ces erreurs montrent que certains candidats ont peut-être de la difficulté à comprendre les différences entre la comptabilisation des écarts temporaires et celle des écarts permanents pour ce qui est des placements disponibles à la vente et à comprendre les rapports entre les éléments des états financiers.

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

Les résultats obtenus à cette question ont été satisfaisants. La question visait à évaluer la réalisation des objectifs d'apprentissage portant sur la description du principe de la couverture et l'explication de la logique qui sous-tend le traitement des couvertures de juste valeur, ainsi que des modalités d'application et de comptabilisation de ces couvertures.

La plupart des candidats ont indiqué correctement que la couverture réduisait l'exposition au risque de change, ont bien préparé les écritures pour les comptes fournisseurs et ont bien calculé la perte de change sur les comptes fournisseurs. Voici les erreurs les plus fréquentes :

- ne pas être en mesure d'expliquer si le contrat à terme de gré à gré est une couverture efficace;
- utiliser 200 000 € plutôt que 170 000 € dans le calcul des gains ou des pertes de change sur le contrat à terme de gré à gré;
- présenter l'ajustement de 2008 de la valeur du contrat à terme de gré à gré à titre de gain de change plutôt qu'à titre de perte de change.

Ces erreurs montrent que certains candidats ont peut-être de la difficulté à comprendre la substance économique d'un contrat à terme de gré à gré et à déterminer s'il constitue une couverture efficace d'une position monétaire.

#### Question 4 Opérations en devises (niveau 1)

Les résultats obtenus à cette question ont été satisfaisants. Les objectifs d'apprentissage liés à cette question comprenaient le calcul de la perte de change et la conversion des états financiers.

La plupart des éléments de l'état des résultats ont été convertis correctement. Voici les erreurs les plus fréquentes :

- ne pas tenir compte du matériel acquis et/ou des dividendes, et utiliser le coût des marchandises vendues plutôt que le coût des achats pour calculer la perte de change;
- utiliser des taux en vigueur avant la date d'acquisition pour convertir le coût des marchandises vendues et l'amortissement;
- convertir les bénéfices non répartis à la fin de l'exercice au moyen d'un seul taux au lieu de préparer un état des bénéfices non répartis pour 2007 et d'en convertir les divers éléments au moyen de différents taux.

Ces erreurs montrent que certains candidats ont peut-être de la difficulté à comprendre les causes des gains et des pertes de change, et la raison pour laquelle il ne faut pas utiliser un taux de change en vigueur avant la date d'acquisition.

#### Question 5 Consolidation (niveaux 1 et 2)

Les résultats obtenus à cette question ont été satisfaisants. Parmi les objectifs d'apprentissage visés, on comptait la ventilation et l'amortissement de l'écart de première consolidation, la préparation d'états financiers consolidés et l'ajustement de ces états pour tenir compte des profits intersociétés non réalisés compris dans les stocks et des profits intersociétés non réalisés sur les actifs amortissables.

La plupart des candidats ont bien calculé le solde des comptes Ventes, Comptes clients et Écart d'acquisition. Voici les erreurs les plus fréquentes :

- dans le calcul des soldes de fin d'exercice, ajuster les profits non réalisés à la fois dans les stocks d'ouverture et dans les stocks de clôture;
- en éliminant les profits intersociétés, éliminer le montant intégral du coût des marchandises plutôt que la marge brute sur les marchandises;
- dans le calcul de la part des actionnaires sans contrôle, ne tenir compte que de la variation des bénéfices non répartis de la filiale, plutôt que des bénéfices non répartis de la filiale à la fin de l'exercice;
- dans le calcul de la part des actionnaires sans contrôle, tenir compte du profit non réalisé sur les opérations en aval plutôt que sur les opérations en amont.

Ces erreurs montrent que certains candidats ont peut-être de la difficulté à comprendre l'effet qu'ont sur les états financiers consolidés les profits non réalisés sur les opérations intersociétés et à saisir les rapports entre les divers éléments des états financiers.

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

Les résultats obtenus à cette question ont été insatisfaisants. Les objectifs d'apprentissage liés à cette question comprenaient l'explication des principes de base de la comptabilisation et de la présentation des apports selon la méthode du report et l'explication de la manière dont le contrôle des dépenses est assuré dans un système de comptabilité d'engagements.

La plupart des candidats ont reconnu que les apports devant être utilisés au cours de l'exercice ultérieur devraient être présentés à titre d'apports reportés, ont correctement expliqué la comptabilisation des immobilisations et ont bien préparé les écritures de journal selon la méthode de la comptabilité d'engagements. Voici les erreurs les plus fréquentes :

- manquer de précision dans l'explication de la présentation des apports affectés. Par exemple, de nombreux candidats ont affirmé que la dotation devrait être présentée dans un fonds de dotation, sans préciser qu'elle doit être présentée comme un crédit porté à l'actif net, ou ont indiqué que l'apport non affecté doit être présenté dans le fonds d'administration générale sans préciser qu'il doit être présenté à titre de produit sous forme d'apport.
- indiquer que les intérêts doivent être comptabilisés à titre de produits au moment où ils ont été reçus plutôt qu'au moment où ils sont produits;
- indiquer qu'une provision pour créances douteuses doit être établie pour les apports à recevoir au lieu de reconnaître que les apports ne doivent être constatés qu'au moment de l'encaissement. Comme il s'agit du premier exercice de l'organisme, il serait difficile d'effectuer une évaluation raisonnable du montant des promesses d'apports.
- employer des phrases complètes et des paragraphes plutôt que des listes à puces dans les diapositives en format PowerPoint.

Ces erreurs montrent que certains candidats ne comprennent peut-être pas comment comptabiliser les apports selon la méthode du report et dans quelles circonstances comptabiliser les apports promis à recevoir.