

SCO6240 – NCECF

Cadré de la préparation des EF

- Fondement de la comptabilité financière

- Focus

- Variation des actifs et passifs dans le bilan (ER et ECP expliquent les variations de l'actifs net) (non le rapprochement des produits et charges)
 - Actifs/passifs financiers et non financiers (nature et analyse)
 - AEG n'existe pas dans NCECF
 - **Ex : Si on reçoit de l'argent en avance**
- Caisse
@ produits non gagné (produits reportés, produits perçus d'avance)

- Problème de base

- Quand doit-on comptabiliser?

Un actif/passif :

- Expropriation, avis d'expropriation dont le montant est en négociation, opération prévues (ex : commandes), dépenses de formation du personnel, Coût incorporation, pertes possibles, gains/pertes probables

- **Ex : Expropriation du REM (autoroute)**

- Coût du terrain, 30K
- Exproprié une partie du terrain (1/3 du terrain)
- Reçu un avis d'expropriation le 15 déc 2023
- Négociation payée entre 200k et 250k\$
- Fin de EF: 31/12/2023

Il y a eu une expropriation = donc NON d'éventualité. On doit se demander si on peut l'évaluer=

1. La moyenne = 225k
2. Le minimum = 200K
3. Date de publication E/F

On doit comptabiliser si c'est actif/passif + capacité à mesurer

- Contrat exécutoire (pas exécuté en cours d'exécution) : Contrat d'achat ferme concernant la MP, contrat à terme d'achat concernant la devise, contrat de location telle qu'une machinerie, contrat de garantie pour les services, contrat ou son annulation

Nature et substance de l'élément comptabilisé :

- **Ex : ligne aux résultats** (ex : Gains, ventes, Coûts des ventes, frais de vente et admin, escomptes de caisse reçu d'un fournisseur : Revenu ou réduction de la valeur des stocks dont CF au net ou au brut, Escompte de caisse accordé à un client : charge d'intérêt ou réduction du montant de la vente dont C/C au net ou au brut.

- Quand doit-on décomptabiliser (sortir du bilan)?

Actif / passif

- **Ex :**
C/C – affacturage
Emprunt – Renégociation

- Évaluation initiale et ultérieure

Initialement :

- Coût ou JV
- JV de la contrepartie versée ou de la contrepartie reçue?
- **Ex :** Opérations entre apparentés, don reçu d'une municipalité/propriétaire

Actifs/passifs du bilan et durant évaluation ultérieure/subséquente :

- Coût ou JV
- Charge, perte, gain (ex : Bâtisse qui a pris de la valeur, amortissement d'immo et dépréciation immo : unité de comptabilisation, méthodes et estimations)

Capitaux propres au bilan ? Initialement et ultérieurement?

- Capital-actions, ordinaire (cat A), privilégiées (cat B, C et D)

- Présentation (Base : Consolidés ou non (entité écono vs légal)

- Bilan : CT ou LT, compensation, passif ou CP
- ER : Activités abandonnées, compensation gains et pertes
- EFT :
 - Activités d'exploitation : Méthode directe ou indirecte
 - Activités d'exploitation: Éléments de l'actif à LT (immos/placement)
 - Activités de financement : Éléments du passif à LT et des CP (dividendes versés si actions classés dans CP),

Présenter les montants bruts (ex : pas le montant net entre achats et dispositions d'immo)

- Divulgarion : Information à fournir
- **Préparer EF pour une entreprise à capital fermé**
- **ECF** : Entité à but lucratif que EOP
 - Incorporé ou commandites
 - + agile : ≠ mission à rendre aux investisseurs, capable d'opérer sur LT
 - ≠ émet action négociée en bourse : privilège obtenu par PAPE, ≠ accès au financement public
 - ≠ obligation : d'avoir structure gouvernance élaborer (ex : comité audit), de publier EF selon IFRS, audité par CPA indépendant
- **Choix** :
 - Non conforme /ne pas appliquer aux PCGR (EF usage particulier)
 - Fondés sur le référentiel IFRS ou NCECF (EF à usage générale)
 - Ex : Possibilité IFRS, mais CHOIX : de ne pas faire un EF qui soit conforme au PCGR, de préparer note aux EF, préparer EFT, de ne pas publier, peut uniquement distribuer aux parties prenantes
- ECF peut se référer à deux référentiels distincts pour préparer des EF selon PCGR canadiens :
 - Partie 1 : IASB (incluant IFRS, IAS, SIC et IFRIC)
 - Partie 2 : CNC
- Pourquoi il y a un référentiel distinct des PCGR canadiens pour ECF
 - Parties prenantes des EF diffèrent :
 - EOIP (société ouverte)
 - ECF (société fermée) : utilisateurs se limitent aux propriétaires et aux créanciers qui peuvent demander des infos additionnelles selon leur besoin
- Est-ce que ECF pourrait se référer aux IFRS - PME aux fins de la préparation des EF établis selon les PCGR canadiens: FAUX
- Est-ce qu'une entreprise canadienne pourrait préparer et publier au Canada des EF établis selon les US GAA
 1. Oui, car Canadienne nationale prépare et publie, compare avec nord-américain mais c'est rare
- **Hors PCGR – Mission de compilation** - Hors PCGR = veut pas avoir note EF, EFT ... (inclut uniquement ER et bilan)
 - Minimiser l'info à des fins externes (pas d'audit/examen)
 - Avantages : Coût moindre, simple (info préparée exclusivement à des fins fiscales... pourraient être conformes au PCGR
 - Circonstances: (1) start-up (démarrage)(2) micro entreprises, (3) propriétaire unique, seule partie prenante ARC i.e. aucun investisseur ou créancier, actuel ou potentiel, qui exige des EF selon les PCGR
 - Inconvénient: application du chapitre 1500 ou de l'IFRS 1 si contraint d'adopter dans un avenir rapproché les NCECF ou les IFRS respectivement

Choix de la préparation des états financiers

- Les ECF ont le droit de choisir, car cela les permet de minimiser l'infos aux fins externes.
- Une ECF peut choisir d'appliquer les IFRS si :
 - Est la propriété exclusive d'une société cotée
 - Envisage émettre un PAPE dans un avenir rapproché
 - Considère recourir à du financement étranger
 - Qualité de l'information

Financement des ECF

- Entreprise à capital fermé (ECF) peut obtenir du financement à travers:
 - Capital de proximité (fourni par la famille et les amis et amis)
 - Anges financiers (i) investissements dans les premiers stades de développement, (ii) participation dans gestion (capital non garanti, aucun droit sur les actifs), (iii) obtiennent des actions ou de dettes convertibles.
 - Capital de risque si en forte croissance avec et des besoins en capital importants qui sont obtenus des investisseurs institutionnels.
 - Crowdfunding/financement participatif/sociofinancement (i) fait appel à des fonds auprès des internautes via des plateformes de financement, (ii) Formes: dons, prêts, marchandise (produits), ou titres de propriété
- **IFRS VS NCECF**
- Recommandations semblables, mais certaines différences significatives:
 - Choix de méthodes comptables
 - Moins d'information à fournir
 - Certaines normes pas pertinentes ex. RPA, information sectorielle
 - Pas de poste « autres éléments du résultat global » (AERG)
 - Plus d'emphasis sur le coût d'origine que les IFRS

QUESTION POUR CHATGPT SELON LES SCÉNARIOS

1. Pourquoi le Manuel – comptabilité est divisé en « parties »?
 - a. C'est pour cibler différentes catégories d'entités (ouvertes, fermées)
2. Quelles entités ou organismes ne peuvent pas appliquer les NCECF?
 - a. Les entreprises ouvertes et d'autres entités du secteur public (toutes entreprises côté bourse)
3. Quelles sont les sources premières des NCECF?
 - a. les normes et les recommandations de la Partie 2 du manuel CPA (Chap. 1100)
4. Quelle méthode comptable adopter en l'absence de recommandation NCECF spécifique (ex. comment comptabiliser une opération ou un autre événement? Le recours aux directives IFRS ou celles des IFRS PME serait-il acceptable?
 - a. S'il n'y a pas de sources premières = On se base de la théorie ou autres sources afin de guider notre choix. Une entreprise devrait utiliser un jugement professionnel. Elle pourrait utiliser les IFRS ou IFRS PME, mais cela ne veut pas dire qu'ils sont acceptables
5. Que devrait faire une entreprise qui doit préparer pour la première fois des ÉF conformes aux: IFRS et NCECF?
 - a. Elle devrait suivre les dispositions de la première adoption énoncés dans les normes pertinentes IFRS 1 et NCECF 1500 pour la première fois

SCÉNARIOS

1. Afin d'améliorer le ratio de fonds de roulement, le directeur financier de XYZ propose de classer à CT tous le C/C portant sur ventes à tempérament
 - Écriture de vente à tempérament :
Actif xx
@Vente xx
 - Peut-on mettre tout à CT? CT = court normal modèle affaire = mettre tout à court terme est correct. On doit se baser du cycle exploitation normal et l'entreprise paye habituellement en 3 ans.
 - Si on permet à UN client de payer en 2 ans = LT.
 - Toutefois, si TOUT LES CLIENTS versent en 3-4 ans = compte client est un montant à recevoir, peut mesurer et transaction a lieu, mais doit distinguer des autres actifs à court terme
2. XYZ est un promoteur immobilier qui construit des condominiums au Québec. Chaque année XYZ vend aussi des lots de terrains. (On doit analyser si promoteur modèle affaire est de vendre les deux et qu'est-ce qu'on doit faire?)

Vente de terrain coût de 10 000\$ et vente à 50 000\$

Caisse 50 000
@Terrain 10 000
@ Gain 40 000

OU

Caisse 50 000
@Vente 50 000

CV 10 000
@Stocks 10 000

Déterminer le modèle d'affaire de la compagnie?

Ex: Si le modèle d'affaire est :

- Construire condos et vente des terrains = comptabiliser comme le 2
- Construire des condos seulement = 1

3. Le propriétaire de XYZ, une entreprise en phase de démarrage, est confiant que la situation financière de son entreprise est excellente étant donné que le compte en banque a augmenté de façon très significative

Scénario 3: importance du bilan

Formation: émission-capital actions :10 000 \$; ventes (au comptant): P1: 50 000 \$, P2: 75 000 \$, P3: 95 000 \$, CMV 70%; Loyer: 10 000 \$/période, paiements fournisseurs (pas de stocks de fin de P: 60 jours

Flux	P1	P2	P3	Bilan/Résultats	P1	P2	P3
Encaissements ventes	50 000	75 000	95 000	Caisse	50 000	80 000	112 500
Paiements fournisseurs		(35 000)	(52 500)	CF	35 000	52 500	66 500
Loyer	(10 000)	(10 000)	(10 000)	CA	10 000	10 000	10 000
Flux (variation)	40 000	30 000	32 500	BNR	5 000	17 500	36 000
Caisse début	10 000	50 000	80 000	Total	50 000	80 000	112 500
Caisse fin	50 000	80 000	112 500	Ventes	50 000	75 000	95 000
				CV	(35 000)	(52 500)	(66 500)
				Loyer	(10 000)	(10 000)	(10 000)
				Bénéfice	5 000	12 500	19 500

Nadi Chiala

17

- Il faut regarder autre chose que l'encaisse qui a augmenté.
- Flux de capital: variation de l'encaisse

4. Le propriétaire de XYZ, une entreprise en démarrage a consacré toutes ses activités au développement de ses liens avec des clients potentiels et à la formation des employés. XYZ s'attend à réaliser des AEF découlant de ces dépenses et par conséquent le directeur financier propose de capitaliser ces dépenses à titre de dépenses de développement

2023

2024

Contrat

Bilan

Actif

Frais de Développement

xx

Au lieu de Charge

xx

Charge

@Encaisse

C'est une charge et non un actif = respecte pas le critère d'un actif

5. ABC détient un portefeuille d'actions de sociétés cotées à la Bourse de Toronto pour le compte de Mme X. Cette dernière prend toutes les décisions portant sur l'acquisition et la cession des titres du portefeuille ABC facture des frais de gestion composés d'un montant fixe et d'un montant qui varie en fonction des activités du portefeuille.

- Portefeuille = non contrôler et c'est contrôler par une autre personne donc pas d'actif
- Frais de gestion, car j'ai un contrat de service
- ABC est une société de gestion de portefeuille dans la gestion discrétionnaire des actifs Relation contractuelle avec madame X

6. Le président de XYZ a accepté un plan de relocalisation de ses opérations de fabrication au Vietnam. Le plan prévoit des dépenses considérables notamment, la formation des employés au Vietnam, la résiliation de contrats et le licenciement des employés affectés à ses usines au Canada.

- Abandon d'activité = Quand?
- Il y a til qqch à capitaliser?
- Problème d'évaluation: Quand et combien?
- Les conséquences : dépréciation des actifs au canada section 3063. Provision pour restructuration 3290 passifs éventuels. Coût de formation des employés au Vietnam frais de licenciement etc.

7. Une ECF qui prépare ses ÉF selon NCECF propose de présenter ses immeubles de location à la JV au bilan ou tout du moins cesser de les amortir.

- Voir immos corporelles = sources premières

8. Compte tenu des difficultés de distinguer le montant à classer à CT et à LT, le contrôleur d'une société de placement vous propose de classer tous les actifs et à CT étant donné que la société ne détient aucune immo
- Identifier si c'est un actif incorporel ou autre actifs LT (ex: placement à long terme si l'entreprise est une société de placement).
On ne peut pas mettre tout à court terme et classement selon l'ordre de liquidité
 - Si on ne peut pas vendre = on ne peut pas mettre tout court terme
9. Compte tenu des difficultés de distinguer le montant à classer à CT et à LT, le contrôleur d'une entreprise de développement immobiliers vous demande de classer tous les actifs et passif par ordre de liquidité
- C'est correct on peut le faire : Condo fini = stock ; En construction = stock ; Vient de commencer = stock
 - Tout est des stocks... on peut mettre par ordre de liquidité
10. Albert détient un terrain à St Jérôme. Il a hérité ce terrain de son grand-père. En 2022, Albert a pu réaliser un bénéfice appréciable grâce à un contrat important avec la ville de St Jérôme. En 2023 la ville a annulé ce contrat. Il vous consulte afin de lui indiquer quels chiffres seraient pertinents pour fins de prise de décision économique?
- Coût origine: jv au moment du décès de votre père

Modèles: (quand choix justifié?)

- Coût d'origine/coût historique Pour fin d'impôts
- Juste valeur (possibilités)
 - Coût actuel (coût de remplacement IMMEUBLE SEMBLABLE v. coût de reproduction) FAIRE MÊME IMMEUBLE ET REPRODUIS et ~~reproduire~~ ou donner l'équivalent (EX: COMPAGNIE ASSURANCE)
 - Valeur nette de réalisation Prix de vente - frais de vente
 - Valeur d'utilisation ou valeur actuelle (montant actualisé des flux de trésorerie)
 - Valeur marchande Valeur sur le marché = marché actif = JV
 - Valeur de liquidation Vente de feu
 - Prix d'acquisition (regroupement d'entreprise)

Terrain + entreprise

Fondements conceptuels des EF (NCECF - 1000) et (NCECF 1400)

- Utilisateurs externes : Investisseurs et créanciers
- Fournir info utile aux utilisateurs externes : Évaluation (info utiles) et Reddition de comptes (Vérifier si le travail a bien été effectué)

	Comptabilité financière	Comptabilité de management
Caisse	Solde? Restrictions? Marge? Compensation? Devises? Quasi-liquidités?	Montant optimal? Budget de caisse?
C/C	Solde recouvrable? Estimation créances douteuses (prendre en compte événements subséquents)	Politique de crédit? Comparer coûts directs indirects de mise en place v. revenus perdus
Stocks	Éléments à inclure? Coûts complets? Valeur de réalisation?	Montant optimal? Quantité optimale à commander? Escomptes de quantité? Inven minimal ou de sécurité?
Immos	Amortissement, dépréciation (Quand? Unité de comptabilisation? Combien?) Dépréciation? Montants liés à l'acquisition et au retrait? Entretien préventif et autre	Investissements? Capacité requise, remplacement/réparation, location ou acquisition?
Dette CT	Passif hors bilan ou tout simplement ignoré? Évènements subséquents	Budget de caisse, paiement en temps oppor (ex. escompte de caisse)
Dette LT et capitaux propres	Classement? Amortissement prime ou escompte, intérêts courus, remboursement et renégociation <small>Nadi Chlala, FCPA auditeur</small>	Montant et moyen de financement optimal dettes (coût du capital, ratio dette/équité, b mezzanine) Dividende ou rachat d'actions? <small>42</small>

Qualité de l'information :

- Importance relative (Mesurer ou voie de notes et Si on n'inclut pas l'info = est ce que cela affecte la prise de décision économique?
 - Comptabilisation/évaluation / présentation / omission de transactions ou d'évènements susceptibles d'influer la prise de décisions économiques
 - Guide: seuils en fonction (peut varier selon tendance et nature de l'élément présenté aux EF)
 - % bénéfice avant impôts activités poursuivies
 - % actif
 - % chiffre d'affaires
- Info pertinente
 - Valeur prédictive/rétrospective ET célérité
 - Contribue à faire des prévisions ou à confirmer des évaluations antérieures • Signale les éléments inhabituels (possibilité d'abus?):
 - Activités abandonnées
 - Coûts de restructuration
- Image fiable – (NCECF 1400) : fidèle (décrit les opérations/faits sous-jacente) dont exprime leurs substance, neutre (exempte d'erreurs et pas de biais), vérifiable (observateurs compétents et indépendant) et estimation prudente (éviter tout surévaluation et sous...)
 - Bilan, Résultats et FT + notes aux EF : compréhension et infos complet
 - Distinguer éléments inhabituels: produits, charges, gains ou pertes résultant d'opérations/faits pas susceptibles de se répéter fréquemment/pas typiques activités normales
 - Exemples : Gain/perte sur cession d'actifs, coût de restructuration, règlement d'un litige
- Infos comparables entre 2 entités et 2 périodes
 - Permanence des méthodes comptable : Si approprié de faire changement méthode comptable : indiquer l'incidence du changement pour maintenant la comparabilité des EF.

Composantes des EF : Actif, passif, CP, Produits/charges et Gain/perte

Actif = avantage futur + contrôle + fait passé Événement à eu lieu

- Toutes les ressources ne sont pas des actifs: neige sur piste de ski, accès lac

Passif = engagement/responsabilité + impossible d'éviter + fait passé

- Généralement, une obligation légale pour les ECF

Capitaux propres = droit résiduel (propriété sur les actifs – passifs)

- Catégories : capital-actions, surplus d'apport, bénéfices non répartis.

Produit/charge = variations d'actifs ou de passifs suite à des activités courantes

- Se référer au modèle d'affaires

Gain/perte = variations d'actifs ou de passif suite à des activités périphériques

- Gain éventuel = n'est pas un événement passé et n'est pas comptabilisé
- Actif = ne peut pas capitaliser l'avion avec le pilote (le pilote ne fait partie dans laquelle on peut contrôler)
- Passif: J'ai automatiquement qqch par rapport à l'actif
- Pas de AERG dans le cadre d'une petite entreprise pour capitaux propres
- Je pars en vacances = charges, car il y a un avantage pour affaires ou pour me reposer
- Perte à la bourse = perte
- Charge = avantages de la période (ex: paiement des salaires)
- Actifs: avantages pour le futur

Comptabilisation d'un actif ou passif

- Comptabiliser selon chap 1000 + base de mesure approprié + estimation raisonnable
- Inclure note EF si rencontre la définition d'actif ou passif mais impossible de faire une estimation raisonnable
- Comptabilité d'exercice : Provision, C/C produits, charges perte, etc.

Continuité d'exploitation – (NCECF 1400)

- Pas questionnée sauf si la direction a l'intention ou si aucune autre solution réaliste que la liquidation ou la cession des activités
- Perspective 12 mois après date de clôture
- Indices: pertes, clauses contractuelles et accès au financement difficile
- Si continuité d'exploitation improbable: inclure note et mentionner la base de présentation ÉF et raison du doute de continuité d'exploitation
- Tous les actifs et passifs sont évalués à la valeur de liquidation

Actifs et passif à court terme du bilan (NCECF - 1510)

- Ressources économiques, obligations et capitaux propres à une date donnée
- Incomplet (goodwill interne, recherche, publicité, éventualités...)
- Comparatif (2 exercices, normalement)
- Bilan d'ouverture (3 bilans = ouverture + 2 bilans comparatifs)
- IFRS: bilan d'ouverture requis si (a) application d'une méthode comptable rétrospectivement (b) retraitement rétrospectif d'éléments des EF, (3) reclassement d'éléments des EF, (4) adoption initiale nouvelle norme comptable qui exige application rétrospective.

• NCECF: pas nécessaire de présenter troisième bilan, sauf lors de l'adoption initiale des NCECF.

Passif à court terme

Classer à CT les trois passifs suivants (IFRS et NCECF)

- Prêts exigibles sur demande (prêts à vue)
- Dette à long terme renouvelable dans l'année qui suit la date du bilan
- Manquement aux dispositions du contrat d'emprunt à LT en date du bilan

Base du classement de ces trois passifs

- IFRS : classer selon faits à la date du bilan, et non sur les attentes (refinancement/ renégociation)
- NCECF : classer LT si avant la date de mise au point définitive des EF, le créancier renonce par écrit à son droit d'exiger le remboursement de la dette pour une période dépassant un an ou si la dette a été refinancée à LT

Classement des charges

- Charge (par nature ou par fonction)
- Pas d'exigence équivalente à l'IAS 1 qui:
- Requièrent que les charges soient classées selon leur nature ou leur fonction.
- Ne permettent pas le mélange des catégories
- Requièrent que si une entité choisit le classement par fonction, elle doit fournir des informations supplémentaires sur les dotations aux amortissements, les dépréciations et les charges liées au personnel (i.e. par nature)

États des flux de trésorerie (NCECF 1540)

- Doit être présenté comme partie intégrante des EF
- Exclure les opérations d'investissement et de financement qui n'entraînent pas de mouvements de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie
- Trésorerie et équivalents de trésorerie
- Exclure la trésorerie que des affectations empêchent d'utiliser pour les besoins des affaires courantes

Entreprise sans personnalité morale (NCECF 1800)

Portée: Entreprises qui ne sont pas distinctes de leurs propriétaires telles les sociétés par actions (Guide de démarrage page 5 à 8)

Circonstances:

- Entrepreneur indépendant (entreprise individuelle non incorporée)
- Société de personnes (ex. société en nom collectif, société en commandite): formation moins coûteuse et peut être plus avantageuse

EF:

- Actifs/passifs: seuls biens/dettes de l'entreprise
- Pas de charge d'impôts
- Inclure variation capitaux propres: apports/résultats/prélèvement

Modification comptables NCECF 1506

Préoccupation: manipulation comptable et comparabilité

- Politique (réduction du bénéfice)
- Structure du capital
- Boni (boost l'amortissement) - Durée d'amortissement (ex: usine (GM) Président recevait bonis de 1M si bénéfice au-dessus de 50M)

1. Modification méthodes comptables (volontaire obligatoire) : Méthode de CPT / présentation
2. Modification d'estimations comptables (nouvel infos) : Estimation doit être revus sous contexte changé, expérience accrue
3. Correction d'erreurs d'exercices précédents : Mauvais infos/calcul et infos fiable ignoré quand EF préparé

Modification volontaire (rétroactif)

Modifications de méthodes comptables • Ne sont permises que si elles ont pour résultat que les états fournissent des informations plus pertinentes (sauf si un paragraphe précis comporte un choix de méthode comptable n'exigeant pas que les conditions de ce paragraphe soient satisfaites, p. ex., utilisation de la méthode des impôts exigibles ou de la méthode des impôts futurs) ou si un nouveau chapitre est publié ou qu'un chapitre est révisé. • Application rétrospective : ajuster les soldes d'ouverture pour la première période antérieure présentée et présenter les montants comparatifs comme si la nouvelle méthode comptable avait toujours été appliquée. – Des exceptions s'appliquent lors de l'adoption d'une nouvelle norme qui comporte des dispositions transitoires ou lorsqu'il est impraticable de déterminer les effets du changement sur une ou plusieurs périodes antérieures

Condition

- Résulte en information plus utile (pertinente/fiable) MAIS ne peut contrevenir à une source première

Exceptions - NCECF

- ECF peut modifier si concerne choix prévus de comptabilisation:
- (ex : Placement stratégique • R&D • Impôts • Instrument financier composé (élément équité)

Est-ce une modification comptable?

ECF commence à capitaliser :

- les intérêts durant la construction d'une bâtisse où
 - les frais de développement
 - Note: Selon NCECF, une ECF peut choisir de passer en charge tous les intérêts et tous les frais de développement) ... pas IFRS
- *c'est une modification, si l'année passée on les a capitalisés les intérêts = il faut passer en charge pour pouvoir comparer les deux EF

Pas une modification de méthode comptable (pas besoin de rencontrer la condition: info plus utile) si:

- Intérêts/développement portent sur transactions, événements, conditions qui:
 - Diffèrent en substance de ceux survenus précédemment
 - N'étaient pas significatifs
-
- Si dans le passé, l'entreprise avait toujours enregistré les intérêts durant la construction d'une bâtisse en tant que charge et qu'elle décide maintenant de commencer à les capitaliser, cette action représente un changement substantiel dans la façon dont elle traite ces coûts.
 - De même, si les frais de développement étaient traditionnellement enregistrés en tant que charges, mais qu'aujourd'hui l'entreprise décide de les activer comme des actifs, cela représente également un changement substantiel dans la manière de comptabiliser ces dépenses.

Changements d'estimations comptables • Se produisent en cas de changements dans les circonstances. • Doivent être appliqués de manière prospective, sans retraitement des périodes antérieures.

- Changement d'estimation
- Exemples: • Mauvaises créances • Désuétude des stocks • Vie utile • Garanties

Correction d'erreurs d'une période antérieure • Parmi ces erreurs figurent les erreurs de calcul et la mauvaise interprétation ou l'omission d'informations. • La correction se fait de manière rétrospective (voir la description ci-dessus)

- Exemple: cotisation d'impôt pour un exercice précédent...correction d'erreur ou modification d'estimation? ...ça dépend
- Erreur si:
 - Oubli de prendre en compte certaines informations
 - Manque d'expérience Modification d'estimations

Modification estimation : Nouvelle information ou développements subséquents

Événement postérieur à la date du bilan (NCECF 3820)

Deux catégories :

-Ceux qui fournissent des indications supplémentaires sur une situation qui existait à la date du bilan

- Doit ajuster les états financiers lorsque des événements survenus entre la date du bilan et la date de la mise au point définitive des états financiers fournissent un supplément d'information à l'égard de situations qui existaient à la date du bilan.

- Ceux qui sont l'indication de situations qui ont pris naissance après la date du bilan

- Ne pas ajuster les états financiers; information par voie de note SI : entraînera des modifications importantes de l'actif ou du passif au cours du nouvel exercice; – ou aura, ou risque d'avoir, des répercussions importantes sur les activités futures de l'entreprise.

Événements qui existaient à la date du bilan : Perte sur créances (faillites, règlement d'une poursuite qui existait à la date du bilan)

Événements qui n'existaient pas à la date du bilan (NOTE) : Feu, Émission d'actions, emprunt, Acquittions d'entreprise, Variation du taux de change

Scénario 1:

Traiteur.... Fin d'année 31 décembre 2021 (DATE DU BILAN) : 2022 pas résolu (note)

- Vente de produits surgelés le 20 décembre 2021
- Empoisonnement lors d'une fête le 10 janvier 2022
- Poursuite le 15 janvier 2022 = Mettre une note au EF et affecte éventualité
- Date de finalisation des ÉF le 5 février 2022

Toujours en cours

Fabrication du produit (Événement passé avant l'empoisonnement)

1. Annuler la vente

Vente

@C/C ou caisse

2. Coût de marchandises vendues

@ Stocks (doit mettre à 0)

3. Poursuite = charges

Perte (éventualité)

@Montant à payer

Scénario 2:

• Faillite du débiteur en janvier 2022

- 31 dec 2021, 31 déc 2022

- Si débiteur est ok en 2022: Si non mauvaise posture = 2021 pas besoin de corriger l'Estimation pour mauvaise créance

Réévaluation intégrale des actifs et des passifs (NCECF 1625)

Réorganisation financière (les actionnaires ne contrôlent plus)

- Difficultés financières: réorganiser les finances sans avoir à combler le déficit accumulé
- Entente entre actionnaires et créanciers
- Tous les actionnaires cèdent le droit (doivent par conséquent approuver la réorganisation) = changement de contrôle
- Nouveau départ: doit tout réévaluer et BNR = 0 pour donner suite à la réorganisation

Réorganisation financière - étapes

1. Mettre le déficit à zéro (déprécier /radier les actifs...si nécessaire)
2. Montant négocié des créances/variation des capitaux enregistré (changement de contrôle = conversion de dettes en capitaux propres)
3. Solde des actifs et des passifs réévalués (incluant coûts aberrants) ...affectés capitaux propres

Exemple: réorganisation financière

- BNR (déficit cumulé) 200 000 \$ (perte de 200K\$)
- Entente avec créanciers: dette 350 000 \$ échangée pour 100% des capitaux propres (actionnaires actuels cèdent toutes leurs actions) (Donner toutes les CP aux créancier pour devenir actionnaires)
- Stocks 25 000 \$ et actifs incorporels 5 000 \$ sont sans valeur
- Bâtisse: JV 40 000 \$ plus élevée que le montant aux livres

1. Déprécier

BNR 30 000

@Stocks 25 000

Actif incorporel 5 000

- Perte de valeur = dépréciation = élément de déclencheur
- Immos toujours valeur nette du livre sauf élément déclencheur. Si élément déclencheur = actif incorporel à 0 car vaut pu rien, donc on crédite! On n'a pas de charge donc on recommence à 0 alors on doit créditer le stock

2. Éliminer déficit

CA 230 000 (capital action (créancier qui vont l'avoir) ; BNR va être à 0 , comme si c'est une nouvelle entreprises

Capital action = créancier vont l'avoir, on enlève la dette

@BNR 230 000 (200K + 30K)

3. Réévaluer actifs et refléter changement de contrôle

Bâtisse 40 000 Réévaluer la bâtisse

Emprunt 350 000 (on enlève, car il n'y a plus d'emprunt)

@CA 390 000

Je n'ai plus d'action dans la compagnie

C'est défendu de réévaluer si on est en exploitation normal/ Liquidation faillite (valeur de liquidation)

Incertitude relative à la mesure (NCECF 1508)

Incertitude liée à la détermination de la valeur à laquelle un élément est constaté dans les états financiers

Exemples

- Placements évalués à la JV
- Obligations mise hors service Si incertitude est importante, doit mentionner en notes aux ÉF (description, dénouement prévu, ampleur)

Éventualité (NCECF 3290)

- Définitions : Situation (1) incertaine (2) susceptible d'entraîner un gain ou perte pour ECF et (3) dont issue ultime dépend d'un ou de plusieurs événements futurs dont (4) on ne sait si, effectivement, ils se produisent

NCECF 3290 ► Une provision doit être comptabilisée lorsque : ► il est probable qu'un événement futur confirmera qu'un actif avait subi une dépréciation ou qu'un passif avait été créé avant la date du bilan; ET ► le montant de la perte en question peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.

Incertitudes:

- (1) Existence selon NCECF
 - Probable = grande probabilité seuil est «égal ou supérieur à 75%»
 - Improbable: faible probabilité seuil est «inférieur à 75%»
 - Indéterminable: on ne peut déterminer que l'évènement aura lieu
 - Recommandation : perte éventuelle comptabilisée lorsqu'il est probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour régler l'obligation.
- (2) mesure (montant à comptabiliser)
 - Perte éventuelle à comptabiliser fondée souvent sur une fourchette dans laquelle se situera le montant de la perte
 - La provision est évaluée selon la meilleure estimation de la dépense nécessaire pour l'extinction de l'obligation actuelle ► Montant le plus probable à l'intérieur d'une fourchette ► Si aucun montant situé à l'intérieur de cette fourchette ne peut être considéré comme plus probable que les autres, on comptabilise le montant minimum

Exemple:

Vente de biens assortis d'une garantie de six mois couvrant le coût des réparations

- S'il existe des défauts mineurs sur tous les produits, les réparations = 1 M\$
- S'il s'agit de défauts majeurs, les réparations = 4 M\$
- L'expérience passée et les attentes indiquent que 75 % des biens ne présenteront aucun défaut, 20 % ne présenteront que des défauts mineurs et 5 % présenteront des défauts majeurs
- Selon PCGR
 - Meilleure estimation = 0 où (on a 75% de chance de gagné)
 - Valeur attendue du coût des réparations est la suivante : $(75 \% \times \text{zéro}) + (20 \% \text{ de } 1 \text{ M}) + (5 \% \text{ de } 4 \text{ M}) = 400\,000 \text{ \$}$

C/C 100 000

@ vente 100 000

CMV 40 000

@stocks 40 000

Charges xx

@provision pour garanties xx

- Si éventualité: perte éventuelle à comptabiliser (poursuivi)
- Si poursuite: 75% : gagner
 - 20% : à payer 1 M
 - 5% : 4M
- On comptabilise: rien, car uniquement 25% qu'on paye qqch.
- Procès en cours: Perte ou gain éventuel
- Garantie: Charge (non éventuel) combien: $25\% \text{ de } 1\,000\,000 + 5\% \text{ de } 4\,000\,000 = 4\,000\,000$ garantie (pas éventuel mais doit comptabiliser la charge)

Scénario

Au 31 décembre 2021 ABC a estimé à 100 000 \$ un passif découlant d'une poursuite d'un client. Ce passif est couvert par une police d'assurance qui porte sur ce genre de risque pour un montant maximum de 150 000\$. Pour donner suite à une analyse plus approfondie en 2022, la direction d'ABC estime le montant du passif devrait être plutôt de 170 000

2021 Passif éventuel (provision) de 100 000 \$ ou Zéro?

En 2021, ABC a initialement estimé un passif éventuel de 100 000 \$ en raison d'une poursuite d'un client. Cette estimation a été enregistrée en tant que provision dans les comptes de l'entreprise.

Actif de 100 000 \$ ou zéro? Si cet actif représente un actif d'assurance lié à cette provision, il pourrait être pertinent de le mentionner. Cependant, il est nécessaire de savoir si cet actif d'assurance a été enregistré dans les états financiers.

Faire le net? Il semble que l'assurance couvre jusqu'à 150 000 \$. Si la provision était déjà établie pour 100 000 \$ et qu'il existe un actif d'assurance, alors il pourrait être approprié de compenser l'actif d'assurance et la provision pour obtenir un montant net.

Comptabilisation 2021 à la suite d'analyse?

En 2022, la direction estime que le montant réel du passif devrait être de 170 000 \$. Cela signifie que l'estimation initiale de 100 000 \$ était sous-évaluée. Une correction est nécessaire pour refléter la meilleure estimation disponible au 31 décembre 2021.

Erreur? L'estimation initiale de 100 000 \$ était une estimation basée sur les informations disponibles à ce moment-là. Si la direction a des informations supplémentaires en 2022 qui indiquent que la provision était sous-évaluée, il est approprié d'ajuster cette estimation sans parler nécessairement d'une erreur, mais plutôt d'une mise à jour en fonction des nouvelles données.

Importance relative? Cette mise à jour de l'estimation du passif est importante pour les états financiers, car elle peut influencer le bénéfice net et la situation financière de l'entreprise. Une estimation plus précise du passif est essentielle pour refléter fidèlement la situation financière de l'entreprise.

Engagement contractuels (NCECF 3280)

- Note sauf contrat de location
- Contrat déficitaire: vendre moins cher que le prix d'achat : comptabiliser la perte/charge
- Engagement= contrat exécutoire (aucun des deux parties n'a exécuté sa part d'engagement...pas encore de passif...mais représente un engagement prévu par contrat de verser des \$
- Importance de divulguer si anormal OU si risque significatif

Contrats déficitaires : • 1er janvier 2021 : commande ferme de 100 unités à 50 \$ l'unité

- Note (engagement contractuel), rien à comptabiliser et rien ne peut annuler. (Acheter à 50\$)

• 30 novembre 2021: unités reçues

• 28 décembre 2021 : nouvelle commande ferme de 100 unités à 30 \$ l'unité (acheter à 30\$)

• 5 janvier 2022 : vente de 100 unités à 70 \$ l'unité 31 décembre 2021 : ??? Est ce qu'il aura un contrat déficitaire? Non, car je vais vendre plus cher que le prix d'achat et je vais quand même faire du profit

Dépendance économique (NCECF 3841)

- Divulguer dépendance économique envers client ou fournisseur qui est susceptible d'affecter la poursuite de l'exploitation d'une entité (volume important d'activités avec une autre partie)
- Question à se poser: Est-il possible de remplacer facilement les opérations conclues avec cette partie par des opérations conclues, à des conditions semblables, avec une autre partie?
- Exemple: « Les activités de la société consistent à fournir des services de traiteur. Le contrat en vigueur avec l'un des clients a généré 60 % du chiffre d'affaires de l'exercice (54 % en 19X0), et il devra être renouvelé en décembre 19X2.

Stock NCECF 3031 (COMME IAS 2)

Ne pas se référer au chapitre 3031 si :

- Contrats comptabilisés selon la méthode de l'avancement des travaux
- Stocks agricoles détenus par les producteurs agricoles...MAIS appliquer chapitre 3031 aux stocks qui résultent de la transformation après récolte tels que les aliments transformés, le fil et le vin.

Définitions : Actifs : ► (a) détenus en vue de la vente dans le cours normal de l'activité ; ► (b) en cours de production pour une telle vente ; ou ► (c) sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestation de services

Quoi inclure dans stock: ► Marchandises en transit (FOB destination, FOB départ) ► Marchandises en consignation ► Marchandises vendues avec une entente de rachat ► Marchandises vendues dont le pourcentage de retour ne peut pas être estimé de façon fiable. ► Les actifs incorporels produits par l'entreprise en vue de leur revente (par exemple des logiciels)

Questions de base - Quels coûts capitaliser?

Coût complet :

- Coût acquisition/transformation/prix d'achat/ droits de douanes, coût de transport/ frais généraux de production /manutention directs/ taxes et autres coûts directement attribuable à l'acquisition des produits finis, MP et services
- MOINS rabais commerciaux/remises PLUS juste part des FGF (fixes/variables).
- Les frais généraux de production doivent être fondé sur la capacité normale de production. Si à la fin de l'exercice il y a des coûts non affectés en raison d'une production moindre que la capacité normale, ces coûts non affectés doivent être passés en charge
- Capitalisation des frais d'intérêt permis pour les stocks qui demandent une longue période de préparation
- Charges : Frais d'entreposage sauf si amène le stock à l'endroit et l'état prévu dans la vente, montant anormaux de déchets de fabrication, MOD et autres coûts de prod, frais généraux admin, marketing, publicité, etc.

Quels coûts capitaliser?

XYZ Ltée produit bicyclettes; capacité normale :10 000 bicyclettes/an; coûts directs (MP + MO) = 200 \$ par bicyclette; salaire annuel directeur d'usine 100 000 \$.

- Coût indirect: Juste part des frais généraux de fabrication: $100\ 000 / 10\ 000 = 10\ \$$
- Si capacité réelle 2020 est proche de normale: attribuer $100\ 000/10\ 000 = 10\ \$$ par bicyclette. Coût total par bicyclette (coût complet : MP + MOD + FIF) = 210 \$
- Cas 1: fabrication en 2020 : 12 000 bicyclettes. Si on attribue 10 \$ = 120 000 \$ ce qui dépasse les dépenses réelles de 100 000\$. Il faut donc attribuer 8.33 \$ (soit $100\ 000 / 12\ 000$) à chaque bicyclette. Stocks = 208,33 \$
 - Puisque j'ai produit plus que prévu = je dois ajuster le montant du coût indirect alors $200 + 8.33\$$
- Cas 2: fabrication en 2020: 4 000 bicyclettes. Attribuer 10\$ à chaque bicyclette et stocks coûts complet = 210 \$ et non pas $100\ 000 / 4\ 000 = 25\ \$$ par bicyclette. Montant imputé aux stocks = 40 000 \$ et sous-imputé = 60 000 \$ = charge
 - Sous imputer = 4000 est plus petit que 10 000
 - Imputer au stock concernant le coût indirect : $4000 * 10\$$ et le restant à 60 000 charges car $100\ 000 - 40\ 000 = 60\ 000$

Coût (exclure intérêts ?) Escompte de caisse? 2/10 Net 30 : (le 2° choix est meilleur)

Stock 10 000
2/10 n/30



SOIT:

Stock 10 000
@Fournisseur 10 000

Compte fournisseur 10 000
@Caisse 10 000

Compte fournisseur 10 000
@Caisse 9800
@intérêt (ou escompte sur ...) 200



Stock 9800
@Fournisseur 9800

Fournisseur 9800
@Caisse 10 000
Intérêt 200

Fournisseur 9800
Caisse 9800

2023-09-15

Questions de base – flux des coûts

PEPS ou coût moyen

Identification spécifique

- Chaque item acheté /vendu est identifié
- Utilisée seulement lorsque les items ne sont pas interchangeables (ex. Projet)

Avantages:

- Montant des stocks et CV représentent des coûts directs

Inconvénients

- Coût de l'information
- Manipulation possible
- Certains coûts indirects doivent malgré tout être imputés ex-Amortissement

Questions de base - Dépréciation

Valeur minimale = plus bas du coût et valeur nette de réalisation (VNR)

- VNR = prix de vente cours normal de l'activité MOINS coûts achèvement et frais pour réaliser vente
- Matière première (MP) généralement pas dépréciée s'il est attendu que les produits finis (PF) dans lesquels elle sera incorporée sera vendus au moins au coût.
- Si baisse du prix des MP indique que le coût des PF dépasse leur VNR: déprécier les MP à leur VRN (se référer à leur coût de remplacement qui pourrait représenter la meilleure mesure disponible de leur VNR)

Évaluation – cas particuliers VNR

Stocks sont évalués à la VNR = variations comptabilisées aux résultats

Situations :

- Produits forestiers, minéraux (pratiques établies du secteur d'activité) à un stade de production: (a) vente est assurée en vertu d'un contrat à terme de gré à gré ou d'une garantie de l'État ou (b) marché actif existe + risque de mévente est négligeable.
- Détenus par les négociateurs en marchandises: achat en vue de vente dans un avenir proche afin de dégager un bénéfice des fluctuations de prix ou de la marge du négociateur.

Évaluation – cas particuliers coûts

Exemple (Salad Oil Scandal 1963: ...réservoirs dans des bateaux contenant de l'eau avec un peu d'huile (stocks déclaré: 1,8 milliards de livres MAIS en réalité 110 livres Méthode de la marge brute: Stocks du début (SD) 60 000\$; Achats (A) 200 000\$; Ventes 280 000\$; Marge brute 30%; niveau des stocks de fin (FF) estimé?? ? Estimation

- $SD + A - CV = SF$
- $CV = \text{Ventes} \times (1 - 0,3)$ OU $\text{ventes} \times 70\% = 280\ 000 \times 0,7 = 196\ 000\ \$$
- $SF = 60\ 000 + 200\ 000 - 196\ 000 = 64\ 000\ \$$

Présentation aux résultats : CMV inclut : Dépréciation de stock, perte de stock et reprises

Il est permis d'enregistrer une reprise de valeur suite à une dépréciation des stocks. ► Les pertes et les reprises de valeur de stocks doivent être incluses dans les charges aux résultats, mais aucun compte particulier n'est spécifié

Agriculture NCECF 3041

- Exclut toute activité qui transforme un élément de stocks agricoles en un actif différent = production secondaire (se référer aux chapitres 3031 et 3400)

Comptabilisation – classement

- Actifs biologiques non utilisés à des fins de production = stocks agricoles sauf si lors de la comptabilisation initiale il y a intention de développer l'actif biologique de manière à en faire un actif biologique producteur.
- Si l'actif commence à être utilisé à des fins de production à un moment donné, il sera reclassé dans les actifs biologiques producteurs. MAIS les actifs biologiques producteurs jamais reclassés dans les stocks agricoles
- La valeur comptable des stocks agricoles à la date du changement d'utilisation devient le coût réputé de l'actif biologique producteur.

Immobilisation corporelles NCECF 3061

- Utilisées production/vente de bien et services/admin, donné en location à des tiers (location exploitation), Utilisés pour développer, mettre en valeur, construire et réparer
- Évaluation périodique : VC – Comptabilisé au coût

Questions

Pièces de rechange: immobilisations corporelles ou stocks? : Coûts vs avantages = (ex: moteur = garder stock pour utiliser fréquemment dans exploitation normale ou passer en charge (si on ne veut pas capitaliser)

Si ces pièces de rechange sont utilisées pour maintenir ou réparer une immobilisation corporelle et qu'elles sont destinées à être utilisées sur plusieurs périodes, elles peuvent être considérées comme faisant partie des immobilisations corporelles.

Base: utilisation de l'entité sur plus d'une période

Si utilisés comme pièces de remplacement d'une immobilisation corporelle?

Effet sur résultats/bilan/flux de trésorerie?

Évaluation initiale

Coût = contrepartie donnée pour acquérir, construire, développer ou mettre en valeur/améliorer une immobilisation corporelle.

- Inclut
- Frais directs y compris les frais transport/installation
- Coûts démantèlement/enlèvement/restauration des lieux (obligations liées à la mise hors service selon le chapitre 3110 voir plus loin)
- Installation de machine = coût de 500 000, durée 15 ans = après la durée = désuet alors on pense le remplacer (pour remplacer = coût de remplacement de 80 000... si actualisé = 30 000) Devrais-je inclure le 30 000 dans 500 000? Devrais je encourir dans le futur?
- Non car les frais d'enlèvement sont inclus dans la machine seulement sil y a une obligation de le faire (légal ou contractuel de le faire) Est-ce que je suis obligé de l'enlever? Non, si on enleve dans 15 ans = cela doit etre une décision économique de l'enlever = ca doit faire partie du coût de la nouvelle machine et non de l'ancienne.
- Raison en raison de la source première = frais enlèvement doit etre inclus sil existe une obligation

Frais financiers

Choix de capitaliser ou non

- Capitalisation possible lors de l'acquisition, construction, développement ou mise en valeur échelonnés dans le temps (réels et directs)

Escompte

- Escomptes de caisse: montant net de l'escompte préférable

Paievements différés

- Actualiser (si aucun intérêt spécifié, se référer à l'achat au comptant pour établir le taux d'intérêt implicite)

Terrains + bâtisse

- Terrain: coût inclut démolition vieille bâtisse, additions ayant de vie indéfinie, vente de matériaux récupérés, améliorations permanentes tel que l'aménagement paysager
- Améliorations de vie limitée apportées au terrain (ex. trottoirs, clôtures et terrains de stationnement): comptabiliser dans compte distinct « améliorations foncières » et amortir sur leur durée de vie utile
- Coût de démolition partielle d'une bâtisse: ajouter au coût de la bâtisse

Achat en bloc (Achats d'actifs vs achats d'entreprises)

Selon JV relative de chaque élément inclus dans le groupe (en soustrayant d'abord valeur attribuée aux immobilisations destinées à la vente – JV moins frais de vente)

Exemple :

Acquisition des éléments A, B et C pour 3 000 \$

JV : A (1 200 \$), B (1 000 \$) et C (900 \$) = somme de 3100\$

Entité acquiert les 3 éléments, mais ne conservera pas l'élément C = 3000 (coût acquisition) - 900 (JV de C) = 2100 doit etre attribuer A et B sur la base de JV

Montant attribuée à chacun des éléments et valeur attribuée aux différents éléments?

Pour répartir le coût de 2100\$ entre A et B :

Part relative = (Valeur de A / Valeur totale de A et B) * Coût total

Part relative de A = (1 200 \$ / 2 200 \$) * 3 000 \$ ≈ 1 636,36 \$

Part relative de B = (1 000 \$ / 2 200 \$) * 3 000 \$ ≈ 1 363,64 \$

Évaluation ultérieure

Coûts subséquents (comptabilisation)

- Coûts qui accroissent le potentiel de service: capitalisés
- Coûts de remplacement d'une partie d'immobilisation: ajouter le coût de remplacement de cette partie à la valeur comptable et décomptabiliser la valeur comptable de la partie remplacée (théorie) ...que faire si pas d'info
ex. nouveau moteur sur un camion...
- Coûts d'entretien préventif (ex. moteur d'un avion)? (on est obligé de changer le moteur, donc l'amortir a part)
- Coûts du maintien du potentiel de service: ex. coûts d'entretien courant passés en charges.

Exemple: Le 1er janvier 2020, Abis, une société de location acquiert une auto sport au coût de 50 000 \$. ABC prévoit louer l'auto pendant 2 ans et la revendre à 40 000 \$. La durée de vie totale de l'auto est de 10 ans et la valeur de récupération est de 5 000 \$.

Immo corporelles = évalue selon le coût

Loue des voitures = immo corporelles

Prendre le plus élevé (à comparer)

Si durée 2 ans et vendre:

$(50\,000 - 40\,000) / 2 = 5\,000$ \$ amortissement

(garder jusqu'à la durée totale à la fin:

$(50\,000 - 5\,000) / 10 = 4\,500$ \$ amortissement EST INFÉRIEUR À 5000

Lesquels des éléments suivants sont inclus dans le coût d'une machine :

- Frais de conception de la machine? Frais de développement ou fait partie du coût de la machine...

Ex: Si conception d'une machine en particulier utilisé dans actifs = coût de la machine

Ex: Si conception d'une machine que je vais vendre aussi = coût de développement pour vendre stock

- Coût des travaux d'électricité requis pour permettre l'installation de la machine? Coût direct lié à la machine= capitalisé

- Honoraires des ingénieurs lors de l'installation de la machine? Oui (prévu et normal)
 - Frais d'essai et de préparation? Oui (prévu et normal)
 - Frais de formation de la main-d'œuvre? Oui si directement lié à la machine (s'il fait parti de l'essai)
- Non je ne peux pas capitaliser les frais de formation généraux

- Pertes d'exploitation anormalement élevées lors des premiers mois d'exploitation? Non

Exemple :

- Nouveau camion : 100 000 \$
- Valeur résiduelle : 10 000 \$ (5 ans)
- Kms prévu : 500 000 kms (5 ans)
- Kilométrage 2021: 50 000 kms

Déterminez amortissement 2021

- Linéaire : $(100\,000 - 10\,000) / 5$ ans
- Dégressif : $40\% * 100\,000$
- Variable : $100\,000 * 50\,000 / 500\,000$

Calculer la charge d'amortissement pour les exercices 2020, 2021 et 2022:

- 1er janvier 2020, ABC acquiert une machine au coût de 50 000 \$. Les frais d'installation s'élèvent à 4 000 \$. ABC prévoit utiliser cette machine pendant 5 ans et la revendre 3 000 \$ et elle utilise la méthode d'amortissement linéaire.
- Le 1er janvier 2022, ABC entreprend des travaux s'élèvent à 6 000 \$ de mise au point de la machine, ce qui porte sa durée de vie utile restante à 4 ans sans en modifier la valeur résiduelle.

Selon le prof :

- 2020 : VNL au 1er janvier 2020: $((50\,000 + 4\,000 - 3\,000) / 5)$ ans
- 2021: amortissement
- VNL: calculer la valeur nette au livre
- On ajoute 6000\$ et on divise par 4
 - Amortissement : Tout amélioration = on doit capitaliser (dont 6000\$)

Selon CHAT GPT

Amortissement annuel = $(54,000 \$ - 3,000 \$) / 5$ ans

Amortissement annuel = 10 200 par an

Calcul de la charge d'amortissement pour chaque exercice :

L'amortissement pour 2020 sera pour la période du 1er janvier 2020 à la fin de l'année 2020.

Charge d'amortissement 2020 = Amortissement annuel * (Nombre de mois d'utilisation en 2020 / 12 mois)

Charge d'amortissement 2020 = 10,200 \$ * (12 mois / 12 mois) = 10,200 \$

Exercice 2021 :

Pour 2021, l'amortissement sera calculé pour l'année complète.

Charge d'amortissement 2021 = Amortissement annuel = 10,200 \$

Exercice 2022 :

En 2022, ABC effectue des travaux de mise au point de 6,000 \$ sans modifier la valeur résiduelle, mais la durée de vie restante est ajustée à 4 ans.

Nouveau coût de la machine pour le calcul de l'amortissement = Base amortissable + Coût des travaux

Nouveau coût de la machine = 54,000 \$ + 6,000 \$ = 60,000 \$

Nouvel amortissement annuel = (Nouveau coût de la machine - Valeur résiduelle) / Durée de vie restante

Nouvel amortissement annuel = (60,000 \$ - 3,000 \$) / 4 ans = 57,000 \$ / 4 ans = 14,250 \$ par an

Aide gouvernemental (NCECF 3800)

- **Nature:** Influencer décisions d'investissements, d'embauche, choix d'un futur emplacement
- **Comptabiliser lorsqu'octroyée:** aux résultats de l'exercice ou des exercices subséquents, selon nature de l'aide gouvernementale
- Réduire les charges ou les produits de l'exercice / exercices subséquents
- Déduire du coût des immobilisations ou reporter et constater revenu au même rythme que l'amortissement des immobilisations en cause
- **Prêts remboursables** dans le cas où ECF ne rencontre pas conditions spécifiées
- Comptabiliser comme une subvention
- Constaté dette si/lorsque les conditions entraînant le remboursement se matérialisent

Exemple

En 2021, le gouvernement octroie à XYZ une aide de 40 000 \$ pour compenser coûts de main d'œuvre. Montant non remboursable si XYZ maintient un minimum de 100 employés pour une période de deux ans. En 2022, face à des difficultés financières, XYZ est dans l'obligation de remercier une partie de ses employés, et par conséquent, ne respecte plus la condition du seuil minimum d'employés

Annulation de l'aide ou conversion en dette remboursable :

XYZ devrait annuler ou reclasser la partie de l'aide gouvernementale non remboursable qui est conditionnée par le maintien du seuil minimum d'employés. Cette somme serait ramenée en tant que dette ou enregistrée en tant que charge dans les états financiers de 2022.

Comptabilisation de la provision :

Une provision devrait être comptabilisée dans les états financiers de 2022 pour la partie de l'aide reçue en 2021 qui est soumise à remboursement ou à annulation en raison de la non-conformité aux conditions.

Notes explicatives :

Il est important d'inclure des explications détaillées dans les notes aux états financiers pour informer les parties prenantes des circonstances entourant cette modification comptable.

Impact sur les états financiers :

Ces ajustements auront un impact sur le résultat net et le passif de l'entreprise, reflétant la dette potentielle ou la perte de la subvention dans les états financiers de 2022.

Si octroyé (2021) :		Si remboursement plus tard :
Montant à recevoir	Caisse	Salaire 40 000
@salaires	@ à recevoir	@montant à payer 40 000

Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations OMHS (NCECF 3110)

Base

- Obligation juridique (loi, règlement, contrat)
- Comptabiliser dans la période où naît cette obligation (souvent à l'acquisition de l'immobilisation ou suite à une nouvelle loi) et inclure dans le coût de l'immobilisation (amortir)
- Recouvrement des coûts de MHS : ECF comptabilise l'obligation au brut
- Dépréciation s'applique au coût de l'immobilisation + coût de l'OMHS
- Évaluation: meilleure estimation de la dépense nécessaire à l'extinction de l'obligation actuelle à la date de clôture (actualiser et par la suite charge de désactualisation et non intérêts)

Exemple

Le 1er janvier 2023, ECF signe un bail de 5 ans et engage des dépenses classées à titre d'améliorations locatives

- Coût des améliorations locatives : 10 000 \$
- Coût estimé pour enlever : 1 000 \$ (obligation légale pour enlever, pas le choix...)
- Taux d'actualisation : 5%
- Amortissement linéaire immobilisation (à refaire avec Chat GPT)

On actualise : seulement de 1000\$, car il est dans 5 ans et on veut enlever le mur lorsque tout est terminé et j'amorti sur 5 ans

$1000 \text{ VA dans } 5 \text{ ans à } 5 \% \text{ et } 1 \text{ versement} = 783.52$

$(10\,000 + 783) / 5 \text{ ans}$

Amélioration locative 10 783

@caisse 10 000

@OMHS 783

Tu vas avoir 5% de ça pour que cela augmente jusqu'à ils arrivent à 1000

Charge des actualisations xx

@Obligation mise hors service xx

Actifs incorporels/ écart d'acquisition goodwill (NCECF 3064)

- Représente la ressource la plus significative : Services : savoir-faire et expertise / Économie du partage : ex : Uber MAIS ressource incorporelles générées à l'interne sont rarement constaté à titre d'actif incorporelle (initial et subséquent)
- Actif non monétaire identifiable sans substance physique (par ex. logiciels, droits de reproduction, brevets, quotas d'importations, listes de clients, franchises)

Catégories –actifs incorporels identifiables

1. Marketing : marques de commerce, domaine Internet, dessins industriels
2. Clientèle : banque de données de clients, carnets de commande
3. Artistique : droits d'auteur
4. Contrats : droit d'utiliser un actif appartenant à un tiers (ex. redevances, franchise et licence, droits de distribution)
5. Technologie : logiciels et secrets commerciaux

Critères

1. Identifiable
 - a. Séparable : Peut être séparé céder, transféré, concédé par licence, loué ou échangé OU
 - b. Résulte de droits contractuels qu'ils soient ou non cessibles ou séparables de l'entité
2. Procure des avantages économiques futurs (ex : vente de bien ou de services, économies de coûts liés à l'utilisation de l'actif par l'entité)
3. Contrôle : Capacité de restreindre l'accès des tiers à ces avantages (généralement de droits établis que l'on peut faire appliquer par un tribunal.

Comptabilisation

Acquisition de tierces parties : (actif séparé, bloc actif et regroupement entreprise)

Acquisition d'un actif séparé

- Prix (coût) généralement déterminé ou déterminable (peut généralement être évalué de façon fiable)
- Prix (coût) de l'actif comprend : Prix d'acquisition, MOINS remise/rabais + coûts directement attribuables à l'acquisition (coût marginal engagé afin de pouvoir utiliser l'actif incorporel de la façon prévue; ex. honoraires juridiques lors de l'achat d'un brevet)

Exemple

Franchise = entente entre le propriétaire d'une marque (franchiseur) et un entrepreneur indépendant (franchisé).

- Franchisé verse redevance initiale = actif incorporel tel que défini par Ch.3064 puisque contrat octroie avantages économiques futurs:
- Droit d'utiliser la marque de commerce + assistance (choix de l'emplacement, obtention du financement, conception et construction des installations, publicité, formation et contrôle de qualité)

Acquisition d'un bloc d'actifs :

Si on a acheté un bloc d'actif qui est une entreprise = on n'inclut pas les coûts

- Prix (coût) du bloc généralement déterminé ou déterminable (peut généralement être évalué de façon fiable)
- Prix (coût) du bloc d'actif comprend : Prix d'acquisition, MOINS remise/rabais + coûts directement attribuables à l'acquisition (coût marginal engagé afin de pouvoir utiliser le bloc d'actifs incorporels de la façon prévue)
- Ventiler le prix global entre tous les actifs selon leur juste valeur relative au moment de l'acquisition

Regroupement d'entreprise

- Les actifs acquis et les passifs repris doivent constituer une entreprise.
- Prix (coût) = contrepartie transférée (y compris la contrepartie éventuelle) à sa JV à la date d'acquisition.
- Passer en charges tous les frais connexes à l'acquisition associés au regroupement d'entreprises

- Nécessaire de comptabiliser et évaluer:
- Actifs identifiables acquis, passifs repris
- Goodwill = contrepartie transférée - solde net des montants des actifs identifiables acquis
- Si négatif résulte en profit (acquisition à des conditions avantageuses)

- Écart d'acquisition: élément du bilan faisant partie des ÉF consolidés si le regroupement est effectué par l'acquisition des actions d'une société ou du bilan de l'entité légale (acquéreur) si le regroupement est réalisé par l'acquisition des actifs (nets)
 - N/A si placement dans filiale est présenté au coût dans ÉF-non consolidés et que le regroupement est réalisé par l'acquisition des actions de la société cible

- Coût = prix d'acquisition de filiale MOINS JV actifs nets indentifiables
- Si applicable, coût rattaché à des unités d'exploitation (cas où l'ECF opère dans 2 secteurs d'activité ou plus)
- Valeur ultérieure

- Aucun amortissement (durée utile?)
- Déprécier si nécessaire car JV peut baisser soudainement

- Déprécier écart d'acquisition (lié à une unité d'exploitation) lorsque des événements indiquent que le coût est inférieur à la JV
 - Mais comment évaluer JV ?
 - Test de dépréciation ne peut être effectué sans prendre en compte l'entreprise d'autres actifs (ECF ne peut céder son écart d'acquisition seulement)

- Test de dépréciation au niveau de l'entité (mais nécessaire d'établir s'il faut plutôt effectuer ce test à un niveau plus petit, soit une unité exploitation): besoin de rattacher l'écart d'acquisition lors du regroupement d'entreprises si deux unités d'exploitation et + sont identifiées
 - Pas de reprise

Activités internes R&D

Difficulté particulière : Pour comptabiliser un actif incorporel identifiable : (1) déterminer le coût ET (2) Établir le lien entre sa détention et AEF d'un décaissement.

Souvent hors bilan, Comptabiliser un actif requiert une estimation ultérieure de sa : Valeur recouvrable, durée d'utilité et JV (pas de marché d'actif Niveau 1 : marché actif existant

Niveau 1 : marché actif existant

Niveau 2 : données sont sur le marché actifs (ex: taux intérêts, volatilité, etc.)

Niveau 3: Pas de marché actif = difficile d'estimer la juste valeur d'un actif

Exemple

Marque « Coca Cola » est connue mondialement

- Marque peut être vendue (sa valeur peut être déterminée) et répond à la définition d'un actif; mais il s'agit d'un actif incorporel auto-généré.
- Ch.3064 et ch.1000: comptabiliser un actif seulement si évaluation fiable
- Comment distinguer dépenses de développement de l'entreprise dans son ensemble (charge) de la marque? Estimation fiable du coût distinct de la marque.
- Si on acquiert de tiers une marque ou des actifs similaires, on connaît la contrepartie donnée et la marque se distingue des frais généraux de développement de l'entreprise dans son ensemble

Phase de recherche : Dépense pour la recherche doivent être comptabilisées en charge lorsqu'elles sont engagées

- Aucun actif incorporel résultant de la recherche ne peut être comptabilisé

NCECF permettent un choix de méthodes comptables à l'égard des dépenses engagées durant la phase développement SOIT : Passer ces dépenses en charges au fur et à mesure qu'elles sont engagées OU Porter ces dépenses au bilan à titre d'actif incorporel (à condition que les 6 critères soient respectés).

1. Faisabilité technique de l'achèvement
2. Intention d'achever et d'utiliser ou de la vendre ;
3. Capacité à mettre en service ou à vendre l'immobilisation incorporelle ;
4. Démontrer comment il génèrera des avantages économiques futurs probables. Montrer l'existence d'un marché pour la production issue de l'immobilisation incorporelle ou pour l'immobilisation incorporelle elle-même ou, si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité ;
5. Disponibilité de ressources techniques, financières et autres, appropriées pour achever le développement et mettre en service ou vendre l'immobilisation incorporelle ;
6. Capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.

► Les coûts de démarrage incluant les pertes d'exploitation initiales ne peuvent être capitalisés. ► Les dépenses relatives à un élément incorporel qui ont été initialement comptabilisées en charges ne doivent pas être incorporées dans le coût d'une immobilisation incorporelle à une date ultérieure. ► Les frais de publicité et de promotion sont passés en charges à mesure qu'elles sont encourues.

Amortissement - Durée de vie limitée

Durée légale au Canada (référence pour fins d'amortissement)

- Brevets : 20 ans ; Droits d'auteur : 50 ans après la mort de l'auteur ; Marques de commerce et noms commerciaux : 15 ans, renouvelable indéfiniment ; Dessins industriels : 5 ans, renouvelable pour une période supplémentaire de 5 ans

Actif incorporel à durée déterminée

Comptabiliser un actif requiert une estimation ultérieure de sa:

- Valeur recouvrable
- Durée d'utilité
- Juste valeur (pas de marché actif)

Dépréciation : actif à durée déterminé : test de dépréciation / actif à durée indéfini : pas d'amortissement et test de dépréciation lorsque événement ou changement des situations indiquent que la valeur comptable peut excéder la JV et pas de reprise si JV s'accroît ultérieurement

Focus – incluant groupement d'entreprises

- Entité comptable: entité économique, entité légale, secteur d'activité
- Unité d'exploitation = unité économique (secteur) sur laquelle des informations financières distinctes sont disponibles. Une PME pourrait avoir une seule unité économique
L'unité d'exploitation est utilisée aux fins de l'application de la dépréciation de l'écart d'acquisition.
Si l'entité a plus d'une seule unité économique, la totalité de l'écart généré dans le cadre d'un regroupement d'entreprises doit être rattachée à une ou à plusieurs unités d'exploitation à la date d'acquisition.
- Unité génératrice de trésorerie: (IFRS) peut différer d'unité d'exploitation
- Unité de comptabilisation = niveau auquel un actif ou un passif est regroupé ou ventilé aux fins de la comptabilisation
- Regroupement d'entreprise (IFRS et NCECF) ≠ bloc d'actif

Regroupements d'entreprises: deux principaux choix :

1. Acquisition d'une participation dans une société cotée permettant d'avoir le contrôle de cette dernière (détection d'une filiale)

a. Entité économique cād états financiers consolidés: obligatoire selon IFRS (écart d'acquisition)

b. Entité légale cād acquéreur prépare des EF qui présente un placement stratégique au coût (ch3051): choix NCECF

2. Acquisition des actifs (nets) représentant une unité d'exploitation d'une entité

a. Actifs identifiables comptabilisés à la JV, écart d'acquisition (goodwill) comptabilisé

Choix 1 Choix 2 entreprise acheté Actif 170 (si j'ai acheté actif)

Placement 500 Actifs 500 Actif 170 actif ident. 150

@caisse 500 @Caisse 500 Dette (20) Goodwill 200

Actif identifiables 150 @dette 20

Goodwill 200 @caisse 500

Faire la différence pour trouver le 200

Choix 1 : j'ai acheté les actions de l'actionnaire de la compagnie B (car contrôle société B filiale = j'achète ses actions)

Choix 2 : J'achète bloc d'actif de la compagnie B, je ne paye pas la VNL lorsque je paye actif (vaut plus que ça et non 100)

Dépréciation des actifs à LT : Cadre NCECF

Considération	Immobilisations corporelles (ch3061) Actifs incorporels amortissables (ch3064)	Actifs incorporels de durée indéfinie	Écart d'acquisition (goodwill) (aucune base d'amortissement....dépréciation soudaine)
Source première des PCGR	Ch3063	ch3064	ch3064
Focus – actif considéré aux fins du calcul de la dépréciation	VNL de l'unité de comptabilisation (UC)	Idem ch3063	VNL du goodwill liée à l'unité d'exploitation (UE) après avoir pris en compte la dépréciation des UC qui y sont incluses
Quand effectuer test?	Évènement déclencheur UC	Idem ch3063	Évènement déclencheur UE
Test de dépréciation – étape 1	Comparer flux de trésorerie v. VNL	Pas d'étape 1	Pas d'étape 1
Test de dépréciation – étape 2	Comparer JV UC VNL UC	Idem ch3063	Déprécier d'abord UC des actifs de l'UE Ensuite comparer JV UE v. VNL UE
Dépréciation (solde nég)	VNL UC – JV UC	Idem ch3063	JV UE v. VNL UE

Contrats de location (NCECF 3065)

Bail : Droit d'utiliser un bien corporel pour une période déterminée (pas une vente à tempérament)

- Clauses types d'un bail :
- Loyer minimum soit les paiements minimums exigibles (PME) + conditions ? + frais accessoires?
- Durée : Fixe, renouvelable?
- Fin du bail : Option? Achat, Valeur résiduelle garantie?

Preneur

Contrats de location-acquisition: s'il transfère au preneur la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété du bien sous-jacent (location financement)

Contrats de location-exploitation s'il ne transfère pas au preneur la quasi-totalité des risques et des avantages inhérents à la propriété du bien sous-jacent (imputer aux résultats selon une formule linéaire appliqué sur la durée du bail) (location simple)

Comptabilisation NCECF Contrats de location-acquisition: • Actif : comptabilisation d'un bien • ET • Passif : comptabilisation d'une obligation • Évaluation initiale: —Valeur actualisée des paiements minimums exigibles en vertu du bail —Utiliser comme taux d'actualisation le taux d'intérêt marginal du preneur ou, s'il lui est facile de le déterminer et s'il est inférieur au taux d'intérêt marginal, le taux d'intérêt implicite du bail.

- Comptabiliser l'acquisition bien + obligation locative
 - o Montant de la dette (VA des PM... mais montant ne peut dépasser la JV du bien loué)
 - Amortissement de l'actif (durée bail, durée vie utile) ET méthodes intérêts réel pour obligations
- Présentation distincte des autres immo et obligations

Comptabilisation NCECF Contrats de location-acquisition: • Bien : • Évaluation ultérieure: —Amortir sur la durée d'utilisation prévue pour le bien, selon une formule compatible avec les pratiques du preneur en matière d'amortissement pour les immobilisations de même nature • Obligation • Évaluation ultérieure: —Les paiements faits en vertu du bail doivent être imputés en diminution de l'obligation et aux comptes des intérêts débiteurs et des frais accessoires. —Les intérêts débiteurs sont déterminés en appliquant au solde de l'obligation le taux d'actualisation utilisé lors du calcul de la valeur actualisée des paiements minimums exigibles en vertu du bail

Location acquisition

(Substance: est-ce que j'ai acheté l'auto?) dépend si j'ai des risques/avantages de la propriété

1. On doit regarder la durée de bail VS durée du bien : 75%
2. Comparer JV VS LOYER actualisé (Est-ce que je paye très cher par rapport à la valeur)
3. Option à prix de faveur à la fin du bail (ex: payer 1\$ comme option)

***Si on rencontre 1 des 3 critères = vous l'avez acheté SINON LOCATION EXPLOITATION (HORS BILAN VOUS N'AVEZ RIEN)**

Preneur – exemple 1

Simon Ltée vient de conclure un contrat de location d'une machine ayant une durée économique de 7 ans et une JV de 30 000 \$. Le bail est une durée de 5 ans et le loyer est de 1 500 \$ par mois. Au terme du bail, la machine reviendra au bailleur. La valeur actualisée des PME en vertu du bail est de 24 200 \$

Analyse Examen des critères du classement:

- Option d'achat à prix de faveur? Non.
 - Transfert de la machine à Simon Ltée au terme de la durée du bail? Non.
 - Durée du bail représente une proportion considérable de la durée économique prévue de la machine? Non. Le contrat de location est de 5 ans v. durée économique de 7 ans (bail représente 71 % de la durée économique du bien).
 - Valeur actualisée des PME représente-t-elle la quasi-totalité de la JV de la machine? Non.
- La valeur actualisée des PME est de 24 200 \$, soit 81 % de la JV de la machine.

Compte tenu de cette analyse, il s'agit d'un contrat de location-exploitation

Preneur – exemple 2

ABC (preneur) a conclu récemment un contrat qui porte sur la location de locaux pour un commerce de détail et prévoit les conditions suivantes : un bail de 7 ans et des paiements mensuels de 14 000 \$. Les paiements comprennent des frais accessoires de 2 500 \$ pour l'assurance et l'entretien. Le preneur pourra se prévaloir d'une option d'achat à prix de faveur de 25 000 \$ au terme de la durée du bail. ABC doit aussi payer un loyer conditionnel mensuel correspondant à 2 % de ses ventes mensuelles. Son taux d'intérêt marginal est de 8 % et le taux implicite du bail, de 9 %

• **Analyse :** Pour le preneur, les PME en vertu du bail s'établissent ainsi : le montant mensuel de 14 000 \$ pour 84 mois et l'option d'achat à prix de faveur de 25 000 \$. Le loyer conditionnel est exclu des PME en vertu du bail, car ce montant n'est pas connu à l'avance. Cependant, comme on le démontre plus loin, les frais accessoires de 2 500 \$ seront déduits aux fins de la détermination de la valeur actualisée des PME utilisée pour comptabiliser le bien loué et l'obligation découlant du contrat de location-acquisition. Si ce contrat est considéré comme un contrat de location-acquisition, le preneur utilisera comme taux d'actualisation son taux d'intérêt marginal de 8 %, moins élevé que le taux d'intérêt implicite du bail.

- Pour le bailleur, les paiements minimums exigibles en vertu du bail seront les mêmes que pour le preneur. Cependant, le bailleur utilisera le taux d'intérêt implicite du bail, soit 9 %, comme taux d'actualisation.

Preneur – Exemple 3

Machine loué durée totale = 4 ans, VR = nulle

Prix de vente : 30K ; durée de bail : 3 ans; loyer début de période 10.5K ; Frais accessoire : 577 et pas d'option à la fin du bail (VR=6K) et taux marginal : 10%

CHAT GPT : Loyer annuel = Prix de vente + Frais accessoire – VR / Durée du bail = 10 192 .33

Coût total de la location sur 3 ans : 10 192.33 * 3 = 30 577

Bailleur

NON fabricant ou distributeur NCECF – contrat location-financement Comptabilisation initiale: • Créances à recevoir: Valeur brute du total des paiements minimums exigibles en vertu du bail plus toute valeur résiduelle non garantie; • Produits financiers non acquis: Différence entre la créance à recevoir et le coût d'origine du bien loué ou, si elle est différente du coût d'origine, la VC du bien loué Comptabilisation ultérieure: Les produits financiers sont imputés aux résultats sur la durée du bail selon une formule permettant de dégager un taux de rendement constant

Bailleur fabricant ou distributeur – Contrat de location-vente: • 2 types de revenus 1. Vente du produit à la date d'entrée en vigueur du bail • Comptabiliser le produit de la vente à la VA des paiements de loyers calculée à l'aide du taux d'intérêt implicite du bail 2. Produits financiers gagnés sur la durée du bail

Commenté [TN1]: Examen

Dépréciation des actifs à long terme (NCECF 3063) (éléments déclencheurs)

Indices : Baisse significative JV, changement défavorable dans l'utilisation (ex : dommage important)/dans contexte juridique/économique, coût excédant montant prévu pour acquisition/construction de l'actif, perte d'exploitation/flux de trésorerie négatifs répétitifs, actif sera vendu/sorti avant la fin de sa durée de vie utile

Quand test de dépréciation : événement/changement indique que VC pourrait ne pas être recouvrable. Si aucun = pas de test

► Test de recouvrabilité: La valeur comptable d'un actif à long terme n'est pas recouvrable si elle excède le total des flux de trésorerie non actualisés qui résulteraient vraisemblablement de l'utilisation et de la sortie éventuelle de l'actif.

Immo incorporelles a durée utilité déterminée ► Effectuer un test de recouvrabilité lorsque des indices indiquent que la valeur comptable de l'actif à long terme pourrait ne pas être recouvrable. ► Test de recouvrabilité: La valeur comptable d'un actif à long terme n'est pas recouvrable si elle excède le total des flux de trésorerie non actualisés qui résulteraient vraisemblablement de l'utilisation et de la sortie éventuelle de l'actif

Durée indéterminé incluant goodwill ► Effectuer un test de recouvrabilité lorsque des indices indiquent que la valeur comptable de l'actif à durée d'utilité indéterminée ou de l'écart d'acquisition pourrait ne pas être recouvrable

Calcul de la dépréciation – déterminé et indéterminé : Le montant de la perte de valeur est le montant de l'excédent de la valeur comptable de l'actif sur: ► sa juste valeur

Reprise : Une perte de valeur d'un actif incorporel ou d'un écart d'acquisition ne doit pas faire l'objet de reprises si la juste valeur s'accroît ultérieurement

EXEMPLES :

Dépréciation v. amortissement accéléré - Exemple 1

Une entité amortit une machine dont le coût est de 600 000 \$ en utilisant la méthode de l'amortissement linéaire sur une période de 10 ans. À la clôture de l'exercice, la valeur comptable nette de la machine est de 360 000 \$. L'entité estime que la JV est de 240 000 \$. Afin de prendre en compte cette baisse de JV, l'entité établit la durée de vie utile résiduelle à 4 ans. Besoin de déprécier ou amortir plus rapidement?

- Modification d'estimation comptable: Amortir VNL de 360 K \$ sur durée résiduelle de 4 ans., amortissement annuel: 90K \$
- Soumettre à test de dépréciation et selon résultats: possibilité réduire la VNL au montant de la JV, soit 240 K\$ et amortir ce montant sur durée résiduelle de 4 ans

Perte de valeur 120 000 (Ramener le VC à sa VR et comptabiliser la perte de valeur dans RN)

@ Amortissement cumulé 120 000

Amortissement 60 000

@ Amortissement cumulé 60 000

Amortissement annuel = 60 000 \$ (240 000 \$ ÷ 4)

Unité de comptabilisation : (Regrouper actif au fin du test de dépréciation) - Exemple 1

JKL possède une presse qui sert uniquement à l'impression des catalogues d'un seul client

Analyse Comme la presse produit les catalogues d'un seul client, JKL peut déterminer les flux de trésorerie générés par cette presse (càd indépendamment de ses autres presses).

JKL peut donc constater et évaluer une perte de valeur pour cette presse en particulier

Unité de comptabilisation - Exemple 2

MNO possède une station de pompage qui alimente en eau ses installations d'embouteillage, du matériel de filtrage qui traite l'eau, et une chaîne de production servant à l'embouteillage de l'eau qui est ensuite expédiée vers des magasins de détail

Analyse Comme MNO ne peut vendre d'eau sans la pomper, la traiter et l'embouteiller, tous les actifs (càd la station de pompage, le matériel de filtrage et la chaîne de production) forment ensemble un groupe d'actifs qui constitue le plus bas niveau pour lequel des flux de trésorerie identifiables sont indépendants dans une large mesure.

Unité de comptabilisation - Exemple 3

PQR possède un portefeuille immobilier qui comprend 55 immeubles.

Analyse Comme il est normalement possible d'attribuer les flux de trésorerie à chaque immeuble, il faut tester la recouvrabilité de chaque immeuble et déterminer la perte de valeur éventuelle

Unité de comptabilisation - Exemple 4

STU compte trois divisions, dont l'une connaît une diminution significative du volume des ventes.

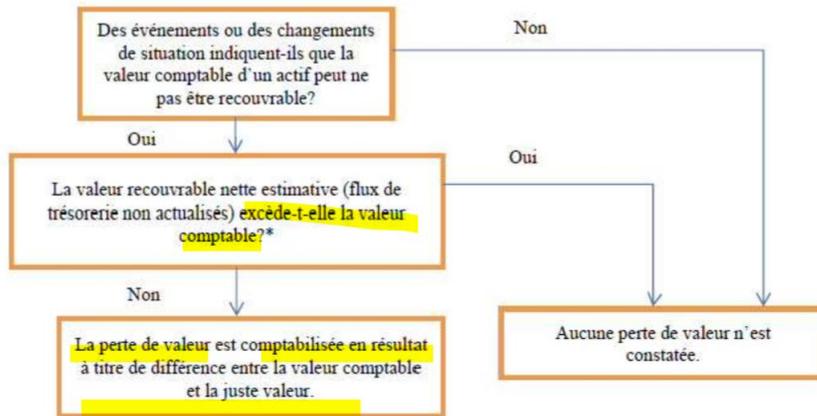
Analyse: STU prépare normalement des rapports financiers pour chaque division, qui contiennent des informations sur les flux de trésorerie propres à chacune. Seule la division pour laquelle on observe un événement déclencheur (par exemple une diminution significative du volume des ventes) doit être soumise à un test de recouvrabilité pour déterminer une éventuelle dépréciation. Il ne serait pas approprié de soumettre l'ensemble de l'entité à un test de dépréciation (c'est-à-dire en regroupant les trois divisions)

Unité de comptabilisation - Exemple 5

VXY possède un camion financé au moyen d'un emprunt bancaire qui n'est remboursé qu'en partie. VXY doit soumettre le camion à un test de recouvrabilité

Analyse: Normalement, VXY peut distinguer les flux de trésorerie associés au camion (par exemple les frais de transport, les frais d'entretien, le salaire du conducteur) des flux de trésorerie associés à la dette. Cette dette n'est donc pas prise en compte dans le groupe d'actifs, et les flux de trésorerie relatifs à la dette ne sont pas pris en compte dans les estimations des flux de trésorerie se rapportant au camion

Test de dépréciation



Test de dépréciation - Exemple 1

Une entité possède un immeuble ayant une valeur comptable de 1 750 000 \$, qui génère 2 000 000 \$ en rentrées de fonds nettes indépendantes au cours de sa durée de vie utile résiduelle estimative, soit 40 ans. L'entité estime qu'elle engagera les coûts suivants au cours de cette période :

- Remplacement du toit de l'immeuble dans dix ans au coût de 200 000 \$ (pas le choix de le remplacer)
 - Installation de panneaux solaires dans cinq ans au coût de 75 000 \$ (considéré comme une amélioration)
- Cette dépense générera des économies de 130 000 \$ en coûts énergétiques sur la durée de vie utile résiduelle de l'immeuble

• Analyse : La valeur recouvrable nette de l'immeuble est de 1 800 000 \$ (2 000 000 \$ – 200 000). Le coût du remplacement du toit est compris dans les flux de trésorerie estimatifs puisque c'est une dépense nécessaire au maintien du potentiel existant de l'immeuble. Par ailleurs, les panneaux solaires augmentent le potentiel de service de l'immeuble du fait qu'ils réduisent les coûts énergétiques et ils sont donc exclus des flux de trésorerie estimatifs. Comme la valeur recouvrable nette est supérieure à la valeur comptable, l'immeuble ne subit pas de perte de valeur (Ne pas inclure 130 000 car cela améliore le bâtiment) Si élément déclencheur = heur = vaut moins...Sinon = comparer avec 2 000 000 et comparer avec celui qu'on a payé.

Sortie d'actifs à long terme / abandon d'activités (NCECF 3475) (même que IFRS)

- Sortie d'actif LT non monétaire (ex : immo corpo. Et incorpo. À durée de vie utile limité)
- Activité abandonnée : composante de l'entité vendue, abandonné, cédé ou classé comme destiné à vendre : Sortie réelle ou planifié de branche d'activité ou région géographique principale et distincte / Acquisition d'une filiale acquise exclusivement en vue de sa revente

Dépréciation v. sortie/abandon Exemple 1 : Machine de 2 millions \$ acquis le 1er janvier 20X1 avait une durée de vie utile estimative initiale de 10 ans; a été amorti selon la méthode de l'amortissement linéaire sans aucune valeur de récupération éventuelle. Le 1er janvier 20X7, la valeur comptable de l'actif est de 800 000 \$ [$2\,000\,000\ \$ - [6 \times (2\,000\,000\ \$ \div 10)]$]. En raison d'améliorations technologiques à des machines semblables, la société abandonnera l'actif à la fin de 20X8.

Analyse : La modification de la durée de vie utile estimative représente un événement/situation déclencheur du test de dépréciation de la machine

- Si flux de trésorerie non actualisés attendus de la machine:
 - excèdent sa valeur comptable (800 000 \$), on ne constate pas de perte de valeur. Ceci a pour effet d'amortir le solde de 800 000 \$ sur les deux ans qui restent (20X7 et 20X8), à raison de 400 000 \$ par an.
 - sont inférieurs à la valeur comptable (800 000 \$), la machine doit être évaluée à sa JV (soit la valeur actuelle des flux de trésorerie prévus), et il faudra comptabiliser une perte de valeur. La valeur comptable réduite est ensuite amortie sur la durée de vie utile résiduelle de deux ans.
- Dépréciation v. sortie/abandon

Exemple 2 : Une société a décidé de vendre du matériel très spécialisé. La société continuera d'utiliser le matériel jusqu'à ce que le matériel de remplacement ait été reçu, installé et testé.

La société a commandé le matériel de remplacement qui devrait être prêt à être utilisé en août 20X4.

En mars 20X4, le directeur de l'usine a autorisé la vente de l'ancien matériel et a demandé qu'un agent soit engagé et se mette à la recherche d'éventuels acheteurs.

L'agent a commencé à annoncer activement la vente en exigeant un prix raisonnable. L'agent est d'avis que compte tenu de la conjoncture, il est probable que la vente pourra être réalisée avant février 20X5.

Analyse : La principale question consiste ici à déterminer à quel moment l'ancien matériel sera disponible immédiatement à la vente. Le matériel ne peut être classé comme destiné à la vente en mars 20X4 puisque l'actif n'est pas disponible à la vente immédiatement, même si un agent s'emploie activement à trouver des acheteurs.

L'ancien matériel ne peut être classé comme destiné à la vente que lorsqu'il ne sera plus utilisé à des fins de production, soit après que le matériel de remplacement aura véritablement été reçu, installé et testé. Par conséquent, cet actif ne peut être classé comme destiné à la vente avant cette date.

Exemple 3

- La fin d'exercice de l'entité est le 31 octobre 20X8.
- En juillet 20X8, la société décide de vendre son immeuble de bureaux et de déménager dans un nouvel immeuble.
- Un agent immobilier engagé pour vendre l'immeuble estime que celui-ci sera vendu au plus tard en septembre 20X9

Analyse

- Comme le moment probable de la vente aura lieu après le délai d'un an à compter de la date à laquelle la société s'est engagée à mettre son plan à exécution, l'immeuble ne peut être classé comme destiné à la vente en juillet 20X8, même s'il est prévu que la vente sera réalisée dans les 12 mois qui suivent la fin de l'exercice, soit octobre 20X8.

- La fin d'exercice n'est pas un élément pertinent pour déterminer si le critère est atteint.

Produits (NCECF 3400) : Montant net déduit ristournes, remises, rendus et escomptes incluant paiement par fournisseur

Gains v. produits

Exemple

ABC exploite une centaine de boutiques au Canada. En 2021, ABC a vendu l'une de ses boutiques au prix de 100 000 \$. La valeur comptable de la boutique était de 60 000 \$.

Analyse

- ABC génère des produits lorsqu'elle vend des biens aux consommateurs (modèle d'affaires). ABC doit comptabiliser un gain de 40 000 \$ provenant de la vente de sa boutique (et non pas un produit) ...vente de boutique pas été réalisée dans le cours des activités normales. Même si ABC vendait régulièrement des boutiques afin de mettre en valeur l'entreprise, ses activités principales demeurent la vente de détail.
- Si les activités d'ABC consistaient à vendre des boutiques, elle comptabiliserait à titre de produit le montant brut (c'est-à-dire 100 000 \$) résultant de la vente de la boutique et un coût de ventes de 60 000 \$

Évaluation au montant net

Exemple 1

Le grossiste DEF accorde des ristournes à ses distributeurs en fonction de leur volume d'achats.

Analyse

DEF comptabilise ces ristournes en diminution de ses ventes aux distributeurs. Par conséquent, à la fin de l'exercice, DEF pourrait devoir constater un passif fondé sur son montant estimatif des ristournes futures et passerait ainsi l'écriture suivante :

Ventes (ristournes)

@ Passif (provision) ou créances

Exemple 2

GHI vend une imprimante dont le coût est de 60 000 \$ à 150 000 \$. Au moment de la livraison, le client découvre un léger défaut. GHI donne au client le choix de retourner l'imprimante contre un remboursement complet ou de bénéficier d'un escompte spécial de 30 000 \$.

Analyse: GHI doit diminuer le montant des produits (pas une charge).

- Écriture de GHI - client accepte l'escompte de 30 000 \$:

Vente (escompte) 30 000

@Créances/trésorerie 30 000

- Écriture de GHI - client choisit de retourner imprimantes

Vente (escompte) 150 000 Stocks 60 000

@Créances/trésorerie 150 000 Coût des ventes 60 000

Comptabilisation (quand?)

Notions théoriques -risques

Risques auxquels fait face une entreprise avant la vente):

- Approvisionnement (capacité d'acheter/construire)
- Demande (capacité de vendre le produit)
- Prix (montant pouvant être réalisé suite à la vente)
- Crédit associé à la vente sur compte, plutôt qu'au comptant
- Indemnisation liées aux garanties

Si ces risques sont trop importants, la comptabilisation des produits est retardée

Exemple: vaccin

Comptabiliser produits à la date de la découverte d'un nouveau vaccin inapproprié car il existe à cette date de grandes incertitudes suivantes:

- Approbations réglementaires, prix, demande, disponibilité des traitements similaires ou alternatifs inconnus

Beaucoup de latitude de part de la direction

Information peu fiable = moins utile = entraîne décision inadéquate pour l'investisseur et une évaluation inappropriée de la performance de la direction (ch.1000)

Contexte particulier 1 (vente à l'étranger)

Une entité canadienne vend des biens à un client situé aux États-Unis

- Droit de propriété ...voir conditions de livraison...franco à bord (FAB) au lieu d'expédition? Le moment où le produit est constaté dépend souvent des termes de la livraison. Si la transaction est FAB lieu d'expédition, le transfert de propriété peut se produire au moment de l'expédition des biens, donc le revenu peut être constaté à ce moment-là
- Autres faits et circonstances relatifs à la vente....
- Clause d'acceptation par le client? ...retarder jusqu'à acceptation? Si la clause spécifie que le client doit accepter les biens avant que la vente ne soit considérée comme complète, alors la constatation du produit pourrait être retardée jusqu'à ce que cette acceptation ait lieu.
- Substance...vente en consignation? ...ex. Si la vente est en consignation, cela peut signifier que le client n'est pas obligé de payer tant qu'il n'a pas revendu les biens à un tiers. Dans ce cas, la constatation du produit pourrait être retardée jusqu'à ce que les biens soient effectivement vendus au détaillant par le grossiste.

• Devise? Les fluctuations de change peuvent également avoir un impact sur le moment où le produit est constaté, en particulier si des contrats à terme ou d'autres instruments financiers sont utilisés pour gérer le risque de change.

Contexte particulier 2 (vente en consignation)

Une entité conclut avec son client une convention accessoire qui prévoit des paiements reportés et des clauses d'annulation.

- Analyse : Les clauses d'annulation remettent en question la constatation des produits selon les conditions de l'accord initial. Il faut examiner les paiements reportés pour s'assurer que l'accord de vente tel qu'il est modifié par la convention accessoire ne constitue pas, en substance, une vente en consignation.

Contexte particulier 3 (Droit de retours)

Une boutique a une politique générale concernant le droit de retour suivant laquelle les clients peuvent retourner les produits contre un remboursement en espèces, une note de crédit ou un autre produit dans le mois qui suit la vente.

- Analyse : La boutique doit effectuer une estimation de l'importance des retours futurs. Cette estimation est fondée sur les résultats antérieurs de la boutique et peut être déterminée différemment selon la nature des biens vendus. Par exemple, les estimations relatives aux retours de produits électroniques ou de vêtements peuvent être différentes. La boutique réduit son chiffre d'affaires et inscrit une provision pour retour.

Contexte particulier 4 (produit sur excédent de vente)

MNO vend des appareils conçus sur mesure pour un prix qui prévoit que le client doit payer un montant supplémentaire si l'appareil produit un niveau précis d'extrants dans une année.

- Analyse : MNO ne peut constater, à la date de livraison, des produits « conditionnels » axés sur les extrants produits par un appareil, même si le niveau plus élevé d'extrants est probable...condition qui donne lieu au paiement supplémentaire ne s'est pas concrétisée

Contexte particulier 5 (Garanti de marge brut)

VWX est un grossiste qui garantit une marge brute minimum à ses distributeurs à l'égard d'un nouveau produit pour une période d'un an.

- Analyse : À moins que VWX n'impose un prix de détail à ses distributeurs, elle ne connaît pas le prix de vente définitif qui sera pratiqué. VWX pourrait donc devoir reporter la constatation des produits jusqu'à ce qu'elle puisse faire une estimation raisonnable et fiable du montant de la garantie de profit brut ou que cette garantie vienne à échéance (un an)

Contexte particulier 6 (Clause de protection, client peuvent avoir des rabais après la vente)

STU accorde à ses clients une remise au titre de la différence entre le prix qu'ils ont payé pour un produit électronique dans le cadre d'une opération donnée et tout prix réduit pratiqué par STU ou ses concurrents au cours du mois qui suit la date de l'opération.

- Analyse : Si STU ne peut effectuer une estimation raisonnable du remboursement possible, elle ne peut déterminer le prix de vente définitif de ses produits électroniques. STU pourrait donc devoir reporter la constatation des produits jusqu'à ce que la clause relative à la protection du prix vienne à échéance.

Pas approprié de constater des produits :

- Vendeur garanti un rendement à l'acheteur (autre que les clauses de garantie normales)
- Acheteur conserve le droit de résilier l'opération

Contexte particulier: ventes à livrer

À la date de clôture, YZA a terminé la production d'une peinture particulière qui lui a été commandée, mais qu'elle n'a cependant pas encore livrée. La peinture a été préparée pour un constructeur qui avait payé à l'avance et possède déjà le droit de propriété.

Analyse: examiner les éléments suivants

- Peinture pas livrée à la demande du constructeur?
- Commande spéciale entresposée séparément (ne peut être vendue à un autre client)?
- Calendrier de livraison raisonnable et concorde avec le but commercial?

Contexte particulier : consignation

BCD a livré des biens aux trois détaillants suivants:

X : BDC transfère titre de propriété à X lorsque ce dernier effectue paiement suite à la vente à ses clients.

Y : peut retourner les biens à BDC qu'il juge obsolètes.

Z : paiements à BCD sont fonction de la capacité de Z de vendre le les biens

Analyse

Vente à détaillant X = consignation courante.

Ventes à détaillant Y et à détaillant Z = en substance ventes en consignation.

Contexte particulier: mise de côté

Détaillant EFG a reçu un acompte d'un client à l'égard d'un canapé en magasin qui doit être livré dans un mois. Le canapé est mis de côté jusqu'à ce que le paiement définitif soit reçu.

Analyse

- Si le canapé est endommagé avant la livraison...remboursement acompte ou remplacer le canapé.

- Pas de calendrier de paiement déterminé avec le client ou obtention d'un effet payable par versements.
- La constatation des produits est reportée jusqu'à ce que les biens soient livrés au client parce qu'EFG a conservé les risques inhérents à la propriété et que le client n'a pas pris un engagement ferme d'acheter les stocks.

Contexte particulier: droits de retour 2

HIJ vend des imprimantes nouvellement développées en octobre 2022, assorties d'un droit de retour sans justification pour une période pouvant aller jusqu'à six mois après l'achat. HIJ n'a pas de données historiques concernant les retours pour des imprimantes comparables.

Analyse

Ni les produits ni le coût des ventes associés aux nouvelles imprimantes ne doivent être comptabilisés en 2022 (c.-à-d. qu'il n'est pas approprié qu'HIJ comptabilise uniquement le profit brut découlant de la vente de nouvelles imprimantes sans disposer d'une estimation des retours possibles). Lorsqu'elle dispose d'un taux de retours historique, HIJ doit alors comptabiliser les produits et une provision au titre des retours estimatifs.

Droits de retour 3

KLM conclut un accord avec un client pour la livraison et l'installation d'une presse selon l'accord suivant:

- Propriété de la presse transférée au client 90 jours après installation;
- KLM émet une facture 90 jours après installation;
- Client doit régler facture 30 jours après date de facturation.

Analyse

Client doit évaluer/accepter presse ou la retourner dans les 90 jours. En substance, l'accord semble être une livraison à des fins expérimentales car (1) propriété de la presse n'est pas transférée au client, et (2) paiement n'est pas exigé avant que le client accepte la presse. • KLM ne peut constater de produits avant la première des dates suivantes : 1) l'acceptation par le client ou 2) la fin de la période d'essai de 90 jours.

Prestation de services : Comptabiliser produits au fur et à mesure de l'exécution de actes prévus au contrat

Plusieurs actes et contrats à LT

- Méthode de l'avancement des travaux (prorata du degré d'avancement)
- Méthode de l'achèvement des travaux (ou quasi-achèvement)

Méthodes de mesure de la performance basées sur

- Les extrants, par exemple unités produites ou étapes déterminantes d'un projet, ou
- Les intrants, par exemple heures-travail ou heures-machine.

Les sommes facturées ne constituent pas une base de mesure appropriée, à moins qu'elles reflètent les travaux exécutés.

Lorsque la prestation de services consiste en l'exécution d'un nombre indéterminé d'actes échelonnés sur une période donnée, les produits sont comptabilisés de façon linéaire sur cette période, sauf si les faits démontrent qu'une autre méthode permettrait de mieux refléter le déroulement de l'exécution de la prestation.

Prestations de services - Exemple

Le 22 mars 2021, ABC conclut un contrat portant sur la construction d'un immeuble commercial. Le contrat est de 1 000 000 \$ et les coûts estimatifs totaux, de 750 000 \$. La fin d'exercice de ABC est le 31 décembre. Au 31 décembre 2021, les coûts engagés s'élèvent à 450 000 \$ et le montant facturé, à 500 000 \$. En 2022, des coûts supplémentaires de 300 000 \$ sont engagés et un autre montant de 500 000 \$ est facturé. À la fin de 2023, la construction est achevée et l'immeuble est livré au client.

Inscrire les transactions (aucun effet sur résultats)

Faire celui	PEC 450 000 @CF 450 000	CC 500 000 @Facturation 500 000
-------------	----------------------------	------------------------------------

À la fin de 2021:

	avancement des coûts	400 K / 750 K
ne pas faire des écritures de rajustement il faut attendre que la fin du contrat	<ul style="list-style-type: none"> • Calculer le % d'avancement des travaux en utilisant fonction des intrants 	PEC 150 000
	Coûts engagés ÷ coûts estimatifs totaux = 450 000 \$ ÷ 750 000 \$ = 60 %	Charges 450 000
	<ul style="list-style-type: none"> • Calculer le profit brut réalisé 	@ produits 600 000
	% d'avancement × profit brut estimatif total = 60 % × (1 000 000 \$ - 750 000 \$) = 150 000 \$	Produits = montant prévu au contrat multiplié par % d'avancement (1 000 000 \$ × 60 %) Charges = montant des coûts totaux de l'exercice.
		60% gagnée

Analyse – 2022

Inscrire les transactions (aucun effet sur résultats)

PEC 300 000 @CF 300 000	CC 500 000 @Facturation 500 000
----------------------------	------------------------------------

Fin 2022

<ul style="list-style-type: none">Calculer le % d'avancement pour l'exercice. $\% \text{ d'avancement} = (\text{coûts engagés} \div \text{coûts estimatifs totaux}) - \% \text{ comptabilisé en 2020} = (750\,000 \$ \div 750\,000 \$) - 60 \% = 40 \%$ <ul style="list-style-type: none">Calculer le profit brut réalisé $\text{Profit brut} - 2021 = (\% \text{ d'avancement} \times \text{profit brut}) - \text{profit comptabilisé en 2020} = (100 \% \times (1\,000\,000 \$ - 750\,000 \$)) - 150\,000 \$ = 100\,000 \$$	PEC 100 000 Charges 300 000 @ produits 400 000 Le produit constaté - montant prévu au contrat multiplié par le % d'avancement, moins les produits comptabilisés en 2020 ((1 000 000 \$ × 100 %) – 600 000 \$) et les charges constatées correspondent au montant des coûts totaux de l'exercice.
---	---

2023 : Facturation 1 000 000 @PEC 1 000 000

Méthode de l'avancement des travaux permet un rapprochement des produits et des travaux réalisés, de refléter la performance réelle de l'entité ET aux utilisateurs des EF de mieux prédire les flux de trésorerie futurs.

Problèmes : Besoin de procéder à des estimations pour déterminer le montant des produits qui doivent être comptabilisés, montants peuvent être difficiles à calculer et pas fiables ET la direction sans scrupule pourrait manipuler à son avantage les résultats

Méthode de l'achèvement des travaux permet : Aucun montant aux résultats avant l'achèvement des travaux (résultat sur un contrat de construction n'est comptabilisé que lors de la fin de ce chantier); Appliquée lorsque le résultat du contrat de construction ne peut pas être estimé de façon fiable

Critiques : Ne rend pas compte de la constatation des produits et des charges avant que l'exécution d'un contrat soit achevée ou quasi achevée, même si des travaux ont été effectués et des coûts, engagés ET Impossible d'évaluer la véritable performance de l'entité pendant la période qui précède l'achèvement de l'exécution du contrat.

Avantages : Beaucoup plus facile à appliquer que la méthode de l'avancement des travaux ET Coûts engagés et montants facturés ne sont inscrits qu'aux fins d'un suivi jusqu'à ce que l'exécution du contrat soit achevée ou quasi achevée.

Accord spéciaux – Opération comportant plusieurs éléments - Exemple

Mistral vend une imprimante spécialisée dont le coût est de 30 000 \$, au prix de 50 000 \$, aux conditions suivantes :

- Une garantie courante de 1 000 \$ est accordée à l'égard de tout défaut pendant une période d'un an.
- Une extension de garantie de cinq ans est offerte pour les services de réparation.
- L'imprimante et l'extension de garantie peuvent être achetées ensemble à rabais.

Il y a ici trois accords de vente :

Accord 1 : Vente d'une imprimante spécialisée seulement au prix de 50 000 \$

Accord 2 : Vente de l'extension de garantie seulement au prix de 15 000 \$

Accord 3 : Vente d'une imprimante spécialisée et d'une extension de garantie au prix de 60 000 \$ (un rabais de 5 000 \$ est accordé au client pour l'achat de l'imprimante et de la garantie)

Analyse

- Accord 1 : Produits = 50 000 \$ CV 31 000 \$.
- Accord 2 : Produits perçus d'avance = 15 000 \$ (amortissement linéaire 5 ans) ...Autres méthodes (1) avancement des travaux en proportion des coûts réellement engagés par rapport aux coûts estimatifs totaux associés au contrat de garantie ou (2) achèvement des travaux soit constater le plein montant à la fin de la période de cinq ans: ne reflètent pas mieux la performance.
- Accord 3 : deux composantes (unités de comptabilisation) (1) vente d'une imprimante et (2) vente extension de garantie. Besoin de répartir prix de vente (1)
Imprimante : $60\,000 \$ \times 50\,000 \$ / 65\,000 \$ = 46\,154 \$$; extension garantie : $60\,000 \$ \times 15\,000 \$ / 65\,000 \$ = 13\,846 \$$... (Aure Imprimante 45 000 \$...tout l'escompte attribué à l'imprimante et garantie 15 000 \$ (plus prudent)

Paiements initiaux - Scénarios

- Une boutique de détail vend une carte cadeau,
- Abonnements non remboursables
- Dépôts sur commande

Comptabiliser un passif (obligation non financière) et non pas des produits

• Ex. la boutique décomptabilise l'obligation (c.-à-d. constate produits) lorsqu'elle est légalement déchargée de son obligation (c.-à-d. à la date d'expiration de la carte cadeau). Des complications particulières peuvent survenir lorsque les cartes cadeaux n'ont pas de date d'expiration. Dans ces circonstances, la boutique peut uniquement décomptabiliser l'obligation si elle démontre que la probabilité de devoir livrer le bien ultérieurement est faible

Programmes de fidélisation

Pas de directives sur les biens ou services supplémentaires offerts aux clients, tels que des points de programme de fidélisation ou des incitations à la vente ...plusieurs choix

Choix possible: comptabiliser les points-fidélisation en tant qu'éléments identifiables de la transaction, séparément des autres éléments identifiables lors de la vente initiale.

• JV de la contrepartie liée à la vente initiale répartie entre points-fidélisation et autres éléments

• La contrepartie affectée aux points-fidélisation évaluée par référence à leur JV

1. Approche produits reportés : Attribuer une partie de la vente aux points-cadeaux comme produits reportés

2. Approche provision : Comptabiliser la vente au complet et comptabiliser une charge pour le programme de fidélisation

Licences ou redevances

Licence = droit d'utiliser un actif.

Comptabilisation: lorsque gagnées (au fur et à mesure) en vertu du contrat

- Ex. ABC développe et vend un logiciel spécialisé. XYZ verse 100 000 \$ pour une licence d'utilisation du logiciel pour trois ans.
 - ABC comptabilise le plein montant, soit 100 000 \$, lorsqu'elle reçoit le paiement du client.
 - Si l'entité a l'obligation d'offrir du soutien et des mises à niveau à son client, une partie de ce montant est alors reportée pour refléter les services à rendre au cours de la période d'utilisation de trois ans.

Montant brut/net

Exemples :

Le 1er septembre 2022, F livre différents meubles à V. L'accord de vente prévoit les dispositions suivantes :

V a pour seule obligation de faire les efforts nécessaires pour vendre le mobilier de F;

V recevra une commission de 10 % sur la vente du mobilier;

F doit reprendre tout mobilier invendu à la fin de l'année;

F doit assurer tous les meubles détenus par Vendeur;

F détermine le prix de vente du mobilier.

Dans la période de quatre mois du 1er septembre au 31 décembre 2022, V a vendu du mobilier pour un montant total de 350 000 \$. La fin d'exercice des deux entités est le 31 décembre.

Analyse

- Observation 1: aucune opération de vente n'a lieu entre F et V (pas de transfert de propriété; contrat établit une relation mandant- mandataire)
- Observation 2: identifier le mandataire et le mandant. Dans ce cas, le mandant est F parce qu'il assume les risques et bénéficie des avantages inhérents aux biens (par exemple, il doit reprendre tout meuble invendu, assurer le mobilier et établir le prix de vente). En tant que mandant, F constate les produits pour leur montant brut; en tant que mandataire, V constate les produits pour leur montant net (c.-à-d. une commission).
- Ventes pour F = 350 000 \$ et commission pour V de 35 000 \$

Franchise *Une concession de droits, souvent de nature exclusive, par laquelle une partie (le franchiseur) confère à une autre partie (le franchisé) le droit. Les droits et responsabilités de chaque partie sont habituellement établis par un contrat de franchise

Redevances initiales établissent la relation entre le franchiseur et le franchisé et servent à rémunérer le franchiseur pour les services initiaux qu'il fournit aux franchisés. Les services initiaux portent notamment sur le choix de l'emplacement, le financement, la publicité et la formation du personnel.

- Franchiseur comptabilise produits lorsqu'il s'est acquitté de l'essentiel des obligations importantes liées à la création de la franchise: • le franchiseur a fourni l'essentiel des services initiaux prévus • le franchiseur n'a plus ni l'obligation ni l'intention de rembourser des fonds ou de remettre des dettes; En pratique, ces obligations ne seront habituellement pas remplies avant l'entrée en exploitation de la franchise.
- EX : Franchisé ltée achète une franchise de Franchiseur ltée. Le 2 septembre 2022, les deux parties conviennent d'une redevance initiale de 50 000 \$, pour laquelle Franchisé recevra une aide pour le choix de l'emplacement de la future entreprise, l'obtention du financement nécessaire et la formation du personnel. Le paiement est effectué le même jour. Pendant les mois de septembre et octobre, Franchisé et Franchiseur travaillent ensemble, trouvent le bon emplacement pour l'entreprise et obtiennent le financement nécessaire. Le 15 novembre 2022, le personnel de Franchisé a reçu sa formation et Franchisé est prêt à commencer ses activités
- ANALYSE : L'évaluation de la contrepartie et le recouvrement sont raisonnablement sûrs le 2 septembre 2022, puisque Franchisé a payé le plein montant, soit 50 000 \$, à cette date. Franchiseur a rendu tous les services initiaux et n'a pas d'autres conditions importantes à remplir au 15 novembre 2022. Franchiseur n'a pas l'obligation éventuelle de rembourser un montant quelconque à Franchisé. Par conséquent, Franchiseur doit comptabiliser un produit de 50 000 \$ le 15 novembre 2022, si tous les autres critères de constatation des produits sont remplis par ailleurs (c'est-à-dire que l'accord de vente ne prévoit aucune disposition particulière de remboursement)

Redevances périodiques sont la contrepartie donnée par le franchisé pour le maintien des droits conférés par le contrat de franchisage : • Les redevances périodiques concernent divers services offerts par un franchiseur, par exemple des services de commercialisation, de développement de produits et autres services. • Très souvent, ces redevances sont fondées sur un pourcentage des ventes de la franchise. • Utiliser la comptabilité d'exercice si tous les autres critères de constatation des produits sont remplis par ailleurs • Parfois, les redevances périodiques sont moindres que le coût des services fournis par le franchiseur parce que celui-ci a déjà réduit ses risques en exigeant une redevance initiale très élevée du franchisé. Le franchiseur doit alors reporter une partie de la redevance initiale et l'amortir sur la durée du contrat de franchise

Paiements par un fournisseur

Généralement les paiements d'un fournisseur à un client portent sur un niveau cumulatif de commandes de ce dernier ou sur sa fidélité...dans ce cas: • le fournisseur n'a pas reçu d'avantage « identifiable » du client...comptabiliser la contrepartie en diminution des ventes • le client a reçu un rabais pour son achat (n'a pas réalisé de produit sur l'opération) et doit comptabiliser la contrepartie en diminution des stocks ou du coût des ventes

Observation :

Normalement c'est le client qui paie le fournisseur...substance: rabais ou...? Ex 1 : Frais de publicité remboursés mais montant limité à un pourcentage précisé des achats; 2 perspectives • Fournisseur: reçu des avantages sous la forme de publicité OU accordé un rabais au client; • Client: obtenu un rabais sur son achat OU a bénéficié d'un coût réduit de publicité. Ex 2 Paiement pour droit à une superficie pour afficher produits (tablettes/emplacement avantageux); 2 perspectives • Fournisseur: reçu avantages sous la forme de publicité OU accordé un rabais au client • Client : obtenu un rabais sur son achat OU réalisé des produits publicitaires

Exemple

ABC, un fabricant renommé d'équipements de déneigement, conclut un accord avec des détaillants suivant lequel ceux-ci recevront un remboursement jusqu'à concurrence de 5 % de leurs achats totaux effectués auprès de ABC :

- si les détaillants satisfont à certains critères qualitatifs lorsqu'ils placent des annonces dans des journaux locaux (par exemple, un pourcentage minimum de lignes sont consacrées à l'équipement d'ABC);
- si les détaillants consacrent un montant précis aux annonces

Analyse : Clients: paiement d'ABC = réduction de la charge de publicité...si remboursement anormalement élevé: considérer une partie du paiement = rabais.

ABC : reçoit un avantage identifiable (publicité) si (a) accord conclu requiert que clients conserve des pièces justificatives des annonces publicitaires) et (b) ABC peut acheter une publicité équivalente à un prix semblable auprès d'un tiers.

Ainsi, ABC pourrait considérer la publicité = avantage si

(a) peut faire une estimation de la JV de l'avantage reçu.

(b) Montant payé est fonction du coût de la publicité dans les journaux pour les détaillants

Par conséquent, dans la mesure où la JV de la publicité est équivalente ou supérieure au remboursement de 5 %, les paiements de ABC aux détaillants sont comptabilisés comme des frais de publicité par ABC

Présentation du montant brut ou net

Mandant (assume les risques significatifs et bénéficie des avantages significatifs) : produits doivent être comptabilisés sur une base brute
Mandataire (entité touche un montant prédéterminé) : comptabilisation des produits se fait sur la base nette

Opérations non monétaires (NCECF 3831): Échange actifs, passif, services non monétaires contre actifs passif ou services
dons d'actifs ou de services non monétaires, distribution d'un dividende en nature, distribution d'actifs aux propriétaires

- **Substance commerciale : Risque, échéancier ou montant**

Échange entre auto bleu et auto rouge	C2
C1 donne la voiture bleu	Cv 20 000
C2 donne la voiture rouge	@Stock 20 000
Voiture rouge : Coût 20 000	Montant à recevoir 25 000
JV = 25 000	@Vente 25 000
Voiture bleu coût: 18000 JV: 25000	C1: Stock 25 000 Montant à payer 25 000

Exemple 1 : ABC a un chariot élévateur qui n'est pas adapté à son nouvel entrepôt. ABC l'échange contre un autre plus performant, et verse 25 000 \$. La VNL du chariot détenu par ABC est de 15 000 \$ et sa JV = 12 000 \$.

Il y a un élément déclencheur (car je vais vendre l'équipement) = je dois donc mettre une perte/dépréciation avant l'échange

Perte 3000	Nouveau immo 37 000
@Immo 3000 = immo est rendu à 12 000\$	@ Caisse 25 000
	@Immo 12 000
	C'est opération monétaire (car caisse est affecté)

Exemple 2 : Concessionnaire automobile XYZ vend une auto à une station de radio MNP. Auto pour XYZ: Stocks au coût = 30 000 \$ et prix de vente usuel de 35 000 \$. Comme mode de paiement, MNP passera campagne publicitaire pour XYZ : valeur estimée du temps d'antenne : 33 000 \$

Concessionnaire 33K ou 35k (prendre le plus bas)	Radio
Frais de publicité (charge) 33 k ou 35k	Immobilisation
@Vente	@Revenus de publicité

Exemple 3 ABC offre un service de tenue de livres à XYZ contre un séjour à la famille président de ABC à l'hôtel détenu par XYZ

Salaire (avantages sociaux aux président)
@Revenus

Exemple 4 L'entité A transfère sa flotte de camions à l'entité B en échange d'une participation de 25 % dans la société.

- Analyse: L'opération présente une substance commerciale parce que le changement dans le type d'actif dont l'entité A est propriétaire représente un changement dans le risque associé aux flux de trésorerie rattachés à l'actif.
- L'entité A évalué l'opération sur la base soit de la JV de la flotte de camions, soit de la JV de la participation reçue dans l'entité B, en retenant la JV dont l'évaluation est la plus fiable, et constate un gain ou une perte sur le transfert

Ex 5 : C échange un convoyeur qu'elle n'a plus besoin contre un séchoir supplémentaire détenu par D. Les deux pièces d'équipement ont des JV comparables. Le séchoir supplémentaire permettra à C d'accroître la vitesse de sa chaîne de production et d'augmenter sa production. Toutefois, C devra remettre en état sa chaîne de production afin de permettre cette augmentation de vitesse.

- Analyse: Il y a substance commerciale en raison des changements dans l'échéancier des flux de trésorerie.
- C comptabilise l'opération à la JV de la machine acquise ou à la JV de la machine échangée (selon la valeur la plus fiable), et constate gain/perte sur la cession de la machine échangée

Ex 6 : ABC échange un terrain contre une autre terrain qui est situé proche d'un terrain dont il est déjà propriétaire et sur lequel il a bâti un immeuble locatif. L'échange permettra à ABC de construire un deuxième immeuble locatif et des installations de loisirs accessibles aux locataires des deux immeubles. Compte tenu des améliorations, il sera en mesure d'augmenter les loyers de l'immeuble existant.

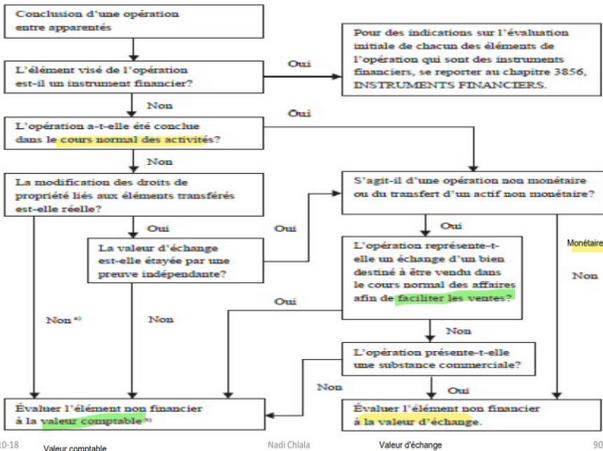
- Analyse: La valeur spécifique à ABC doit comprendre tous les effets de l'opération sur les flux de trésorerie de ABC dans son ensemble. En supposant que la valeur actualisée de l'augmentation des loyers est significative par rapport à la JV du terrain, cette opération présente une substance commerciale. ABC comptabilise la parcelle de terrain acquise sur la base du montant le plus fiable: soit de la JV du terrain acquis, soit de la JV du terrain cédé et constate un gain/perte sur la cession du terrain cédé 83 E

Opération entre apparentés (NCECF 3840)

- **Apparentés**: une des parties peut exercer, directement/indirectement un contrôle/contrôle conjoint/influence notable sur l'autre.
- Deux parties ou plus sont apparentées lorsque soumises à un contrôle commun/conjoint/influence notable commune.
- Membres de la direction et proches parents des parties ci-dessus sont apparentés
 - **Exemple**: société mère et filiales, actionnaire qui contrôle une entreprise et membres de la direction incluant les membres de leur famille immédiate
 - Membres de la famille immédiate = conjoint + personnes à charge (de l'apparenté ou son conjoint)
- **Valeur comptable** = valeur de l'élément transféré (actifs, passifs, service) inscrits dans comptes du cédant, après ajustement, le cas échéant, à des fins d'amortissement ou de dépréciation.
- **Valeur d'échange** = valeur de la contrepartie payée ou reçue, qui a été établie et acceptée par les apparentés... montant convenu.
- **Juste valeur** = montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence... • Disponible? • On ne remet pas en question la valeur d'échange

Évaluer OEA à la valeur comptable (aucun gain/perte), SAUF SI :

- Présente une substance commerciale:
 - Comptabilisation à la valeur comptable = opération portant sur capitaux propres = écart avec valeur d'échange porté au débit/crédit des capitaux propres (BNR ou surplus d'apport)
 - Comptabilisation à la valeur d'échange = effet sur résultats à utiliser si OEA: (1) Dans cours normal des activités (si non monétaire voir ch.3031), (2) Hors cours normal des activités à condition que: (a) modification des droits de propriété de l'actif (non apparentées acquièrent/cèdent au moins 20% du total des droits de propriété) de l'avantage du service fourni est réelle, et (b) valeur d'échange étayée par preuve indépendante



Sommaire 3840 : 1-Apparenté ? 2- IF impliqué dans la transaction? (Ex: prêt emprunt) (Si oui =voir: 3856)

3- Transaction cours normal ? Monétaire ou non? 4. Si NON cours normal = Ça prend changement de droits de propriété / preuve valeur d'échange est bon

EX 1 : A est propriétaire à 75 % de B. Au cours de 20X1, A acquiert un bâtiment de B pour 1 000 \$. La valeur comptable attribuée au bâtiment dans les EF de B est de 700 \$. Le surplus d'apport de A a un solde créditeur de 200 \$ résultant d'opérations entre apparentés antérieures. Le surplus d'apport de B est nul. Après cette opération, au cours de 20X2, A vend le bâtiment à une partie non apparentée pour 1 100 \$.

Selon le NCECF 3840, les transactions entre apparentés doivent être comptabilisées à la valeur d'échange réelle, c'est-à-dire au montant pour lequel les actifs ou services auraient été échangés entre des parties indépendantes et bien informées. Dans ce cas, la valeur d'échange réelle est de 1 000 \$, donc c'est cette valeur qui devrait être utilisée pour l'acquisition du bâtiment de B par A. Ensuite, lors de la vente du bâtiment par A à une partie non apparentée pour 1 100 \$, la différence entre la valeur d'échange (1 100 \$) et la valeur d'acquisition (1 000 \$) devrait être enregistrée comme un gain de vente dans les états financiers d'A. Dans ce cas, le gain serait de 100 \$ (1 100 \$ - 1 000 \$). Il est important de noter que ces transactions entre apparentés devraient être documentées et traitées selon la valeur d'échange réelle pour garantir la conformité avec les directives du NCECF 3840.

EX 2 : A est propriétaire à 75 % de B. Au cours de l'année 20X1, A acquiert la machine X de B en échange de la machine Y. La valeur d'échange convenue est de 1 000 \$. La valeur comptable de la machine X inscrite dans les comptes de B est de 700 \$. La valeur comptable de la machine Y inscrite dans les comptes de A est de 900 \$. Ni A ni B n'ont un solde dans le surplus d'apport relativement à des opérations entre apparentés antérieures.

Pour l'enregistrement de la transaction :

Machine X acquise par A de B :

Débit des actifs fixes (machine X) pour 1 000 \$

Crédit des actifs fixes (machine Y) pour 900 \$ (valeur comptable de la machine Y)

Crédit de la trésorerie ou de la dette pour la différence (100 \$)

Machine Y cédée par A à B :

Crédit des actifs fixes (machine Y) pour 900 \$

Débit des actifs fixes (machine X) pour 700 \$ (valeur comptable de la machine X)

Crédit de la trésorerie ou de la dette pour la différence (200 \$)

Ces transactions devraient être enregistrées à la valeur d'échange convenue pour refléter correctement la valeur des actifs échangés entre A et B, conformément aux principes du NCECF 3840 pour les opérations entre apparentés.

Placement dans une filiale NCECF 1591

Quelle est la définition du contrôle et quels facteurs sont pris en compte pour déterminer s'il y a contrôle?

- Le contrôle désigne le pouvoir de définir, de manière durable et sans le concours de tiers, les politiques stratégiques d'une entreprise en matière d'exploitation, d'investissement et de financement.
- Des facteurs similaires seraient pris en compte

Comment les entités contrôlées sont-elles comptabilisées?

- Les entités ont le choix de préparer des états financiers consolidés ou non consolidés.
- Lorsqu'elles ne sont pas consolidées, les entités contrôlées au moyen d'actions avec droit de vote peuvent être comptabilisées selon la méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition ou la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation* (la méthode choisie doit être appliquée de façon uniforme).

Participations placement dans (NCECF 3051)

Comptabilisation à la valeur d'acquisition

Méthode simple et compatible avec le traitement fiscal

• Évaluation initiale: contrepartie payée/payable ou JV si opération non monétaire (ex. échange de capitaux propres...fiabilité?)

- Inclure contrepartie conditionnelle
- Exclure coût de transaction
 - Honoraires = charges
 - Coûts d'émission de titres d'emprunt ou de capitaux = déduire du montant reçu

• Montants subséquents inclus aux résultats:

- Produits = dividendes reçus ou exigibles
- Pertes, le cas échéant = dépréciation

Méthode du coût –Dépréciation Montant

Dépréciation = le plus élevé de :

- Valeur actualisée des flux de trésorerie attendus du placement; OU
- Valeur de réalisation.

Reprise si amélioration de la situation

Montant max.= dépréciation comptabilisée précédemment

Gain: comptabilisé en résultat net

Impôt sur le bénéfice (NCECF 3465)

Comptabilisation - choix

Méthode des impôts exigibles

- Charge fiscale = coût (l'économie) lié aux impôts exigibles en conformité avec les règles établies par l'Administration fiscale
- Plus facile à appliquer: pas besoin d'évaluer les actifs/passifs d'impôts futurs découlant des écarts temporaires.

Méthode des impôts futurs

- Charge fiscale = coût (l'économie) lié aux impôts exigibles en conformité avec les règles établies par l'Administration fiscale + coût (l'économie) lié aux impôts futurs

Comptabilisation – impôts remboursables

Liés aux revenus de placement dans sociétés canadiennes: impôts remboursables lorsque certaines distributions sont versées aux actionnaires.

Distributions anticipées (DT) ?? ...CT Impôt (partie I ou partie IV)

1. BNR: probable (plus que 50% de chances) que dividende sera versé dans un avenir prévisible aux détenteurs d'actions classées dans capitaux propres selon ch. 3856

Recouvrement d'impôts subséquent crédité aux BNR

2. AIF: probable (plus que 50% de chances) que dividende sera versé aux détenteurs d'actions classées comme élément de passif selon ch. 3856.

Recouvrement d'impôts subséquent crédité aux AIF

3. Charge: improbable (moins de 50%) que impôts seront recouvrés dans un avenir prévisible

Avantages sociaux futurs (NCECF 3462)

Objectif: Constaté passif et coût dans la période au cours de laquelle le salarié a rendu les services ouvrant droit à ces avantages.

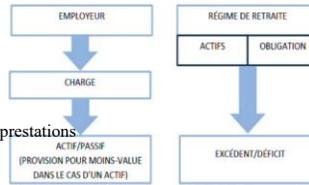
Avantages sociaux futurs comprennent

- Prestations de retraite
- Avantages postérieurs à l'emploi (avant la date de départ à la retraite)
- Congés rémunérés sans restriction en reconnaissance de services passés
- Prestations (indemnités) de cessation d'emploi

Régimes de retraite individuel

- Régimes à cotisations définies
 - Risques actuariels/investissement pris en charge par salariés
 - Régime précise la façon dont les cotisations sont établies et non pas le montant des prestations.

Régimes à prestations définies



Exemple: La méthode de la comptabilité de caisse pour comptabiliser la charge relative au RR n'est pas conforme aux NCECF. Exemple: ABC offre à son unique actionnaire/dirigeant un RRI à prestations définies...Information obtenue....Taux d'actualisation: 5%

	31/12/2020	31/12/2021
Juste valeur des actifs du régime	370 000 \$	426 000 \$
Obligation au titre des prestations définies (selon l'actuaire)	413 000 \$	480 000 \$
Situation de capitalisation (déficit)	(43 000) \$	(54 000) \$
Provision pour moins-value	0	0
Coût des services rendus au cours de la période (selon l'actuaire)		31 500 \$
Cotisations versées par l'employeur au cours de l'exercice		30 000 \$

	(JV) Actifs du régime	Obligation prestations définies	Actif (passif) bilan	Charge 2021
Solde 1/1/2021 (31/12/2020)	370 000 \$	413 000 \$	(43 000) \$	
Coût - services 2021		31 500		31 500
Cotisations-employeur	30 000		30 000	
Intérêts calculés (5 % solde 1/1/2021)	18 500	20 650		2 150*
Solde calculé - fin	418 500	465 150		
Solde réel - fin (fiducie/actuaire)	426 000	480 000		
(Gain) perte actuariel	(7 500) \$	14 850 \$		7 350
Charge 2021			(41 000)	41 000
Solde de clôture			(54 000)**	
* 43 000 \$ x 5 %				
** 426 000 - 480 000				

- Régimes à prestations définies
 - ECF assume risques actuariels/investissement
 - Coût total d'un régime à prestations définies: Coût de services rendus au cours de la période, coût financier (intérêts nets débiteurs/créditeurs) ET réévaluation et autres éléments

Actif/passif RR = obligation liée aux prestations définies (selon actuaire) – JV actifs du régime Règles de plafonnement de la valeur comptable dans le cas d'un actif.

- Note
 - Risque actuariel: lié aux hypothèses actuarielles
 - Risque d'investissement: lié aux revenus de placement

Cessation d'emploi

Comptabilisation : orsqu'une entité offre à ses salariés des prestations spéciales de cessation d'emploi pour départ volontaire, que les salariés acceptent l'offre et que le montant en cause peut faire l'objet d'une estimation raisonnable, l'entité doit constater : Un passif, et une charge

Paiement à base d'action (NCECF 3870)

- Paiements en actions (actions, options) • Complexité principale: comptabilisation des options sur actions. • Paiements en trésorerie (droits liés à l'appréciation des actions) • Paiements au choix en actions ou en trésorerie (très rare)

Accord de paiement à des salariés

Conditions prévues par l'accord (acquisition)

L'employé « gagne » /acquiert droit de recevoir rémunération durant la période de dates (a) d'attribution et (b) acquisition.

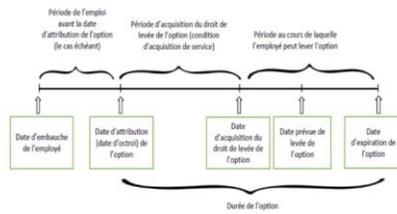
- Condition de service: extinction du droit si service pas rendu
- Condition de performance: extinction du droit généralement selon conditions hors marché (ex. chiffre d'affaires)

Date d'acquisition (service)

- Normalement établie dans l'accord
 - Estimée si acquisition lors d'un PAPE (révision des estimations subséquent)
- Évaluation du coût de l'accord – options

- JV d'une option ou équivalent - variables B & S
 - Prix d'exercice (levée);
 - Durée prévue de l'option;
 - Cours actuel de l'action sous-jacente;
 - Volatilité prévue de l'action sous-jacente;
 - Dividendes prévus sur l'action;
 - Taux d'intérêt sans risque (durée prévue de l'option).
- Accord de paiement à des salariés

Dates significatives



Conversion de devises – Opération de changes (NCECF 1621)

Quand conversion des devises requise?

Deux circonstances qui requièrent la conversion des devises:

1. Opérations en devises:

- Achats/ventes marchandises/services
- Emprunts ou prêts de fonds
- Acquisition des titres de participation
- Dérivés

2. Investissements dans des établissements étrangers (filiales) :

- Filiales, sociétés sous influence notable, coentreprises ou succursales
- Concerne situations où des EF consolidés sont préparés ou si participation comptabilisée à la valeur de consolidation (nécessaire de convertir EF des établissements étrangers en \$ canadiens, soit la monnaie de présentation
- Analyse du risque de change hors bilan (information pour parties prenantes si la participation est évaluée au coût)

Établissements autonomes/ intégrés

1er janvier 2020

- ABC forme filiale XYZ en France et investit 90 000 \$ = 60 000 Euros
- XYZ emprunte d'une banque française 60 000 Euros et acquiert un terrain pour 120 000 Euros
- Cours de change 1er janvier 2020: 1 Euro = 1,50 CAD

2020: aucune transaction

31 décembre 2020

- Cours de change 1er janvier 2020: 1 Euro = 2,00 CAD

Analyse : problème seulement si je vais ravoir de l'argent de filiale (ravoir mon filiale) = prendre taux de placement. j'ai un risque de change potentiel lorsque je vais vendre mon placement. Rien à comptabiliser. Autonome = pas à préoccuper.

- Quelle est le risque éventuel et le risque filiale qui est intégré dans le placement au coût: actif monétaire net car c moi qui va encaisser les comptes à recevoir et les comptes à payer... Risque à moi c'est soit actif net ou mon placement
- Si autonome = c pas moi qui va encaisser ou payer... c la filiale qui va payer ces propres dettes

Établissements autonomes/ intégrés

Consolidation

- Le gain ou la perte de change portant sur un actif ou passif monétaire NET dans un établissement étranger intégré doit être comptabilisé aux résultats
- Le gain ou la perte de change portant sur un actif ou passif NET dans un établissement étranger intégré autonome doit être comptabilisé sous un poste distinct des capitaux propres

Questions à se poser aux fins du classement autonome/ intégré:

- Flux de trésorerie de l'EFC sont-ils indépendants des activités courantes de l'établissement étranger ou directement touchés par ces activités?
- Prix de vente de l'établissement étranger sont-ils déterminés par les tendances à l'échelle locale ou à l'échelle mondiale?
- Marché des ventes de l'établissement étranger est-il principalement situé à l'extérieur ou à l'intérieur du pays de l'EFC?
- Financement des activités courantes de l'établissement étranger est-il essentiellement assuré par des fonds auto-générés et des emprunts locaux, ou bien par l'EFC ou dans le pays de cette dernière?
- Activités courantes de l'établissement étranger sont-elles reliées à celles de l'EFC?

Établissements autonomes/ intégrés

1er janvier 2020

- ABC forme filiale XYZ en France et investit 90 000 \$ = 60 000 Euros

Placement 90 000 Filial : Caisse 60 000

@caisse 90 000 @CA 60 000

- XYZ emprunte d'une banque française 60 000 Euros et acquiert un terrain pour 120 000 Euros

Caisse 60 000 Terrain 120 000

Emprunt 60 000 @caisse 120 000

- Cours de change 1er janvier 2020: 1 Euro = 1,50 CAD

2020: aucune transaction

31 décembre 2020

- Cours de change 1er janvier 2020: 1 Euro = 2,00 CAD

Bilan début : caisse 60 000 CA 60 000

Bilan fin : terrain 120 000 CA 120 000

Instrument financiers NCECF 3856

Portée du ch. 3856

Actifs financiers = droits contractuels:

- De recevoir trésorerie ex. C/C, effets à recevoir, prêts, placements en obligations
- D'échanger des instruments financiers à des conditions favorables ex. options, contrats à terme (normalisés/de gré à gré), swaps
- Représentant des capitaux propres d'une autre entité ex. placements en actions

Passifs financiers = obligation contractuelle

- De verser de la trésorerie ou un autre actif financier ex. C/F, effets à payer, emprunts
- D'échanger des instruments financiers à des conditions défavorables ex. options, contrats à terme (normalisés/de gré à gré), swaps

Capitaux propres

- Droit résiduel sur les actifs après déduction de tous les passifs ex actions ordinaires/privilégiées

Distinction passifs financiers v. capitaux propres

- Prendre en compte substance
- Important puisque:
- Si capitaux propres: mesure = montant reçu
- Si passif financier: mesure = montant à verser ou JV
- Ex: actions remboursables au décès passif ou capitaux propres?

Fondements des normes - Comptabilisation/évaluation

- Les instruments financiers = droits (actifs)/ obligations (passifs) doivent être comptabilisés
- JV = mesure la plus pertinente et seule mesure des dérivés
- Bilan n'inclut que des actifs/passifs/capitaux propres...
- Comptabilité de couverture...exception

Comptabilisation initiale (date)

• Dérivés (et autres instruments financiers) sont comptabilisés dans les ÉF lorsque l'entité s'engage à acheter/vendre un instrument financier (« date de transaction »)

Évaluation initiale – Conditions de pleines concurrence

- Actif financier créé/acquis/
 - Passif financier émis/pris en charge
- } Évalués à la JV

Si évaluation ultérieure au coût: Inclure commissions, coûts de transaction directement attribuables création/acquisition/émission/ prise en charge.

Évaluation initiale - Instruments financiers entre apparentés

Généralement évalués au coût

- Évaluation à la JV: rare ...transaction implique des emprunts cotés, des dérivés
- Coût =
- Flux de trésorerie non actualisés (exclure intérêts/dividendes) SI instruments avec modalité de remboursement)
- Valeur comptable ou valeur d'échange contrepartie transférée/reçue en vertu du ch. 3840

Évaluation initiale

Ex 1 :ABC acquiert 10 000 actions d'une société non cotée non apparentée pour 10 000 \$, ce qui lui a conféré 10 % des droits de vote de cette société. ABC a versé des honoraires juridiques de 500 \$ afin d'immatriculer les actions.
Placement = 10 500 \$

Ex 2 :ABC vend une machine, dont le coût est de 14 000 \$, pour 20 000 \$. Le client doit régler tout le montant de la facture sans intérêts dans deux ans. Le prix de vente au comptant de la machine est de 18 000 \$.

Créances = 18 000

C/C 18 000,

@Vente 18 000

$(20\ 000 - 18\ 000) / 2 = 1\ 000$

C/C 1 000

@Intérêts 1 000

Année après

Caisse 1 000

@C/C 1 000

Ex 3 :Le concessionnaire ABC : • Obtenir un prêt sans intérêt de 20 000 \$ du gouvernement pour l'achat d'une machine de 50 000 \$

Caisse 20 000

@ emprunt 18 000

@Machine 2 000

Machine 50 000

@caisse 50 000

• Accorde (a) un prêt de 500 000 \$ à un employé, (b) un prêt de 50 000 \$ à un client au taux de 3% pour l'achat d'une automobile, et (c) un prêt de 500 000 \$ sans intérêt au contrôleur qui détient 25% des actions d'ABC

Prêt Prêt 310 460

Salaire Vente 189 540

@ caisse @caisse 500 000

Évaluation initiale Instruments composés (dettes convertibles)

Choix de méthode comptable:

• Attribuer la totalité du produit de l'émission à l'élément de passif (élément de capitaux propres est évalué à zéro);

OU

• Répartir en calculant la valeur de l'élément le plus facile à évaluer du produit total de l'émission (généralement la portion passif) et en établissant la valeur de l'autre élément par différence (généralement la portion capitaux propres).

Évaluation ultérieure Juste valeur ou coût?

Tous les actifs financiers et les passifs financiers sont évalués au coût (coût après amortissement), SAUF :

• les dérivés autonomes (autres que ceux désignés comme éléments de couverture admissible)

• les placements dans des instruments de capitaux propres cotés sur un marché actif

• les instruments financiers que l'entité choisit d'évaluer à la juste valeur

Évaluation ultérieure

Méthode du coût - amortissement

• Coûts de transaction sont comptabilisés dans résultat sur la durée de vie de l'instrument

• Pas de méthode précise pour l'amortissement des coûts de transaction associés à des instruments portant intérêt...amortissement linéaire acceptable

Évaluation ultérieure Méthode du coût - dépréciation

Tous les actifs financiers classés dans la catégorie des instruments financiers évalués au coût ou au coût après amortissement doivent être soumis à un test de dépréciation à la fin de chaque période

Évaluation ultérieure

Cas particulier – emprunt indexé

• Indexation = rendement fondé sur une mesure des résultats financiers de l'entité ou de la variation de la valeur de ses capitaux propres

• Évaluer au montant le plus élevé :

• Coût après amortissement de la dette et

• Montant qui serait dû à la date du bilan si la formule pour déterminer le montant supplémentaire était appliquée à cette date.

• Les ajustements du coût après amortissement sont comptabilisés en résultat net au titre de composante distincte du résultat net.

Exemple

Le 1er janvier 2018, ABC émet un effet de 100 000 \$ exigible dans 5 ans portant intérêt à 8 %, majoré d'un montant correspondant à 10 % du bénéfice avant intérêts, impôts et amortissement (BAIIA) moyen des exercices de la période se terminant le 31 décembre 2022. Voici le BAIIA:

2018: 53 000\$ / 2019: 65 000\$/ 2020 :48 000\$/ 2021: 84 000\$/ 2022:105 000\$ (moyenne, augmenter chaque année ((53 000 + 65 000)*10%)

Caisse 100 000	intérêts débiteurs 8 000	intérêts débiteurs 5 300
@dette indexé 100 000	@ Caisse 8 000	@ dette 5 300

1. Calcul de l'intérêt annuel : (53 000 * 10%)

Montant de l'effet = 100 000 \$

Taux d'intérêt = 8 %

Nombre d'années = 5

Calcul de l'intérêt annuel : $100,000 \times 0,08 \times 5 = 40,000$

2. Calcul du montant additionnel basé sur le BAIIA moyen :

Calculez le BAIIA moyen : $(53,000 + 65,000 + 48,000 + 84,000 + 105,000) / 5 = 71,000$

Montant additionnel basé sur 10 % du BAIIA moyen : $71,000 \times 0,10 = 7,100$

3. Évaluation totale de l'effet à la fin de la période (31 décembre 2022) :

Intérêt total à payer : 40,000

Montant additionnel basé sur le BAIIA moyen : 7,100

Total à payer à la fin de la période : $100,000 + 40,000 + 7,100 = 147,100$

Présentation Passifs/capitaux propres

La caractéristique déterminante pour distinguer un passif financier d'un instrument de capitaux propres est l'obligation contractuelle de l'une des parties à l'instrument financier (l'émetteur) :

• de remettre de la trésorerie ou un autre actif financier à l'autre partie (le porteur), OU

• d'échanger avec le porteur un autre instrument financier dans des conditions potentiellement défavorables pour l'émetteur.

Commenté [TN2]: Diapo 37 - Séance 11-14

- Créent des droits et des obligations qui transfèrent des risques...comptabilisés à la date du contrat et pas lorsque réglé
- Dérivés financiers (contrats exécutoire pour la vente/achat d'instruments financiers ex. devises)
- Dérivés non financiers (contrats exécutoire pour la vente/achat de biens ou de services) généralement hors bilan...exception location acquisition.

Dérivés Couverture du risque de change

Choix : compte en USD OU Contrat à terme de gré à gré

Dérivés Avantages v. instrument financier primaire

- Spéculation
- Dérivés permettent de couvrir le risque financier de façon efficace
- Liquidité
- Flexibilité
- Adaptation

Dérivés Utilisation aux fins de couverture

Fixer produits ou coûts futurs

- Gérer la volatilité des taux d'intérêt
- Gérer la volatilité du taux de change
- Modifier la nature d'un passif

Dérivés Contrat à terme de gré à gré (Forward)

- Contrat sur marchés hors cote (over-the counter, OTC) et implique une entente entre 2 parties
- Le prix à terme est établi de façon à ce que la valeur initiale du contrat égale zéro
- Pas de déboursé lors de la signature
- Règlement à l'échéance
- Le prix à terme peut varier selon différentes échéances

Dérivés Contrat à terme de gré à gré (Forward)

Position acheteur (position long) doit:

- Prendre possession de l'actif à la date d'échéance
- Payer le prix convenu

Position vendeur (position short) doit:

- Livrer l'actif à la date d'échéance
- Accepter le prix convenu

Risque de change Fournisseurs/clients étrangers

Entente-----Paiement

- Entre deux événements il y a risque
- Stratégies
- Ne rien faire (les taux de change fluctuent vers une moyenne)
- Tout couvrir (perte d'opportunité qui reflète le gain réalisé si aucune couverture)
- Prévoir taux en couvrant le risque de façon sélective

Implique éléments couverts (EC), ET un instruments de couverture (IC).

Comptabilité de couverture Risque de change

EC

Engagement ferme ou opération future (si probable que l'opération se réalisera au moment et pour le montant prévus).

IC

Contrat de change à terme de gré à gré (Forwards) ayant mêmes conditions essentielles que l'EC:

- Porte sur l'achat/vente de la même quantité et même monnaie que l'EC;
- Vient à échéance dans un délai qui ne dépasse pas un mois de la date de l'EC;
- A une valeur nulle au commencement de la relation de couverture

Comptabilité de couverture Comptabilisation de l'EC et l'IC

- Contrat à terme de gré à gré (IC) n'est pas comptabilisé avant son échéance.
- « Hors bilan » ... sauf si comptabilité de couverture n'est pas appliquée
- Critères particuliers pour se appliquer la comptabilité de couverture (élément couvert et dérivé ont des caractéristiques essentielles identiques)
- Évaluer à la JV tous les autres dérivés et si on ne peut pas appliquer la comptabilité de couverture et imputer gains/pertes aux résultats
- Lorsque l'opération (EC) se réalise, elle est comptabilisée au montant de la contrepartie versée/reçue;
- Lorsque l'IC vient à échéance, le gain/perte auquel il donne lieu est comptabilisé en tant qu'ajustement de la valeur comptable de l'EC.
- Lorsque l'EC est comptabilisé directement en résultat net, le gain/perte sur l'IC est inclus sous la même rubrique du résultat net.

Comptabilité de couverture Comptabilisation de l'EC et l'IC

- Il n'est pas permis de recourir à une comptabilité spéciale pour les contrats à terme standardisés et les options utilisés comme IC
 - Rare que les conditions essentielles d'un contrat à terme standardisé soient exactement les mêmes que celles de EC, en raison justement de la standardisation des quantités et des dates de règlement.
 - Une entreprise qui utilise des contrats à terme standardisés comme instruments de couverture devra donc les comptabiliser à la JV
 - Une entreprise peut mettre fin à la comptabilité de couverture
- Surplus d'apport lorsque des actions rachetés sont annulés et que le coût des actions autodétenus est plus grand que la valeur comptable

NCECF – distinctions importantes

Aucune directive détaillée pour déterminer la JV aux fins de la comptabilisation initiale

▶ Aucun équivalent précis à l'IFRS 13

PAS DE CHAPITRE CORRESPOND (MOINS ENCADREMENT EN NCECF)
MANIÈRE DE DÉTAILLER LA JV EST PAS INDIQUER EN NCECF, MAIS
EXIGENCE DE RENTABILISER INITIALEMENT UN INVESTISSEMENT FINANCIER A
LA JV DEMEURE POUR NCECF

Actifs financiers

▶ Au coût amorti

- ▶ Méthode du tx intérêt effectif
- ▶ Méthode de l'amortissement linéaire

▶ À la JV

- ▶ Variations de valeur toujours présenté en RN

Passifs financiers

▶ Si remboursable à vue, évalué à la valeur actualisée de la somme remboursable

PAS DE RESULTAT GLOBAL