

# ÉTUDE DE CAS

## TECHNOLOGIES DFT Itée<sup>1</sup>

### ÉNONCÉ

**(70 minutes)**

**révisé par Sylvie Deslauriers**

**avec la collaboration de Nicolas Blais**

**professeurs en sciences comptables  
Université du Québec à Trois-Rivières**

Repris des Annales de l'Évaluation uniforme de 2012, avec la permission des Comptables professionnels agréés du Canada, Toronto (Canada). (version publiée en 2012, révisée en 2018)

Les auteurs assument l'entière responsabilité des modifications apportées aux documents originaux, celles-ci n'ayant été ni révisées ni cautionnées par les Comptables professionnels agréés du Canada.

---

<sup>1</sup> L'étude de cas Technologies DFT Itée fait l'objet d'une analyse approfondie dans le volume suivant : Deslauriers Sylvie, *Comptabilisez vos succès Le guide à la rédaction de cas*, AB + Publications, 2018.

## **ÉTUDE DE CAS** (70 minutes)

Technologies DFT ltée (DFT) est une société ouverte du secteur des technologies. Sa date de clôture est le 30 septembre, et elle a adopté les Normes internationales d'information financière (IFRS) l'an dernier. Kin Lo est associé chez Hi & Lo, le cabinet comptable nouvellement nommé auditeur de DFT en juillet pour l'exercice se terminant le 30 septembre 20X8. L'ancien auditeur de DFT a pris sa retraite. Kin a rencontré la chef des finances, Anne Rather, pour recueillir des informations sur l'entreprise, et il a achevé les procédures d'acceptation de la relation client et la planification initiale de l'audit.

Nous sommes le 12 septembre 20X8. Vous, CPA, travaillez chez Hi & Lo. La semaine dernière, Kin vous a remis les notes prises lors de sa rencontre initiale avec Anne (Annexe I). Vous avez rencontré Anne il y a quelques jours pour faire le tour des événements survenus chez DFT depuis sa rencontre avec Kin. Votre entretien est résumé à l'Annexe II. Anne vous a donné les projections à jour des résultats au 30 septembre 20X8 (Annexe III).

Kin vous demande de préparer un mémo résumant les questions de comptabilité importantes, et d'analyser leur incidence sur la planification de l'audit de fin d'exercice et les procédures à mettre en œuvre. Il s'intéresse surtout aux questions affectant le résultat, car la direction prévoit un exercice plus rentable que les précédents. La direction participe à un nouveau programme de primes fondé sur le bénéfice avant intérêts, impôts et amortissement (BAIIA). La prime commence à s'accumuler lorsque le BAIIA excède 14 millions \$.

**ANNEXE I**

**NOTES PRISES LORS DE LA RENCONTRE INITIALE DE KIN ET ANNE — LE 8 JUILLET 20X8**

**Connaissance de l'entreprise**

DFT fabrique des composants électroniques pour la téléphonie et la câblodistribution avec ou sans fil. Malgré des ventes trimestrielles assez variables en raison des fluctuations de la demande, la société a connu une forte croissance ces dernières années. Elle doit sans cesse réinvestir en recherche et développement (R&D) pour que ses produits demeurent pertinents et compatibles avec les technologies les plus récentes.

L'un des nouveaux marchés en pleine croissance dans son secteur est celui de la création d'équipement pouvant convertir les signaux analogiques en signaux numériques. L'équipement permet aux entreprises de maximiser leurs transmissions par la bande passante de l'infrastructure existante. DFT prévoit que Zeus, un nouveau produit qui cible ce marché et devrait être le premier du genre à être commercialisé, sera prêt d'ici la mi-août.

Un nouveau programme de primes a été instauré au début de l'exercice 20X8 pour motiver la direction à contribuer à la rentabilité en innovant et en développant de nouveaux produits.

**Planification**

Le seuil de signification est actuellement estimé à 406 550 \$, soit 5 % du résultat net avant impôts préliminaire de 8 131 000 \$.

**Comptabilisation des produits**

DFT commercialise deux types de produits qui se vendent séparément.

**Composants** : La plupart des produits ont trait à la vente de composants. Ils sont comptabilisés lorsque les composants sont expédiés, dans l'hypothèse où le recouvrement est raisonnablement certain. DFT vise une marge moyenne de 40 %.

**Services** : DFT génère aussi des produits sur contrats d'ingénierie ponctuels (CIP), qu'elle prévoit être de 1,5 million \$ à la date de clôture. Des clients paient DFT pour de la R&D visant des composants complémentaires à des composants existants de DFT. Le plus souvent, DFT n'est pas tenue d'aller au-delà de la phase d'ingénierie initiale; les produits sur CIP sont donc comptabilisés dès l'achèvement des travaux sur le composant en cause. DFT vise une marge de 60 %.

**ANNEXE II**

**NOTES PRISES PAR CPA LORS DE SA RENCONTRE AVEC ANNE — LE 10 SEPTEMBRE 20X8**

Un certain nombre d'événements survenus depuis juillet ont entraîné des modifications des résultats projetés pour l'exercice se terminant le 30 septembre 20X8.

**Contrat d'ingénierie ponctuel (CIP)**

DFT a comptabilisé en tout 2,5 millions \$ en produits sur CIP. Ce montant dépasse les attentes, parce que DFT a eu 1 million \$ de produits sur CIP supplémentaires en juillet.

Le client a accepté de payer le prix normal de 1 million \$ pour le CIP uniquement parce que DFT a consenti pour l'exercice 20X9 une remise de 225 000 \$ sur la vente de composants qu'elle vendrait habituellement 750 000 \$. Sur l'ensemble du contrat, les produits sur CIP de 1 million \$ ont été inclus dans les projections de l'exercice en cours parce que le travail a été achevé avant l'échéance du 15 septembre 20X8.

**Indo-Tech**

DFT a négocié dès le début de 20X8 avec Indo-Tech (Indo), un client important établi en Inde. L'accord décrit ci-dessous, et qui comprend pour l'instant la livraison de composants standards en deux parties, a été signé.

DFT et Indo ont passé un contrat avec Stockage Sécu, un tiers non lié exploitant un entrepôt en Inde. Indo a communiqué à DFT ses besoins prévus de production par composant et les dates où les composants devront être en entrepôt. DFT doit s'assurer que les composants arrivent à temps. Les stocks gardés à l'entrepôt appartiennent à DFT. Stockage Sécu doit informer DFT lorsque Indo prend des composants à l'entrepôt. La propriété est transférée à Indo lorsqu'elle prend les stocks. Les stocks ne doivent jamais rester dans l'entrepôt plus de 60 jours. Passé ce délai, ils sont considérés comme vendus à Indo et doivent être isolés pour qu'Indo les prenne dès que possible.

Un stock de composants d'une valeur minimale de 1,5 million \$ devait être à l'entrepôt le 30 juin, mais Indo n'a rien pris à l'entrepôt avant le 2 août. DFT n'a pu comptabiliser le montant de 1,5 million \$ en produits qu'à ce moment-là. Comme DFT n'avait pas inclus la vente dans ses projections faites le 8 juillet, celle-ci a été incluse dans les projections révisées. Depuis le 2 août, DFT a vendu pour 1,85 million \$ de plus de composants, qu'elle a expédiés à l'entrepôt. Selon les besoins prévus d'Indo, DFT n'expédiera plus de composants avant la fin de l'exercice. Indo n'a encore rien pris du stock de 1,85 million \$ livré à l'entrepôt, mais DFT croit qu'elle le fera et a comptabilisé les produits.

### **Zeus**

En raison notamment de l'importance accordée au CIP décrit ci-dessus et de difficultés techniques imprévues, la mise au point du nouveau produit, Zeus, a été retardée. Il est probable que DFT ne réalisera en tout que pour 300 000 \$ de ventes de Zeus d'ici la fin de l'exercice. Elle aura probablement pour 400 000 \$ d'unités en stock à cette date. Toutefois, la production vient juste de commencer. À cause de ce retard, Anne envisage de vendre le produit Zeus à un prix moindre, de peur qu'un concurrent le fasse avant DFT.

### **Recherche et développement**

DFT reporte et amortit les frais de développement admissibles. Le report cesse lorsque le produit est prêt pour la mise en marché, et les coûts sont amortis sur la durée de vie estimée du produit, en général trois ans ou moins. DFT a pu obtenir du financement public pour la R&D du projet Zeus. Les fonds reçus au titre des subventions, qui totalisent 800 000 \$, n'étaient pas prévus dans les projections de juillet et sont maintenant inclus dans les produits. Environ 75 % des frais de développement correspondants sont encore inclus dans les frais de développement différés.

### **Autres points**

DFT a subi une perte de valeur de 100 000 \$ sur du matériel de production qui devient obsolète. Cette perte de valeur a été incluse dans l'amortissement des immobilisations.

Selon les projections révisées de septembre, Anne croit que tous ceux qui sont visés par le programme toucheront une prime. Elle comptabilisera donc un montant estimé de 300 000 \$ avant la date de clôture. Anne a toutefois demandé à Kin de lui confirmer le BAIIA servant de base au calcul des primes.

*Note de Kin au dossier : Anne semble particulièrement concernée par l'incidence, sur la prime de la direction, des ajustements et erreurs relatifs au BAIIA.*

## ÉTUDE DE CAS (suite)

### ANNEXE III

#### RÉSULTAT NET PROJETÉ POUR L'EXERCICE SE TERMINANT LE 30 SEPTEMBRE 20X8

(en milliers de dollars canadiens)

	Projections initiales au 30 sept. 20X8, (établies le 8 juillet 20X8)	Note	Ajustements de DFT	Note	Projections ajustées au 30 sept. 20X8, (établies le 10 sept. 20X8)
Produits des activités ordinaires	55 274 \$	1	3 950 \$	5	59 224 \$
Coût des ventes	31 942	2	1 930	5	33 872
Marge bénéficiaire brute	23 332		2 020		25 352
Charges d'exploitation					
R&D	4 441	3	–		4 441
Ventes et marketing	2 622		–		2 622
Frais généraux et administratifs	7 824	4	100	6	7 924
Intérêts	314		–		314
Total des charges d'exploitation	15 201		100		15 301
Résultat avant impôts	8 131		1 920		10 051
Impôts sur le résultat (30 %)	2 439		576	7	3 015
Résultat net	5 692 \$		1 344 \$		7 036 \$

BAIIA (pour le calcul des primes)

À confirmer

#### Notes (montants également en milliers de dollars canadiens)

##### **Notes des projections initiales (en date du 8 juillet) :**

- 1) Le montant comprend des ventes prévues de 1 500 \$ pour le nouveau produit Zeus. Les coûts correspondants sont inclus dans le coût des ventes.
- 2) Le coût des ventes comprend le coût de Zeus et l'amortissement projeté de 430 \$ au titre des actifs liés à la production.
- 3) Les frais de recherche et développement comprennent l'amortissement projeté de 1 620 \$ lié aux frais de développement différés.
- 4) Les frais généraux et administratifs comprennent l'amortissement projeté de 2 995 \$ lié aux immobilisations.

##### **Modifications apportées aux projections (en date du 10 septembre) :**

- 5) Produits et coût des ventes
  - Pour les nouveaux produits sur CIP, augmentation de 1 000 \$ des ventes et de 400 \$ du coût des ventes (sur la base d'une marge brute de 60 %). Aucun montant comptabilisé pour les ventes de composants, car elles n'auront lieu qu'en 20X9. Pour Indo, augmentation de 3 350 \$ des ventes (1 500 \$ + 1 850 \$) et de 2 010 \$ (900 \$ + 1 110 \$) du coût des ventes (sur la base d'une marge brute de 40 %).
  - Les subventions publiques de 800 \$ ont été comptabilisées en produits.
  - Pour Zeus, réduction de 1 200 \$ des ventes et de 480 \$ du coût des ventes (sur la base d'une marge brute de 40 %) à cause d'une diminution des ventes projetées.
- 6) La perte de valeur liée au matériel de production est de 100 \$.
- 7) La provision pour impôts a été ajustée de 546 \$.

# ÉTUDE DE CAS

## TECHNOLOGIES DFT Itée<sup>1</sup>

### GUIDE DE CORRECTION

**(70 minutes)**

**révisé par Sylvie Deslauriers**

**avec la collaboration de Nicolas Blais**

**professeurs en sciences comptables  
Université du Québec à Trois-Rivières**

Repris des Annales de l'Évaluation uniforme de 2012, avec la permission des Comptables professionnels agréés du Canada, Toronto (Canada). (version publiée en 2012, révisée en 2018)

Les auteurs assument l'entière responsabilité des modifications apportées aux documents originaux, celles-ci n'ayant été ni révisées ni cautionnées par les Comptables professionnels agréés du Canada.

---

<sup>1</sup> L'étude de cas Technologies DFT Itée fait l'objet d'une analyse approfondie dans le volume suivant : Deslauriers Sylvie, *Comptabilisez vos succès Le guide à la rédaction de cas*, AB + Publications, 2018.

**GUIDE DE CORRECTION  
TECHNOLOGIES DFT LTÉE  
OCCASIONS D'ÉVALUATION**

***Le lecteur doit se rappeler que les guides de correction ont été élaborés pour des candidats à l'exercice de la profession et que, par conséquent, il se peut que leur contenu ne rende pas compte de toutes les complexités d'une situation réelle. Le présent rapport ne constitue pas une source de PCGR faisant autorité.***

***Par ailleurs, les renvois aux chapitres du Manuel de CPA Canada inclus dans la solution suggérée visent uniquement un but pédagogique. Même si l'on s'attend à ce que les candidats appliquent les normes du Manuel dans leur analyse des questions d'information financière et de certification, on ne s'attend pas à ce qu'ils citent directement le Manuel. Il est rappelé aux candidats que, s'ils décident d'inclure des citations du Manuel, il n'en sera tenu compte dans l'appréciation de leur réponse que si la citation est intégrée à une analyse significative des données pertinentes du cas.***

**À :** Kin Lo, associé

**De :** CPA

**Objet :** Mémo concernant DFT

Vous trouverez ci-joint mon mémo décrivant les questions de comptabilité pertinentes pour Technologies DFT ltée (DFT). J'ai également indiqué l'incidence de ces questions sur notre audit et sur les procédures que nous avons planifiées. Vous avez dit que vous vous intéressiez surtout à l'incidence des questions affectant le résultat en raison du nouveau régime de rémunération de la direction fondé sur le BAIIA. Un certain nombre des questions dont je traite ci-dessous affectent les intérêts, les impôts, l'amortissement ou des éléments inclus dans le résultat avant impôts.

Je crois que vous devrez parler des primes avec Anne dès que cette dernière sera disponible. Lors de notre entretien, elle m'a dit croire que les membres de la direction toucheront leur prime, et elle prévoit donc comptabiliser un montant estimatif à cet égard. Elle semblait particulièrement concernée par l'incidence des ajustements et erreurs du BAIIA sur la prime des dirigeants. D'après mes projections révisées concernant le résultat, il se pourrait que le seuil de bénéfice ne soit pas atteint, de sorte que les membres de la direction ne toucheraient pas de primes.

Étant une société ouverte canadienne, DFT est tenue de communiquer l'information financière selon les IFRS, qu'elle a déjà adoptées. J'ai relevé un certain nombre de questions de comptabilité, dont plusieurs affecteront considérablement les résultats projetés de l'exercice, ce qui aura une incidence directe sur le montant des primes et pourrait donner lieu à des anomalies significatives dans les états financiers.



### Occasion d'évaluation n° 1

Le candidat analyse la question de la comptabilisation des produits du contrat d'ingénierie ponctuel (CIP).

*Le candidat montre sa compétence en Information financière.*

CPA	Énoncé de compétence CPA	Module commun
1.2.1	Élaborer ou évaluer des méthodes et procédures comptables appropriées	A
1.2.3	Évaluer le traitement des opérations non courantes	B

### Comptabilisation des produits

#### Contrat d'ingénierie ponctuel (CIP)

Les CIP représentent une source importante de produits. DFT a comptabilisé en tout 2,5 millions \$ en produits sur CIP. Selon l'IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, il était approprié de comptabiliser le premier 1,5 million \$ de produits sur CIP parce que DFT ne semblait pas avoir d'autres obligations de prestation au-delà des travaux d'ingénierie initiaux et que les produits étaient donc entièrement acquis.

Cependant, le plus récent contrat diffère des CIP précédents. En juillet, DFT a obtenu un CIP de 1 million \$. La différence est que le client a accepté le prix normalement demandé pour le CIP uniquement parce que DFT lui a consenti une remise de 225 000 \$ sur la vente de composants habituellement vendus 750 000 \$ dans l'exercice 20X9. Les produits sur CIP n'auraient pas été gagnés sans cette concession de la part de DFT. Ils sont donc liés à la vente future de composants. Le paragraphe 81 de l'IFRS 15 traite spécifiquement de la répartition d'une remise :

*« Le client obtient une remise pour l'achat d'un groupe de biens ou de services si la somme des prix de vente spécifiques de ces biens ou services promis dans le contrat excède la contrepartie promise dans le contrat. Sauf lorsque l'entité dispose d'éléments observables, conformément au paragraphe 82, qui lui indiquent que la totalité de la remise ne se rapporte qu'à une ou plusieurs obligations de prestation du contrat, mais pas à l'ensemble d'entre elles, l'entité doit **répartir la remise de façon proportionnelle entre toutes les obligations de prestation prévues dans le contrat**. La répartition proportionnelle de la remise dans ces circonstances est la conséquence de la répartition du prix de transaction entre toutes les obligations de prestation **en proportion des prix de vente spécifiques** des biens ou des services distincts sous-jacents. »*

Une partie de la remise devrait être appliquée aux produits sur CIP puisque le montant facturé est déterminé conjointement avec le prix d'autres éléments (la vente de composants) de la transaction. La valeur brute totale de la vente est de 1,75 million \$ (1 million \$ pour le

CIP plus 750 000 \$ pour les composants). Comme DFT a accordé une remise de 225 000 \$ sur la vente de composants afin d'obtenir l'ensemble du contrat, une partie de la remise devrait être imputée aux produits sur CIP. En conséquence, une partie des produits sur CIP de 1 million \$ qui aurait autrement été comptabilisée devrait être différée.

Le pourcentage du contrat exécuté avant la fin de l'exercice est de 57 % si on se fonde sur des produits de 1 million \$ divisés par 1,75 million \$. DFT devrait donc imputer 57 % de la remise à la partie CIP du contrat en différant 57 % de la remise de 225 000 \$ (128 571 \$).

La réduction des produits est importante, mais elle n'est pas significative pour l'audit des états financiers (voir le recalcul du seuil de signification). La réduction nette aura une incidence directe sur le calcul des primes par son impact sur le BAIIA.

*(Certains candidats n'ont pas vu que l'IFRS 15 énonce des règles particulières à la répartition d'une remise et n'ont pas compris qu'il fallait tenir compte des diverses obligations de prestation au contrat dans la répartition du prix total de la transaction. Puisque la remise était liée à la vente future de composants, elle devait être prise en compte dans le cadre de la transaction générant une partie des produits sur CIP de 1 million \$. Certains candidats se sont plutôt arrêtés au fait que la remise n'avait pas été comptabilisée et qu'elle devait être reflétée dans les états financiers de l'exercice considéré. Les candidats ayant le mieux réussi ont saisi la substance sous-jacente du contrat et compris que les deux transactions de vente devaient être considérées comme un tout. Ils ont également appliqué leurs connaissances techniques aux données de la simulation. Ces candidats ont réparti la remise adéquatement entre 20X8 et 20X9 sur une base rationnelle.)*

En ce qui concerne l'occasion d'évaluation n° 1, le candidat doit être classé dans l'une des cinq catégories suivantes :

**Non traité** – Le candidat ne traite pas de cette occasion d'évaluation.

**Compétence minimale** – Le candidat ne satisfait pas à la norme En voie vers la compétence.

**En voie vers la compétence** – Le candidat tente d'analyser la question de la comptabilisation des produits du contrat d'ingénierie ponctuel (CIP).

**Compétent** – Le candidat effectue une analyse raisonnable de la question de la comptabilisation des produits du contrat d'ingénierie ponctuel (CIP).

**Compétent avec distinction** – Le candidat effectue une analyse approfondie de la question de la comptabilisation des produits du contrat d'ingénierie ponctuel (CIP).

## Occasion d'évaluation n° 2

Le candidat analyse la question de la comptabilisation des produits d'Indo-Tech.

*Le candidat montre sa compétence en Information financière.*

CPA	Énoncé de compétence CPA	Module commun
1.2.1	Élaborer ou évaluer des méthodes et procédures comptables appropriées	A
1.2.2	Évaluer le traitement des opérations courantes	A

### Comptabilisation des produits

#### Indo-Tech (Indo)

DFT fabrique des composants électroniques pour la téléphonie et la câblodistribution avec ou sans fil. Elle a négocié dès le début de 20X8 avec Indo, un client important établi en Inde. L'accord conclu comprend pour l'instant la livraison de composants standards en deux parties. Le paragraphe 27 de l'IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* fournit des indications quant aux obligations de prestation :

*« Un bien ou un service promis à un client est distinct dès lors que les deux conditions ci-dessous sont remplies :*

- (a) le client peut tirer parti du bien ou du service pris isolément ou en le combinant avec d'autres ressources aisément disponibles (c'est-à-dire que le bien ou le service peut exister de façon distincte) ;*
- (b) la promesse de l'entité de fournir le bien ou le service au client peut être identifiée séparément des autres promesses contenues dans le contrat (c'est-à-dire que la promesse de fournir le bien ou service est distincte à l'intérieur du contrat). »*

Dans la présente situation, les composants fournis par DFT sont des biens physiques fongibles distincts qui ne semblent pas avoir fait l'objet d'adaptations ou de modifications particulières (composants standards) afin de répondre aux besoins d'Indo. Il ne semble également pas y avoir de liens entre les deux livraisons. L'usage des composants de la première livraison n'ayant pas de lien avec l'usage des composants de la deuxième et vice versa. Aussi, rien n'indique que DFT doive fournir des services supplémentaires avec la vente de ces produits. Chacune des livraisons de composants est donc une obligation de prestation distincte.

L'accord conclu avec Indo est structuré de telle sorte que les produits sont acquis soit lorsque Indo prend possession des stocks, soit lorsque les stocks sont restés dans l'entrepôt du tiers plus de 60 jours. Par suite de cet accord, la totalité du stock d'une valeur de 1,5 million \$ qui a été expédié au 30 juin pourrait être comptabilisée au 30 septembre, même si Indo ne l'avait pas pris le 2 août. Selon le paragraphe 31 de l'IFRS 15 reproduit ci-dessous, il est approprié de comptabiliser ces produits puisque le contrôle des biens a été transféré dans les mains de la tierce partie Indo.

*« L'entité doit comptabiliser des produits des activités ordinaires lorsqu'elle a rempli (ou à mesure qu'elle remplit) une obligation de prestation en fournissant au client un bien ou un service (c'est-à-dire en transférant un actif) promis. **Un actif est transféré lorsque le client en a obtenu (ou à mesure qu'il en obtient) le contrôle.** »*

En fonction des dispositions du paragraphe 38 d'IFRS 15, on peut dire qu'Indo obtient le contrôle des composants lorsque la possession matérielle de l'actif (alinéa (c)) ainsi que les risques et avantages inhérents à la propriété de l'actif lui sont transférés (alinéa (d)). C'est à partir de ce moment que le client obtient la capacité de décider de l'utilisation de l'actif et la quasi-totalité des avantages restants.

Cependant, l'autre stock de 1,85 million \$ livré à l'entrepôt ne pourra être comptabilisé en produits à moins qu'Indo ne le prenne d'ici le 30 septembre, car le délai de 60 jours ne sera pas encore écoulé depuis son arrivée à l'entrepôt (nous ignorons les dates exactes d'expédition et d'arrivée, mais si le stock a été expédié le 3 août, il se sera écoulé environ 57 jours au 30 septembre). Seul le montant des ventes des composants dont Indo aura pris possession pourra être comptabilisé en produits au 30 septembre. Le reste des composants devra être comptabilisé en stocks au coût, à moins que le délai de 60 jours en entrepôt ne soit écoulé. Dans cette situation, en fonction des dispositions du paragraphe 38 d'IFRS 15, alinéa (b), on pourrait dire que le client détient le titre de propriété même si la possession matérielle n'a pas encore été transférée.

L'accord conclu avec Indo est inhabituel en cela qu'il transfère à Indo la propriété des stocks qui demeurent plus de 60 jours en entrepôt. Il semble peu probable qu'Indo accepte de payer pour des stocks qu'elle n'a pas encore sortis de l'entrepôt. Si les stocks demeurent en entrepôt et ne sont pas payés, il peut y avoir des problèmes de recouvrabilité (voir IFRS 15, alinéa 9(e)).

***(De nombreux candidats ont traité de cette question et la plupart ont réussi à utiliser les données de la simulation pour étayer leur analyse. Toutefois, certains candidats n'ont pas compris l'importance du délai d'entreposage des stocks de 60 jours chez Stockage Sécu et ils ont seulement tenu compte du transfert des risques et avantages dans leur analyse. Ces candidats ont conclu que la vente ne devait pas être comptabilisée parce qu'Indo n'avait pas pris les stocks.)***

En ce qui concerne l'occasion d'évaluation n° 2, le candidat doit être classé dans l'une des cinq catégories suivantes :

**Non traité** – Le candidat ne traite pas de cette occasion d'évaluation.

**Compétence minimale** – Le candidat ne satisfait pas à la norme En voie vers la compétence.

**En voie vers la compétence** – Le candidat tente d'analyser la question de la comptabilisation des produits d'Indo-Tech.

**Compétent** – Le candidat effectue une analyse raisonnable de la question de la comptabilisation des produits d'Indo-Tech.

**Compétent avec distinction** – Le candidat effectue une analyse approfondie de la question de la comptabilisation des produits d'Indo-Tech.

### Occasion d'évaluation n° 3

Le candidat analyse la question des subventions pour la recherche et le développement du projet Zeus.

*Le candidat montre sa compétence en Information financière.*

CPA	Énoncé de compétence CPA	Module commun
1.2.1	Élaborer ou évaluer des méthodes et procédures comptables appropriées	A
1.2.2	Élaborer le traitement des opérations courantes	A

## Projet Zeus

### Subventions

La totalité des produits au titre des subventions publiques a été comptabilisée à tort au moment de leur réception. Le paragraphe 17 d'IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique* précise ce qui suit :

*« Dans la plupart des cas, les périodes au cours desquelles une entité comptabilise les coûts ou charges liés à une subvention publique peuvent être déterminées aisément. Par conséquent, les subventions octroyées pour couvrir des charges spécifiques sont comptabilisées en résultat net sur la même période que les charges liées. **De même, les subventions relatives à des actifs amortissables sont généralement comptabilisées en résultat net sur les périodes où sont comptabilisés les amortissements de ces actifs et proportionnellement à ces amortissements.** »*

Par conséquent, les subventions publiques de 800 000 \$ auraient trait à des actifs amortissables, et devraient donc être comptabilisées en résultat net sur les périodes où sont comptabilisés les amortissements de ces actifs et proportionnellement à ces amortissements (ou encore, elles pourraient être portées en diminution des charges). Comme 75 %, ou 600 000 \$, des frais de développement correspondants sont encore inclus dans les frais de développement différés (information fournie par Anne), seulement 200 000 \$ du montant des subventions devraient être comptabilisés en résultat. Les 600 000 \$ restants devraient être différés et comptabilisés en résultat à mesure que les coûts connexes sont amortis.

Actuellement, DFT a comptabilisé toutes les subventions en produits (à noter qu'il existe donc une erreur de classement). Il faut réduire les produits des activités ordinaires de la totalité des 800 000 \$. Comme il faut différer 600 000 \$, les 200 000 \$ restants sont affectés à la recherche et au développement (R&D).

Le paragraphe 24 d'IAS 20 traite de la présentation des subventions liées à des actifs :

*« Les subventions liées à des actifs, y compris les subventions non monétaires évaluées à la juste valeur, doivent être présentées dans l'état de la situation financière soit en produits différés, soit en déduisant la subvention pour arriver à la valeur comptable de l'actif. »*

Quelle que soit la méthode de présentation retenue, l'effet sur le résultat net, ainsi que sur le BAIIA, sera le même. La dotation aux amortissements sera ajustée en fonction de la somme de 600 000 \$ appliquée en contrepartie du poste Frais de développement différés. Selon la politique de DFT, la période d'amortissement est de trois ans ou moins. L'ajustement consisterait donc à amortir les subventions sur la même période de trois ans, d'où un amortissement estimé à 200 000 \$ par an (à noter que le montant annuel devra alors être calculé au prorata du nombre de mois applicable).

Je recommande que le montant soit comptabilisé en diminution des charges auxquelles il est lié, car il est clairement attribuable à celles-ci.

Note : Une partie des subventions reçues est sans doute destinée à la recherche plutôt qu'au développement. Il y aurait comptabilisation immédiate du montant des subventions au moment de la comptabilisation des frais de recherche, et la dotation à l'amortissement serait ajustée en conséquence.

***(La plupart des candidats ont traité de cette question de façon généralement satisfaisante. Les candidats ont appliqué leurs connaissances techniques aux données de la simulation et conclu à un traitement approprié étayé par leur analyse. Certains candidats ont toutefois traité de manière extensive de la valeur des stocks de Zeus alors que les données de la simulation ne permettaient pas d'effectuer une analyse intégrée.)***

En ce qui concerne l'occasion d'évaluation n° 3, le candidat doit être classé dans l'une des cinq catégories suivantes :

**Non traité** – Le candidat ne traite pas de cette occasion d'évaluation.

**Compétence minimale** – Le candidat ne satisfait pas à la norme En voie vers la compétence.

**En voie vers la compétence** – Le candidat tente d'analyser la question des subventions pour la recherche et le développement du projet Zeus.

**Compétent** – Le candidat effectue une analyse raisonnable de la question des subventions pour la recherche et le développement du projet Zeus.

**Compétent avec distinction** – Le candidat effectue une analyse approfondie de la question des subventions pour la recherche et le développement du projet Zeus.

#### Occasion d'évaluation n° 4

Le candidat analyse la question des primes à la direction.

*Le candidat montre sa compétence en Information financière.*

CPA	Énoncé de compétence CPA	Module commun
1.2.1	Élaborer ou évaluer des méthodes et procédures comptables appropriées	A
1.2.3	Élaborer le traitement des opérations non courantes	B
1.3.1	Préparer les états financiers	A

#### Primes à la direction

DFT a un nouveau programme de primes cette année. Les 300 000 \$ qu'Anne s'apprête à comptabiliser ne peuvent pas l'être avant que certaines conditions soient remplies. Le paiement des primes dépend de l'atteinte du montant de BAIIA établi.

Dans le cas présent, la question est de savoir si l'entité a une obligation juridique ou implicite. D'après les dispositions des paragraphes 17 à 20 d'IAS 19 et celles d'IAS 37, il ne semble pas encore y avoir d'obligation juridique puisque les conditions d'octroi d'une prime ne sont pas encore réunies. La question est de savoir si la prime pourrait être perçue comme une obligation implicite. Étant donné que le programme de primes n'existait pas dans le passé, il ne semble pas non plus y avoir d'obligation implicite. La prime pourrait être considérée comme une provision. Toutefois, rien ne garantit que le seuil de BAIIA sera atteint, de sorte qu'aucun montant ne doit être comptabilisé au titre des primes pour l'instant. Si les conditions sont remplies au 30 septembre, une provision pourra alors être comptabilisée.

***(Très peu de candidats se sont demandé si les primes à la direction constituaient une obligation juridique ou une obligation implicite. Les candidats ont été plus nombreux à se demander si le seuil établi pour le programme de primes serait atteint, ce qu'ils ont habituellement déterminé en recalculant le résultat net ajusté et en calculant le BAIIA.)***



Résultat net ajusté pour l'exercice se terminant le 30 septembre 20X8 (en milliers de dollars)				
	Projections de DFT ajustées	Ajustements comptables	Note	Projections révisées
Produits des activités ordinaires	59 224 \$	(2 779)	A1, A3	56 445 \$
Coût des ventes	33 872	(1 010)	A1, A4	32 862 \$
Marge bénéficiaire brute	25 352	(1 769)		23 583 \$
Charges d'exploitation				
Recherche et développement	4 441	(200)	A2, A3	4 241 \$
Ventes et marketing	2 622	–		2 622 \$
Frais généraux et administratifs	7 924	(100)	A4	7 824 \$
Intérêts	314	–		314 \$
Total des charges d'exploitation	15 301	(300)		15 001 \$
Résultat avant impôts	10 051	(1 469)		8 582 \$
Impôts sur le résultat	3 015	(441)	A5	2 574 \$
Résultat net	7 036 \$	(1 028)		<b>6 008 \$</b>

### **Notes :**

#### Note A1

- Les produits ont été réduits de 129 000 \$, soit 57 % de la remise de 225 000 \$ liée au CIP.
- Les produits ont été réduits de 1,85 million \$ au titre d'un stock expédié à Indo pour lequel les produits ne sont pas encore gagnés. Le coût des ventes est ajusté de 1,11 million \$ sur la base d'une marge de 40 % pour les ventes de composants (hypothèse : la marge est la même).

#### Note A2

- Les frais de recherche et de développement ont été réduits de 200 000 \$ pour tenir compte des subventions sorties des produits.

#### Note A3

- Les produits ont été réduits de 800 000 \$ au titre des subventions publiques, car elles ne peuvent être comptabilisées en produits. Il faudrait différer un montant de 600 000 \$ de pair avec les frais de développement différés. Le solde de 200 000 \$ est porté aux frais de R&D. (Il faudrait également ajuster l'amortissement; s'il est pris sur trois ans, la charge d'amortissement augmentera de 200 000 \$ (600 000 \$ ÷ 3) et elle sera alors calculée au prorata du nombre de mois applicable.)

Note A4

- DFT a comptabilisé 100 000 \$ pour la dépréciation d'actifs. En vertu du paragraphe 12 d'IAS 2 *Stocks*, le montant devrait être inclus dans le coût des ventes puisqu'il concerne des actifs liés à la production, et non pas dans les frais généraux et administratifs, et il ne doit certainement pas être considéré comme un amortissement. Donc, il faut sortir le montant de 100 000 \$ des frais généraux et administratifs et l'inclure dans le calcul du BAIIA.

Note A5

- Si on utilise un taux d'imposition estimatif de 30 %, les ajustements comptables devraient être réduits de 440 700 \$ (soit 1 469 000 \$ × 30 %).

Bénéfice avant intérêts, impôts et amortissement (BAIIA) selon le résultat net projeté, après révision				
	Projections de juillet de DFT	Projections de DFT ajustées	Après ajustements comptables	COMMENTAIRES
Résultat avant impôts	8 131 \$	10 051 \$	8 582 \$	(ajusté – Voir feuille de calcul précédente)
Ajouter :				
Intérêts	314	314	314	
Amortissement des actifs liés à la production	430	430	430	
Amortissement des frais de développement différés	1 620	1 620	1 620	
Ajustement de l'amortissement des frais de dév. diff. (Note 1)			(200)	Lié à subv. gouv. différée (600 k/3 ans estim.)
Amortissement des immobilisations	2 995	2 995	2 995	
BAIIA pour le calcul des primes	13 490 \$	15 410 \$	13 741 \$	Seuil pour l'obtention des primes : 14 millions \$
Marge brute de 40 % sur composants de 1 850 \$ expédiés à Indo (si pris avant le 30 sept.)			740	Si pris par Indo avant 30 sept., primes possibles
			14 481 \$	Les dirigeants toucheraient leur prime
Note : Il faut un BAIIA de 14 millions \$ pour que les dirigeants touchent une prime. <i>D'autres ajustements peuvent être nécessaires — des renseignements supplémentaires seraient requis dans ce cas.</i>				
Zeus : Prise en compte de la valeur du projet (a-t-il une valeur?).			Inconnu	Impossible à quantifier pour le moment
Note 1 – Les frais de développement sont amortis sur la durée de vie estimative du composant, habituellement trois ans ou moins.				

En ce qui concerne l'occasion d'évaluation n° 4, le candidat doit être classé dans l'une des cinq catégories suivantes :

**Non traité** – Le candidat ne traite pas de cette occasion d'évaluation.

**Compétence minimale** – Le candidat ne satisfait pas à la norme En voie vers la compétence.

**En voie vers la compétence** – Le candidat tente d'analyser la question des primes à la direction.

**Compétent** – Le candidat effectue une analyse raisonnable de la question des primes à la direction.

**Compétent avec distinction** – Le candidat effectue une analyse approfondie de la question des primes à la direction.

### Occasion d'évaluation n° 5

Le candidat mentionne l'incidence des questions de comptabilité sur la planification de l'audit.

*Le candidat montre sa compétence en Certification.*

CPA	Énoncé de compétence CPA	Module commun
4.3.1	Évaluer les questions liées à la prise en charge d'un projet ou d'une mission.	B
4.3.4	Évaluer le seuil de signification pour le projet ou la mission de certification.	B
4.3.5	Évaluer les risques du projet ou, pour les missions d'audit, les risques d'anomalies significatives aux niveaux des états financiers et des assertions pour les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir.	B

Notre cabinet a été nouvellement nommé auditeur (juillet 20X8), et nous nous préparons pour l'audit des états financiers de l'exercice. À la suite d'un examen des comptes, je note un certain nombre de questions liées à DFT qui devront être prises en compte pour la planification et la réalisation de notre audit.

### Seuil de signification

Nous devons tout d'abord déterminer si notre calcul préliminaire du seuil de signification, établi à 406 550 \$, demeure valable. D'après les prévisions révisées qui tiennent compte des ajustements comptables, je crois qu'une modification s'impose. Le seuil de signification a été estimé initialement en juillet, à 406 550 \$, soit 5 % du résultat net avant impôts qui est de 8 131 000 \$ (nous nous sommes fondés sur les paragraphes A4 et A7 de la NCA 320). De plus, en vertu du paragraphe A14 de la NCA 320, s'il apparaît, au cours de l'audit, que les résultats financiers réels seront probablement très différents des résultats financiers attendus qui ont servi à déterminer le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble, l'auditeur modifie ce seuil de signification. Conséquemment, mon estimation révisée, calculée selon la même base, mais en tenant compte des ajustements comptables notés (5 % de 8 582 000 \$), s'établit à 429 100 \$. Selon ces calculs, le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble devrait être légèrement augmenté.

Le calcul préliminaire du seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble a été effectué lors de la planification initiale de l'audit, mais il n'est pas clair si le seuil de signification pour les travaux a aussi été déterminé.

En outre, il serait plus prudent de fixer un autre seuil de signification (moins élevé) pour les éléments ayant une incidence directe sur le BAIIA et d'envisager l'établissement d'un seuil de signification pour les travaux en ce qui concerne les éléments qui soulèvent certaines préoccupations, car la direction s'appuiera sur ces éléments davantage que par le passé pour calculer les primes.

Comme les résultats seront plus certains après la date de clôture, et au fil des ajustements découlant de l'audit, nous devrions revoir le seuil de signification pour nous assurer que nous aurons fait un travail d'audit suffisant et approprié pour étayer notre opinion. Lorsque nous découvrirons des erreurs non corrigées comme celles notées précédemment, nous devons demander à la direction de les corriger.

***(Certains candidats ont réussi à lier leur analyse des questions comptables et l'incidence de celles-ci sur la planification initiale de l'audit déjà réalisée. Ils ont vu que le seuil de signification devait être modifié. Les candidats solides ont procédé à des calculs afin d'établir un nouveau seuil de signification qui tenait compte des modifications comptables recommandées. Certains d'entre eux ont aussi mentionné la nécessité de fixer un seuil de signification pour les travaux, un seuil de signification pour les éléments ayant une incidence directe sur le BAIIA, ou les deux. Les réponses faibles ne traitaient aucunement de cet aspect de la planification initiale de l'audit, même si les données de la simulation fournies dans les notes prises lors de la rencontre de juillet 20X8 indiquaient que le seuil de signification était alors estimé à 406 550 \$.)***

## Évaluation des risques

En plus de revoir le seuil de signification, nous devrions revoir notre évaluation des risques. L'auditeur est tenu de consigner dans la documentation de l'audit (réf : NCA 315, paragraphe 32) son évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers pris dans leur ensemble et au niveau des assertions (réf. : NCA 315, paragraphes 25, A122 et A126).

Au niveau des états financiers, plusieurs événements devront être pris en compte lorsque nous planifierons nos procédures. En ce qui concerne la nature des activités de DFT, nous savons que c'est une société du secteur des technologies qui s'appuie beaucoup sur la R&D pour que ses produits demeurent pertinents (la durée de vie des produits est en général de trois ans). DFT pourrait avoir une propension à inscrire à l'actif des frais ne répondant pas aux critères de capitalisation, ce qui aurait une conséquence directe sur le calcul des primes.

Par suite de changements survenus au cours de l'exercice, DFT a de nouveaux types de contrats générateurs de produits (Indo et le CIP ponctuel). L'entreprise a conclu un accord avec un tiers exploitant un entrepôt outre-mer, ce qui induit un risque significatif en ce qui concerne le moment de la constatation des produits, et de manière collatérale sur les quantités et les valeurs du poste Stocks.

Au cours du dernier exercice, DFT a touché de nouvelles subventions pour la recherche et le développement. Encore une fois, étant donné le régime de primes, DFT pourrait vouloir comptabiliser hâtivement la subvention reçue comme produit. Par ailleurs, DFT a retardé la production de son nouveau produit, Zeus, et Anne envisage (seuil de réduire le prix de vente des stocks déjà fabriqués, ce qui pourrait jeter un doute sur leur valeur. Puisque 75 % des frais de développement différés sont reliés au produit Zeus, un éventuel changement de plan de DFT pourrait signifier la dépréciation de ces frais, entraînant un impact significatif aux états financiers.

Nous n'avons pas beaucoup d'information sur l'environnement de contrôle de DFT, et nous devons consacrer un certain temps à la documentation des systèmes pour acquérir une compréhension approfondie afin de déterminer la stratégie à adopter.

***(En ce qui a trait aux risques, peu de candidats ont pris en considération l'incidence des nouvelles informations obtenues après la rencontre initiale avec Anne en juillet 20X8.)***

## **Stratégie**

Ce n'est qu'après avoir examiné l'environnement de contrôle que nous pourrions déterminer si nous pourrions nous appuyer sur le système et adopter pour l'audit une stratégie fondée sur les contrôles. De plus, nous pourrions juger utile de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit à l'égard des aspects présentant un risque qui ont été identifiés lors de notre précédent entretien sur les questions comptables (par exemple, la comptabilisation des produits afférents aux ventes à Indo et des produits sur CIP).

Je présume que la planification initiale de l'audit a déjà pris en compte les travaux qui devront être effectués pour que nous obtenions une assurance sur les soldes d'ouverture (conformément à la NCA 510) puisque ce n'est pas nous qui avons audité les états financiers de l'exercice précédent.

***(Les candidats étaient orientés vers cet indicateur, car l'associé demandait un mémo comportant une analyse de l'incidence des questions de comptabilité importantes sur la planification de l'audit de fin d'exercice. Dans la simulation, il était indiqué que la planification initiale de l'audit avait été réalisée.)***

***(La performance des candidats concernant cet indicateur a été inférieure aux attentes. Bon nombre de candidats n'ont pas tenu compte de certains aspects du plan d'audit et se sont plutôt arrêtés au calcul du seuil de signification puisqu'un seuil de signification préliminaire avait été fourni dans la simulation. La plupart du temps, les candidats ont omis d'analyser les incidences sur les risques d'audit des événements survenus depuis la planification initiale de l'audit.)***

***(Dans leurs réponses, les meilleurs candidats ont présenté une analyse solide de la planification, dans laquelle ils traitaient de l'incidence des questions de comptabilité sur les différents aspects du plan d'audit, ainsi que des événements touchant la situation du client survenus depuis la rencontre de juillet 20X8.)***

En ce qui concerne l'occasion d'évaluation n° 5, le candidat doit être classé dans l'une des cinq catégories suivantes :

**Non traité** – Le candidat ne traite pas de cette occasion d'évaluation.

**Compétence minimale** – Le candidat ne satisfait pas à la norme En voie vers la compétence.

**En voie vers la compétence** – Le candidat tente d'analyser l'incidence des questions de comptabilité sur la planification de l'audit (seuil de signification et risques d'anomalies significatives).

**Compétent** – Le candidat effectue une analyse raisonnable de l'incidence des questions de comptabilité sur la planification de l'audit (seuil de signification et risques d'anomalies significatives).

**Compétent avec distinction** – Le candidat effectue une analyse approfondie de l'incidence des questions de comptabilité sur la planification de l'audit (seuil de signification et risques d'anomalies significatives).

**Occasion d'évaluation n° 6**

Le candidat suggère des procédures à mettre en œuvre dans le cadre de l'audit.

*Le candidat montre sa compétence en Certification.*

CPA	Énoncé de compétence CPA	Module commun
4.3.6	Élaborer des procédures appropriées en fonction du risque identifié d'anomalies significatives	B

**Procédures et planification pour les principaux aspects présentant un risque qui ont été identifiés**

Élément	Assertion	Risques spécifiques	Procédures
Produits sur CIP (ingénierie : 1 000 000 \$; vente de composants : 750 000 \$)	Réalité, exactitude, séparation des périodes et classement	Risque : que les conditions pour la comptabilisation des produits ne soient pas remplies.	Obtenir copie du plus récent (du seul) contrat et examiner les conditions en vertu desquelles les produits sont acquis afin de comprendre quand et à hauteur de quel montant les produits peuvent être comptabilisés en 20X8. Tenir compte des éléments probants à l'appui de la nécessité de différer des produits (c'est-à-dire, un lien avec la vente de composants).  Vérifier la date d'achèvement du travail d'ingénierie (15 septembre) en questionnant le chargé de projet ou en examinant le document d'approbation finale, par exemple. Vérifier les marges obtenues par rapport au contrat, et vérifier que les états financiers reflètent la substance de l'opération (différer une portion de la remise de 225 000 \$ sur le prix de vente normal de 750 000 \$).  Revoir les calculs des produits afin de s'assurer que ceux-ci ont été enregistrés dans la bonne période et au bon montant pour s'assurer que la séparation des périodes est appropriée.

<b>Élément</b>	<b>Assertion</b>	<b>Risques spécifiques</b>	<b>Procédures</b>
Produits relatifs à Indo-Tech	Séparation des périodes, exhaustivité, réalité, et classement	Risque : que la vente de stocks soit enregistrée prématurément (car des produits sont expédiés à l'entrepôt d'un tiers) — envisager l'existence d'un parti pris de la direction l'incitant à gonfler les bénéfices; le contrat prévoit un délai de 60 jours, ce qui pourrait influencer sur le moment de la comptabilisation (séparation des périodes); il faudra remonter aux dates d'expédition de DFT pour savoir à quel moment les produits doivent être comptabilisés.	S'assurer que les produits afférents aux ventes à Indo sont comptabilisés aux bons montants, en vérifiant la conformité aux conditions du contrat (délai de 60 jours dans l'entrepôt).  Examiner l'entente signée avec Indo-Tech pour vérifier si d'autres biens ou services ont été promis en sus des composants expédiés.  Vérifier si les expéditions de stocks de DFT à l'entrepôt concordent avec les documents d'expédition / la preuve qu'ils ont été expédiés à Indo depuis l'entrepôt.
Stock expédié à Indo-Tech (1 850 000 \$ ou 0 \$ selon les circonstances)	Réalité, exhaustivité, exactitude, séparation des périodes et classement	Risques : comme mentionné, que les biens soient comptabilisés en stocks et non en produits; que les stocks hors site n'existent pas (falsification de l'inventaire).	Nous devons essayer d'obtenir confirmation des stocks réels conservés à l'entrepôt du tiers à la fin de l'exercice. Nous devons communiquer avec Stockage Sécurisé dès que possible pour obtenir confirmation du montant au 30 septembre. Nous devons aussi obtenir confirmation d'Indo-Tech quant au montant de stock qu'elle estime conserver à l'entrepôt, si elle ne l'a pas encore tout pris.  Nous aurions peut-être avantage à nous rendre à l'entrepôt pour déterminer s'il y a des stocks là-bas (c'est-à-dire, si Indo n'a rien pris du stock de 1 850 000 \$ expédié par DFT).
R&D – Zeus (montant inconnu –	Évaluation et classement	Risque : que les avantages futurs	S'entretenir avec la direction de la probabilité de mise en marché de Zeus.



Élément	Assertion	Risques spécifiques	Procédures
retards dans la mise en marché, moindre prix de vente envisagé)		soient inférieurs et que le solde différé doive être sorti du bilan.	DFT prévoit ne réaliser en tout que pour 300 000 \$ du produit Zeus d'ici la fin de l'exercice, mais elle vient tout juste de commencer la production. Il est possible qu'elle n'en vende pas autant que prévu. De plus, la marge pourrait être moins élevée puisqu'il faudra peut-être réduire le prix de vente.
Financement public – Zeus (subventions de 800 000 \$ reçues pour l'incitation à la recherche et au développement techniques)	Réalité, exhaustivité, exactitude, séparation des périodes et classement	Risques : que les termes et conditions des subventions ne soient pas respectés et que des fonds doivent être retournés au gouvernement; que les montants différés soient inappropriés; qu'un montant soit différé sur une période incorrecte.	<p>Nous devons vérifier la documentation et les accords relatifs au financement public pour nous assurer que les termes et conditions sont remplis et que les sommes ont été reçues avant la date de clôture (événement survenu après les projections de juillet).</p> <p>S'assurer que les subventions ne sont pas comptabilisées avant que les conditions y afférentes soient remplies. Vérifier la fraction différée (et amortie) des frais de développement — la pertinence du maintien dans les frais de développement différés de 75 % des frais de développement correspondant aux subventions. Vérifier que les montants reçus pour la recherche dans le cadre des subventions n'ont pas été différés.</p> <p>En outre, acquérir une compréhension des produits auxquels le financement se rapporte, et remonter aux produits pour lesquels des frais de développement sont différés afin de s'assurer que le montant approprié est différé et que le classement dans les charges ou à l'actif est approprié.</p> <p>Vérifier les calculs de l'amortissement (la politique est de</p>

Élément	Assertion	Risques spécifiques	Procédures
			différer les frais de développement sur une période maximale de trois ans); s'assurer que les subventions sont amorties sur la même période et correctement ajustées au prorata du nombre de mois applicable.

*(Les candidats étaient orientés vers cet indicateur, car l'associé demandait un mémo comportant des procédures d'audit à mettre en œuvre. Pour atteindre le niveau Compétent, les candidats devaient analyser certaines des procédures d'audit.)*

*(En général, les candidats ont su proposer des procédures claires et valables pour répondre aux risques. Un plus petit nombre de candidats ont également réussi à expliquer en quoi les procédures étaient nécessaires. Bien que les candidats aient mentionné plus ou moins le même nombre de procédures, les candidats les plus solides ont fourni une analyse plus approfondie de ces procédures et ont expliqué avec concision les raisons de leur nécessité. Dans les réponses faibles, les procédures décrites étaient vagues ou incomplètes, ou ne répondaient pas aux problèmes identifiés (par exemple, vérification des écritures de journal ou demandes d'informations, sans précisions quant aux éléments à vérifier ou aux questions à poser).)*

En ce qui concerne l'occasion d'évaluation n° 6, le candidat doit être classé dans l'une des cinq catégories suivantes :

**Non traité** – Le candidat ne traite pas de cette occasion d'évaluation.

**Compétence minimale** – Le candidat ne satisfait pas à la norme En voie vers la compétence.

**En voie vers la compétence** – Le candidat suggère quelques procédures spécifiques à mettre en œuvre dans le cadre de l'audit.

**Compétent** – Le candidat suggère un certain nombre de procédures spécifiques à mettre en œuvre dans le cadre de l'audit.

**Compétent avec distinction** – Le candidat suggère plusieurs procédures spécifiques à mettre en œuvre dans le cadre de l'audit.

### Occasion d'évaluation n° 7

Le candidat analyse l'incidence, sur les primes de la direction, des ajustements et erreurs relatives au BAIIA.

*Le candidat montre sa compétence en Stratégie et gouvernance.*

CPA	Énoncé de compétence CPA	Module commun
1.4.5	Analyser et prédire l'incidence des décisions stratégiques et opérationnelles sur les résultats financiers	B
2.3.1	Évaluer les objectifs stratégiques et les indicateurs de performance connexes de l'entité	B
3.7.1	Analyser les incidences des programmes d'intéressement des cadres et des modes de rémunération des employés	B
4.3.1	Évaluer les questions liées à la prise en charge d'un projet ou d'une mission	B

J'avais déjà calculé le BAIIA en me fondant sur des projections à jour de la direction, ajustées pour tenir compte de changements comptables liés aux transactions survenues entre juillet et septembre.

Selon les résultats projetés, le BAIIA est d'environ 15 millions et demi \$. La direction s'attend donc sans doute à ce qu'il excède nettement le seuil de 14 millions \$ à atteindre pour toucher une prime, et cela semble expliquer pourquoi Anne a indiqué qu'elle comptabilisera un montant de 300 000 \$ au titre des primes.

Cependant, si on se fonde sur les ajustements comptables recommandés, le BAIIA ajusté serait d'environ 13 741 000 \$, donc en deçà du seuil de 14 millions \$. En conséquence, la direction sera très sensible aux ajustements proposés, car le seuil établi pour les primes ne sera plus atteint. Nous devons l'informer de ces ajustements dès que possible.

Comme la direction a la possibilité d'augmenter sa rémunération selon le BAIIA réalisé, elle pourrait avoir un parti pris l'incitant à prendre des décisions qui augmentent le BAIIA. En particulier, elle pourrait être tentée de comptabiliser les produits plus tôt, d'acheter plutôt que de louer le matériel, d'inscrire des éléments de charges à l'actif et de classer des charges dans des catégories où elles sont rajoutées au calcul, par exemple les intérêts, les impôts ou l'amortissement. Un certain nombre des erreurs que j'ai relevées pour qu'elles soient corrigées ont cette incidence.

En voici des exemples :

Comptabilisation des produits plus tôt : Comptabilisation de la vente à Indo même si Indo n'a pas encore pris le stock; comptabilisation de la marge sur CIP qui est partiellement liée à la vente future de composants; comptabilisation des subventions publiques lorsque reçues même si elles ont trait à des produits encore en cours de développement.

Inscription de charges à l'actif : Maintien du report des frais de développement afférents à un produit spécifique dont la réussite commerciale pourrait être moins grande que planifiée.

Classement de charges dans des catégories où elles sont rajoutées au calcul du BAIIA : Inclusion de la perte de valeur subie sur le matériel de production dans l'amortissement des immobilisations.

Toutes les décisions comptables ci-dessus ont favorisé la direction, et il semble que celle-ci ait tenté par tous les moyens possibles de manipuler les états financiers (autrement dit, elle a fait preuve d'un parti pris à l'égard des méthodes comptables retenues lorsqu'elle devait choisir entre plusieurs options ou prendre une décision). Ces choix ont été faits pour atteindre le seuil relatif au BAIIA et toucher les primes. Nous devons remettre en question l'intégrité de la direction et informer le conseil d'administration de la situation.

Ironie du sort, ce ne sont peut-être pas les décisions de la direction qui feront en sorte que des primes seront versées ou non. Il se pourrait que ce soit la décision d'Indo de prendre le stock avant ou après le 30 septembre qui déterminera si les dirigeants toucheront une prime. Si Indo prend la totalité du stock, d'une valeur de 1,85 million \$, avant la fin de l'exercice, DFT pourra comptabiliser des ventes de 1,85 million \$ et un coût des ventes de 1,11 million \$ (en se fondant sur une marge brute de 40 %), ce qui entraînera une augmentation de 740 000 \$ du BAIIA qui excédera ainsi le seuil de 14 millions \$. La possibilité qu'un élément de ce type puisse avoir une incidence sur le versement des primes n'avait peut-être pas été prévue lorsque le programme de primes a été créé.

En ce qui concerne l'occasion d'évaluation n° 7, le candidat doit être classé dans l'une des cinq catégories suivantes :

**Non traité** – Le candidat ne traite pas de cette occasion d'évaluation.

**Compétence minimale** – Le candidat ne satisfait pas à la norme En voie vers la compétence.

**En voie vers la compétence** – Le candidat voit le parti pris possible de la direction en faveur d'un BAIIA plus élevé en raison du programme de primes.

**Compétent** – Le candidat analyse le parti pris possible de la direction en faveur d'un BAIIA plus élevé en raison du programme de primes.

**Compétent avec distinction** – Le candidat analyse le parti pris possible de la direction en faveur d'un BAIIA plus élevé en raison du programme de primes et commente les éléments qui déterminent les primes (la transaction avec Indo Tech).

***(On demandait aux candidats d'analyser l'incidence sur les primes de la direction des ajustements et des erreurs relatives au BAIIA. Pour atteindre le niveau Compétent, les candidats devaient analyser la possibilité que la direction ait un parti pris en faveur d'un BAIIA plus élevé en raison du programme de primes. Les candidats n'étaient pas clairement orientés vers cet indicateur bien que l'associé ait indiqué qu'il s'intéressait aux questions affectant le résultat parce que la direction s'attendait à un exercice plus rentable que les précédents, et que celle-ci participait à un nouveau programme de primes fondé sur le BAIIA.)***

***(Au regard de cet indicateur, la performance des candidats a été conforme aux attentes. Nombre d'entre eux ont vu que la direction avait un parti pris en raison du programme de primes et que les opérations avaient été comptabilisées de manière à favoriser la direction. Ils ont relevé certains traitements inappropriés, tels que la comptabilisation trop hâtive des produits, et ils ont réussi à donner une explication satisfaisante de leur incidence sur le calcul des primes (la comptabilisation hâtive des produits faussait le résultat et avantageait la direction, lui permettant d'atteindre le seuil et ainsi de toucher des primes importantes). Certains candidats ont toutefois limité leur analyse à l'incidence du parti pris de la direction sur l'étendue des travaux d'audit, et ils ont omis d'expliquer le lien entre le parti pris et le programme de primes.)***

***(Les candidats solides ont su expliquer pourquoi les décisions comptables prises par la direction soulevaient des préoccupations (souvent après avoir analysé la question de comptabilité en cause). Ils ont ensuite pris en compte de façon globale les conséquences possibles pour DFT. Leur analyse était claire, concise et souvent résumée dans une brève section de leur réponse. Les candidats faibles se sont contentés de répéter les données de la simulation sans formuler de commentaires ou ils n'ont vu ni le parti pris de la direction, ni l'incidence des décisions comptables prises par celle-ci sur le BAIIA ou les primes. La plupart d'entre eux n'ont même pas pris en compte la possibilité que la direction ait procédé à des manipulations.)***