

ROBERT BRIEN • JEAN SENÉCAL • MARC SAKAITIS

COMPTABILITÉ 3

Analyse et traitement des données en comptabilité spécialisée

3^e édition



CHENELIÈRE
ÉDUCATION

ROBERT BRIEN • JEAN SENÉCAL • MARC SAKAITIS

COMPTABILITÉ 3

Analyse et traitement des données en comptabilité spécialisée

3^e édition

Avec la collaboration de

ISABELLE LASSONDE, CPA, CMA-MBA
Université Laval

LUC LÉGER, FCGA, FCPA
Université de Sherbrooke

Conception et rédaction des outils pédagogiques en ligne

PIERRE VEILLETTE, CPA-CMA
Cégep de Drummondville

**Achetez
en ligne ou
en librairie**
En tout temps,
simple et rapide!
www.cheneliere.ca

CHENELIÈRE
ÉDUCATION

Comptabilité 3

Analyse et traitement des données en comptabilité spécialisée, 3^e édition

Robert Brien, Jean Senécal, Marc Sakaitis

© 2014 TC Média Livres Inc.

© 2009 Chenelière Éducation inc.

© 2005 gaëtan morin éditeur ltée

Conception éditoriale : Éric Monarque

Édition : Martine Rhéaume

Coordination : Marylène Leblanc-Langlois

Recherche iconographique : Marc-André Brouillard

Révision linguistique : Diane Robertson

Correction d'épreuves : Zérofôte

Conception graphique : Alain Lapointe et Danielle Dugal

Conception de la couverture : Gianni Caccia

Des marques de commerce sont mentionnées ou illustrées dans cet ouvrage. L'Éditeur tient à préciser qu'il n'a reçu aucun revenu ni avantage conséquemment à la présence de ces marques. Celles-ci sont reproduites à la demande de l'auteur en vue d'appuyer le propos pédagogique ou scientifique de l'ouvrage.

Les cas présentés dans les mises en situation de cet ouvrage sont fictifs. Toute ressemblance avec des personnes existantes ou ayant déjà existé n'est que pure coïncidence.

Le matériel complémentaire mis en ligne dans notre site Web est réservé aux résidents du Canada, et ce, à des fins d'enseignement uniquement.

L'achat en ligne est réservé aux résidents du Canada.

Catalogage avant publication de Bibliothèque et Archives nationales du Québec et Bibliothèque et Archives Canada

Brien, Robert, 1950-

Comptabilité 3 : analyse et traitement des données en comptabilité spécialisée

3^e édition.

Comprend un index.

Pour les étudiants du niveau collégial.

ISBN 978-2-7650-4055-2

1. Comptabilité de gestion. 2. Associations sans but lucratif – Comptabilité. 3. Comptabilité de caisse. 4. Passif (Comptabilité). 5. Comptabilité de gestion – Problèmes et exercices. I. Senécal, Jean, 1942- II. Sakaitis, Marc. III. Titre.

HF5657.4.B74 2014

658.15'11

C2014-940415-8

CHENELIÈRE
ÉDUCATION

5800, rue Saint-Denis, bureau 900
Montréal (Québec) H2S 3L5 Canada

Téléphone : 514 273-1066

Télécopieur : 514 276-0324 ou 1 800 814-0324

info@cheneliere.ca

TOUS DROITS RÉSERVÉS.

Toute reproduction du présent ouvrage, en totalité ou en partie, par tous les moyens présentement connus ou à être découverts, est interdite sans l'autorisation préalable de TC Média Livres Inc.

Toute utilisation non expressément autorisée constitue une contrefaçon pouvant donner lieu à une poursuite en justice contre l'individu ou l'établissement qui effectue la reproduction non autorisée.

ISBN 978-2-7650-4055-2

Dépôt légal : 2^e trimestre 2014

Bibliothèque et Archives nationales du Québec

Bibliothèque et Archives Canada

Imprimé au Canada

1 2 3 4 5 M 18 17 16 15 14

Nous reconnaissons l'aide financière du gouvernement du Canada par l'entremise du Fonds du livre du Canada (FLC) pour nos activités d'édition.

Gouvernement du Québec – Programme de crédit d'impôt pour l'édition de livres – Gestion SODEC.

R emerciements

Un manuel de comptabilité est utilisé par un très grand nombre d'enseignants qui ont tous une démarche pédagogique particulière. Aussi, un tel ouvrage ne saurait être le fruit de la seule réflexion ou de l'unique expérience des auteurs. C'est pourquoi nous avons consulté de nombreux professeurs du réseau collégial, de façon individuelle ou au moyen de groupes de travail, lorsque nous avons amorcé le projet d'écriture de cette nouvelle édition. Nous tenons à remercier nos consœurs et confrères de différents cégeps pour leur généreuse contribution à l'élaboration de la 3^e édition de ce manuel et à la collection Brien et Senécal.

Par ordre alphabétique, nous remercions les évaluateurs du manuel :

Line Desaulniers, Cégep régional de Lanaudière à Joliette
Nathalie Girard, Cégep régional de Lanaudière à l'Assomption
Martine Haché, Cégep régional de Lanaudière à Terrebonne
Sylvie Hamelin, Cégep André-Laurendeau
Luc Léger, Cégep de Sherbrooke
Isabel Mercier, Cégep Garneau
Pierre Savard, Cégep de Saint-Jérôme
Myriam Turcotte, Cégep de Trois-Rivières
Gilles Vermette, Collège de Valleyfield

De cette liste, Isabel Mercier et Luc Léger ont agi à titre de consultants sur les manuscrits. Leurs conseils avisés et leurs questions nous ont aidés à rendre ce manuel encore meilleur. Nous remercions également Luc Léger, qui a agi à titre de rédacteur spécial dans ce manuel, ainsi que Pierre Veillette, pour son travail sur le solutionnaire et les présentations PowerPoint.

Ce manuel et son solutionnaire ont fait l'objet d'une révision scientifique de la part d'Isabelle Lasseonde, de l'Université Laval. Nous saluons ici la qualité exceptionnelle de son travail et nous l'en remercions chaleureusement.

De nombreuses personnes participent à la réalisation d'un ouvrage de cette envergure. Nous remercions donc toute l'équipe éditoriale, notamment l'éditeur-concepteur Éric Monarque, l'éditrice Martine Rhéaume, la chargée de projet Marylène Leblanc-Langlois, la réviseuse linguistique Diane Robertson et la correctrice d'épreuve Michèle Levert (Zérôfote). Leur dévouement, leur compétence et leur efficacité sont pour beaucoup dans la qualité de cet ouvrage.

Finalement, nous aimerions remercier les représentants de chez Chenelière Éducation qui sillonnent le Québec et qui offrent un excellent support aux professeurs qui font le choix d'utiliser nos manuels. Leur précieuse collaboration est essentielle au succès d'ouvrages comme celui-ci.

Nous souhaitons que tous les lecteurs apprécient ce volume et nous les invitons à nous faire parvenir leurs commentaires.

Robert Brien
Jean Senécal
Marc Sakaitis

C aractéristiques du manuel

Particularités de la 3^e édition

Par son langage simple et accessible, la 3^e édition de cet ouvrage est tout à fait adaptée au niveau collégial. Elle offre un dosage équilibré d'éléments théoriques et pratiques, ce qui permet à l'étudiant d'acquérir une solide compréhension des notions essentielles et de maîtriser les compétences prescrites.

Nous avons aussi profité de cette nouvelle édition pour moderniser et améliorer la présentation de la matière de même que l'aspect visuel de ce volume.

Mise en situation

Des mises en situation intéressantes posent les défis à relever dans le chapitre.

CHAPITRE

4

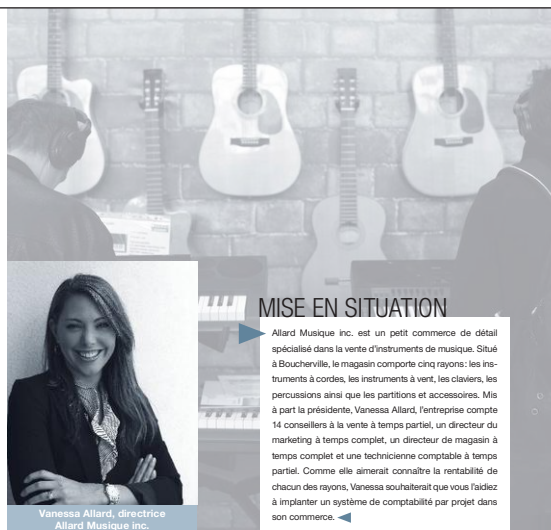
La comptabilité par projet

On peut se demander comment une entreprise arrive à mesurer la rentabilité d'un élément précis de son exploitation. Par exemple, comment un détaillant d'appareils électroniques peut-il savoir s'il est plus profitable de vendre des téléviseurs que des consoles de jeux vidéo?

L'étude de ce chapitre permettra de répondre à ces questions en appliquant la comptabilité par projet. On apprendra les particularités de ce type de système comptable, notamment en ce qui a trait à l'enregistrement des transactions et à la présentation de l'état des résultats.

OBJECTIFS D'APPRENTISSAGE

- Comprendre les principales caractéristiques de la comptabilité par projet.
- Identifier les différentes appellations de la comptabilité par projet.
- Distinguer les systèmes de comptabilité par projet intracomptable et extracomptable.
- Déterminer les charges directes et les charges indirectes.
- Ventiler les charges indirectes entre les projets.
- Préparer un état des résultats par projet et un état combiné des résultats.
- Comprendre les notions de centre de profits et de centre de coûts.
- Préparer un état des résultats selon un regroupement par centre de profits et par centre de coûts.



MISE EN SITUATION

Allard Musique Inc. est un petit commerce de détail spécialisé dans la vente d'instruments de musique. Situé à Boucherville, le magasin comporte cinq rayons : les instruments à cordes, les instruments à vent, les claviers, les percussions ainsi que les partitions et accessoires. Mis à part la présidente, Vanessa Allard, l'entreprise compte 14 conseillers à la vente à temps partiel, un directeur du marketing à temps complet, un directeur de magasin à temps complet et une technicienne comptable à temps partiel. Comme elle aimerait connaître la rentabilité de chacun des rayons, Vanessa souhaiterait que vous l'aidiez à implanter un système de comptabilité par projet dans son commerce.

Vanessa Allard, directrice Allard Musique Inc.

Pour établir la rentabilité de chacun des rayons d'Allard Musique inc., vous aiderez Vanessa à implanter un système de comptabilité par projet.

Objectifs

Au début de chaque chapitre se trouve une description des compétences à maîtriser.

À vous de jouer !

Permet à l'étudiant d'assimiler et de parfaire graduellement les connaissances théoriques.

A VOUS-DE-JOUER !

Une succursale de Réno Québec inc. distribue à ses clients qui achètent au comptant des Réno-dollars équivalant à 3 % des biens vendus sans tenir compte des taxes à la consommation. Le 31 mai 20X3, le solde du compte *Provision pour promotion* était de 20 350 \$. Au cours de l'exercice se terminant le 30 avril 20X4, les clients ont utilisé pour 18 535 \$ de Réno-dollars. Les ventes au comptant de l'exercice ont été de 1 350 500 \$ et l'entreprise estime que sa provision au 30 avril 20X4 doit s'élever à 21 595 \$.

1. Rédigez l'écriture afin d'enregistrer les ventes de l'exercice et celle concernant la régularisation.

Par exemple

Offre un exemple concret de la matière qui vient d'être abordée.

PAR EXEMPLE

Voici un exemple d'une note apparaissant aux états financiers de Brico détail inc. :

Passifs éventuels

Dans le cours normal de ses activités, Brico détail inc. fait l'objet de diverses réclamations et poursuites judiciaires. La direction de Brico détail inc. conteste ces réclamations et poursuites judiciaires. Aucune provision n'est comptabilisée dans les livres de Brico détail inc. relativement à ces passifs éventuels, car la direction a estimé que les règlements pouvant découler de celles-ci n'auraient pas d'effet significatif sur les états financiers consolidés de Brico détail inc.

Saviez-vous que... ?

Ajoute une notion, une précision en relation avec la matière traitée.

SAVIEZ-VOUS QUE... ?

MISE EN GARDE

Mise en garde

Prévient l'étudiant d'une difficulté, d'un piège, d'une particularité propre à la matière et dont il faut tenir compte.

Trucs et astuces

Donne à l'étudiant un conseil, un indice pour qu'il puisse bien réaliser la suite de son exercice ou repérer une subtilité lors d'une démonstration.

TRUCS ET ASTUCES

CAPSULE IFRS

CAPSULE IFRS

Présente les changements aux normes depuis l'adoption des IFRS.

RAPPEL

Rappel

Évoque une notion importante déjà abordée.

Définitions

Les définitions les plus importantes sont placées en marge, ce qui permet de s'y référer rapidement, si nécessaire.

Adresses Web

Les sites Web en lien avec la matière sont mis en valeur en marge.

Retour sur la mise en situation

Lorsque le texte aborde la mise en situation de début de chapitre, une flèche en marge permet de la cibler rapidement.

Passif estimatif

Toute situation incertaine susceptible d'entraîner une perte pour l'entreprise et dont l'issue ultime dépend d'un ou de plusieurs événements futurs dont on ne sait si, effectivement, ils se produiront. Le dénouement de l'incertitude viendra, selon le cas, confirmer la perte ou la dépréciation d'un bien ou la création d'une dette.

Garantie

Obligation légale ou contractuelle du fabricant ou du vendeur qui assure l'acheteur de la bonne exécution d'un travail ou d'un service, de la qualité et du bon fonctionnement d'un bien ou d'une installation pendant une certaine durée⁶.

Filiale

Se dit d'une entité juridiquement indépendante, mais placée sous le contrôle d'une entité mère, généralement du fait que cette dernière détient, directement ou indirectement, une participation lui donnant le droit d'élire la majorité des membres du conseil d'administration de cette entité⁶.

Wikipédia

Le site de l'Office de protection du consommateur fournit des informations sur la garantie légale.

www.opc.gouv.qc.ca/commercant/permis-certificat/garantie-supplementaire-auto-obligations-du-commercant/garantie-legale/definition/

MISE EN SITUATION

3.1 Le passif estimatif

Un passif représente une obligation à laquelle donnent lieu des opérations que l'entreprise a effectuées ou des faits qui se sont déjà produits, à la date de clôture de la période, et en vertu de laquelle elle sera tenue plus tard de verser des sommes d'argent, ou encore de livrer des marchandises ou des produits, ou de fournir des services qui ont fait l'objet de sommes reçues d'avance. Par contre, certains passifs existent ou peuvent exister sans que le montant de la dette soit connu avec exactitude. Dans ce cas, selon le principe du rattachement des charges aux produits, la charge est comptabilisée durant l'exercice où elle est liée aux produits, et l'entreprise inscrit un passif dont le montant n'est pas exact, mais qui peut être estimé de façon assez précise. De plus, en vertu du principe de la bonne information, on doit présenter aux lecteurs des états financiers des notes qui fournissent des renseignements au sujet de certains passifs inscrits au bilan. Finalement, le fait d'inscrire les passifs estimatifs fait en sorte que les postes des états financiers reflètent mieux la réalité économique de l'entreprise.

Il est possible qu'un passif provienne d'un événement passé et que son montant, qui n'est pas connu avec exactitude, puisse être déterminé par une estimation juste et raisonnable. Voici deux passifs estimatifs pouvant être rencontrés dans le cours normal des affaires :

1. Les garanties ;
2. Les promotions.

3.2 Les garanties

Lorsqu'une entreprise vend un article qu'elle a fabriqué, elle doit offrir une certaine *garantie* au consommateur. Celui-ci est alors sécurisé en cas de bris ou de mal fonctionnement du bien acheté. On rencontre cet élément, par exemple, dans le cas des automobiles, des électroménagers et des appareils électroniques. Il ne faut toutefois pas confondre cette garantie avec les certificats de garantie prolongée, qui sont en fait des « assurances » supplémentaires que les entreprises vendent aux clients pour leur offrir une meilleure protection. Ces contrats de garantie sont souvent revendus à des firmes, qui fournissent ledit service.

Ces contrats constituent des produits distincts des ventes de l'entité.

SAVIEZ-VOUS QUE... ?

La loi sur la protection du consommateur prévoit qu'un bien, comme un véhicule, doit pouvoir servir à l'usage auquel il est normalement destiné, pendant une durée raisonnable. C'est ce qu'on appelle la « caution judiciaire » ou, dans le langage courant, la « garantie légale ».

La Compagnie Transamérique inc. est une grande entreprise, dont l'organigramme est présenté à la figure 3.1. Une de ses filiales, Motomarine atlantique inc., fabrique six modèles de motomarine. À la fin de chaque exercice financier, à la suite d'une estimation des coûts de garantie qu'elle aura à encourir, l'entreprise doit enregistrer une charge pour garantie : dans ce cas précis, elle est égale à 1 % des ventes nettes de l'exercice.

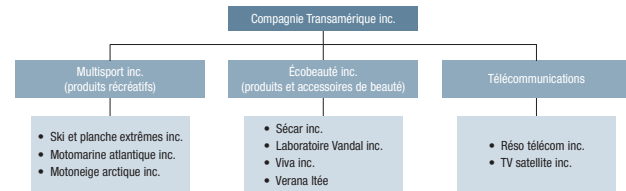
Tableaux et figures

Les figures et les tableaux apportent un complément d'information ou illustrent les concepts et les notions abordés dans le manuel.

TABEAU 4.2 Les types de charges indirectes et leur clé de répartition

TYPE DE CHARGE INDIRECTE	CLÉ DE RÉPARTITION
Loyer	Superficie (m ²)
Électricité et chauffage	Superficie (m ²)
Assurance	Superficie (m ²)
Salaires administratifs ou tout autre salaire non directement liés à un projet particulier	Ventes (\$)
Publicité non directement attribuable à un projet particulier	Ventes (\$)
Télécommunications	Ventes (\$)
Fournitures de bureau, de magasin ou tout autre type de fournitures non directement attribuables à un projet particulier	Ventes (\$)
Charges d'intérêts	Ventes (\$)
Charges de location de machinerie ou autre location non directement attribuables à un projet particulier	Ventes (\$)
Charges d'entretien et d'amortissement des immobilisations non exclusivement utilisées par un projet particulier :	
• Immeuble	• Superficie (m ²)
• Équipement et ameublement	• Ventes (\$ ou superficie (m ²))
• Matériel roulant	• En fonction du coût du matériel roulant ou des kilomètres parcourus
• Améliorations locales	• Superficie (m ²)

FIGURE 3.1 L'ORGANIGRAMME DE LA COMPAGNIE TRANSAMÉRIQUE INC.



Tableaux comptables

De nombreux tableaux comptables concrétisent la matière dans la pratique.

FEUILLE DE TEMPS				
Employé(e) :	Wong, Véronique			N° 23501
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon
03 sept. 20X9	15:00	18:00	3,00	Instruments à cordes
04 sept. 20X9	13:00	17:00	4,00	Claviers
05 sept. 20X9	13:00	16:30	3,50	Instruments à cordes
06 sept. 20X9	17:00	21:00	4,00	Partitions et accessoires
07 sept. 20X9	13:30	17:00	3,50	Partitions et accessoires
08 sept. 20X9	13:00	17:00	4,00	Instruments à vent
Total des heures			22,00	
Ventilation des heures				
Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires
6,50	4,00	4,00	—	7,50
Total				
22,00				
Employé(e) : <i>Véronique Wong</i>				
Superviseur(e) : <i>André Savignon</i>				

ALLARD MUSIQUE INC. VENTILATION DU SALAIRE DE VÉRONIQUE WONG pour la période de paie terminée le 8 septembre 20X9					
	Rayon				
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires
Heures travaillées	6,50	4,00	4,00	—	7,50
Taux horaire	12,00 \$	12,00 \$	12,00 \$	12,00 \$	12,00 \$
Salaires	78,00 \$	48,00 \$	48,00 \$	— \$	90,00 \$
					264,00 \$

Charges directes	Centres de profits					Centres de coûts		Total
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Frais de vente	Frais d'administration	
Ventes								
Coût des marchandises vendues	408 400 \$	297 840 \$	526 400 \$	565 680 \$	99 280 \$			1 905 600 \$
Coût des marchandises vendues	158 860	129 096	240 260	291 863	48 962			912 981
Marge bénéficiaire brute	249 540 \$	172 744 \$	278 200 \$	273 797 \$	50 318 \$			1 072 902 \$
Charges d'exploitation								
Salaires des vendeurs	61 850 \$	32 300 \$	74 980 \$	72 955 \$	9 800 \$	60 900 \$		317 785 \$
Salaires de l'administration							285 000 \$	285 000
Frais de magasin	1 288	2 595	1 985	658	2 995			9 526
Loyer							42 000	42 000
Publicité	1 285	1 950	520			12 387		16 142
Électricité							23 400	23 400
Assurance							12 650	12 650
Télécommunications							4 200	4 200
Amortissement – améliorations locales	1 200	600	970	490	790		3 800	7 850
Charges d'intérêts							4 572	4 572
Total des charges d'exploitation								

Pièces justificatives

De nombreuses pièces justificatives dynamisent la pratique comptable et ancrent la matière dans la réalité.

Banque Loyale REMPLEZ EN APPUYANT FORTEMENT N° DE SUCC. : 3 5 9 8 5 DATE : 0 5 0 5 2 0 X 8 N° DE COMPTE : 3 2 6 1 4 - 6 8 INTITULÉ DU COMPTE : OPAQ Inscrivez les chèques en \$ US et en \$ CA sur un bordereau de dépôt distinct. DESCRIPTION DU CHÈQUE	BORDEREAU DE DÉPÔT DÉPOSÉ PAR : Nathalie Ricard DATE : 0 5 0 5 2 0 X 8 N° DE SUCC. : 3 5 9 8 5 N° DE COMPTE : 3 2 6 1 4 - 6 8 INTITULÉ DU COMPTE : OPAQ ESPECES x 5 = x 10 = 140 x 20 = 2 800 00 x 50 = x 100 = x 1 000 = TOTAL EN ESPECES (BILLETS) \$ 2 800 00 PIECES DE MONNAIE 120 pièces de 1 \$ = 120 00 50 pièces de 2 \$ = 100 00 208 pièces de 0.25 \$ = 52 00 TOTAL MONNAIE \$ 272 00 NOMBRE DE CHÈQUES TOTAL CHÈQUES \$ 0 00 TOTAL ESPECES MONNAIE/CHÈQUES 3 072 00

Grenier Mécanique 962, chemin de Chambly Longueuil (Québec) J4H 3M6	Facture de vente
Date : 17 avril 20X9	Número : 20058
Facture émise à : Muffins Sabrevoie 2877, chemin de Chambly Longueuil (Québec) J4L 1M8	
Travaux effectués	Temps Taux Total
Vérification freins arrière	0,5h 80,00 \$ 40,00 \$
Changement plaquettes freins avant	1,5 80,00 120,00
Plaquettes freins avant	
Vidange d'huile et filtre	
	29,95
	Total partiel 287,95 \$
TPS n°: 141267321	TPS 5% 14,40
TVQ n°: 1271125488	TVQ 9,975 % 28,72
	Total 331,07 \$
Conditions: net 30 jours	

Conclusion et Testez vos connaissances

Le corps du chapitre se termine par une conclusion qui résume la matière et par un questionnaire où l'étudiant peut tester son acquisition des connaissances du chapitre.

CONCLUSION

Dans ce chapitre, nous avons étudié les principales caractéristiques d'un organisme sans but lucratif (OSBL), c'est-à-dire une entité qui n'a pas de fins de propriété transférables et qui est exploitée sans l'objectif de déléguer un bénéfice. Nous avons vu les particularités en ce qui a trait aux taxes à la consommation et à la comptabilisation des apports, des dotations et des immobilisations à l'aide de la méthode du report. Finalement, nous avons appris à préparer les états financiers de ce type d'organisme en optant pour la méthode de présentation traditionnelle.

TESTEZ VOS CONNAISSANCES

Vrai ou faux?

- Un organisme sans but lucratif ne peut pas avoir d'autres produits que des apports. ☐
- Un organisme sans but lucratif ne peut pas avoir droit au CTV et au RTT. ☐
- Les apports affectés sont des apports grevés d'une affectation d'origine externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu d'utiliser l'actif en cause à une fin déterminée. ☐
- La dotation est un type d'apport grevé d'une affectation d'origine interne en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en permanence les ressources attribuées. ☐
- Les apports non affectés sont des apports qui ne sont pas grevés d'une affectation d'origine externe et qui ne sont pas considérés comme une dotation. ☐
- Des apports affectés seront considérés comme un produit seulement lorsque la condition nominale «affectation» sera remplie. ☐
- La méthode du report exige que la dotation soit comptabilisée dans les actifs nets. Seuls les revenus générés par le placement de la somme seront constatés comme un produit financier à condition qu'ils ne soient pas affectés. ☐
- La méthode du report permet de comptabiliser les apports non affectés directement dans les produits d'exploitation de l'organisme. ☐
- CPA Canada oblige les OSBL à comptabiliser les collections comme les autres actifs de l'organisme. ☐

VRAI FAUX

TERMINOLOGIE

Actifs nets 209
Affectation d'origine externe 223
Apport 223
Apport affecté 223
Apport non affecté 223
Don 207
Dotation 223
Méthode de la comptabilité par fonds affectés 206

Méthode de présentation des états financiers par fonds 242
Méthode du report 226
Organisme de bienfaisance enregistré 208
Organisme sans but lucratif (OSBL) 206
Subvention 207

PROBLÈMES

NIVEAU : FACILE ■ INTERMÉDIAIRE ■ ■ ■ ■ ■

MATÉRIE TRAVÉE

L'enregistrement dans le journal général de transactions relatives aux produits et aux charges courants d'un OSBL avec la TPS et la TVQ 1 et 2
L'enregistrement dans le journal général d'apports et de dotations selon la méthode du report 3 à 6
L'enregistrement dans le journal général des transactions relatives aux immobilisations selon la méthode du report 7 à 10
L'enregistrement dans le journal général des transactions de diverses natures 11 et 12
La préparation des états financiers d'un OSBL à l'aide de la méthode de présentation traditionnelle 13 à 16

Note : L'actif y a une ligne d'écriture des montants par suite de l'arrondissement des données.

TERMINOLOGIE

La section « Terminologie » indique les pages où se trouvent les termes clés du chapitre et leur définition.

Problèmes

Des problèmes, identifiés par leur niveau de difficulté, sont présents en fin de chapitre. Ils permettent de mettre en pratique les connaissances acquises.

Plan des problèmes

Une table des matières des problèmes permet à l'étudiant de mieux s'y retrouver. Des niveaux de difficulté associés aux problèmes permettent de mieux cibler les défis à relever.

Plan comptable

Pour les chapitres 1 à 4, un plan comptable uniforme, présenté à la fin du volume, regroupe les comptes nécessaires.

Plan comptable pour les OSBL

Un plan comptable spécifique aux chapitres 5 et 6, regroupe les comptes reliés aux OSBL.

Plans comptables	
PLAN COMPTABLE – Chapitres 1 à 4 (entreprises à but lucratif)	
Actif	
Actif à court terme	
Banque	1010
Dépôts à terme	1040
Titres négociables	1050
Placements à court terme – obligations	1060
Placements à court terme – actions	1070
Clients	1100
Provision pour dépréciation – clients	1101
TPS à recevoir	1105
TVQ à recevoir	1110
Intérêts à recevoir	1115
Honoraires à recevoir	1125
Loyers à recevoir	1130
Produits divers à recevoir	1145
Dividendes à recevoir	1150
Effet à recevoir	1160
Stock de marchandises	1180
Pièces de rechange	1185
Fournitures de bureau	1190
Fournitures (autres)	1200
Assurance payée d'avance	1210
Loyer payé d'avance	1220
Taxes municipales payées d'avance	1230
Taxes scolaires payées d'avance	1240
Publicité payée d'avance	1250
Placements à long terme	
Placements à long terme – actions	1260
Placements à long terme – obligations	1265
Passif	
Passif à court terme	
Amortissement cumulé – améliorations locales	1855
Bâtiment	1900
Amortissement cumulé – bâtiment	1910
Équipement loué (contrat de location-financement)	1920
Amortissement cumulé – équipement loué	1925
Garage	1930
Amortissement cumulé – garage	1935
Usine	1940
Amortissement cumulé – usine	1945
Terrain	1960
Frais reportés	
Frais de constitution	1980
Achalandage	1990
Amortissement – achalandage	1995
Brevet d'invention	1997
Passif	
Passif à court terme	
Emprunt bancaire (marge de crédit)	2050
Fournisseurs	2100
Entretien ménager à payer	2110
Télécommunications à payer	2120
Effet à payer (court terme)	2150
Provision pour garantie	2200
Provision pour promotion	2220
Dettes éventuelles – loyer	2230
Passif environnemental	2250
TPS à payer	2305
TVQ à payer	2310
Autres charges à payer	2430
Publicité à payer	2440

PLAN COMPTABLE (OSBL) – Chapitre 5 (méthode du report)	
Actif	
Actif à court terme	
Banque	1010
Banque affectée	1030
Dépôts à terme	1040
Titres négociables	1050
Placements temporaires réservés	1060
Clients	1100
Provision pour dépréciation – clients	1101
TPS à recevoir	1105
TVQ à recevoir	1110
Intérêts à recevoir	1115
Honoraires à recevoir	1125
Loyers à recevoir	1130
Produits divers à recevoir	1145
Dividendes à recevoir	1150
Effet à recevoir	1160
Stock de marchandises	1180
Fournitures de bureau	1190
Fournitures (autres)	1200
Assurance payée d'avance	1210
Loyer payé d'avance	1220
Publicité payée d'avance	1250
Placements à long terme	
Placements réservés – dotations	1260
Immobilisations	
Matériel roulant	1300
Amortissement cumulé – matériel roulant	1310
Équipement de bureau	1400
Amortissement cumulé – équipement de bureau	1410
Matériel informatique	1500
Amortissement cumulé – matériel informatique	1510
Équipement (autres)	1600
Amortissement cumulé – équipement (autres)	1610
Aménagement (autres)	1700
Amortissement cumulé – aménagement (autres)	1710
Aménagement de bureau	1800
Amortissement cumulé – aménagement de bureau	1810
Autres charges à payer	
Publicité à payer	2440
Salaires à payer	2445
Intérêts à payer	2450
Loyer à payer	2455
Passif à long terme	
Effet à payer (long terme)	2650
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	2900
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	2905
Apports reportés	
Apports reportés	2910
Apports reportés à investir en immobilisations	2950
Apports reportés investis en immobilisations	2960
Actifs nets	
Actifs nets – dotations	3300
Actifs nets investis en immobilisations	3400
Actifs nets affectés autrement	3450
Actifs nets non affectés	3500
Produits	
Service de répit	4105
Catallages des membres	4110
Services rendus	4210
Produits – spectacle	4240
Produits divers	4250
Produits – apports	4260
Produits – amortissement des apports reportés	4270
Produits d'intérêts	4290
Varies	4500
Charges	
Coût des marchandises vendues	
Stock de marchandises au début	5010
Achats	5100
Rendus et rabais sur achats	5110
Escomptes sur achats	5120
Frais de transport à l'achat	5130
Frais de douane	5140
Stock de marchandises à la fin	5150
Charges de fonctionnement	
Salaires	5300

Différentes composantes du matériel complémentaire sont disponibles en ligne pour l'étudiant et l'enseignant. Quand vous voyez l'icône  veuillez consulter le site Web de l'éditeur à l'adresse suivante: <http://mabibliotheque.cheneliere.ca>

T able des matières

Remerciements	III
Caractéristiques du manuel	IV

Chapitre 1 La comptabilité de caisse 2

1.1 La distinction entre la comptabilité de caisse et la comptabilité d'exercice	4
1.2 L'enregistrement des recettes et des débours	6
1.3 La conversion de la comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice	11
1.4 La technique de conversion en utilisant des comptes en T	13
1.4.1 La conversion des recettes en produits d'exploitation	13
1.4.2 La conversion des débours en charges d'exploitation	20
1.4.3 Les régularisations	25
1.4.4 Le report dans les comptes en T	30
1.4.5 La balance de vérification	33
1.4.6 La préparation des états financiers	33
1.5 Un exemple pratique à l'aide du chiffrier de conversion	35
1.5.1 Le bilan du début de l'exercice et l'état des recettes et des débours	37
1.5.2 Les conversions et les régularisations	37
1.5.3 La balance de vérification régularisée	42
1.5.4 L'état des résultats et le bilan	42
Conclusion	48
Testez vos connaissances	49
Terminologie	49
Problèmes	49

Chapitre 2 L'état des flux de trésorerie 64

2.1 L'état des flux de trésorerie: définition et objectifs	66
2.2 La trésorerie et les équivalents de trésorerie: définitions	67
2.3 Les méthodes et les techniques reliées à l'état des flux de trésorerie	70
2.4 La méthode de présentation indirecte selon la technique du chiffrier	70
2.4.1 La transcription des bilans	71
2.4.2 L'inscription des activités d'exploitation	73
2.4.3 L'inscription des activités d'investissement dans le chiffrier de l'état des flux de trésorerie	81
2.4.4 L'inscription des activités de financement dans le chiffrier de l'état des flux de trésorerie	81

2.4.5 Les cas particuliers	82
2.4.6 La rédaction de l'état des flux de trésorerie selon la méthode de présentation indirecte	87
2.5 La méthode de présentation directe des flux de trésorerie	89
Conclusion	93
Testez vos connaissances	94
Terminologie	94
Problèmes	95

Chapitre 3

Le passif estimatif, les éventualités et les événements

postérieurs à la date du bilan	114
3.1 Le passif estimatif	116
3.2 Les garanties	116
3.2.1 La provision pour garantie	118
3.2.2 La présentation aux états financiers	124
3.3 Les promotions	124
3.3.1 Les remises par la poste	125
3.3.2 Les coupons de réduction	127
3.3.3 Les récompenses monétaires	130
3.3.4 La présentation aux états financiers	133
3.4 Les éventualités	133
3.4.1 Les litiges et les réclamations	134
3.4.2 L'insuffisance de la couverture d'assurance	137
3.4.3 L'expropriation	137
3.4.4 Les passifs environnementaux	139
3.5 Les événements postérieurs à la date du bilan	141
3.5.1 Les événements fournissant des indications supplémentaires sur une situation qui existait à la date du bilan	142
3.5.2 Les événements indiquant des situations qui ont pris naissance après la date du bilan	143
Conclusion	145
Testez vos connaissances	145
Terminologie	146
Problèmes	146

Chapitre 4

La comptabilité par projet

La comptabilité par projet	154
4.1 La comptabilité par projet : définition et utilité	156
4.2 L'état des résultats	158
4.3 Les différentes appellations de la comptabilité par projet	159
4.4 La structure comptable d'un système de comptabilité par projet	160
4.4.1 Le système de comptabilité par projet intracomptable	161
4.4.2 Le système de comptabilité par projet extracomptable	163
4.5 L'attribution des produits et des charges par projet	166
4.5.1 Les produits d'exploitation	166

4.5.2	Les charges directes	167
4.5.3	Les charges indirectes	168
4.6	Les centres de profits et les centres de coûts	176
	Conclusion	185
	Testez vos connaissances	185
	Terminologie	186
	Problèmes	187

Chapitre 5 Les organismes sans but lucratif et la méthode du report 204

5.1	L'organisme sans but lucratif: introduction et définition	206
5.2	La structure comptable d'un OSBL	208
5.3	Les produits d'un OSBL	209
5.4	Les taxes à la consommation et les OSBL	210
5.4.1	L'OSBL considéré comme un petit fournisseur	212
5.4.2	La règle du 50 %	215
5.4.3	L'OSBL ayant droit au CTI et au RTI	220
5.5	Les apports	223
5.5.1	L'apport affecté	223
5.5.2	La dotation	224
5.5.3	L'apport non affecté	225
5.6	La comptabilisation des apports	226
5.6.1	La comptabilisation de l'apport affecté selon la méthode du report	226
5.6.2	La comptabilisation de la dotation selon la méthode du report	231
5.6.3	La comptabilisation de l'apport non affecté selon la méthode du report	234
5.7	La comptabilisation des immobilisations	235
5.7.1	Les petits OSBL	235
5.7.2	Les collections détenues par un OSBL	235
5.7.3	La comptabilisation des immobilisations acquises à partir de ressources non affectées selon la méthode du report	236
5.7.4	La comptabilisation des immobilisations acquises à partir de ressources affectées selon la méthode du report	237
5.8	Les états financiers d'un OSBL	242
5.8.1	L'état des résultats d'un OSBL	243
5.8.2	L'état de l'évolution des actifs nets d'un OSBL	243
5.8.3	Le bilan d'un OSBL	243
5.8.4	L'état des flux de trésorerie d'un OSBL	246
5.9	La présentation des états financiers de façon traditionnelle	246
5.9.1	L'état des résultats	247
5.9.2	L'état de l'évolution des actifs nets	248
5.9.3	Le bilan	252
	Conclusion	258
	Testez vos connaissances	258
	Terminologie	259
	Problèmes	259

de la comptabilité par fonds affectés	278
6.1 L'organisme sans but lucratif: un rappel	280
6.2 La comptabilisation des apports selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés	280
6.2.1 La comptabilisation de l'apport affecté	281
6.2.2 La comptabilisation de la dotation	284
6.2.3 La comptabilisation de l'apport non affecté	287
6.2.4 La comptabilisation d'un apport affecté sans l'utilisation d'un fonds affecté	288
6.2.5 La comptabilisation d'un virement interfonds	291
6.3 La comptabilisation des immobilisations selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés	294
6.3.1 Les petits OSBL	294
6.3.2 Les collections détenues par un OSBL	294
6.3.3 La comptabilisation des immobilisations acquises à partir de ressources non affectées	295
6.3.4 La comptabilisation des immobilisations acquises à partir de ressources affectées	296
6.4 Les états financiers d'un OSBL	301
6.4.1 L'état des résultats d'un OSBL	302
6.4.2 L'état de l'évolution des soldes de fonds d'un OSBL	302
6.4.3 Le bilan d'un OSBL	304
6.4.4 L'état des flux de trésorerie d'un OSBL	304
6.5 La présentation des états financiers par fonds	304
6.5.1 L'état des résultats	306
6.5.2 L'état de l'évolution des soldes de fonds	307
6.5.3 Le bilan	307
Conclusion	312
Testez vos connaissances	312
Terminologie	313
Problèmes	313
Plans comptables	332
Sources iconographiques	338
Références	338
Index	339

La comptabilité de caisse

Bien que la comptabilité d'exercice soit la norme auxquelles les entreprises doivent se conformer, certains petits commerces utilisent la comptabilité de caisse. Quelle est la différence entre la comptabilité d'exercice et la comptabilité de caisse ? Comment la comptabilité de caisse fonctionne-t-elle ? Quel est le travail à faire afin de préparer les états financiers selon la comptabilité d'exercice ?

Après l'étude de ce chapitre, l'étudiant sera à même de comparer la comptabilité de caisse et la comptabilité d'exercice. Il pourra également expliquer le fonctionnement de la comptabilité de caisse et les étapes à franchir pour en convertir les données en vue de préparer les états financiers conformément à la comptabilité d'exercice.

OBJECTIFS D'APPRENTISSAGE

- Définir et expliquer la comptabilité de caisse.
- Comparer la comptabilité de caisse et la comptabilité d'exercice.
- Enregistrer les recettes et les débours et préparer l'état correspondant.
- Convertir les recettes en produits d'exploitation et les débours en charges d'exploitation en utilisant la technique des comptes en T.
- Utiliser le chiffrier de conversion.
- Préparer les états financiers conformément à la comptabilité d'exercice.

MISE EN SITUATION



Jonathan Larivière, propriétaire
du restaurant La Perdriole

Jonathan Larivière, diplômé de l'École de cuisine supérieure de Paris, est propriétaire du restaurant La Perdriole situé au Club de golf Saint-Joachim. Il vous présente le bilan préparé par l'ancien comptable en date du 1^{er} juin 20X4. Puisqu'il utilise la comptabilité de caisse, il fait appel à vous afin que vous l'aidiez à convertir les données produites en comptabilité d'exercice. Voici, en gros, comment il fonctionne: il lui arrive quelquefois de faire crédit à de bons clients. Lorsqu'une entreprise désire réserver tout le restaurant pour un événement spécial, elle doit verser un dépôt non remboursable, dont le montant sera déduit de la facture lorsque les services seront rendus. Jonathan favorise, autant que possible, les producteurs locaux. Il en va ainsi du vin offert, qui est produit à Saint-Joachim et provient du vignoble La vieille école. Il offre d'ailleurs à ses habitués d'acheter un «passeport vin», qui comprend 10 bouteilles, et pour lequel il accorde alors un rabais de 25 % sur le prix courant.

Jonathan Larivière est propriétaire du restaurant La Perdriole, où il utilise la comptabilité de caisse, qui doit être convertie en comptabilité d'exercice.

1.1 La distinction entre la comptabilité de caisse et la comptabilité d'exercice

Comptabilité de caisse

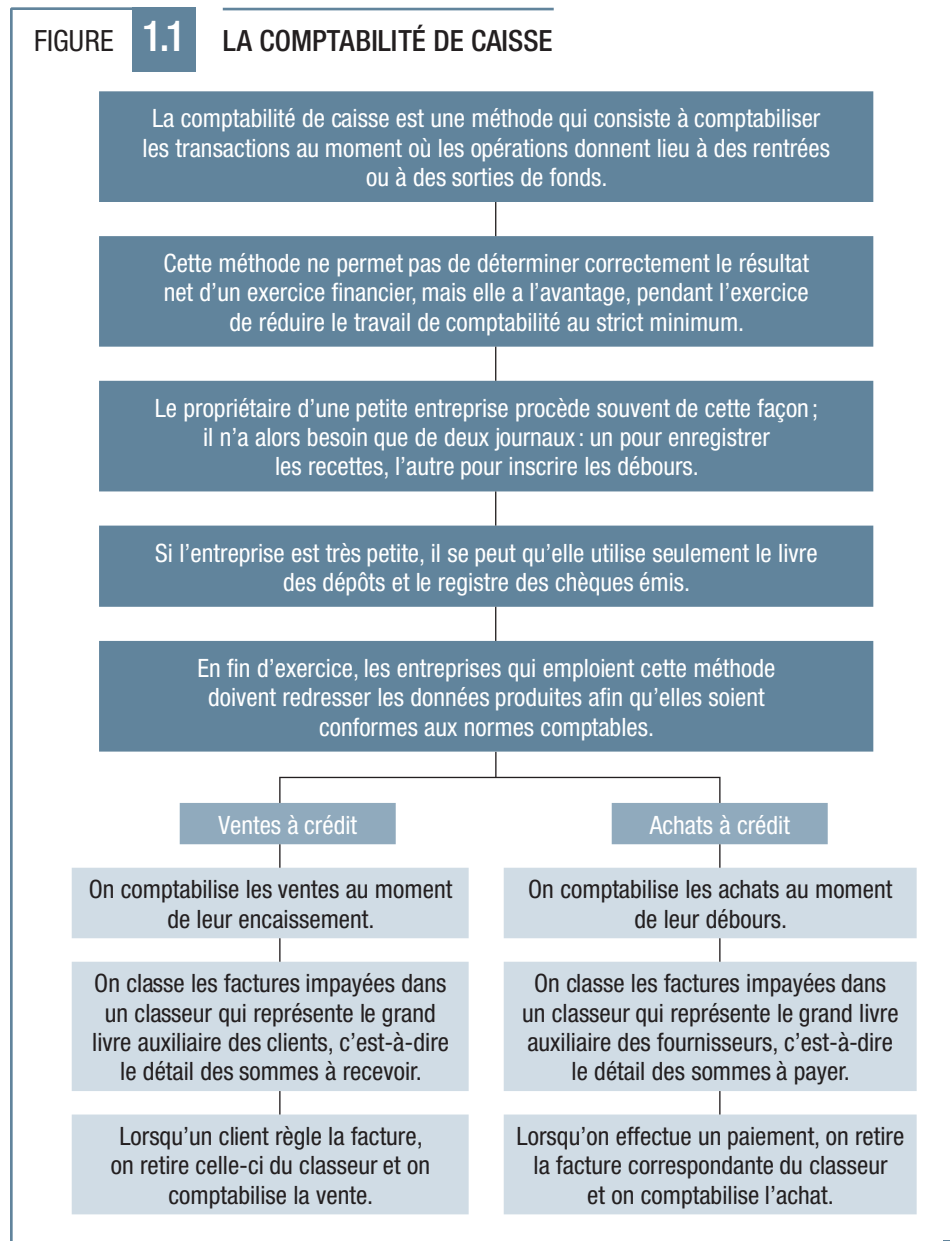
Méthode de comptabilité qui consiste à constater les opérations au moment où elles font l'objet d'un encaissement ou d'un débours^{*1}.

Comptabilité d'exercice

Méthode de comptabilité qui consiste à constater les transactions au moment où elles se produisent, sans égard au moment où elles font l'objet d'un encaissement ou d'un débours.

La **comptabilité de caisse** et la **comptabilité d'exercice** sont deux méthodes différentes pour comptabiliser les transactions d'une entreprise. La figure 1.1 présente les particularités de la comptabilité de caisse tandis que les caractéristiques de la comptabilité d'exercice apparaissent dans la figure 1.2.

FIGURE 1.1 LA COMPTABILITÉ DE CAISSE



1. La présence d'un astérisque à la fin d'une définition indique qu'elle est tirée d'un ouvrage de référence. La liste de ces références est donnée à la fin de l'ouvrage.

FIGURE 1.2 LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE

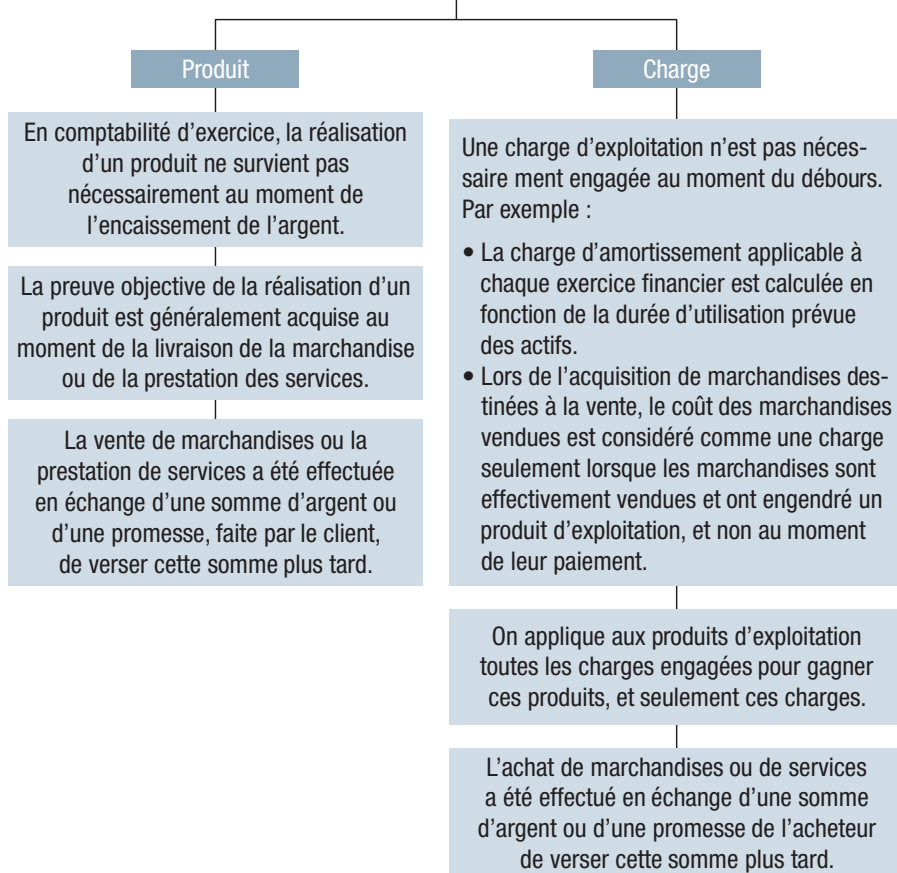
La comptabilité d'exercice est une méthode qui consiste à comptabiliser des produits lorsqu'ils sont réalisés et les charges lorsqu'elles sont engagées, sans égard au moment où les opérations sont réglées par un encaissement ou un débours.

Il faut découper la vie de l'entreprise en portions ou périodes égales qui équivalent habituellement à une année. Une année complète est qualifiée d'«exercice financier» et une période plus courte, mois, trimestre, semestre, est nommée «période comptable».

Pour un exercice financier donné, on doit déterminer tous les produits réalisés au cours de cet exercice, et seulement ces produits, et leur appliquer toutes les charges engagées pour les gagner, et seulement ces charges (**principe du rattachement des charges aux produits**).

Principe du rattachement des charges aux produits

Principe comptable en vertu duquel les coûts sont passés en charges et rapprochés des produits, directement ou par répartition systématique et logique, dans la période où les produits qu'ils ont contribué à générer ont été comptabilisés. Ils sont alors pris en compte dans le calcul des résultats au cours de la même période, contribuant à une mesure plus appropriée du résultat net de la période*.



Deux termes sont utilisés pour indiquer une sortie d'argent du compte de banque de l'entreprise : «débours» et «décaissement». Ces deux termes sont synonymes. Dans ce chapitre, nous utiliserons l'un ou l'autre selon les circonstances.

1.2 L'enregistrement des recettes et des débours

Nous allons maintenant aborder la façon de procéder pour utiliser la comptabilité de caisse comme système comptable. Nous verrons donc comment comptabiliser les sommes d'argent encaissées par l'entreprise de même que les débours qui suivront.

MISE EN SITUATION

Jonathan vous présente le bilan de son entreprise au 1^{er} juin 20X4, préparé par son ancien comptable. Comme Jonathan ne possède pas une grande expérience en comptabilité, il utilise une méthode facile afin d'enregistrer ses opérations : la comptabilité de caisse.

MISE EN GARDE

Lorsqu'on utilise Excel pour faire ses calculs de taxes, il peut y avoir une différence de une ou deux décimales. De même, lors de la préparation des états financiers qui sont présentés sans tenir compte des décimales, il peut y avoir une différence de un dollar. En vertu du principe de l'importance relative des postes et des sommes, ces différences ne sont pas considérées comme des erreurs. Cependant, il faut s'assurer que les totaux sont exacts, et que le total de l'actif est égal au total du passif et des capitaux propres.

Voici le bilan de La Perdriole au 1^{er} juin 20X4 :

LA PERDRIOLE BILAN au 1 ^{er} juin 20X4			
ACTIF			
Actif à court terme			
Encaisse		32 479\$	
Clients		1 235	
Effet à recevoir		20 000	
Stock de marchandises		56 897	
Publicité payée d'avance		1 800	
Total de l'actif à court terme			112 411 \$
Immobilisations			
Équipement de restaurant	123 456\$		
Moins : Amortissement cumulé	33 868	89 588\$	
Ameublement de restaurant	32 450\$		
Moins : Amortissement cumulé	8 991	23 459	
Total des immobilisations			113 047
Total de l'actif			225 458\$

LA PERDRIOLE	
BILAN (suite)	
au 1 ^{er} juin 20X4	
PASSIF	
Passif à court terme	
Fournisseurs	13 832\$
Taxes à la consommation à payer*	18 789
Produits de ventes perçus d'avance	<u>2 437</u>
Total du passif à court terme	35 058\$
Passif à long terme	
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	<u>78 500</u>
Total du passif	113 558\$
CAPITAUX PROPRES	
Jonathan Larivière – capital	<u>111 900</u>
Total du passif et des capitaux propres	<u>225 458\$</u>

***Taxes à la consommation à payer**

TPS à recevoir	7 992,50\$	
TVQ à recevoir	15 945,04	
TPS à payer		14 266,00\$
TVQ à payer		28 460,67

MISE EN GARDE

Même en comptabilité de caisse, une entreprise qui n'est pas considérée comme un petit fournisseur doit tenir compte de la TPS et de la TVQ ; les taux utilisés dans ce volume sont les taux harmonisés de 5 % pour la TPS et de 9,975 % pour la TVQ. Ainsi, elle calculera les taxes sur les factures émises de même que sur celles reçues des différents fournisseurs. Par contre, lors de l'émission des chèques de paie aux employés, elle ne tiendra pas compte des retenues à la source, qui ne seront versées que plus tard aux gouvernements concernés.

Une entreprise est considérée comme un petit fournisseur par Revenu Québec si son chiffre d'affaires, c'est-à-dire le total annuel de ses ventes taxables, ne dépasse pas 30 000 \$. Dans ce cas, elle n'a pas à percevoir la TPS et la TVQ auprès de ses clients. Lorsqu'une telle entreprise émet des factures de ventes, elle ne doit pas ajouter les taxes (TPS et TVQ) au montant de la vente. Cependant, lors de l'inscription de la transaction d'un achat, les taxes sont considérées comme faisant partie du même compte que celui utilisé pour l'achat. Ainsi, le montant des taxes s'additionne au prix du bien acheté ou au service rendu, et le total devient le coût du bien ou le montant de la charge.

MISE EN GARDE

En comptabilité de caisse, l'entreprise n'utilise pas de grand livre. Pour cette raison, vous remarquerez que dans ce chapitre nous n'indiquons pas de numéro de compte comme on le fait en comptabilité d'exercice afin d'indiquer que le montant a été reporté au grand livre.

MISE EN SITUATION

Le journal des encaissements et le journal des débours que Jonathan a préparés pour le mois de juin 20X4 sont reproduits aux pages suivantes.

LA PERDRIOLE JOURNAL DES ENCAISSEMENTS								
								Page : 36
Date	Explications	Banque (débit)	Ventes (crédit)	TPS perçue* (crédit)	TVQ perçue* (crédit)	Autres	Débit	Crédit
20X4								
Juin 08	Encaissements des derniers jours	52 749,67	45 879,25	2 293,96	4 576,46			
Juin 09	Vente d'un robot Thermomix					Équipement		
		574,88		25,00	49,88	de restaurant		500,00
Juin 10	Encaissements des derniers jours	2 977,22	2 589,45	129,47	258,30			
Juin 15	Encaissements des derniers jours	75 066,65	65 289,54	3 264,48	6 512,63			
Juin 16	Encaissements de la veille	6 298,57	5 478,21	273,91	546,45			
Juin 19	Encaissements des derniers jours	12 024,93	10 458,73	522,94	1 043,26			
Juin 22	Encaissements des derniers jours	113 532,19	98 745,11	4 937,26	9 849,82			
Juin 24	Encaissements des deux derniers jours	25 280,20	21 987,56	1 099,38	2 193,26			
Juin 28	Encaissements des derniers jours	167 444,16	145 635,28	7 281,76	14 527,12			
Juin 30	Encaissements des 28 et 29 juin	41 148,57	35 789,14	1 789,46	3 569,97			
Juin 30	Encaissements du 30 juin	20 844,10	18 129,25	906,46	1 808,39			
		<u>517 941,14</u>	<u>449 981,52</u>	<u>22 524,08</u>	<u>44 935,54</u>			<u>500,00</u>

* sur les encaissements

LA PERDRIOLE JOURNAL DES DÉBOURS										
										Page : 48
Date	Nom du fournisseur ou explications	Chèque	Banque (crédit)	Achats (débit)	Salaires (débit)	TPS payée* (débit)	TVQ payée* (débit)	Autres	Débit	Crédit
20X4										
Juin 01		200	2 874,38			125,00	249,38	Loyer	2 500,00	
Juin 01								Acquisition		
								d'équipement		
		201	37 309,39			1 622,50	3 236,89	de restaurant	32 450,00	
Juin 02		202	25 822,18	22 458,95		1 122,95	2 240,28			
Juin 06		203	37 820,52	32 894,56		1 644,73	3 281,23			
Juin 11		204	690,00		690,00					
Juin 11		205	517,50		517,50					
Juin 11								Jonathan Larivière –		
		206	1 250,00					retraits	1 250,00	
Juin 12								TPS perçue sur les		
								encaissements	14 266,00	
								TVQ perçue sur les		
								encaissements	28 460,67	
								TPS payée sur		
								les débours		7 992,50
								TVQ payée sur		
		207	18 789,13					les débours		15 945,04
Juin 14		208	65 397,23	56 879,52		2 843,98	5 673,73			
Juin 17		209	76 409,95	66 457,89		3 322,89	6 629,17			

LA PERDRIOLE										
JOURNAL DES DÉBOURS (suite)										Page : 48
Date	Nom du fournisseur ou explications	Chèque	Banque (crédit)	Achats (débit)	Salaires (débit)	TPS payée* (débit)	TVQ payée* (débit)	Autres	Débit	Crédit
Juin 18		210	1 000,00		1 000,00					
Juin 18		211	750,00		750,00					
Juin 18								Jonathan Larivière –		
		212	1 250,00					retraits	1 250,00	
Juin 19		213	1 552,16			67,50	134,66	Publicité	1 350,00	
Juin 22		214	95 181,55	82 784,56		4 139,23	8 257,76			
Juin 25		215	1 000,00		1 000,00					
Juin 25		216	750,00		750,00					
Juin 25								Jonathan Larivière –		
		217	1 250,00					retraits	1 250,00	
Juin 26		218	1 264,73			55,00	109,73	Entretien ménager	1 100,00	
Juin 29		219	37 803,23	32 879,52		1 643,98	3 279,73			
Juin 30		220	41 376,58	35 987,46		1 799,37	3 589,75			
Juin 30								Remboursement		
								d'emprunt		
		221	1 875,00					hypothécaire	1 875,00	
			<u>451 933,52</u>	<u>330 342,46</u>	<u>4 707,50</u>	<u>18 387,13</u>	<u>36 682,30</u>		<u>85 751,67</u>	<u>23 937,54</u>

* sur les débours

Note :

Jonathan n'a indiqué que les numéros des chèques ; il a décidé de ne pas présenter le nom des bénéficiaires ou des explications, ce qu'il aurait très bien pu fournir.

Jonathan a également préparé un état des recettes et des débours pour le mois de juin 20X4 :

LA PERDRIOLE		
ÉTAT DES RECETTES ET DES DÉBOURS		
pour le mois de juin 20X4		
Recettes		
Ventes	449 981 \$	
Vente d'un robot Thermomix	500	
TPS perçue sur les encaissements	22 524	
TVQ perçue sur les encaissements	44 936	
Total des recettes		517 941 \$
Débours		
Achat de nourriture et vin	330 342 \$	
Salaires	4 707	
TPS payée sur les débours	18 387	
TVQ payée sur les débours	36 682	
Paieement des taxes à la consommation du mois de mai	18 789	
Publicité payée	1 350	
Loyer	2 500	
Entretien ménager	1 100	
Jonathan Larivière – retraits	3 750	
Remboursement d'emprunt hypothécaire	1 875	
Achat d'équipement de restaurant	32 450	
Total des débours		451 932
Excédent des recettes sur les débours		<u>66 009 \$</u>

L'ÉTOILE DU LAC JOURNAL DES ENCAISSEMENTS						Page : 36
Date	Explications	Banque (débit)	Produits d'imprimerie (crédit)	Produits d'intérêts (crédit)	TPS perçue* (crédit)	TVQ perçue* (crédit)
20X4						

[illegible]

CHAPITRE 1

2. Préparez maintenant l'état des recettes et des débours pour l'exercice.

[illegible]

SAVIEZ-VOUS ?

Dans le journal des encaissements et le journal des débours, les titres de colonnes ne correspondent pas nécessairement à un nom de compte de grand livre. La même remarque s'applique pour les termes utilisés dans l'état des recettes et débours. Comme la connaissance des notions comptables de la personne qui utilise la comptabilité de caisse est limitée, nous utilisons les termes « TPS perçue sur les encaissements » et « TVQ perçue sur les encaissements » au lieu de « TPS à payer » et « TVQ à payer », ainsi que « TPS payée sur les débours » et « TVQ payée sur les débours » plutôt que « TPS à recevoir » et « TVQ à recevoir ». Cependant, lors de la conversion de la comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice, la terminologie comptable d'usage dans *Comptabilité 1* et *Comptabilité 2* devra être utilisée.

1.3 La conversion de la comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice

La comptabilité de caisse ne respecte pas le principe du rattachement des charges aux produits et l'état des recettes et débours n'est pas un état financier reconnu par CPA Canada. Ainsi, en fin de période ou d'exercice, les données doivent être converties en comptabilité d'exercice, et les régularisations doivent aussi être faites afin de préparer les états financiers en respectant les normes comptables.

MISE EN GARDE

La comptabilité de caisse est interdite par le fisc canadien. La conversion est donc obligatoire sauf pour certaines organisations : associations, clubs sociaux et récréatifs.

L'étude de ce qui suit vous permettra de convertir la comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice. Le tableau 1.1 présente les principales différences entre les deux méthodes.

TABEAU 1.1 ► La comparaison entre la comptabilité de caisse et la comptabilité d'exercice

TRANSACTION	COMPTABILITÉ DE CAISSE			COMPTABILITÉ D'EXERCICE		
		Débit	Crédit		Débit	Crédit
Achat à crédit	Aucune écriture			Achats	450,25	
				TPS à recevoir	22,51	
				TVQ à recevoir	44,91	
				Fournisseurs		517,67
Achat au comptant	Achats	115,20		Achats	115,20	
	TPS payée sur les débours	5,76		TPS à recevoir	5,76	
	TVQ payée sur les débours	11,49		TVQ à recevoir	11,49	
	Banque		132,45	Banque		132,45
Paiement d'un fournisseur	Achats	450,25		Fournisseurs	517,67	
	TPS payée sur les débours	22,51		Banque		517,67
	TVQ payée sur les débours	44,91				
	Banque		517,67			
Vente à crédit	Aucune écriture			Clients	907,75	
				TPS à payer		39,48
				TVQ à payer		78,75
				Ventes		789,52
Vente au comptant	Banque	431,67		Banque	431,67	
	TPS perçue sur les encaissements		18,77	TPS à payer		18,77
	TVQ perçue sur les encaissements		37,45	TVQ à payer		37,45
	Ventes		375,45	Ventes		375,45
Encaissement d'un montant dû par un client	Banque	907,75		Banque	907,75	
	TPS perçue sur les encaissements		39,48	Clients		907,75
	TVQ perçue sur les encaissements		78,75			
	Ventes		789,52			

MISE EN SITUATION ►

Jonathan réalise qu'il avait des factures non payées, tant par son entreprise que par ses clients, et ce, au début et à la fin du mois. Il prend aussi conscience qu'il existe certains éléments dont il n'a pas tenu compte : les retenues à la source pour les salaires versés aux employés ainsi qu'un placement qu'il a effectué. Il se demande si cela a une influence sur les résultats réels de son restaurant. Il souhaite de plus savoir si le montant de 66 009 \$ d'excédent des recettes sur les débours représente bien le bénéfice net qu'il a réalisé au cours du mois de juin 20X4. En fait, il veut vraiment savoir s'il est profitable d'exploiter pareil commerce.

Vous lui proposez donc de l'aider à préparer un état des résultats qui respecte les normes comptables pour les entreprises à capital fermé et qui lui indiquera le bénéfice net réel réalisé par son restaurant au cours du mois de juin. Vous lui expliquez entre autres qu'il ne doit pas considérer les immobilisations comme une charge d'exploitation au cours du mois où l'achat a eu lieu, mais qu'il doit plutôt enregistrer une charge d'amortissement qui sera répartie sur la durée de vie utile des immobilisations. Finalement, vous lui proposez de préparer un état des capitaux propres et un bilan qui permettront de dresser un portrait plus juste de la situation financière de son entreprise que simplement un état des recettes et des débours.

En discutant avec Jonathan et en consultant différents documents, vous établissez le travail à effectuer :

1. Au 30 juin, les sommes dues par les clients s'élèvent à 2 589,95 \$.
2. Au 1^{er} juin, La Perdriole avait pour 1000 \$ de dépôts de garantie relativement à la location du restaurant et, en fin de période, elle en a maintenant pour 1 375 \$.
3. Au 30 juin, La Perdriole doit encore pour 2 376,75 \$ de vin aux clients qui ont acheté des « passeports vin » ; au début du mois, le montant était de 1 437 \$.
4. Le robot Thermomix vendu avait été acheté 1450 \$ et son amortissement cumulé au moment de la vente était de 1065,50 \$.
5. L'analyse des factures impayées aux fournisseurs à la fin du mois s'élève à 14 567,43 \$.
6. La Perdriole doit en fin de mois 1437,19 \$ pour l'entretien ménager du restaurant.
7. Les intérêts sur le versement fait à l'institution financière relativement à l'emprunt hypothécaire s'élèvent à 261,65 \$.
8. Au début du mois de juin, Jonathan a acheté de l'équipement de restaurant pour 32 450 \$.
9. Jonathan, qui a emprunté 20 000 \$ pour l'achat de sa résidence personnelle, n'a pas payé les intérêts du mois de juin au taux de 6 %.
10. La publicité payée d'avance à la fin du mois est de 1 350 \$.
11. Les immobilisations sont amorties en ligne droite sur huit ans avec une valeur résiduelle de 10 %.
12. Le stock de marchandises était de 52 456,25 \$ en date du 30 juin. ◀



Pour la conversion des données, il existe deux façons de procéder :

1. Utiliser la technique des comptes en T ; cette technique est souvent qualifiée d'« approche directe » ;
2. Procéder à l'aide d'un chiffrier de conversion.

Peu importe la technique utilisée, le résultat final sera le même. Le choix entre les deux devient une question de préférence.

1.4 La technique de conversion en utilisant des comptes en T

La première étape consiste à inscrire dans des comptes en T les soldes du bilan d'ouverture ainsi que les recettes et les débours de la période ou de l'exercice financier (voir la section 1.4.4 à la page 30). Par la suite, les écritures de conversion de même que certaines écritures de régularisation y seront appliquées.

1.4.1 La conversion des recettes en produits d'exploitation

Parmi les recettes, certaines sommes correspondent à des produits d'exploitation gagnés au cours de l'exercice financier précédent parce que l'entreprise avait des sommes à recevoir de ses clients au début de l'exercice. Lorsque ces sommes ont

été encaissées, comme on a utilisé la comptabilité de caisse, celles-ci ont été créditées aux produits d'exploitation. Le comptable doit donc éliminer des recettes les sommes reçues en paiement des montants dus avant le début de l'exercice et il doit ajouter aux produits d'exploitation les sommes qui lui sont dues en fin d'exercice. Celles-ci correspondent à des ventes qui ont été réalisées, mais dont le paiement n'a pas encore été reçu de la part des clients.

Les encaissements de même que les sommes dues par les clients au début et à la fin de l'exercice incluent la TPS et la TVQ. Au moment de l'enregistrement d'une vente, les taxes sont enregistrées séparément ; la vente est alors comptabilisée à sa valeur nette. Par contre, pour ce qui est de l'ajustement des sommes en fonction du compte *Clients*, il faut en éliminer les taxes afin de déterminer les ventes de l'exercice. Cette opération est assez facile. Il s'agit tout simplement de diviser le montant d'une facture par le pourcentage total des taxes, qui est de 14,975 %. Par exemple, la somme de 1 134,58 \$, taxes incluses, versée pour l'achat d'un ordinateur, divisée par 1,14975 égale le coût de l'ordinateur, soit 986,81 \$.

Achat d'un ordinateur	986,81 \$
TPS 5%	49,34
TVQ 9,975 %	98,43
Total de la facture	<u>1 134,58 \$</u>

SAVIEZ-VOUS QUE...

Lorsque l'on doit corriger une transaction qui a été enregistrée en comptabilité de caisse pour en refléter l'effet en comptabilité d'exercice, on qualifie cette écriture d'«écriture de conversion». Par contre, lorsque l'on tient compte, par exemple, de l'amortissement d'une immobilisation ou de l'enregistrement d'un montant à payer non légalement dû, on la qualifie d'«écriture de régularisation».

En se reportant à la liste des éléments à corriger ou à régulariser que nous avons établie un peu plus avant, nous allons débiter par le premier point, soit la conversion du solde dû par les clients du restaurant.

MISE EN SITUATION

Pendant la période financière se terminant le 30 juin 20X4, Jonathan avait déposé dans le compte de banque de l'entreprise une somme de 547 331,25 \$. Au 1^{er} juin 20X4, le classeur des factures de ventes impayées contenait des sommes dues par les clients s'élevant à 1 234,50 \$. Par ailleurs, au 30 juin, le classeur contenait des factures non encaissées totalisant 2 589,95 \$ pour les ventes du restaurant. Tous les montants mentionnés incluent les taxes à la consommation.

TRUCS ET ASTUCES

En comptabilité de caisse, les factures qui sont émises, mais dont le paiement n'a pas été effectué par les clients, sont conservées dans un classeur. Il en est de même des factures reçues des fournisseurs qui seront réglées plus tard.

Voici ce que Jonathan doit faire pour calculer les ventes et les services qui auront réellement été réalisés au cours de la période financière se terminant le 30 juin 20X4.

Les ventes du restaurant

En consultant le compte en T *Clients* pour les ventes du restaurant, on constate que le solde était de 1 234,50 \$ au début de la période, et qu'il doit être de 2 589,95 \$ à la fin.

CLIENTS		
	Débit	Crédit
20X4		
Solde au 1 ^{er} juin	1 234,50	
Conversion	1 355,45	
Solde au 30 juin	2 589,95	

Afin de régulariser ce compte et d'obtenir le solde désiré de 2 589,95 \$, on doit augmenter le compte *Clients* de 1355,45 \$ et augmenter aussi les ventes. Cependant, les ventes n'augmenteront pas de la même somme, puisqu'il faut extraire de ce montant la TPS et la TVQ perçues afin de déterminer l'augmentation des ventes et de rédiger l'écriture de conversion. En excluant la TPS et la TVQ, les ventes augmenteront de 1 178,91 \$ ($1355,45 \$ \div 1,14975$). On retrouvera alors à l'état des résultats des ventes de 451 160,43 \$ ($449\,981,52 \$ + 1\,178,91 \$$), puisqu'on a soustrait des recettes les ventes se rapportant à la période ou à l'exercice précédent, et qu'on y a additionné les ventes qui ne seront encaissées que plus tard.

VENTES		
Débit	Crédit	
	20X4	
	449 981,52	Encaissements de la période
	1 178,91	Conversion
	451 160,43	Solde au 30 juin

Cet exemple ne visait qu'à démontrer les modifications aux comptes *Ventes* et *Clients*. Afin de déterminer quels seront les ajustements à effectuer tant dans le compte *Ventes* que dans le compte *Clients* et que dans les deux comptes de taxes, il est alors préférable de préparer un tableau de conversion.

	Clients	TPS perçue sur les encaissements	TVQ perçue sur les encaissements	Ventes
a) Soustraire les sommes dues par les clients au 1 ^{er} juin	1 234,50 \$	53,69 \$	107,10 \$	1 073,71 \$
b) Additionner les sommes dues par les clients au 30 juin	2 589,95	112,63	224,70	2 252,62
b) moins a) : écriture de conversion	<u>1 355,45 \$</u>	<u>58,94 \$</u>	<u>117,60 \$</u>	<u>1 178,91 \$</u>

SAVIEZ-VOUS QUE...

En comptabilité de caisse, on n'utilise habituellement pas de journal général. Les conversions et régularisations sont reportées directement dans les comptes en T. Nous présentons quand même ici les conversions et les régularisations dans un journal général pour en faciliter la compréhension.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 58
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Clients		1 355,45	
	TPS à payer			58,94
	TVQ à payer			117,60
	Ventes			1 178,91
	(pour corriger les ventes en fonction des			
	sommes dues par les clients au début			
	et à la fin de la période)			



En comptabilité de caisse, lors de l'enregistrement des sommes reçues sur les ventes de l'exercice, on doit créditer les comptes de TPS et de TVQ perçues sur les ventes, puisque l'on aura davantage de taxes à remettre aux différents gouvernements. Par contre, on utilise les comptes de grand livre *TPS à payer* et *TVQ à payer*, puisqu'il s'agit de convertir les données selon les normes comptables.

Les ventes augmentent de 1 178,91 \$, puisque le solde du compte *Clients* est plus élevé à la fin de l'exercice qu'il ne l'était au début. On peut donc conclure que certaines ventes n'avaient pas été comptabilisées.

Les sommes dues par les clients au début ne représentent pas les ventes de la période, puisqu'elles s'appliquent aux ventes de la période précédente. On doit donc diminuer les encaissements de cette somme. Par contre, on doit y ajouter le solde dû par les clients à la fin, puisque la vente a été effectuée, mais ne sera encaissée que lors de la prochaine période. ◀

À VOUS DE JOUER!

Au cours de l'exercice financier terminé le 31 décembre 20X4, le journal *L'Étoile du lac* a déposé, dans le compte en banque de l'entreprise, des sommes totalisant 300 000 \$ (plus les taxes applicables) provenant de travaux d'impression effectués par sa division d'imprimerie. Le 1^{er} janvier 20X4, son classeur de factures non payées pour des travaux d'impression contenait une somme de 3 000 \$ due par ses clients, taxes incluses. Au 31 décembre, des travaux pour une somme de 4 100 \$ (incluant les taxes) avaient été effectués, mais les clients ne les avaient pas encore réglés.

- Après avoir préparé le tableau d'analyse, reportez ces transactions dans les comptes en T concernés afin de déterminer les éléments qui se rapportent à l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4, selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

	Clients	TPS perçue sur les encaissements	TVQ perçue sur les encaissements	Produits de travaux d'impression
a) Soustraire les sommes dues par les clients au 1 ^{er} janvier				
b) Additionner les sommes dues par les clients au 31 décembre				
b) moins a): écriture de conversion				

CLIENTS	
Débit	Crédit

PRODUITS DES TRAVAUX D'IMPRESSION	
Débit	Crédit

TPS À PAYER	
Débit	Crédit

TVQ À PAYER	
Débit	Crédit

2. Rédigez maintenant l'écriture de conversion dans le journal général.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

WWW.

Le site de Revenu Québec indique les périodes où les taxes doivent être perçues.
www.revenuquebec.ca/fr/entreprise/taxes/tvq_tps/declaration/tvq_tps/default.asp

Les produits perçus d'avance (dépôt de réservation)

Le traitement des produits perçus d'avance apporte une difficulté supplémentaire en ce qui a trait à la perception de la TPS et de la TVQ. Revenu Québec affirme ce qui suit : « De façon générale, la TPS et la TVQ doivent être perçues à la plus rapprochée des dates suivantes :

- le jour où la somme d'argent est payée;
- le jour où la somme d'argent est due.²»

Cependant, Revenu Québec prévoit différentes modalités pour différentes situations de perception. Dans le cas d'un dépôt, aucune taxe ne s'applique lors de son versement. La TPS et la TVQ seront exigibles au moment où le restaurant aura facturé le service rendu au client.

MISE EN SITUATION

Jonathan reçoit quelquefois des demandes afin de louer le restaurant en exclusivité à une entreprise ou à un organisme qui prévoit une activité spéciale. Comme le restaurant est habituellement fermé le lundi, il accepte l'entente moyennant un dépôt qui est applicable sur la facture totale découlant de l'évènement. Advenant une annulation, le dépôt est confisqué.

2. Source : www.revenuquebec.ca/fr/entreprise/taxes/tvq_tps/perception/moment_ou_tpstvq_exigibles.aspx (page consultée le 22 janvier 2014).

Au début de juin, il y avait pour 1 000 \$ de dépôts perçus d'avance. Au cours du mois de juin, les activités ont eu lieu, mais d'autres réservations se sont ajoutées pour une somme de 1 375 \$.

Lorsque l'entreprise encaisse des sommes reçues pour ces réservations, elle crédite le compte *Ventes*. Par contre, tant que le service n'a pas été rendu, cela constitue un passif pour l'entreprise. Cette dette va s'éteindre lorsque le service sera rendu ou lorsque le client perdra son dépôt, n'ayant pas honoré sa réservation. La conversion relative à cet élément sera une augmentation de 375 \$ (1 375 \$ – 1 000 \$) du compte *Produits de ventes perçus d'avance* et une diminution du compte *Ventes* du même montant.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 58
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Ventes		375,00	
	Produits de ventes perçus d'avance			375,00
	(pour augmenter les produits de ventes perçus d'avance et diminuer les ventes de la période)			

Les deux montants sont reportés dans les comptes en T que l'on retrouve à la section 1.4.4.

Les produits perçus d'avance

Jonathan offre à ses bons clients d'acheter un « passeport vin » qui comprend 10 bouteilles et il accorde alors un rabais de 25 % sur le prix courant. Lors de chacune des visites de ces clients, Jonathan tient compte du nombre de bouteilles qui ont été consommées et ainsi la dette envers ces clients diminue. Au début du mois, le montant perçu d'avance relativement à ces passeports était de 1 437 \$, excluant les taxes, et il est de 2 376,75 \$ à la fin du mois.

Comme mentionné précédemment, lors de l'encaissement d'une somme pour un service qui sera rendu plus tard, les taxes sont immédiatement dues aux gouvernements. Ainsi, le montant inscrit dans un compte en tant que produit perçu d'avance ne contient pas de taxes. La conversion n'affecte donc que les comptes *Ventes* et *Produits de ventes perçus d'avance*.

Comme le solde à la fin a augmenté de 939,75 \$ (2 376,75 \$ – 1 437 \$), on ne fait une écriture que pour corriger ces deux comptes, puisque les taxes à la consommation ont été comptabilisées dans la bonne période.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 58
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Ventes		939,75	
	Produits de ventes perçus d'avance			939,75
	(pour augmenter les produits de ventes perçus d'avance et diminuer les ventes de la période)			

À VOUS DE JOUER!

Au cours de l'exercice 20X4, le journal *L'Étoile du lac* a encaissé 175 000 \$, plus les taxes applicables, pour des travaux d'imprimerie. Le 31 décembre 20X3, l'entreprise avait encaissé 6 250 \$, plus les taxes, pour des travaux à réaliser en 20X4. Par ailleurs, au 31 décembre 20X4, celle-ci a reçu 8 725 \$, plus taxes, pour des travaux à réaliser en 20X5.

1. Inscrivez ces transactions dans deux comptes en T afin de déterminer les produits pour les travaux d'impression à inclure dans l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4, selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

PRODUITS DE VENTES PERÇUS D'AVANCE	
Débit	Crédit

PRODUITS DE TRAVAUX D'IMPRIMERIE	
Débit	Crédit

2. Rédigez maintenant l'écriture de conversion dans le journal général.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

MISE EN SITUATION

La vente d'un actif immobilisé

Après avoir acheté du nouvel équipement pour son restaurant, Jonathan a mis en vente certaines pièces qu'il a renouvelées. En juin, il a vendu un robot Thermomix pour 500 \$, lequel avait été payé 1 450 \$ et avait un amortissement cumulé de 1 065,50 \$.

Lors de la vente, il a comptabilisé la transaction dans son journal des encaissements. Si on visualise la transaction sous forme d'un journal général, voici l'écriture qu'aurait enregistrée Jonathan :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 09	Banque		574,88	
	TPS perçue sur les ventes			25,00
	TVQ perçue sur les ventes			49,88
	Vente d'un équipement de restaurant			500,00
	(vente d'un robot Thermomix)			

Elle aurait dû l'être de cette façon :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 09	Banque		574,88	
	Amortissement cumulé – équipement de restaurant		1 065,50	
	TPS à payer			25,00
	TVQ à payer			49,88
	Équipement de restaurant			1 450,00
	Gain ou perte sur vente d'immobilisations			115,50
	(vente d'un robot Thermomix, valeur comptable			
	de 1 450 \$ – 1 065,50 \$ = 384,50 \$;			
	384,50 \$ – 500 \$ [prix de vente]			
	= gain de 115,50 \$)			

La correction doit donc se traduire par l'écriture suivante :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 09	Amortissement cumulé – équipement de restaurant		1 065,50	
	Vente d'un équipement de restaurant		500,00	
	Équipement de restaurant			1 450,00
	Gain ou perte sur vente d'immobilisations			115,50
	(conversion pour enregistrer la vente			
	d'un robot Thermomix)			

1.4.2 La conversion des débours en charges d'exploitation

Les débours effectués par l'entreprise sont déterminés à l'aide du registre des chèques ou du journal des débours et des autres sommes débitées sur le relevé bancaire. Il faut maintenant les convertir en charges.

Les charges d'exploitation

Parmi les débours de l'exercice, certaines sommes correspondent à des charges de l'exercice précédent parce que l'entreprise, à ce moment, devait des sommes aux fournisseurs. Le comptable doit soustraire ces sommes des débours. Par ailleurs, à la fin de l'exercice, l'entreprise doit des sommes à ses fournisseurs, et il faut alors les ajouter afin de déterminer correctement les charges de l'entreprise. De plus, celle-ci a des frais payés d'avance au début de l'exercice. Ces actifs deviennent des charges, mais il faut soustraire des débours la partie payée d'avance à la fin, celle-ci ne devenant une charge qu'au cours de l'exercice suivant.

À la fin de l'exercice précédent, des conversions et des régularisations se sont traduites par des charges à payer. L'entreprise doit alors soustraire des débours les

sommes à payer, mais elle doit y ajouter les charges qui ne sont pas encore réglées. De plus, des débours peuvent avoir été effectués pour des achats d'immobilisations. Il ne faut pas les considérer comme des charges, mais plutôt les amortir sur leur durée d'utilisation.

Finalement, des débours peuvent aussi avoir été effectués pour rembourser des dettes, pour verser une avance au propriétaire ou pour toute autre raison. C'est pourquoi il faut bien analyser les débours de l'exercice afin de les régulariser.

MISE EN GARDE

Les débours ainsi que les sommes dues aux fournisseurs au début et à la fin de l'exercice peuvent inclure la TPS et la TVQ. Il faut donc retrancher ces taxes des sommes afin de déterminer les achats ou les charges de l'exercice.

Les sommes dues aux fournisseurs

L'analyse des factures impayées qui sont contenues dans une filière permet de déterminer quels sont les montants dus aux fournisseurs à la fin de la période.

MISE EN SITUATION

Le 1^{er} juin 20X4, La Perdriole devait à ses fournisseurs 12 589,98 \$ (taxes incluses). À la fin du même mois, l'analyse des factures contenues dans le classeur des fournisseurs nous indique qu'elles totalisent 14 567,43 \$ (taxes incluses) et qu'elles sont exclusivement liées aux achats de nourriture et de vin.

Au début de l'exercice, les factures non réglées pour des sommes dues par l'entreprise à ses fournisseurs totalisaient 12 589,98 \$. Lorsque ces sommes ont été payées, on les a enregistrées comme des débours. Elles avaient cependant été considérées comme des charges au cours de l'exercice précédent. Au même titre, à la fin du mois, on retrouve dans le classeur des fournisseurs des factures s'élevant à 14 567,43 \$.

Il faut alors enregistrer ces charges et le passif correspondant.

Voici le compte en T *Fournisseurs* dont les sommes à payer se rapportent exclusivement aux achats :

FOURNISSEURS			ACHATS		
Débit	Crédit		Débit	Crédit	
		20X4			
	12 589,98	Solde au 1 ^{er} juin			
	1 977,45	Conversion			
	14 567,43	Solde au 30 juin			
			20X4		
			Solde au 30 juin	330 342,66	
			Conversion	1 719,90	
			Solde au 30 juin	332 062,56	

Comme les sommes dues aux fournisseurs sont plus élevées à la fin du mois qu'au début, cela signifie que les achats doivent être augmentés. Il ne faut toutefois pas oublier que ces montants contiennent la TPS et la TVQ, dont on doit tenir compte.

	Fournisseurs	TPS payée sur les débours	TVQ payée sur les débours	Achats
a) Soustraire les sommes dues aux fournisseurs au 1 ^{er} juin	12 589,98\$	547,51\$	1 092,28\$	10 950,19\$
b) Additionner les sommes dues aux fournisseurs au 30 juin	14 567,43	633,50	1 263,84	12 670,08
b) moins a) : écriture de conversion	<u>1 977,45\$</u>	<u>85,99\$</u>	<u>171,56\$</u>	<u>1 719,90\$</u>

Voici l'écriture faite dans le journal général afin de corriger les achats de nourriture et de vin :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 59
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Achats		1 719,90	
	TPS à recevoir		85,99	
	TVQ à recevoir		171,56	
	Fournisseurs			1 977,45
	(pour corriger les achats en fonction des comptes			
	fournisseurs au début et à la fin de la période)			

À VOUS DE JOUER!

À la fin de l'exercice se terminant le 31 décembre 20X3, la facture de télécommunications du journal *L'Étoile du lac*, pour le mois de décembre, n'avait pas encore été réglée et s'élevait à 345,80 \$ (taxes incluses). Le comptable avait alors ajouté cette somme par écriture de conversion pour déterminer la charge totale de télécommunications pour 20X3. Par contre, cette somme (sans les taxes) est incluse dans les débours de 3 985,78 \$ de l'exercice se terminant le 31 décembre 20X4. Enfin, la facture de 367,50 \$ (taxes incluses), qui couvre le mois de décembre 20X4, n'a pas encore été réglée.

1. Préparez d'abord le tableau d'analyse et inscrivez ces transactions dans les comptes de grand livre afin de déterminer la charge de télécommunications de l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4, selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

	Fournisseurs	TPS payée sur les débours	TVQ payée sur les débours	Télécommunications
a) Soustraire les sommes dues aux fournisseurs au 1 ^{er} janvier				
b) Additionner les sommes dues aux fournisseurs au 31 décembre				
b) moins a): écriture de conversion				

FOURNISSEURS	
Débit	Crédit

TÉLÉCOMMUNICATIONS	
Débit	Crédit

2. Rédigez maintenant l'écriture de conversion dans le journal général.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

Les charges à payer

Il se peut qu'à la fin d'un exercice, certaines sommes ne soient pas légalement dues, mais qu'on doive quand même les considérer comme des charges. De plus, les débours incluent des sommes qui ont été traitées comme des charges de l'exercice précédent. Afin de déterminer les charges réelles, on doit donc corriger la somme qui apparaît dans la liste des débours.

MISE EN SITUATION

Le 1^{er} juin 20X4, le propriétaire de La Perdriole a renouvelé le contrat d'entretien ménager du restaurant avec l'entreprise Déjàbeau inc. On a cependant ajouté un service, ce qui fait que le nouveau coût mensuel s'élève maintenant à 1 250 \$ plus taxes, payable tous les deux mois. Au 1^{er} juin, l'entreprise devait encore payer une somme de 1 322,21 \$ (taxes incluses).

En début de période, l'entreprise devait payer un mois de charge, à savoir 1 242,00 \$ (taxes incluses). À la suite de la signature du nouveau contrat, le propriétaire du restaurant doit payer 1 437,19 \$ (taxes incluses) à la fin du mois de juin.

	Fournisseurs	TPS payée sur les débours	TVQ payée sur les débours	Entretien ménager
a) Soustraire l'entretien ménager à payer au 1 ^{er} juin	1 242,00 \$	54,02 \$	107,75 \$	1 080,23 \$
b) Additionner l'entretien ménager à payer au 30 juin	1 437,19	62,50	124,69	1 250,00
b) moins a) : écriture de conversion	<u>195,19 \$</u>	<u>8,48 \$</u>	<u>16,94 \$</u>	<u>169,77 \$</u>

On doit donc rédiger l'écriture de conversion suivante :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 59
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Entretien ménager		169,77	
	TPS à recevoir		8,48	
	TVQ à recevoir		16,94	
	Fournisseurs			195,19
	(pour corriger la charge d'entretien ménager			
	pour le mois de juin et enregistrer la somme			
	à payer à la fin du mois)			

Cette écriture se trouve aussi reportée dans les comptes en T de la section 1.4.4. ◀

À VOUS DE JOUER!

Le journal *L'Étoile du lac* a renouvelé, le 1^{er} décembre 20X4, le contrat de déneigement de son stationnement avec l'entreprise Neige-nord inc. On a cependant ajouté un service, ce qui a augmenté le prix; le nouveau coût mensuel est donc de 1 890 \$ plus taxes, payable tous les deux mois. Au 1^{er} décembre, l'entreprise devait encore payer une somme de 1 650 \$ (taxes incluses).

En début de période, l'entreprise devait payer un mois de charge, à savoir 1 650 \$ (taxes incluses). À la suite de la signature du nouveau contrat, le propriétaire du journal doit payer 1 890 \$ (plus taxes) à la fin du mois de décembre.

1. Préparez le tableau de conversion.

	Fournisseurs	TPS payée sur les débours	TVQ payée sur les débours	Déneigement
a) Soustraire les frais de déneigement à payer au 1 ^{er} décembre				
b) Additionner les frais de déneigement à payer au 31 décembre				
b) moins a) : écriture de conversion				

2. Rédigez l'écriture au 31 décembre 20X4.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 36
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

MISE EN SITUATION

Le remboursement d'emprunt hypothécaire

Lorsque Jonathan a fait le paiement mensuel pour rembourser l'hypothèque souscrite pour l'acquisition des immobilisations du restaurant, il a affecté la totalité du versement sous la rubrique intitulée « Remboursement d'emprunt hypothécaire » sans répartir le montant entre le remboursement de capital et les intérêts. Le versement de 1 875 \$ contient 261,65 \$ d'intérêts.

Voici donc l'écriture qui doit être rédigée pour corriger ce qui a été fait:

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 60
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Emprunt hypothécaire (biens meubles)		1 613,35	
	Charge d'intérêts		261,65	
	Remboursement d'emprunt hypothécaire			1 875,00
	(pour répartir le montant mensuel versé en			
	remboursement de l'emprunt hypothécaire)			

Les acquisitions d'immobilisations

Lorsque l'entreprise acquiert une immobilisation, on retrouve une sortie d'argent dans le journal des débours pour le coût total de l'actif, plus les taxes applicables, si ce coût a été entièrement payé; il peut aussi s'agir d'un acompte s'il reste une somme à payer. On peut alors avoir besoin de souscrire une hypothèque afin de régler le solde. Le débours ne doit pas être considéré comme une charge, mais il faut en calculer l'amortissement afin d'en répartir le coût sur toute la période pendant laquelle cet actif permet à l'entreprise de réaliser des produits.

MISE EN SITUATION

Le 1^{er} juin 20X4, Jonathan a procédé à l'acquisition d'équipement de restaurant afin d'en renouveler une partie qui commençait à être moins fonctionnelle. Cette acquisition, en comptabilité d'exercice, doit être enregistrée dans le compte *Équipement de restaurant*. Cependant, Jonathan l'a inscrit dans le compte *Acquisition équipement de restaurant*.

Voici donc la conversion à effectuer :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 60
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Équipement de restaurant		32 450,00	
	Acquisition d'équipement de restaurant			32 450,00
	(pour comptabiliser l'achat d'équipement			
	de restaurant dans le bon compte)			

1.4.3 Les régularisations

Les produits à recevoir

À la fin de l'exercice financier, certains produits sont gagnés, mais l'entreprise n'a pas encore reçu de paiement parce qu'ils ne sont pas légalement dus. De plus, en cours d'exercice, l'entreprise a pu encaisser des sommes d'argent qui avaient été considérées comme des produits au cours de l'exercice précédent. Il faut donc tenir compte de ces faits, et redresser l'état des recettes et des débours afin de déterminer les produits réels de l'exercice.

MISE EN SITUATION

Le 31 mai 20X4, La Perdriole a prêté 20 000 \$ à Jonathan pour qu'il puisse acheter une résidence, puisque son épouse et lui seront prochainement les heureux parents de jumeaux. Les intérêts de 3 % sont payables tous les six mois, en même temps qu'un remboursement de capital de 1 000 \$.

Lorsque des intérêts sont encaissés et déposés à la banque, ils sont crédités dans le compte *Produits d'intérêts*. Au cours de la période se terminant le 30 juin 20X4, aucune somme d'argent n'a été reçue; rien n'a donc été crédité dans ce compte. De plus, au début de la période, aucune somme n'était à recevoir. Par contre, à la fin de la période, l'entreprise doit recevoir 50 \$ ($20\,000\$ \times 3\% \times 1 \text{ mois} \div 12 \text{ mois}$). La régularisation consiste donc à débiter le compte *Intérêts à recevoir* de 50 \$ et à créditer le compte lié *Produits d'intérêts* de la même somme afin d'obtenir le produit réel de l'exercice, à savoir 50 \$, en plus d'augmenter de 50 \$ l'actif à court terme du bilan.

INTÉRÊTS À RECEVOIR		
	Débit	Crédit
20X4		
Solde au 1 ^{er} juin	0	
Régularisation	50,00	
Solde au 30 juin	50,00	

PRODUITS D'INTÉRÊTS		
	Débit	Crédit
20X4		
Régularisation		50,00
Solde au 30 juin		50,00

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 58
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Intérêts à recevoir		50,00	
	Produits d'intérêts			50,00
	(pour enregistrer l'intérêt gagné sur le prêt fait à Jonathan Larivière au taux annuel de 3 %, pour 1 mois)			

À VOUS DE JOUER!

Le journal *L'Étoile du lac* a prêté la somme de 10 000 \$ à son président, M. Jos Goulet, le 1^{er} octobre 20X3. Les intérêts de 8 % sont payables une fois par année, soit le 1^{er} octobre, en plus d'un remboursement de capital annuel de 1 000 \$.

- Inscrivez d'abord ces transactions dans deux comptes en T afin de déterminer les intérêts à recevoir et les intérêts créditeurs à inclure dans l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4, selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

INTÉRÊTS À RECEVOIR	
Débit	Crédit

PRODUITS D'INTÉRÊTS	
Débit	Crédit

- Rédigez maintenant l'écriture de correction dans le journal général.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

Les charges payées d'avance

Au cours de l'exercice, l'entreprise peut avoir déboursé une somme d'argent pour l'acquisition d'un actif dont seulement une partie doit être considérée comme une charge, par exemple dans le cas d'achat de fournitures de bureau, de paiement des assurances ou d'acquisition d'articles publicitaires. Le comptable doit alors tenir compte des charges payées d'avance au début et à la fin de l'exercice.

MISE EN SITUATION

Lors de l'achat du restaurant par Jonathan, le 1^{er} juin 20X4, il y avait une somme de 1 800 \$ dans le compte *Publicité payée d'avance* pour des annonces publicitaires devant être diffusées en juin à la station de radio locale. Au cours du mois de juin, l'entreprise a acheté, pour 1 350 \$ avant taxes, de la publicité s'appliquant aux mois de juillet et août. Après une analyse des contrats de publicité, Jonathan Larivière affirme qu'il ne reste, comme publicité payée d'avance, que celle achetée en juin, qui doit être diffusée aux mois de juillet et août.

Voici les deux comptes en T représentant la situation :

PUBLICITÉ PAYÉE D'AVANCE		
	Débit	Crédit
20X4		
Solde au 1 ^{er} juin	1 800,00	
		450,00 Régularisation
Solde au 30 juin	1 350,00	

PUBLICITÉ		
	Débit	Crédit
20X4		
Solde au 19 juin	1 350,00	
Régularisation	450,00	
Solde au 30 juin	1 800,00	

MISE EN GARDE

Il faut noter que les taxes à recevoir ont déjà été enregistrées lors du débours. Ainsi, les sommes en cause ne requièrent pas que l'on tienne compte de la TPS et de la TVQ payées afin de corriger la charge de publicité.

Voici donc l'écriture de régularisation nécessaire, en date du 30 juin :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 60
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Publicité		450,00	
	Publicité payée d'avance			450,00
	(pour corriger la charge de publicité pour le mois de juin et l'actif <i>Publicité payée d'avance</i>)			

Au début de l'exercice financier, le journal *L'Étoile du lac* possédait pour 980 \$ de porte-clés, qu'il a distribués à ses clients à titre d'objets promotionnels. Il en a acheté d'autres par la suite, puisque son stock était écoulé; cet achat a occasionné un débours de 2 504,54 \$, incluant les taxes. À la fin de l'exercice, un dénombrement matériel permet au journal de conclure que les porte-clés qu'il a encore en stock représentent un coût de 550 \$.

1. En utilisant des comptes de grand livre, déterminez la charge de publicité ainsi que la publicité payée d'avance de l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4, selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

PUBLICITÉ PAYÉE D'AVANCE	
Débit	Crédit

PUBLICITÉ	
Débit	Crédit

2. Rédigez maintenant l'écriture pour enregistrer la charge réelle de publicité et corriger le compte *Publicité payée d'avance* pour l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 36
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

Les amortissements

Nous devons procéder à l'amortissement des immobilisations sur leur durée d'utilisation prévue en tenant compte de leur valeur résiduelle. Par exemple, ici, il faut utiliser le coût d'achat initial plus l'acquisition de la période moins l'amortissement cumulé au début et diviser par le nombre d'années prévues d'utilisation. Le résultat sera alors divisé par 12, puisqu'on veut calculer l'amortissement d'un seul mois.

MISE EN SITUATION

Jonathan désire que les immobilisations soient amorties sur leur durée d'utilisation prévue de huit ans en tenant compte d'une valeur résiduelle de 10 % de leur coût d'acquisition.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 60
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Amortissement – équipement de restaurant		1 448,03	
	Amortissement cumulé – équipement de restaurant			1 448,03
	(123 456\$ + 32 450\$ – 1 450\$ = 154 456\$)			
	(154 456\$ – 15 445,60\$) ÷ 8 ans ÷ 12 mois			
	= 1 448,03\$)			
Juin 30	Amortissement – ameublement de restaurant		304,22	
	Amortissement cumulé – ameublement de restaurant			304,22
	(32 450\$ - 3 245\$) ÷ 8 ans ÷ 12 mois			
	= 304,22\$)			

Le stock de marchandises

Le stock du début de la période comptable sert au calcul du coût des repas servis dans l'état des résultats. Pour la même raison, le stock de la fin de l'exercice se trouve aussi dans l'état des résultats; il doit en outre figurer dans le bilan, puisqu'il représente un actif à court terme. On utilise donc deux nouveaux comptes: le compte *Stock de marchandises au début* et le compte *Stock de marchandises à la fin*. Ces comptes font partie de la section de l'état des résultats qui sert à déterminer le coût des repas et du vin vendus. Il s'agit de comptes temporaires qui seront utilisés uniquement lors de la régularisation du compte *Stock de marchandises à la fin* de la période ou de l'exercice.

MISE EN SITUATION

Comme Jonathan utilise la méthode de l'inventaire périodique, le montant du stock de marchandises, dans son cas la nourriture et le vin, qui est inscrit dans son dernier bilan représente ce que l'entreprise possédait au début de la période comptable. Au cours du mois de juin, La Perdriole a effectué des achats et des ventes de repas et de vin. À la fin de la période comptable, l'entreprise procède à un dénombrement de la nourriture et du vin en stock et rédige une écriture de régularisation afin de présenter dans le grand livre, ainsi que dans le bilan de fin de période, le montant de la nourriture et du vin en main à ce moment-là.

Dans un premier temps, il convient de rédiger une écriture pour éliminer de l'actif le stock du début et, par la même occasion, l'enregistrer au débit du compte *Stock de marchandises au début* afin de déterminer le coût des repas servis. On inscrit ce chiffre au débit parce qu'il vient s'additionner aux achats afin de présenter le coût de la nourriture et du vin destinés à la production des repas.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 69
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Juin 30	Stock de marchandises au début		56 897,00	
	Stock de marchandises			56 897,00
	(pour éliminer le stock du début de l'actif à court terme et l'enregistrer au coût des repas vendus)			

L'enregistrement du stock de la fin

La deuxième écriture permet de débiter un compte d'actif à court terme qui est inscrit dans le bilan, soit le montant de la nourriture et du vin en main à la fin de la période comptable. Par le fait même, on enregistre ce chiffre au crédit dans le compte *Stock de marchandises à la fin*, ce qui diminue le coût de la nourriture et du vin destinés à la production des repas dans l'état des résultats et détermine le coût des repas vendus.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 69
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Stock de marchandises		52 456,25	
	Stock de marchandises à la fin			52 456,25
	(pour enregistrer le stock de la fin à l'actif à court terme et l'inscrire au coût des repas vendus)			

1.4.4 Le report dans les comptes en T

MISE EN SITUATION

Voici les trois étapes à réaliser afin d'obtenir dans les comptes en T les informations nécessaires à la préparation des états financiers en comptabilité d'exercice :

1. Enregistrement du bilan au 1^{er} juin 20X4 ;
2. Report des soldes des journaux des encaissements et des débours ;
3. Report des conversions et des régularisations.

BANQUE			
	Débit	Crédit	
20X4			20X4
Juin 01	32 479,00		
Juin 30	517 941,14		
		451 933,53	Juin 30
Juin 30	98 486,61		

CLIENTS			
	Débit	Crédit	
20X4			
Juin 01	1 234,50		
a) Conversion	1 355,45		
Juin 30	2 589,95		

TPS À RECEVOIR			
	Débit	Crédit	
20X4			20X4
Juin 01	7 992,50		
		7 992,50	Juin 12
Juin 30	18 387,13		
e) Conversion	85,99		
f) Conversion	8,48		
Juin 30	18 481,60		

TVQ À RECEVOIR			
	Débit	Crédit	
20X4			20X4
Juin 01	15 945,04		
		15 945,04	Juin 12
Juin 30	36 682,31		
e) Conversion	171,56		
f) Conversion	16,94		
Juin 30	36 870,81		

EFFET À RECEVOIR		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 01	20 000,00	
Juin 30	20 000,00	

INTÉRÊT À RECEVOIR		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 01		
i) Régularisation	50,00	
Juin 30	50,00	

ÉQUIPEMENT DE RESTAURANT		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
Juin 01	123 456,00	1 450,00 d) Conversion
g) Conversion	32 450,00	
Juin 30	154 456,00	

AMEUBLEMENT DE RESTAURANT		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 01	32 450,00	
Juin 30	32 450,00	

FOURNISSEURS		
	Débit	Crédit
		20X4
		13 831,61 Juin 01
		1 977,45 e) Conversion
		195,19 f) Conversion
		16 004,25 Juin 30

TVQ À PAYER		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
		28 460,67 Juin 01
Juin 12	28 460,67	
		44 935,54 Juin 30
		44 935,54 Juin 30
		117,60 a) Conversion
		45 053,14

EMPRUNT HYPOTHÉCAIRE (BIENS MEUBLES)		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
		78 500,00 Juin 01
g) Conversion	1 613,35	
		76 886,65 Juin 30

STOCK DE MARCHANDISES		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
Juin 01	56 897,00	
		56 897,00 l) Régularisation
l) Régularisation	52 456,25	
Juin 30	52 456,25	

PUBLICITÉ PAYÉE D'AVANCE		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
Juin 01	1 800,00	
		450,00 j) Régularisation
Juin 30	1 350,00	

AMORTISSEMENT CUMULÉ – ÉQUIPEMENT DE RESTAURANT		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
		33 868,00 Juin 01
d) Conversion	1 065,50	
		1 448,03 k) Régularisation
		34 250,53

AMORTISSEMENT CUMULÉ – AMEUBLEMENT DE RESTAURANT		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
		8 991,00 Juin 01
		304,22 k) Régularisation
		9 295,22 Juin 30

TPS À PAYER		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
		14 266,00 Juin 01
Juin 12	14 266,00	
		22 524,08 Juin 30
		22 524,08 Juin 30
		58,94 a) Conversion
		22 583,02

PRODUITS DE VENTES PERÇUS D'AVANCE		
	Débit	Crédit
		20X4
		2 437,19 Juin 1
		375,00 b) Conversion
		939,75 c) Conversion
		3 751,94 Juin 30

JONATHAN LARIVIÈRE – CAPITAL		
	Débit	Crédit
		20X4
		111 899,57 Juin 01
		111 899,57 Juin 30

JONATHAN LARIVIÈRE – RETRAITS		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 11	1 250,00	
Juin 18	1 250,00	
Juin 25	1 250,00	
Juin 30	3 750,00	

STOCK DE MARCHANDISES AU DÉBUT		
	Débit	Crédit
20X4		
l) Régularisation	56 897,00	
	56 897,00	

STOCK DE MARCHANDISES À LA FIN		
	Débit	Crédit
		20X4
		52 456,25 l) Régularisation
		52 456,25

ENTRETIEN MÉNAGER		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 30	1 100,00	
f) Conversion	169,77	
Juin 30	1 269,77	

LOYER		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 30	2 500,00	
Juin 30	2 500,00	

REMBOURSEMENT D'EMPRUNT HYPOTHÉCAIRE		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
Juin 30	1 875,00	1 875,00 g) Conversion
Juin 30	Ø	

GAIN OU PERTE SUR VENTE D'IMMOBILISATIONS		
	Débit	Crédit
		20X4
		115,50 d) Conversion
		115,50 Juin 30

AMORTISSEMENT – ÉQUIPEMENT DE RESTAURANT		
	Débit	Crédit
20X4		
k) Régularisation	1 448,03	
	1 448,03	

VENTES		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
		449 981,52 Juin 30
		1 178,91 a) Conversion
b) Conversion	375,00	
c) Conversion	939,75	
		449 845,68 Juin 30

ACHATS		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 30	330 342,46	
e) Conversion	1 719,90	
Juin 30	332 062,36	

SALAIRES		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 30	4 707,50	
Juin 30	4 707,50	

PUBLICITÉ		
	Débit	Crédit
20X4		
Juin 30	1 350,00	
j) Régularisation	450,00	
Juin 30	1 800,00	

ACQUISITION D'ÉQUIPEMENT DE RESTAURANT		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
	32 450,00	32 450,00 g) Conversion
Juin 30	Ø	

VENTE D'ÉQUIPEMENT DE RESTAURANT		
	Débit	Crédit
20X4		20X4
		500,00 Juin 30
d) Conversion	500,00	
		Ø Juin 30

PRODUITS D'INTÉRÊTS		
	Débit	Crédit
		20X4
		50,00 i) Régularisation
		50,00 Juin 30

AMORTISSEMENT – AMEUBLEMENT DE RESTAURANT		
	Débit	Crédit
20X4		
k) Régularisation	304,22	
	304,22	

CHARGES D'INTÉRÊTS		
	Débit	Crédit
20X4		
g) Conversion	261,65	
	261,65	

1.4.5 La balance de vérification

MISE EN SITUATION

Après avoir reporté toutes les transactions dans les comptes en T, on veut s'assurer que le total des soldes débiteurs correspond au total des soldes créditeurs.

LA PERDRIOLE BALANCE DE VÉRIFICATION APRÈS CONVERSIONS ET RÉGULARISATIONS au 30 juin 20X4		
Nom du compte	Débit	Crédit
Banque	98 486,61 \$	
Clients	2 589,95	
TPS à recevoir	18 481,60	
TVQ à recevoir	36 870,81	
Effet à recevoir	20 000,00	
Stock de marchandises	52 456,25	
Intérêt à recevoir	50,00	
Publicité payée d'avance	1 350,00	
Équipement de restaurant	154 456,00	
Amortissement cumulé – équipement de restaurant		34 250,53 \$
Ameublement de restaurant	32 450,00	
Amortissement cumulé – ameublement de restaurant		9 295,22
Fournisseurs		16 004,25
TPS à payer		22 583,02
TVQ à payer		45 053,14
Produits de ventes perçus d'avance		3 751,94
Emprunt hypothécaire (biens meubles)		76 886,65
Jonathan Larivière – capital		111 899,57
Jonathan Larivière – retraits	3 750,00	
Ventes		449 845,68
Stock de marchandises au début	56 897,00	
Achats	332 062,36	
Stock de marchandises à la fin		52 456,25
Salaires	4 707,50	
Entretien ménager	1 269,77	
Publicité	1 800,00	
Loyer	2 500,00	
Gain ou perte sur vente d'immobilisations		115,50
Produits d'intérêts		50,00
Amortissement – équipement de restaurant	1 448,03	
Amortissement – ameublement de restaurant	304,22	
Charges d'intérêts	261,65	
	<u>822 191,75 \$</u>	<u>822 191,75 \$</u>

1.4.6 La préparation des états financiers

MISE EN SITUATION

À partir de la balance de vérification, on peut préparer les états financiers de La Perdriole.

LA PERDRIOLE ÉTAT DES RÉSULTATS pour le mois de juin 20X4			
Ventes			449 845\$
Coût des repas et du vin servis			
Stock de marchandises au début	56 897\$		
Plus : Achats	332 062		
	<u>388 959\$</u>		
Moins : Stock de marchandises à la fin	52 456		
Coût des repas et du vin servis			<u>336 503</u>
Marge bénéficiaire brute			113 342\$
Charges d'exploitation			
Salaires	4 708\$		
Loyer	2 500		
Publicité	1 800		
Entretien ménager	1 270		
Amortissement – équipement de restaurant	1 448		
Amortissement – ameublement de restaurant	304		
Charges d'intérêts	<u>262</u>		
Total des charges d'exploitation			<u>12 292</u>
Bénéfice d'exploitation			101 050\$
Autres produits			
Plus : Gain sur vente d'équipement de restaurant	116\$		
Produits d'intérêts	<u>50</u>		<u>166</u>
Bénéfice net			<u>101 216\$</u>

LA PERDRIOLE ÉTAT DES CAPITAUX PROPRES pour le mois de juin 20X4			
Jonathan Larivière – capital au 1 ^{er} juin 20X4			111 900\$
Plus : Bénéfice net de l'exercice	101 216\$		
Moins : Retraits	<u>3 750</u>		<u>97 466</u>
Jonathan Larivière – capital au 30 juin 20X4			<u>209 366\$</u>

LA PERDRIOLE BILAN au 30 juin 20X4			
ACTIF			
Actif à court terme			
Encaisse	98 487\$		
Clients	2 590		
Effet à recevoir	20 000		
Intérêts à recevoir	50		
Publicité payée d'avance	1 350		
Stock de marchandises	<u>52 456</u>		
Total de l'actif à court terme			174 933\$
Immobilisations			
Équipement de restaurant	154 456\$		
Moins : Amortissement cumulé	<u>34 251</u>	120 205\$	
Ameublement de restaurant	32 450\$		
Moins : Amortissement cumulé	<u>9 295</u>	<u>23 155</u>	
Total des immobilisations			<u>143 360</u>
Total de l'actif			<u>318 293\$</u>



LA PERDRIOLE BILAN (suite) au 30 juin 20X4	
PASSIF	
Passif à court terme	
Fournisseurs	16 004\$
Taxes à la consommation à payer	12 284
Produits perçus d'avance	<u>3 752</u>
Total du passif à court terme	32 040\$
Passif à long terme	
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	<u>76 887</u>
Total du passif	108 927\$
CAPITAUX PROPRES	
Jonathan Larivière – capital	<u>209 366</u>
Total du passif et des capitaux propres	<u>318 293\$</u>

1.5 Un exemple pratique à l'aide du chiffrier de conversion

La technique qui consiste à utiliser des comptes en T pour y reporter toutes les opérations peut s'avérer longue et fastidieuse. Une autre méthode est aussi largement utilisée par les comptables: le chiffrier de conversion. Cette façon de procéder simplifie grandement la préparation des états financiers.

Voici les neuf étapes à franchir afin de convertir la comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice à l'aide du chiffrier de conversion.

1. Entrer les données du bilan au début de l'exercice dans le chiffrier de conversion.
2. Préparer l'état des recettes et des débours, si ce n'est pas déjà fait.
3. Entrer les données provenant de l'état des recettes et des débours dans le chiffrier de conversion.
4. Compléter la balance de vérification avant «régularisations et conversions» dans le chiffrier de conversion. Cette étape n'est pas obligatoire, mais elle permet de vérifier si des erreurs n'ont pas été commises dans les étapes précédentes.
5. Établir les régularisations et les conversions nécessaires.
6. Reporter les régularisations et les conversions au chiffrier de conversion.
7. Compléter la balance de vérification régularisée dans le chiffrier de conversion.
8. Compléter les parties «État des résultats» et «État des capitaux propres et bilan» du chiffrier de conversion.
9. Préparer les états financiers.

MISE EN SITUATION

Myriam Lafrenière, la cousine de Jonathan, exploite un commerce de meubles. Elle vient vous consulter afin que vous prépariez les états financiers de son entreprise. Elle n'utilise pas la méthode de la comptabilité d'exercice. En effet, elle ne comptabilise que les recettes et les débours. Elle vous fournit le bilan préparé par un comptable à la fin de l'exercice terminé le 31 décembre 20X3, de même que l'état des recettes et des débours pour l'exercice se terminant le 31 décembre 20X4. À l'aide des renseignements présentés ci-après, vous décidez alors de préparer un chiffrier de conversion. En tenant compte des recettes et des débours de l'exercice, vous les convertissez en produits et en charges, et vous les incorporez aux chiffres du bilan du début afin d'être en mesure de rédiger les états financiers au 31 décembre 20X4. Notez que l'entreprise utilise un système d'inventaire périodique.

Voici le bilan de l'entreprise au 31 décembre 20X3 :

LES MEUBLES LAFRENIÈRE			
BILAN			
au 31 décembre 20X3			
ACTIF			
Actif à court terme			
Encaisse	6 000\$		
Clients	5 000		
Stock de marchandises	50 000		
Assurance payée d'avance	<u>800</u>		
Total de l'actif à court terme			61 800\$
Immobilisations			
Matériel roulant	29 000\$		
Moins : Amortissement cumulé	<u>12 100</u>		
Total des immobilisations			<u>16 900</u>
Total de l'actif			<u><u>78 700\$</u></u>
PASSIF			
Passif à court terme			
Emprunt bancaire	2 000\$		
Fournisseurs	6 000		
Taxes à la consommation à payer*	7 910		
Intérêts à payer	<u>1 040</u>		
Total du passif à court terme			16 950\$
Passif à long terme			
Emprunt hypothécaire			<u>12 000</u>
Total du passif			28 950\$
CAPITAUX PROPRES			
Myriam Lafrenière – capital			<u>49 750</u>
Total du passif et des capitaux propres			<u><u>78 700\$</u></u>

* Taxes à la consommation à payer

TPS payée sur les débours	9 250\$	
TVQ payée sur les débours	18 450	
TPS perçue sur les encaissements	11 890\$	
TVQ perçue sur les encaissements	23 720	

Myriam vous fournit aussi l'état des recettes et des débours de l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 :

LES MEUBLES LAFRENIÈRE			
ÉTAT DES RECETTES ET DES DÉBOURS			
pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4			
Recettes			
Ventes	265 000\$		
Emprunt bancaire	15 000		
TPS perçue sur les encaissements	11 750		
TVQ perçue sur les encaissements	<u>23 441</u>		
Total des recettes			315 191\$
Débours			
Achats	146 730\$		
Salaires	35 800		
Assurance	2 520		
Matériel roulant	38 000		
Emprunt bancaire	5 000		

LES MEUBLES LAFRENIÈRE ÉTAT DES RECETTES ET DES DÉBOURS (suite) pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4		
Emprunt hypothécaire	4 560	
Télécommunications	3 280	
Électricité	2 475	
Loyer	15 600	
Charges d'intérêts	1 355	
Retrait	14 440	
TPS payée sur les débours	10 304	
TVQ payée sur les débours	20 556	
Remise de taxes	7 910	
Total des débours		308 530
Excédent des recettes sur les débours		6 661 \$

1.5.1 Le bilan du début de l'exercice et l'état des recettes et des débours

MISE EN SITUATION

Le tableau 1.2 à la page 43 présente le bilan du début de l'exercice financier, lequel est inscrit dans les deux premières colonnes du chiffrier de conversion. Les deux colonnes suivantes contiennent les recettes et les débours effectués au cours de l'exercice terminé le 31 décembre 20X4.

En utilisant l'état des recettes et des débours, on débite l'encaisse du total des recettes et on crédite les recettes dans le compte approprié. Par la suite, on crédite l'encaisse du montant des débours et on débite chacun des comptes où il y a eu une sortie d'argent.

Si l'entreprise de Myriam utilisait un grand livre, on trouverait directement, dans les deux premières colonnes du chiffrier de conversion, la balance de vérification de la fin de l'exercice. Cependant, il est plutôt rare que les entreprises qui emploient la méthode de comptabilité de caisse se servent d'un grand livre.

1.5.2 Les conversions et les régularisations

Le tableau 1.3 à la page 44 présente le chiffrier de conversion où sont inscrites les régularisations et les conversions. Nous analyserons individuellement les régularisations et les conversions, et présenterons les écritures qui en découlent.

**MISE EN
GARDE**

Dans le journal général, dans la colonne réservée habituellement à l'inscription des numéros de comptes de grand livre, lorsque la somme y est reportée, nous indiquerons la lettre correspondant à l'inscription de la régularisation ou de la conversion au chiffrier. Il faut aussi noter que la plupart du temps, les entreprises qui utilisent cette façon de procéder n'ont ni journal général ni grand livre. Nous utilisons quand même un journal général dans lequel on enregistre les régularisations et les conversions pour favoriser votre compréhension. Par contre, il faut bien noter qu'en pratique, on ne l'utilise pas.

Nous allons donc analyser en détail les différents types de conversions et de régularisations que l'on rencontre dans la conversion de comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice dans le cas des Meubles Lafrenière.

L'acquisition d'un camion neuf et l'amortissement du matériel roulant

Le camion actuel ne suffisant pas à la tâche, l'entreprise achète, le 1^{er} octobre, un nouveau camion qui lui coûte 38 000 \$ plus les taxes.

On prévoit une durée d'utilisation de cinq ans et une valeur résiduelle de 3 000 \$.

Il n'y a pas d'écriture de conversion à effectuer puisque, lors de l'entrée provenant du journal des débours dans le chiffrier, on a directement débité les comptes *Matériel roulant*, *TPS payée* et *TVQ payée*. Par contre, on doit enregistrer l'amortissement pour l'exercice.

L'ancien camion, que l'entreprise utilise encore, avait coûté 29 000 \$. On avait prévu une durée d'utilisation de cinq ans, avec une valeur résiduelle de 4 000 \$.

L'amortissement annuel est donc le suivant :

L'ancien camion doit être amorti pour les 12 mois de l'exercice financier :

$$(29\,000\$ - 4\,000\$) \div 5 \text{ ans} = 5\,000\$$$

Pour ce qui est du nouveau camion acheté le 1^{er} octobre, on ne doit l'amortir que pour les trois derniers mois de l'exercice :

$$\begin{array}{lcl} (38\,000\$ - 3\,000\$) \div 5 \text{ ans} & = & 7\,000\$ \\ 7\,000\$ \times 3 \text{ mois} \div 12 \text{ mois} & = & 1\,750\$ \end{array}$$

Le comptable doit donc enregistrer un amortissement de 6 750 \$ (5 000 \$ + 1 750 \$).

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 17
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Amortissement – matériel roulant	a)	6 750,00	
	Amortissement cumulé – matériel roulant	a)		6 750,00
	(pour enregistrer l'amortissement des deux camions pour l'exercice se terminant le 31 décembre 20X4)			

L'assurance

À la fin de l'exercice précédent, l'entreprise avait une assurance payée d'avance qui représentait une couverture de quatre mois. Le 1^{er} mai, la police a été renouvelée pour une autre année, moyennant un paiement de 2 520 \$. Ce montant inclut la taxe, qui n'est pas récupérable sur les primes d'assurance. Le solde du compte *Assurance payée d'avance* à la fin de l'exercice, soit le 31 décembre 20X4, sera le suivant :

$$2\,520\$ \times 4 \text{ mois} \div 12 \text{ mois} = 840\$$$

On doit donc débiter le compte *Assurance payée d'avance* de 40 \$ et créditer le compte lié, à savoir le compte *Assurance*, de 40 \$.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 17
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Assurance payée d'avance	b)	40,00	
	Assurance	b)		40,00
	(pour corriger le compte d'assurance payée d'avance à la fin de l'exercice : 840 \$ – 800 \$ = 40 \$)			

La charge d'intérêts

Au 31 décembre 20X3, les intérêts à payer se présentaient comme suit : 840 \$ pour l'emprunt hypothécaire et 200 \$ pour l'emprunt bancaire, c'est-à-dire un total de 1 040 \$.

Au cours de l'exercice, l'entreprise a payé 1 355 \$ d'intérêts, somme qui a été débitée dans le compte *Charges d'intérêts*. Au 31 décembre 20X4, les intérêts à payer sur l'emprunt bancaire sont de 450 \$, comme cela a été confirmé par la banque. Pour ce qui est de l'effet à payer, les intérêts sont de 495 \$.

Le total des intérêts à payer est donc de 945 \$. Comme le solde du compte *Intérêts à payer* est créditeur de 1 040 \$, il s'agit de le débiter de 95 \$ et de créditer le compte lié, à savoir le compte *Charges d'intérêts*, de 95 \$.

INTÉRÊTS À PAYER			
	Débit		Crédit
20X4		20X4	
		1 040,00	Solde au 1 ^{er} janv.
Régularisation	95,00		
		945,00	Solde au 31 déc.

CHARGES D'INTÉRÊTS			
	Débit		Crédit
20X4		20X4	
Exercice	1 355,00		
		95,00	Régularisation
Solde au 31 déc.	1 260,00		

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 17
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Intérêts à payer	c)	95,00	
	Charges d'intérêts	c)		95,00
	(pour ajuster la charge d'intérêts sur l'emprunt bancaire et l'emprunt hypothécaire)			

Le compte *Clients*

Au début de l'exercice, les sommes dues par les clients totalisaient 5 000 \$, et elles ont été encaissées. Comme elles s'élèvent à 8 627 \$ à la fin de l'exercice, il faut débiter le compte *Clients* de la différence, c'est-à-dire de 3 627 \$, et créditer le compte lié, à savoir le compte *Ventes*, sans oublier les comptes *TPS perçue* et *TVQ perçue*.

	Clients	TPS perçue sur les encaissements	TVQ perçue sur les encaissements	Ventes
a) Soustraire les sommes dues par les clients au 1 ^{er} janvier	5 000,00 \$	217,44 \$	433,79 \$	4 348,77 \$
b) Additionner les sommes dues par les clients au 31 décembre	8 627,00	375,17	748,46	7 503,37
b) moins a) : écriture de conversion	<u>3 627,00 \$</u>	<u>157,73 \$</u>	<u>314,67 \$</u>	<u>3 154,60 \$</u>

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 17
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Clients	d)	3 627,00	
	TPS à payer	d)		157,73
	TVQ à payer	d)		314,67
	Ventes	d)		3 154,60
	(pour corriger les ventes en fonction des			
	sommes dues par les clients au début et			
	à la fin de l'exercice)			

Les montants dus aux fournisseurs

Myriam Lafrenière vous fait part des sommes à payer au début et à la fin de l'exercice, en ce qui a trait aux comptes suivants :

Fournisseurs	Début	Fin
Télécommunications	5 440,00 \$	7 730,00 \$
Achats	350,00	420,00
Électricité	210,00	190,00
	<u>6 000,00 \$</u>	<u>8 340,00 \$</u>

	Fournisseurs	TPS payée sur les débours	TVQ payée sur les débours	Achats	Télécommunications	Électricité
a) Soustraire les sommes dues par les fournisseurs au 1 ^{er} janvier	5 440,00 \$ 350,00 210,00 <u>6 000,00 \$</u>	236,57 \$ 15,22 9,13 <u>260,92 \$</u>	471,96 \$ 30,37 18,22 <u>520,55 \$</u>	4 731,47 \$ <u>4 731,47 \$</u>	 <u>304,41 \$</u>	 <u>182,65 \$</u> <u>182,65 \$</u>
b) Additionner les sommes dues par les fournisseurs au 31 décembre	7 730,00 \$ 420,00 190,00 <u>8 340,00 \$</u>	336,16 \$ 19,26 8,26 <u>362,68 \$</u>	670,64 \$ 36,44 16,48 <u>723,56 \$</u>	6 723,20 \$ <u>6 723,20 \$</u>	 <u>365,30 \$</u>	 <u>165,26 \$</u> <u>165,26 \$</u>
b) moins a) : écriture de conversion	<u>2 340,00 \$</u>	<u>101,76 \$</u>	<u>203,01 \$</u>	<u>1 991,73 \$</u>	<u>60,89 \$</u>	<u>(17,39) \$</u>

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 18
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Achats	e)	1 991,73	
	Télécommunications	e)	60,89	
	TPS à recevoir	e)	101,76	
	TVQ à recevoir	e)	203,01	
	Électricité	e)		17,39
	Fournisseurs	e)		2 340,00
	(pour corriger les achats et certaines charges			
	en fonction des sommes dues aux fournisseurs			
	au début et à la fin de la période)			

Le stock de marchandises

Myriam Lafrenière vous avise que, selon le dénombrement du matériel, les marchandises en stock représentent, à la fin de l'exercice, une somme de 52 600 \$.

Comme nous l'avons vu dans le chapitre 7 de *Comptabilité 1, Analyse et traitement des données du cycle comptable*, on régularise le stock de marchandises à la fin en rédigeant deux écritures de régularisation. Cette façon de procéder est de plus en plus répandue, puisqu'elle est utilisée dans les logiciels comptables.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 18
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Stock de marchandises au début	f)	50 000,00	
	Stock de marchandises	f)		50 000,00
	(pour éliminer le stock du début de l'actif			
	à court terme et l'enregistrer au coût des			
	marchandises vendues)			
Déc. 31	Stock de marchandises	g)	52 600,00	
	Stock de marchandises à la fin	g)		52 600,00
	(pour enregistrer le stock de la fin à l'actif			
	à court terme et l'inscrire au coût des			
	marchandises vendues)			

Les salaires à payer

Au 31 décembre 20X3, il n'y avait pas de salaires à payer parce que l'exercice financier se terminait un jour de paie. Par contre, cette année, le comptable doit tenir compte de 710 \$ en salaires à payer.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 18
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Salaires	h)	710,00	
	Salaires à payer	h)		710,00
	(pour enregistrer les salaires à payer à la fin de l'exercice)			

La remise de taxes

L'entreprise procède à la déclaration des taxes une fois par année. Les taxes à payer étant supérieures aux taxes à recevoir, Myriam a fait parvenir à Revenu Québec un chèque de 7 910 \$ en date du 31 mars 20X4. Comme elle ne savait pas quel compte affecter pour enregistrer son débours, elle a ajouté une colonne « Remise de taxes » dans son journal des débours et a débité ce compte de 7 910 \$. On doit donc procéder à un ajustement afin d'enregistrer ce versement dans les bons comptes.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 19
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	TPS à payer	i)	11 890,00	
	TVQ à payer	i)	23 720,00	
	TPS à recevoir	i)		9 250,00
	TVQ à recevoir	i)		18 450,00
	Remise de taxes	i)		7 910,00
	(pour corriger la remise de taxes faite au cours de l'année)			

1.5.3 La balance de vérification régularisée

Le tableau 1.4, à la page 45, présente le chiffrier de conversion dans lequel on a reporté les sommes provenant du bilan au 31 décembre 20X3, des recettes et des débours de l'année 20X4, de même que des régularisations et des conversions. On obtient ainsi les données comptables sous la forme d'une comptabilité d'exercice.

1.5.4 L'état des résultats et le bilan

Le tableau 1.5, à la page 46, présente les sommes reportées dans les colonnes « État des résultats » et « État des capitaux propres et bilan » du chiffrier de conversion.

Le chiffrier de conversion au 31 décembre 20X4 – première étape

LES MEUBLES LAFRENIÈRE
CHIFFRIER DE CONVERSION AU 31 DÉCEMBRE 20X4

TABLEAU 1.3

Le chiffrier de conversion au 31 décembre 20X4 – deuxième étape

LES MEUBLES LAFRENIÈRE												
CHIFFRIER DE CONVERSION AU 31 DÉCEMBRE 20X4												
Comptes	Balance de vérification au 31 décembre 20X3		Recettes et débours de l'exercice		Régularisations et conversions		Balance de vérification régularisée		État des résultats		État des capitaux propres et bilan	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
Banque	6 000,00		315 191,00	308 530,00								
Clients	5 000,00				d) 3 627,00							
TPS à recevoir	9 250,00		10 304,00		e) 101,76	i) 9 250,00						
TVQ à recevoir	18 450,00		20 556,00		e) 203,01	i) 18 450,00						
Stock de marchandises	50 000,00				g) 52 600,00	f) 50 000,00						
Assurance payée d'avance	800,00				b) 40,00							
Matériel roulant	29 000,00		38 000,00									
Amortissement cumulé – matériel roulant		12 100,00				a) 6 750,00						
Emprunt bancaire		2 000,00	5 000,00	15 000,00								
Fournisseurs		6 000,00				e) 2 340,00						
TPS à payer		11 890,00		11 750,00	i) 11 890,00	d) 157,73						
TVQ à payer		23 720,00		23 441,00	i) 23 720,00	d) 314,67						
Intérêts à payer		1 040,00			c) 95,00							
Salaires à payer						h) 710,00						
Emprunt hypothécaire		12 000,00	4 560,00									
Myriam Lafrenière – capital		49 750,00										
Myriam Lafrenière – retraits			14 440,00									
	<u>118 500,00</u>	<u>118 500,00</u>										
Remise de taxes			7 910,00			i) 7 910,00						
Ventes				265 000,00		d) 3 154,60						
Stock de marchandises au début					f) 50 000,00							
Achats			146 730,00		e) 1 991,73							
Stock de marchandises à la fin						g) 52 600,00						
Salaires			35 800,00		h) 710,00							
Loyer			15 600,00									
Électricité			2 475,00			e) 17,39						
Télécommunications			3 280,00		e) 60,89							
Assurance			2 520,00			b) 40,00						
Amortissement – matériel roulant					a) 6 750,00							
Charges d'intérêts			1 355,00			c) 95,00						
			<u>623 721,00</u>	<u>623 721,00</u>	<u>151 789,39</u>	<u>151 789,39</u>						

TABLEAU 1.4

Le chiffrier de conversion au 31 décembre 20X4 – troisième étape

LES MEUBLES LAFRENIÈRE CHIFFRIER DE CONVERSION AU 31 DÉCEMBRE 20X4												
Comptes	Balance de vérification au 31 décembre 20X3		Recettes et débours de l'exercice		Régularisations et conversions		Balance de vérification régularisée		État des résultats		État des capitaux propres et bilan	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
Banque	6 000,00		315 191,00	308 530,00			12 661,00					
Clients	5 000,00				d) 3 627,00		8 627,00					
TPS à recevoir	9 250,00		10 304,00		e) 101,76	i) 9 250,00	10 405,76					
TVQ à recevoir	18 450,00		20 556,00		e) 203,01	i) 18 450,00	20 759,01					
Stock de marchandises	50 000,00				g) 52 600,00	f) 50 000,00	52 600,00					
Assurance payée d'avance	800,00				b) 40,00		840,00					
Matériel roulant	29 000,00		38 000,00				67 000,00					
Amortissement cumulé – matériel roulant		12 100,00				a) 6 750,00		18 850,00				
Emprunt bancaire		2 000,00	5 000,00	15 000,00				12 000,00				
Fournisseurs		6 000,00				e) 2 340,00		8 340,00				
TPS à payer		11 890,00		11 750,00	i) 11 890,00	d) 157,73		11 907,73				
TVQ à payer		23 720,00		23 441,00	i) 23 720,00	d) 314,67		23 755,67				
Intérêts à payer		1 040,00			c) 95,00			945,00				
Salaires à payer						h) 710,00		710,00				
Emprunt hypothécaire		12 000,00	4 560,00					7 440,00				
Myriam Lafrenière – capital		49 750,00						49 750,00				
Myriam Lafrenière – retraits			14 440,00				14 440,00					
	<u>118 500,00</u>	<u>118 500,00</u>										
Remise de taxes			7 910,00			i) 7 910,00	-					
Ventes				265 000,00		d) 3 154,60		268 154,60				
Stock de marchandises au début					f) 50 000,00		50 000,00					
Achats			146 730,00		e) 1 991,73		148 721,73					
Stock de marchandises à la fin						g) 52 600,00		52 600,00				
Salaires			35 800,00		h) 710,00		36 510,00					
Loyer			15 600,00				15 600,00					
Électricité			2 475,00			e) 17,39	2 457,61					
Télécommunications			3 280,00		e) 60,89		3 340,89					
Assurance			2 520,00			b) 40,00	2 480,00					
Amortissement – matériel roulant					a) 6 750,00		6 750,00					
Charges d'intérêts			1 355,00			c) 95,00	1 260,00					
			<u>623 721,00</u>	<u>623 721,00</u>	<u>151 789,39</u>	<u>151 789,39</u>	<u>454 453,00</u>	<u>454 453,00</u>				

TABLEAU 1.5

Le chiffrier de conversion au 31 décembre 20X4 – dernière étape

LES MEUBLES LAFRENIÈRE												
CHIFFRIER DE CONVERSION AU 31 DECEMBRE 20X4												
Comptes	Balance de vérification au 31 décembre 20X3		Recettes et débours de l'exercice		Régularisations et conversions		Balance de vérification régularisée		État des résultats		État des capitaux propres et bilan	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
Banque	6 000,00		315 191,00	308 530,00			12 661,00				12 661,00	
Clients	5 000,00				d) 3 627,00		8 627,00				8 627,00	
TPS à recevoir	9 250,00		10 304,00		e) 101,76	i) 9 250,00	10 405,76				10 405,76	
TVQ à recevoir	18 450,00		20 556,00		e) 203,01	i) 18 450,00	20 759,01				20 759,01	
Stock de marchandises	50 000,00				g) 52 600,00	f) 50 000,00	52 600,00				52 600,00	
Assurance payée d'avance	800,00				b) 40,00		840,00				840,00	
Matériel roulant	29 000,00		38 000,00				67 000,00				67 000,00	
Amortissement cumulé – matériel roulant		12 100,00				a) 6 750,00		18 850,00				18 850,00
Emprunt bancaire		2 000,00	5 000,00	15 000,00				12 000,00				12 000,00
Fournisseurs		6 000,00				e) 2 340,00		8 340,00				8 340,00
TPS à payer		11 890,00		11 750,00	i) 11 890,00	d) 157,73		11 907,73				11 907,73
TVQ à payer		23 720,00		23 441,00	j) 23 720,00	d) 314,67		23 755,67				23 755,67
Intérêts à payer		1 040,00			c) 95,00			945,00				945,00
Salaires à payer						h) 710,00		710,00				710,00
Emprunt hypothécaire		12 000,00	4 560,00					7 440,00				7 440,00
Myriam Lafrenière – capital		49 750,00						49 750,00				49 750,00
Myriam Lafrenière – retraits			14 440,00				14 440,00				14 440,00	
	<u>118 500,00</u>	<u>118 500,00</u>										
Remise de taxes			7 910,00			i) 7 910,00						
Ventes				265 000,00		d) 3 154,60		268 154,60		268 154,60		
Stock de marchandises au début					f) 50 000,00		50 000,00		50 000,00			
Achats			146 730,00		e) 1 991,73		148 721,73		148 721,73			
Stock de marchandises à la fin						g) 52 600,00		52 600,00		52 600,00		
Salaires			35 800,00		h) 710,00		36 510,00		36 510,00			
Loyer			15 600,00				15 600,00		15 600,00			
Électricité			2 475,00			e) 17,39	2 457,61		2 457,61			
Télécommunications			3 280,00		e) 60,89		3 340,89		3 340,89			
Assurance			2 520,00			b) 40,00	2 480,00		2 480,00			
Amortissement – matériel roulant					a) 6 750,00		6 750,00		6 750,00			
Charges d'intérêts			1 355,00			c) 95,00	1 260,00		1 260,00			
			<u>623 721,00</u>	<u>623 721,00</u>	<u>151 789,39</u>	<u>151 789,39</u>	<u>454 453,00</u>	<u>454 453,00</u>	<u>267 120,23</u>	<u>320 754,60</u>	<u>187 332,77</u>	<u>133 698,40</u>
Bénéfice net									53 634,37			53 634,37
									<u>320 754,60</u>	<u>320 754,60</u>	<u>187 332,77</u>	<u>187 332,77</u>

Le chiffrer de conversion ayant été complété, il est maintenant possible de rédiger les états financiers de l'entreprise :

LES MEUBLES LAFRENIÈRE ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4		
Ventes		268 154\$
Coût des marchandises vendues		
Stock de marchandises au 1 ^{er} janvier 20X4	50 000\$	
Achats	148 722	
Coût des marchandises destinées à la vente	198 722\$	
Moins : Stock de marchandises au 31 décembre 20X4	52 600	
Coût des marchandises vendues		146 122
Marge bénéficiaire brute		122 032\$
Charges d'exploitation		
Salaires	36 510\$	
Loyer	15 600	
Électricité	2 457	
Télécommunications	3 341	
Assurance	2 480	
Amortissement – matériel roulant	6 750	
Charges d'intérêts	1 260	
Total des charges d'exploitation		68 398
Bénéfice net		53 634\$

LES MEUBLES LAFRENIÈRE ÉTAT DES CAPITAUX PROPRES pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4		
Myriam Lafrenière – capital au 1 ^{er} janvier 20X4		49 750\$
Plus : Bénéfice net	53 634\$	
Moins : Retraits	14 440	39 194
Myriam Lafrenière – capital au 31 décembre 20X4		88 944\$

LES MEUBLES LAFRENIÈRE BILAN au 31 décembre 20X4		
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	12 661\$	
Clients	8 627	
Stock de marchandises	52 600	
Assurance payée d'avance	840	
Total de l'actif à court terme		74 728\$
Immobilisations		
Matériel roulant	67 000\$	
Moins : Amortissement cumulé	18 850	
Total des immobilisations		48 150
Total de l'actif		122 878\$

LES MEUBLES LAFRENIÈRE
BILAN (suite)
au 31 décembre 20X4

PASSIF

Passif à court terme

Emprunt bancaire	12 000\$	
Fournisseurs	8 340	
Taxes à la consommation à payer (Note 1)	4 499	
Intérêts à payer	945	
Salaires à payer	710	
Total du passif à court terme		26 494\$

Passif à long terme

Emprunt hypothécaire	7 440	
Total du passif		33 934\$

CAPITAUX PROPRES

Myriam Lafrenière – capital	88 944	
Total du passif et des capitaux propres		122 878\$

Note

En comptabilité d'exercice, on regroupe ainsi les quatre comptes suivants : *TPS à recevoir*, *TVQ à recevoir*, *TPS à payer* et *TVQ à payer*, et on regroupe le net sous la rubrique « Taxes à la consommation à payer ».

(CONCLUSION)

Dans ce chapitre, nous avons vu comment utiliser la comptabilité de caisse pour enregistrer les transactions d'une entreprise, notamment à l'aide du journal des encaissements et des débours.

Ensuite, nous avons vu les étapes à franchir afin de convertir la comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice. D'abord en appliquant la technique de conversion des comptes en T, et ensuite, à l'aide de la technique du chiffrier de conversion. Peu importe la technique utilisée, il s'agit d'enregistrer les conversions et les régularisations nécessaires pour convertir la comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice.

L'aboutissement de ce travail est la préparation des états financiers conformément aux normes comptables.

(TESTEZ VOS CONNAISSANCES)

Vrai ou faux ?

VRAI FAUX

1. Un produit d'exploitation est obligatoirement une recette.
2. La différence entre les recettes et les débours nous permet d'obtenir le résultat net de la période ou de l'exercice financier.
3. L'amortissement des immobilisations n'est pas inscrit dans l'état des recettes et des débours.
4. Lorsque l'entreprise encaisse les sommes que les clients lui devaient au début de l'exercice financier, cela constitue, à ce moment-là, un produit d'exploitation.
5. Les charges à payer à la fin de l'exercice s'additionnent aux débours pour déterminer la charge d'exploitation.

☐ ☐☐ ☐☐ ☐☐ ☐☐ ☐

(TERMINOLOGIE)

Comptabilité d'exercice..... 4

Comptabilité de caisse..... 4

Principe du rattachement

des charges aux produits.....5

(PROBLÈMES)

NIVEAUX: FACILE ● INTERMÉDIAIRE ■ DIFFICILE ◆

MATIÈRE TRAITÉE

NUMÉROS

L'enregistrement des opérations en comptabilité de caisse	1 et 2
La conversion des débours en charges d'exploitation.....	3 et 4
La conversion des recettes en produits d'exploitation.....	5 et 6
La préparation d'un chiffré de conversion et la rédaction des états financiers.....	7 à 12



L'enregistrement des opérations en comptabilité de caisse

1. Voici les opérations effectuées par la boutique de vêtements d'enfants Le Lapin bleu, propriété de Valérie Desmarais, au cours du mois de septembre 20X6:

Note

On doit tenir compte des taxes à la consommation lorsque celles-ci sont applicables, à moins d'informations contraires.

Sept. 01	Paiement à Isabelle Desmarais du loyer du mois de septembre: 850\$.
Sept. 02	Achats au comptant de marchandises chez La Ruche inc.: 12 965\$.
Sept. 03	Vente à crédit de marchandises à la garderie Les Lutins: 850\$ aux conditions 2/10, n/30.
Sept. 04	Ventes au comptant: 450\$.
Sept. 08	Paiement du salaire de Claude Dastou, employé occasionnel: 200\$.
Sept. 09	Réception d'un chèque de 50\$ (incluant les taxes) de La Ruche inc., à titre de rabais pour cause de défectuosité sur l'achat du 18 août.
Sept. 12	Paiement de la facture de télécommunications à Horizon Télécom reçue le 28 août: 235\$.
Sept. 17	Réception de la facture d'électricité payable le 30 septembre à Hélio-Québec: 112\$.
Sept. 19	Réception du chèque de la garderie Les Lutins en paiement de son achat du 3 septembre.
Sept. 20	Ventes au comptant: 2 356\$.
Sept. 22	Retrait de 250\$, dans la caisse, pour payer les dépenses personnelles de la propriétaire.
Sept. 23	Vente à crédit à Yannick Desmarais; celui-ci promet de payer avant la fin du mois: 456\$.
Sept. 26	Paiement de la facture d'électricité reçue le 17 septembre.
Sept. 30	Réception d'un chèque de Yannick Desmarais en paiement de la moitié de la somme due, et d'un chèque postdaté du 10 octobre pour le solde.

Travail à faire

- Enregistrer les transactions précédentes dans le journal des encaissements et le journal des débours.
- Préparer un état des recettes et des débours pour le mois de septembre 20X6.

2. M. Pierre-Luc Rivard est fleuriste et il exploite une boutique à Nicolet, sous la raison sociale Les Plus Belles Fleurs du Centre du Québec. Comme la comptabilité lui est peu familière, il a enregistré ses recettes dans un journal des encaissements, et ses débours, effectués par chèque, dans un journal des débours. Voici les opérations de son commerce pour le mois de mai 20X5:

Note

Toutes les sommes, à moins d'avis contraire, comprennent les taxes à la consommation lorsque celles-ci sont applicables.

Mai 01	Achat de fleurs coupées chez Fleuriste du Nord inc. La facture reçue le même jour est payée immédiatement, de même que celle du transporteur Livraison du Nord inc. pour la livraison. Émission du chèque n° 234 de 545\$ à l'ordre de Fleuriste du Nord inc., et du chèque n° 235 de 35\$ à l'ordre de Livraison du Nord inc.
Mai 03	Paiement à Ferlac inc. de la facture reçue le 1 ^{er} mai pour un achat de terre à empoter. Émission du chèque n° 236 de 125\$.

Mai 06	Total des ventes indiqué sur la caisse enregistreuse pour la semaine se terminant aujourd'hui : 1 097 \$.
Mai 08	Achat de fleurs par la Paroisse Saint-Pierre-Apôtre dans le but d'orner son église : 245 \$. Le curé de la paroisse promet de faire parvenir son chèque dans 10 jours.
Mai 11	Paieement du salaire de Pierre Tremblay, employé occasionnel. Le salaire brut s'élève à 284 \$, les retenues provinciales, à 25 \$, et les retenues fédérales, à 34 \$. Émission du chèque n° 237.
Mai 13	Ventes au comptant de la semaine : 998 \$.
Mai 16	Envoi par Pierre-Luc Rivard, qui avait oublié de payer le loyer du mois de mai, d'un chèque au propriétaire, Marc Allard, pour le loyer de mai et de juin. Émission du chèque n° 238 de 2 874,38 \$.
Mai 18	Achat à crédit, par l'entreprise, de 124 \$ de fournitures de bureau.
Mai 18	Réception du chèque du curé de la paroisse Saint-Pierre-Apôtre.
Mai 20	Paieement par Pierre-Luc Rivard d'un achat effectué le mois précédent chez Dubois Itée, dont la condition était n/30. Le chèque n° 239 est de 495 \$.
Mai 20	Dépôt des recettes de la semaine se terminant aujourd'hui : 1 458 \$.
Mai 24	Réception d'une facture d'Hélio-Québec : 118 \$. Pierre-Luc prévoit la payer le 3 juin, date limite pour effectuer le paiement.
Mai 25	Paieement de la facture d'Horizon Télécom pour le mois de mai : 272,49 \$. Émission du chèque n° 240.
Mai 27	Dépôt des recettes de la semaine : 1 117 \$.

Travail à faire

- Enregistrer les transactions dans le journal des encaissements et le journal des débours.
- Préparer un état des recettes et des débours pour le mois de mai 20X5.

La conversion des débours en charges d'exploitation

- Voici des renseignements concernant le Motel Bellevue pour l'exercice se terminant le 31 décembre 20X4 :

	Salaires	Assurance	Télécommunications
Débours de l'exercice incluant la TPS et la TVQ lorsque cela s'applique	15 320 \$	2 400 \$	5 675 \$
Charges à payer au début	756 \$	0	567 \$
Charges payées d'avance au début	0	925 \$	0
Charges à payer à la fin	874 \$	0	645 \$

Autre renseignement

La police d'assurance a été renouvelée le 1^{er} juin pour une année.

Travail à faire

- Placer les données dans les comptes appropriés et calculer la charge de l'exercice pour chacun des éléments.
- Lorsque c'est nécessaire, préparer le tableau de correction.
- Rédiger les écritures de régularisation ou de conversion nécessaires.

4. Les données comptables ci-dessous concernent le Domaine Melbourne pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4:

	Fournitures de bureau	Charges d'intérêts	Loyer	Électricité
Débours de l'exercice incluant la TPS et la TVQ lorsque cela s'applique. Pour les fournitures de bureau, les débours ont été débités dans le compte <i>Frais de bureau</i> .	2 455 \$	1 485 \$	7 335 \$	3 250 \$
Charges à payer au début	0	565 \$	1 630 \$	270 \$
Charges payées d'avance au début	1 250 \$	0	0	0
Charges payées d'avance à la fin	605 \$	0	0	0
Charges à payer à la fin	0	625 \$	815 \$	315 \$

Travail à faire

- Placer les données dans les comptes appropriés et calculer la charge de l'exercice pour chacun des éléments.
- Lorsque c'est nécessaire, préparer le tableau de correction.
- Rédiger les écritures de régularisation ou de conversion nécessaires.

La conversion des recettes en produits d'exploitation

5. Voici les données tirées des livres comptables des Entreprises Marc-Alexandre Picard, SENC, pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6:

	Clients (ventes)	Produits d'intérêts
Encaissements de l'exercice incluant la TPS et la TVQ lorsque cela s'applique	98 250 \$	1 490 \$
Produits à recevoir au début	12 525 \$	560 \$
Produits à recevoir à la fin	10 485 \$	345 \$

Travail à faire

- Placer les données dans les comptes appropriés et calculer le produit de l'exercice pour chacun des éléments.
- Lorsque c'est nécessaire, préparer le tableau de correction.
- Rédiger les écritures de régularisation ou de conversion nécessaires.

6. Les données comptables ci-dessous sont tirées des livres de Brien, Brien, SENC, pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6 :

	Clients (honoraires professionnels)	Produits d'intérêts
Encaissements de l'exercice incluant la TPS et la TVQ lorsque cela s'applique	85 275 \$	3 475 \$
Produits à recevoir au début	14 250 \$	1 250 \$
Produits à recevoir à la fin	15 265 \$	1 625 \$

Travail à faire

- Placer les données dans les comptes appropriés et calculer le produit de l'exercice pour chacun des éléments.
- Lorsque c'est nécessaire, préparer le tableau de correction.
- Rédiger les écritures de régularisation ou de conversion nécessaires.

La préparation d'un chiffrier de conversion et la rédaction des états financiers

7. M. Gino Bielanski est propriétaire d'un petit commerce d'épicerie fine. Le bilan de son entreprise au 1^{er} avril 20X6 se présente comme suit :

ÉPICERIE FINE VERDUN BALANCE DE VÉRIFICATION 1 ^{er} avril 20X6		
Nom du compte	Débit	Crédit
Banque	6 295,56	
Clients	2 769,45	
Stock de marchandises	29 378,52	
Matériel roulant	11 254,00	
Amortissement cumulé-matériel roulant		5 004,00
Équipement	65 485,00	
Amortissement cumulé-équipement		25 985,00
Fournisseurs		24 193,53
Gino Bielanski – capital		60 000,00
	<u>115 182,53</u>	<u>115 182,53</u>

Durant les mois d'avril, mai et juin 20X6, Gino ne tient pas de comptabilité complète selon la méthode de la comptabilité d'exercice. Un relevé de ses dépôts à la banque au cours de cette période indique ce qui suit :

Dépôts	
Emprunt bancaire	10 000,00 \$
Ventes (excluant la TPS et la TVQ)	57 848,02
Vente le 2 avril du vieux camion (excluant la TPS et la TVQ)	5 275,00
TPS perçue sur les encaissements	3 156,14
TVQ perçue sur les encaissements	6 296,50
	<u>82 575,66 \$</u>

Un relevé des chèques émis durant les trois mois d'exploitation nous révèle les faits suivants:

Chèques	
Achat de nouvel équipement le 2 avril (excluant la TPS et la TVQ)	2 525,00 \$
Retrait de M. Gino Bielanski	1 275,00
Païement à Olivier-Jacques Ford pour l'achat d'un camion neuf le 2 avril (excluant la TPS et la TVQ)	17 775,00
Remboursement sur emprunt bancaire	2 000,00
Achats de marchandises (excluant la TPS et la TVQ)	39 650,00
TPS payée sur les débours	2 997,50
TVQ payée sur les débours	5 980,01
	<u>72 202,51 \$</u>

Autres renseignements

- Le 30 juin 20X6, les factures non encore payées pour des achats s'élèvent à 18 894,19 \$, incluant les taxes à la consommation.
- Le 30 juin 20X6, des ventes non encore payées par les clients s'élèvent à 7 263,51 \$, incluant la TPS et la TVQ.
- Le dénombrement matériel du stock indique que l'entreprise a pour 24 525,89 \$ de marchandises en main au 30 juin 20X6.
- L'entreprise utilise la méthode de l'amortissement linéaire. À la fin de leur durée d'utilisation, les immobilisations corporelles auront une valeur résiduelle nulle. On emploie les taux suivants: équipement: 10 %, matériel roulant: 30 %.

Travail à faire

- Préparer l'état des recettes et des débours pour la période du 1^{er} avril au 30 juin 20X6 (arrondir au dollar près).
- Préparer le chiffrier de conversion et rédiger les régularisations dans le journal général (il peut être utile de préparer des tableaux de correction).
- Préparer les états financiers selon la méthode de la comptabilité d'exercice (arrondir au dollar près).

Note

Au lieu d'utiliser le chiffrier de conversion, on peut aussi utiliser la technique des comptes en T.

8. L'état des recettes et des débours ci-dessous a été présenté par Robert Girard, propriétaire de l'entreprise Le Lavoir des lavandières, pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8:

LE LAVOIR DES LAVANDIÈRES ÉTAT DES RECETTES ET DES DÉBOURS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8		
Recettes		
Ventes	51 360,90 \$	
TPS perçue sur les encaissements	2 568,30	
TVQ perçue sur les encaissements	5 123,21	
Emprunt bancaire	15 000,00	
Mise de fonds additionnelle	12 000,00	
Total des recettes		86 052,41 \$
Débours		
TPS payée sur les débours	1 544,11 \$	
TVQ payée sur les débours	3080,45	
Salaires et avantages sociaux	16 540,00	
Entretien et réparations – équipement	5 295,85	
Équipement (achat de machines à laver)	18 000,00	
Électricité	2 756,58	
Télécommunications	2 125,74	
Entretien et réparations – bâtiment	2 710,12	
Remise des taxes à la consommation à payer	2 229,66	
Remise aux gouvernements des retenues à la source	2 175,50	
Retrait du propriétaire	12 000,00	
Assurance	1 250,00	
Remboursement d'emprunt hypothécaire	6 000,00	
Intérêts et frais bancaires	1 310,25	
Total des débours		77 018,26
Excédent des recettes sur les débours		9 034,15 \$

Autres renseignements

	20X7 Déc. 31	20X8 Déc. 31
Solde bancaire	340,25 \$	?
Clients	1 310,25 \$	1 450,98 \$
TPS payée sur les débours	452,12 \$	?
TVQ payée sur les débours	901,98 \$	?
Assurance payée d'avance	600,00 \$	450,00 \$
Équipement	14 000,00 \$	32 000,00 \$
Amortissement cumulé – équipement	7 000,00 \$	13 400,00 \$
Bâtiment	50 000,00 \$	50 000,00 \$
Amortissement cumulé – bâtiment	25 000,00 \$	30 000,00 \$
Terrain	10 000,00 \$	10 000,00 \$
Intérêts à payer	234,89 \$	590,40 \$
TPS perçue sur les encaissements	1 196,58 \$	?
TVQ perçue sur les encaissements	2 387,18 \$	?
Salaires à payer	440,00 \$	180,00 \$
Emprunt bancaire	Ø	15 000,00 \$
Emprunt hypothécaire	22 000,00 \$	16 000,00 \$
Robert Girard – capital	?	?

Travail à faire

- Préparer le chiffrier de conversion et rédiger les régularisations dans le journal général.
- Préparer les états financiers au 31 décembre 20X8 (arrondir au dollar près).

Note

Au lieu d'utiliser le chiffrier de conversion, on peut aussi utiliser la technique des comptes en T.

9. Voici le bilan de Kabotine, au 31 décembre 20X5:

KABOTINE BILAN au 31 décembre 20X5			
ACTIF			
Actif à court terme			
Encaisse		12 789 \$	
Clients		5 680	
Stock de marchandises		12 580	
Total de l'actif à court terme			31 049\$
Immobilisations			
Matériel roulant	42 500\$		
Moins: Amortissement cumulé	18 900	23 600 \$	
Équipement	52 850\$		
Moins: Amortissement cumulé	39 580	13 270	
Total des immobilisations			36 870
Total de l'actif			67 919\$
PASSIF			
Passif à court terme			
Emprunt bancaire		8 000\$	
Fournisseurs		12 850	
Taxes à la consommation à payer *		3 694	
Total du passif à court terme			24 544\$
CAPITAUX PROPRES			
Amélie Savard – capital			43 375
Total du passif et des capitaux propres			67 919\$

* Taxes à la consommation à payer

TPS payée sur les débours	982,50\$
TVQ payée sur les débours	1 960,09
TPS perçue sur les encaissements	2 216,02\$
TVQ perçue sur les encaissements	4 420,57

Durant l'exercice terminé le 31 décembre 20X6, les transactions ont été comptabilisées selon la méthode de la comptabilité de caisse. Un relevé des dépôts et des chèques indique ce qui suit, pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6:

Dépôts	
Emprunt hypothécaire	54 280\$
Ventes	559 570
Vente d'immobilisations – équipement	20 000
TPS perçue sur les encaissements	28 979
TVQ perçue sur les encaissements	57 813
	<u>720 642\$</u>

Chèques	
Achats	79 850\$
Emprunt bancaire	8 000
Salaires	295 500
Retrait de la propriétaire	25 500
Autres frais d'administration	102 800
Achat d'équipement	70 000
Paiement des taxes à la consommation	3 694
TPS payée sur les débours	12 633
TVQ payée sur les débours	25 203
	<u>623 180\$</u>

Autres renseignements

- Au 31 décembre 20X6, le compte *Clients* totalisait 7 554\$, incluant les taxes à la consommation.
- Au 31 décembre 20X6, le compte *Fournisseurs* s'élevait à 16 980\$, incluant les taxes à la consommation.
- Les marchandises en stock au 31 décembre 20X6 avaient une valeur de 19 580\$.
- De l'équipement a été vendu le 2 janvier 20X6. Le prix de vente de 20 000\$ n'incluait pas les taxes à la consommation. Le coût d'acquisition de cet actif était de 45 000\$ (avant les taxes), et l'amortissement cumulé s'élevait à 19 000\$.
- Le nouvel équipement a été acheté le 3 janvier 20X6. Son coût est de 70 000\$ plus les taxes à la consommation.
- L'entreprise utilise la méthode de l'amortissement linéaire pour amortir ses immobilisations. Les valeurs résiduelles sont nulles pour toutes les catégories d'immobilisations. La durée de vie prévue est de 5 ans pour le matériel roulant et de 10 ans pour l'équipement.

Travail à faire

- Préparer l'état des recettes et des débours pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6 (arrondir au dollar près).
- Préparer le chiffrier de conversion et rédiger les régularisations dans le journal général.
- Préparer les états financiers selon la méthode de la comptabilité d'exercice pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6 (arrondir au dollar près).

Note

Au lieu de préparer le chiffrier de conversion, on peut aussi utiliser la technique des comptes en T.

10. Voici le bilan de Giboulé, au 31 décembre 20X5:

GIBOULÉ BILAN au 31 décembre 20X5			
ACTIF			
Actif à court terme			
Encaisse		11 581 \$	
Clients		10 000	
Stock de marchandises		<u>9 800</u>	
Total de l'actif à court terme			31 381 \$
Immobilisations			
Matériel roulant	18 000 \$		
Moins : Amortissement cumulé	<u>12 000</u>	6 000 \$	
Équipement	41 525 \$		
Moins : Amortissement cumulé	<u>1 038</u>	40 487	
Total des immobilisations			46 487
Total de l'actif			<u>77 868 \$</u>
PASSIF			
Passif à court terme			
Emprunt bancaire		8 000 \$	
Fournisseurs		10 118	
Taxes à la consommation à payer *		<u>556</u>	
Total du passif à court terme			18 674 \$
CAPITAUX PROPRES			
Léa Hamelin – capital			59 194
Total du passif et des capitaux propres			<u>77 868 \$</u>

*** Taxes à la consommation à payer**

TPS payée sur les débours	895,52 \$
TVQ payée sur les débours	1 786,56
TPS perçue sur les encaissements	1 081,09 \$
TVQ perçue sur les encaissements	2 156,78

Durant l'exercice terminé le 31 décembre 20X6, les transactions ont été comptabilisées selon la méthode de la comptabilité de caisse. Un relevé des dépôts et des chèques indique ce qui suit, pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6:

Dépôts	
Emprunt bancaire	5 000,00 \$
Ventes	135 140,65
Vente d'immobilisations – matériel roulant	5 000,00
TPS perçue sur les encaissements	7 007,25
TVQ perçue sur les encaissements	<u>13 979,46</u>
	<u>166 127,36 \$</u>

Chèques	
Achats	16 473,98\$
Salaires	92 328,00
Frais de bureau	740,00
Retrait de la propriétaire	10 000
Entretien et réparations – matériel roulant	1 450,00
Achat de matériel roulant	25 000,00
Paieement des taxes à la consommation	555,79
TPS payée sur les débours	2 111,43
TVQ payée sur les débours	4 212,30
	<u>152 871,50\$</u>

Autres renseignements

- Au 31 décembre 20X6, les sommes dues par les clients totalisaient 12 540\$, incluant les taxes à la consommation.
- À la même date, les sommes dues aux fournisseurs s'élevaient à 8 980\$, incluant les taxes à la consommation.
- Les marchandises en stock au 31 décembre 20X6 avaient une valeur de 12 580\$.
- Un vieux camion de livraison a été vendu 5 000\$ le 2 janvier 20X6. Les taxes à la consommation sont en excédent du montant de la vente. Le coût d'acquisition de cet actif était de 18 000\$ (plus les taxes), et l'amortissement cumulé s'élevait à 12 000\$.
- Le nouveau camion a été acheté le 3 janvier 20X6. Son coût est de 25 000\$ plus les taxes à la consommation.
- L'entreprise utilise la méthode de l'amortissement linéaire pour amortir ses immobilisations. Les valeurs résiduelles sont nulles pour toutes les catégories d'immobilisations. La durée de vie prévue est de 5 ans pour le matériel roulant et de 10 ans pour l'équipement.

Travail à faire

- Préparer l'état des recettes et des débours pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6 (arrondir au dollar près).
- Préparer le chiffrier de conversion et rédiger les régularisations dans le journal général.
- Préparer les états financiers selon la méthode de la comptabilité d'exercice pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6 (arrondir au dollar près).

Note

Au lieu d'utiliser le chiffrier de conversion, on peut aussi utiliser la technique des comptes en T.

- ◆ **11. Paul Gaboury exploite un commerce de vente et de réparation de bateaux. Peu familiarisé avec la comptabilité, il utilise un système comptable ne comprenant qu'un journal des encaissements et un journal des débours. À la fin de chaque exercice financier, il vous engage pour préparer ses états financiers selon la méthode de la comptabilité d'exercice. Voici son bilan à la fin de son exercice financier, le 31 décembre 20X5 :**

PAUL GABOURY MARINE BILAN au 31 décembre 20X5			
ACTIF			
Actif à court terme			
Encaisse			2 500\$
Clients			15 000
Stock de marchandises			45 000
Total de l'actif à court terme			62 500\$
Immobilisations			
Matériel roulant	80 000\$		
Moins : Amortissement cumulé	<u>30 000</u>	50 000\$	
Équipement	115 000\$		
Moins : Amortissement cumulé	<u>23 000</u>	92 000	
Total des immobilisations			142 000
Total de l'actif			<u>204 500\$</u>
PASSIF			
Passif à court terme			
Emprunt bancaire			7 000\$
Fournisseurs			26 000
Taxes à la consommation à payer *			23 977
Salaires à payer			2 000
Intérêts à payer			<u>2 500</u>
Total du passif à court terme			61 477\$
Passif à long terme			
Effet à payer			<u>45 400</u>
Total du passif			106 877\$
CAPITAUX PROPRES			
Paul Gaboury – capital			97 623
Total du passif et des capitaux propres			<u>204 500\$</u>

*** Taxes à la consommation payer**

TPS payée sur les débours	18 458,22\$	
TVQ payée sur les débours	36 824,15	
TPS perçue sur les encaissements		26 464,08\$
TVQ perçue sur les encaissements		52 795,84

L'état des recettes et des débours que vous venez de préparer à l'aide du journal des encaissements et du journal des débours est présenté ci-contre.

PAUL GABOURY MARINE
ÉTAT DES RECETTES ET DES DÉBOURS
pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X6

Recettes		
Ventes	587 600,56\$	
Emprunt bancaire	8 000,00	
Apport du propriétaire	15 000,00	
Vente d'équipement	5 000,00	
TPS perçue sur les encaissements	29 630,45	
TVQ perçue sur les encaissements	59 112,75	
Total des recettes		704 343,76\$
Débours		
Achats de marchandises	271 500,11\$	
Salaires	83 215,50	
Paul Gaboury – retraits	44 500,00	
Loyer	36 000,00	
Honoraires professionnels	12 215,50	
Électricité	2 212,69	
Chauffage	1 959,85	
Entretien et réparations – matériel roulant	6 232,87	
Acquisition de matériel roulant	45 000,00	
Charges d'intérêts (emprunt bancaire)	2 100,00	
Charges d'intérêts (effet à payer)	7 160,00	
Remboursement de l'emprunt bancaire	10 000,00	
Remboursement de l'effet à payer	4 900,00	
TPS payée sur les débours	20 218,63	
TVQ payée sur les débours	40 226,17	
Remise de taxes	23 977,55	
Total des débours		611 418,87
Excédent des recettes sur les débours		<u>92 924,89\$</u>

Autres renseignements

- Au 31 décembre 20X6, les sommes à recevoir des clients sont de 17 500\$, incluant les taxes à la consommation perçues; les sommes à payer aux fournisseurs s'élèvent à 55 000\$, incluant les taxes à la consommation payées.
- Le dénombrement matériel du stock de marchandises indique que l'entreprise en possède pour 36 000\$ au 31 décembre 20X6.
- Les salaires à payer sont de 4 500\$ à la fin de l'exercice.
- Au 31 décembre 20X6, les intérêts sur l'emprunt bancaire sont entièrement payés. Par ailleurs, les intérêts à payer sur l'effet à payer sont de 1 975\$.
- Le nouveau camion a été acheté le 3 janvier 20X6, et on prévoit une valeur résiduelle nulle après cinq ans, comme pour le reste du matériel roulant.
- Le 4 janvier 20X6, on a vendu un tour à fer qui avait été acquis pour 18 000\$ et dont l'amortissement cumulé était de 11 500\$. On doit ajouter les taxes à la consommation au prix de vente. La durée d'utilisation de l'équipement est estimée à 10 ans, sans valeur résiduelle.

Travail à faire

- Préparer le chiffré de conversion et rédiger les régularisations dans le journal général.
- Préparer les états financiers en date du 31 décembre 20X6.

Note

Au lieu d'utiliser le chiffré de conversion, on peut aussi utiliser la technique des comptes en T.

12. L'entreprise Au Coin des trouvailles a été fondée le 1^{er} avril 20X5 dans le but de vendre des objets d'artisanat. Voici son bilan au 31 décembre 20X8:

AU COIN DES TROUVAILLES BILAN au 31 décembre 20X8			
ACTIF			
Actif à court terme			
Encaisse		85 675\$	
Placements à court terme		10 000	
Clients		65 000	
Stock de marchandises		80 000	
Assurance payée d'avance		2 200	
Total de l'actif à court terme			242 875\$
Immobilisations			
Améliorations locatives	20 000\$		
Moins: Amortissement cumulé – améliorations locatives	5 000	15 000\$	
Matériel roulant	90 000		
Moins: Amortissement cumulé – matériel roulant	40 000	50 000	
Équipement	140 000\$		
Moins: Amortissement cumulé – équipement	30 000	110 000	
Total des immobilisations			175 000
Total de l'actif			417 875\$
PASSIF			
Passif à court terme			
Fournisseurs		111 000\$	
Taxes à la consommation à payer*		25 613	
Intérêts à payer (emprunt hypothécaire)		4 020	
Salaires à payer		3 000	
Total du passif à court terme			143 633\$
Passif à long terme			
Emprunt hypothécaire			80 408
Total du passif			224 041\$
CAPITAUX PROPRES			
Loïc Ballestéros – capital			193 834
Total du passif et des capitaux propres			417 875\$

* Taxes à la consommation à payer

TPS payée sur les débours	19 716,50\$	
TVQ payée sur les débours	39 334,42	
TPS perçue sur les encaissements		28 268,45\$
TVQ perçue sur les encaissements		56 395,56

Autres renseignements

Voici l'état des recettes et débours fourni par le comptable de l'entreprise pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 :

AU COIN DES TROUVAILLES
ÉTAT DES RECETTES ET DES DÉBOURS
de l'exercice terminé le 31 décembre 20X9

Recettes		
Ventes	880 295,54 \$	
TPS perçue sur les encaissements	44 014,78	
TVQ perçue sur les encaissements	87 809,48	
Emprunt bancaire	25 000,00	
Apports du propriétaire	25 000,00	
Vente de titres de placement à court terme	10 900,00	
Total des recettes		1 073 019,80 \$
Débours		
Achats	521 987,45 \$	
Frais de déplacement	55 548,78	
Salaires	119 458,54	
Retraits du propriétaire	54 000,00	
Entretien et réparations	21 879,65	
Loyer	20 000,00	
Charges d'intérêts sur emprunt bancaire	1 115,25	
Emprunt hypothécaire	20 050,00	
Charges d'intérêts sur emprunt hypothécaire	12 450,00	
Chauffage	19 522,54	
Publicité	16 395,10	
Assurance	4 800,00	
Emprunt bancaire	20 000,00	
TPS payée sur les débours	32 625,42	
TVQ payée sur les débours	71 072,71	
Remise de taxes	25 613,09	
Total des débours		1 016 518,53
Excédent des recettes sur les débours		56 501,27 \$

- Le compte *Clients* s'élève à 97 771 \$, incluant les taxes à la consommation, et le compte *Fournisseurs* totalise 120 776 \$, incluant également les taxes à la consommation.
- Le stock de marchandises à la fin est de 90 000 \$.
- L'assurance payée d'avance a été renouvelée pour un an le 1^{er} octobre.
- Les salaires à payer sont de 2 000 \$.
- Les intérêts non payés sur l'emprunt hypothécaire sont de 3 812 \$.
- Les intérêts sur l'emprunt bancaire sont entièrement payés.
- Tous les titres de placement à court terme présentés au bilan du 31 décembre 20X8 ont été vendus au cours de l'exercice terminé le 31 décembre 20X9.
- Les immobilisations qui sont amorties en ligne droite sans valeur résiduelle ont toutes été acquises le 30 septembre 20X6, et voici leur durée prévue d'utilisation: améliorations locatives: 10 ans, matériel roulant: 5 ans, équipement: 10 ans.

Travail à faire

- Préparer le chiffrier de conversion et rédiger les régularisations dans le journal général.
- Préparer les états financiers au 31 décembre 20X9.

Note

Plutôt que d'utiliser le chiffrier de conversion, on peut également utiliser la technique des comptes en T.

L'état des flux de trésorerie

Les états financiers que vous avez étudiés jusqu'à ce jour ont toujours été produits à partir des chiffres inscrits dans le grand livre général. En effet, l'état des résultats, l'état des bénéfices non répartis et le bilan découlent d'une balance de vérification régie par l'équation comptable. Cependant, il existe un autre état financier qui doit être présenté aux actionnaires ou aux propriétaires. L'état des flux de trésorerie ne découle pas d'une liste de chiffres, mais d'une analyse des états précédents. Il résulte d'une réflexion comptable sur la situation financière de l'entreprise. Quels sont les montants de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au début et à la fin de l'exercice ? Pour quels motifs ont-ils augmenté ou diminué ?

Il est important de connaître la capacité d'une entreprise d'acquies des actifs et de rembourser son passif, que ce soit par des activités d'exploitation, d'investissement et de financement. L'étude de ce chapitre permet de préparer l'état des flux de trésorerie à l'aide des méthodes de présentation directe et indirecte en utilisant la technique du chiffrer.

OBJECTIFS D'APPRENTISSAGE

- Établir et définir les objectifs de l'état des flux de trésorerie.
- Expliquer la signification des termes « trésorerie » et « équivalents de trésorerie ».
- Déterminer les trois activités que l'on trouve dans l'état des flux de trésorerie :
 - les activités d'exploitation ;
 - les activités d'investissement ;
 - les activités de financement.
- Préparer l'état des flux de trésorerie selon la méthode de présentation indirecte à l'aide de la technique du chiffrer.
- Préparer l'état des flux de trésorerie selon la méthode de présentation directe.



Vincent Richard, actionnaire principal de Sport Richard inc.

MISE EN SITUATION

Vincent Richard est l'actionnaire principal de Sport Richard inc., une entreprise qui vend de la marchandise à des clubs et associations sportives. Il connaît l'importance de l'état des flux de trésorerie, qui lui permet d'être bien au fait des entrées et des sorties de liquidités, c'est-à-dire de la trésorerie et des équivalents de trésorerie de son entreprise pour une période donnée. Vincent devra se familiariser avec les méthodes de présentation directe et indirecte de cet état financier. ◀

Avant d'examiner la façon de préparer l'état des flux de trésorerie, nous allons étudier ses composantes et comprendre son utilité.

2.1 L'état des flux de trésorerie : définition et objectifs

État des flux de trésorerie

État financier qui fournit des informations sur l'historique de l'évolution de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours d'une période en classant les entrées et les sorties de trésorerie de la période selon qu'elles se rapportent à des activités d'exploitation, d'investissement ou de financement*.

L'état des flux de trésorerie permet d'atteindre plusieurs objectifs. Le tableau 2.1 indique les objectifs principaux et secondaires de l'état des flux de trésorerie.

TABEAU 2.1 ► Les objectifs de l'état des flux de trésorerie

OBJECTIFS PRINCIPAUX	OBJECTIFS SECONDAIRES
Fournir de l'information sur les activités d'exploitation, d'investissement et de financement.	- Rendre compte de tous les aspects du financement de l'entreprise et de l'investissement de ses fonds durant l'exercice. - Faire connaître les montants de la trésorerie et des équivalents de trésorerie que l'exploitation a générés.
Déterminer les effets de ces activités sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie de l'entreprise.	Faire connaître les causes de tous les autres changements survenus dans la situation financière de l'entreprise au cours de l'exercice ainsi que les sommes qui s'y rattachent.
- Évaluer la capacité de l'entreprise à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie. - Évaluer ses besoins en trésorerie et en équivalents de trésorerie et leur utilisation.	Servir de complément au bilan, à l'état des résultats et à l'état des bénéfices non répartis afin d'aider le lecteur dans son analyse et son interprétation des états financiers en révélant l'usage que l'entreprise a fait de sa trésorerie et de ses équivalents de trésorerie.

En bref, cet état définit les éléments suivants.

- La provenance de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours de l'exercice :
 - exploitation : ventes ;
 - investissement : disposition d'actif ;
 - financement : emprunt et émission d'actions.
- L'utilisation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours de l'exercice :
 - exploitation : charges d'exploitation ;
 - investissement : acquisition d'actif ;
 - financement : remboursement d'emprunt, versement de dividendes et rachat d'actions.



2.2 La trésorerie et les équivalents de trésorerie : définitions

Trésorerie

La trésorerie comprend les fonds en caisse et les dépôts à vue*.

Équivalents de trésorerie

Les équivalents de trésorerie s'entendent des placements à court terme, très liquides, facilement convertibles en un montant connu de trésorerie et dont la valeur ne risque pas de changer de façon significative*.

Dépôt à vue

Somme déposée dans une banque que le déposant peut retirer à sa discrétion*.

L'état des flux de trésorerie indique les raisons des changements dans la **trésorerie** et les **équivalents de trésorerie** au cours d'un exercice financier. Le paragraphe 1540.06 du *Manuel de CPA Canada* précise que la trésorerie comprend l'encaisse et les **dépôts à vue**, diminués des découverts bancaires ou emprunts bancaires sur marge de crédit lorsque le solde fluctue régulièrement au cours de l'exercice entre le positif et le négatif. Sinon, les emprunts bancaires sont considérés comme des activités de financement.



Dans ce chapitre, nous utilisons le terme « emprunt bancaire » pour les découverts bancaires. Ces découverts seront toujours liés aux équivalents de trésorerie.

Quant aux équivalents de trésorerie, ils comprennent les placements à court terme très liquides, facilement convertibles en un montant connu de trésorerie et qui sont soumis à un risque négligeable de changement de valeur. Il s'agit principalement des placements à court terme (obligations, bons du Trésor) facilement encaissables, c'est-à-dire qu'ils ont une échéance rapprochée, inférieure ou égale à trois mois à partir de la date d'acquisition. Les placements en actions ne sont pas considérés comme des équivalents de trésorerie, mais comme des activités d'investissement.

Trésorerie et équivalents de trésorerie :

Encaisse (dépôts à vue)

Plus :	Placements liquides à court terme
Moins :	Emprunts bancaires sur marge de crédit
Égale :	<u>Trésorerie et équivalents de trésorerie</u>



Le total de la trésorerie et des équivalents de trésorerie de l'entreprise ne se limite pas au solde du compte bancaire de l'entreprise. Une entreprise qui se retrouve avec un solde bancaire élevé tentera de placer le surplus dans des titres de placement qui peuvent générer un produit. Les sommes excédentaires seront habituellement placées dans des titres que l'entreprise pourra facilement liquider dans un délai maximal de 90 jours tels que des dépôts à terme, des bons du Trésor et d'autres placements à court terme.

En revanche, si le solde du compte bancaire devient insuffisant pour supporter la totalité des sorties de fonds, on a recours à un emprunt bancaire (marge de crédit) pour combler l'écart après avoir récupéré les sommes temporairement investies.

MISE EN SITUATION



Vincent Richard, le directeur général de Sport Richard inc., négocie une nouvelle marge de crédit avec son institution financière. Le directeur financier de la banque lui demande de préparer un état des flux de trésorerie pour mieux connaître la situation financière de l'entreprise. La première étape à réaliser avant de préparer l'état des flux de trésorerie est de calculer la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie de l'entreprise Sport Richard inc. à partir des bilans de deux exercices financiers, soit l'exercice précédent et l'exercice en cours.

Voici donc ces bilans, puis le calcul de la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie :

SPORT RICHARD INC. BILAN au 31 décembre			
ACTIF		20X1	20X0
Actif à court terme			
Encaisse		49 800 \$	18 000 \$
Dépôts à terme (échéance le 31 janvier 20X1)		Ø	10 000
Clients		66 000	54 000
Stock de marchandises		60 000	80 000
Charges payées d'avance		3 200	2 000
Total de l'actif à court terme		<u>179 000 \$</u>	<u>164 000 \$</u>
Immobilisations			
Équipement		260 000 \$	200 000 \$
Moins : Amortissement cumulé		39 000	24 000
Total des immobilisations		<u>221 000 \$</u>	<u>176 000 \$</u>
Total de l'actif		<u>400 000 \$</u>	<u>340 000 \$</u>
PASSIF			
Passif à court terme			
Fournisseurs		38 800 \$	59 000 \$
Taxes à la consommation à payer		1 200	1 000
Impôts sur le revenu à payer		5 000	Ø
Intérêts à payer		3 000	Ø
Versements prévus sur la dette à long terme		8 000	Ø
Total du passif à court terme		<u>56 000 \$</u>	<u>60 000 \$</u>
Passif à long terme			
Emprunt hypothécaire (biens meubles)		32 000 \$	Ø
Total du passif		<u>88 000 \$</u>	<u>60 000 \$</u>
CAPITAUX PROPRES			
Capital-actions		200 000 \$	200 000 \$
Bénéfices non répartis		112 000	80 000
Total des capitaux propres		<u>312 000 \$</u>	<u>280 000 \$</u>
Total du passif et des capitaux propres		<u>400 000 \$</u>	<u>340 000 \$</u>

SPORT RICHARD INC. CALCUL DE LA VARIATION DE LA TRÉSORERIE ET DES ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE au 31 décembre 20X1		
	20X1	20X0
Trésorerie et équivalents de trésorerie		
Encaisse	49 800 \$	18 000 \$
Dépôts à terme (échéance le 31 janvier 20X1)	Ø	10 000
	<u>49 800 \$</u>	<u>28 000 \$</u>
Moins : Emprunt bancaire (marge de crédit)	Ø	Ø
Trésorerie et équivalents de trésorerie	<u>49 800 \$</u>	<u>28 000 \$</u>
Variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie	<u>21 800 \$</u>	

La trésorerie et les équivalents de trésorerie de Sport Richard inc. ont augmenté de 21 800 \$ pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1. L'état des flux de trésorerie explique cette variation. ◀



Plusieurs entreprises possèdent de l'encaisse et, simultanément, un emprunt sur marge de crédit. Certaines institutions financières avancent des sommes fixes de milliers de dollars lorsque la situation l'exige. Il y aura alors, au même moment, un solde de l'encaisse et un emprunt bancaire.

À VOUS DE JOUER !

Vous travaillez comme technicien comptable pour Argo inc., une entreprise de distribution de bijoux de la région de Montréal. Votre patron désire connaître la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie de son entreprise. Les dépôts à terme sont à échéance le 28 février 20X5 et les placements à court terme – obligations sont remboursables rapidement.

Voici le bilan d'Argo inc. au 31 décembre 20X3 et 20X4 :

ARGO INC. BILAN au 31 décembre			
ACTIF	20X4	20X3	
Actif à court terme			
Encaisse	15 950 \$	Ø	
Dépôts à terme	10 000	5 000 \$	
Placements à court terme – obligations	5 000	10 000	
Clients	75 000	92 000	
Stock de marchandises	90 000	82 000	
Total de l'actif à court terme	195 950 \$	189 000 \$	
Immobilisations			
Ameublement de bureau	360 000 \$	325 000 \$	
Moins : Amortissement cumulé	134 450	120 000	
Total des immobilisations	225 550 \$	205 000 \$	
Total de l'actif	421 500 \$	394 000 \$	
PASSIF			
Passif à court terme			
Emprunt bancaire (marge de crédit)	Ø	3 500 \$	
Fournisseurs	63 000 \$	55 000	
Taxes à la consommation à payer	2 000	1 000	
Impôts sur le revenu à payer	5 400	2 300	
Versements prévus sur la dette à long terme	12 500	11 500	
Total du passif à court terme	82 900 \$	73 300 \$	
Passif à long terme			
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	220 000 \$	240 000 \$	
Total du passif	302 900 \$	313 300 \$	
CAPITAUX PROPRES			
Capital-actions	10 000 \$	10 000 \$	
Bénéfices non répartis	108 600	70 700	
Total des capitaux propres	118 600 \$	80 700 \$	
Total du passif et des capitaux propres	421 500 \$	394 000 \$	

Calculez la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie pour l'exercice se terminant le 31 décembre 20X4.

ARGO INC. CALCUL DE LA VARIATION DE LA TRÉSORERIE ET DES ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE au 31 décembre		
	20X4	20X3
Trésorerie et équivalents de trésorerie		
Encaisse		
Dépôts à terme		
Placements à court terme – obligations		
Moins : Emprunt bancaire		
Trésorerie et équivalents de trésorerie		
Variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie		

2.3 Les méthodes et les techniques reliées à l'état des flux de trésorerie

Le *Manuel de CPA Canada* stipule que cet état financier doit présenter les flux de trésorerie de l'exercice classés en activités d'exploitation, d'investissement et de financement. L'article 1540.20 du *Manuel de CPA Canada* indique que les flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation peuvent être présentés selon les méthodes de présentation directe ou indirecte. Nous débutons par la méthode de présentation indirecte, la plus connue des deux méthodes. La méthode de présentation directe, préconisée par CPA CANADA, sera étudiée dans la section 2.5.



Tout comme le chapitre 1540 du *Manuel de CPA Canada*, l'IAS7 autorise la présentation des activités d'exploitation de l'état des flux de trésorerie selon les méthodes de présentation indirecte ou directe.

2.4 La méthode de présentation indirecte selon la technique du chiffrier

La méthode de présentation indirecte des flux de trésorerie consiste à identifier les variations de la trésorerie et des équivalents de trésorerie à partir des comptes du bilan par tous les montants qui ne sont pas directement liés à la trésorerie et aux équivalents de trésorerie.

Par l'équation comptable :

Trésorerie + Équivalents de trésorerie + Autres actifs = Passif + Capitaux propres

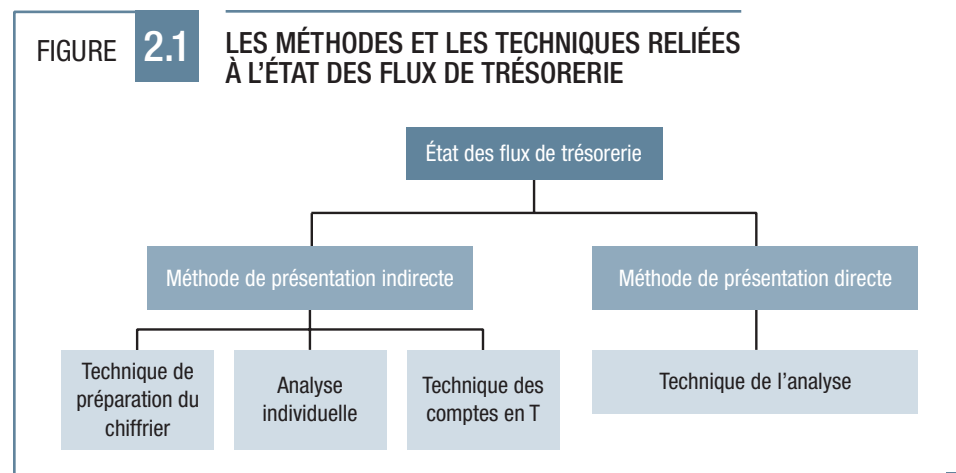
Ainsi :

Trésorerie + Équivalents de trésorerie = Passif + Capitaux propres – Autres actifs

La variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie s'explique indirectement par la variation des autres éléments du bilan. Ainsi, une acquisition d'équipement diminue la trésorerie. Un emprunt ou une émission d'actions l'augmente. En calculant les variations de tous les comptes du bilan qui ne sont pas de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, nous trouverons l'explication de la fluctuation des flux de trésorerie. Quant aux activités d'exploitation, le flux net de la trésorerie se calcule en ajustant le résultat net par des éléments de l'état des résultats qui ne sont pas des variations de la trésorerie.

La méthode de présentation indirecte permet de faire appel à plusieurs techniques de calcul des provenances et des utilisations de la trésorerie et des équivalents de trésorerie. Certains experts préparent l'état des flux de trésorerie selon cette méthode en analysant la variation des postes de bilan au moyen d'une analyse individuelle de postes, d'autres en utilisant un chiffrier, et d'autres encore en se servant des comptes en T.

Pour la méthode de présentation indirecte, nous prioriserons la technique la plus simple et la plus reconnue : celle du chiffrier. La figure 2.1 présente les méthodes et les techniques utilisées pour déterminer l'état des flux de trésorerie.



La réalisation de la méthode du chiffrier se divise en quatre étapes :

1. la transcription des bilans ;
2. l'inscription des activités d'exploitation ;
3. l'inscription des activités d'investissement ;
4. l'inscription des activités de financement.

2.4.1 La transcription des bilans

Après avoir calculé la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, la première étape de la préparation de l'état des flux de trésorerie est de transcrire les postes des bilans d'une entreprise dans le chiffrier de l'état des flux de trésorerie. Les postes sont regroupés selon leur nature débitrice ou créditrice. C'est par la variation de ces comptes que l'on trouvera les postes de l'état des flux de trésorerie.

MISE EN SITUATION

Vincent Richard désire terminer les états financiers de son entreprise. Il vous demande de préparer la première étape du chiffrier nécessaire à la rédaction de l'état des flux de trésorerie de Sport Richard inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1. Un bilan pour deux exercices financiers de Sport Richard inc. vous a été fourni précédemment (*voir la page 68*).

Comme première étape de la réalisation du chiffrer, nous transcrivons les données du bilan dans le chiffrer de l'état des flux de trésorerie. Notons que le classement des postes de bilan est légèrement différent, dans le chiffrer, de celui qui apparaît aux états financiers. Dans le chiffrer, nous regroupons les postes débiteurs et créditeurs. Ainsi, l'amortissement cumulé n'est pas présenté à la suite du poste d'actif auquel il est rattaché, mais plutôt avec les autres postes créditeurs.

SPORT RICHARD INC. CHIFFRIER DE L'ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 (Transcription des bilans)				
	Bilan Solde au 20X0-12-31	Analyse des opérations		Bilan Solde au 20X1-12-31
		Débit	Crédit	
Débit				
Encaisse	18 000	—	—	49 800
Dépôts à terme (échéance 31 janvier 20X1)	10 000	—	—	0
Clients	54 000			66 000
Stock de marchandises	80 000			60 000
Charges payées d'avance	2 000			3 200
Équipement	200 000			260 000
	<u>364 000</u>			<u>439 000</u>
Crédit				
Fournisseurs	59 000			38 800
Taxes à la consommation à payer	1 000			1 200
Impôts sur le revenu à payer	0			5 000
Intérêts à payer	0			3 000
Versements prévus sur la dette à long terme	0			8 000
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	0			32 000
Amortissement cumulé – équipement	24 000			39 000
Capital-actions	200 000			200 000
Bénéfices non répartis	80 000			112 000
	<u>364 000</u>			<u>439 000</u>



Les taxes à la consommation à payer sont égales à la TPS à payer plus la TVQ à payer moins la TPS à recevoir et la TVQ à recevoir.

Les versements prévus sur la dette à long terme sont des passifs à court terme. Ils représentent les versements qui seront faits au cours de l'exercice sur un passif à long terme. Pour Sport Richard inc., il s'agit des versements prévus sur l'emprunt hypothécaire.



Nous avons surligné la trésorerie et les équivalents de trésorerie et inséré des tirets entre les montants des deux exercices, puisqu'il ne faut pas évaluer directement les variations des postes de liquidités. D'un point de vue mathématique, la provenance de la trésorerie et des équivalents de trésorerie et leur utilisation se déterminent par les variations des postes qui sont hors trésorerie et équivalents de trésorerie. Les exercices financiers sont inscrits en ordre chronologique dans le chiffrer des flux de trésorerie, alors qu'on indique d'abord le plus récent exercice dans la présentation des états financiers comparatifs.

À partir des bilans d'Argo inc. présentés dans la rubrique *À vous de jouer!* précédente (voir la page 69), transcrivez les postes des bilans dans le chiffrer de l'état des flux de trésorerie.

ARGO INC. CHIFFRIER DE L'ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 (Transcription des bilans)				
	Bilan Solde au 20X3-12-31	Analyse des opérations		Bilan Solde au 20X4-12-31
		Débit	Crédit	
Débit				
Encaisse				
Dépôts à terme				
Placements à court terme – obligations (échéance : 28 février 20X5)				
Clients				
Stock de marchandises				
Ameublement de bureau				
Crédit				
Emprunt bancaire (marge de crédit)				
Fournisseurs				
Taxes à la consommation à payer				
Impôts sur le revenu à payer				
Versements prévus sur la dette à long terme				
Emprunt hypothécaire (biens meubles)				
Amortissement cumulé – ameublement de bureau				
Capital-actions				
Bénéfices non répartis				

Activités d'exploitation

Trésorerie et équivalents de trésorerie générés et utilisés dans le cadre des activités courantes de l'entreprise qui ne sont pas des activités d'investissement ni de financement.

Éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie

Produits ou charges qui ne modifient pas les actifs ou les passifs à court terme, comme l'amortissement des immobilisations.

2.4.2 L'inscription des activités d'exploitation

Les **activités d'exploitation** comprennent la trésorerie et les équivalents de trésorerie nets provenant de l'exploitation de l'entreprise ou qui sont utilisés par celle-ci. Il s'agit principalement des encaissements provenant des produits d'exploitation, diminués des décaissements liés aux opérations courantes de l'entreprise.

Les éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie

Les **éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie** sont des produits ou des charges qui ne représentent pas une variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, tels les amortissements, les gains ou pertes sur vente d'immobilisations.

Ainsi, l'amortissement des immobilisations correspond à une charge qui ne nécessite pas une sortie de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie. On l'additionne au bénéfice net afin de déterminer les fonds nets provenant de l'exploitation de l'entreprise. Pour vous aider à bien comprendre les éléments sans effet sur la trésorerie, une liste des diverses possibilités est présentée dans le tableau 2.2.

TABEAU 2.2

Les divers éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie

ÉLÉMENTS À AJOUTER	ÉLÉMENTS À RETRANCHER
Amortissement des immobilisations corporelles et incorporelles	Amortissement de la prime d'émission d'obligations
Amortissement de l'escompte d'émission d'obligations	Amortissement de l'escompte d'acquisition d'obligations
Amortissement de la prime d'acquisition d'obligations	Gain sur vente de titres de placement, d'immobilisations
Perte sur vente de titres de placement à long terme, d'immobilisations	
Perte sur radiation partielle ou entière d'actifs à long terme	



L'amortissement des primes et des escomptes d'acquisition ou d'émission d'obligations est sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie. Il n'y a aucun compte d'amortissement. Cependant, cet amortissement est comptabilisé dans les produits d'intérêts ou dans les charges d'intérêts sans avoir d'effet sur la trésorerie. Par exemple, l'amortissement de l'escompte d'un emprunt obligataire de 3 116 \$ augmente les éléments sans effet sur la trésorerie, puisque l'entreprise ne paie que 50 000 \$ d'intérêts sur la charge d'intérêts de 53 116 \$.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 45
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X3				
Janv. 01	Banque	1010	442 648	
	Emprunt obligataire	2910		442 648
	(Émission à escompte de 57 352 \$ sur une valeur nominale de 500 000 \$)			
Déc. 31	Charges d'intérêts	5780	53 116	
	Emprunt obligataire	2910		3 116
	Banque	1010		50 000
	(Versement des intérêts et amortissement de l'escompte de 3 116 \$)			

La variation des éléments hors trésorerie et équivalents de trésorerie du fonds de roulement

Fonds de roulement

Le fonds de roulement représente l'excédent des actifs à court terme sur les passifs à court terme*.

Les trésoreries provenant de l'exploitation sont par la suite ajustées selon les variations survenues dans les éléments du **fonds de roulement** qui ne sont pas de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.

Il faut tenir compte des changements survenus dans les autres comptes du fonds de roulement. Par exemple, par l'équation comptable, une augmentation des clients

au cours de l'exercice entraîne une diminution de la trésorerie. Les sommes sont investies dans les clients et seront encaissées plus tard. Il n'y a pas de changement dans la banque ou les dépôts à vue. Les règles à suivre sont alors les suivantes:

- Une **augmentation d'un actif à court terme** vient **diminuer** la trésorerie et les équivalents de trésorerie, qui sont utilisés pour l'exploitation courante; par exemple, l'augmentation des stocks est un investissement pour la vente de produits dans le prochain exercice. Cette augmentation des stocks ne se retrouve pas dans les comptes de la trésorerie, mais dans un actif à court terme qui servira à l'exploitation.
- Une **diminution d'un actif à court terme** **augmente** la trésorerie et les équivalents de trésorerie provenant de l'exploitation. Une diminution des stocks de matières premières peut être due à une meilleure gestion de l'inventaire, un investissement moins important dans cet actif à court terme.
- Une **augmentation d'un passif à court terme** vient **augmenter** la trésorerie et les équivalents de trésorerie provenant de l'exploitation, parce qu'une partie des charges d'exploitation n'a pas fait l'objet de sorties d'encaisse. Cette opération constitue du financement obtenu des fournisseurs et d'autres créanciers pour l'exploitation courante (comme pour les taxes, par exemple).
- Une **diminution d'un passif à court terme** **diminue** la trésorerie et les équivalents de trésorerie provenant de l'exploitation; par exemple, on a enregistré un produit d'exploitation sans avoir reçu toute l'encaisse réalisée au cours de l'exercice, dans le cas d'une diminution des produits perçus d'avance.

Le tableau 2.3 présente un résumé des principaux éléments du fonds de roulement qui diminuent la trésorerie et les équivalents de trésorerie.

TABEAU 2.3

Le calcul de la trésorerie et des équivalents de trésorerie provenant du fonds de roulement

TRÉSORERIE ET ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE PROVENANT DU FONDS DE ROULEMENT	TRÉSORERIE ET ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE INVESTIS DANS LE FONDS DE ROULEMENT
Diminution des clients	Augmentation des clients
Diminution du stock de marchandises et des charges payées d'avance	Augmentation du stock de marchandises et des charges payées d'avance
Augmentation des fournisseurs	Diminution des fournisseurs
Augmentation des charges à payer et des produits perçus d'avance	Diminution des charges à payer et des produits perçus d'avance
Augmentation des taxes à la consommation à payer	Diminution des taxes à la consommation à payer

MISE EN GARDE

Les versements prévus sur la dette à long terme sont des éléments du passif à court terme. Ils constituent des éléments du fonds de roulement qui ne font pas partie des activités d'exploitation, mais bien des activités de financement, que nous verrons à la quatrième étape de la méthode du chiffrer (voir la section 2.4.4).

MISE EN SITUATION

Vincent Richard désire terminer les états financiers de son entreprise. Il prépare la deuxième étape du chiffrer nécessaire à la rédaction de l'état des flux de trésorerie de Sport Richard inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1.

Le comptable vous fournit les deux états financiers qui suivent :

SPORT RICHARD INC. ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1		
Ventes		256 000 \$
Coût des marchandises vendues		
Stock de marchandises au 1 ^{er} janvier 20X1	80 000 \$	
Achats	100 000	
Coût des marchandises destinées à la vente	180 000 \$	
Moins : Stock de marchandises au 31 décembre 20X1	60 000	
Coût des marchandises vendues		120 000
Marge bénéficiaire brute		136 000 \$
Charges d'exploitation		
Salaires	13 000 \$	
Publicité	2 000	
Loyer	11 000	
Entretien et réparations	7 000	
Amortissement – équipement	15 000	
Charges d'intérêts	4 000	
Total des charges d'exploitation		52 000
Bénéfice avant impôts sur le revenu		84 000 \$
Moins : Impôts sur le revenu		42 000
Bénéfice net		<u>42 000 \$</u>

SPORT RICHARD INC. ÉTAT DES BÉNÉFICES NON RÉPARTIS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1		
Solde au 1 ^{er} janvier 20X1		80 000 \$
Plus : Bénéfice net	42 000 \$	
Moins : Dividendes	10 000	
Excédent du bénéfice net sur les dividendes		32 000
Solde au 31 décembre 20X1		<u>112 000 \$</u>

Afin de préparer le chiffré de l'état des flux de trésorerie, nous allons analyser individuellement chacune des opérations survenues au cours de l'exercice se terminant le 31 décembre 20X1. Lorsqu'il sera terminé, nous pourrons alors rédiger l'état des flux de trésorerie. Comme on le constate à la page 78, la section du haut représente les postes de deux bilans, dont il faut calculer et expliquer la variation. La section inférieure représente les explications de cette variation. Ainsi, le bénéfice net de 42 000 \$ augmente les bénéfices non répartis au crédit. Ce bénéfice est la première explication de la provenance de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours de l'exercice ou de la période. Il fera partie de l'état des flux de trésorerie.

Les activités d'exploitation

- a) Le bénéfice net de 42 000 \$ est l'activité d'exploitation principale. Le bénéfice net augmente les bénéfices non répartis.

Les éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie

- b) L'amortissement de l'équipement de 15 000 \$ est un élément sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie, qui augmente le compte *Amortissement cumulé – équipement* sans modifier les trésoreries.

La variation des éléments de trésorerie du fonds de roulement

- c) Une augmentation des clients de 12 000 \$ explique une diminution de la trésorerie et des équivalents de trésorerie provenant de l'exploitation. En effet, les montants des ventes qui ont donné naissance à ces clients n'ont pas encore été perçus, ce qui a pour conséquence de réduire la trésorerie et les équivalents de trésorerie.
- d) La diminution de 20 000 \$ du stock de marchandises explique une augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie. Il s'agit d'une diminution d'un actif à court terme qui augmente la trésorerie.
- e) Une augmentation des charges payées d'avance de 1 200 \$ a le même effet que l'augmentation des clients, c'est-à-dire une diminution de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.
- f) Comme les fournisseurs ont diminué au cours de l'exercice, cela a pour effet de diminuer de 20 200 \$ la trésorerie et les équivalents de trésorerie. Cette diminution des fournisseurs réduit la trésorerie pour l'entreprise.
- g) L'augmentation des taxes à la consommation à payer se traduit par une augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie de 200 \$. Comme il s'agit de l'augmentation d'une dette, l'entreprise a plus de liquidités pour payer ses charges ou ses autres obligations.
- h) L'augmentation des impôts à payer de 5 000 \$ représente une augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie. Il s'agit de l'augmentation d'un passif à court terme de Sport Richard qui ne diminue pas les trésoreries de l'entreprise pour le moment.
- i) L'augmentation des intérêts à payer de 3 000 \$ signifie une augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie. Sport Richard possède plus de liquidités, puisqu'elle n'a pas encore payé ces intérêts.



Ces activités d'exploitation sont inscrites dans le chiffrer de l'état des flux de trésorerie qui suit.

SPORT RICHARD INC. CHIFFRIER DE L'ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 (Activités d'exploitation)					
	Bilan Solde au 20X0-12-31	Analyse des opérations			Bilan Solde au 20X1-12-31
		Débit		Crédit	
Débit					
Encaisse	18 000		—	—	49 800
Dépôts à terme (échéance 31 janvier 20X2)	10 000		—	—	0
Clients	54 000	c)	12 000		66 000
Stock de marchandises	80 000			d)	20 000
Charges payées d'avance	2 000	e)	1 200		3 200
Équipement	200 000				260 000
	<u>364 000</u>				<u>439 000</u>
Crédit					
Fournisseurs	59 000	f)	20 200		38 800
Taxes à la consommation à payer	1 000			g)	200
Impôts sur le revenu à payer	0			h)	5 000
Intérêts à payer	0			i)	3 000
Versements prévus sur la dette à long terme	0				8 000
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	0				32 000
Amortissement cumulé – équipement	24 000			b)	15 000
Capital-actions	200 000				200 000
Bénéfices non répartis	80 000			a)	42 000
	<u>364 000</u>				<u>439 000</u>
État des flux de trésorerie			+	—	
Activités d'exploitation					
Bénéfice net		a)	42 000		
Éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie					
Amortissement – équipement		b)	15 000		
Variation des éléments de trésorerie et des équivalents de trésorerie du fonds de roulement					
Clients				c)	12 000
Stock de marchandises		d)	20 000		
Charges payées d'avance				e)	1 200
Fournisseurs				f)	20 200
Taxes à la consommation à payer		g)	200		
Impôts sur le revenu à payer		h)	5 000		
Intérêts à payer		i)	3 000		
Total			<u>118 600</u>		<u>118 600</u>



Dans la section du chiffrer intitulée «État des flux de trésorerie», les débits indiquent une augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, tandis que les crédits correspondent à une diminution.

MISE EN GARDE

Les postes de la trésorerie et des équivalents de trésorerie sont surlignés, puisque leur variation provient des autres éléments non liquides des bilans.

À VOUS DE JOUER!

Voici l'état des résultats ainsi que l'état des bénéfices non répartis d'Argo inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 dans le but de préparer la deuxième partie du chiffrer commencé à la page 73 :

ARGO INC. ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4		
Ventes		673 877 \$
Coût des marchandises vendues		235 857
Marge bénéficiaire brute		438 020 \$
Charges d'exploitation		
Salaires	245 500 \$	
Publicité	24 580	
Loyer	36 000	
Entretien et réparations	26 976	
Frais de bureau	25 890	
Amortissement – ameublement de bureau	14 450	
Charges d'intérêts	650	
Total des charges d'exploitation		374 046
Bénéfice avant impôts sur le revenu		63 974 \$
Moins : Impôts sur le revenu		14 074
Bénéfice net		49 900 \$

ARGO INC. ÉTAT DES BÉNÉFICES NON RÉPARTIS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4		
Solde au 1 ^{er} janvier 20X4		70 700 \$
Plus : Bénéfice net	49 900 \$	
Moins : Dividende	12 000	
Excédent du bénéfice net sur les dividendes		37 900
Solde au 31 décembre 20X4		108 600 \$

- Inscrivez les données qui concernent les activités d'exploitation d'Argo inc. à partir du bilan, de l'état des résultats et de celui des bénéfices non répartis.

Les activités d'exploitation

- Le bénéfice net de _____ est une activité d'exploitation qui augmente les bénéfices non répartis.

Les éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie

- L'amortissement de l'ameublement de bureau de _____ est un élément sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie qui augmente le compte *Amortissement cumulé – ameublement de bureau*.

Les variations des éléments hors trésorerie et équivalents de trésorerie du fonds de roulement

c) Les variations des éléments de l'actif et du passif du fonds de roulement ont un effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie de l'exploitation.

Clients _____

Stock de marchandises _____

Fournisseurs _____

Taxes à la consommation à payer _____

Impôts sur le revenu à payer _____

2. Inscrivez ces activités d'exploitation dans le chiffrer de l'état des flux de trésorerie d'Argo inc.

ARGO INC. CHIFFRIER DE L'ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 (Activités d'exploitation)				
	Bilan Solde au 20X3-12-31	Analyse des opérations		Bilan Solde au 20X4-12-31
		Débit	Crédit	
Débit				
Encaisse	0	—	—	15 950
Dépôts à terme	5 000	—	—	10 000
Placements à court terme – obligations	10 000	—	—	5 000
Clients	92 000			75 000
Stock de marchandises	82 000			90 000
Ameublement de bureau	325 000			360 000
	<u>514 000</u>			<u>555 950</u>
Crédit				
Emprunt bancaire (marge de crédit)	3 500	—	—	0
Fournisseurs	55 000			63 000
Taxes à la consommation à payer	1 000			2 000
Impôts sur le revenu à payer	2 300			5 400
Versements prévus sur la dette à long terme	11 500			12 500
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	240 000			220 000
Amortissement cumulé – ameublement de bureau	120 000			134 450
Capital-actions	10 000			10 000
Bénéfices non répartis	70 700			108 600
	<u>514 000</u>			<u>555 950</u>
État des flux de trésorerie		+	—	
Activités d'exploitation				
Éléments sans effet sur la trésorerie				
Variation des éléments de trésorerie du fonds de roulement				
Total				

2.4.3 L'inscription des activités d'investissement dans le chiffrier de l'état des flux de trésorerie

Activités d'investissement

Activités d'acquisition ou de disposition de tous les actifs à long terme tels que des placements à long terme, des immobilisations corporelles et incorporelles et des placements à court terme qui ne sont pas considérées comme de la trésorerie ou des équivalents de trésorerie.

Dans les **activités d'investissement**, on tient compte de tous les actifs de l'entreprise tels que les placements ainsi que les immobilisations corporelles et incorporelles. Lorsque l'entreprise vend ces mêmes actifs, les sommes reçues sont alors considérées comme des diminutions des activités d'investissement. Le tableau 2.4 présente les diverses possibilités d'augmentation ou de diminution de la trésorerie et des équivalents de trésorerie liées aux activités d'investissement.

TABLEAU 2.4 ▶ Les diverses activités d'investissement

AUGMENTATION DE LA TRÉSORERIE ET DES ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE	DIMINUTION DE LA TRÉSORERIE ET DES ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE
Produit de la vente de titres de placement	Coût d'acquisition de titres de placement
Produit de la vente d'immobilisations corporelles	Coût d'acquisition d'immobilisations corporelles
Produit de la vente d'immobilisations incorporelles	Coût d'acquisition d'immobilisations incorporelles

L'achat d'actifs diminue la trésorerie de l'entreprise tandis que la vente d'actifs l'augmente. La diminution des immobilisations par l'amortissement cumulé n'est pas une augmentation de trésorerie, mais une activité d'exploitation.

2.4.4 L'inscription des activités de financement dans le chiffrier de l'état des flux de trésorerie

Activités de financement

Activités d'augmentation ou de diminution de toutes les sources de financement de l'entreprise qui ne sont pas considérées comme de la trésorerie ou des équivalents de trésorerie.

Les **activités de financement** comprennent les variations de la trésorerie et des équivalents de trésorerie et tiennent compte de toutes les sources de financement à long terme de l'entreprise, qu'il s'agisse d'emprunts ou d'émission d'actions. Le tableau 2.5 présente un résumé des activités de financement qui augmentent ou diminuent la trésorerie et les équivalents de trésorerie.

TABLEAU 2.5 ▶ Les diverses activités de financement

AUGMENTATION DE LA TRÉSORERIE ET DES ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE	DIMINUTION DE LA TRÉSORERIE ET DES ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE
Emprunts à court et à long terme qui ne font pas partie de la trésorerie ou des équivalents de trésorerie (emprunt bancaire, effet à payer, emprunts hypothécaire et obligataire)	Remboursement des emprunts à court et à long terme qui ne font pas partie de la trésorerie ou des équivalents de trésorerie : emprunt bancaire, emprunts à long terme (effet à payer, emprunts hypothécaire et obligataire)
Émission d'actions	Versement de dividendes

MISE EN GARDE

Les variations de l'emprunt bancaire sont une activité de financement. Cependant, lorsque cet emprunt ou ce découvert bancaire est remboursable à vue et que le solde fluctue souvent entre le positif et le négatif, ces variations sont incluses dans le calcul de la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.

2.4.5 Les cas particuliers

Les cas particuliers auxquels il faut porter attention lors de la préparation de l'état des flux de trésorerie incluent les activités d'investissement et de financement hors trésorerie et équivalents de trésorerie ainsi que les opérations sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie.

Les activités d'investissement et de financement hors trésorerie et équivalents de trésorerie

On doit présenter certaines opérations d'investissement et de financement séparément des montants bruts des principales catégories de rentrées et de sorties de liquidités liées aux activités d'investissement et de financement.

Les opérations hors trésorerie et équivalents de trésorerie dont l'état des flux de trésorerie doit rendre compte sont les suivantes :

- les émissions de dettes à long terme ou d'actions pour acquérir des actifs à long terme ;
- le refinancement d'une dette.

Les opérations sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie

Il faut éviter de présenter, dans l'état des flux de trésorerie, les opérations suivantes qui, en plus de ne pas engendrer ou absorber de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ne représentent pas des activités d'investissement ou de financement :

- Les dividendes en actions ; ces dividendes ne demandent aucune sortie de trésorerie. Ils ne sont pas une activité de financement.
- Le fractionnement d'actions ; il n'y a aucune écriture dans le journal pour cette opération, mais seulement un accroissement de la quantité des actions émises. Ce n'est pas une activité de financement.
- L'acquisition d'actifs par la prise en charge de passifs directement liés ; lors de l'acquisition d'un actif financé par une dette dans laquelle le prêteur ne paie pas directement le vendeur, il n'y a aucune activité de trésorerie. Dans ce cas, le vendeur est généralement le prêteur. Cependant, lorsque le prêteur paie le vendeur, il y a une activité d'investissement et de financement. Par exemple, l'achat d'un équipement de 200 000 \$ qui est financé par un emprunt bancaire de 175 000 \$ payé directement du prêteur au vendeur constitue une activité d'investissement de 200 000 \$ et une activité de financement de 175 000 \$. Si le vendeur est également le prêteur, il n'y a qu'une activité d'investissement de 25 000 \$, soit la diminution de la trésorerie.
- L'acquisition d'actifs par un contrat de location-acquisition ; la location-acquisition est généralement considérée comme une acquisition d'actif et une augmentation de passif, mais sans considération de trésorerie et d'équivalents de trésorerie. Il n'y a aucune activité d'investissement et de financement.
- La conversion de dettes en capitaux propres ; il n'y a aucune activité de trésorerie et d'équivalents de trésorerie dans la conversion d'un passif en capital-actions.

Déterminez dans quelle section de l'état des flux de trésorerie se trouvent les sujets suivants :

E: exploitations I: investissements F: financement A: aucune

1. Perte sur vente de placements en actions
2. Remboursement d'emprunt
3. Augmentation de l'encaisse
4. Diminution du stock de marchandises
5. Émission d'actions
6. Dividendes versés
7. Amortissement de l'équipement
8. Perte nette
9. Acquisition d'un dépôt à terme de 30 jours
10. Dividendes en actions
11. Emprunt à long terme
12. Acquisition de matériel roulant
13. Encaissement de la vente d'un actif
14. Fractionnement d'actions
15. Diminution des fournisseurs

MISE EN SITUATION

Les dirigeants de Sport Richard inc. vous remettent les renseignements concernant les activités d'investissement et de financement à long terme pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1. De plus, au cours de l'exercice, Sport Richard inc. a acquis de l'équipement coûtant 60 000 \$. L'entreprise a versé 20 000 \$ comptant et a signé un emprunt hypothécaire sur biens meubles remboursable en 20X4 pour une somme de 40 000 \$ à la Banque Nordique, qui a payé directement le vendeur. À la fin de l'exercice, un montant de 8 000 \$ est considéré comme un versement prévu sur la dette à long terme. L'entreprise a versé un dividende de 10 000 \$ et a fractionné les actions dans un rapport de deux pour un.

Les activités d'investissement

- j) Au cours de l'exercice, l'entreprise a acquis de l'équipement pour 60 000 \$. Le compte *Équipement* a ainsi augmenté, et il a nécessité l'utilisation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie à titre d'activité d'investissement.

Les activités de financement

- k) Au cours de l'exercice, l'acquisition de l'équipement de 60 000 \$ a été financée par un emprunt hypothécaire sur biens meubles de 40 000 \$. C'est le prêteur qui a lui-même payé le vendeur.
- l) Le paiement d'un dividende de 10 000 \$ résulte d'une activité de financement qui diminue les bénéfices non répartis. De plus, le versement d'un dividende diminue la trésorerie et les équivalents de trésorerie.

m) La société a fractionné les actions dans un rapport de deux pour un au cours de l'exercice. Cette transaction est sans effet sur les flux de trésorerie.

SPORT RICHARD INC. CHIFFRIER FINAL DE L'ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 (Activités d'investissement et de financement)				
	Bilan Solde au 20X0-12-31	Analyse des opérations		Bilan Solde au 20X1-12-31
		Débit	Crédit	
Débit				
Encaisse	18 000	—	—	49 800
Dépôts à terme (échéance 31 janvier 20X4)	10 000	—	—	0
Clients	54 000	c) 12 000		66 000
Stock de marchandises	80 000		d) 20 000	60 000
Charges payées d'avance	2 000	e) 1 200		3 200
Équipement	200 000	j) 60 000		260 000
	<u>364 000</u>			<u>439 000</u>
Crédit				
Fournisseurs	59 000	f) 20 200		38 800
Taxes à la consommation à payer	1 000		g) 200	1 200
Impôts sur le revenu à payer	0		h) 5 000	5 000
Intérêts à payer	0		i) 3 000	3 000
Versements prévus sur la dette à long terme	0		k) 8 000	8 000
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	0		k) 32 000	32 000
Amortissement cumulé – équipement	24 000		b) 15 000	39 000
Capital-actions	200 000			200 000
Bénéfices non répartis	80 000	l) 10 000	a) 42 000	112 000
	<u>364 000</u>			<u>439 000</u>
État des flux de trésorerie		+	—	
Activités d'exploitation				
Bénéfice net		a) 42 000		
Éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie				
Amortissement – équipement		b) 15 000		
Variation des éléments de trésorerie et des équivalents de trésorerie du fonds de roulement				
Clients			c) 12 000	
Stock de marchandises		d) 20 000		
Charges payées d'avance			e) 1 200	
Fournisseurs			f) 20 200	
Taxes à la consommation à payer		g) 200		
Impôts sur le revenu à payer		h) 5 000		
Intérêts à payer		i) 3 000		
Activités d'investissement				
Acquisition d'équipement			j) 60 000	
Activités de financement				
Emprunt hypothécaire (biens meubles)		k) 40 000		
Versement de dividendes			l) 10 000	
Total		<u>228 600</u>	<u>228 600</u>	

**MISE EN
GARDE**

On ne tient pas compte des fractionnements d'actions dans l'état des flux de trésorerie, puisqu'il n'y a aucun mouvement de trésorerie et d'équivalents de trésorerie.

À VOUS DE JOUER!

Le chiffrier commencé précédemment à la page 73, et laissé incomplet à la page 80, peut maintenant être terminé.

1. Enregistrez les renseignements sur les activités de financement et d'investissement d'Argo inc. à partir du bilan, de l'état des résultats et de celui des bénéfices non répartis.

Les activités d'investissement

- d) Au cours de l'exercice, l'entreprise a acquis de l'ameublement de bureau pour une somme de _____.

Les activités de financement

- e) La diminution de _____ du passif à long terme et les versements sur le passif à long terme représentent un emprunt hypothécaire sur biens meubles, qui a été partiellement remboursé.
- f) Au cours de l'exercice, la société a déclaré et payé un dividende de _____, qui a diminué les bénéfices non répartis.



2. Terminez le chiffré final de l'état des flux de trésorerie d'Argo inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4.

ARGO INC. CHIFFRIER FINAL DE L'ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 (Activités d'investissement et de financement)				
	Bilan Solde au 20X3-12-31	Analyse des opérations		Bilan Solde au 20X4-12-31
		Débit	Crédit	
Débit				
Encaisse	0	—	—	15 950
Dépôts à terme	5 000	—	—	10 000
Placements à court terme – obligations	10 000	—	—	5 000
Clients	92 000		c) 17 000	75 000
Stock de marchandises	82 000	d) 8 000		90 000
Ameublement de bureau	325 000			360 000
	<u>514 000</u>			<u>555 950</u>
Crédit				
Emprunt bancaire (marge de crédit)	3 500	—	—	0
Fournisseurs	55 000		e) 8 000	63 000
Taxes à la consommation à payer	1 000		f) 1 000	2 000
Impôts sur le revenu à payer	2 300		g) 3 100	5 400
Versements prévus sur la dette à long terme	11 500			12 500
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	240 000			220 000
Amortissement cumulé – ameublement de bureau	120 000		b) 14 450	134 450
Capital-actions	10 000			10 000
Bénéfices non répartis	70 700		a) 49 900	108 600
	<u>514 000</u>			<u>555 950</u>
État des flux de trésorerie		+	—	
Activités d'exploitation				
Bénéfice net		a) 49 900		
Éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie				
Amortissement – ameublement de bureau		b) 14 450		
Variation des éléments de trésorerie et des équivalents de trésorerie du fonds de roulement				
Clients		c) 17 000		
Stock de marchandises			d) 8 000	
Fournisseurs		e) 8 000		
Taxes à la consommation à payer		f) 1 000		
Impôts sur le revenu à payer		g) 3 100		
Activités d'investissement				
Acquisition d'ameublement de bureau				
Activités de financement				
Remboursement de l'emprunt hypothécaire				
Versement de dividendes				
Total				

2.4.6 La rédaction de l'état des flux de trésorerie selon la méthode de présentation indirecte

MISE EN SITUATION

En nous basant sur le chiffré que nous avons complété à la page 84, nous allons maintenant préparer l'état des flux de trésorerie de Sport Richard inc. selon la méthode de présentation indirecte, et ce, afin d'expliquer les changements survenus dans la trésorerie et les équivalents de trésorerie au cours de l'exercice qui se termine le 31 décembre 20X1.

SPORT RICHARD INC. ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1		
Activités d'exploitation		
Bénéfice net		42 000\$
Éléments sans effet sur la trésorerie		
Amortissement – équipement		15 000
Trésorerie provenant de l'exploitation		57 000\$
Variation des éléments hors trésorerie et équivalents de trésorerie du fonds de roulement		
Stock de marchandises	20 000\$	
Intérêts à payer	3 000	
Impôts sur le revenu à payer	5 000	
Fournisseurs	(20 200)	
Taxes à la consommation à payer	200	
Clients	(12 000)	
Charges payées d'avance	(1 200)	(5 200)
Trésorerie nette provenant des activités d'exploitation		51 800\$
Activités d'investissement		
Acquisition d'équipement	(60 000)\$	
Trésorerie nette utilisée pour les activités d'investissement		(60 000)
Activités de financement		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	40 000\$	
Dividendes versés	(10 000)	
Trésorerie nette provenant des activités de financement		30 000
Augmentation nette de la trésorerie et des équivalents de trésorerie		21 800\$
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début		28 000
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin		49 800\$

Note

La trésorerie et les équivalents de trésorerie comprennent les dépôts à vue et les dépôts à terme diminués de l'emprunt bancaire remboursable à demande. ◀



L'état des flux de trésorerie d'une entreprise qui utilise les IFRS est essentiellement le même que celui qu'utilisent les entreprises à capital privé. Cependant, les IFRS utilisent l'expression « activités opérationnelles » au lieu d'« activités d'exploitation ».

À VOUS DE JOUER!

Préparez l'état des flux de trésorerie d'Argo inc. à partir du chiffrier final de l'état des flux de trésorerie rempli à la page 86.

ARGO INC. ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4		
Activités d'exploitation		
Élément sans effet sur la trésorerie		
Trésorerie et équivalents de trésorerie provenant de l'exploitation		
Variation des éléments hors trésorerie et équivalents de trésorerie du fonds de roulement		
Trésorerie nette provenant des activités d'exploitation		
Activités d'investissement		
Trésorerie nette utilisée pour les activités d'investissement		
Activités de financement		
Trésorerie nette utilisée par les activités de financement		
Augmentation nette de la trésorerie et des équivalents de trésorerie		
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début		
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin		

Note

La trésorerie et les équivalents de trésorerie comprennent les dépôts à vue, les dépôts à terme et les placements à court terme – obligations diminués de l'emprunt bancaire.

2.5 La méthode de présentation directe des flux de trésorerie

Privilégiée par le *Manuel de CPA Canada*, la méthode de présentation directe des flux de trésorerie donne, bien entendu, le même résultat que la méthode de présentation indirecte pour ce qui est des activités d'exploitation. Contrairement à celle-ci, dans laquelle on ajuste le montant du bénéfice net ou de la perte nette des éléments de l'état des résultats qui n'ont pas eu d'effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie de l'entreprise, la méthode de présentation directe permet de convertir directement les produits et les charges en encaissements et en décaissements. Alors que, dans le chapitre précédent, nous avons étudié la conversion d'une comptabilité de caisse en comptabilité d'exercice, la méthode de présentation directe ressemble à la conversion d'une comptabilité d'exercice en comptabilité de caisse. Elle nécessite une présentation différente, à savoir le regroupement des encaissements et des décaissements en catégories. Il n'existe pas de méthode unique de présentation des activités d'exploitation. Cependant, il faut tenir compte des catégories suivantes :

Encaissements

- Produits d'exploitation (ventes, honoraires professionnels)
- Produits financiers (intérêts et dividendes)

Décaissements

- Achats
- Charges d'exploitation
- Charges d'intérêts
- Impôts sur le revenu

MISE EN SITUATION

Nous allons maintenant inscrire le détail des activités d'exploitation selon la méthode de présentation directe afin de préparer l'état des flux de trésorerie de Sport Richard inc. Quant aux activités d'investissement et de financement, les états des flux de trésorerie demeurent les mêmes avec les deux méthodes. ◀



La différence principale entre les méthodes de présentation directe et indirecte est la présentation des activités d'exploitation. Les activités d'investissement et de financement sont présentées de la même manière.

Il existe aussi plusieurs façons de convertir les postes de résultats en liquidités. Nous vous exposons une méthode rapide et pratique qui utilise les données obtenues par la méthode de présentation indirecte. Les sommes inscrites en diminution ou en augmentation des postes d'actif à court terme et de passif à court terme sont calculées en fonction de la variation entre deux exercices financiers. Ces sommes proviennent du détail des activités d'exploitation que l'on retrouve à la page 91. La figure 2.2 indique la façon de présenter la trésorerie et les équivalents de trésorerie associés aux activités d'exploitation selon la méthode de présentation directe.

FIGURE 2.2 LES SIX ÉTAPES DU CALCUL DE LA TRÉSORERIE ET DES ÉQUIVALENTS DE TRÉSORERIE LIÉS AUX ACTIVITÉS D'EXPLOITATION SELON LA MÉTHODE DE PRÉSENTATION DIRECTE

1. ENCAISSEMENT DES PRODUITS D'EXPLOITATION

Produits d'exploitation (ventes, services rendus, etc.)

Plus: Diminution des clients, des effets à recevoir et des taxes à la consommation à recevoir

Plus: Augmentation des produits perçus d'avance

Moins: Augmentation des clients, des effets à recevoir et des taxes à la consommation à recevoir

Moins: Diminution des produits perçus d'avance

2. ENCAISSEMENT DES PRODUITS FINANCIERS

Produits financiers

Plus: Diminution des produits financiers à recevoir

Moins: Augmentation des produits financiers à recevoir

3. DÉCAISSEMENT DES ACHATS

Coût des marchandises vendues

Plus: Augmentation du stock de marchandises

Plus: Diminution des fournisseurs, des effets à payer et des taxes à la consommation à payer

Moins: Diminution du stock de marchandises

Moins: Augmentation des fournisseurs, des effets à payer et des taxes à la consommation à payer

4. DÉCAISSEMENT DES CHARGES D'EXPLOITATION

Autres charges d'exploitation

Plus ou moins: Éléments sans effet sur la trésorerie

Moins: Diminution des charges payées d'avance

Plus: Augmentation des charges payées d'avance

5. INTÉRÊTS VERSÉS

Charges d'intérêts

Plus: Diminution des intérêts à payer

Moins: Augmentation des intérêts à payer

6. IMPÔTS SUR LE REVENU PAYÉS

Impôts sur le revenu

Plus: Diminution des impôts sur le revenu à payer

Moins: Augmentation des impôts sur le revenu à payer

Voici le détail des activités d'exploitation provenant des résultats et des bilans de Sport Richard inc., vus aux pages 68 et 76 :

SPORT RICHARD INC. DÉTAIL DES ACTIVITÉS D'EXPLOITATION pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 (Méthode de présentation directe)			
Encaissements des ventes et des produits financiers			
Ventes			256 000\$
Moins : Augmentation des clients			<u>12 000</u>
			244 000\$
Encaissements des produits financiers			<u>0</u>
Total des encaissements des ventes et des produits financiers			244 000\$
Moins :			
Décaissements des achats			
Coût des marchandises vendues	120 000\$		
Moins : Diminution du stock de marchandises	<u>20 000</u>		
	100 000\$		
Plus : Diminution des fournisseurs et des taxes à la consommation à payer	<u>20 000</u>	120 000\$	
Décaissements des charges d'exploitation			
Salaires	13 000\$		
Publicité	2 000		
Loyer	11 000		
Entretien et réparations	<u>7 000</u>		
	33 000\$		
Plus : Augmentation des charges payées d'avance	<u>1 200</u>	34 200	
Intérêts versés			
Charges d'intérêts	4 000\$		
Moins : Augmentation des intérêts à payer	<u>3 000</u>	1 000	
Impôts sur le revenu payés			
Impôts sur le revenu	42 000\$		
Moins : Augmentation des impôts sur le revenu à payer	<u>5 000</u>	<u>37 000</u>	<u>192 200</u>
Trésorerie nette provenant des activités d'exploitation			<u><u>51 800\$</u></u>

SPORT RICHARD INC. ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 (Méthode de présentation directe)			
Activités d'exploitation			
Encaissements des ventes			244 000\$
Décaissements des achats	(120 000)\$		
Décaissements des charges d'exploitation	(34 200)		
Intérêts versés	(1 000)		
Impôts sur le revenu payés	<u>(37 000)</u>		<u>(192 200)</u>
Trésorerie nette provenant des activités d'exploitation			<u>51 800\$</u>

SPORT RICHARD INC. ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE (suite) pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 (Méthode de présentation directe)		
Activités d'investissement		
Acquisition d'équipement	(60 000)\$	
Trésorerie nette utilisée pour les activités d'investissement		(60 000)
Activités de financement		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	40 000\$	
Dividendes versés	(10 000)	
Trésorerie nette provenant des activités de financement		30 000
Augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie		21 800\$
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début		28 000
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin		49 800\$

Note
La trésorerie et les équivalents de trésorerie comprennent les dépôts à vue et les dépôts à terme diminués de l'emprunt bancaire remboursable à demande. ◀

À VOUS DE JOUER!

1. Complétez le détail des activités d'exploitation d'Argo inc., selon la méthode de présentation directe, au 31 décembre 20X4.

ARGO INC. DÉTAIL DES ACTIVITÉS D'EXPLOITATION pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 (Méthode de présentation directe)			
Encaissements des ventes et des produits financiers			
Ventes			
Plus : Diminution des clients			
Encaissements des produits financiers			
Total des encaissements des ventes et des produits financiers			
Moins :			
Décaissements des achats			
Coût des marchandises vendues			
Plus : Augmentation du stock de marchandises			
Moins : Augmentation des fournisseurs et des taxes à la consommation à payer			
Décaissements des charges d'exploitation			
Salaires			
Publicité			
Loyer			
Entretien et réparations			
Frais de bureau			
Intérêts versés			
Charges d'intérêts			
Impôts sur le revenu payés			
Impôts sur le revenu			
Moins : Augmentation des impôts sur le revenu à payer			
Trésorerie nette provenant des activités d'exploitation			

2. Préparez l'état des flux de trésorerie d'Argo inc., pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4, selon la méthode de présentation directe.

ARGO INC. ÉTAT DES FLUX DE TRÉSORERIE pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 (Méthode de présentation directe)		
Activités d'exploitation		
Encaissements des ventes		
Décaissements des achats		
Décaissements des charges d'exploitation		
Intérêts versés		
Impôts sur le revenu payés		
Trésorerie nette provenant des activités d'exploitation		
Activités d'investissement		
Acquisition d'ameublement de bureau		
Trésorerie nette utilisée pour les activités d'investissement		
Activités de financement		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)		
Versement de dividendes		
Trésorerie nette provenant des activités de financement		
Augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie		
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début		
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin		

(CONCLUSION)

L'état des flux de trésorerie permet d'expliquer les variations qui surviennent dans la trésorerie et les équivalents de trésorerie d'une entreprise au cours d'un exercice. Nous avons étudié la façon de le préparer selon les méthodes de présentation indirecte et directe. Également, nous avons vu les trois étapes de la préparation de l'état des flux de trésorerie selon la méthode de présentation indirecte : le calcul de la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie; l'inscription, dans le chiffrer des flux de trésorerie, des bilans et des activités d'exploitation, d'investissement et de financement; enfin, la préparation de l'état des flux de trésorerie.

(TESTEZ VOS CONNAISSANCES)

1. Vrai ou faux ?

VRAI FAUX

a) Il faut considérer l'amortissement comme une provenance de trésorerie et d'équivalent de trésorerie.	☐	☐
b) Il est possible qu'une perte sur la vente d'une immobilisation entraîne une augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.	☐	☐
c) La présentation des activités de financement est différente selon la méthode de présentation directe ou indirecte.	☐	☐
d) La trésorerie nette utilisée pour les activités d'investissement de Sport Richard inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 est de 60 000\$.	☐	☐

2. Quels sont les renseignements fournis par l'état des flux de trésorerie que ne donnent pas les autres états financiers ?

3. Quel est le montant de la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie d'Argo inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 ?

4. Quels sont la trésorerie et des équivalents de trésorerie nets provenant des activités d'exploitation d'Argo inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 ?

5. Donnez des exemples de charges ou de produits qui diminuent ou augmentent le bénéfice net sans avoir d'effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie.

(TERMINOLOGIE)

Activités d'exploitation.....	73	Équivalents de trésorerie.....	67
Activités d'investissement.....	81	État des flux de trésorerie	66
Activités de financement.....	81	Fonds de roulement	74
Dépôt à vue.....	67	Trésorerie	67
Éléments sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie	73		

(PROBLÈMES)

NIVEAUX: FACILE ● INTERMÉDIAIRE ■ DIFFICILE ◆

MATIÈRE TRAITÉE

NUMÉROS

La détermination des variations de trésorerie et le calcul des activités d'exploitation	1 et 2
La détermination des activités d'investissement et de financement	3 et 4
La préparation de l'état des flux de trésorerie selon les méthodes de présentation indirecte et directe	5 à 14



Solutionnaire
Problèmes supplémentaires

La détermination des variations de trésorerie et le calcul des activités d'exploitation

1. Voici les bilans de la Pépinière Mozart au 31 décembre 20X3 et 20X4:

PÉPINIÈRE MOZART BILAN au 31 décembre		
	20X4	20X3
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	25 500\$	28 000\$
Dépôts à terme (échéance 30 juin)	15 000	10 000
Clients	82 000	67 500
Stock de marchandises	128 750	110 540
Total de l'actif à court terme	<u>251 250\$</u>	<u>216 040\$</u>
Immobilisations		
Équipement	215 000\$	155 000\$
Moins: Amortissement cumulé	36 000	24 000
Total des immobilisations	<u>179 000\$</u>	<u>131 000\$</u>
Total de l'actif	<u>430 250\$</u>	<u>347 040\$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire (marge de crédit)	4 500\$	0
Fournisseurs	65 450	65 370\$
Taxes à la consommation à payer	1 780	1 550
Impôts sur le revenu à payer	4 500	2 500
Versements prévus sur la dette à long terme	6 000	0
Total du passif à court terme	<u>82 230\$</u>	<u>69 420\$</u>
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	48 000	0
Total du passif	<u>130 230\$</u>	<u>69 420\$</u>
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	200 000\$	200 000\$
Bénéfices non répartis	100 020	77 620
Total des capitaux propres	<u>300 020\$</u>	<u>277 620\$</u>
Total du passif et des capitaux propres	<u>430 250\$</u>	<u>347 040\$</u>

Le bénéfice net a été de 22 400\$. L'entreprise n'a pas vendu d'immobilisations. Les impôts sont liés aux activités d'exploitation.

Travail à faire

- Déterminer, au 31 décembre 20X4, la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.
- Préparer la section «Activités d'exploitation» au 31 décembre 20X4 à l'aide de la technique du chiffrer.

2. Voici les bilans des Éditions Marois inc. au 31 décembre 20X5 et 20X6:

ÉDITIONS MAROIS INC. BILAN au 31 décembre		
	20X6	20X5
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	0	28 000\$
Dépôts à terme (échéance 28 février)	15 000\$	0
Clients	62 780	45 220
Stock de marchandises	110 250	88 550
Total de l'actif à court terme	188 030\$	161 770\$
Immobilisations		
Ameublement de bureau	45 650\$	60 500
Moins: Amortissement cumulé	17 800	18 540
Total des immobilisations	27 850\$	41 960\$
Total de l'actif	<u>215 880\$</u>	<u>203 730\$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire (marge de crédit)	4 500\$	0
Fournisseurs	45 890	65 870\$
Taxes à la consommation à payer	580	750
Impôts sur le revenu à payer	0	2 400
Versements prévus sur la dette à long terme	6 000	6 000
Total du passif à court terme	56 970\$	75 020\$
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	30 420\$	34 680\$
Total du passif	87 390\$	109 700\$
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	100 000\$	75 000\$
Bénéfices non répartis	28 490	19 030
Total des capitaux propres	128 490\$	94 030\$
Total du passif et des capitaux propres	<u>215 880\$</u>	<u>203 730\$</u>

Le bénéfice net a été de 9 460\$. L'entreprise a vendu de l'ameublement de bureau pour un montant de 9 000\$. Cet ameublement avait un coût de 14 850\$ et un amortissement cumulé de 5 400\$. Les impôts sont liés aux activités d'exploitation.

Travail à faire

- Déterminer, au 31 décembre 20X6, la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie.
- Préparer la section « Activités d'exploitation » au 31 décembre 20X6 à l'aide de la technique du chiffrier.

La détermination des activités d'investissement et de financement

3. Voici les bilans de la société Vignoble Pigeon inc. au 31 décembre 20X3 et 20X4:

VIGNOBLE PIGEON INC. BILAN au 31 décembre		
	20X4	20X3
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	18 750\$	17 500\$
Dépôts à terme (échéance 30 juin)	Ø	5 000
Clients	41 250	22 400
Stock de marchandises	285 400	245 420
Total de l'actif à court terme	345 400\$	290 320\$
Immobilisations		
Équipement agricole	326 250\$	225 000\$
Moins : Amortissement cumulé	59 100	48 000
Total des immobilisations	267 150\$	177 000\$
Total de l'actif	612 550\$	467 320\$
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire (marge de crédit)	15 000\$	Ø
Fournisseurs	58 650	36 540\$
Taxes à la consommation à payer	9 850	10 750
Impôts sur le revenu à payer	4 565	3 400
Versements prévus sur la dette à long terme	22 000	15 000
Total du passif à court terme	110 065\$	65 690\$
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	168 000\$	125 000\$
Total du passif	278 065\$	190 690\$
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	200 000\$	150 000\$
Bénéfices non répartis	134 485	126 630
Total des capitaux propres	334 485\$	276 630\$
Total du passif et des capitaux propres	612 550\$	467 320\$

Autres renseignements

- Vignoble Pigeon inc. a acheté de l'équipement de chai pour 125 500\$ plus les taxes. La banque régionale des viticulteurs a financé 65 000\$ pour cet achat.
- L'entreprise a vendu à sa valeur comptable un tracteur qui avait coûté 24 250\$ et avait un amortissement cumulé de 13 800\$.

- L'amortissement de l'équipement de viticulture est de 24 900\$.
- À la fin de l'exercice, l'entreprise a emprunté sur une marge de crédit.
- Un nouvel actionnaire a investi dans le vignoble.
- Le bénéfice net est de 32 500\$.
- Un dividende a été versé durant l'exercice.

Travail à faire

Déterminer les activités d'investissement et de financement de Vignoble Pigeon inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4. Utiliser les comptes en T suivants : *Équipement agricole*, *Amortissement cumulé – équipement agricole*, *Versement prévus sur la dette à long terme*, *Emprunt hypothécaire (biens meubles)*, *Bénéfices non répartis* et *Capital-actions*.

4. Voici les bilans de la société Transport Laroche inc. au 31 décembre 20X4 et 20X5:

TRANSPORT LAROCHE INC. BILAN au 31 décembre		
	20X5	20X4
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	225 600\$	187 000\$
Clients	224 570	198 500
Total de l'actif à court terme	450 170\$	385 500\$
Placements à long terme	385 450\$	215 000\$
Immobilisations		
Matériel roulant	987 560\$	785 600\$
Moins : Amortissement cumulé	318 960	248 000
Total des immobilisations	668 600\$	537 600
Total de l'actif	<u>1 504 220\$</u>	<u>1 138 100\$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Fournisseurs	75 930\$	68 850\$
Taxes à la consommation à payer	65 820	75 600
Impôts sur le revenu à payer	19 520	18 750
Versements prévus sur la dette à long terme	75 480	65 800
Total du passif à court terme	236 750\$	229 000\$
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	575 500	435 250
Total du passif	812 250\$	664 250\$
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	438 540\$	325 500\$
Bénéfices non répartis	253 430	148 350
Total des capitaux propres	691 970\$	473 850\$
Total du passif et des capitaux propres	<u>1 504 220\$</u>	<u>1 138 100\$</u>

Autres renseignements

- Transport Laroche inc. a vendu des placements en actions qui avaient coûté 50 000\$ en réalisant un gain de 12 500\$.
- L'entreprise a vendu deux camions usagés qui avaient coûté 235 000\$ et pour lesquels l'amortissement cumulé était de 142 500\$. Elle a subi une perte de 14 000\$.

- L'entreprise a acheté quatre camions réfrigérés pour 436 960\$ au moyen d'un emprunt à long terme de 275 580\$.
- L'amortissement des camions est de 213 460\$.
- Philippe Laroche, un nouvel actionnaire, a investi dans l'entreprise.
- Le bénéfice net est de 125 620\$.
- Un dividende a été versé durant l'exercice.

Travail à faire

Déterminer les activités d'investissement et de financement de Transport Laroche inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X5. Utiliser les comptes en T suivants : *Matériel roulant*, *Amortissement cumulé – matériel roulant*, *Versements prévus sur la dette à long terme*, *Emprunt hypothécaire (biens meubles)*, *Bénéfices non répartis* et *Capital-actions*.

La préparation de l'état des flux de trésorerie selon les méthodes de présentation indirecte et directe

5. Voici les bilans de Librairie Lacoste inc., au 31 décembre 20X3 et 20X4, de même que l'état des résultats et celui des bénéfices non répartis pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4:

LIBRAIRIE LACOSTE INC. BILAN au 31 décembre		
	20X4	20X3
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	23 450\$	11 050\$
Dépôts à terme	10 000	5 000
Clients	26 870	22 040
Stock de marchandises	262 550	255 430
Total de l'actif à court terme	322 870\$	293 520\$
Immobilisations		
Équipement de magasin	78 520\$	78 520\$
Moins : Amortissement cumulé	47 740	35 240
Total des immobilisations	30 780\$	43 280\$
Total de l'actif	<u>353 650\$</u>	<u>336 800\$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Fournisseurs	70 000\$	67 350\$
Taxes à la consommation à payer	2 000	1 500
Impôts sur le revenu à payer	2 900	2 500
Versements prévus sur la dette à long terme	12 500	10 000
Total du passif à court terme	87 400\$	81 350\$
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	92 500	105 000
Total du passif	179 900\$	186 350\$
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	100 000\$	100 000\$
Bénéfices non répartis	73 750	50 450
Total des capitaux propres	173 750\$	150 450\$
Total du passif et des capitaux propres	<u>353 650\$</u>	<u>336 800\$</u>

LIBRAIRIE LACOSTE INC. ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4		
Ventes		852 500\$
Coût des marchandises vendues		<u>622 325</u>
Marge bénéficiaire brute		230 175\$
Charges d'exploitation		
Salaires	112 450\$	
Publicité	17 556	
Loyer	30 000	
Frais de bureau	18 980	
Amortissement – équipement de magasin	12 500	
Charges d'intérêts	<u>1 125</u>	
Total des charges d'exploitation		<u>192 611</u>
Bénéfice avant impôts sur le revenu		37 564\$
Moins: Impôts sur le revenu		<u>8 264</u>
Bénéfice net		<u><u>29 300\$</u></u>

LIBRAIRIE LACOSTE INC. ÉTAT DES BÉNÉFICES NON RÉPARTIS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4		
Solde au 1 ^{er} janvier 20X4		50 450\$
Plus: Bénéfice net	29 300\$	
Moins: Dividendes	<u>6 000</u>	
Excédent du bénéfice net sur les dividendes		<u>23 300</u>
Solde au 31 décembre 20X4		<u><u>73 750\$</u></u>

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 en utilisant les méthodes de présentation indirecte et directe.

6. Voici les bilans d'Équipement Roy inc. au 31 décembre 20X7 et 20X8, de même que l'état des résultats et celui des bénéfices non répartis pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8:

ÉQUIPEMENT ROY INC. BILAN au 31 décembre		
	20X8	20X7
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	1 250\$	4 500\$
Dépôts à terme	Ø	Ø
Clients	48 850	56 500
Stock de marchandises	219 322	225 255
Charges payées d'avance	<u>3 200</u>	<u>2 500</u>
Total de l'actif à court terme	<u>272 622\$</u>	<u>288 755\$</u>
Immobilisations		
Équipement	445 000\$	350 000\$
Moins : Amortissement cumulé	<u>164 000</u>	<u>124 000</u>
Total des immobilisations	<u>281 000\$</u>	<u>226 000\$</u>
Total de l'actif	<u><u>553 622\$</u></u>	<u><u>514 755\$</u></u>



ÉQUIPEMENT ROY INC. BILAN (suite) au 31 décembre		
	20X8	20X7
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire	Ø	5 500\$
Fournisseurs	105 870\$	125 455
Taxes à la consommation à payer	11 850	12 400
Impôts sur le revenu à payer	1 255	2 650
Intérêts à payer	750	Ø
Versements prévus sur la dette à long terme	8 000	Ø
Total du passif à court terme	127 725\$	146 005\$
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	32 000	Ø
Total du passif	159 725\$	146 005\$
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	250 000\$	250 000\$
Bénéfices non répartis	143 897	118 750
Total des capitaux propres	393 897\$	368 750\$
Total du passif et des capitaux propres	<u>553 622\$</u>	<u>514 755\$</u>

ÉQUIPEMENT ROY INC. ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8	
Ventes	655 780\$
Coût des marchandises vendues	<u>308 217</u>
Marge bénéficiaire brute	347 563\$
Charges d'exploitation	
Salaires	174 654\$
Publicité	16 560
Loyer	33 000
Frais de bureau	17 890
Amortissement – équipement	40 000
Charges d'intérêts	<u>2 450</u>
Total des charges d'exploitation	284 554
Bénéfice avant impôts sur le revenu	<u>63 009\$</u>
Moins : Impôts sur le revenu	<u>13 862</u>
Bénéfice net	<u>49 147\$</u>

ÉQUIPEMENT ROY INC. ÉTAT DES BÉNÉFICES NON RÉPARTIS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8	
Solde au 1 ^{er} janvier 20X8	118 750\$
Plus : Bénéfice net	49 147\$
Moins : Dividendes	<u>24 000</u>
Excédent du bénéfice net sur les dividendes	25 147
Solde au 31 décembre 20X8	<u>143 897\$</u>

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8 en utilisant les méthodes de présentation indirecte et directe.

7. Voici les bilans de Mélodie Leduc inc. au 31 juillet 20X7 et 20X8, de même que l'état des résultats et celui des bénéfices non répartis pour l'exercice terminé le 31 juillet 20X8:

MÉLODIE LEDUC INC. BILAN au 31 juillet		
	20X8	20X7
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	31 709\$	13 646\$
Dépôts à terme	195 000	190 000
Clients	15 825	0
Total de l'actif à court terme	242 534\$	203 646\$
Immobilisations		
Équipement	7 635\$	3 776\$
Moins : Amortissement cumulé	3 685	3 180
Total des immobilisations	3 950\$	596\$
Total de l'actif	246 484\$	204 242\$
PASSIF		
Passif à court terme		
Fournisseurs	4 000\$	14 000\$
Taxes à la consommation à payer	750	650
Impôts sur le revenu à payer (à recevoir)	67	(10 174)
Total du passif à court terme	4 817\$	4 476\$
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	1 000\$	1 000\$
Bénéfices non répartis	240 667	198 766
Total des capitaux propres	241 667\$	199 766\$
Total du passif et des capitaux propres	246 484\$	204 242\$

MÉLODIE LEDUC INC. ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 juillet 20X8	
Produits d'exploitation	87 943\$
Services rendus	
Charges d'exploitation	
Loyer	4 200\$
Frais de représentation	15 254
Frais d'administration	3 366
Honoraires professionnels	4 030
Amortissement – équipement	505
Total des charges d'exploitation	27 355
Bénéfice avant impôts sur le revenu	60 588\$
Moins : Impôts sur le revenu	18 687
Bénéfice net	41 901\$

MÉLODIE LEDUC INC. ÉTAT DES BÉNÉFICES NON RÉPARTIS pour l'exercice terminé le 31 juillet 20X8	
Solde au 1 ^{er} août 20X7	198 766\$
Plus : Bénéfice net	41 901
Solde au 31 juillet 20X8	<u>240 667\$</u>

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 juillet 20X8 en utilisant les méthodes de présentation indirecte et directe.

8. Maude Thibault est une ingénieure qui s'occupe d'économie d'énergie. Elle a formé, avec son fils, une société par actions qui offre ses services aux propriétaires de gros complexes immobiliers afin de les faire économiser sur les coûts de chauffage et de climatisation.

Voici les bilans au 31 janvier 20X7 et 20X8, ainsi que l'état des résultats et celui des bénéfices non répartis de son entreprise au 31 janvier 20X8:

MAUDE THIBAUT INC. BILAN au 31 janvier		
	20X8	20X7
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	34 911\$	24 082\$
Clients	30 413	35 953
Total de l'actif à court terme	<u>65 324\$</u>	<u>60 035\$</u>
Placements à long terme		
Effet à recevoir	18 000\$	21 000\$
Immobilisations		
Ameublement et équipement	18 685\$	15 633\$
Moins : Amortissement cumulé	9 601	6 556
Total des immobilisations	<u>9 084\$</u>	<u>9 077\$</u>
Total de l'actif	<u>92 408\$</u>	<u>90 112\$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Fournisseurs	48 056\$	66 908\$
Taxes à la consommation à payer	950	840
Produits perçus d'avance	0	4 080
Impôts sur le revenu à payer	9 678	9 033
Total du passif à court terme	<u>58 684\$</u>	<u>80 861\$</u>
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	5 030\$	5 030\$
Bénéfices non répartis	28 694	4 221
Total des capitaux propres	<u>33 724\$</u>	<u>9 251\$</u>
Total du passif et des capitaux propres	<u>92 408\$</u>	<u>90 112\$</u>

MAUDE THIBAUT INC. ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 janvier 20X8		
Produits d'exploitation		
Honoraires professionnels		199 480 \$
Charges d'exploitation		
Salaires et avantages sociaux	61 601 \$	
Travail à forfait	29 586	
Loyer	8 400	
Assurance	654	
Électricité et télécommunications	4 111	
Frais de bureau et d'administration	14 125	
Frais de représentation	12 646	
Amortissement – ameublement et équipement	<u>3 045</u>	
Total des charges d'exploitation		<u>134 168</u>
Bénéfice avant impôts sur le revenu		65 312 \$
Moins : Impôts sur le revenu		<u>10 839</u>
Bénéfice net		<u>54 473 \$</u>

MAUDE THIBAUT INC. ÉTAT DES BÉNÉFICES NON RÉPARTIS pour l'exercice terminé le 31 janvier 20X8		
Solde au 1 ^{er} février 20X7		4 221 \$
Plus : Bénéfice net	54 473 \$	
Moins : Dividendes déclarés	<u>30 000</u>	
Excédent du bénéfice net sur les dividendes		<u>24 473</u>
Solde au 31 janvier 20X8		<u>28 694 \$</u>

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 janvier 20X8 en utilisant les méthodes de présentation indirecte et directe.

9. Voici les états financiers de la société Vinbert inc. au 31 décembre 20X3 et 20X4:

VINBERT INC. BILAN au 31 décembre		
	20X4	20X3
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	20 500 \$	9 500 \$
Dépôts à terme	30 000	10 000
Clients	358 500	294 000
Stock de marchandises	<u>200 000</u>	<u>175 000</u>
Total de l'actif à court terme	<u>609 000 \$</u>	<u>488 500 \$</u>
Placements à long terme		
Actions et obligations (valeur du marché : 12 500 \$ en 20X4 ; 6 000 \$ en 20X3)	13 000 \$	5 000 \$
Effet à recevoir (10 %, encaissable par mensualités de 1 000 \$, échéant en 20X8)	<u>47 000</u>	<u>59 000</u>
Total des placements à long terme	<u>60 000 \$</u>	<u>64 000 \$</u>

VINBERT INC. BILAN (suite) au 31 décembre		
	20X4	20X3
Immobilisations corporelles		
Coût	200 000 \$	185 000 \$
Moins : Amortissement cumulé	66 500	45 000
Total des immobilisations	<u>133 500 \$</u>	<u>140 000 \$</u>
Immobilisations incorporelles		
Achalandage	10 000 \$	11 000 \$
Total de l'actif	<u>812 500 \$</u>	<u>703 500 \$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire	150 000 \$	170 000 \$
Fournisseurs	179 300	186 200
Taxes à la consommation à payer	2 200	2 500
Impôts sur le revenu à payer	37 000	25 000
Versements sur le passif à long terme	14 000	16 000
Total du passif à court terme	<u>382 500 \$</u>	<u>399 700 \$</u>
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	118 600	96 000
Total du passif	<u>501 100 \$</u>	<u>495 700 \$</u>
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions autorisé		
Nombre illimité d'actions sans valeur nominale		
• catégorie A, à dividende cumulatif de 1 \$		
• catégorie B, avec droit de vote		
émis et payé		
2 000 actions – catégorie A	20 000 \$	20 000 \$
2 510 actions – catégorie B, dont 10 ont été émises et payées au cours de l'exercice	3 000	500
Total du capital-actions	<u>23 000 \$</u>	<u>20 500 \$</u>
Bénéfices non répartis	288 400	187 300
Total des capitaux propres	<u>311 400 \$</u>	<u>207 800 \$</u>
Total du passif et des capitaux propres	<u>812 500 \$</u>	<u>703 500 \$</u>

VINBERT INC. ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre		
	20X4	20X3
Ventes	<u>1 000 000 \$</u>	<u>800 000 \$</u>
Coût des marchandises vendues		
Stock de marchandises au 1 ^{er} janvier	175 000 \$	200 000 \$
Achats	669 000	585 000
Coût des marchandises destinées à la vente	<u>844 000 \$</u>	<u>785 000 \$</u>
Moins : Stock de marchandises au 31 décembre	<u>200 000</u>	<u>219 000</u>
Coût des marchandises vendues	<u>644 000 \$</u>	<u>566 000 \$</u>
Marge bénéficiaire brute	<u>356 000 \$</u>	<u>234 000 \$</u>
Charges d'exploitation		
Frais de vente	61 000 \$	40 000 \$
Frais d'administration	79 500	70 000
Charges d'intérêts	9 500	10 000
Total des charges d'exploitation	<u>150 000 \$</u>	<u>120 000 \$</u>
Bénéfice avant impôts sur le revenu	<u>206 000 \$</u>	<u>114 000 \$</u>
Moins : Impôts sur le revenu	<u>91 000</u>	<u>41 000</u>
Bénéfice net	<u>115 000 \$</u>	<u>73 000 \$</u>

VINBERT INC. ÉTAT DES BÉNÉFICES NON RÉPARTIS au 31 décembre		
	20X4	20X3
Solde au 1 ^{er} janvier	187 300\$	123 000\$
Plus : Bénéfice net	115 000	73 000
	<u>302 300\$</u>	<u>196 000\$</u>
Moins : Dividendes déclarés		
• actions, catégorie A	1 400\$	1 400\$
• actions, catégorie B	12 500	7 300
	<u>13 900\$</u>	<u>8 700\$</u>
Solde au 31 décembre	<u>288 400\$</u>	<u>187 300\$</u>

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X4 en utilisant les méthodes de présentation indirecte et directe.

10. Voici, au 31 décembre 20X1 et 20X2, les renseignements concernant la société Les Capricornes ltée :

LES CAPRICORNES LTÉE BILAN au 31 juillet		
	20X2	20X1
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	0	25 300\$
Clients	271 800\$	170 000
Stock de marchandises	322 000	215 000
Charges payées d'avance	4 000	3 800
Total de l'actif à court terme	<u>597 800\$</u>	<u>414 100\$</u>
Immobilisations		
Équipement et camion	34 250\$	32 600\$
Moins : Amortissement cumulé	<u>23 900</u>	<u>21 700</u>
Terrain et bâtiment	205 000\$	125 000\$
Moins : Amortissement cumulé	<u>4 400</u>	<u>48 500</u>
Total des immobilisations	<u>210 950\$</u>	<u>87 400\$</u>
Total de l'actif	<u>808 750\$</u>	<u>501 500\$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire	71 250\$	0
Fournisseurs	206 500	104 800\$
Taxes à la consommation à payer	3 500	3 200
Impôts sur le revenu à payer	80 000	75 000
Total du passif à court terme	<u>361 250\$</u>	<u>183 000\$</u>
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	50 000	0
Total du passif	<u>411 250\$</u>	<u>183 000\$</u>
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions	100 000\$	100 000\$
Bénéfices non répartis	297 500	218 500
Total des capitaux propres	<u>397 500\$</u>	<u>318 500\$</u>
Total du passif et des capitaux propres	<u>808 750\$</u>	<u>501 500\$</u>

LES CAPRICORNES LTÉE ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 juillet 20X2		
Ventes		1 427 600\$
Coût des marchandises vendues		<u>856 500</u>
Marge bénéficiaire brute		571 100\$
Charges d'exploitation		
Salaires	101 100\$	
Amortissement – camion	3 000	
Amortissement – équipement	4 450	
Amortissement – bâtiment	4 400	
Autres charges	183 750	
Charges d'intérêts	<u>8 500</u>	
Total des charges d'exploitation	305 200\$	
Moins: Gain sur vente d'immobilisations	<u>38 750</u>	
		<u>266 450</u>
Bénéfice avant impôts sur le revenu		304 650\$
Moins: Impôts sur le revenu		<u>150 650</u>
Bénéfice net		<u>154 000\$</u>

LES CAPRICORNES LTÉE ÉTAT DES BÉNÉFICES NON RÉPARTIS pour l'exercice terminé le 31 juillet 20X2		
Solde au 1 ^{er} août 20X1		218 500\$
Plus: Bénéfice net	154 000\$	
Moins: Dividendes déclarés	<u>75 000</u>	
Excédent du bénéfice net sur les dividendes		<u>79 000</u>
Solde au 31 juillet 20X2		<u>297 500\$</u>

Autres renseignements

- La société a vendu son terrain et son bâtiment pour 115 000\$ et a réalisé un gain de 38 500\$. Elle en a acheté de nouveaux.
- Elle a aussi vendu, pour 1000\$, un camion qui lui avait coûté 6000\$ et a réalisé un gain de 250\$.
- Les dividendes déclarés au cours de l'exercice ont tous été versés.
- Les ventes de l'année terminée le 31 juillet 20X1 ont été de 1 301 000\$; le coût des marchandises vendues s'est élevé à 780 000\$ et le bénéfice net après impôts, à 92 000\$.

Travail à faire

Préparer le chiffré de l'état des flux de trésorerie et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 juillet 20X2 en utilisant les méthodes de présentation indirecte et directe.

11. Voici le bilan de la société Dorémi inc. au 31 décembre 20X6 et 20X7, préparé par Jean Guitare, ainsi que certains renseignements concernant l'exercice terminé à cette date :

DORÉMI INC. BILAN au 31 décembre		
	20X7	20X6
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	81 400\$	15 000\$
Clients	160 000	99 000
Stock de marchandises	350 000	240 000
Assurance payée d'avance	8 000	5 000
Total de l'actif à court terme	599 400\$	359 000\$
Placements à long terme	155 000\$	215 000\$
Immobilisations		
Coût	410 000\$	300 000\$
Moins : Amortissement cumulé	62 000	35 000
Total des immobilisations	348 000\$	265 000\$
Total de l'actif	1 102 400\$	839 000\$
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire	45 000\$	50 000\$
Fournisseurs	280 000	210 500
Taxes à la consommation à payer	5 000	4 500
Impôts sur le revenu à payer	15 000	15 000
Total du passif à court terme	345 000\$	280 000\$
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	184 400	86 000
Total du passif	529 400\$	366 000\$
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions émis et payé		
1 500 actions ordinaires	150 000\$	150 000\$
1 500 actions privilégiées	57 000	27 000
Total du capital-actions	207 000\$	177 000\$
Bénéfices non répartis	366 000	296 000
Total des capitaux propres	573 000\$	473 000\$
Total du passif et des capitaux propres	1 102 400\$	839 000\$

Autres renseignements

- L'entreprise a vendu des titres de placement à long terme pour un montant de 65 000\$. Le coût d'acquisition de ces titres est de 60 000\$.
- Dorémi inc. a acquis un immeuble au coût de 160 000\$, financé en partie par un emprunt hypothécaire de 110 000\$.
- La société a vendu un terrain qu'elle avait acquis dans le but d'y construire une salle de concert. L'entreprise a réalisé un gain de 50 000\$ lors de la disposition de ce terrain, qui lui avait coûté 30 000\$.
- Dorémi inc. a vendu de l'équipement au prix de 30 000\$. Le coût d'acquisition de cet équipement est de 20 000\$ et l'amortissement cumulé s'élevait à 10 000\$ au moment de la vente.

- Dorémi inc. a émis 250 actions privilégiées.
- L'état des résultats inclut, entre autres, les postes suivants:

Ventes	1 000 000\$
Coût des marchandises vendues	615 000
Salaires	214 500
Frais de vente et d'administration	78 000
Charges d'intérêts	22 100
Impôts sur le revenu	38 400

Note

Aucun dividende n'a été déclaré durant l'exercice.

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7 en utilisant les méthodes de présentation indirecte et directe.

- ◆ **12. Le bilan de Société familiale inc., dont vous êtes le contrôleur, se présente comme suit au 30 novembre 20X0 et 20X1 :**

SOCIÉTÉ FAMILIALE INC. BILAN au 30 novembre		
	20X1	20X0
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	382 602\$	127 224\$
Clients	864 316	927 766
Taxes à la consommation à recevoir	2 200	1 700
Stock de marchandises	468 836	437 234
Charges payées d'avance	41 362	49 648
Total de l'actif à court terme	<u>1 759 316\$</u>	<u>1 543 572\$</u>
Placements à long terme		
Actions ordinaires	360 122\$	318 012\$
Actions privilégiées	200 000	160 000
Total des placements à long terme	<u>560 122\$</u>	<u>478 012\$</u>
Immobilisations (nettes)	<u>1 641 168\$</u>	<u>1 777 230\$</u>
Autre élément d'actif		
Brevets d'invention	<u>208 000\$</u>	<u>182 000\$</u>
Total de l'actif	<u><u>4 168 606\$</u></u>	<u><u>3 980 814\$</u></u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire	216 000\$	178 000\$
Fournisseurs	629 228	733 630
Impôts sur le revenu à payer	136 824	97 426
Versements prévus sur la dette à long terme (emprunt hypothécaire)	<u>62 834</u>	<u>53 726</u>
Total du passif à court terme	<u>1 044 886\$</u>	<u>1 062 782\$</u>
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	468 390\$	531 224\$
Emprunt obligataire	<u>958 000</u>	<u>600 000</u>
Total du passif à long terme	<u>1 426 390\$</u>	<u>1 131 224\$</u>

SOCIÉTÉ FAMILIALE INC. BILAN (suite) au 30 novembre		
	20X1	20X0
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions		
Actions ordinaires (actions en circulation : 200 000 en 20X1 et 180 000 en 20X0)	500 000\$	480 000\$
Bénéfices non répartis	1 197 330	1 306 808
Total des capitaux propres	1 697 330\$	1 786 808\$
Total du passif et des capitaux propres	<u>4 168 606\$</u>	<u>3 980 814\$</u>

Autres renseignements

- Au cours de l'exercice, des brevets d'invention ont été acquis au coût de 26 000\$.
- En mai 20X1, la société a émis de nouvelles obligations dont la valeur nominale est de 2 000\$ chacune. À la clôture de l'exercice, 179 nouvelles obligations avaient été vendues à leur valeur nominale.
- Le tableau des immobilisations se présente comme suit au 30 novembre 20X1 :

Immobilisations				
	Coût		Amortissement cumulé	
	20X1	20X0	20X1	20X0
Terrain	320 000\$	280 000\$	Ø	Ø
Usine	1 265 224	1 265 224	695 874\$	632 612\$
Équipement	1 085 626	1 085 626	552 082	476 822
Véhicules	941 912	939 042	723 638	683 228
	<u>3 612 762\$</u>	<u>3 569 892\$</u>	<u>1 971 594\$</u>	<u>1 792 662\$</u>

La charge d'amortissement de l'exercice, pour l'ensemble des immobilisations, est de 321 180\$. Au cours de l'exercice, la société a disposé de certains véhicules pour une somme totale de 77 000\$. Le coût d'acquisition des véhicules avait été de 213 080\$, et l'amortissement cumulé était de 142 248\$. Aucun amortissement n'a été pris au cours de l'exercice en ce qui a trait aux brevets.

- L'état des résultats indique, entre autres, les éléments suivants :

Ventes	2 450 000\$
Coût des marchandises vendues	1 720 000
Produits financiers	62 400
Charges d'intérêts	121 100
Impôts sur le revenu	72 100
Autres charges d'exploitation	393 666

Aucun dividende n'a été déclaré durant l'exercice.

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 30 novembre 20X1 selon les méthodes de présentation indirecte et directe.

- ◆ 13. Vous êtes technicien pour un cabinet d'experts-comptables. Votre superviseur vous remet le bilan comparatif de la société Excavation Denis Constantineau inc. ci-après ainsi que l'état des résultats de l'exercice terminé le 31 août 20X6 et 20X7:

EXCAVATION DENIS CONSTANTINEAU INC. BILAN au 31 août		
	20X7	20X6
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	412 300\$	97 000\$
Dépôts à terme	86 500	2 000
Clients	49 000	44 000
Charges payées d'avance	30 000	36 000
Total de l'actif à court terme	577 800\$	179 000\$
Placements à long terme	228 000	210 000
Immobilisations (nettes)	160 000	193 400
Total de l'actif	<u>965 800\$</u>	<u>582 400\$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Fournisseurs	45 000\$	51 000\$
Taxes à la consommation à payer	5 000	6 100
Impôts sur le revenu à payer	75 000	38 000
Total du passif à court terme	125 000\$	95 100\$
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	180 000	188 000
Total du passif	<u>305 000\$</u>	<u>283 100\$</u>
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions		
200 actions ordinaires sans valeur nominale	200 000\$	200 000\$
Bénéfices non répartis	460 800	99 300
Total du capital-actions	660 800\$	299 300\$
Total du passif et des capitaux propres	<u>965 800\$</u>	<u>582 400\$</u>

EXCAVATION DENIS CONSTANTINEAU INC. ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 août 20X7		
Produits d'exploitation		
Revenus d'excavation	590 000\$	
Produits d'intérêts	8 000	
Total des produits d'exploitation		598 000\$
Charges d'exploitation		
Salaires	91 500\$	
Amortissement – immobilisations	17 000	
Charges d'intérêts	32 000	
Gain ou perte sur vente d'immobilisations	6 000	
Total des charges d'exploitation		146 500
Bénéfice avant impôts sur le revenu		451 500\$
Moins : Impôts sur le revenu		65 000
Bénéfice net		<u>386 500\$</u>

Autres renseignements

- Un dividende de 125 \$ par action a été versé à chacun des actionnaires le 31 août 20X7.
- Au cours de l'exercice, Excavation Denis Constantineau inc. a vendu de l'équipement qui avait coûté 120 000 \$. Le produit de la vente a été de 40 000 \$. Cet équipement a été remplacé par de l'équipement neuf le 31 juillet 20X7.
- La société a acquis des placements à long terme durant l'exercice.

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 août 20X7 en utilisant les méthodes de présentation indirecte et directe.

- ◆ **14. Vous êtes technicien pour un cabinet d'experts-comptables. Votre superviseur vous remet le bilan comparatif de la société Jules Perrier inc., de Montfort au 31 octobre 20X4 et 20X5:**

JULES PERRIER INC. BILAN au 31 octobre		
	20X5	20X4
ACTIF		
Actif à court terme		
Encaisse	162 700 \$	78 000 \$
Dépôts à terme	310 000	208 000
Clients	35 000	40 000
Stock de marchandises	300 000	330 000
Charges payées d'avance	10 000	12 500
Total de l'actif à court terme	817 700 \$	668 500 \$
Placements à long terme	123 300	128 000
Immobilisations nettes	467 000	377 500
Total de l'actif	<u>1 408 000 \$</u>	<u>1 174 000 \$</u>
PASSIF		
Passif à court terme		
Emprunt bancaire	15 000 \$	12 500 \$
Fournisseurs	40 000	35 000
Taxes à la consommation à payer	5 000	4 000
Impôts sur le revenu à payer	15 000	22 500
Versements prévus sur la dette à long terme	60 000	50 000
Total du passif à court terme	<u>135 000 \$</u>	<u>124 000 \$</u>
Passif à long terme		
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	135 000 \$	0
Emprunt obligataire	400 000	450 000 \$
Total du passif à long terme	<u>535 000 \$</u>	<u>450 000 \$</u>
Total du passif	<u>670 000 \$</u>	<u>574 000 \$</u>
CAPITAUX PROPRES		
Capital-actions		
1 250 actions privilégiées sans valeur nominale, à dividende cumulatif de 8 \$ chacune	125 000 \$	125 000 \$
Actions ordinaires sans valeur nominale (actions en circulation : 22 500 en 20X5 et 20 000 en 20X4)	225 000	200 000
Bénéfices non répartis	388 000	275 000
Total du capital-actions	<u>738 000 \$</u>	<u>600 000 \$</u>
Total du passif et des capitaux propres	<u>1 408 000 \$</u>	<u>1 174 000 \$</u>

Autres renseignements

- Le bénéfice net de l'exercice est de 150 000\$.
- La société a vendu pour 5 000\$ de placements dont le coût avait été de 4 700\$.
- Le 17 mai, la société a acquis un nouvel immeuble pour 180 000\$. Elle a versé 30 000\$ comptant et a financé le solde au moyen d'un emprunt hypothécaire d'une durée de 15 ans.
- Les immobilisations se détaillent comme suit:

Immobilisations				
	Coût		Amortissement cumulé	
	20X5	20X4	20X5	20X4
Matériel roulant	250 000\$	300 000\$	185 000\$	175 000\$
Bâtiment	610 000	450 000	278 000	247 500
Terrain	70 000	50 000	Ø	Ø
	<u>930 000\$</u>	<u>800 000\$</u>	<u>463 000\$</u>	<u>422 500\$</u>

Au cours de l'exercice, la société Jules Perrier inc. a vendu un camion pour la somme de 40 000\$. Elle n'a pas acquis d'autre véhicule pour le remplacer. La charge d'amortissement de l'exercice pour le matériel roulant s'est élevée à 25 000\$.

Il n'y a eu ni disposition de bâtiment ni acquisition de terrain autre que celui sur lequel est situé l'immeuble acquis au cours de l'exercice.

- L'état des résultats inclut, entre autres, les postes suivants:

Ventes	2 500 500\$
Coût des marchandises vendues	1 600 000
Produits financiers	40 400
Charges d'intérêts	48 000
Autres charges	650 700
Impôts sur le revenu	42 000

Travail à faire

Préparer l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé le 31 octobre 20X5 selon les méthodes de présentation indirecte et directe.

Le passif estimatif, les éventualités et les événements postérieurs à la date du bilan

Le lecteur des états financiers doit avoir en main un certain nombre d'informations afin de bien les comprendre. Pour son bénéfice, comment comptabilise-t-on les dettes relatives aux garanties offertes par un fabricant ? Comment traite-t-on les primes, les coupons et les récompenses offerts par les fabricants ou les commerçants ? Enfin, comment aviser le lecteur des états financiers des faits importants qui peuvent survenir entre la date du bilan et la publication des états financiers ?

Après l'étude de ce chapitre, l'étudiant pourra appliquer les règles comptables concernant le passif estimatif, les éventualités et les événements postérieurs à la date du bilan qui peuvent avoir une influence pour l'utilisateur des états financiers.

OBJECTIFS D'APPRENTISSAGE

- Comptabiliser les charges donnant lieu à l'enregistrement d'un passif estimatif ou éventuel.
- Rédiger les notes afférentes aux états financiers.
- Comptabiliser les garanties offertes par les fabricants.
- Comprendre en quoi consiste une promotion et la façon de l'enregistrer.
- Savoir tenir compte des éventualités.
- Déterminer les événements postérieurs à la date du bilan et la façon de les traiter.



Amélie Savard,
CPA, CA

MISE EN SITUATION

▶ Votre voisine, Amélie Savard, est comptable professionnelle agréée et associée principale d'une grande firme d'auditeurs: Dion, Damphousse, Doré et Doucet, SENCRL. Comme vous êtes inscrit dans un programme d'alternance travail-études, elle a accepté que vous fassiez vos stages en entreprise à l'intérieur de sa firme. Ainsi, vous ferez partie de son équipe d'auditeurs. Amélie analyse justement le dossier d'audit préparé par son équipe et finalise les états financiers consolidés d'une très grande entreprise, la Compagnie Transamérique inc., qui touche à de très nombreux domaines. Vous l'assisterez dans la préparation des écritures et des notes à joindre aux états financiers concernant les passifs estimatifs, les éventualités et les événements postérieurs à la date du bilan. ◀

(Vous assisterez Amélie dans la préparation des écritures et des notes à joindre aux états financiers.)

3.1 Le passif estimatif

Passif estimatif

Toute situation incertaine susceptible d'entraîner une perte pour l'entreprise et dont l'issue ultime dépend d'un ou de plusieurs événements futurs dont on ne sait si, effectivement, ils se produiront. Le dénouement de l'incertitude viendra, selon le cas, confirmer la perte ou la dépréciation d'un bien ou la création d'une dette.

Garantie

Obligation légale ou contractuelle du fabricant ou du vendeur qui assure l'acheteur de la bonne exécution d'un travail ou d'un service, de la qualité et du bon fonctionnement d'un bien ou d'une installation pendant une certaine durée*.

Filiale

Se dit d'une entité juridiquement indépendante, mais placée sous le contrôle d'une entité mère, généralement du fait que cette dernière détient, directement ou indirectement, une participation lui donnant le droit d'élire la majorité des membres du conseil d'administration de cette entité*.

WWW

Le site de l'Office de protection du consommateur fournit des informations sur la garantie légale.

www.opc.gouv.qc.ca/commerçant/permis-certificat/garantie-supplémentaire-auto/obligations-du-commerçant/garantie-legale/definition/

MISE EN SITUATION

Un passif représente une obligation à laquelle donnent lieu des opérations que l'entreprise a effectuées ou des faits qui se sont déjà produits, à la date de clôture de la période, et en vertu de laquelle elle sera tenue plus tard de verser des sommes d'argent, ou encore de livrer des marchandises ou des produits, ou de fournir des services qui ont fait l'objet de sommes reçues d'avance. Par contre, certains passifs existent ou peuvent exister sans que le montant de la dette soit connu avec exactitude. Dans ce cas, selon le principe du rattachement des charges aux produits, la charge est comptabilisée durant l'exercice où elle est liée aux produits, et l'entreprise inscrit un passif dont le montant n'est pas exact, mais qui peut être estimé de façon assez précise. De plus, en vertu du principe de la bonne information, on doit présenter aux lecteurs des états financiers des notes qui fournissent des renseignements au sujet de certains passifs inscrits au bilan. Finalement, le fait d'inscrire les passifs estimatifs fait en sorte que les postes des états financiers reflètent mieux la réalité économique de l'entreprise.

Il est possible qu'un passif provienne d'un événement passé et que son montant, qui n'est pas connu avec exactitude, puisse être déterminé par une estimation juste et raisonnable. Voici deux **passifs estimatifs** pouvant être rencontrés dans le cours normal des affaires :

1. Les garanties;
2. Les promotions.

3.2 Les garanties

Lorsqu'une entreprise vend un article qu'elle a fabriqué, elle doit offrir une certaine **garantie** au consommateur. Celui-ci est alors sécurisé en cas de bris ou de mal fonctionnement du bien acheté. On rencontre cet élément, par exemple, dans le cas des automobiles, des électroménagers et des appareils électroniques. Il ne faut toutefois pas confondre cette garantie avec les certificats de garantie prolongée, qui sont en fait des « assurances » supplémentaires que les entreprises vendent aux clients pour leur offrir une meilleure protection. Ces contrats de garantie sont souvent revendus à des firmes, qui fourniront ledit service.

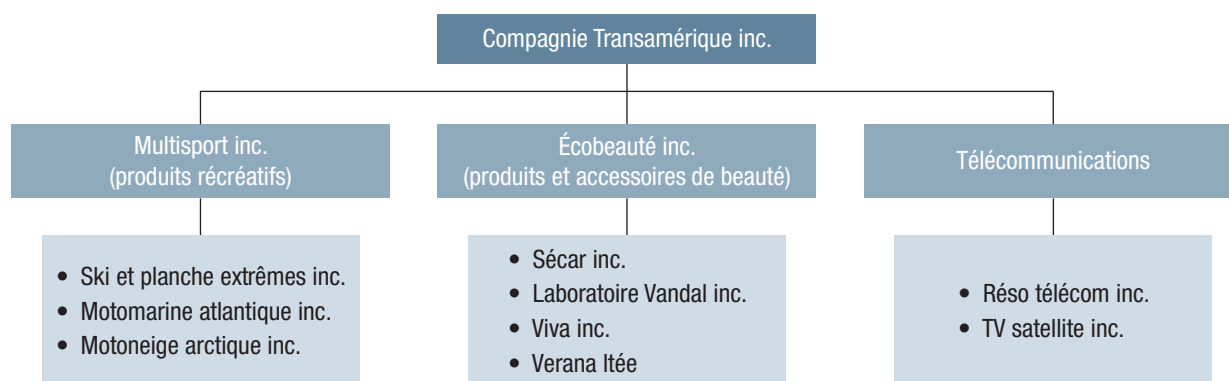
Ces contrats constituent des produits distincts des ventes de l'entité.



La loi sur la protection du consommateur prévoit qu'un bien, comme un véhicule, doit pouvoir servir à l'usage auquel il est normalement destiné, pendant une durée raisonnable. C'est ce qu'on appelle la « caution judiciaire » ou, dans le langage courant, la « garantie légale ».

La Compagnie Transamérique inc. est une grande entreprise, dont l'organigramme est présenté à la figure 3.1. Une de ses **filiales**, Motomarine atlantique inc., fabrique six modèles de motomarines. À la fin de chaque exercice financier, à la suite d'une estimation des coûts de garantie qu'elle aura à encourir, l'entreprise doit enregistrer une charge pour garantie : dans ce cas précis, elle est égale à 1 % des ventes nettes de l'exercice.

FIGURE 3.1 L'ORGANIGRAMME DE LA COMPAGNIE TRANSAMÉRIQUE INC.



Les frais de garantie sont des charges liées aux ventes d'un exercice, mais qui prendront effet au cours d'un ou des exercices ultérieurs. Lorsqu'une entreprise offre des garanties sur des objets vendus, il est certain qu'elle devra supporter les frais liés à ces garanties (pièces ou main-d'œuvre). Il y aura sûrement des clients qui devront faire réparer le bien acheté ou qui retourneront les marchandises défectueuses, sur lesquelles on devra effectuer des réparations ou que l'on remplacera par un bien identique si la réparation est impossible ou trop onéreuse. Ce qui est incertain, c'est le moment où les réparations devront être effectuées et où les marchandises seront retournées, ainsi que le montant exact de la charge qui sera liée à ces retours et à ces réparations. Ainsi, au moment de la vente, une dette existe réellement, mais ce qui est inconnu, c'est le moment où l'on devra encourir des coûts et le montant précis de ceux-ci.

L'entreprise doit assumer une charge pour ses garanties. Selon le principe du rattachement des charges aux produits, les charges de garantie sont comptabilisées dans le même exercice financier que celui des ventes. Par contre, il se peut que l'on déroge à ce principe lorsque les frais sont de faible importance ou qu'ils ne peuvent pas être estimés avec suffisamment de précision. On ne les enregistre alors qu'au moment où ils sont payés. Cependant, lorsqu'ils sont importants et qu'il est possible d'en déterminer le montant par une estimation raisonnable, on doit inscrire un passif, soit une **provision pour garantie**, correspondant au montant des coûts estimatifs de la garantie que l'entreprise aura à payer.

En résumé, lorsqu'une entreprise offre des garanties :

- Ce qui est certain, c'est qu'elle devra supporter des frais liés à ces garanties.
- Ce qui est incertain, c'est :
 - le moment où les réparations devront être effectuées ou que le bien devra être remplacé ;
 - le montant exact de la charge reliée à ces réparations ou à ces échanges.

Provision pour garantie

Somme figurant au passif du bilan et représentant une estimation des coûts susceptibles d'être engagés afin de respecter les garanties données aux clients*.

**SAVIEZ-VOUS
QUE...**

L'estimation de la provision pour garantie est fondée sur les frais de garantie des exercices antérieurs ou sur l'expérience d'entreprises œuvrant dans le même domaine dans le cas d'une nouvelle entreprise. Pour ce qui est d'un tout nouveau produit sur le marché, on procédera graduellement à la suite des estimations des ingénieurs afin d'en arriver éventuellement à une provision le plus près possible de la réalité. Lorsque la provision représente une dette qui s'échelonnera sur plus d'un an, on devra présenter la portion court terme et la portion long terme séparément au bilan.

Il ne faut pas oublier que les coûts réels de garantie doivent être appliqués contre la provision. Ainsi, lorsque des coûts sont engagés afin d'honorer la garantie offerte à des clients, ils ne sont pas enregistrés comme une charge d'exploitation. Ils sont débités contre la provision qui a été créée. C'est lors de la création de la provision pour garantie qu'une charge est comptabilisée. La provision étant une estimation, il se peut que les coûts réels engendrés afin de respecter les clauses de la garantie soient supérieurs ou inférieurs à ce qui avait été prévu. Afin de tenir compte de ces renseignements, l'entreprise devra utiliser un grand livre auxiliaire ou avoir un compte de grand livre différent pour chaque provision qui s'applique aux ventes d'une année donnée.

3.2.1 La provision pour garantie

Les frais de garantie sont estimés avec le plus grand degré de précision possible en fonction de l'expérience passée de cette entreprise ou de celles des entreprises du même secteur dans le cas où elle commercialise un nouveau produit. L'entreprise doit, de plus, ajuster les coûts passés pour tenir compte de l'augmentation du prix d'achat des pièces de rechange et des augmentations de salaire qui ont été consenties depuis.

Le compte *Provision pour garantie* fonctionne un peu comme le compte *Provision pour dépréciation-clients*, sauf qu'il n'est pas considéré comme un compte de contrepartie, mais comme un passif. Comme le compte *Provision pour dépréciation-clients*, il est régularisé à la fin de chaque exercice financier, soit en fonction d'un pourcentage des ventes, soit en fonction d'une analyse du montant de provision désiré.

MISE EN SITUATION ►

À la fin de l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X3, Motomarine atlantique inc. a inscrit une provision pour garantie de 125 245 \$ concernant les ventes de 2 504 900 \$ réalisées au cours de cet exercice financier. La provision est égale à 5 % des ventes de chaque exercice financier. La garantie est de deux ans sur les pièces et la main-d'œuvre. Les ventes sont enregistrées au moment de la transaction, mais cette entreprise procède à une régularisation en fin d'exercice pour tenir compte de la provision pour garantie que l'on doit comptabiliser en fonction d'un pourcentage des ventes.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 89
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X3				
Déc. 31	Frais de garantie	5940	125 245,00	
	Provision pour garantie (20X3)	2200		125 245,00
	(pour enregistrer la provision pour garantie en fonction des ventes de l'exercice : 2 504 900\$ × 5 %)			

Au cours de l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4, l'entreprise a engagé des coûts de 71 846 \$ (42 589 \$ en salaires et 29 257 \$ en pièces de rechange) afin d'honorer les garanties accordées à ses clients ayant fait des achats en 20X3. De plus, une motomarine neuve dont le coût est de 12 532 \$ a été remise à un client en échange de la sienne qui était plus coûteuse à réparer qu'à échanger contre une neuve. L'entreprise utilise un système d'inventaire permanent tant pour les motomarines que pour les pièces de rechange. Lors de la préparation de la paie des employés,

le comptable débite le compte *Salaires* du total gagné par les employés. Par contre, lors de chaque réparation sous garantie, on crédite le compte *Salaires*, puisque la charge correspondante est déjà comptabilisée dans le compte *Frais de garantie*.

MISE EN GARDE

Lorsqu'une garantie est honorée, les comptes à créditer peuvent varier selon la situation. Il peut y avoir un salaire versé à un employé, des pièces de rechange qui ont été utilisées ou une somme payée à un sous-traitant qui effectue la réparation. Il faut aussi noter que, selon le libellé de la garantie, le client pourrait devoir absorber une partie des coûts de réparation; ceux-ci ne seront pas déduits de la provision pour garantie, mais bien comptabilisés dans un compte de produits d'exploitation. Par exemple, certaines garanties ne couvrent que les pièces et non la main-d'œuvre. Il peut arriver aussi que l'entreprise doive tout simplement remplacer le produit parce que celui que rapporte le client est trop défectueux pour qu'il puisse être réparé.

Les transactions qui suivent représentent le regroupement d'un grand nombre de transactions individuelles générées lors de réparation sous garantie. Il aurait été trop laborieux de présenter, à titre de démonstration, toutes ces transactions. Ainsi, lors de chaque réparation sous garantie, on débite le compte *Provision pour garantie* du total du bon de réparation et on crédite le compte *Salaires* du nombre d'heures qui ont été nécessaires pour effectuer la réparation, multiplié par le taux horaire de l'employé qui a procédé à la réparation. De plus, comme nous sommes en inventaire permanent, le compte *Pièces de rechange* est lui aussi crédité.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 96
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Provision pour garantie (20X3)	2200	71 846,00	
	Salaires	5300		42 589,00
	Pièces de rechange	1185		29 257,00
	(pour enregistrer les coûts engagés afin de respecter les clauses relativement à la garantie offerte sur les motomarines vendues en 20X3)			
Déc. 31	Provision pour garantie (20X3)	2200	12 532,00	
	Stock de marchandises	1180		12 532,00
	(pour enregistrer la remise d'une nouvelle motomarine en remplacement de celle vendue qui était défectueuse au point de ne pouvoir être réparée à un coût raisonnable, et ce, afin de respecter les clauses relativement à la garantie offerte sur les motomarines vendues en 20X3)			

SAVIEZ-VOUS QUE...

On crédite le compte *Salaires* parce que la rémunération versée aux employés affectés aux réparations sur garantie ne doit pas être considérée comme une charge d'exploitation pour l'entreprise, mais être déduite du compte *Provision pour garantie*.

À la fin de l'exercice terminé le 31 décembre 20X4, on doit rédiger une autre régularisation afin d'enregistrer la charge relative aux garanties pour les ventes de 20X4, qui ont été de 2 890 400\$; le taux de garantie estimé est toujours de 5 % des ventes. Vous remarquerez que la provision a été comptabilisée dans un autre compte identifié à l'année en cause.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 98
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Frais de garantie	5940	144 520,00	
	Provision pour garantie (20X4)	2200		144 520,00
	(pour enregistrer la provision pour			
	garantie sur les ventes de l'exercice :			
	2 890 400 \$ × 5 % = 144 520,00 \$)			



Dans ce volume, on a opté pour utiliser prioritairement un compte de grand livre pour la provision pour garantie qui se rapporte à chacune des années de la vente lorsque celle-ci excède un an. On aurait pu décider de procéder en utilisant un grand livre auxiliaire. L'important est de pouvoir connaître le solde de la provision s'appliquant à chacune des années. L'autre solution aurait été de n'avoir qu'un seul compte qui serait régularisé au solde désiré afin de couvrir toutes les garanties à venir, peu importe l'année de la vente.

En 20X5, le total des coûts engagés pour les ventes réalisées en 20X3 a été de 44 712 \$ (23 568 \$ en salaires et 21 144 \$ en pièces de rechange). De plus, en 20X5, les coûts engagés pour les ventes de 20X4 ont été de 49 712 \$ en salaires et de 31 877 \$ en pièces de rechange. M^{me} Amélie Savard vous demande de rédiger les écritures nécessaires afin d'enregistrer ces transactions.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 101
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				
Déc. 31	Provision pour garantie (20X3)	2200	40 867,00	
	Frais de garantie	5940	3 845,00	
	Salaires	5300		23 568,00
	Pièces de rechange	1185		21 144,00
	(pour enregistrer les coûts engagés afin de respecter			
	les clauses relativement à la garantie offerte sur les			
	motomarines vendues en 20X3)			
Déc. 31	Provision pour garantie (20X4)	2200	81 589,00	
	Salaires	5300		49 712,00
	Pièces de rechange	1185		31 877,00
	(pour enregistrer les coûts engagés afin de respecter			
	les clauses relativement à la garantie offerte sur les			
	motomarines vendues en 20X4)			

SAVIEZ-VOUS QUE... ?

À la fin de la période de garantie, l'entreprise dispose de deux choix concernant le solde du compte *Provision pour garantie* s'appliquant aux ventes d'une année :

1. Il peut être soldé à zéro. Ainsi, lorsque les coûts pour honorer une garantie sont supérieurs à la provision qui avait été créée, il faut enregistrer, à la fin de la période de garantie, une charge de garantie égale à la différence entre la provision et les coûts réels engagés. Par exemple, si la provision prévue était de 25 000 \$ et qu'il en a coûté réellement 26 500 \$ pour l'honorer, on doit, à la fin de la période de garantie, enregistrer une charge de 1 500 \$. Dans le cas contraire, si les coûts pour honorer la garantie ont été inférieurs à ceux prévus, on crédite la charge de l'exercice : *Frais de garantie*. Par exemple, dans le cas de coûts réels de 24 560 \$ pour une provision prévue de 25 250 \$, on créditera le compte de charge de 690 \$.
2. Si l'entreprise a choisi de ne pas avoir de comptes identifiés à chaque année de vente, elle peut ajuster le compte au solde désiré pour couvrir les garanties à venir comme dans le cas du compte *Provision pour dépréciation-clients*, où la provision est basée sur une analyse des sommes dues par les clients.

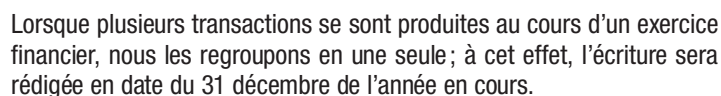
Visualisons les données précédentes dans les comptes en T présentés ci-après. Il faut noter que les coûts engagés durant un exercice financier relativement au respect des garanties accordées ne sont pas des charges d'exploitation. La charge d'exploitation est enregistrée lors de la régularisation de fin d'exercice. Comme les frais de garantie sont des estimations, il est bien évident que la somme prévue ne sera pas nécessairement égale au coût engagé. Ce fait ne représente pas une dérogation au principe du rattachement des charges aux produits, mais résulte du fait que l'on doit présenter les données financières le plus justement possible, même si l'on ne peut obtenir de certitude à 100 %. Dans l'exemple en cours, on a dû enregistrer, en 20X5, une charge supplémentaire relative aux garanties accordées en 20X3.

Coûts engagés excédant la provision pour garantie relativement aux ventes de 20X3

FRAIS DE GARANTIE			
	Débit	Crédit	
20X3			
Déc. 31	125 245,00	125 245,00	Clôture
	Ø		
20X4			
Déc. 31	144 520,00	144 520,00	Clôture
	Ø		
20X5			
Déc. 31	3 845,00		

PROVISION POUR GARANTIE (20X3)			
	Débit	Crédit	
			20X3
		125 245,00	Déc. 31
Déc. 31	71 846,00		
			20X4
Déc. 31	12 532,00		
		40 867,00	Déc. 31
			20X5
Déc. 31	40 867,00		
		Ø	

PROVISION POUR GARANTIE (20X4)			
	Débit	Crédit	
			20X4
		144 520,00	Déc. 31
Déc. 31	81 589,00		
		62 931,00	Déc. 31



Simco ltée offre sur ses produits une garantie de un an sur les pièces et la main-d'oeuvre. Elle a estimé, avec un degré raisonnable de précision, les frais de garantie à 1 % des ventes. Les ventes de 20X3 ont été de 3 125 450\$ alors que celles de 20X4 ont été de 3 250 400\$.

Au cours de l'exercice 20X4, voici les frais réels de garantie que la société a engagés :

- Pour les ventes de 20X3, les frais engagés ont été :
 - en 20X3 de 5 200 \$ pour la main-d'œuvre et 4 100 \$ pour les pièces de rechange.
 - en 20X4, 12 050 \$ pour la main-d'œuvre et de 11 150 \$ pour les pièces de rechange.
- Pour les ventes de 20X4, les frais engagés ont été de 9 250\$ pour la main-d'œuvre et de 8 750\$ pour les pièces de rechange.

Au cours de l'exercice 20X5, les frais réels de garantie que la société a engagés pour les ventes de l'exercice 20X4 ont été de 9 725 \$ pour la main-d'œuvre et de 8 150 \$ pour les pièces de rechange.

1. Rédigez les écritures nécessaires à l'établissement de la provision pour garantie à la fin de chacun des exercices terminés les 31 décembre 20X3 et 20X4. De plus, comptabilisez les frais reliés à ces garanties pour 20X3, 20X4 et 20X5 en regroupant sous une seule écriture toutes les réparations effectuées sous garantie au cours de chacun de ces exercices.

[illegible]

2. Présentez les données dans les comptes en T qui suivent.

FRAIS DE GARANTIE	
Débit	Crédit

PROVISION POUR GARANTIE (20X3)	
Débit	Crédit

PROVISION POUR GARANTIE (20X4)	
Débit	Crédit

3.2.2 La présentation aux états financiers

Pour chaque garantie ou groupe de garanties, on doit fournir, entre autres, les renseignements ci-dessous sous forme d'une note jointe aux états financiers :

1. La nature et la durée approximative de la garantie, le contexte dans lequel elle a été donnée et le montant maximal des paiements futurs. Si aucune limite n'est prévue au montant maximal des paiements futurs, cela doit être mentionné.
2. La valeur comptable actuelle du passif inscrit.

PAR EXEMPLE

Voici un exemple d'une note tirée des états financiers d'une entreprise du groupe Aviation inc. :

Garanties de produits	
Les garanties de produits s'échelonnent habituellement sur 1 à 5 ans, à l'exception des garanties portant sur la structure des avions, qui se prolongent jusqu'à 20 ans.	
Les variations de la provision pour garantie de produits se présentent ainsi pour les exercices 20X7 et 20X8 :	
Solde au 31 janvier 20X6	970 000\$
Charge de l'exercice 20X7	404 000
Variations des estimations	(27 000)
Paielements	(402 000)
Solde au 31 janvier 20X7	945 000\$
Charge de l'exercice 20X8	442 000
Variations des estimations	(97 000)
Paielements	(372 000)
Solde au 31 janvier 20X8	<u>918 000\$</u>

3.3 Les promotions

Dans les secteurs d'activité très concurrentiels, les entreprises mettent sur pied des campagnes de promotion : elles offrent à leurs clients des primes en argent, en biens ou en produits, par exemple l'envoi d'un autre article comparable à celui acheté ou une remise postale. Dans certains cas, les consommateurs doivent se soumettre à certaines exigences comme l'achat d'une quantité minimale d'un certain produit ou ils doivent respecter une date limite afin d'obtenir leur prime. Il est alors certain qu'une certaine portion de ces primes devra être assumée par l'entreprise. Ce qui est incertain, ce sont le moment où ces primes seront demandées et le montant exact de la charge qui est liée à ces activités promotionnelles.

L'entreprise doit donc assumer une charge pour ces activités. Selon le principe du rattachement des charges aux produits, ces charges promotionnelles sont comptabilisées dans le même exercice financier que celui des ventes. Lorsqu'elles sont importantes et qu'il est possible d'en déterminer le montant par une estimation raisonnable, on doit inscrire un passif, c'est-à-dire une provision pour promotion. Cette provision correspond au montant des coûts promotionnels estimatifs que l'entreprise aura à assumer. L'estimation de la provision promotionnelle de l'exercice en cours est souvent fondée sur les frais promotionnels des exercices antérieurs.

Il existe une variété infinie de types de promotion, les entreprises faisant preuve d'imagination afin d'attirer les consommateurs, mais nous ne pouvons pas toutes les traiter dans ce volume. Les principes de base demeurant à peu près toujours les mêmes, nous limiterons notre étude à certains types de promotion qui sont administrés directement par l'entreprise. D'autres, que vous connaissez très bien, sont gérés par une entreprise extérieure et servent souvent à plusieurs commerces : par exemple, les « Air Miles ». On retrouve aussi les cartes dites de « fidélité », qui donnent à leur détenteur la chance de recevoir un chèque-cadeau, qu'ils peuvent utiliser dans le commerce en question ; en voici deux exemples : Metro et moi et la carte Costco-American Express. Par contre, ces cartes représentent une dette réelle pour l'entreprise et non une dette éventuelle, puisque, si vous recevez un chèque-cadeau, il est assez probable que vous l'utiliserez.

3.3.1 Les remises par la poste

Comme premier exemple de dettes éventuelles qui peuvent s'appliquer à une entreprise, nous analyserons l'achat d'un article à la suite duquel vous devez faire parvenir au fabricant une preuve de votre achat qui vous donne droit de recevoir un chèque par la poste. Par exemple, lors de l'achat d'un support à vélo pour votre automobile, le fabricant vous fera parvenir un chèque de 25 \$ si vous remplissez toutes les conditions s'y rattachant.

MISE EN SITUATION

Sécar inc., dont les données font partie des états financiers consolidés de la Compagnie Transamérique inc., vend des sècheurs à cheveux, des fers plats ainsi que des appareils pour l'épilation. Ainsi, pour tout achat effectué entre le 1^{er} mai et le 31 décembre 20X4, Sécar inc. fera parvenir 10 \$ à la réception de la facture originale d'achat. L'entreprise estime que 45 % des clients rempliront les conditions en faisant parvenir leur preuve d'achat dans les délais prescrits, c'est-à-dire avant le 30 juin 20X5.

Au cours de l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4, Sécar inc. a réalisé des ventes pour une somme de 980 356 \$ plus les taxes applicables. Elle estime que 5 000 demandes de prime seront reçues dans le respect des conditions.

L'entreprise doit donc enregistrer une dette correspondant aux 5 000 preuves d'achat remplissant toutes les conditions qui lui seront expédiées.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 34
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Frais de promotion	5960	50 000,00	
	Provision pour promotion	2220		50 000,00
	(pour enregistrer la provision pour frais de promotion : $5\,000 \times 10 \$ = 50\,000 \$$)			

Il est certain que d'autres coûts s'ajouteront à cette opération, par exemple des frais de poste, des frais bancaires, le coût des enveloppes et le salaire des employés affectés à cette tâche. Par contre, dans ce volume, nous nous limiterons aux coûts directs découlant de cette promotion.

En date du 31 décembre 20X4, 1 500 clients ont réclamé leur prime, qui leur a été expédiée. Voici la comptabilisation de ces envois :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 34
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Provision pour promotion	2220	15 000,00	
	Banque	1010		15 000,00
	(pour enregistrer les chèques postés : 1 500 × 10 \$ = 15 000 \$)			

Voyons maintenant l'impact de ces transactions dans le compte de passif *Provision pour promotion* :

PROVISION POUR PROMOTION			
Débit		Crédit	
		20X4	
		50 000,00	Déc. 31
		20X4	
Déc. 31	15 000,00		
		35 000,00	Déc. 31

À VOUS DE JOUER!

Code universel des produits (CUP ; en anglais: *Universal Product Code, UPC*)
Premier système d'identification numérique largement utilisé aux États-Unis et au Canada, pour les articles vendus en magasin.

La société Viva inc., qui fabrique des céréales, vient de mettre sur le marché, au début de décembre, une nouvelle variété qui répond aux plus récentes normes de Santé Canada. Si un consommateur lui fait parvenir le **code universel des produits (CUP)** de trois boîtes de ces céréales, elle lui fera parvenir un chèque de 3\$. Par expérience, le fabricant sait que les clients produiront une demande pour chaque lot de 100 boîtes de céréales vendues. Lors de la fin de l'exercice, le 31 décembre 20X4, Viva Inc avait réalisé des ventes de 45 200 boîtes pour une somme de 158 375\$ plus les taxes.

1. Enregistrez la provision pour garantie relative aux ventes en date du 31 décembre, qui correspond à la fin de l'exercice financier. Aucun chèque n'a encore été émis.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 134
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

2. Comme la promotion a été un succès, le fabricant avait reçu 565 demandes à la fin de la période de production, soit le 30 juin 20X5. Comptabilisez l'émission de ces chèques.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 145
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				

Comme l'entreprise a dû émettre plus de bons que prévu, elle doit maintenant comptabiliser une charge additionnelle. De prime abord, cela va à l'encontre du principe de rattachement des charges et des produits, mais, généralement, la différence est minime et découle d'événements ou d'informations qui étaient inconnus à ce moment-là.

3.3.2 Les coupons de réduction

Plusieurs entreprises font publier des coupons de réduction dans les journaux, les périodiques et les circulaires. Également, de plus en plus d'entreprises offrent à leurs clients la possibilité d'obtenir par Internet des coupons qu'ils peuvent imprimer. Lorsque le consommateur, qui a découpé ces coupons, les présente au commerçant, celui-ci demande alors à son fournisseur de lui rembourser la valeur de ceux-ci plus un certain pourcentage supplémentaire pour le travail additionnel que cela lui demande. Le fournisseur contracte alors une dette dont il ne connaît pas le montant, mais qui peut être estimée avec assez de précision.

MISE EN SITUATION

Dans certaines campagnes de promotion, le fabricant Ski et planche extrêmes inc., qui distribue des ensembles de ski ou de planche à neige, a fait insérer dans certains journaux un coupon de réduction de 50 \$ s'appliquant lors d'un achat de 500 \$ et plus. Les clients disposent d'un an après leur achat pour utiliser ce coupon donnant droit à une réduction du prix de vente. La distribution des coupons aux clients s'est terminée le 31 décembre 20X4.

Ainsi, chaque fois qu'un détaillant réalise une vente de 500 \$ et plus, le fabricant contracte une dette de 50 \$ si les conditions précisées sont remplies. En plus des 50 \$ qu'il doit rembourser au détaillant, il lui remet une somme additionnelle de 5 \$.

À la fin de l'exercice qui s'est terminé le 31 décembre 20X4, Ski et planche extrêmes inc. connaît déjà une partie des coûts liés à cette promotion étant donné que certains clients ont déjà utilisé leur coupon et que le détaillant a demandé le montant du remboursement établi. Lorsqu'il les rembourse dans l'exercice où ils ont été attribués, il débite alors la charge *Frais de promotion*.

Depuis le début de la promotion jusqu'au 31 décembre, 210 clients de Ski et planche extrêmes inc. ont déjà profité de leur coupon de réduction sur des ventes totales, avant la réduction et avant les taxes, de 89 245,67 \$.

Nous allons donc enregistrer en date du 31 décembre 20X4 les sommes versées aux détaillants qui ont soumis leur réclamation afin d'être remboursés. Lors de l'émission du chèque, le fabricant enregistre la charge *Frais de promotion*.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Frais de promotion	5960	11 550,00	
	Banque	1010		11 550,00
	(pour enregistrer les frais de promotion de l'exercice et le paiement aux détaillants de la réclamation soumise : $210 \times (50\$ + 5\$) = 11\,550\$$)			



Pour ce qui est du détaillant, lorsqu'un achat est réglé en partie avec des coupons de réduction, la TPS et la TVQ sont calculées sur le montant total de la vente. Les 50 \$ applicables sont alors considérés comme une somme à recevoir de la part du fabricant. Il se peut aussi que ce soit le détaillant qui remette à ses clients des coupons de réduction applicables lors d'un achat subséquent. Le mode de calcul est le même, c'est-à-dire que les taxes sont calculées sur le montant total de la vente et le coupon présenté vient réduire la somme à payer par le consommateur.

Au 31 décembre, le fabricant estime que 856 coupons seront présentés aux détaillants et ils devront être remboursés.

La régularisation ci-dessous sera inscrite dans le journal général de Ski et planche extrêmes inc. en date du 31 décembre 20X4. Cette écriture permet d'enregistrer les coupons de réduction qui devront probablement être remboursés au cours de l'exercice subséquent.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 36
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Frais de promotion	5960	47 080,00	
	Provision pour promotion	2220		47 080,00
	(pour enregistrer la provision pour promotion relative aux coupons de réduction de 50 \$: $856 \times (50\$ + 5\$) = 47\,080\$$)			

Le 15 juillet 20X5, Ski et planche extrêmes inc. doit rembourser 910 coupons qui ont été présentés aux détaillants et émet les chèques en conséquence.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 36
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				
Juill. 15	Provision pour promotion	2220	47 080,00	
	Frais de promotion	5960	2 970,00	
	Banque	1010		50 050,00
	(910 coupons à (50\$ + 5\$) = 50 050\$ – 47 080\$			
	= 2 970\$ de frais de promotion additionnels)			

Note

Comme l'entreprise a dû rembourser plus de coupons que prévu, elle doit maintenant comptabiliser une charge additionnelle qui s'appliquera à l'exercice terminé le 31 décembre 20X5. ◀

À VOUS DE JOUER!

Le 1^{er} novembre 20X4, la société Verana ltée a placé dans le journal local des coupons de réduction de 2\$ applicables lors de l'achat de son nouveau produit, la crème protectrice Verana plus. Le coupon devra être présenté à un détaillant avant le 31 mars 20X5. Par expérience, la société sait qu'environ 1 950 coupons seront utilisés. Lorsque le détaillant lui fait parvenir les coupons qui doivent lui être remboursés, elle lui remet en plus 15 % du montant réclamé. En date de la fin de son exercice financier, le 31 décembre, 550 coupons ont été présentés et le versement approprié a été effectué.

1. Enregistrez le versement aux marchands des coupons présentés en 20X4. Par la suite, comptabilisez la provision en date du 31 décembre 20X4.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 134
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

2. Le 20 avril 20X5, Verana ltée émet aux marchands des chèques pour tenir compte des 1 495 coupons qui ont été présentés lors de l'achat de la crème protectrice Verana plus. Enregistrez globalement l'ensemble de ces chèques.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 142
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				

3. La prévision que l'entreprise avait faite pour créer la provision s'est avérée surévaluée. En effet, 455 coupons n'ont pas été présentés. La provision doit être redressée à zéro et la différence créditée dans le compte de charge *Frais de promotion*.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 142
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				

3.3.3 Les récompenses monétaires

Plusieurs entreprises offrent à leurs clients un type de récompense qui peut s'apparenter à de l'argent. On retrouve notamment :

- des billets qui ressemblent effectivement à des dollars et dont bénéficie le client lors d'un achat au comptant ;
- des sommes qui s'accumulent à chaque achat et dont le client peut se servir pour régler des services offerts ou acquérir un bien distribué par l'entreprise ;
- des points de récompense qui donnent droit à des cartes-cadeaux ou à des articles contenus dans un catalogue.

Pour l'entreprise, ces éléments représentent un passif estimatif parce que la prévision est que moins de 100 % de ses récompenses ne seront pas utilisées. Cela peut arriver lorsque :

- la personne n'a pas assez accumulé de points pour acquérir un article ou une carte-cadeau et elle cesse de faire affaire avec l'entreprise ;
- le client annule son contrat avec l'entreprise ;
- les billets qui doivent être présentés par le client pour qu'il puisse bénéficier de leur valeur sont égarés.

Par contre, dans d'autres cas, la dette est réelle parce qu'il est évident que 100 % ou presque de tous les bénéficiaires vont profiter de leur récompense. Cette situation s'applique lorsque l'entreprise émet un chèque virtuel que le client peut utiliser lors d'un prochain achat. Cette façon de faire se retrouve spécialement dans le domaine de l'alimentation ou des magasins entrepôts.

MISE EN SITUATION

La société Réso télécom inc., avec qui Amélie fait affaire pour ses besoins en téléphonie cellulaire, distribue des récompenses monétaires, les Réso-dollars, équivalant à 1 % des factures émises à ses clients. L'entreprise évalue à la fin de chaque exercice financier quel montant de provision est nécessaire afin de couvrir les Réso-dollars qui seront éventuellement présentés. Au 31 décembre 20X4, la provision pour promotion était de 12 345 \$. Au cours de l'exercice 20X5, Réso télécom inc. a encaissé de ses clients un montant de 1 950 000 \$ plus les taxes pour les forfaits de téléphonie et les ventes de téléphones et d'accessoires. Les clients ont profité de leurs Réso-dollars pour acheter des accessoires ou des téléphones plus récents pour 15 495 \$. En fin d'exercice, l'estimation des Réso-dollars qui seront éventuellement présentés s'élève à 18 435 \$.

La première transaction est présentée globalement pour l'ensemble de l'exercice financier :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 78
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				
Déc. 31	Banque	1010	2 226 517,50	
	Provision pour promotion	2220	15 495,00	
	TPS à payer	2305		97 500,00
	TVQ à payer	2310		194 512,50
	Ventes	4500		1 950 000,00
	(pour enregistrer les ventes en tenant compte des Réso-dollars utilisés par les clients au cours de l'exercice financier)			



Les paiements en récompense monétaire comme les Réso-dollars sont considérés comme un paiement en argent et non comme un rabais. Les taxes sont donc calculées sur le montant total de ventes.

Voici maintenant la régularisation rédigée en fin d'exercice pour ajuster la provision pour promotion en fonction de l'analyse que l'on a faite afin d'estimer les Réso-dollars qui seront utilisés au cours du prochain exercice. On avait une provision de 12 345 \$ en début de 20X5 et les clients ont utilisé pour 15 495 \$ de Réso-dollars, ce qui fait que le solde est devenu débiteur de 3 150 \$. Afin d'obtenir le solde désiré de 18 435 \$ au 31 décembre 20X5, il faut procéder à une régularisation de 21 585 \$:

PROVISION POUR PROMOTION			
	Débit	Crédit	
		20X4	
		12 345,00	Déc. 31
		20X5	
Déc. 31	15 495,00		
Solde	3 150,00		
		21 585,00	Régularisation
		18 435,00	Déc. 31

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 78
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				
Déc. 31	Frais de promotion	5960	21 585,00	
	Provision pour promotion	2220		21 585,00
	(pour ajuster la provision au montant désiré : 18 435 \$ + 3 150 \$ = 21 585 \$)			

[illegible]

1. Rédigez l'écriture afin d'enregistrer les ventes de l'exercice et celle concernant la régularisation.

2. Ensuite, reportez les transactions qui affectent le compte *Provision pour promotion*.

[illegible]

3.3.4 La présentation aux états financiers

Pour chaque promotion ou type de promotion, on doit fournir les renseignements ci-dessous dans une note jointe aux états financiers :

- la nature de la promotion, le contexte dans lequel elle a été accordée et le montant maximal des frais de promotion futurs ;
- la valeur comptable actuelle du passif inscrit réparti entre la portion à court terme et celle à long terme.

Voici en exemple la note contenue dans les états financiers de Réso télécom inc. au 31 décembre 20X5 :

18. Provision pour promotion	
	Exercice terminé le 31 décembre 20X5
Solde au début	12 345\$
Charge de l'exercice	21 585
Utilisation des Réso-dollars	(15 495)
Solde à la fin	18 435\$
Moins : Tranche à court terme	15 450
Tranche à long terme	<u>2 985\$</u>
La société constitue une provision relativement à son programme de fidélisation de la clientèle pour son argent Réso-dollars. Cette obligation est évaluée à la juste valeur et à la probabilité attendue de leur échange et elle est comptabilisée dans le compte <i>Frais de promotion</i> .	



Un supplément d'information sur les contrats de location-financement et des problèmes s'y rattachant sont disponibles dans le matériel complémentaire du manuel.

3.4 Les éventualités

On peut définir les éventualités comme une situation incertaine susceptible d'entraîner une perte pour l'entreprise, et dont l'issue ultime dépend d'un ou de plusieurs événements futurs dont on ne sait si, effectivement, ils se produiront.

De plus, il doit y avoir une forte probabilité que l'événement entraînant cette perte se produise.

Note

Une éventualité peut aussi représenter un gain éventuel, mais le *Manuel de CPA Canada* est très précis à cet effet : « On ne comptabilise pas les gains éventuels dans les états financiers. Cela pourrait entraîner la comptabilisation de produits qui risquent de ne jamais se matérialiser. »*

Nous devons enregistrer une perte éventuelle en comptabilisant une charge à l'état des résultats lorsque les deux conditions ci-après sont remplies :

1. Selon l'information disponible, il est probable qu'un événement futur confirmera qu'une diminution de l'actif ou une augmentation du passif s'est produite avant la date du bilan. Selon le chapitre 3290,12 du *Manuel de CPA Canada*, il faut que la **probabilité** qu'un événement futur se produise soit **élevée** pour enregistrer la perte éventuelle au bilan.
2. Le **montant de la perte** peut être **déterminé** avec suffisamment de **précision**. On établit le degré d'exactitude (*voir le tableau 3.1*) en se fondant sur l'expérience passée de l'entreprise, sur celle des autres entreprises semblables, sur les avis juridiques et sur les études d'experts.

TABLEAU 3.1 ▶ La mesure de l'incertitude

LA MESURE DE L'INCERTITUDE			
	Probable	Improbable	Indéterminable
Conditions à remplir	a) Les chances que l'événement futur se produise sont élevées; b) Le montant de la perte peut faire l'objet d'une estimation raisonnable.	a) Les chances que l'événement futur se produise sont faibles; b) Le montant de la perte ne peut faire l'objet d'une prévision raisonnable; si la perte se matérialisait, les répercussions négatives sur la situation financière seraient importantes.	a) Les chances que l'événement futur se produise ne peuvent être déterminées; b) Le montant de la perte ne peut faire l'objet d'une prévision raisonnable; si la perte se matérialisait, les répercussions négatives sur la situation financière seraient importantes.
Action à accomplir	On comptabilise la perte éventuelle aux états financiers et on rédige une note explicative aux états financiers.	Même si ce n'est pas une obligation, on peut toujours rédiger une note aux états financiers. On spécifie alors qu'il est peu probable que cela se produise.	On rédige une note jointe aux états financiers. On mentionne l'impossibilité de procéder à une estimation.



Lorsque le montant d'une perte est plus probable qu'improbable et peut être estimé de manière fiable, la perte est comptabilisée dans le résultat net en contrepartie d'une provision au passif. Lorsque la perte est indéterminable ou que le montant ne peut être estimé, on indique le passif éventuel dans les notes aux états financiers.

Litige

Différend entre deux personnes susceptible de faire l'objet d'un règlement à l'amiable ou d'être porté devant un tribunal*.

Risque assurable

Possibilité de sinistre ou de blessure pour lesquels on peut déposer une réclamation d'assurance. Pour qu'un risque soit assurable, les événements connexes qui pourraient donner lieu à une réclamation doivent être inattendus. Par exemple, la possibilité qu'une personne en visite chez un titulaire de police se blesse en tombant dans l'escalier est un risque assurable, parce qu'une telle chute est un événement inattendu. Les pertes qui ne sont pas inattendues, comme l'usure des vêtements ou la pourriture des fruits, ne sont pas des risques assurables*.

L'évaluation des deux conditions nécessaires à la comptabilisation des pertes éventuelles est donc fondée sur le jugement professionnel. Il en résulte certaines différences dans la présentation du passif éventuel d'une société à l'autre.

L'incertitude relative à l'événement ou aux événements futurs dont dépend l'issue de l'éventualité peut s'exprimer par une gamme de probabilités sur lesquelles on se fondera pour décider du traitement comptable approprié. On peut affirmer que l'on doit déterminer une fourchette dans laquelle se situera la perte. Si un montant est plus probable qu'un autre, c'est ce montant que l'on enregistrera comme charge et qui se retrouvera à l'état des résultats. 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 par prudence.

Les principales situations qui mènent alors à l'enregistrement d'un passif éventuel sont les suivantes :

- les **litiges** imminents ou en cours ;
- la couverture insuffisante des **risques assurables** ;
- les menaces d'**expropriation** ;
- les **passifs environnementaux**.

3.4.1 Les litiges et les réclamations

Il est rare qu'une société confirme que les risques de perdre un procès qu'on lui a intenté sont élevés. En effet, l'inscription d'un passif avant la fin d'une procédure judiciaire pourrait devenir un élément avantageux pour la poursuite. Dans ce cas, il est d'usage de décrire, dans une note jointe aux états financiers, le détail des poursuites contre une société et les réclamations exigées, ou le détail des actions prises par la société en matière de poursuites et de réclamations. Ces renseignements peuvent être essentiels pour les créanciers ainsi que pour les actionnaires actuels et éventuels.

PAR EXEMPLE

Voici un exemple d'une note apparaissant aux états financiers de Brico détail inc. :

Passifs éventuels

Dans le cours normal de ses activités, Brico détail inc. fait l'objet de diverses réclamations et poursuites judiciaires. La direction de Brico détail inc. conteste ces réclamations et poursuites judiciaires. Aucune provision n'est comptabilisée dans les livres de Brico détail inc. relativement à ces passifs éventuels, car la direction a estimé que les règlements pouvant découler de celles-ci n'auraient pas d'effet significatif sur les états financiers consolidés de Brico détail inc.

MISE EN SITUATION

Expropriation

Procédure par laquelle une autorité administrative oblige un particulier à lui vendre un bien en vue de réaliser une opération d'intérêt général. Elle comporte la déclaration d'utilité publique prise après enquête, par décret en Conseil d'État, l'ordonnance d'expropriation rendue par un magistrat de tribunal de grande instance et, enfin, la fixation de l'indemnité d'expropriation*.

Passif environnemental

Dette éventuelle résultant d'actions posées par un organisme et qui occasionnera des coûts futurs afin de décontaminer ou de remettre en état un terrain, un cours d'eau, etc.*.

L'entreprise Motoneige arctique inc., client de la firme d'audit Dion, Damphousse, Doré et Doucet, SENCRL, fabrique entre autres des motoneiges. L'entreprise vient de recevoir un avis de poursuite pour un million de dollars : un acheteur est décédé en utilisant une de ses motoneiges, et sa succession allègue que ce décès est dû à une mauvaise conception des systèmes de sécurité de l'engin.

L'auditeur doit alors se poser deux questions primordiales avant de décider du traitement de cette information :

1. Les risques d'avoir à débours des sommes d'argent sont-ils grands ?
2. Le montant de la perte peut-il faire l'objet d'une prévision raisonnable ?

En consultant le conseiller juridique de l'entreprise, l'auditeur arrive à la conclusion qu'habituellement, les juges sont favorables à ce type de réclamation. Toutefois, le montant de la compensation financière est très difficile à déterminer et est souvent très en deçà de la demande initiale, d'autant plus que des règlements à l'amiable sont fréquents dans ce type de poursuite.



Comme l'auditeur ne peut être expert dans tous les domaines, il doit souvent consulter des spécialistes afin de bien évaluer la situation et de tenir compte des bons montants en cause : avocats, ingénieurs, architectes et toute autre personne pouvant lui être utile.

Une note sera donc jointe aux états financiers ; elle pourrait être libellée ainsi :

Note – Avis de poursuite

L'entreprise a reçu avis d'une poursuite de un million de dollars de la part de la succession d'un client décédé en utilisant l'une de nos motoneiges. La poursuite allègue que ce décès est dû à une mauvaise conception des systèmes de sécurité installés sur cet engin. Le conseiller juridique de l'entreprise est convaincu que la poursuite devrait dans ce cas être déboutée, mais que, dans la pire des situations, le règlement devrait représenter une somme très inférieure à celle indiquée dans la poursuite. En effet, la jurisprudence indique que des causes semblables ont été réglées pour environ 10 % du montant initial de la poursuite.

À VOUS DE JOUER!

1. La société Esthétique inc. vient de recevoir un avis de poursuite de 1,5 million de dollars d'un concurrent qui prétend qu'elle a copié la recette d'un de ses produits visant à atténuer les rides à la suite d'un traitement de 30 jours. Le conseiller juridique de l'entreprise estime que la preuve sera très difficile à faire de la part du concurrent et que le processus peut prendre de 5 à 10 ans. La société Esthétique inc. n'a pas l'intention de proposer de règlement à l'amiable.

- a) Les risques d’avoir à débours des sommes d’argent sont-ils grands ? _____
- b) Le montant de la perte peut-il faire l’objet d’une prévision raisonnable ? _____

Information
 Sur une période de 5 à 10 ans, il peut survenir bien des événements et, en tenant compte de l’augmentation des coûts et de situations hors du contrôle de l’entreprise (par exemple, faillite du poursuivant), il est impossible d’en évaluer le montant.

- c) Selon vos réponses aux questions précédentes, accomplissez l’action appropriée.
- _____
- _____
- _____
- _____
- _____

2. La société Esthético inc. vient de recevoir un avis de poursuite de 500 000\$. L’entreprise est vraiment responsable de l’acte qui a amené l’avis de poursuite. Certains faits prouvent la responsabilité de l’entreprise. Le conseiller juridique mentionne une fourchette de montants d’indemnisation potentiels, soit entre 100 000\$ et 200 000\$, sans pouvoir vraiment déterminer le montant qui résultera d’une entente à l’amiable qui est en cours de négociation et dont la conclusion définitive devrait survenir d’ici quelques semaines.

- a) Les risques d’avoir à débours des sommes d’argent sont-ils grands ? _____
- b) Le montant de la perte peut-il faire l’objet d’une prévision raisonnable ? _____

- c) Selon vos réponses aux questions précédentes, accomplissez l’action appropriée.
- _____
- _____
- _____
- _____

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 122
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

3.4.2 L'insuffisance de la couverture d'assurance

Sinistre

Dommages ou pertes subis à l'occasion d'un événement préjudiciable et susceptible d'entraîner une indemnisation en vertu d'un contrat d'assurance*.

Autoassurance

Prise en charge, par l'entreprise elle-même, d'un risque découlant de la possession de biens ou de toute autre cause, sans avoir recours à un assureur*.

Affectation

Action de virer une partie des bénéfices non répartis à un compte particulier, par exemple une réserve, en vue d'en restreindre la distribution*.

Le coût des primes d'assurance qui permettent de jouir d'une couverture complète des actifs et des obligations contractuelles est parfois prohibitif. Les entreprises dont la couverture d'assurance est insuffisante ne peuvent pas enregistrer un passif éventuel, puisque la situation donnant lieu à l'éventualité ne s'est pas produite avant la date de fin d'exercice. Effectivement, l'insuffisance de la couverture d'assurance ne signifie pas qu'à la date du bilan, une dette avait été créée. Les incendies et tout autre sinistre ne surviennent pas régulièrement et, comme on ne peut présumer d'une dette avant que le sinistre ne se produise, il ne convient pas de comptabiliser une perte éventuelle. En fait, comme on l'a déjà affirmé, la connaissance de la situation pouvant éventuellement occasionner une perte doit être connue avant la date de fin d'exercice. Dans ce cas, il faut aviser le lecteur des états financiers de l'insuffisance de la couverture offerte dans la police d'assurance au moyen d'une note jointe aux états financiers.

Même s'il n'est pas permis de créer une provision pour parer à un éventuel **sinistre**, certaines entreprises privilégient la création d'une réserve pour **autoassurance** par une **affectation** aux bénéfices non répartis. Il s'agit de créer une réserve à l'intérieur de la section des bénéfices non répartis pour indiquer ce fait aux lecteurs d'états financiers. On appelle cela une «affectation des bénéfices non répartis». On sépare seulement les bénéfices non répartis en deux sections, dont une seule peut servir à la distribution des dividendes, soit les bénéfices non affectés. Pour ce qui est des bénéfices affectés, ils ne peuvent servir à verser des dividendes aux actionnaires.

MISE EN SITUATION

Voici la section des capitaux propres du bilan de Sécar inc. :

SÉCAR INC. BILAN PARTIEL au 31 décembre 20X6	
CAPITAUX PROPRES	
Capital-actions autorisé	
Un nombre illimité d'actions	
émis et payé	
1 000 actions ordinaires – catégorie A, sans valeur nominale	100 000\$
Bénéfices non répartis	
Bénéfices affectés	
Affectation pour autoassurance	150 000\$
Bénéfices non affectés	235 450
Total des bénéfices non répartis	385 450
Total des capitaux propres	<u>485 450\$</u>

3.4.3 L'expropriation

Le Code civil du Québec a établi que le propriétaire ne peut être contraint de céder sa propriété, si ce n'est par voie d'expropriation faite suivant la loi pour une cause d'utilité publique et moyennant une juste et préalable indemnité. L'expropriation est une dépossession forcée et, dans ces circonstances, ce n'est pas un prix de vente qui est dû à la personne expropriée, généralement le propriétaire du bien exproprié, mais une indemnité en réparation d'un préjudice qu'elle subit. Conséquemment,

l'indemnité comprend deux éléments distincts : la valeur du bien exproprié et la compensation du préjudice qui résulte directement de l'expropriation.

L'indemnité est établie comme suit :

- la valeur de ce bien pour celui qui en a la possession à titre de propriétaire. Quand il s'agit d'un immeuble, cette preuve de la valeur est souvent faite par un évaluateur agréé. C'est l'indemnité principale.
- la somme d'argent nécessaire pour dédommager l'exproprié des autres préjudices qui résultent directement de l'expropriation.

Lorsque l'entreprise prévoit ne pas recevoir une somme au moins égale à la valeur comptable du bien en question, les menaces d'expropriation doivent faire l'objet d'une écriture ou d'une note jointe aux états financiers.

Si les deux conditions ci-dessous sont remplies, une écriture devrait être faite afin d'enregistrer la perte probable :

1. Il est très probable que l'expropriation aura lieu.
2. La somme qui sera versée peut être prévue d'une façon raisonnable.

Dans le cas contraire, une note devra être rédigée et jointe aux états financiers afin d'expliquer la situation et ses conséquences éventuelles pour l'entreprise.

MISE EN SITUATION

Pour compléter son dossier d'audit pour l'exercice se terminant le 31 décembre 20X5, Amélie Savard discute de certains points à finaliser avec le président de Laboratoire Vandal inc. Elle apprend alors que l'entreprise a reçu il y a quelques semaines une lettre du gouvernement l'informant que l'une de ses usines de fabrication située dans un endroit stratégique de Montréal sera expropriée pour faire place à la construction d'un grand hôpital universitaire. Le tout devrait se réaliser au cours des 15 prochains mois. Le coût de l'usine est de 1 345 000 \$ moins un amortissement cumulé de 125 450 \$; le terrain est comptabilisé à 225 000 \$. L'offre ferme du gouvernement, pour exproprier cette usine, est de 1 000 000 \$ pour l'usine et de 185 000 \$ pour le terrain. Des discussions sont encore en cours afin de faire augmenter le montant de l'indemnisation, mais le président doute que le gouvernement puisse bonifier cette offre.

Si l'on avait encore des doutes raisonnables quant à l'augmentation de la compensation, on pourrait alors rédiger une note fournissant toutes les explications pertinentes et la joindre aux états financiers :

Note – Avis d'expropriation

L'entreprise a reçu avis du gouvernement concernant l'expropriation de son usine située à Montréal. La valeur comptable de l'immeuble est de 1 219 550 \$, et l'offre n'est que de 1 000 000 \$. Pour ce qui est du terrain, l'offre est de 185 000 \$, alors que la valeur de celui-ci est de 225 000 \$. Des discussions sont encore en cours, mais il ne semble pas vraiment possible de faire augmenter la somme offerte.

Par contre, comme l'offre semble définitive dans ce cas-ci, il faut procéder immédiatement à la rédaction d'une écriture afin d'enregistrer la perte éventuelle.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 84
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				
Déc. 31	Gain ou perte sur expropriation	5910	259 550,00	
	Usine	1940		219 550,00
	Terrain	1960		40 000,00
	(pour enregistrer la perte éventuelle en raison de l'expropriation plus que probable par le gouvernement du Québec d'une usine et du terrain sur lequel elle est construite)			

À VOUS DE JOUER!

La société Esthético inc. était en discussion depuis plusieurs années avec le gouvernement du Québec, qui souhaitait exproprier un terrain qu'elle avait acheté en vue d'une expansion future. Le terrain lui avait coûté 350 000\$. Le 30 novembre 20X4, l'entreprise reçoit un chèque de 275 000\$ du gouvernement, et il ne semble pas possible de poursuivre les discussions pour faire augmenter cette somme. Ne sachant trop comment enregistrer cette transaction, le comptable vous demande de le faire à sa place.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 84
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				

3.4.4 Les passifs environnementaux

Le gouvernement, de même que les entreprises, devraient avoir pour politique de comptabiliser les coûts et les éléments de passif liés à la gestion et à l'assainissement des sites contaminés au moment où la contamination se produit, dans les cas où l'entreprise est obligée légalement d'assumer de tels coûts pour l'une ou l'autre des raisons suivantes :

- pour des raisons de santé et de sécurité publiques découlant d'une loi;
- pour respecter ses accords contractuels;
- pour se conformer aux normes énoncées dans une loi ou un règlement canadien (fédéral, provincial ou municipal) ou étranger, dans la mesure où elle le juge raisonnable.

Par le passé, la plupart des entreprises ne comptabilisaient les coûts environnementaux que lorsqu'elles devaient déboursier des sommes afin de décontaminer un site ou un immeuble. Depuis quelques années, le *Manuel de CPA Canada* indique que lorsque ces coûts peuvent être déterminés au prix d'un effort raisonnable, ils doivent faire l'objet d'une provision constituée au moyen d'imputations aux résultats. La figure 3.2 illustre quelques-unes des situations où une entreprise devrait comptabiliser un passif éventuel en lien avec une incidence environnementale.

FIGURE 3.2 QUELQUES SITUATIONS DE COMPTABILISATION D'UN PASSIF ÉVENTUEL EN LIEN AVEC UNE INCIDENCE ENVIRONNEMENTALE

L'achat d'un terrain contaminé	Des travaux à exécuter pour éviter la migration de contaminants
Une poursuite engagée contre l'entreprise relativement à un site contaminé	Des travaux à exécuter afin d'éviter la dispersion de contaminants dans l'air
Un ordre de décontaminer un bâtiment à l'intérieur d'une période donnée	La décontamination d'une décharge lors de sa fermeture

MISE EN SITUATION

Amélie Savard constate que la Compagnie Transamérique inc. vient de se porter acquéreur d'un site d'enfouissement. Selon les ententes prises avec les différents gouvernements et le contrat, le site devra être totalement décontaminé lors de sa fermeture, dans 20 ans. Les spécialistes consultés évaluent les coûts de décontamination à environ 5 millions de dollars.

Une charge relative aux coûts de décontamination devra alors être comptabilisée chaque année, et il en résultera la création d'un passif éventuel. L'écriture au 31 décembre 20X4 sera la suivante et, à moins que les coûts soient réévalués à la hausse, l'écriture annuelle demeurera la même :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 59
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Frais de décontamination	5920	250 000,00	
	Passif environnemental	2250		250 000,00
	(pour enregistrer la décontamination après 20 ans du site d'enfouissement :			
	5 000 000 \$ ÷ 20 ans = 250 000 \$)			

MISE EN GARDE

Lorsque l'on constate que les coûts de décontamination seront plus élevés que prévu, à cause entre autres de l'inflation, on doit ajuster le passif éventuel et la charge annuelle. Ainsi, lors de la fermeture du site d'enfouissement dans 20 ans, il est raisonnable de croire que le montant comptabilisé sera suffisant pour couvrir les frais de décontamination.

Lorsque les coûts de décontamination seront effectivement engagés, on débitera le compte *Passif environnemental*.

Enregistrez la création du passif éventuel le 31 décembre 20X8 et les coûts engagés en date du 31 décembre 20X9. Ces derniers sont de 378 986\$ (incluant les taxes), soit le montant de la facture reçue de l'entrepreneur retenu pour réaliser les travaux. L'entreprise paie immédiatement, avec le chèque n° 23456.

[illegible]

Les états financiers sont préparés en vue de rendre compte de la situation financière à une date donnée ainsi que des résultats de l'exploitation et des flux de trésorerie pour l'exercice terminé à cette date. Néanmoins, les événements qui se produisent après la date du bilan peuvent rendre nécessaire le redressement de certains postes des états financiers ou y exiger un supplément d'information. Comme les états financiers sont préparés souvent plusieurs semaines après la fin de l'exercice financier, il convient de s'interroger sur la portée et les conséquences financières des événements postérieurs à la date du bilan, c'est-à-dire des événements importants ayant une portée financière qui surviennent entre la date de fin d'exercice et celle où les états financiers sont rédigés par l'auditeur.

En général, on distingue deux catégories d'événements postérieurs à la date du bilan :

1. Les événements fournissant des indications supplémentaires sur une situation qui existait à la date du bilan.
2. Les événements indiquant des situations qui ont pris naissance après la date du bilan.

Examinons les deux situations.

3.5.1 Les événements fournissant des indications supplémentaires sur une situation qui existait à la date du bilan

Certains événements postérieurs à la date du bilan fournissent un supplément d'information concernant des éléments compris dans les états financiers, ou mettent en lumière des situations qui existaient à la date du bilan et qui ont une incidence sur les estimations utilisées pour préparer les états financiers. On se sert de toute information supplémentaire de ce genre qui est connue avant la préparation des états financiers pour réévaluer les estimations antérieures et apporter aux états financiers les modifications qui s'imposent.



Il faut redresser 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.



Selon les IFRS, la période où on doit tenir compte des événements postérieurs à la date du bilan s'étend plutôt jusqu'à la date d'approbation des états financiers. Le traitement comptable est le même, hormis le fait que la période de prise en compte est plus longue.

MISE EN SITUATION

Lors de la révision des points en suspens dans le dossier d'audit, Amélie Savard réalise que la société Alu-design inc. a entrepris des procédures de mise en faillite contre un de ses clients dont la créance datait de plus de six mois. Comme ce client doit au total 12 554,89\$ et que seulement 10% de cette somme pourra être recouvrée, nous inscrirons immédiatement une provision de 9 827,70\$ ($12\,554,89\$ \times 90\% \div 1,14975$). Lorsque l'entreprise connaîtra le montant réel qu'elle recevra du syndic, elle procédera à la radiation de la somme due par ce client.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 89
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X4				
Déc. 31	Dépréciation des comptes clients	5800	9 827,70	
	Provision pour dépréciation-clients	1101		9 827,70
	(pour corriger la provision pour dépréciation-clients après avoir pris connaissance du fait qu'un client de l'entreprise a été mis en faillite : $12\,554,89\$ \times 90\% \div 1,14975 = 9\,827,70\$$)			

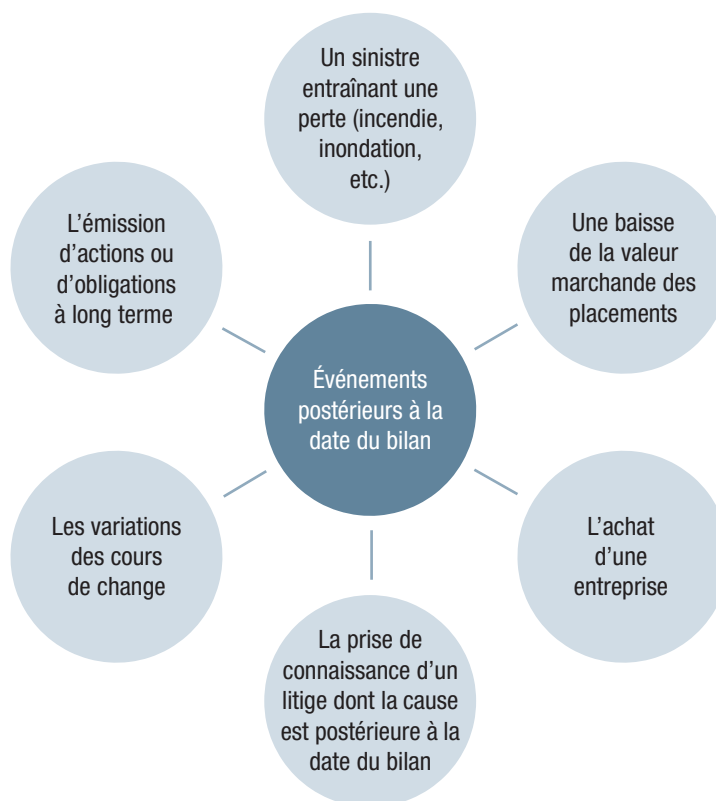
Il faut, dans ces situations, tenir compte de l'importance relative. En effet, selon cette caractéristique de l'information comptable, il est important de présenter un élément d'information seulement s'il est raisonnable de croire que son omission ou son inexactitude peut avoir un effet sur la décision de la personne qui analyse les états financiers.

3.5.2 Les événements indiquant des situations qui ont pris naissance après la date du bilan

On ne saurait redresser les états financiers pour tenir compte d'événements postérieurs à la date du bilan qui ne concernent pas des situations qui existaient déjà à cette date. Si l'on agissait ainsi, on irait à l'encontre du principe voulant que le bilan présente la situation financière de l'entreprise à la date indiquée dans son intitulé.

Par contre, certains événements survenus après la date du bilan peuvent avoir des répercussions importantes au cours du nouvel exercice ou d'un exercice ultérieur sur l'actif et le passif de l'entreprise, ou sur ses activités futures ; il peut être important, pour les lecteurs des états financiers, d'en être informés. La figure 3.3 présente quelques exemples d'événements postérieurs à la date du bilan qui ne nécessitent pas de redressement des états financiers, mais qu'il y a lieu de mentionner par une note, si leurs répercussions sont importantes.

FIGURE 3.3 QUELQUES EXEMPLES D'ÉVÉNEMENTS POSTÉRIEURS À LA DATE DU BILAN



La présentation d'un événement postérieur à la date du bilan qui ne nécessite pas de redressement des états financiers se fait au moyen d'une note complémentaire. Cette note doit comprendre :

- une description de la nature de l'événement ;
- une estimation de son incidence financière, lorsqu'il est possible de le faire, ou une déclaration indiquant qu'il est impossible de faire une telle estimation.

MISE EN SITUATION

Quelques jours avant de terminer la révision du dossier d'audit, Amélie Savard apprend qu'une usine de l'entreprise Sécar inc. a été la proie des flammes. L'assurance incendie ne couvrirait pas l'entière valeur de l'immeuble et de l'équipement. En fait, les coûts de reconstruction et de remise en marche de l'usine seront de 2,5 millions de dollars de plus que ce que versera la compagnie d'assurance.

La note ci-après devra donc être ajoutée aux états financiers de l'exercice se terminant le 31 décembre 20X5 :

Note – Incendie
Une usine de l'entreprise Sécar inc. a été la proie des flammes le 21 janvier 20X6. L'assurance incendie ne couvrant pas l'entière valeur de l'immeuble et de l'équipement, l'entreprise devra déboursier 2,5 millions de dollars de plus que la somme versée par la compagnie d'assurance afin de couvrir les coûts de reconstruction et de remise en marche de l'usine.

À VOUS DE JOUER!

En ce 2 février 20X5, vous assistez votre patron, Jean-Raymond Lafond, CPA-CA, M. Sc., qui est directeur en certification pour la firme d'audit Lafond, Veillette, SENCRL. Dans chacun des cas qui suivent et qui se rapportent à l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X4, il vous demande d'indiquer par un crochet si :

- on doit redresser les états financiers ;
- on doit rédiger une note complémentaire afin d'expliquer la situation.

Situation	Redressement des états financiers	Note complémentaire
a) Avis de poursuite pour contrefaçon reçu le 15 janvier 20X5.		
b) Le 22 décembre, un incendie a détruit un entrepôt. On a réalisé seulement le 23 janvier que la couverture d'assurance n'était pas suffisante.		
c) Lors de la réunion du conseil d'administration du 15 janvier, l'entreprise a décidé de procéder à l'émission d'obligations pour une somme de 5 millions de dollars.		
d) Une commande de un million de dollars passée aux États-Unis en décembre, lorsque le taux de change était de 1,0235, a été livrée le 15 janvier, alors que le taux était de 95,345.		
e) Un client déclare faillite alors qu'il doit 35 495,65 \$ depuis plusieurs mois ; l'entreprise en est avisée le 23 janvier.		

(CONCLUSION)

Dans ce chapitre, nous avons étudié quelques-uns des passifs qui ne peuvent pas être déterminés avec une totale exactitude. Ces passifs ne sont pas basés sur un document comme une facture ou un contrat. Ils résultent plutôt d'estimations les plus réalistes possible en tenant compte de la connaissance actuelle de certains faits qui peuvent ou non se matérialiser. Ils peuvent aussi être estimés en fonction de l'expérience passée. Nous avons aussi déterminé les actions qui devaient être prises lorsqu'un fait nouveau est connu par l'auditeur après la date du bilan et avant qu'il ait terminé sa mission d'audit.

(TESTEZ VOS CONNAISSANCES)

Vrai ou faux ?

1. Pour inscrire un passif éventuel, on doit en connaître le montant avec une certitude raisonnable.
2. Lorsque les frais de garantie sont mineurs ou qu'ils ne peuvent pas être estimés avec suffisamment de précision, on enregistre une provision égale à 1 % des ventes nettes.
3. Une charge pour honorer une garantie n'est enregistrée que dans l'exercice financier où le travail est effectué.
4. Pour chaque garantie, on doit, entre autres, fournir les renseignements ci-après dans une note jointe aux états financiers : la nature et la durée approximative de la garantie, le contexte dans lequel elle a été donnée et le montant maximal des paiements futurs.
5. Les coûts relatifs à une promotion sont enregistrés lorsque les clients profitent effectivement de cette promotion, peu importe l'exercice financier au cours duquel ils en profitent.
6. Une dette éventuelle est une situation dont on est certain qu'elle entraînera une perte pour l'entreprise et dont les risques que cela se produise dans le futur sont grands.

VRAI FAUX

☐ ☐☐ ☐☐ ☐☐ ☐☐ ☐☐ ☐

7. Lorsqu'une entreprise est la cible d'une poursuite, elle doit immédiatement enregistrer une provision plutôt que d'expliquer l'objet de cette poursuite dans une note jointe aux états financiers.	☐	☐
8. Il n'est pas nécessaire d'aviser le lecteur des états financiers que la couverture d'assurance relative à un bien donné n'est pas suffisante.	☐	☐
9. Lorsqu'une entreprise reçoit un avis d'expropriation, elle doit, par une note, en aviser les lecteurs des états financiers.	☐	☐
10. Une entreprise propriétaire d'un site d'enfouissement sanitaire doit comptabiliser une charge de décontamination et ainsi créer une provision pour la décontamination ultérieure, qui aura lieu lors de la fermeture du site.	☐	☐
11. L'auditeur n'a pas à tenir compte, d'aucune façon, des événements qui se produisent entre la date de fin d'exercice et la date où il termine son audit.	☐	☐
12. La création d'un passif éventuel ou la rédaction d'une note aux états financiers ne sont pas nécessaires lorsque les sommes en cause sont si minimes que leur connaissance ne changerait en rien la décision du lecteur des états financiers.	☐	☐

(TERMINOLOGIE)

Affectation	137	Litige	134
Autoassurance	137	Passif environnemental	135
Code universel des produits	126	Passif estimatif	116
Expropriation	135	Provision pour garantie	117
Filiale	116	Risque assurable	134
Garantie	116	Sinistre	137

(PROBLÈMES)

NIVEAUX: FACILE ● INTERMÉDIAIRE ■ DIFFICILE ◆

MATIÈRE TRAITÉE	NUMÉROS
Les garanties	1 à 4
Les promotions	5 à 9
Les éventualités et les événements postérieurs à la date du bilan	10 à 12



Les garanties

1. La compagnie Bouchard inc., qui fabrique des souffleurs à feuilles, offre une garantie d'un an sur les pièces et la main-d'œuvre. Elle estime ses frais de garantie à 2% de ses ventes.

Voici les informations fournies pour les trois exercices terminés les 31 décembre 20X7, 20X8 et 20X9:

1. Ventes :
- a) 20X7 500 000\$
 - b) 20X8 600 000\$
 - c) 20X9 700 000\$

2. Frais de garantie engagés:

	Main-d'œuvre	Pièces
20X7 (ventes de 20X7)	2 550\$	2 600\$
20X8 (ventes de 20X7)	2 725\$	2 575\$
20X8 (ventes de 20X8)	2 975\$	2 865\$
20X9 (ventes de 20X8)	2 745\$	2 985\$
20X9 (ventes de 20X9)	3 525\$	3 485\$

Travail à faire

- a) Rédiger les écritures pour comptabiliser la provision pour garantie sur les ventes de 20X7, 20X8 et 20X9.
- b) Enregistrer les écritures nécessaires à la comptabilisation des frais de garantie pour les années 20X7, 20X8 et 20X9 en regroupant toutes les transactions de l'exercice en date du 31 décembre. Notez que, pour chaque bon de travail qui concerne une réparation sous garantie, on ajuste le compte *Salaires* et on utilise le système d'inventaire permanent pour les pièces de rechange.

2. La compagnie Demers inc., qui fabrique des souffleuses à neige, offre une garantie d'un an sur les pièces et la main-d'œuvre. Elle estime ses frais de garantie à 150\$ par unité vendue.

Voici les informations fournies pour les trois exercices terminés les 31 décembre 20X6, 20X7 et 20X8:

1. Unités vendues:
- a) 20X6 850
 - b) 20X7 900
 - c) 20X8 950

2. Frais de garantie engagés:

	Main-d'œuvre	Pièces
20X6 (ventes de 20X6)	31 875\$	30 785\$
20X7 (ventes de 20X6)	30 450\$	29 965\$
20X7 (ventes de 20X7)	33 750\$	33 975\$
20X8 (ventes de 20X7)	34 750\$	34 865\$
20X8 (ventes de 20X8)	35 625\$	34 885\$

Travail à faire

- a) Rédiger les écritures pour comptabiliser la provision pour garantie sur les ventes de 20X6, 20X7 et 20X8.
- b) Enregistrer les écritures nécessaires à la comptabilisation des frais de garantie pour les années 20X6, 20X7 et 20X8 en regroupant toutes les transactions de l'exercice en date du 31 décembre. Notez que, pour chaque bon de travail qui concerne une réparation sous garantie, on ajuste le compte *Salaires* et on utilise le système d'inventaire permanent pour les pièces de rechange.



3. Jasmine Ltée fabrique un seul modèle de djembé africain, qu'elle vend grâce à des ententes avec des détaillants à travers le Canada. Elle offre sur ce produit une garantie d'un an, pièces et main-d'œuvre. Le prix de vente est de 1 680\$ l'unité.

Au cours de l'exercice terminé le 31 décembre 20X0, Jasmine Ltée a vendu 1 450 unités. Au cours de ce même exercice, les coûts de garantie suivants ont dû être engagés pour honorer les garanties:

- Main d'œuvre 28 300\$
- Pièces 4 580\$

Note

Le solde actuel du compte *Provision pour garantie* est de 18 000\$ au crédit.

Travail à faire

En tenant compte du fait que cette entreprise utilise la méthode de la charge basée sur les ventes pour estimer ses frais de garantie:

- a) Enregistrer dans le journal général les écritures des frais de garantie encourus au 31 décembre 20X0, en regroupant toutes les transactions de l'exercice en date du 31 décembre. Notez que, pour chaque bon de travail qui concerne une réparation sous garantie, on ajuste le compte *Salaires* et on utilise le système d'inventaire permanent pour les pièces de rechange;
- b) Enregistrer dans le journal général l'écriture pour estimer les frais de garantie et pour établir la provision pour garantie au 31 décembre 20X0, en considérant que cette entreprise estime ses frais de garantie à 33\$ par unité vendue;
- c) Quel est le solde du compte *Provision pour garantie* au 31 décembre 20X0?

En tenant compte du fait que cette entreprise utilise la méthode de l'analyse des frais de garantie à venir:

- d) Enregistrer dans le journal général les écritures des frais de garantie encourus au 31 décembre 20X0, en regroupant toutes les transactions de l'exercice en date du 31 décembre. Notez que, pour chaque bon de travail qui concerne une réparation sous garantie, on ajuste le compte *Salaires* et on utilise le système d'inventaire permanent pour les pièces de rechange;
- e) Enregistrer dans le journal général l'écriture pour estimer les frais de garantie et pour établir la provision pour garantie au 31 décembre 20X0, en considérant que la direction de l'entreprise estime que la provision nécessaire pour honorer les garanties au cours du prochain exercice sera de 28 000\$;
- f) Quel est le solde du compte *Provision pour garantie* au 31 décembre 20X0?

- ◆ 4. **Mélodie inc. fabrique et vend plusieurs modèles de guitares acoustiques. Cette entreprise affirme fièrement que toutes ses guitares sont conçues et fabriquées à la main dans ses installations de Montmagny près de la ville de Québec. Elle offre une garantie de trois ans, pièces et main-d'œuvre, sur toutes ses guitares.**

Autres renseignements :

	Exercice 20X8	Exercice 20X9
Ventes	10 800 000 \$	12 580 000 \$
Solde du compte <i>Provision pour garantie</i> avant les régularisations	6 000 \$ (débit)	?
Estimation de la provision nécessaire pour honorer les garanties au cours du prochain exercice (méthode de l'analyse des frais de garantie à venir seulement)	36 000 \$	22 000 \$
Salaires engagés pour honorer les garanties durant l'exercice	29 500 \$	19 900 \$
Pièces utilisées pour honorer les garanties durant l'exercice	17 250 \$	7 500 \$

Travail à faire

En tenant compte du fait que cette entreprise utilise la méthode de la charge basée sur les ventes pour estimer ses frais de garantie :

- Enregistrer dans le journal général les écritures des frais de garantie encourus au 31 décembre 20X8 et au 31 décembre 20X9, en regroupant toutes les transactions de l'exercice en date du 31 décembre. Notez que, pour chaque bon de travail qui concerne une réparation sous garantie, on ajuste le compte *Salaires* et on utilise le système d'inventaire permanent pour les pièces de rechange ;
- Enregistrer dans le journal général l'écriture pour estimer les frais de garantie et pour établir la provision pour garantie au 31 décembre 20X8 et au 31 décembre 20X9, en considérant que cette entreprise estime ses frais de garantie à 1,5 % de ses ventes ;
- Quel est le solde du compte *Provision pour garantie* au 31 décembre 20X8 et au 31 décembre 20X9 ?

En tenant compte du fait que cette entreprise utilise la méthode de l'analyse des frais de garantie à venir :

- Enregistrer dans le journal général les écritures des frais de garantie encourus au 31 décembre 20X8 et au 31 décembre 20X9, en regroupant toutes les transactions de l'exercice en date du 31 décembre. Notez que, pour chaque bon de travail qui concerne une réparation sous garantie, on ajuste le compte *Salaires* et on utilise le système d'inventaire permanent pour les pièces de rechange ;
- Enregistrer dans le journal général les écritures pour estimer les frais de garantie et pour établir la provision pour garantie au 31 décembre 20X8 et au 31 décembre 20X9 ;
- Quel est le solde du compte *Provision pour garantie* au 31 décembre 20X8 et au 31 décembre 20X9 ?

Les promotions

- **5. La chaîne de Poulet Saint-Jérôme, qui comprend 150 franchisés, a distribué dans le Publi-Sac, au cours de la première semaine d'octobre 20X1, 15 000 coupons qui offrent un rabais de 2\$ à l'achat d'un repas cuisiné en salle à manger. Les clients ont jusqu'au 31 janvier 20X2 pour utiliser ce coupon de réduction.**

Par expérience, on sait que 10 % de ces coupons sont présentés lors d'un achat. Lorsque les franchisés retourneront au siège social les coupons présentés, on leur émettra un chèque de remboursement plus une prime de 20 %. Depuis le début de la promotion jusqu'au 31 décembre, 350 clients ont profité de leur coupon de réduction. Au cours du mois de janvier 20X2, ce sont 1 365 clients qui en ont profité.

Travail à faire

- a) Enregistrer au 31 décembre 20X1, en une seule écriture, l'émission des chèques aux franchisés.
- b) Rédiger au 31 décembre 20X1 l'écriture de régularisation pour enregistrer la provision concernant les frais de promotion.
- c) Enregistrer le 21 février 20X2, en une seule écriture, les chèques émis aux franchisés.

- **6. Pizza Saint-Sauveur fabrique des pizzas congelées qu'elle vend dans les marchés publics. Au cours de la première semaine de novembre 20X4, elle a mis sur le marché une nouvelle pizza végétarienne. Si un consommateur lui fait parvenir le code CUP et la facture d'un emballage acheté avant le 31 décembre 20X4, elle lui postera un chèque de 2,50\$.**

Par expérience, le fabricant sait que les clients produiront une demande pour chaque lot de 20 emballages de pizzas vendues. Le 31 décembre 20X4, Pizza Saint-Sauveur avait vendu 17 240 emballages pour une somme de 158 375\$ plus les taxes et avait expédié 210 chèques.

Travail à faire

- a) Enregistrer en une seule écriture les ventes de novembre et décembre 20X4.
- b) Rédiger la régularisation pour enregistrer la provision concernant les frais de promotion.
- c) Enregistrer le fait qu'au cours des mois de janvier et février, Pizza Saint-Sauveur a expédié 698 chèques pour des preuves d'achat reçues à temps.

- **7. La compagnie GKL inc. vend des ordinateurs et, depuis le 1^{er} octobre 20X8, elle offre à ses clients qui achètent pour 1 200\$ et plus un coupon de réduction de 100\$ applicable sur un achat subséquent de plus de 500\$. Les clients disposent d'un an pour utiliser ce coupon de réduction.**

La distribution des coupons aux clients s'est terminée le 31 décembre 2009. Depuis le début de la promotion jusqu'au 31 décembre, 70 clients ont profité de leur coupon de réduction, sur des ventes totales (au comptant) avant la réduction et avant les taxes de 325 250\$. Au total durant l'année, 140 coupons de réduction de plus que ceux déjà présentés ont été distribués. Selon l'entreprise, les coupons encore en circulation seront utilisés dans une proportion de 75 %. Au cours de l'année 20X9, 88 clients ont profité de leur coupon de réduction, sur des ventes totales (au comptant), avant la réduction et avant les taxes, de 445 285\$.

Travail à faire

- a) Enregistrer en une seule écriture les ventes de l'exercice terminé le 31 décembre 20X8 et faire la régularisation pour enregistrer la provision concernant les frais de promotion.
- b) Enregistrer en une seule écriture les ventes de l'exercice terminé le 31 décembre 20X9.

8. La compagnie MNOPQ inc. vend des meubles et, depuis le 1^{er} septembre 20X8, elle offre à ses clients qui achètent pour 1 500\$ et plus un coupon de réduction de 80\$ applicable sur un achat subséquent de plus de 800\$. Les clients disposent d'un an pour utiliser ce coupon de réduction.

La distribution des coupons aux clients s'est terminée le 31 décembre 20X8. Depuis le début de la promotion jusqu'au 31 décembre, 100 clients ont profité de leur coupon de réduction, sur des ventes totales (au comptant) avant la réduction et avant les taxes de 398 560\$. Au total durant l'année, 175 coupons de réduction ont été distribués. Selon l'entreprise, les coupons encore en circulation seront utilisés dans une proportion de 60 %. Au cours de l'année 20X9, 49 clients ont profité de leur coupon de réduction, sur des ventes totales (au comptant), avant la réduction et avant les taxes, de 425 280\$.

Travail à faire

- a) Enregistrer en une seule écriture les ventes de l'exercice terminé le 31 décembre 20X8 et faire la régularisation pour enregistrer la provision concernant les frais de promotion.
- b) Enregistrer en une seule écriture les ventes de l'exercice terminé le 31 décembre 20X9.

9. Métrobec ltée remet à ses clients qui paient comptant des Métro dollars équivalant à 3 % de leur achat. Les Métro dollars sont applicables lors d'un prochain achat.

Au cours de l'exercice terminé le 31 mai 20X1, l'entreprise a réalisé des ventes au comptant de 1 620 800\$ (avant les taxes). Une partie de ces ventes, soit 25 000\$, a été payée avec des Métro dollars. Le compte *Provision pour promotion* a un solde actuel débiteur de 2 000\$ (avant la comptabilisation des ventes de l'exercice).

Travail à faire

En tenant compte du fait que cette entreprise utilise la méthode basée sur les ventes pour estimer ses frais de promotion :

- a) Comptabiliser les ventes de l'exercice terminé le 31 mai 20X1 ;
- b) Enregistrer la provision pour promotion relative aux ventes de l'exercice terminé le 31 mai 20X1, en considérant que cette entreprise estime que 60 % des Métro dollars distribués au cours de l'exercice seront utilisés ;
- c) Quel est le solde du compte *Provision pour promotion* au 31 mai 20X1 ?

En tenant compte du fait que cette entreprise utilise la méthode de l'analyse des frais de promotion à venir :

- d) Comptabiliser les ventes de l'exercice terminé le 31 mai 20X1 ;
- e) Régulariser le compte *Provision pour promotion* au 31 mai 20X1, en considérant que l'entreprise estime que le solde du compte *Provision pour promotion* requis au bilan du 31 mai 20X1 devra être de 27 000\$;
- f) Quel est le solde du compte *Provision pour promotion* au 31 mai 20X1 ?

Les éventualités et les événements postérieurs à la date du bilan

◆ 10. L'entreprise Matcan inc. est à préparer ses états financiers au 31 décembre 20X0.

Situation	Passif éventuel	Note aux E/F	Raison(s)
Un concurrent a engagé une procédure judiciaire de 100 000\$ contre Matcan pour utilisation frauduleuse d'une marque de commerce. Les conseillers juridiques de la société sont d'avis que cette poursuite n'est pas fondée et qu'il est fort probable qu'il y aura un arrêt de procédure.			
Le 22 décembre, un incendie a détruit un entrepôt. On a réalisé seulement le 23 janvier que la couverture d'assurance n'était pas suffisante.			
Lors de la réunion du conseil d'administration du 15 janvier, l'entreprise a décidé de procéder à l'émission d'obligations pour une somme de 5 millions de dollars.			
Un client devant 35 000\$ déclare faillite à la surprise générale. Matcan en est avisée le 23 janvier. Elle n'avait pas pris en compte cette possibilité lors de l'évaluation de la provision pour dépréciation-clients.			
Au cours du prochain exercice, Matcan devra probablement subir une perte importante à cause de l'expropriation de l'une de ses usines par le ministère des Transports du Québec. On ne peut établir le montant de la perte qu'il faudra considérer durant l'exercice à venir.			
Au cours du mois de novembre, un réservoir de produits chimiques s'est rompu et son contenu s'est déversé dans le fleuve Saint-Laurent. De multiples poursuites ont été intentées au mois de janvier, notamment par le ministère de l'Environnement et l'Association des pêcheurs du Saint-Laurent. Le procureur de Matcan estime que l'entreprise devra déboursier des sommes importantes. Ces sommes sont difficiles à évaluer : la somme minimale devrait s'élever à 10 millions de dollars sur un total de poursuites de 75 millions de dollars.			

Travail à faire

Pour chacune des situations ci-dessus, indiquer s'il faut enregistrer un passif éventuel ou rédiger une note aux états financiers. Justifier le traitement choisi.

◆ 11. La compagnie Les Enfouissements sanitaires Desmarais inc. vous fournit les renseignements ci-dessous avant de préparer ses états financiers en date du 31 décembre 20X7 :

- **Faillite Lavallon Itée** – Le 15 janvier 20X8, Lavallon Itée, un important client du site d'enfouissement, vient de déclarer faillite. Au 31 décembre 20X7, la provision pour dépréciation-clients ne tenait pas compte de la créance de 85 789\$ de Lavallon Itée. L'entreprise ne prévoit pas récupérer plus de 10 % de la créance.
- **Incendie** – Le 21 janvier 20X8, un incendie a complètement détruit un garage d'entretien des véhicules et aucune assurance incendie ne couvrirait cette bâtisse. Le coût de ce garage était de 32 500\$ et son amortissement cumulé était de 17 654\$. Il en coûtera 55 500\$ pour le reconstruire.
- **Centre d'enfouissement** – Le 15 janvier 20X8, le conseil d'administration a pris la décision d'acheter un nouveau centre d'enfouissement, et, pour ce faire, l'entreprise procédera à une émission d'actions privilégiées de 3 millions de dollars afin de faire l'achat d'un nouveau site d'enfouissement.
- **Achat aux États-Unis** – L'entreprise a commandé aux États-Unis les tracteurs nécessaires au compactage des déchets. L'achat de 1 245 765\$ est payable en dollars américains, et, lorsque la commande a été passée et reçue en 20X7, le taux de change était de 1,0125. Lors de la réception de la facture le 15 janvier 20X8, payable à la livraison, le taux de change était descendu à 99,345.
- **Recours collectif** – Le 31 janvier 20X8, tout juste avant la fermeture du dossier de vérification, l'entreprise a été avisée qu'un recours collectif de 25 millions de dollars avait été déposé afin d'obtenir des compensations pour les résidents du

quartier limitrophe, qui, semble-t-il, sont incommodés par le bruit et l'odeur émanant du site d'enfouissement. Le conseiller juridique de l'entreprise étudie le dossier, mais, à l'heure actuelle, il semble que l'entreprise n'aura pas à verser de compensation puisqu'elle avait obtenu tous les permis nécessaires à l'implantation du site d'enfouissement.

Travail à faire

Pour chacune des situations décrites ci-dessus, expliquer quel traitement serait approprié. S'il y a lieu, enregistrer, en date du 31 décembre 20X7, un passif éventuel et rédiger une note à joindre aux états financiers de la compagnie Les Enfouissements sanitaires Desmarais inc. Il est à noter que l'auditeur a terminé la préparation de son dossier de vérification le 4 février 20X8.

◆ **12. La compagnie Ressources renouvelables inc. fait de la recherche afin de mettre au point des substituts à l'essence et au diesel pour favoriser le fonctionnement écologique des véhicules à moteur. Elle vous fournit les renseignements ci-dessous avant de préparer ses états financiers en date du 31 décembre 20X3:**

- **Assurance matériel de recherche** – Le 3 janvier 20X4, le laboratoire de recherche a subi un incendie. Le bâtiment était suffisamment assuré, mais le responsable des assurances avait oublié de souscrire une assurance pour le matériel de recherche. L'entreprise n'est pas à même actuellement d'évaluer le coût de remise en fonction de ce matériel.
- **Poursuite d'un concurrent** – Le 22 janvier 20X4, la compagnie a reçu un avis de poursuite de 875 000 \$. Un concurrent prétend que l'entreprise a copié un de ses brevets. Le conseiller juridique affirme qu'une telle preuve est difficile à faire et que la poursuite devrait être déboutée lors d'un procès.
- **Émission d'obligations** – Le 24 janvier 20X4, lors de sa réunion mensuelle, le conseil d'administration a approuvé une émission d'obligations de 2,5 millions de dollars.
- **Avis d'expropriation** – Le 31 janvier, l'entreprise a reçu un avis d'expropriation du ministère des Ressources naturelles et de la Faune, qui veut aménager un parc national sur un circuit routier fermé où l'entreprise teste sur une longue période les nouveaux carburants qu'elle met au point. Il est impossible pour le moment d'estimer la compensation qu'elle recevra. La valeur comptable du terrain et des bâtiments est de 3 456 875\$.
- **Baisse du marché des actions** – L'entreprise avait effectué des placements de 2 millions de dollars en actions afin de faire fructifier ses liquidités. La crise économique qui sévit depuis le début de janvier 20X4 a occasionné une baisse des marchés. À la date de finalisation des états financiers, la valeur des actions n'est plus que de 1,5 million de dollars. Le courtier en valeurs mobilières de l'entreprise, de même que tous les économistes, estime que cette baisse n'est que temporaire et que, d'ici six mois, tout devrait se replacer. Le trésorier de l'entreprise ne croit pas avoir besoin de ces liquidités d'ici un an, lorsque commencera un nouveau programme de recherche sur un biocarburant.

Travail à faire

Pour chacune des situations décrites ci-dessus, expliquer quel traitement serait approprié. S'il y a lieu, enregistrer un passif éventuel et rédiger une note à joindre aux états financiers de la compagnie Les Enfouissements sanitaires Desmarais inc. en date du 31 décembre 20X3. Il est à noter que l'auditeur a terminé la préparation de son dossier de vérification le 2 février 20X4.

La comptabilité par projet

On peut se demander comment une entreprise arrive à mesurer la rentabilité d'un élément précis de son exploitation. Par exemple, comment un détaillant d'appareils électroniques peut-il savoir s'il est plus profitable de vendre des téléviseurs que des consoles de jeux vidéo ?

L'étude de ce chapitre permettra de répondre à ces questions en appliquant la comptabilité par projet. On apprendra les particularités de ce type de système comptable, notamment en ce qui a trait à l'enregistrement des transactions et à la présentation de l'état des résultats.

OBJECTIFS D'APPRENTISSAGE

- Comprendre les principales caractéristiques de la comptabilité par projet.
- Identifier les différentes appellations de la comptabilité par projet.
- Distinguer les systèmes de comptabilité par projet intracomptable et extracomptable.
- Déterminer les charges directes et les charges indirectes.
- Ventiler les charges indirectes entre les projets.
- Préparer un état des résultats par projet et un état combiné des résultats.
- Comprendre les notions de centre de profits et de centre de coûts.
- Préparer un état des résultats selon un regroupement par centre de profits et par centre de coûts.



Vanessa Allard, directrice
Allard Musique inc.

MISE EN SITUATION

▶ Allard Musique inc. est un petit commerce de détail spécialisé dans la vente d'instruments de musique. Situé à Boucherville, le magasin comporte cinq rayons: les instruments à cordes, les instruments à vent, les claviers, les percussions ainsi que les partitions et accessoires. Mis à part la présidente, Vanessa Allard, l'entreprise compte 14 conseillers à la vente à temps partiel, un directeur du marketing à temps complet, un directeur de magasin à temps complet et une technicienne comptable à temps partiel. Comme elle aimerait connaître la rentabilité de chacun des rayons, Vanessa souhaiterait que vous l'aidiez à implanter un système de comptabilité par projet dans son commerce. ◀

Pour établir la rentabilité de chacun des rayons d'Allard Musique inc., vous aiderez Vanessa à implanter un système de comptabilité par projet.

4.1 La comptabilité par projet : définition et utilité

Utilisateur externe

Personne, entreprise ou organisme qui ne fait pas partie de l'entreprise et qui est susceptible d'être intéressé par les états financiers de celle-ci. Il peut s'agir d'un créancier, d'un fournisseur, d'un organisme gouvernemental, d'un investisseur, etc.

Utilisateur interne

Personne qui fait partie de l'entreprise et qui a besoin de l'information financière à des fins de gestion.

Comptabilité par projet

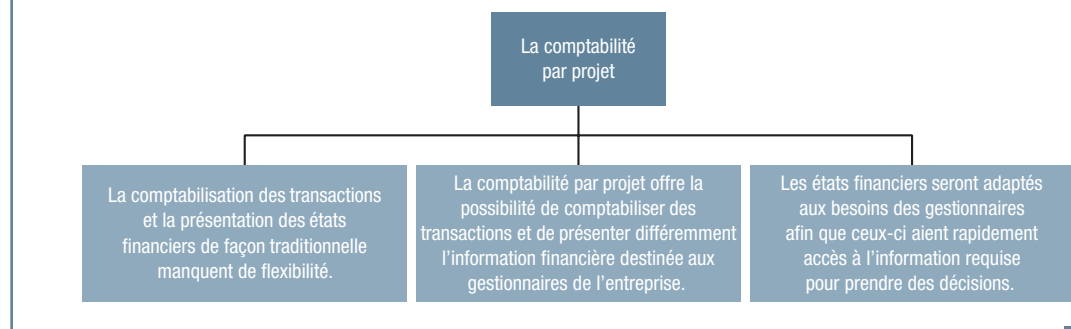
Système comptable qui a comme objectif de répartir les produits et les charges en fonction des projets afin de connaître la contribution de chacun des projets au bénéfice global de l'entreprise.

La comptabilisation des transactions et la présentation des états financiers, comme nous l'avons appris jusqu'à maintenant, sont régies par CPA Canada selon les normes comptables pour entreprises à capital fermé (NCECF) ou selon les normes internationales (IFRS). Ainsi, les états financiers produits à partir de ces normes sont d'abord destinés aux **utilisateurs externes**. Cette façon de faire comporte certains avantages. Cela permet entre autres de mieux comparer les entreprises les unes avec les autres, étant donné que les normes sont les mêmes pour toutes les entreprises. Cela permet aussi de garder certaines informations confidentielles, car CPA Canada n'oblige pas de présenter l'information financière de façon détaillée lorsque les états financiers sont destinés à être publiés à l'externe.

Cependant, cette méthode comporte aussi des faiblesses pour certains utilisateurs. Une de ces lacunes est le manque de flexibilité dans la présentation de l'information financière de l'entreprise. En effet, les **utilisateurs internes** tels que les gestionnaires ont besoin que l'information financière soit présentée de façon différente pour faciliter la prise de décision.

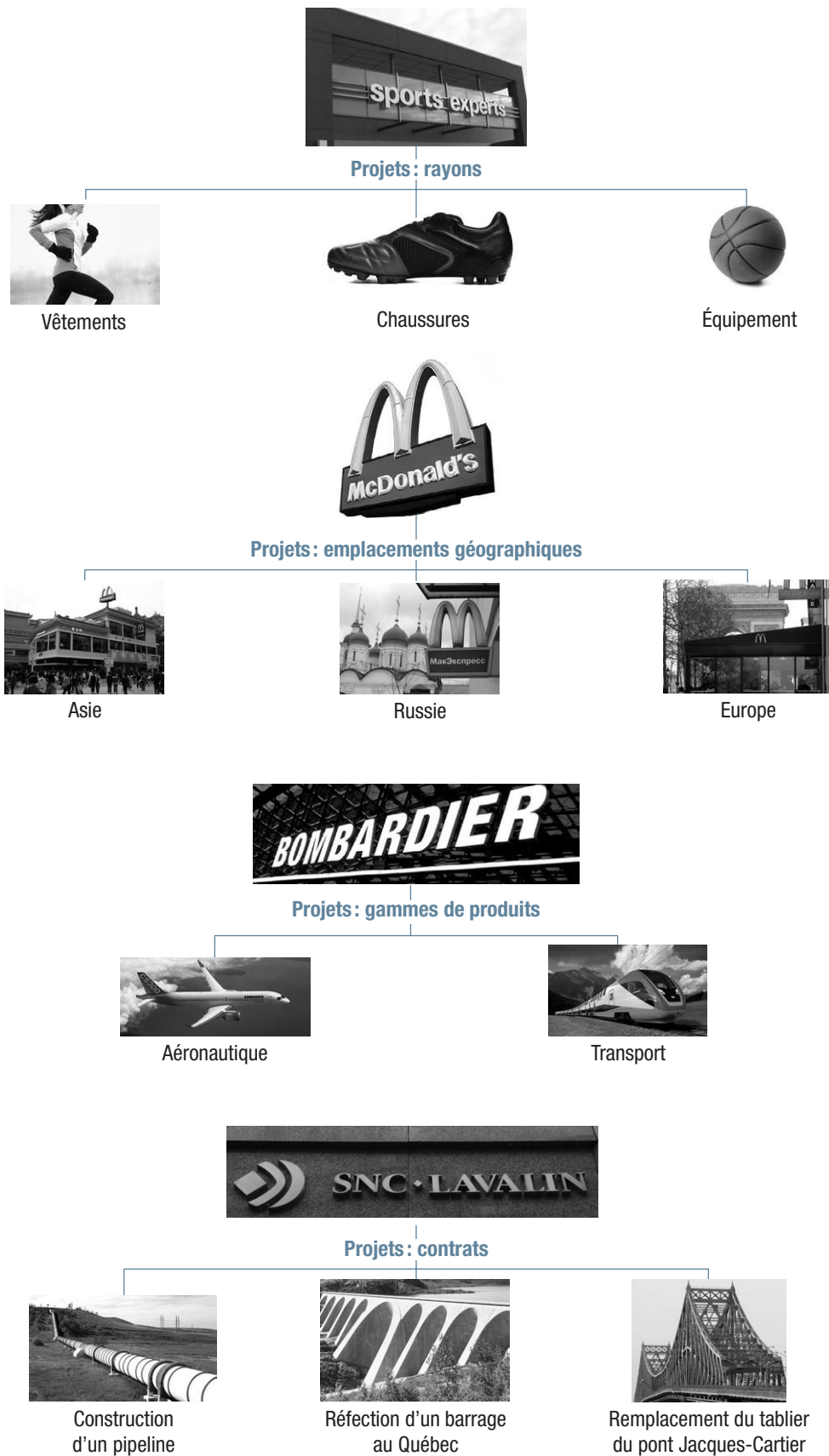
La **comptabilité par projet** est un système comptable qui permet de combler cette lacune. Cette méthode offre la possibilité de comptabiliser des transactions et de présenter différemment l'information financière destinée aux gestionnaires de l'entreprise (utilisateurs internes). Les états financiers préparés selon cette méthode ne sont pas régis par CPA Canada, car ils ne sont pas destinés à être publiés à l'extérieur de l'entreprise. Ils seront adaptés aux besoins des gestionnaires afin que ceux-ci aient rapidement accès à l'information requise afin de prendre des décisions. Bien entendu, la comptabilité par projet n'est pas obligatoire et n'est utile que pour certaines entreprises. De plus, elle ne remplace pas la comptabilité traditionnelle que nous avons étudiée précédemment. Elle en est plutôt un complément. Les cas pour lesquels la comptabilité par projet est utile sont décrits à la figure 4.1.

FIGURE 4.1 LES RAISONS D'UTILISER LA COMPTABILITÉ PAR PROJET



Une entreprise peut avoir plusieurs projets, et ceux-ci peuvent prendre différentes formes. Par exemple, ils peuvent correspondre à des rayons pour un commerce de détail, à des emplacements géographiques pour une entreprise qui comporte plusieurs points de vente, à des gammes de produits pour une entreprise qui offre différents types de produits, à des contrats pour une firme d'ingénieurs. La figure 4.2 illustre divers exemples de projets.

FIGURE 4.2 QUELQUES EXEMPLES DE PROJETS



Certains projets peuvent avoir un début et une fin. Par exemple, une firme d'architectes pourrait obtenir le mandat de concevoir un nouvel hôpital. À la signature du contrat, le projet sera créé. Il prendra fin lorsque les plans seront soumis et que la supervision des travaux sera terminée. Chaque entreprise adapte la comptabilité par projet afin de répondre à ses besoins.

4.2 L'état des résultats

L'état qui nous intéresse en comptabilité par projet est l'état des résultats, car ce sont d'abord les produits, les charges et le bénéfice de chacun des projets que les gestionnaires veulent connaître. La division des éléments d'actifs, de passifs et de capitaux par projet serait un processus lourd et sans grand intérêt. C'est pourquoi, dans ce chapitre, nous nous intéressons particulièrement à l'état des résultats.

L'état des résultats, comme nous l'avons vu jusqu'à maintenant, permet de connaître les produits, les charges et le bénéfice généré par une entreprise de façon globale. Ainsi, même si l'entreprise exploite différentes activités qui lui permettent de générer des produits d'exploitation, l'état des résultats dans sa forme standard ne permet pas de démontrer les produits, les charges et le bénéfice de chacune de ses activités.

MISE EN SITUATION

État combiné des résultats

État qui présente les produits, les charges et le résultat net de l'entreprise de façon globale, pour l'ensemble de ses activités.

Voici l'état combiné des résultats d'Allard Musique inc. au 31 décembre 20X9 :

ALLARD MUSIQUE INC. ÉTAT COMBINÉ DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9	
Ventes	1 985 600 \$
Coût des marchandises vendues	912 698
Marge bénéficiaire brute	1 072 902 \$
Charges d'exploitation	
Salaires des vendeurs	317 785 \$
Salaires de l'administration	285 000
Frais de magasin	9 526
Loyer	42 000
Publicité	16 142
Électricité	23 400
Assurance	12 650
Télécommunications	4 200
Amortissement – améliorations locatives	7 850
Charges d'intérêts	4 572
Total des charges d'exploitation	723 125
Bénéfice avant impôts sur le revenu	349 777 \$
Moins : Impôts sur le revenu	69 955
Bénéfice net	279 822 \$

Consolidation

Méthode de présentation de l'information financière qui consiste à regrouper les états financiers [...] de l'entité mère et de ses filiales en vue de connaître la situation financière et les résultats de l'ensemble du groupe*.



Contrairement aux états financiers combinés, les états financiers consolidés sont de nature externe. Ils regroupent en une seule unité les rapports de la société mère et des sociétés dont elle détient le contrôle. La théorie de la **consolidation** est fort complexe et n'est pas étudiée dans ce volume.

L'état des résultats par projet permet quant à lui de présenter les produits, les charges et le bénéfice (ou la perte) de chacun des projets de l'entreprise.

ALLARD MUSIQUE INC.
ÉTAT DES RÉSULTATS PAR RAYON
pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9

	Rayon					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Ventes	496 400\$	297 840\$	526 400\$	565 680\$	99 280\$	1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	198 560	125 093	248 200	291 883	48 962	912 698
Marge bénéficiaire brute	297 840\$	172 747\$	278 200\$	273 797\$	50 318\$	1 072 902\$
Charges d'exploitation						
Salaires des vendeurs	78 325\$	42 185\$	92 451\$	91 729\$	13 095\$	317 785\$
Salaires de l'administration	71 250	42 750	75 556	81 194	14 250	285 000
Fournitures de magasin utilisées	1 289	2 599	1 985	658	2 995	9 526
Loyer	8 118	2 656	9 562	16 476	5 188	42 000
Publicité	4 036	2 421	4 279	4 599	807	16 142
Électricité	4 523	1 480	5 327	9 180	2 890	23 400
Assurance	2 445	800	2 880	4 963	1 562	12 650
Télécommunications	1 050	630	1 113	1 197	210	4 200
Amortissement – améliorations locatives	1 963	1 178	2 081	2 236	392	7 850
Charges d'intérêts	1 143	686	1 212	1 303	228	4 572
Total des charges d'exploitation	174 142\$	97 385\$	196 446\$	213 535\$	41 617\$	723 125\$
Bénéfice avant impôts sur le revenu	123 699\$	75 362\$	81 754\$	60 262\$	8 701\$	349 777\$
Moins : Impôts sur le revenu	24 740	15 072	16 351	12 052	1 740	69 955
Bénéfice net	98 958\$	60 290\$	65 403\$	48 210\$	6 961\$	279 822\$

Ainsi, l'état des résultats par projet permet de constater la rentabilité de chacun des projets de l'entreprise. Dans ce cas-ci, la direction pourrait se questionner sur la pertinence de maintenir le rayon des partitions et accessoires étant donné le faible bénéfice généré par ce rayon.



Comme l'état des résultats par projet est destiné aux gestionnaires de l'entreprise, ceux-ci ne peuvent pas se contenter d'obtenir cet état une seule fois dans l'année, c'est-à-dire à la date de fin d'exercice. Les utilisateurs internes ont besoin de l'information que cet état contient très fréquemment et très rapidement. Par conséquent, l'état des résultats par projet est souvent préparé chaque mois ou chaque trimestre.

4.3 Les différentes appellations de la comptabilité par projet

Il est à noter que la comptabilité par projet peut porter plusieurs noms selon les circonstances. Le nom sera attribué en fonction de la nature des activités qui guide la division des résultats. Par exemple, un commerce de détail utilisera l'expression «comptabilité par rayon». Une firme d'ingénieurs qui travaille sur plusieurs projets durant l'exercice pourrait employer les termes «comptabilité par projet» ou «comptabilité par contrat». Une entreprise qui exploite plusieurs emplacements géographiques utilisera l'appellation «comptabilité par point de vente». Un organisme sans but lucratif (OSBL) préférera le terme «comptabilité

par fonds» tandis qu'un organisme gouvernemental pourrait parler de «comptabilité par entité administrative». De plus, certaines entreprises de fabrication emploient les termes «comptabilité par centre de profits» ou «par centre de coûts», selon l'élément qui guide la division des résultats, à savoir les profits ou les coûts. La notion de centre de profits et centre de coûts sera expliquée plus loin dans ce chapitre. La figure 4.3 résume les différentes appellations de la comptabilité par projet.

FIGURE 4.3 L'APPELLATION DE L'ÉTAT DES RÉSULTATS PAR PROJET SELON LE TYPE D'ENTREPRISE

Type d'entreprise	Appellation
Commerce de détail	Comptabilité par rayon, par région ou par représentant
Firme de professionnels (ingénieurs, arpenteurs, etc.)	Comptabilité par projet
Entreprise de construction ou de rénovation résidentielle	Comptabilité par projet, par contrat ou par client
Entreprise qui exploite plusieurs emplacements géographiques	Comptabilité par point de vente
Organisme gouvernemental	Comptabilité par entité administrative
Organisme sans but lucratif	Comptabilité par fonds
Entreprise de fabrication	Comptabilité par centre de profits, par centre de coûts ou par activité

4.4 La structure comptable d'un système de comptabilité par projet

Bien entendu, une entreprise qui désire produire un état des résultats par projet devra adapter son système comptable afin de pouvoir comptabiliser les produits et les charges qui s'appliquent aux différents projets séparément. Pour y arriver, elle devra implanter un système de comptabilité par projet.

Un système de comptabilité par projet peut être intracomptable ou extracomptable. Chaque entreprise choisira le type de système qui lui convient, car chacun possède des avantages et des inconvénients.

4.4.1 Le système de comptabilité par projet intracomptable

Intracomptable

Élément de la comptabilité qui fait partie du plan comptable et qui est inclus dans les comptes de grand livre de l'entreprise.

MISE EN SITUATION

Dans un système de comptabilité par projet **intracomptable**, chaque projet dispose d'une série de comptes de grand livre qui lui sont propres à l'intérieur du plan comptable de l'entreprise. On ajoutera habituellement, à la suite des numéros de compte, un suffixe qui correspond à un projet. Bien entendu, cela aura comme effet d'alourdir le plan comptable, puisque chacun des comptes de produit et de charge sera multiplié par le nombre de projets en cours. Par contre, l'avantage d'un système de comptabilité par projet intracomptable est qu'il peut être utilisé avec n'importe quel logiciel comptable et même avec une comptabilité manuelle.

Une entreprise qui comporte un nombre restreint de projets différents ou qui a une constance dans ses projets peut décider de fonctionner avec ce type de système. Par exemple, Allard Musique inc. pourrait l'utiliser, puisque l'entreprise n'a que cinq projets, qui correspondent à ses cinq rayons. De plus, ces projets ne changeront jamais, à moins que la direction de l'entreprise décide d'abandonner un rayon ou d'en ajouter un nouveau, ce qui est peu fréquent.

Voici un extrait du plan comptable d'Allard Musique inc. avec un système de comptabilité par projet intracomptable :

PLAN COMPTABLE PARTIEL	
Charges d'exploitation	
Salaires – instruments à cordes	5300-01
Salaires – instruments à vent	5300-02
Salaires – claviers	5300-03
Salaires – percussions	5300-04
Salaires – partitions et accessoires	5300-05
Avantages sociaux et charges sociales – instruments à cordes	5320-01
Avantages sociaux et charges sociales – instruments à vent	5320-02
Avantages sociaux et charges sociales – claviers	5320-03
Avantages sociaux et charges sociales – percussions	5320-04
Avantages sociaux et charges sociales – partitions et accessoires	5320-05
Publicité – instruments à cordes	5420-01
Publicité – instruments à vent	5420-02
Publicité – claviers	5420-03
Publicité – percussions	5420-04
Publicité – partitions et accessoires	5420-05
Frais de magasin – instruments à cordes	5530-01
Frais de magasin – instruments à vent	5530-02
Frais de magasin – claviers	5530-03
Frais de magasin – percussions	5530-04
Frais de magasin – partitions et accessoires	5530-05

Allard Musique inc. vient de recevoir, en date du 5 avril 20X9, la facture d'Horizon Télécom n° 4515568-995 pour les services de télécommunication du mois de mars. Le montant de la facture est de 1 956,35 \$ plus les taxes. L'entreprise utilise un système de comptabilité par projet intracomptable. Vanessa Allard estime que le montant de la charge avant taxes doit être réparti entre les rayons de la façon suivante: 10 % pour le rayon des instruments à cordes, 20 % pour le rayon des instruments à vent, 40 % pour le rayon des claviers, 10 % pour le rayon des percussions et 20 % pour le rayon des partitions et accessoires.

Voyons maintenant comment Allard Musique inc. comptabilise cette transaction en utilisant un système de comptabilité par projet intracomptable.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 1
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Avr. 05	Télécommunications – cordes	5750-01	195,64	
	Télécommunications – vent	5750-02	391,27	
	Télécommunications – claviers	5750-03	782,53	
	Télécommunications – percussions	5750-04	195,64	
	Télécommunications – partitions et accessoires	5750-05	391,27	
	TPS à recevoir	1105-00	97,82	
	TVQ à recevoir	1110-00	195,15	
	Fournisseurs	2100-00		2 249,33
	(pour enregistrer la répartition de la facture d'Horizon Télécom n° 4515568-995 du mois de mars; cordes: $1\,956,35 \$ \times 10 \% = 195,64 \$$;			
	vent: $1\,956,35 \$ \times 20 \% = 391,27 \$$;			
	claviers: $1\,956,35 \$ \times 40 \% = 782,53 \$$;			
	percussions: $1\,956,35 \$ \times 10 \% = 195,64 \$$;			
	partitions et accessoires: $1\,956,35 \$ \times 20 \% = 391,27 \$$)			



Vous remarquerez que, dans cet exemple, les numéros de compte du plan comptable que nous avons utilisés dans les autres chapitres sont demeurés inchangés à l'exception de l'ajout d'un tiret suivi de deux chiffres qui représentent le projet: 01 pour le rayon des instruments à cordes, 02 pour le rayon des instruments à vent, etc. De plus, les comptes de bilan qui ne sont affectés à aucun projet, comme le compte *Fournisseurs*, auront le suffixe 00. Sachez cependant que cela n'est qu'une des possibilités et que chaque entreprise peut utiliser la numérotation qui lui convient.

À VOUS DE JOUER!

Berger et Beauregard inc. est une firme d'arpenteurs-géomètres située à Trois-Rivières. Au cours de l'exercice terminé le 31 décembre 20X7, cette entreprise travaillait sur quatre projets: le 8520, boulevard des Forges, le 321, boulevard des Chenaux, le 12520, boulevard Laviolette et le 950, boulevard des Récollets. La présidente et actionnaire principale, Nathalie Berger, a

Enregistrez cette transaction dans le journal général dans le compte de charge *Électricité* (n° 5730) en utilisant le suffixe 01 pour le projet du boulevard des Forges, 02 pour le projet du boulevard des Chenaux, 03 pour le projet du boulevard Laviolette et 04 pour le projet du boulevard des Récollets.

[illegible]

Élément de la comptabilité qui est greffé au plan comptable, mais qui n'en fait pas partie et qui est exclu des comptes de grand livre de l'entreprise.

L'avantage de cette méthode est qu'elle peut être implantée dans une entreprise sans que l'on ait à modifier le plan comptable existant. Cependant, il est plus ardu d'utiliser cette méthode avec une comptabilité manuelle en raison de sa complexité. Si l'entreprise utilise un logiciel comptable, on devra s'assurer que celui-ci comporte un module **Projet**, comme c'est le cas pour *Simple Comptable* ou *Acomba*, pour ne nommer que ceux-là.

MISE EN SITUATION

Reprenons l'exemple précédent : Allard Musique inc. vient de recevoir, en date du 5 avril 20X9, la facture d'Horizon Télécom n° 4515568-995 pour les services de télécommunication du mois de mars. Le montant de la facture s'élève à 1 956,35 \$ plus les taxes. Considérons cette fois que l'entreprise utilise un système de comptabilité par projet extracomptable. Vanessa Allard estime que le montant de la charge avant taxes doit être réparti entre les rayons de la façon suivante : 10 % pour le rayon des instruments à cordes, 20 % pour le rayon des instruments à vent, 40 % pour le rayon des claviers, 10 % pour le rayon des percussions, et 20 % pour le rayon des partitions et accessoires.

Voyons maintenant comment Allard Musique inc. comptabilise cette transaction en utilisant un système de comptabilité par projet extracomptable :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 1
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Avr. 05	Télécommunications	5750	1 956,35	
	TPS à recevoir	1105	97,82	
	TVQ à recevoir	1110	195,15	
	Fournisseurs	2100		2 249,32
	(pour enregistrer la facture d'Horizon Télécom n° 4515568-995 du mois de mars)			

GRAND LIVRE AUXILIAIRE DES PROJETS						
Projet: Instruments à cordes						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Avr. 05	Télécommunications	J.G.1	195,64		195,64	Dt
	du mois de mars					
	(facture n° 4515568-995)					

Projet: Instruments à vent						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Avr. 05	Télécommunications	J.G.1	391,27		391,27	Dt
	du mois de mars					
	(facture n° 4515568-995)					

Projet: Claviers						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Avr. 05	Télécommunications	J.G.1	782,53		782,53	Dt
	du mois de mars					
	(facture n° 4515568-995)					

Projet : Percussions						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Avr. 05	Télécommunications	J.G.1	195,64		195,64	Dt
	du mois de mars					
	(facture n° 4515568-995)					

Projet : Partitions et accessoires						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Avr. 05	Télécommunications	J.G.1	391,27		391,27	Dt
	du mois de mars					
	(facture n° 4515568-995)					

À VOUS DE JOUER!

Au cours de l'exercice terminé le 31 décembre 20X7, la firme d'arpenteurs-géomètres Berger et Beauregard inc. travaillait sur quatre projets : le 8520, boulevard des Forges, le 321, boulevard des Chenaux, le 12520, boulevard Laviolette et le 950, boulevard des Récollets. Nathalie Berger, la présidente et actionnaire principale, a récemment implanté un système de comptabilité par projet extracomptable.

Le 3 décembre 20X7, la firme a reçu la facture HQ-29568-5560 d'Hélio-Québec de 1 299,76 \$ plus taxes pour sa consommation d'électricité du mois de novembre. M^{me} Berger vous avise que la charge d'électricité avant taxes est répartie à raison de 20 % pour le projet du boulevard des Forges, de 30 % pour le projet du boulevard des Chenaux, de 35 % pour le projet du boulevard Laviolette et de 15 % pour le projet du boulevard des Récollets.

Enregistrez dans le journal général cette transaction dans le compte de charge *Électricité* (n° 5730) en utilisant un système de comptabilité par projet extracomptable.

JOURNAL GÉNÉRAL					Page : 1
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit	
20X7					

GRAND LIVRE AUXILIAIRE DES PROJETS						
Projet: Boul. des Forges						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X7						

Projet: Boul. des Chenaux						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X7						

Projet: Boul. Laviolette						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X7						

Projet: Boul. des Récollets						
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X7						

4.5 L'attribution des produits et des charges par projet

Une des principales difficultés avec un système de comptabilité par projet est de déterminer la portion d'un produit ou d'une charge attribuable à chacun des projets lors de l'enregistrement des transactions. Voyons quelle est la façon de faire dans chacun des cas.

4.5.1 Les produits d'exploitation

En ce qui concerne l'attribution des produits, c'est généralement assez simple, puisque les ventes peuvent être facilement compilées par projet. En effet, dans le cas d'un bureau d'ingénieurs qui voudrait connaître la rentabilité de chacun de ses projets, lors de la facturation des services au client, le total des produits d'exploitation pour ce projet correspond à la somme facturée. Dans un commerce

de détail, les produits sont habituellement codés de façon que l'on puisse avoir accès, au moyen de la caisse enregistreuse, à un rapport des ventes par rayon.

4.5.2 Les charges directes

Charge directe

Charge exclusivement et directement liée à un projet précis.

En ce qui concerne les charges, la facilité avec laquelle on pourra les répartir variera en fonction de leur nature. Certaines charges sont directement liées à un projet précis, par exemple le salaire du conseiller du rayon des percussions. Dans ce cas, cette charge sera entièrement attribuée à ce rayon. On parlera alors d'une **charge directe**.

Une charge directe est une charge qui peut être attribuée directement à un projet. Cette somme peut correspondre à une charge variable (par exemple, le total du salaire du conseiller d'un rayon ou le coût des marchandises vendues attribuable au stock de marchandises d'un rayon particulier) ou à une charge fixe (par exemple, l'amortissement des immobilisations utilisées exclusivement par un rayon particulier). Le tableau 4.1 présente des exemples de charges directes.

TABEAU 4.1 ▶ Les types de charges directes

TYPE DE CHARGE DIRECTE	EXEMPLES
Salaires directement attribuables à un projet	• Salaire du conseiller au rayon des percussions • Salaire des architectes travaillant sur un projet précis
Coût des marchandises vendues attribuables au stock de marchandises d'un projet particulier	• Coût des marchandises vendues liées aux percussions
Frais de bureau, de magasin ou tout autre type de fournitures directement attribuables à un projet particulier	• Frais de bureau engagés exclusivement par le rayon des percussions • Frais de bureau engagés par les architectes travaillant exclusivement sur un projet précis
Charges d'entretien des immobilisations utilisées exclusivement par un projet particulier	• Entretien ménager de l'étalage qui sert à la vente des percussions • Entretien des ordinateurs utilisés par des architectes lors de la conception et de la réalisation d'un projet précis
Charges d'amortissement des immobilisations utilisées exclusivement par un projet particulier	• Amortissement de l'ameublement utilisé exclusivement par le rayon des percussions • Amortissement des ordinateurs utilisés par des architectes lors de la conception et de la réalisation d'un projet précis
Charges de location de machinerie ou autre location directement attribuables à un projet particulier	• Location d'un ordinateur pour faire la démonstration aux clients des logiciels de musique au rayon des partitions et accessoires • Location d'un projecteur pour présenter un projet précis à un client
Publicité destinée exclusivement à stimuler les ventes d'un projet particulier	• Brochure publicitaire destinée à promouvoir les marchandises disponibles exclusivement au rayon des percussions • Publicité télévisée destinée à promouvoir les services d'ingénierie civile pour une firme d'ingénieurs qui divise ses projets par type de service d'ingénierie
Toute autre charge engagée exclusivement pour un projet particulier	• Frais d'expertise reliés à un projet précis. Par exemple, des honoraires d'avocat ou d'évaluateur agréé.

MISE EN GARDE

Comme les charges directes peuvent varier en fonction de la nature des opérations de l'entreprise, l'énumération présentée dans le tableau 4.1 ne doit pas être considérée comme exhaustive.

4.5.3 Les charges indirectes

Charge indirecte

Charge qui peut être attribuable à plusieurs projets à la fois et non directement liée à un projet précis.

Clé de répartition

Résultat de l'action de ventiler une somme, le plus souvent proportionnellement, ou coefficient au moyen duquel on pose cette action*.

Feuille de temps

Document sur lequel un employé consigne le temps consacré à ses activités ou à un travail*.

Lorsqu'une charge peut servir à plusieurs projets à la fois et qu'elle n'est pas exclusivement liée à un projet particulier, elle est qualifiée de **charge indirecte**. C'est le cas, entre autres, des salaires versés aux employés qui travaillent sur plusieurs projets en même temps, du loyer, de l'électricité, du chauffage et de l'amortissement des immobilisations utilisées par tous les projets. Comme la charge indirecte permet de générer des produits d'exploitation pour plusieurs projets, une portion de cette charge doit être attribuée à chacun des projets. On introduit ici la notion de **clé de répartition**.

Les salaires

Dans le cas du salaire d'un employé qui est affecté à plusieurs projets simultanément, on peut utiliser une **feuille de temps**. La clé de répartition sera alors le temps consacré à chacun des projets durant la période de paie.

Par exemple, dans un commerce de détail, l'employé qui travaille dans plusieurs rayons inscrira, sur sa feuille de temps, les heures travaillées dans chacun des rayons. Par la suite, son salaire pourra être réparti entre les rayons en fonction des heures inscrites sur ce document.

Allard Musique inc. vient d'achever la collecte des feuilles de temps de ses employés pour la semaine terminée le 8 septembre 20X9. Véronique Wong est une conseillère à la vente à temps partiel. Elle a une grande connaissance de presque tous les instruments de musique. C'est pourquoi Véronique travaille dans différents rayons du magasin selon les besoins.

On vous soumet sa feuille de temps afin de ventiler son salaire entre les différents rayons. Sachant que son taux horaire est de 12 \$, nous verrons comment ventiler cette charge entre les différents projets.

Voici donc la feuille de temps de Véronique Wong pour la semaine terminée le 8 septembre 20X9 :

FEUILLE DE TEMPS					
Employé(e) :	Wong, Véronique			N° 23501	
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon	
03 sept. 20X9	15:00	18:00	3,00	Instruments à cordes	
04 sept. 20X9	13:00	17:00	4,00	Claviers	
05 sept. 20X9	13:00	16:30	3,50	Instruments à cordes	
06 sept. 20X9	17:00	21:00	4,00	Partitions et accessoires	
07 sept. 20X9	13:30	17:00	3,50	Partitions et accessoires	
08 sept. 20X9	13:00	17:00	4,00	Instruments à vent	
Total des heures			22,00		
Ventilation des heures					
Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
6,50	4,00	4,00	—	7,50	22,00
Employé(e) :		Véronique Wong			
Superviseur(e) :		Annie Davignon			

MISE EN SITUATION

Voici la ventilation du salaire de Véronique Wong effectuée en utilisant sa feuille de temps comme clé de répartition :

ALLARD MUSIQUE INC. VENTILATION DU SALAIRE DE VÉRONIQUE WONG pour la période de paie terminée le 8 septembre 20X9						
	Rayon					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Heures travaillées	6,50	4,00	4,00	—	7,50	22,00
Taux horaire	12,00\$	12,00\$	12,00\$	12,00\$	12,00\$	12,00\$
Salaire	<u>78,00\$</u>	<u>48,00\$</u>	<u>48,00\$</u>	<u>—\$</u>	<u>90,00\$</u>	<u>264,00\$</u>

À VOUS DE JOUER!

Voici la feuille de temps de Jawad Kadar, un employé à temps partiel qui a travaillé sur plusieurs projets au cours de la période de paie terminée le 8 septembre 20X7. Le taux horaire de Jawad est 12,75\$.

FEUILLE DE TEMPS				
Employé(e) :	Kadar, Jawad			N° 23511
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Projet
03 sept. 20X7	09:00	12:00	3,00	Boul. Laviolette
04 sept. 20X7	11:00	15:00	4,00	Boul. des Chenaux
05 sept. 20X7	13:00	16:30	3,50	Boul. des Récollets
06 sept. 20X7	17:00	21:00	4,00	Boul. Laviolette
07 sept. 20X7	13:30	17:00	3,50	Boul. des Forges
08 sept. 20X7	13:00	17:00	4,00	Boul. des Forges
Total des heures			22,00	
Ventilation des heures				
Boul. des Forges	Boul. des Chenaux	Boul. Laviolette	Boul. des Récollets	Total
7,50	4,00	7,00	3,50	22,00
Employé(e) :	<i>Jawad Kadar</i>			
Superviseur(e) :	<i>Nathalie Berger</i>			

Ventilez le salaire de cet employé entre les différents projets en utilisant sa feuille de temps comme clé de répartition.

BERGER ET BEAUREGARD INC. VENTILATION DU SALAIRE DE JAWAD KADAR pour la période de paie terminée le 8 septembre 20X7					
	Projet				
	Boul. des Forges	Boul. des Chenaux	Boul. Laviolette	Boul. des Récollets	Total
Heures travaillées					
Taux horaire					
Salaire					

Les autres charges indirectes

Les autres charges indirectes doivent aussi être réparties entre les différents projets. Comme nous n'avons pas de feuille de temps pour les charges telles que le loyer ou la publicité, celles-ci doivent être réparties ou ventilées entre tous les projets en fonction d'une clé de répartition qui reflète la nature de la charge. Le loyer pourra être ventilé entre les projets en fonction de la superficie occupée en mètres carrés, alors que la publicité pourra être répartie en fonction des ventes de chacun des projets. Il n'existe pas de recette absolue dans la façon de répartir les charges indirectes. Chaque entreprise doit trouver la clé de répartition qui convient à chacune des charges indirectes à ventiler. L'important est de choisir une méthode qui soit logique selon la nature de la charge à répartir et de conserver toujours la même méthode afin de faciliter les comparaisons. Si on ne trouve pas une clé de répartition qui reflète bien la nature de la charge, en pratique, on privilégiera une répartition en fonction du montant des ventes. C'est le cas des charges d'intérêts, par exemple.

Le tableau 4.2 présente un aperçu des autres charges indirectes et de la clé de répartition que nous suggérons pour chaque type.

TABEAU 4.2 ▶ Les types de charges indirectes et leur clé de répartition

TYPE DE CHARGE INDIRECTE	CLÉ DE RÉPARTITION
Loyer	Superficie (m ²)
Électricité et chauffage	Superficie (m ²)
Assurance	Superficie (m ²)
Salaires administratifs ou tout autre salaire non directement liés à un projet particulier	Ventes (\$)
Publicité non directement attribuable à un projet particulier	Ventes (\$)
Télécommunications	Ventes (\$)
Fournitures de bureau, de magasin ou tout autre type de fournitures non directement attribuables à un projet particulier	Ventes (\$)
Charges d'intérêts	Ventes (\$)
Charges de location de machinerie ou autre location non directement attribuables à un projet particulier	Ventes (\$)
Charges d'entretien et d'amortissement des immobilisations non exclusivement utilisées par un projet particulier : • Immeuble • Équipement et ameublement • Matériel roulant • Améliorations locatives	• Superficie (m²) • Ventes (\$) ou superficie (m²) • En fonction du coût du matériel roulant ou des kilomètres parcourus • Superficie (m²)

MISE EN SITUATION ▶

La présidente d'Allard Musique inc., Vanessa Allard, a implanté récemment un système de comptabilité par projet intracomptable. Le 31 décembre 20X9, elle désire préparer un état des résultats par rayon. La technicienne comptable a imprimé un état des résultats par rayon dans lequel les charges directes ont déjà été attribuées à leur projet respectif. Cependant, il y a plusieurs charges indirectes à ventiler entre les rayons.

Voici l'état des résultats par rayon à compléter (le taux d'imposition est de 20%) :

ALLARD MUSIQUE INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR RAYON pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9						
	Rayon					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Ventes	496 400\$	297 840\$	526 400\$	565 680\$	99 280\$	1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	198 560	125 093	248 200	291 883	48 962	912 698
Marge bénéficiaire brute	297 840\$	172 747\$	278 200\$	273 797\$	50 318\$	1 072 902\$
Charges d'exploitation						
Salaires des vendeurs	78 325\$	42 185\$	92 451\$	91 729\$	13 095\$	317 785\$
Salaires de l'administration						285 000
Frais de magasin	1 289	2 599	1 985	658	2 995	9 526
Loyer						42 000
Publicité						16 142
Électricité						23 400
Assurance						12 650
Télécommunications						4 200
Amortissement – améliorations locatives						7 850
Charges d'intérêts						4 572
Total des charges d'exploitation						723 125\$
Bénéfice avant impôts sur le revenu						349 777\$
Moins : Impôts sur le revenu						69 955
Bénéfice net						279 822\$

Voici les soldes des comptes de charge indirecte ainsi que les clés de répartition utilisées par Allard Musique inc. :

Type de charge indirecte	Solde au 31 décembre 20X9	Clé de répartition
Salaires de l'administration	285 000\$	Ventes (\$)
Loyer	42 000\$	Superficie (m²)
Publicité	16 142\$	Ventes (\$)
Électricité	23 400\$	Superficie (m²)
Assurance	12 650\$	Superficie (m²)
Télécommunications	4 200\$	Ventes (\$)
Amortissement – améliorations locatives	7 850\$	Ventes (\$)
Charges d'intérêts	4 572\$	Ventes (\$)

Voici les autres renseignements nécessaires afin de pouvoir répartir les charges indirectes :

	Rayon					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Superficie (m²)	9 780	3 200	11 520	19 850	6 250	50 600
Ventes	496 400\$	297 840\$	526 400\$	565 680\$	99 280\$	1 985 600\$

Finalement, à partir de ces données, nous pouvons ventiler les charges indirectes. Par exemple, la ventilation des charges *Loyer* et *Publicité* se fera de la façon présentée ci-après.

Charge indirecte	Rayon	Calcul	Résultat
Loyer (42 000 \$)	Instruments à cordes	$42\,000\$ \times (9\,780\text{ m}^2 \div 50\,600\text{ m}^2)$	8 118 \$
	Instruments à vent	$42\,000\$ \times (3\,200\text{ m}^2 \div 50\,600\text{ m}^2)$	2 656
	Claviers	$42\,000\$ \times (11\,520\text{ m}^2 \div 50\,600\text{ m}^2)$	9 562
	Percussions	$42\,000\$ \times (19\,850\text{ m}^2 \div 50\,600\text{ m}^2)$	16 476
	Partitions et accessoires	$42\,000\$ \times (6\,250\text{ m}^2 \div 50\,600\text{ m}^2)$	5 188
	Total		<u>42 000 \$</u>



Vous avez sans doute remarqué que les résultats des calculs sont arrondis au dollar. En effet, on ne conserve habituellement pas les décimales lors de la ventilation des charges par projet, car un tel degré de précision est inutile et alourdirait inutilement l'état des résultats par projet.

Charge indirecte	Rayon	Calcul	Résultat
Publicité (16 142 \$)	Instruments à cordes	$16\,142\$ \times (496\,400\$ \div 1\,985\,600\$)$	4 036 \$
	Instruments à vent	$16\,142\$ \times (297\,840\$ \div 1\,985\,600\$)$	2 421
	Claviers	$16\,142\$ \times (526\,400\$ \div 1\,985\,600\$)$	4 279
	Percussions	$16\,142\$ \times (565\,680\$ \div 1\,985\,600\$)$	4 599
	Partitions et accessoires	$16\,142\$ \times (99\,280\$ \div 1\,985\,600\$)$	807
	Total		<u>16 142 \$</u>

Après la ventilation de toutes les autres charges indirectes, voici l'état des résultats par rayon :

ALLARD MUSIQUE INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR RAYON pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9						
	Rayon					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Ventes	496 400 \$	297 840 \$	526 400 \$	565 680 \$	99 280 \$	1 985 600 \$
Coût des marchandises vendues	198 560	125 093	248 200	291 883	48 962	912 698
Marge bénéficiaire brute	<u>297 840 \$</u>	<u>172 747 \$</u>	<u>278 200 \$</u>	<u>273 797 \$</u>	<u>50 318 \$</u>	<u>1 072 902 \$</u>
Charges d'exploitation						
Salaires des vendeurs	78 325 \$	42 185 \$	92 451 \$	91 729 \$	13 095 \$	317 785 \$
Salaires de l'administration	71 250	42 750	75 556	81 194	14 250	285 000
Frais de magasin	1 289	2 599	1 985	658	2 995	9 526
Loyer	8 118	2 656	9 562	16 476	5 188	42 000
Publicité	4 036	2 421	4 279	4 599	807	16 142
Électricité	4 523	1 480	5 327	9 180	2 890	23 400
Assurance	2 445	800	2 880	4 963	1 562	12 650
Télécommunications	1 050	630	1 113	1 197	210	4 200
Amortissement – améliorations locatives	1 963	1 178	2 081	2 236	392	7 850
Charges d'intérêts	1 143	686	1 212	1 303	228	4 572
Total des charges d'exploitation	<u>174 142 \$</u>	<u>97 385 \$</u>	<u>196 446 \$</u>	<u>213 535 \$</u>	<u>41 617 \$</u>	<u>723 125 \$</u>
Bénéfice avant impôts sur le revenu	123 699 \$	75 362 \$	81 754 \$	60 262 \$	8 701 \$	349 777 \$
Moins : Impôts sur le revenu	24 740	15 072	16 351	12 052	1 740	69 955
Bénéfice net	<u>98 959 \$</u>	<u>60 290 \$</u>	<u>65 403 \$</u>	<u>48 210 \$</u>	<u>6 961 \$</u>	<u>279 822 \$</u>

Nous pouvons maintenant préparer également l'état combiné des résultats en conservant seulement la colonne « Total » de l'état des résultats par rayon.

ALLARD MUSIQUE INC. ÉTAT COMBINÉ DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9	
Ventes	1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	912 698
Marge bénéficiaire brute	1 072 902\$
Charges d'exploitation	
Salaires des vendeurs	317 785\$
Salaires de l'administration	285 000
Frais de magasin	9 526
Loyer	42 000
Publicité	16 142
Électricité	23 400
Assurance	12 650
Télécommunications	4 200
Amortissement – améliorations locatives	7 850
Charges d'intérêts	4 572
Total des charges d'exploitation	723 125
Bénéfice avant impôts sur le revenu	349 777\$
Moins : Impôts sur le revenu	69 955
Bénéfice net	279 822\$

À VOUS DE JOUER !

La technicienne comptable de Berger et Beaugard inc. vient de dresser la balance de vérification en date du 31 décembre 20X7. Elle a imprimé un état des résultats par projet dans lequel les charges directes ont déjà été attribuées à leur projet respectif. Elle a aussi commencé à ventiler les charges indirectes, mais elle n'a pas eu le temps de terminer son travail. Elle vous remet le travail déjà effectué ainsi que tous les renseignements qui vous seront utiles afin de ventiler les autres charges indirectes et de préparer l'état des résultats par projet.

BERGER ET BEAUGARD INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR PROJET pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7					
	Projet				
	Boul. des Forges	Boul. des Chenaux	Boul. Laviolette	Boul. des Récollets	Total
Produits d'exploitation					
Honoraires professionnels	462 658\$	275 890\$	99 650\$	57 692\$	895 890\$
Charges d'exploitation					
Loyer	15 972\$	9 592\$	6 050\$	3 186\$	34 800\$
Publicité	16 825	10 033	3 624	2 098	32 580
Frais de bureau	4 955	3 012	1 098	785	9 850
Salaires des arpenteurs-géomètres	42 580	68 526	32 590	19 850	163 546
Salaires de l'administration	82 060	48 933	17 674	10 233	158 900
Électricité	6 205	3 727	2 350	1 238	13 520
Télécommunications	1 446	862	311	180	2 799
Amortissement – équipement					9 800
Assurance					12 500
Charges d'intérêts					5 895
Total des charges d'exploitation					444 190\$
Bénéfice avant impôts sur le revenu					451 700\$
Moins : Impôts sur le revenu					99 374
Bénéfice net					352 326\$

	Projet				Total
	Boul. des Forges	Boul. des Chenaux	Boul. Laviolette	Boul. des Récollets	
Superficie (m²)	3 580	2 150	1 356	714	7 800
Ventes	462 658\$	275 890\$	99 650\$	57 692\$	895 890\$

Type de charge indirecte	Solde au 31 décembre 20X7	Clé de répartition
Loyer	34 800\$	Superficie (m²)
Publicité	32 580\$	Ventes (\$)
Salaires de l'administration	158 900\$	Ventes (\$)
Électricité	13 520\$	Superficie (m²)
Télécommunications	2 799\$	Ventes (\$)
Amortissement – équipement	9 800\$	Ventes (\$)
Assurance	12 500\$	Superficie (m²)
Charges d'intérêts	5 895\$	Ventes (\$)

1. Terminez la ventilation des charges indirectes entre les projets.

Charge indirecte	Projet	Calcul	Résultat
Amortissement – équipement (9 800\$)	Boul. des Forges		
	Boul. des Chenaux		
	Boul. Laviolette		
	Boul. des Récollets		
	Total		9 800\$

Charge indirecte	Projet	Calcul	Résultat
Assurance (12 500\$)	Boul. des Forges		
	Boul. des Chenaux		
	Boul. Laviolette		
	Boul. des Récollets		
	Total		12 500\$

Charge indirecte	Projet	Calcul	Résultat
Charges d'intérêts (5 895\$)	Boul. des Forges		
	Boul. des Chenaux		
	Boul. Laviolette		
	Boul. des Récollets		
	Total		5 895\$



2. Terminez l'état des résultats par projet (le taux d'imposition est de 22%). Vous pouvez vous référer au tableau de la page 173.

BERGER ET BEAUREGARD INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR PROJET pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7					
	Projet				
	Boul. des Forges	Boul. des Chenaux	Boul. Laviolette	Boul. des Récollets	Total
Produits d'exploitation					
Honoraires professionnels	462 658\$	275 890\$	99 650\$	57 692\$	895 890\$
Charges d'exploitation					
Loyer	15 972\$	9 592\$	6 050\$	3 186\$	34 800\$
Publicité	16 825	10 033	3 624	2 098	32 580
Frais de bureau	4 955	3 012	1 098	785	9 850
Salaires des arpenteurs-géomètres	42 580	68 526	32 590	19 850	163 546
Salaires de l'administration	82 060	48 933	17 674	10 233	158 900
Électricité	6 205	3 727	2 350	1 238	13 520
Télécommunications	1 446	862	311	180	2 799
Amortissement – équipement					9 800
Assurance					12 500
Charges d'intérêts					5 895
Total des charges d'exploitation					444 190\$
Bénéfice avant impôts sur le revenu					451 700\$
Moins : Impôts sur le revenu					99 374
Bénéfice net					352 326\$

3. Préparez l'état combiné des résultats.

BERGER ET BEAUREGARD INC. ÉTAT COMBINÉ DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7		
Produits d'exploitation		
Honoraires professionnels		
Charges d'exploitation		
Loyer		
Publicité		
Frais de bureau		
Salaires des arpenteurs-géomètres		
Salaires de l'administration		
Électricité		
Télécommunications		
Amortissement – équipement		
Assurance		
Charges d'intérêts		
Total des charges d'exploitation		
Bénéfice avant impôts sur le revenu		
Moins : Impôts sur le revenu		
Bénéfice net		

4.6 Les centres de profits et les centres de coûts

Centre de profits

Regroupement des comptes de produit et de charge qui se rapportent à des projets qui ont la capacité de générer des produits d'exploitation.

Centre de coûts

Regroupement des comptes de charge qui ne se rapportent pas directement à des projets précis.

Pour une entreprise qui a un très grand nombre de charges indirectes, ventiler celles-ci entre les projets à la fin de chaque mois afin de préparer un état des résultats mensuel par projet peut s'avérer très lourd ou complexe s'il est difficile de trouver des clés de répartition. C'est pourquoi certaines entreprises regroupent les projets en **centres de profits** et en **centres de coûts**.

Les centres de profits regroupent les projets qui ont la capacité de générer des produits d'exploitation. Cela correspond aux différents types de projets que nous avons définis précédemment dans ce chapitre. Il peut s'agir entre autres des rayons pour un commerce de détail, des emplacements géographiques pour une entreprise qui comporte plusieurs points de vente, des gammes de produits pour une société qui offre différents types de produits, des contrats pour une firme d'ingénieurs.

Ainsi, les ventes générées par un projet ainsi que les charges directes qui s'y rapportent, telles que le coût des marchandises vendues et les salaires qui sont versés à un employé qui travaille exclusivement sur un projet précis, sont des exemples de comptes qui seront regroupés dans un centre de profits.

Les centres de coûts sont des regroupements de comptes de grand livre dans lesquels s'accumulent seulement des charges (coûts) qui ne peuvent être associées directement à un projet précis. Ces charges ne peuvent pas générer de produits d'exploitation. C'est le cas entre autres du loyer et de l'assurance. Puisque ces charges ne peuvent être liées directement à un projet précis, on les attribuera à ces centres de coûts. Une entreprise peut créer autant de centres de coûts qu'elle juge nécessaires. Cependant, on retrouve habituellement les catégories suivantes de centres de coûts : « Frais de vente » et « Frais d'administration ».

Il est souvent plus facile de procéder ainsi, car, grâce à l'utilisation d'un logiciel de comptabilité, on pourra regrouper les produits et les charges directes dans le projet approprié, alors que les charges indirectes seront toutes regroupées dans leur centre de coûts correspondant.



Afin de gagner du temps, plutôt que de ventiler les produits et les charges indirectes au fur et à mesure qu'ils surviennent, on les accumule dans des centres de profits et des centres de coûts. À la fin du mois, ces produits et ces charges sont ensuite ventilés afin de les répartir dans les différents projets et de préparer l'état des résultats par projet, qu'on nommera « État des résultats par centre de profits après répartition des centres de coûts ».

Voici un aperçu des comptes de grand livre que l'on peut retrouver dans les centres de profits et les centres de coûts (voir le tableau 4.3). Vous remarquerez que certains comptes de charge peuvent se retrouver aux deux endroits, car ils peuvent contenir à la fois des charges directes et des charges indirectes.

TABEAU 4.3 ▶ Les centres de profits ou de coûts selon les comptes

COMPTE	CENTRES DE PROFITS	CENTRES DE COÛTS
Ventes ou autres comptes de produits d'exploitation	x	
Coût des marchandises vendues	x	
Salaires des vendeurs	x	x
Salaires de l'administration		x
Frais de bureau, d'atelier ou de magasin	x	x
Loyer		x
Publicité	x	x
Électricité		x
Assurance		x
Télécommunications		x
Amortissement		x
Charges d'intérêts		x

MISE EN SITUATION

La technicienne comptable d'Allard Musique inc. vient de dresser la balance de vérification en date du 31 décembre 20X9. L'entreprise utilise les centres de profits et les centres de coûts afin de diviser ses comptes de produit et de charge. L'état des résultats par centres de profits pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 est présenté ci-dessous.

ALLARD MUSIQUE INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR CENTRE DE PROFITS AVANT RÉPARTITION DES CENTRES DE COÛTS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9								
	Centres de profits					Centres de coûts		
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Frais de vente	Frais d'administration	Total
Ventes	496 400\$	297 840\$	526 400\$	565 680\$	99 280\$			1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	198 560	125 093	248 200	291 883	48 962			912 698
Marge bénéficiaire brute	297 840\$	172 747\$	278 200\$	273 797\$	50 318\$			1 072 902\$
Charges d'exploitation								
Salaires des vendeurs	61 850\$	32 300\$	74 980\$	72 955\$	9 800\$	65 900\$		317 785\$
Salaires de l'administration							285 000\$	285 000
Frais de magasin	1 289	2 599	1 985	658	2 995			9 526
Loyer							42 000	42 000
Publicité	1 285	1 950	520			12 387		16 142
Électricité							23 400	23 400
Assurance							12 650	12 650
Télécommunications							4 200	4 200
Amortissement – améliorations locatives	1 200	600	970	490	790		3 800	7 850
Charges d'intérêts							4 572	4 572
Total des charges d'exploitation								723 125\$
Bénéfice avant impôts sur le revenu								349 777\$
Moins : Impôts sur le revenu								69 955
Bénéfice avant impôts								279 822\$

Étape 1 : L'identification des éléments de l'état des résultats

On remarquera que certains postes de l'état des résultats correspondent à des charges directes, c'est-à-dire qu'ils sont attribuables à des centres de profits seulement.

C'est le cas, dans cet exemple, des postes «Coût des marchandises vendues» et *Frais de magasin*. En effet, ces charges sont attribuables à des projets précis et sont directement rattachées à leur centre de profits respectif. Ces charges ne comptent aucune somme se rapportant aux centres de coûts puisque, par définition, ceux-ci ne contiennent que des charges indirectes qui devront être ventilées par la suite.

Charges directes

	Centres de profits					Centres de coûts		
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Frais de vente	Frais d'administration	Total
Ventes	496 400\$	297 840\$	526 400\$	565 680\$	99 280\$			1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	198 560	125 093	248 200	291 883	48 962			912 698
Marge bénéficiaire brute	297 840\$	172 747\$	278 200\$	273 797\$	50 318\$			1 072 902\$
Charges d'exploitation								
Salaires des vendeurs	61 850\$	32 300\$	74 980\$	72 955\$	9 800\$	65 900\$		317 785\$
Salaires de l'administration							285 000\$	285 000
Frais de magasin	1 289	2 599	1 985	658	2 995			9 526
Loyer							42 000	42 000
Publicité	1 285	1 950	520			12 387		16 142
Électricité							23 400	23 400
Assurance							12 650	12 650
Télécommunications							4 200	4 200
Amortissement – améliorations locatives	1 200	600	970	490	790		3 800	7 850
Charges d'intérêts							4 572	4 572
Total des charges d'exploitation								

D'autres postes de l'état des résultats correspondent à des charges indirectes. Celles-ci sont attribuées entièrement aux centres de coûts, puisqu'elles ne sont pas directement liées à un projet particulier. C'est le cas, entre autres, pour les postes *Électricité*, *Assurance* et *Télécommunications*.

Charges indirectes

	Centres de profits					Centres de coûts		
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Frais de vente	Frais d'administration	Total
Ventes	496 400\$	297 840\$	526 400\$	565 680\$	99 280\$			1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	198 560	125 093	248 200	291 883	48 962			912 698
Marge bénéficiaire brute	297 840\$	172 747\$	278 200\$	273 797\$	50 318\$			1 072 902\$
Charges d'exploitation								
Salaires des vendeurs	61 850\$	32 300\$	74 980\$	72 955\$	9 800\$	65 900\$		317 785\$
Salaires de l'administration							285 000\$	285 000
Frais de magasin	1 289	2 599	1 985	658	2 995			9 526
Loyer							42 000	42 000
Publicité	1 285	1 950	520			12 387		16 142
Électricité							23 400	23 400
Assurance							12 650	12 650
Télécommunications							4 200	4 200
Amortissement – améliorations locatives	1 200	600	970	490	790		3 800	7 850
Charges d'intérêts							4 572	4 572
Total des charges d'exploitation								

Finalement, certains postes de l'état des résultats s'affichent à la fois dans les centres de profits et dans les centres de coûts. Cela s'explique par le fait qu'une certaine portion de ces charges est attribuable à un projet précis alors que d'autres éléments sont des charges indirectes non rattachées à un centre de profits. Dans cet exemple, les postes *Salaires des vendeurs*, *Publicité* et *Amortissement – améliorations locatives* comportent des charges directes et indirectes. Dans le cas de la publicité, on a certainement attribué à des projets précis des coûts publicitaires qui avaient comme objectif de promouvoir les ventes d'un rayon particulier. Ces charges ont donc été affectées au projet correspondant.

Charges directes et indirectes

	Centres de profits					Centres de coûts		
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Frais de vente	Frais d'administration	Total
Ventes	496 400\$	297 840\$	526 400\$	565 680\$	99 280\$			1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	198 560	125 093	248 200	291 883	48 962			912 698
Marge bénéficiaire brute	297 840\$	172 747\$	278 200\$	273 797\$	50 318\$			1 072 902\$
Charges d'exploitation								
→ Salaires des vendeurs	61 850\$	32 300\$	74 980\$	72 955\$	9 800\$	65 900\$		317 785\$
Salaires de l'administration							285 000\$	285 000
Frais de magasin	1 289	2 599	1 985	658	2 995			9 526
Loyer							42 000	42 000
→ Publicité	1 285	1 950	520			12 387		16 142
Électricité							23 400	23 400
Assurance							12 650	12 650
Télécommunications							4 200	4 200
→ Amortissement – améliorations locatives	1 200	600	970	490	790		3 800	7 850
Charges d'intérêts							4 572	4 572
Total des charges d'exploitation								

Ainsi, chez Allard Musique inc., on a engagé des charges de publicité pour le rayon des instruments à cordes pour la somme de 1 285 \$ durant l'exercice. Par ailleurs, une partie de la publicité avait sans doute comme objectif de stimuler les ventes de l'entreprise sans toutefois viser un rayon particulier. On a donc pour 12 387 \$ de ce type de charge publicitaire durant l'exercice. Comme cette somme n'est attribuable à aucun projet particulier, on l'affecte au centre de coûts *Frais de vente*. Par la suite, on procédera à la ventilation de cette somme en la distribuant aux centres de profits en fonction d'une clé de répartition qui reflète la nature de la charge.

Étape 2 : La ventilation des charges indirectes

On attribue ensuite les sommes des centres de coûts aux centres de profits en fonction de la clé de répartition choisie par l'entreprise, c'est-à-dire celle qui reflète le mieux la nature des charges qui les constituent. Rappelons que les charges indirectes à partager dans cet exemple sont les sommes qui apparaissent dans les colonnes appartenant aux centres de coûts. L'objectif est d'éliminer toutes les sommes de ces colonnes et de les répartir dans les colonnes correspondantes aux centres de profits.

Voici les charges indirectes à partager :

Type de charge indirecte	Solde au 31 décembre 20X9	Clé de répartition
Salaires des vendeurs	65 900 \$	Ventes (\$)
Salaires de l'administration	285 000 \$	Ventes (\$)
Loyer	42 000 \$	Superficie (m ²)
Publicité	12 387 \$	Ventes (\$)
Électricité	23 400 \$	Superficie (m ²)
Assurance	12 650 \$	Ventes (\$)
Télécommunications	4 200 \$	Superficie (m ²)
Amortissement – améliorations locatives	3 800 \$	Superficie (m ²)
Charges d'intérêts	4 572 \$	Ventes (\$)

Voici les autres renseignements nécessaires afin de pouvoir répartir les charges indirectes :

	Rayon					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Superficie (m ²)	9 780	3 200	11 520	19 850	6 250	50 600
Ventes	496 400 \$	297 840 \$	526 400 \$	565 680 \$	99 280 \$	1 985 600 \$

Voici des exemples de calculs pour les charges indirectes *Salaires des vendeurs* et *Loyer* :

Charge indirecte	Rayon	Calcul	Résultat		Charges directes déjà attribuées à ce rayon		Total
Salaires des vendeurs (65 900 \$)	Instruments à cordes	$65\,900 \$ \times (496\,400 \$ \div 1\,985\,600 \$)$	16 475 \$	+	61 850 \$	=	78 325 \$
	Instruments à vent	$65\,900 \$ \times (297\,840 \$ \div 1\,985\,600 \$)$	9 885	+	32 300	=	42 185
	Claviers	$65\,900 \$ \times (526\,400 \$ \div 1\,985\,600 \$)$	17 471	+	74 980	=	92 451
	Percussions	$65\,900 \$ \times (565\,680 \$ \div 1\,985\,600 \$)$	18 774	+	72 955	=	91 729
	Partitions et accessoires	$65\,900 \$ \times (99\,280 \$ \div 1\,985\,600 \$)$	3 295	+	9 800	=	13 095
	Total		<u>65 900 \$</u>	+	<u>251 885 \$</u>	=	<u>317 785 \$</u>

Charge indirecte	Rayon	Calcul	Résultat		Charges directes déjà attribuées à ce rayon		Total
Loyer (42 000 \$)	Instruments à cordes	$42\,000 \$ \times (9\,780 \text{ m}^2 \div 50\,600 \text{ m}^2)$	8 118 \$	+	–	=	8 118 \$
	Instruments à vent	$42\,000 \$ \times (3\,200 \text{ m}^2 \div 50\,600 \text{ m}^2)$	2 656	+	–	=	2 656
	Claviers	$42\,000 \$ \times (11\,520 \text{ m}^2 \div 50\,600 \text{ m}^2)$	9 562	+	–	=	9 562
	Percussions	$42\,000 \$ \times (19\,850 \text{ m}^2 \div 50\,600 \text{ m}^2)$	16 476	+	–	=	16 476
	Partitions et accessoires	$42\,000 \$ \times (6\,250 \text{ m}^2 \div 50\,600 \text{ m}^2)$	5 188	+	–	=	5 188
	Total		<u>42 000 \$</u>	+	<u>0 \$</u>	=	<u>42 000 \$</u>

On procédera ainsi pour chacune des charges indirectes déterminées précédemment. Pour la charge indirecte *Salaires des vendeurs*, on ajoutera aux sommes déjà attribuées celles que l'on vient de calculer. Ainsi, une fois terminée la ventilation des charges indirectes, on supprimera les colonnes qui correspondent aux centres de coûts, car ces coûts ont maintenant tous été répartis dans les centres de profits.

Finalement, pour l'impôt sur le revenu, on n'a qu'à multiplier le bénéfice avant impôts de chacun des centres de coûts par le taux d'imposition (20 % dans cet exemple); le bénéfice net est calculé en soustrayant la charge d'impôts du bénéfice avant impôts.

Étape 3 : La préparation de l'état des résultats par centre de profits après la répartition des centres de coûts

ALLARD MUSIQUE INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR CENTRE DE PROFITS APRÈS RÉPARTITION DES CENTRES DE COÛTS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9						
	Centres de profits					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Ventes	496 400\$	297 840\$	526 400\$	565 680\$	99 280\$	1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	198 560	125 093	248 200	291 883	48 962	912 698
Marge bénéficiaire brute	<u>297 840\$</u>	<u>172 747\$</u>	<u>278 200\$</u>	<u>273 797\$</u>	<u>50 318\$</u>	<u>1 072 902\$</u>
Charges d'exploitation						
Salaires des vendeurs	78 325\$	42 185\$	92 451\$	91 729\$	13 095\$	317 785\$
Salaires de l'administration	71 250	42 750	75 556	81 194	14 250	285 000
Frais de magasin	1 289	2 599	1 985	658	2 995	9 526
Loyer	8 118	2 656	9 562	16 476	5 188	42 000
Publicité	4 382	3 808	3 804	3 529	619	16 142
Électricité	4 523	1 480	5 327	9 180	2 890	23 400
Assurance	2 445	800	2 880	4 963	1 562	12 650
Télécommunications	1 050	630	1 113	1 197	210	4 200
Amortissement – améliorations locatives	1 934	840	1 835	1 981	1 260	7 850
Charges d'intérêts	1 143	686	1 212	1 303	228	4 572
Total des charges d'exploitation	<u>174 459\$</u>	<u>98 434\$</u>	<u>195 725\$</u>	<u>212 210\$</u>	<u>42 297\$</u>	<u>723 125\$</u>
Bénéfice avant impôts sur le revenu	<u>123 381\$</u>	<u>74 313\$</u>	<u>82 475\$</u>	<u>61 587\$</u>	<u>8 021\$</u>	<u>349 777\$</u>
Moins : Impôts sur le revenu	24 676	14 863	16 495	12 317	1 604	69 955
Bénéfice net	<u>98 705\$</u>	<u>59 450\$</u>	<u>65 980\$</u>	<u>49 270\$</u>	<u>6 417\$</u>	<u>279 822\$</u>



Vous remarquerez sans doute que cet état des résultats par rayon présente une répartition de certaines charges par rayon différente de celle de l'état des résultats présenté à la page 173. Cela s'explique par le fait que l'utilisation des centres de coûts et des centres de profits amène plus de précision en permettant que certains postes incluent à la fois des charges directes et indirectes. C'est le cas notamment de la publicité.

Enfin, on peut conserver seulement la colonne «Total» et préparer ainsi l'état combiné des résultats, c'est-à-dire l'état des résultats qui présente les produits et les charges découlant de l'ensemble des projets de l'entreprise.

Étape 4 : La préparation de l'état combiné des résultats

ALLARD MUSIQUE INC. ÉTAT COMBINÉ DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9	
Ventes	1 985 600\$
Coût des marchandises vendues	912 698
Marge bénéficiaire brute	1 072 902\$
Charges d'exploitation	
Salaires des vendeurs	317 785\$
Salaires de l'administration	285 000
Frais de magasin	9 526
Loyer	42 000
Publicité	16 142
Électricité	23 400
Assurance	12 650
Télécommunications	4 200
Amortissement – améliorations locatives	7 850
Charges d'intérêts	4 572
Total des charges d'exploitation	723 125
Bénéfice avant impôts sur le revenu	349 777\$
Moins : Impôts sur le revenu	69 955
Bénéfice net	279 822\$

À VOUS DE JOUER!

L'entreprise Berger et Beauregard inc. utilise les centres de profits et les centres de coûts afin de diviser ses comptes de produit et de charge. La technicienne comptable de la firme a commencé à répartir les charges indirectes, mais elle n'a pas eu le temps de terminer. Elle vous présente l'état des résultats pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7 :

BERGER ET BEAUREGARD INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR CENTRE DE PROFITS AVANT RÉPARTITION DES CENTRES DE COÛTS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7							
	Centres de profits				Centres de coût		
	Boul. des Forges	Boul. des Chenaux	Boul. Laviolette	Boul. des Récollets	Frais de vente	Frais d'administration	Total
Produits d'exploitation							
Honoraires professionnels	462 658\$	275 890\$	99 650\$	57 692\$			895 890\$
Charges d'exploitation							
Loyer						34 800\$	34 800\$
Publicité	16 825\$	10 033\$	3 624\$	2 098\$			32 580
Frais de bureau	3 955	1 289	950	550		3 106	9 850
Salaires des arpenteurs-géomètres	42 580	68 526	32 590	19 850			163 546
Salaires de l'administration	82 060	48 933	17 674	10 233			158 900
Électricité	6 982	4 163	1 504	871			13 520
Télécommunications	1 446	862	311	180			2 799
Amortissement – équipement						9 800	9 800
Assurance	6 455	3 849	1 390	806			12 500
Charges d'intérêts	3 044	1 815	656	380			5 895
Total des charges d'exploitation							444 190\$
Bénéfice avant impôts sur le revenu							451 700\$
Moins : Impôts sur le revenu							99 374
Bénéfice net							352 326\$

Voici les charges indirectes à partager :

Type de charge indirecte	Solde au 31 décembre 20X7	Clé de répartition
Loyer	34 800\$	Ventes (\$)
Frais de bureau	3 106\$	Ventes (\$)
Amortissement – équipement	9 800\$	Superficie (m²)

Voici les autres renseignements nécessaires à la répartition des charges indirectes :

	Projet				Total
	Boul. des Forges	Boul. des Chenaux	Boul. Laviolette	Boul. des Récollets	
Superficie (m²)	3 580	2 150	1 356	714	7 800
Ventes	462 658\$	275 890\$	99 650\$	57 692\$	895 890\$

1. Terminez la ventilation des charges indirectes entre les projets.

Charge indirecte	Projet	Calcul	Résultat		Charges directes déjà attribuées à ce projet		Total
Loyer (34 800\$)	Boul. des Forges			+		=	
	Boul. des Chenaux			+		=	
	Boul. Laviolette			+		=	
	Boul. des Récollets			+		=	
	Total			+		=	34 800\$

Charge indirecte	Projet	Calcul	Résultat		Charges directes déjà attribuées à ce projet		Total
Frais de bureau (3 106\$)	Boul. des Forges			+		=	
	Boul. des Chenaux			+		=	
	Boul. Laviolette			+		=	
	Boul. des Récollets			+		=	
	Total			+		=	9 850\$

Charge indirecte	Projet	Calcul	Résultat		Charges directes déjà attribuées à ce projet		Total
Amortissement – équipement (9 800\$)	Boul. des Forges			+		=	
	Boul. des Chenaux			+		=	
	Boul. Laviolette			+		=	
	Boul. des Récollets			+		=	
	Total			+		=	9 800\$



2. Terminez l'état des résultats par projet (le taux d'imposition est de 22 %). Vous pouvez vous référer au tableau de la page 182.

BERGER ET BEAUREGARD INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR CENTRE DE PROFITS APRÈS RÉPARTITION DES CENTRES DE COÛTS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7					
	Centres de profits				
	Boul. des Forges	Boul. des Chenaux	Boul. Lavolette	Boul. des Récollets	Total
Produits d'exploitation					
Honoraires professionnels	462 658\$	275 890\$	99 650\$	57 692\$	895 890\$
Charges d'exploitation					
Loyer					34 800\$
Publicité					32 580
Frais de bureau					9 850
Salaires des arpenteurs-géomètres					163 546
Salaires de l'administration					158 900
Électricité					13 520
Télécommunications					2 799
Amortissement – équipement					9 800
Assurance					12 500
Charges d'intérêts					5 895
Total des charges d'exploitation					444 190\$
Bénéfice avant impôts sur le revenu					451 700\$
Moins : Impôts sur le revenu					99 374
Bénéfice net					352 326\$

3. Préparez l'état combiné des résultats.

BERGER ET BEAUREGARD INC. ÉTAT COMBINÉ DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7		
Produits d'exploitation		
Honoraires professionnels		
Charges d'exploitation		
Loyer		
Publicité		
Frais de bureau		
Salaires des arpenteurs-géomètres		
Salaires de l'administration		
Électricité		
Télécommunications		
Amortissement – équipement		
Assurance		
Charges d'intérêts		
Total des charges d'exploitation		
Bénéfice avant impôts sur le revenu		
Moins : Impôts sur le revenu		
Bénéfice net		

CONCLUSION

Dans ce chapitre, nous avons étudié les principales caractéristiques de la comptabilité par projet. Nous avons vu les particularités inhérentes à l'enregistrement des transactions dans le journal général et celles de la préparation de l'état des résultats. Nous avons également appris à distinguer les charges directes des charges indirectes et à ventiler les charges indirectes entre les projets à l'aide des clés de répartition. Finalement, nous avons vu la façon de préparer un état des résultats selon un regroupement par centre de profits et par centre de coûts ainsi qu'un état combiné des résultats.

TESTEZ VOS CONNAISSANCES

1. Vrai ou faux ?

VRAI FAUX

a) L'état combiné des résultats est utilisé par la société mère pour ses filiales.	☐	☐
b) Dans un système de comptabilité par projet intracomptable, chaque projet dispose d'une série de comptes de grand livre qui lui sont propres.	☐	☐
c) Le plan comptable utilisé avec un système de comptabilité par projet extracomptable sera identique à celui d'une entreprise qui n'utilise aucun système de comptabilité par projet.	☐	☐
d) Une charge directe est une charge qui ne correspond jamais à une charge fixe.	☐	☐
e) Le bénéfice net de Berger et Beauregard inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7 est de 310 346 \$.	☐	☐

2. Citez différentes appellations de la comptabilité par projet.

3. Nommez quelques types de charges directes.

4. Quelle portion du salaire de Véronique Wong sera imputée au rayon des claviers de la société Allard Musique inc. au 8 septembre 20X9?

5. Citez des clés de répartition des charges indirectes.

6. Définissez l'expression « centre de profits ».

(TERMINOLOGIE)

Centre de coûts	176	État combiné des résultats	158
Centre de profits	176	Extracomptable	163
Charge directe	167	Feuille de temps	168
Charge indirecte	168	Intracomptable	161
Clé de répartition	168	Utilisateur externe	156
Comptabilité par projet	156	Utilisateur interne	156
Consolidation	158		

(PROBLÈMES)

NIVEAUX: FACILE ● INTERMÉDIAIRE ■ DIFFICILE ◆

MATIÈRE TRAITÉE

NUMÉROS

La ventilation des salaires entre les projets à partir des feuilles de temps	1 à 3
La ventilation des autres charges indirectes en fonction de différentes clés de répartition	4 à 6
L'état des résultats par projet et l'état combiné des résultats avec ventilation des charges indirectes détaillées	7 à 9
L'état des résultats par projet et l'état combiné des résultats avec l'utilisation des centres de profits et des centres de coûts	10 à 13



Solutionnaire
Problèmes supplémentaires

La ventilation des salaires entre les projets à partir des feuilles de temps

1. Éva Boilard est actionnaire principale d'une boutique à Mont-Tremblant: Sport extrême inc.

La boutique a quatre rayons:

1. Skis et planches à neige;
2. Vélos de montagne;
3. Bottes et vêtements;
4. Camping.

Quatre employés travaillent dans le magasin. Voici le salaire horaire de chacun des employés:

- Alex Desmarais: 12,50\$;
- Estelle Desjardins: 11,75\$;
- Marc Bonin: 11,50 \$;
- Pierre Gagnon: 11,75 \$.

Les vacances et les avantages sociaux représentent 18% du salaire brut. Voici les heures travaillées durant la semaine du 10 au 16 décembre 20X8:

FEUILLE DE TEMPS				
Employé(e):	Desmarais, Alex			N° 015
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon
10 déc. 20X8	15:00	21:00		Skis et planches à neige
11 déc. 20X8	13:00	17:00		Bottes et vêtements
12 déc. 20X8	13:00	16:30		Vélos de montagne
13 déc. 20X8	14:00	21:00		Skis et planches à neige
14 déc. 20X8	13:30	17:00		Skis et planches à neige
16 déc. 20X8	13:00	17:00		Camping
Total des heures				
Ventilation des heures				
Skis et planches	Vélos de montagne	Bottes et vêtements	Camping	Total
Employé(e):	Alex Desmarais			
Superviseur(e):	Éva Boilard			

FEUILLE DE TEMPS				
Employé(e) :	Desjardins, Estelle			N° 019
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon
10 déc. 20X8	13:00	21:00		Bottes et vêtements
11 déc. 20X8	13:00	18:00		Bottes et vêtements
12 déc. 20X8	13:00	18:30		Camping
13 déc. 20X8	14:00	21:00		Skis et planches à neige
14 déc. 20X8	13:00	18:00		Skis et planches à neige
16 déc. 20X8	13:00	17:00		Camping
Total des heures				
Ventilation des heures				
Skis et planches	Vélos de montagne	Bottes et vêtements	Camping	Total
Employé(e) :	<i>Estelle Desjardins</i>			
Superviseur(e) :	Éva Boilard			

FEUILLE DE TEMPS				
Employé(e) :	Bonin, Marc			N° 014
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon
10 déc. 20X8	13:00	18:00		Vélos de montagne
11 déc. 20X8	13:00	18:30		Bottes et vêtements
12 déc. 20X8	13:00	19:30		Vélos de montagne
13 déc. 20X8	14:00	21:00		Camping
15 déc. 20X8	13:00	18:00		Skis et planches à neige
16 déc. 20X8	13:30	17:00		Bottes et vêtements
Total des heures				
Ventilation des heures				
Skis et planches	Vélos de montagne	Bottes et vêtements	Camping	Total
Employé(e) :	<i>Marc Bonin</i>			
Superviseur(e) :	Éva Boilard			

FEUILLE DE TEMPS				
Employé(e) :	Gagnon, Pierre			N° 021
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon
10 déc. 20X8	13:00	20:00		Skis et planches à neige
11 déc. 20X8	13:00	17:00		Bottes et vêtements
12 déc. 20X8	13:00	20:30		Vélos de montagne
14 déc. 20X8	14:00	21:00		Skis et planches à neige
15 déc. 20X8	13:00	19:00		Skis et planches à neige
16 déc. 20X8	13:00	17:00		Vélos de montagne
Total des heures				
Ventilation des heures				
Skis et planches	Vélos de montagne	Bottes et vêtements	Camping	Total
Employé(e) :	<i>Pierre Gagnon</i>			
Superviseur(e) :	Éva Boilard			

Travail à faire

Répartir le salaire ainsi que les avantages sociaux de chaque employé et appliquer cette répartition aux rayons où cet employé a travaillé. Remplir individuellement chacune des fiches; préparer ensuite la feuille sommaire qui suit.

SPORT EXTRÊME INC. VENTILATION DES SALAIRES pour la période de paie terminée le 16 décembre 20X8					
	Rayon				
	Skis et planches à neige	Vélos de montagne	Bottes et vêtements	Camping	Total
Alex Desmarais					
Heures travaillées					
Taux horaire					
Salaire					
Estelle Desjardins					
Heures travaillées					
Taux horaire					
Salaire					
Marc Bonin					
Heures travaillées					
Taux horaire					
Salaire					
Pierre Gagnon					
Heures travaillées					
Taux horaire					
Salaire					
Total du salaire					
Vacances et avantages sociaux					

2. Xavier Savard est propriétaire d'un magasin qui vend des couvre-planchers, Les Planchers Cantley inc.

Le magasin est divisé en cinq rayons:

1. Prélart;
2. Tapis;
3. Bois franc;
4. Céramique;
5. Plancher flottant.

Trois employés travaillent dans le magasin. Voici le salaire horaire de chacun:

- Claude Araya: 14,50\$;
- Amélie Tremblay: 12,75\$;
- Claude Beaudoin: 12,50\$.

Les vacances et les avantages sociaux représentent 22 % du salaire brut.

Voici les heures travaillées durant la semaine du 2 au 8 mai 20X8 :

FEUILLE DE TEMPS					
Employé(e) :		Araya, Claude			N° 112
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon	
02 mai 20X8	09:00	16:00		Prélart	
03 mai 20X8	10:00	17:00		Tapis	
04 mai 20X8	13:00	17:30		Tapis	
05 mai 20X8	11:00	18:00		Bois franc	
06 mai 20X8	10:30	17:00		Céramique	
08 mai 20X8	13:00	17:00		Plancher flottant	
Total des heures					
Ventilation des heures					
Prélart	Tapis	Bois franc	Céramique	Plancher flottant	Total
Employé(e) :		Claude Araya			
Superviseur(e) :		Xavier Savard			

FEUILLE DE TEMPS					
Employé(e) :		Tremblay, Amélie			N° 122
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon	
02 mai 20X8	10:00	17:00		Prélart	
03 mai 20X8	10:00	17:00		Prélart	
04 mai 20X8	13:00	17:30		Tapis	
05 mai 20X8	09:00	18:00		Prélart	
06 mai 20X8	10:30	16:30		Céramique	
07 mai 20X8	13:00	17:00		Céramique	
Total des heures					
Ventilation des heures					
Prélart	Tapis	Bois franc	Céramique	Plancher flottant	Total
Employé(e) :		Amélie Tremblay			
Superviseur(e) :		Xavier Savard			

FEUILLE DE TEMPS					
Employé(e) :	Beaudoin, Claude			N° 129	
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Rayon	
02 mai 20X8	09:00	17:00		Céramique	
03 mai 20X8	10:00	16:30		Prélart	
04 mai 20X8	13:00	17:30		Tapis	
05 mai 20X8	09:00	17:30		Prélart	
08 mai 20X8	10:30	12:30		Tapis	
08 mai 20X8	13:00	17:00		Tapis	
Total des heures					
Ventilation des heures					
Prélart	Tapis	Bois franc	Céramique	Plancher flottant	Total
Employé(e) :		Claude Beaudoin			
Superviseur(e) :		Xavier Savard			

Travail à faire

Répartir le salaire ainsi que les avantages sociaux de chaque employé et appliquer cette répartition aux rayons où cet employé a travaillé. Remplir individuellement chacune des fiches; préparer ensuite la feuille sommaire qui suit.

LES PLANCHERS CANTLEY INC. VENTILATION DES SALAIRES pour la période de paie terminée le 8 mai 20X8						
	Rayon					
	Préart	Tapis	Bois franc	Céramique	Plancher flottant	Total
Claude Araya						
Heures travaillées						
Taux horaire						
Salaire						
Amélie Tremblay						
Heures travaillées						
Taux horaire						
Salaire						
Claude Beaudoin						
Heures travaillées						
Taux horaire						
Salaire						
Total du salaire						
Vacances et avantages sociaux						

3. Éric Foisy est propriétaire d'une entreprise, Entretien Déjàbeau inc., qui fait l'entretien des bureaux dans les grandes compagnies.

Entretien Déjàbeau inc. a cinq clients :

1. Meubles Brault et Martimbeau;
2. Casgrain et Hamel SENCRL;
3. Les Immeubles George Perrier inc.;
4. Charles Robitaille et associés;
5. Télécommunications du Nord inc.

Trois employés travaillent pour l'entreprise. Voici le salaire horaire de chacun :

- Sébastien Fredette: 13,50\$;
- Valérie Havard: 12,75\$;
- Félix Robitaille: 12,50\$.

Les vacances et les avantages sociaux représentent 22 % du salaire brut.

Voici les heures travaillées durant la semaine du 4 au 10 avril 20X8 :

FEUILLE DE TEMPS					
Employé(e) :		Fredette, Sébastien		N° D-03	
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Client	
04 avr. 20X8	19:00	23:30		Meubles Brault et Martimbeau	
05 avr. 20X8	00:30	03:00		Casgrain et Hamel SENCRL	
05 avr. 20X8	19:30	23:30		Les Immeubles George Perrier inc.	
06 avr. 20X8	00:30	02:00		Charles Robitaille et associés	
06 avr. 20X8	19:00	23:30		Meubles Brault et Martimbeau	
07 avr. 20X8	00:30	03:00		Casgrain et Hamel SENCRL	
07 avr. 20X8	20:00	23:30		Les Immeubles George Perrier inc.	
08 avr. 20X8	00:30	03:00		Charles Robitaille et associés	
08 avr. 20X8	19:30	23:30		Télécommunications du Nord inc.	
09 avr. 20X8	00:30	01:30		Télécommunications du Nord inc.	
Total des heures					
Ventilation des heures					
Meubles Brault et Martimbeau	Casgrain et Hamel SENCRL	Les Immeubles George Perrier inc.	Charles Robitaille et associés	Télécommunications du Nord inc.	Total
Employé(e) :		Sébastien Fredette			
Superviseur(e) :		Éric Foisy			

FEUILLE DE TEMPS					
Employé(e) :	Havard, Valérie			N° D-09	
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Client	
04 avr. 20X8	19:00	23:30		Les Immeubles George Perrier inc.	
05 avr. 20X8	00:30	03:00		Charles Robitaille et associés	
05 avr. 20X8	19:30	23:30		Meubles Brault et Martimbeau	
06 avr. 20X8	00:30	02:00		Casgrain et Hamel SENCRL	
06 avr. 20X8	19:00	23:30		Les Immeubles George Perrier inc.	
07 avr. 20X8	00:30	02:30		Charles Robitaille et associés	
07 avr. 20X8	20:00	23:30		Meubles Brault et Martimbeau	
08 avr. 20X8	00:30	03:00		Casgrain et Hamel SENCRL	
08 avr. 20X8	20:30	23:30		Télécommunications du Nord inc.	
09 avr. 20X8	00:30	02:00		Télécommunications du Nord inc.	
Total des heures					
Ventilation des heures					
Meubles Brault et Martimbeau	Casgrain et Hamel SENCRL	Les Immeubles George Perrier inc.	Charles Robitaille et associés	Télécommunications du Nord inc.	Total
Employé(e) :		Valérie Havard			
Superviseur(e) :		Éric Foisy			

FEUILLE DE TEMPS					
Employé(e) :		Robitaille, Félix		N° D-07	
Date	Heure d'arrivée	Heure de sortie	Total des heures	Client	
04 avr. 20X8	19:30	23:30		Les Immeubles George Perrier inc.	
05 avr. 20X8	00:30	03:30		Charles Robitaille et associés	
05 avr. 20X8	19:00	23:30		Casgrain et Hamel SENCRL	
06 avr. 20X8	00:30	02:00		Les Immeubles George Perrier inc.	
06 avr. 20X8	20:00	23:30		Les Immeubles George Perrier inc.	
07 avr. 20X8	00:30	02:30		Charles Robitaille et associés	
07 avr. 20X8	20:30	23:30		Casgrain et Hamel SENCRL	
08 avr. 20X8	00:30	03:30		Les Immeubles George Perrier inc.	
08 avr. 20X8	20:00	23:30		Télécommunications du Nord inc.	
09 avr. 20X8	00:30	02:00		Télécommunications du Nord inc.	
Total des heures					
Ventilation des heures					
Meubles Brault et Martimbeau	Casgrain et Hamel SENCRL	Les Immeubles George Perrier inc.	Charles Robitaille et associés	Télécommunications du Nord inc.	Total
Employé(e) :		Félix Robitaille			
Superviseur(e) :		Éric Foisy			

Travail à faire

Répartir le salaire ainsi que les avantages sociaux de chaque employé et appliquer cette répartition aux clients pour lesquels cet employé a travaillé. Remplir individuellement chacune des fiches; préparer ensuite la feuille sommaire qui suit.

ENTRETIEN DÉJÀBEAU INC. VENTILATION DES SALAIRES pour la période de paie terminée le 10 avril 20X8						
	Client					
	Meubles Brault et Martimbeau	Casgrain et Hamel SENCRL	Les Immeubles George Perrier inc.	Charles Robitaille et associés	Télécommunications du Nord inc.	Total
Sébastien Fredette						
Heures travaillées						
Taux horaire						
Salaire						
Valérie Havard						
Heures travaillées						
Taux horaire						
Salaire						
Félix Robitaille						
Heures travaillées						
Taux horaire						
Salaire						
Total du salaire						
Vacances et avantages sociaux						

Note

Puisque le montant total a été divisé entre les projets, des différences d'arrondissement peuvent apparaître.

La ventilation des autres charges indirectes en fonction de différentes clés de répartition

4. Rose Fernandez est l'unique actionnaire d'une firme de génie-conseil située à Boucherville. Elle a réparti les salaires grâce aux feuilles de temps de ses employés, mais elle a besoin de votre aide afin de répartir les charges indirectes.

Voici ce que Rose a préparé pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8 :

GÉNIE-CONSEIL R.F. INC. VENTILATION DES CHARGES INDIRECTES pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8					
	Projet				
	Réfection toit boul. René-Lévesque	Bretelle d'accès rue Saint-Marc	Agrandissement usine rue Volta	Condos de Touraine	Total
Honoraires professionnels	512 895 \$	354 785 \$	225 714 \$	150 650 \$	1 244 044 \$
Salaires	228 515	99 800	123 450	142 520	594 285
Loyer					39 096
Publicité					25 895
Frais de bureau					2 589
Entretien et réparations					3 258
Électricité et chauffage					15 489
Télécommunications					7 555
Assurance					9 850
Charges d'intérêts					4 258
Total					<u>702 275 \$</u>

Travail à faire

Compléter la répartition des charges indirectes entre chaque projet en utilisant les honoraires professionnels facturés aux clients comme clé de répartition.

5. Jonathan Chartrand est propriétaire d'une entreprise, Aerotech ltée, qui fait l'entretien des avions privés.

Aerotech ltée a cinq clients. Voici les charges indirectes ainsi que leur clé de répartition pour chaque client de l'entreprise pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 :

AEROTECH LTÉE VENTILATION DES CHARGES INDIRECTES pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9						
	Client					
	Pamela Henderson	Pierre-Karl Primeau	Céline Biron	Normand Bramwith	Pharmacies Jean Voulou	Total
Heures travaillées	2 359	1 258	3 258	2 145	985	10 005
Services rendus	225 895 \$	175 459 \$	205 458 \$	205 896 \$	19 895 \$	832 603 \$
Pourcentage d'utilisation de l'équipement	25 %	15 %	30 %	20 %	10 %	100 %
Salaires (heures)						278 520
Frais d'atelier (heures)						175 895
Publicité (services rendus en \$)						23 560

AEROTECH LTÉE VENTILATION DES CHARGES INDIRECTES (suite) pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9						
	Client					
	Pamela Henderson	Pierre-Karl Primeau	Céline Biron	Normand Bramwith	Pharmacies Jean Voulou	Total
Assurance (services rendus en \$)						27 895
Entretien et réparations - équipement (pourcentage)						25 895
Amortissement – équipement (pourcentage)						5 895
Télécommunications (services rendus en \$)						4 589
Charges d'intérêts (services rendus en \$)						1 258
Total						<u>543 507 \$</u>

Travail à faire

Répartir les charges indirectes entre chaque client en se servant des renseignements du tableau précédent.

6. Éve Tourangeau est propriétaire d'un commerce qui vend des jeux vidéo. Le magasin est divisé en cinq rayons. Elle a réparti le coût des marchandises vendues et les salaires, mais elle a besoin de votre aide afin de répartir les charges indirectes.

Voici les charges indirectes ainsi que leur clé de répartition pour chaque rayon de son magasin au 31 décembre 20X7 :

GAMES INC. VENTILATION DES CHARGES INDIRECTES pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7						
	Rayon					
	Jeux PC	Jeux PS3	Jeux X-Box	Jeux Wii et Wii U	Consoles et Accessoires	Total
Superficie (m ²)	22	45	39	30	10	146
Ventes	49 789 \$	85 968 \$	76 125 \$	52 820 \$	125 880 \$	390 582 \$
Coût des marchandises vendues	27 384	47 282	41 869	29 051	69 234	214 820
Salaires	7 821	13 503	11 957	8 297	19 772	61 350
Loyer (superficie en m ²)						21 000
Publicité (ventes en \$)						8 956
Frais de bureau (ventes en \$)						1 589
Entretien et réparations (superficie en m ²)						5 688
Électricité et chauffage (superficie en m ²)						12 478
Télécommunications (ventes en \$)						3 589
Assurance (superficie en m ²)						2 350
Intérêts débiteurs (ventes en \$)						1 589
Total						<u>333 409 \$</u>

Travail à faire

Répartir les charges indirectes entre chaque rayon en se servant des renseignements du tableau précédent.

L'état des résultats par projet et l'état combiné des résultats avec ventilation des charges indirectes détaillées

7. Sonia Dibartolo est la directrice générale de la firme d'architectes Concept Plus, SENC située au centre-ville de Montréal. Madame Dibartolo et sa technicienne comptable ont récemment implanté un système de comptabilité par projet intracomptable.

Le 31 décembre 20X1, la directrice générale désire préparer un état des résultats par projet. La technicienne a produit un état des résultats par projet dans lequel certaines charges indirectes ont déjà été attribuées à leur projet respectif. Cependant, elle a besoin de votre aide afin de compléter la répartition.

Voici l'état des résultats par projet à compléter:

CONCEPT PLUS, SENC ÉTAT DES RÉSULTATS PAR PROJET pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1							
	Projet						
	Future Press	Mage	Centre commercial NOVA	Ville de Boucherville – bibliothèque	Ville de Repentigny – centre sportif	Autres projets	Total
Produits d'exploitation							
Honoraires professionnels	98 530\$	156 877\$	55 890\$	125 600\$	101 950\$	57 692\$	596 539\$
Charges d'exploitation							
Salaires	39 562\$	49 850\$	19 650\$	65 860\$	55 200\$	16 900\$	247 022\$
Publicité							32 650
Frais de bureau							23 741
Électricité							42 000
Télécommunications							13 200
Assurance							23 659
Frais de déplacement	3 252	2 350	8 512	2 350	1 236	950	18 650
Amortissements							23 650
Charges d'intérêts							6 590
Total des charges d'exploitation	68 356\$	89 295\$	43 830\$	97 047\$	103 315\$	29 319\$	431 162\$
Bénéfice net	<u>30 174\$</u>	<u>67 582\$</u>	<u>12 060\$</u>	<u>28 553\$</u>	<u>(1 365)\$</u>	<u>28 373\$</u>	<u>165 377\$</u>

Voici les soldes des comptes de charge indirecte ainsi que les clés de répartition utilisées par l'entreprise:

Type de charge indirecte	Solde au 31 décembre 20X1	Clé de répartition
Publicité	32 650\$	Honoraires professionnels (\$)
Frais de bureau	23 741\$	Honoraires professionnels (\$)
Électricité	42 000\$	Superficie (m ²)
Télécommunications	13 200\$	Honoraires professionnels (\$)
Assurance	23 659\$	Superficie (m ²)
Amortissements	23 650\$	Superficie (m ²)
Charges d'intérêts	6 590\$	Honoraires professionnels (\$)

Voici les autres renseignements nécessaires afin de pouvoir répartir les charges indirectes:

	Projet						Total
	Future Press	Mage	Centre commercial NOVA	Ville de Boucherville – bibliothèque	Ville de Repentigny – centre sportif	Autres projets	
Superficie (m ²)	395	520	260	390	1 032	125	2 722
Honoraires professionnels	98 530\$	156 877\$	55 890\$	125 600\$	101 950\$	57 692\$	596 539\$

Travail à faire

Préparer l'état des résultats par projet ainsi que l'état combiné des résultats de la société Concept Plus, SENC pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 après la répartition des autres charges indirectes.

Note

Puisque le montant total a été divisé entre les projets, des différences d'arrondissement peuvent apparaître.

8. Maude Brisson est consultante en informatique. Elle a travaillé sur des projets d'implantation de tableaux de bord pour quatre clients au cours de son exercice terminé le 31 décembre 20X8.

Elle a recueilli des informations au sujet des honoraires professionnels qu'elle a facturés, et elle a aussi ventilé son salaire à l'aide de ses feuilles de temps. Cependant, elle a besoin d'aide afin de ventiler ses charges indirectes pour la préparation d'un état des résultats par projet.

Voici d'autres renseignements nécessaires afin de pouvoir répartir les charges indirectes:

	Projet				Total
	Ministère de l'Éducation, des Loisirs et du Sport	Restaurant La fine bouche	Monarque Itée	Ursula sport	
Honoraires professionnels	146 100\$	128 968\$	192 600\$	132 400\$	600 068\$
Salaires	55 875\$	43 625\$	42 750\$	50 000\$	192 250\$
Heures travaillées	447	349	342	408	1 546

Voici les charges indirectes subies ainsi que les clés de répartition pour l'entreprise Consultation Maude Brisson inc. :

Type de charge indirecte	Solde au 31 décembre 20X8	Clé de répartition
Loyer	14 400\$	honoraires professionnels en \$
Publicité	32 580	honoraires professionnels en \$
Entretien et réparations	6 580	honoraires professionnels en \$
Électricité et chauffage	18 960	honoraires professionnels en \$
Télécommunications	12 850	heures
Assurance	9 850	honoraires professionnels en \$
Autres charges	3 500	heures

Travail à faire

Préparer l'état des résultats par projet ainsi que l'état combiné des résultats de Consultation Maude Brisson inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8 après la répartition des salaires et des autres charges indirectes. Le taux de l'impôt sur le revenu est de 20 %.

Note

Puisque le montant total a été divisé entre les projets, des différences d'arrondissement peuvent apparaître.

9. Sébastien Monette est le directeur général d'un magasin d'instruments de musique situé sur la rue Laviolette à Trois-Rivières. Monsieur Monette et son technicien comptable ont récemment implanté un système de comptabilité par projet intracomptable.

Le 31 décembre 20X8, Sébastien désire préparer un état des résultats par projet. Le technicien a imprimé un état des résultats par rayon dans lequel certaines charges indirectes ont déjà été attribuées à leur projet respectif. Cependant, il a besoin de votre aide afin de compléter la répartition.

Voici l'état des résultats par rayon à compléter (le taux d'imposition est de 23 %) :

MUSIQUE MAESTRO LTÉE ÉTAT DES RÉSULTATS PAR RAYON pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8						
	Rayon					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Ventes nettes	614 686\$	368 812\$	614 686\$	737 623\$	122 937\$	2 458 744\$
Coût des marchandises vendues	430 280	265 545	399 546	528 141	86 056	1 709 568
Marge bénéficiaire brute	184 406\$	103 267\$	215 140\$	209 482\$	36 881\$	749 176\$
Charges d'exploitation						
Salaires des vendeurs	79 446\$	60 379\$	101 691\$	44 490\$	31 779\$	317 785\$
Salaires de l'administration						285 000
Frais de magasin	3 245	1 289	1 248	2 355	1 389	9 526
Loyer						42 000
Publicité						16 142
Électricité						23 400
Assurance						12 650
Télécommunications						4 200
Amortissements						7 850
Charges d'intérêts						4 572
Total des charges d'exploitation	177 059\$	118 798\$	202 039\$	171 076\$	54 153\$	723 125\$
Bénéfice (perte) avant impôts sur le revenu	7 347\$	(15 531)\$	13 101\$	38 406\$	(17 272)\$	26 051\$
Moins : Impôts sur le revenu (récupération des impôts sur le revenu)						5 992
Bénéfice net (perte nette)	<u>5 657\$</u>	<u>(11 959)\$</u>	<u>10 088\$</u>	<u>29 573\$</u>	<u>(13 300)\$</u>	<u>20 059\$</u>

Voici les soldes des comptes de charge indirecte ainsi que les clés de répartition utilisées par Musique Maestro.

Type de charge indirecte	Solde au 31 décembre 20X8	Clé de répartition
Salaires de l'administration	285 000 \$	Ventes (\$)
Loyer	42 000 \$	Superficie (m ²)
Publicité	16 142 \$	Ventes (\$)
Électricité	23 400 \$	Superficie (m ²)
Assurance	12 650 \$	Superficie (m ²)
Télécommunications	4 200 \$	Ventes (\$)
Amortissements	7 850 \$	Ventes (\$)
Charges d'intérêts	4 572 \$	Ventes (\$)

	Rayon					
	Instruments à cordes	Instruments à vent	Claviers	Percussions	Partitions et accessoires	Total
Superficie (m ²)	1 025	650	1 350	1 985	350	5 360
Ventes	614 686 \$	368 812 \$	614 686 \$	737 623 \$	122 937 \$	2 458 744 \$

Travail à faire

Préparer l'état des résultats par rayon ainsi que l'état combiné des résultats de Musique Maestro pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8 après la répartition des charges indirectes.

Note

Puisque le montant total a été divisé entre les projets, des différences d'arrondissement peuvent apparaître.

L'état des résultats par projet et l'état combiné des résultats avec l'utilisation des centres de profits et des centres de coûts

- ◆ **10. Pneus Dorion inc. utilise les centres de profits et les centres de coûts afin de diviser ses comptes de produit et de charge. La directrice, Maude Dorion, vous remet l'état des résultats avant répartition des centres de coûts pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8.**

Les charges indirectes des salaires sont partagées selon les ventes, tandis que les autres charges sont réparties selon la superficie des immeubles.

Les superficies des immeubles sont les suivantes :

- Granby : 2 500 m²;
- Roxton Pond : 1 400 m²;
- Waterloo : 1 250 m²;
- Acton Vale : 2 225 m².

PNEUS DORION INC. ÉTAT DES RÉSULTATS PAR CENTRE DE PROFITS AVANT RÉPARTITION DES CENTRES DE COÛTS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8							
	Centres de profits				Centres de coûts		
	Granby	Roxton Pond	Waterloo	Acton Vale	Frais de vente	Frais d'administration	Total
Ventes	689 740 \$	325 470 \$	275 850 \$	550 665 \$			1 841 725 \$
Coût des marchandises vendues	379 357	169 244	165 510	247 799			961 910
Marge bénéficiaire brute	310 383 \$	156 226 \$	110 340 \$	302 866 \$			879 815 \$

PNEUS DORION INC.
ÉTAT DES RÉSULTATS PAR CENTRE DE PROFITS AVANT RÉPARTITION DES CENTRES DE COÛTS (suite)
pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8

	Centres de profits				Centres de coûts		
	Granby	Roxton Pond	Waterloo	Acton Vale	Frais de vente	Frais d'administration	Total
Charges d'exploitation							
Salaires des vendeurs	88 780 \$	45 850 \$	35 780 \$	75 890 \$	60 587 \$		306 887 \$
Salaires de l'administration	81 500	56 440	39 560	62 500		85 480 \$	325 480
Frais de magasin	3 850	2 890	2 589	3 210			12 539
Autres charges						35 470	35 470
Total des charges d'exploitation	174 130 \$	105 180 \$	77 929 \$	141 600 \$	60 587 \$	120 950 \$	680 376 \$
Bénéfice avant impôt sur le revenu	136 253 \$	51 046 \$	32 411 \$	161 266 \$	(60 587) \$	(120 950) \$	199 439 \$
Moins : Impôts sur le revenu							43 877
Bénéfice net							<u>155 562 \$</u>

Travail à faire

- Ventiler les charges indirectes de l'exercice.
- Préparer l'état des résultats par centre de profits après la répartition des centres de coûts pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8 (le taux de l'impôt sur le revenu est de 22 %).
- Préparer l'état combiné des résultats de Pneus Dorion inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8.



11. Lamarche et Samson SENC est un cabinet de comptables qui travaillent dans trois cabinets de la région de la Mauricie.

Le directeur, Oscar Samson, vous remet l'état des résultats par centre de profits pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7 :

LAMARCHE ET SAMSON SENC
ÉTAT DES RÉSULTATS PAR CENTRE DE PROFITS AVANT RÉPARTITION DES CENTRES DE COÛTS
pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7

	Centres de profits			Centres de coûts		
	Yamachiche	Saint-Élie-de-Caxton	Charette	Frais de vente	Frais d'administration	Total
Produits d'exploitation						
Honoraires professionnels	775 410 \$	562 850 \$	225 410 \$			1 563 670 \$
Charges d'exploitation						
Salaires des comptables	125 450 \$	95 786 \$	58 745 \$	89 750 \$		369 731 \$
Salaires de l'administration	75 840	65 410	25 658		122 452 \$	289 360
Loyer	36 000	45 250	32 890		24 000	138 140
Frais de déplacement	38 785	45 984	23 556			108 325
Frais de bureau	8 852	7 856	6 522			23 230
Amortissement – équipement de bureau	3 850	2 890	2 589			9 329
Autres charges					98 550	98 550
Total des charges d'exploitation	288 777 \$	263 176 \$	149 960 \$	89 750 \$	245 002 \$	1 036 665 \$
Bénéfice net (perte nette)	<u>486 633 \$</u>	<u>299 674 \$</u>	<u>75 450 \$</u>	<u>(89 750) \$</u>	<u>(245 002) \$</u>	<u>527 005 \$</u>

Les charges indirectes des centres de coûts sont partagées selon les ventes, tandis que les autres charges sont réparties selon la superficie des immeubles.

Les superficies des immeubles sont les suivantes :

- Yamachiche: 1 450 m²;
- Saint-Élie-de-Caxton: 1 600 m²;
- Charette: 1 150 m².

Travail à faire

- Ventiler les charges indirectes de l'exercice.
- Préparer l'état des résultats par centre de profits après la répartition des centres de coûts pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7.
- Préparer l'état combiné des résultats de Lamarche et Samson SENC pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7.

12. Neil Vanasse vous remet la balance de vérification partielle de son entreprise, Équipement agricole N. Vanasse inc., au 31 décembre 20X7 :

ÉQUIPEMENT AGRICOLE N. VANASSE INC. BALANCE DE VÉRIFICATION PARTIELLE au 31 décembre 20X7		
	Débit	Crédit
Centre de profits		
Ventes – tracteurs		450 580,23 \$
Ventes – équipement agricole		375 750,30
Ventes – pièces		250 750,12
Services rendus		140 870,33
Coût des marchandises vendues – tracteurs	239 359,95 \$	
Coût des marchandises vendues – équipement agricole	230 540,12	
Coût des marchandises vendues – pièces	120 854,88	
Salaires des vendeurs de tracteurs	110 450,00	
Salaires des vendeurs d'équipement	42 580,25	
Salaires des acheteur de pièces	46 524,00	
Salaires des mécaniciens d'entretien	52 544,85	
Frais d'entretien	14 150,00	
Publicité – tracteurs	20 854,66	
Publicité – équipement agricole	15 460,14	
Publicité – pièces	2 650,12	
Publicité – entretien	7 449,88	
Centre de coûts		
Loyer	48 000,00	
Salaires de l'administration	117 145,00	
Salaires des vendeurs	86 870,00	
Publicité	5 480,00	
Amortissement – améliorations locatives	36 100,00	
Autres charges	118 420,00	

Les charges des centres de coûts sont réparties selon les ventes, tandis que les autres charges sont partagées également entre les divisions de l'entreprise. Le taux de l'impôt sur le revenu est de 22 %.

Travail à faire

- Ventiler les charges indirectes de l'exercice entre les divisions.
- Préparer l'état des résultats par centre de profits avant la répartition des centres de coûts pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7.
- Préparer l'état des résultats par centre de profits après la répartition des centres de coûts pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7.
- Préparer l'état combiné des résultats d'Équipement agricole N. Vanasse inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7.

Note

Puisque le montant total a été divisé entre les projets, des différences d'arrondissement peuvent apparaître.



13. Nancy Gauthier est propriétaire de Radio Est inc., une entreprise qui gère quatre stations de radio dans les Cantons-de-l'Est.

Elle vous remet sa balance de vérification partielle au 31 décembre 20X7 :

RADIO EST INC. BALANCE DE VÉRIFICATION PARTIELLE au 31 décembre 20X7		
	Débit	Crédit
Centre de profits		
Revenus de publicité locale – Radio Granby		345 499,86 \$
Revenus de publicité locale – Radio Magog		280 540,12
Revenus de publicité locale – Radio Sherbrooke		420 880,32
Revenus de publicité locale – Radio Waterloo		250 739,98
Revenus de publicité nationale – Radio Granby		87 840,14
Revenus de publicité nationale – Radio Magog		76 949,79
Revenus de publicité nationale – Radio Sherbrooke		98 560,00
Revenus de publicité nationale – Radio Waterloo		66 540,26
Salaires des animateurs – Radio Granby	128 560,00 \$	
Salaires des animateurs – Radio Magog	95 800,25	
Salaires des animateurs – Radio Sherbrooke	145 870,09	
Salaires des animateurs – Radio Waterloo	88 449,89	
Salaires des techniciens – Radio Granby	45 700,17	
Salaires des techniciens – Radio Magog	32 800,29	
Salaires des techniciens – Radio Sherbrooke	52 673,87	
Salaires des techniciens – Radio Waterloo	28 560,35	
Salaires administratifs – Radio Granby	85 900,00	
Salaires administratifs – Radio Magog	72 640,00	
Salaires administratifs – Radio Sherbrooke	88 740,00	
Salaires administratifs – Radio Waterloo	35 890,00	
Publicité – Radio Granby	36 839,97	
Publicité – Radio Magog	32 580,38	
Publicité – Radio Sherbrooke	34 780,29	
Publicité – Radio Waterloo	28 969,87	
Coût des charges techniques – Radio Granby	44 500,00	
Coût des charges techniques – Radio Magog	38 780,00	
Coût des charges techniques – Radio Sherbrooke	56 952,00	
Coût des charges techniques – Radio Waterloo	22 850,00	



RADIO EST INC. BALANCE DE VÉRIFICATION PARTIELLE (suite) au 31 décembre 20X7		
	Débit	Crédit
Frais de bureau – Radio Granby	4 250,00	
Frais de bureau – Radio Magog	4 125,00	
Frais de bureau – Radio Sherbrooke	3 251,00	
Frais de bureau – Radio Waterloo	2 554,00	
Amortissement – équipement radiophonique – Radio Granby	3 850,00	
Amortissement – équipement radiophonique – Radio Magog	2 890,00	
Amortissement – équipement radiophonique – Radio Sherbrooke	2 589,00	
Amortissement – équipement radiophonique – Radio Waterloo	2 250,00	
Amortissement – équipement de bureau – Radio Granby	8 740,00	
Amortissement – équipement de bureau – Radio Magog	7 695,00	
Amortissement – équipement de bureau – Radio Sherbrooke	8 254,00	
Amortissement – équipement de bureau – Radio Waterloo	2 578,00	
Centre de coûts de radiophonie (fréquence)		
Salaires des techniciens	45 080,00	
Coût des charges techniques	48 750,00	
Centre de coûts d'administration (ventes)		
Salaires de l'administration	122 452,00	
Publicité	24 700,00	
Frais de bureau	15 870,00	
Amortissement – équipement de bureau	15 400,00	
Autres charges	75 780,00	

Les frais d'administration sont répartis selon les ventes et les frais de radiophonie, selon la fréquence :

- Radio Granby: 80 kHz;
- Radio Magog: 60 kHz;
- Radio Sherbrooke: 100 kHz;
- Radio Waterloo: 50 kHz;

Le taux de l'impôt sur le revenu est de 20 %.

Travail à faire

- Ventiler les charges indirectes de l'exercice entre les stations de radio.
- Préparer l'état des résultats par centre de profits avant la répartition des centres de coûts pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7.
- Préparer l'état des résultats par centre de profits après la répartition des centres de coûts pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7.
- Préparer l'état combiné des résultats de Radio Est inc. pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X7.

Note

Puisque le montant total a été divisé entre les projets, des différences d'arrondissement peuvent apparaître.

Les organismes sans but lucratif et la méthode du report

On entend souvent parler de ce type d'organisme, mais quelles sont les principales caractéristiques d'un organisme sans but lucratif (OSBL) et quelle est la terminologie qui lui est propre ? Qu'est-ce qui différencie un OSBL d'une entreprise à but lucratif et quel est l'impact de ces différences sur la comptabilisation de certaines transactions selon la méthode du report ?

L'étude de ce chapitre permettra de répondre à ces questions sur les OSBL dans le cadre de la méthode du report. Finalement, on apprendra comment présenter l'information financière d'un OSBL dans les états financiers selon la méthode de présentation traditionnelle.

OBJECTIFS D'APPRENTISSAGE

- Comprendre les principales caractéristiques d'un OSBL.
- Maîtriser la terminologie propre à ce type d'organisme.
- Comprendre les particularités de la comptabilisation des taxes à la consommation d'un OSBL.
- Définir les notions d'apport et de dotation.
- Comptabiliser les apports et les dotations selon la méthode du report.
- Comprendre les défis relatifs aux transactions impliquant les immobilisations dans un OSBL.
- Comptabiliser les transactions relatives aux immobilisations selon la méthode du report.
- Préparer les états financiers d'un OSBL selon la méthode de présentation traditionnelle.



Jasmine Yang, fondatrice du
Centre de répit Mélo

MISE EN SITUATION

▶ Le Centre de répit Mélo est un organisme sans but lucratif (OSBL) qui offre un service de répit aux parents d'enfants handicapés de moins de 12 ans. Situé sur la Rive-Sud de Montréal, le centre s'est donné comme mission d'offrir aux parents de ces enfants des périodes de repos à tarif minime. Il peut accueillir jusqu'à huit enfants pour un séjour allant de 24 heures à 15 jours consécutifs. Le Centre de répit Mélo est administré bénévolement par sa fondatrice, Jasmine Yang, et il emploie trois éducatrices spécialisées, une adjointe administrative et vous-même comme technicien comptable à temps partiel. ◀

Grâce aux nouvelles connaissances que vous aurez acquises sur les OSBL, vous comptabiliserez les transactions du centre et en préparerez les états financiers.

5.1 L'organisme sans but lucratif : introduction et définition

Organisme sans but lucratif (OSBL)

Organisme constitué notamment à des fins sociales, éducatives, religieuses, philanthropiques ou de santé qui n'émet généralement pas de titres de capital transférables et dont l'objet n'est pas de procurer un avantage économique direct à ses membres ou donateurs ni de leur distribuer les profits que certaines de ses activités pourraient lui procurer*.

Les **organismes sans but lucratif (OSBL)** occupent une part de plus en plus importante de l'activité économique. Cependant, il existe une grande disparité entre les organismes d'après leur nombre et leurs produits totaux ainsi que leur appartenance au secteur public ou au secteur privé. Selon des données canadiennes colligées, près de 80 % des OSBL avaient moins de 250 000 \$ en produits (environ 40 %, moins de 30 000 \$). Sur des produits totaux d'environ 112 milliards de dollars, le tiers est généré par les hôpitaux, les universités et les collèges alors qu'ils représentent moins de 1 % du nombre d'organismes (environ 160 000 organismes).

La très grande majorité de ces organismes exercent de manière indépendante alors que ceux qui ont des produits d'importance sont très souvent contrôlés par les gouvernements et, par conséquent, relèvent des normes comptables du secteur public. Quelques organismes ont des activités d'envergure internationale qui demandent de fournir de l'information financière sur une base commune de présentation (normes comptables internationales).

Il est important de distinguer les OSBL qui sont plus près du périmètre gouvernemental (gouvernements fédéral et provincial, et municipalités) des OSBL du secteur privé (*voir la figure 5.1*). Ce chapitre sera consacré à cette dernière catégorie d'OSBL, qui est régie par les normes de la partie III du *Manuel de CPA Canada*, soit les « Normes comptables pour les organismes sans but lucratif (NCOSBL) ».

FIGURE 5.1 LES OSBL PRÈS DU PÉRIMÈTRE GOUVERNEMENTAL ET DU SECTEUR PRIVÉ

OSBL œuvrant dans le périmètre gouvernemental	OSBL du secteur privé
Les hôpitaux, collèges et universités 	Les fondations à caractère philanthropique  FONDATION DE LA DÉFICIENCE INTELLECTUELLE  Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau
Les commissions scolaires  Commission scolaire de Montréal	Les musées  MUSÉE DES BEAUX-ARTS MONTRÉAL MUSEUM OF FINE ARTS  LES MUSÉES DE LA CIVILISATION Québec
Les offices municipaux d'habitation  Office municipal d'habitation de Montréal	Les ordres professionnels  CPA ORDRE DES COMPTABLES PROFESSIONNELS AGRÉÉS DU QUÉBEC  Ordre des ingénieurs du Québec
Les entités paragouvernementales  Affaires étrangères, Commerce et Développement Canada  Foreign Affairs, Trade and Development Canada	Les OSBL de grande taille  MOISSON MONTRÉAL  Société canadienne du cancer

SAVIEZ-VOUS QUE...

L'appellation «organisme sans but lucratif» ou OSBL est largement répandue et reconnue. Cependant, on peut aussi retrouver l'expression «organisme à but non lucratif» ou OBNL. Bien que les deux dénominations soient employées, nous utiliserons le terme «OSBL», puisque c'est celui qui est employé dans le *Manuel de CPA Canada*. C'est aussi le terme recommandé par l'Office québécois de la langue française.

Les premières normes comptables canadiennes à l'intention des OSBL ont été établies en 1997 afin d'uniformiser les diverses pratiques constatées dans la comptabilisation des transactions et la présentation des états financiers des OSBL. En décembre 2010, le Conseil des normes comptables, dans la foulée de l'actualisation des référentiels comptables canadiens, a publié une mise à jour importante des normes comptables régissant les OSBL sous la partie III du *Manuel de CPA Canada* : à moins d'épouser les normes comptables internationales IFRS de façon volontaire, les organismes canadiens sont tenus d'appliquer les normes de cette partie ainsi que les normes comptables relatives aux entreprises à capital fermé lorsque l'on y traite d'une question non couverte sous la partie III.

SAVIEZ-VOUS QUE...

Le *Manuel de CPA Canada* contient quatre parties, soit la partie I portant sur les normes comptables internationales, la partie II, sur les normes comptables pour les entreprises à capital fermé, la partie III, sur les normes comptables pour les OSBL et, finalement, la partie IV, sur les normes comptables pour les régimes de retraite.

Le *Manuel de CPA Canada* consacre maintenant plusieurs chapitres aux OSBL pour aider à mieux encadrer la comptabilisation et la présentation de l'information financière. La partie III du *Manuel de CPA Canada* (chapitre 4400) définit un OSBL comme suit :

Entité qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables et dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables ou de santé, ou toute autre fin à caractère non lucratif. Les membres, les apporteurs (auteurs d'apports) et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme*.

Voici les éléments qu'il faut retenir de cette définition :

- Contrairement à une société par actions à but lucratif, qui émet des actions en échange d'un investissement de la part des actionnaires, l'OSBL n'émet pas de titres de propriété transférables en échange des **dons** et des **subventions** qu'elle reçoit.
- L'organisation et le fonctionnement d'un OSBL visent exclusivement une fin ou un objectif à caractère non lucratif. Par exemple, la mission de la Société canadienne du cancer (www.cancer.ca) est la suivante :

La Société canadienne du cancer est un organisme bénévole national, à caractère communautaire, dont la mission est l'éradication du cancer et l'amélioration de la qualité de vie des personnes touchées par le cancer.¹

Don

Somme d'argent, fourniture, service, matériel ou autre bien donné sans contrepartie. Le remboursement d'un passif sans contrepartie est aussi qualifié de «don».

Subvention

Aide financière accordée par l'État ou par une entité du gouvernement.

1. www.cancer.ca/fr-ca/about-us/our-mission//?region=qc (page consultée le 22 janvier 2014).

L'objectif de cet OSBL est donc de venir en aide aux personnes atteintes de cancer, et ce, **sans espérer dégager un bénéfice**. L'organisme peut financer ses activités entre autres à l'aide de dons et de subventions. On tentera d'atteindre un montant de dons et de subventions qui permettra à l'organisme de couvrir ses charges d'exploitation et d'acquérir les immobilisations nécessaires à sa mission et de poursuivre son développement. Bien entendu, il est possible que l'organisme dégager un excédent ou une insuffisance des produits sur les charges (équivalent d'un bénéfice net ou d'une perte nette pour une entité à but lucratif). À bien des égards, il paraît souhaitable qu'un organisme génère des excédents afin d'assurer sa pérennité, de développer de nouveaux services, de pourvoir au remplacement de ses immobilisations et de parer aux augmentations de ses coûts de fonctionnement.



Bien qu'il soit possible que certains OSBL vendent des produits ou rendent des services pour financer leurs activités, l'importance des produits générés par un OSBL varie énormément d'un organisme à l'autre et certains n'ont comme produits que des sommes recueillies sous forme de dons et de subventions.

Organisme de bienfaisance enregistré

Œuvre de bienfaisance ou fondation publique ou privée qui a obtenu son enregistrement auprès de l'Agence du revenu du Canada. Une fois l'enregistrement approuvé, l'organisme de bienfaisance reçoit un numéro d'enregistrement. Il est exonéré d'impôt sur ses revenus et il peut délivrer des reçus pour les dons qu'il reçoit.

- Les membres, les donateurs et les autres personnes qui versent des sommes à un OSBL ne reçoivent aucun rendement financier directement de l'organisme. Ainsi, l'individu, l'entreprise ou l'organisme qui remettent de l'argent à un OSBL ne peuvent s'attendre à aucun avantage financier direct en échange de leur don, mis à part le fait que l'organisme pourrait remettre un reçu aux fins d'impôts sur le revenu si ce dernier est reconnu comme étant un **organisme de bienfaisance enregistré**. L'OSBL ne verse donc pas de dividendes ou d'intérêts en échange de fonds qui lui sont versés.

Ce ne sont pas tous les organismes qui peuvent obtenir un numéro d'enregistrement et ainsi donner un reçu déductible d'impôt pour le donateur. La majorité des organismes existants sont reconnus comme étant à but non lucratif par les autorités fiscales, mais ils ne peuvent délivrer des reçus déductibles faute d'obtenir un numéro d'enregistrement.



Les OSBL sont souvent administrés par des bénévoles, qui ne reçoivent aucun salaire en échange de leur travail. C'est le cas de la plupart des petits organismes qui sont exploités exclusivement par des bénévoles. Des OSBL de grande taille sont aussi exploités par des bénévoles, mais doivent avoir des employés rémunérés pour suffire à la tâche. Par exemple, la Société canadienne du cancer compte quelque 140 000 bénévoles et 1 200 employés à temps complet au Canada.

5.2 La structure comptable d'un OSBL

La structure du plan comptable d'un OSBL est très semblable à celle des entreprises à but lucratif, avec lesquelles nous avons travaillé précédemment. Pour remplir sa mission, l'OSBL doit générer des produits et engager des charges. L'organisme doit aussi détenir des actifs. Le bilan d'un OSBL peut inclure également des

Actifs nets

Composante du bilan d'un OSBL représentant le résultat de la soustraction de l'actif par le passif.

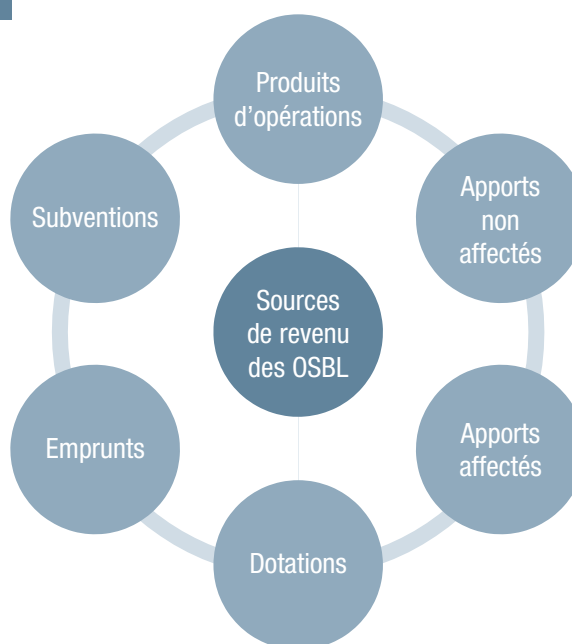
dettes (du passif). Cependant, le terme «capital», habituellement employé dans les entreprises à but lucratif, n'est pas utilisé dans le plan comptable d'un OSBL. On emploiera plutôt le terme «**actifs nets**». La structure du plan comptable d'un OSBL se lit donc comme suit :

- a) actif ;
- b) passif ;
- c) actifs nets (appelé aussi actif net ou soldes de fonds) ;
- d) produits ;
- e) charges.

5.3 Les produits d'un OSBL

Comme nous l'avons décrit précédemment, l'objectif premier d'un OSBL n'est pas de vendre des produits ou de rendre un service dans le but de dégager un bénéfice. Cependant, afin d'assurer sa survie, l'OSBL doit générer suffisamment de fonds pour couvrir ses charges, assurer sa pérennité, développer de nouveaux services, pourvoir au remplacement de ses immobilisations et parer aux augmentations de ses coûts de fonctionnement. Pour y arriver, certains OSBL peuvent décider d'imposer une cotisation annuelle pour devenir ou demeurer membre, de vendre de la marchandise ou de rendre des services pour amasser des fonds en lien avec leur mission. Par exemple, un OSBL pourrait organiser une soirée-bénéfice, un lavothon, ou encore vendre des chocolats, des macarons ou tout autre article afin d'amasser des fonds pour réaliser sa mission. Contrairement à un apport, comme un don, une contrepartie est offerte dans le cas d'un produit. La figure 5.2 illustre les sources de revenu des OSBL.

FIGURE 5.2 LES SOURCES DE REVENU DES OSBL



5.4 Les taxes à la consommation et les OSBL

Comme les règles qui émanent de Revenu Québec (le gouvernement du Québec administre l'application de la loi fédérale et sa loi provinciale) concernant les taxes à la consommation et les OSBL sont complexes et comportent de nombreuses exceptions, il serait extrêmement fastidieux de traiter ce sujet en détail. C'est pourquoi nous tenterons de simplifier le tout en expliquant les règles générales de la comptabilisation de la TPS et de la TVQ pour les OSBL.

Comme nous l'avons vu dans le chapitre 4 du volume *Comptabilité 1, Analyse et traitement des données du cycle comptable*, 7^e édition, la plupart des entreprises doivent percevoir des taxes sur les produits et les services qu'elles facturent à leurs clients. De plus, la TPS et la TVQ payées sur les charges et sur les immobilisations donnent droit à un **crédit de taxe sur les intrants** (CTI), dans le cas de la TPS, et à un **remboursement de la taxe sur les intrants** (RTI), dans le cas de la TVQ. Afin de bien comprendre les éléments qui suivent, il importe de distinguer les trois types de ventes tels qu'ils sont définis par Revenu Québec en ce qui concerne la TPS et la TVQ, à savoir la vente taxable (figure 5.3), la vente exonérée (figure 5.4) et la vente détaxée (figure 5.5).

Les organismes sans but lucratif enregistrés à titre d'œuvre de bienfaisance sont admissibles au remboursement de 50 % des taxes payées sur leurs achats sans être tenu au critère du financement public de 40 %.

Nous avons vu également dans le chapitre 3 du volume *Comptabilité 1, Analyse et traitement des données du cycle comptable*, 7^e édition, que certaines entreprises sont considérées par Revenu Québec comme des « petits fournisseurs ». Ces entreprises ne sont pas tenues de percevoir les taxes sur leurs produits d'exploitation et, par conséquent, n'ont pas droit au CTI et au RTI. Revenu Québec a également prévu une exception pour les OSBL de petite taille. La figure 5.6 résume les conditions requises afin qu'un OSBL soit considéré comme un petit fournisseur.

FIGURE 5.3 LA VENTE TAXABLE

Une vente taxable est la vente de produits ou de services taxés à un taux de 5 % pour la TPS et de 9,975 % pour la TVQ.

La TPS et la TVQ s'appliquent à la plupart des biens et des services que les OSBL vendent. Un OSBL qui vend des produits ou services taxables doit percevoir les taxes, et aura droit au remboursement des taxes payées sur ses charges de fonctionnement et sur l'acquisition de ses immobilisations neuves servant à générer des ventes taxables par l'entremise du CTI et du RTI. Voici quelques exemples de biens et de services taxables :

- les frais d'inscription à des conférences, à des colloques et à des foires commerciales ;
- les repas vendus par un restaurant ;
- les biens neufs vendus à un prix supérieur à leur coût direct, dans une boutique de cadeaux.

Source (figures 5.3 à 5.6) : Gouvernement du Québec. *La TVQ et la TPS/TVH pour les organismes sans but lucratif*, www.revenuquebec.ca/fr/sepf/publications/in/in-229.aspx (page consultée le 22 janvier 2014).

WWW

Revenu Québec prévoit une longue liste de dépenses admissibles et non admissibles. Ce serait beaucoup trop long de les énumérer entièrement dans ce chapitre. Pour plus de renseignements sur ce sujet, veuillez consulter le document intitulé *La TVQ et la TPS/TVH pour les organismes sans but lucratif* disponible au www.revenuquebec.ca/fr/sepf/publications/in/in-229.aspx

FIGURE 5.4 LA VENTE EXONÉRÉE

La vente de biens ou de services qui ne sont pas assujettis aux taxes est une vente exonérée. Voici quelques exemples de biens et de services exonérés pertinents dans le cas des OSBL :

- les droits d'entrée dans un lieu de divertissement ne dépassant pas 1 \$;
- les droits d'entrée à un spectacle, ou à un événement sportif ou compétitif, lorsque 90 % et plus des exécutants, des athlètes ou des concurrents sont des bénévoles ;
- la vente de biens et de services dans le but d'amasser des fonds lorsque cette vente est exécutée par des bénévoles et que le prix de chaque article ne dépasse pas 5 \$;
- les droits d'adhésion perçus de ses membres par un OSBL à certaines conditions fixées par Revenu Québec ;
- les frais exigés pour la participation à un programme récréatif si celui-ci est destiné principalement à des enfants de 14 ans ou moins, ou à des personnes défavorisées ou handicapées.

L'OSBL qui vend des biens ou des services exonérés ne doit pas percevoir de taxes sur ces ventes et n'aura droit ni au CTI ni au RTI.

Certains organismes sans but lucratif ont droit au remboursement de 50 % des taxes qu'ils ont payées sur des dépenses admissibles s'ils dépendent du financement public dans une proportion minimale de 40 % des revenus pour l'exercice en cours ou pour les deux exercices précédents.

Pour être considérées comme du financement public, les sommes doivent être reçues de l'une des personnes suivantes :

- le gouvernement fédéral, les gouvernements provinciaux ou une administration municipale ;
- une société contrôlée par un gouvernement ou une administration municipale et dont l'un des principaux objectifs est de financer des activités sans but lucratif ;
- une fiducie, un conseil, une commission ou un autre organisme créé par un gouvernement, une administration ou une société (telle que décrite ci-dessus) dont l'un des principaux objectifs est de financer des projets sans but lucratif ;
- une bande indienne.

FIGURE 5.5 LA VENTE DÉTAXÉE

La vente de biens ou de services taxés à un taux de 0 % est une vente détaxée.

L'OSBL qui vend des produits ou services détaxés ne doit pas percevoir de taxes sur ces ventes. Cependant, comme il s'agit d'une vente taxable (taxée à un taux de 0 %), l'organisme aura droit au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants sous forme de CTI et de RTI.

Les produits et services détaxés sont plutôt rares. En voici quelques exemples :

- les produits alimentaires de base (par exemple, le lait, le pain, les légumes, la viande et le poisson) ;
- les médicaments délivrés sur ordonnance ;
- certains appareils médicaux (par exemple, les fauteuils roulants, les appareils auditifs, les lunettes, les cannes et les béquilles).

FIGURE 5.6 LES PETITS FOURNISSEURS

Si les ventes taxables à l'échelle mondiale d'un OSBL au cours des quatre derniers trimestres civils ont été de 50 000 \$ ou moins, cet organisme sera considéré comme un « petit fournisseur ». L'organisme sera donc exempté de percevoir les taxes sur ses produits d'exploitation, mais n'aura droit ni au CTI ni au RTI. Évidemment, les apports (les dons et les subventions) ne sont pas assujettis aux taxes.

Un autre critère est prévu pour une œuvre de bienfaisance : outre le seuil de 50 000 \$, l'organisme de bienfaisance peut choisir le critère de ne pas avoir un revenu brut de plus de 250 000 \$. Le revenu brut dans ce cas se définit comme étant les fournitures taxables ainsi que les apports (dons, subventions, prêts non remboursables) et tout autre produit pour l'organisme de bienfaisance. En répondant favorablement à l'un ou l'autre de ces deux critères, une œuvre de bienfaisance pourra être qualifiée de petit fournisseur.

Dans ce cas, la comptabilisation des produits se fait sans aucune taxe. Pour la comptabilisation des charges, la TPS et la TVQ sont ajoutées au montant de la charge. Le même principe s'applique pour l'acquisition d'immobilisations : la TPS et la TVQ payées sur l'immobilisation seront ajoutées au coût d'acquisition de l'actif.

Cependant, un OSBL pouvant être considéré comme un petit fournisseur pourrait quand même décider de s'inscrire auprès de Revenu Québec pour avoir le droit de percevoir des taxes, et de demander un CTI et un RTI. Par exemple, un OSBL qui ne vend que des fauteuils roulants (un produit détaxé) aurait avantage à ne pas être considéré comme un petit fournisseur afin d'avoir droit au CTI et au RTI.

5.4.1 L'OSBL considéré comme un petit fournisseur

Comme mentionné dans la figure précédente, l'OSBL qui est considéré comme un petit fournisseur comptabilisera ses produits sans que les taxes à la consommation soient chargées au client. De plus, pour la comptabilisation des charges, la TPS et la TVQ sont ajoutées au montant de la charge. Le même principe s'applique pour l'acquisition d'immobilisations.

MISE EN SITUATION

Muffins Sabrevoie est un OSBL de très petite taille. Il est administré par quatre retraités de Boucherville. La mission de cet organisme est de fournir gratuitement des muffins pour le Club des petits déjeuners du Québec, un organisme qui offre des petits déjeuners nutritifs aux écoliers, les jours de classe. En plus d'offrir ses muffins gratuitement au Club des petits déjeuners du Québec, Muffins Sabrevoie vend ses muffins à un kiosque situé à Place Désormeaux, un centre commercial de la ville de Longueuil. Comme les ventes de muffins pour la dernière année se sont élevées à environ 9 800 \$, Muffins Sabrevoie est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec.

À l'aide des premières transactions d'avril 20X9, voyons maintenant comment enregistrer, dans le journal général, certaines transactions d'un OSBL considéré comme un petit fournisseur.

- Avr. 03 Les ventes de muffins pour la semaine terminée le 3 avril 20X9 ont été de 195,25 \$.
- Avr. 17 La facture de Grenier Mécanique pour l'entretien du camion de l'organisme a été payée à l'aide du chèque n° 328.
- Avr. 20 L'organisme a reçu la facture de Brault et Fournier pour la réparation d'un réfrigérateur qui est utilisé exclusivement pour conserver les aliments au kiosque de la Place Désormeaux.

**Grenier Mécanique**

962, chemin de Chambly
Longueuil (Québec) J4H 3M6

Facture de vente

Date	Numéro		
17 avril 20X9	20058		
Facture émise à:			
Muffins Sabrevoie 2877, chemin de Chambly Longueuil (Québec) J4L 1M8			
Travaux effectués	Temps	Taux	Total
Vérification freins arrière	0,5h	80,00\$	40,00\$
Changement plaquettes freins avant	1,5	80,00	120,00
Plaquettes freins avant			98,00
Vidange d'huile et filtre			29,95
		Total partiel	287,95\$
TPS n°: 141267321		TPS 5%	14,40
TVQ n°: 1271125488		TVQ 9,975 %	28,72
		Total	331,07\$
Conditions: net 30 jours			

FACTURE		N°: B-65889
Brault et Fournier <i>L'expert en ameublement et en électroménagers sur la Rive-Sud</i> 1245, boul. de Montarville, Boucherville (Québec) J4B 6P5		
Date: 20 avril 20X9 Représentant: Serge Fournier Conditions: Payable à la livraison		
Facture émise à :		
Muffins Sabrevoie 2877, chemin de Chambly Longueuil (Québec) J4L 1M8		
Travaux effectués		
Changer interrupteur de porte sur mini-réfrigérateur GE, modèle GE55410-R5521		
Pièces		99,00\$
Main-d'œuvre		125,00
	Total partiel	224,00\$
TPS n°: 141267425	TPS 5%	11,20
TVQ n°: 1271125678	TVQ 9,975 %	22,34
	Total	<u>257,54\$</u>
Merci!		

Voici les écritures qui enregistrent ces transactions dans le journal général :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 83
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Avr. 03	Banque	1010	195,25	
	Ventes	4500		195,25
	(pour enregistrer les ventes au comptant de la semaine terminée le 3 avril)			
Avr. 17	Entretien et réparations – matériel roulant	5600	331,07	
	Banque	1010		331,07
	(pour enregistrer le paiement par le chèque n° 328 de la facture n° 20058 de Grenier Mécanique pour l'entretien du camion)			
Avr. 20	Entretien et réparations – équipement	5615	257,54	
	Fournisseurs	2100		257,54
	(pour enregistrer la facture n° B-65889 de Brault et Fournier pour la réparation du mini-réfrigérateur)			



À VOUS DE JOUER!

Les trois transactions ci-après ont eu lieu en avril 20X9 chez Petits gâteaux Montcalm. Cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec.

- Avr. 23 L'organisme a reçu la facture d'Emballage Plus inc. pour l'achat de fournitures d'emballage.
- Avr. 26 La facture de l'ébéniste Jean-Guy Gauthier a été payée à l'aide du chèque n° 329 pour l'entretien du kiosque des Galeries de la Capitale.
- Avr. 30 Les ventes de petits gâteaux pour la semaine terminée le 30 avril 20X9 ont été de 105,75 \$.

Emballage Plus inc.			Facture n°: 6622
1255, Grande Allée Est, Québec (Québec) G5R 4T6			
Date: 23 avril 20X9			
Facture émise à: Petits gâteaux Montcalm 2015, chemin Saint-Louis Québec (Québec) G1T 1M8			
Conditions: net 30 jours			
Quantité	Description	Prix unitaire	Total
150	Emballage plastique recyclé, modèle 1558	0,35\$	52,50\$
500	Sac papier recyclé, modèle 3255	0,15	75,00
	Total partiel		127,50\$
TPS n°: 141263475	TPS 5%		6,38
TVQ n°: 1271126387	TVQ 9,975%		12,72
	Total		146,60\$



Facture n°: 5899

Maître ébéniste

Rang du Berceau, Sainte-Paule (Québec) JOB 2C0

Téléphone: 450 539-4874 Télécopieur: 450 539-8985

Courriel: jggauthier@lebois.com

Date: 26 avril 20X9

Facture émise à: Petits gâteaux Montcalm

2015, chemin Saint-Louis,

Québec (Québec) G1T 1M8

Conditions: 2/10, n/30

Description	Prix unitaire	Total
Changement des charnières et peinture du comptoir des Galeries de la Capitale		575,00 \$
	Total partiel	575,00 \$
TPS n°: 3521857462	TPS 5%	28,75
TPS TPS n°: 1125478523	TVQ 9,975%	57,36
	Total	661,11 \$

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à ces opérations.

[illegible]

5.4.2 La règle du 50 %

Comme nous l'avons souligné précédemment, les organismes qui ne perçoivent pas de taxes parce qu'ils n'ont pas atteint le seuil de 50 000 \$ de ventes taxables, mais qui répondent au critère d'un financement public d'au moins 40 %, peuvent demander un remboursement correspondant à 50 % des taxes qu'ils ont payées sur des dépenses admissibles.

MISE EN SITUATION

Dans le cas d'une œuvre de bienfaisance qui ne perçoit pas de taxes, elle peut réclamer le remboursement de 50 % des taxes payées sur des dépenses admissibles.

L'Organisme pour la promotion des artistes québécois (OPAQ) est un OSBL qui organise des spectacles pour encourager la relève chez les chanteurs et musiciens québécois. L'OPAQ organise environ une dizaine de spectacles par année. Lors de ces spectacles, les artistes ne sont pas rémunérés. Ils acceptent de donner leur prestation bénévolement afin de se faire connaître auprès du public. Les droits d'entrée pour les spectacles sont de 8 \$. Cette somme sert surtout à couvrir les frais de la location de la salle de spectacle, la location de l'équipement de sonorisation et d'éclairage, et les salaires des techniciens. Les droits d'entrée à un spectacle étant considérés comme une vente exonérée lorsque 90 % et plus des exécutants sont des bénévoles, l'OPAQ ne perçoit pas de taxes sur ces ventes. Cependant, comme il se qualifie pour la règle du 50 %, l'organisme aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.

À l'aide des premières transactions du mois de mai 20X8, voyons maintenant comment enregistrer, dans le journal général, certaines transactions d'un OSBL dont les produits d'exploitation sont exonérés et qui se qualifie pour la règle du 50 %.

- Mai 05 Dépôt à la Banque Loyale du total des droits d'entrée pour le spectacle de samedi dernier : 3 072 \$.
- Mai 06 Réception de la facture pour la location de la salle de spectacle Le Moulin pour la prestation qui a eu lieu le samedi soir précédent.
- Mai 08 La facture de Technoson pour la location de l'équipement de sonorisation lors du spectacle du 3 mai a été payée à l'aide du chèque n° 1015.

Banque Loyale				BORDEREAU DE DÉPÔT			
REPLIR EN APPUYANT FORTEMENT				DÉPOSÉ PAR : <i>Nathalie Ricard</i>			
N° DE SUCC. :		DATE		N° DE SUCC. :		DATE	
3 5 9 8 5		JOUR	MOIS	3 5 9 8 5		JOUR	MOIS
		0 5	0 5			0 5	0 5
		ANNÉE				ANNÉE	
		2 0 X 8				2 0 X 8	
N° DE COMPTE : 3 2 6 1 4 - 6 8				N° DE COMPTE : 3 2 6 1 4 - 6 8			
INTITULÉ DU COMPTE : OPAQ				INTITULÉ DU COMPTE : OPAQ			
Inscrire les chèques en \$ US et en \$ CA sur un bordereau de dépôt distinct.				Inscrire les chèques en \$ US et en \$ CA sur un bordereau de dépôt distinct.			
DESCRIPTION DU CHÈQUE				ESPÈCES			
				Dollars Cts			
				x 5 =			
				x 10 =			
				140 x 20 = 2 800 00			
				x 50 =			
				x 100 =			
				x 1 000 =			
				TOTAL EN ESPÈCES (BILLETS) \$ 2 800 00			
				PIÈCES DE MONNAIE			
				120 pièces de 1 \$ = 120 00			
				50 pièces de 2 \$ = 100 00			
				208 pièces de 0,25 \$ = 52 00			
				TOTAL MONNAIE \$ 272 00			
NOMBRE DE CHÈQUES				TOTAL CHÈQUES \$ 0 00			
TOTAL CHÈQUES				TOTAL ESPÈCES MONNAIE/CHÈQUES 3 072 00			

	Le Moulin	Date :	Facture n° 1958
	Salle de spectacle	6 mai 20X8	
	4, route du Fleuve (132)		
	Beaumont (Québec) GOR 1C0		
Facture émise à :			
OPAQ			
600, Grande Allée Est			
Québec (Québec) G1R 2K5			
Description			Total
Location de la salle de spectacle pour le 3 mai 20X8 débutant le 3 mai à 11 h et se terminant le 4 mai à 2 h.			1 200,00 \$
TPS n° : 141267357	TPS 5 %	60,00	
TVQ n° : 1271125401	TVQ 9,975 %	119,70	
Total			<u>1 379,70 \$</u>

Voici comment effectuer le calcul des taxes remboursables avec la règle du 50 % :

Calcul de la TPS	
Somme avant les taxes	1 200,00 \$
Multipliée par le taux de la TPS	× 5 %
Égale : TPS à plein taux	60,00 \$
Divisée par deux	÷ 2
Égale : TPS à enregistrer avec la règle du 50 %	<u>30,00 \$</u>
Calcul de la TVQ	
Somme avant les taxes	1 200,00 \$
Multipliée par le taux de la TVQ	× 9,975 %
Égale : TVQ à plein taux	119,70 \$
Divisée par deux	÷ 2
Égale : TVQ à enregistrer avec la règle du 50 %	<u>59,85 \$</u>

TECHNOSON	
Tout ce qu'il faut pour votre spectacle !	
 Technoson 456, rue Godin Québec (Québec) G1M 3G7	FACTURE n° : 66558 Date : 8 mai 20X8 Conditions : net 30 jours
Facture émise à :	
OPAQ 600, Grande Allée Est Québec (Québec) G1R 2K5	
Service complet de sonorisation et d'éclairage pour le spectacle du 3 mai à la salle Le Moulin de Beaumont (Voir la liste complète de l'équipement et des services fournis en annexe.)	1 850,00 \$
	Total partiel 1 850,00 \$
TPS n° : 141267850	TPS 5 % 92,50
TVQ n° : 1271125201	TVQ 9,975 % 184,54
	Total <u>2 127,04 \$</u>

Voici les écritures de journal général qui enregistrent ces transactions :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Mai 05	Banque	1010	3 072,00	
	Produits – spectacle	4240		3 072,00
	(pour enregistrer l'encaissement des recettes du spectacle du 3 mai)			
Mai 06	Location – salle de spectacle	5682	1 289,85	
	TPS à recevoir	1105	30,00	
	TVQ à recevoir	1110	59,85	
	Fournisseurs	2100		1 379,70
	(pour enregistrer la facture n° 1958 de la salle Le Moulin pour la location de la salle pour le spectacle du 3 mai)			
Mai 08	Sonorisation et éclairage	5685	1 988,52	
	TPS à recevoir	1105	46,25	
	TVQ à recevoir	1110	92,27	
	Banque	1010		2 127,04
	(pour enregistrer le paiement par le chèque n° 1015 de la facture n° 66558 de Technoson pour les frais de sonorisation et d'éclairage du spectacle du 3 mai)			



Lorsque les taxes remboursables sont comptabilisées en utilisant la règle du 50 %, la charge sera plus élevée que celle obtenue normalement. Il en est ainsi, car la moitié des taxes qui n'est pas récupérée est ajoutée à la charge. Cette approche est identique dans le cas où on acquiert une immobilisation.

Par souci de simplicité, nous n'avons pas tenu compte des particularités relatives à la réclamation des CTI et des RTI en ce qui a trait aux frais de repas et de représentation dans les chapitres 5 et 6.

À VOUS DE JOUER!

Les deux transactions ci-après ont eu lieu en mai 20X8 à l'OPAQ. N'oubliez pas que cet OSBL est admissible à la règle du 50 %.

Mai 11 Réception de la facture de la Papeterie Séguin pour des fournitures de bureau livrées à l'OPAQ la veille.

Mai 16 La facture de Pizza Presto pour la livraison de nourriture aux artistes et aux techniciens le soir du spectacle a été payée à l'aide du chèque n° 1016.



Papeterie Séguin
143, rue Saint-Jean
Québec (Québec) G5R 4P7

Facture n°: 12889
Date: 11 mai 20X8

Facture émise à :

OPAQ
600, Grande Allée Est
Québec (Québec) G1R 2K5

Quantité	Numéro de produit	Description	Prix unitaire	Total
10	1258802	Paquet de 500 feuilles pour imprimante laser	3,99 \$	39,90 \$
1	3125582	Agrafeuse, modèle 15225	18,95	18,95
8	2058501	Boîte de 10 stylos Paper Mate, bleu, médium	2,99	23,92
Total partiel				82,77 \$
TPS n° 141265278			TPS 5 %	4,14
TVQ n° 1271124598			TVQ 9,975 %	8,26
Conditions: net 30 jours			Total	95,17 \$

Pizza Presto
24, route du Fleuve
Beaumont (Québec) GOR 1S4
Téléphone: 418 539-4874

FACTURE n°: 5894
Date: 16 mai 20X8
Conditions: Payable à la réception

Facture émise à :

Livré à :

OPAQ
600, Grande Allée Est
Québec (Québec) G1R 2K5

Le Moulin
4, route du Fleuve (132)
Beaumont (Québec) GOR 1C0

Quantité	Description	Prix unitaire	Total
25	Pizza toute garnie, 12"	9,99 \$	249,75 \$
TPS n° 3521857354		TPS 5 %	12,49
TVQ n° 1125478431		TVQ 9,975 %	24,91
Total			287,15 \$

[illegible]

Certains OSBL vendent des produits et services taxables. Ceux-là sont inscrits aux fichiers de la TPS et de la TVQ auprès de Revenu Québec, et doivent percevoir les taxes sur leurs produits d'exploitation. Ces organismes ont également le droit de récupérer la TPS (CTI) et la TVQ (RTI) payées sur les biens et les services achetés pour leurs activités commerciales.

Les biens et les services ci-après peuvent donner droit au CTI et au RTI:

- Comme nous l'avons mentionné précédemment, Revenu Québec prévoit un ensemble d'exceptions, notamment en ce qui a trait aux biens et aux services exonérés, dont la liste est longue. Afin de simplifier l'apprentissage d'un sujet déjà complexe, nous ne tiendrons pas compte de ces nombreuses exceptions dans ce chapitre.

MISE EN SITUATION

Reprenons l'exemple de Muffins Sabrevoie en supposant maintenant que cet OSBL n'est plus considéré comme un petit fournisseur et que ses ventes sont taxables. De plus, il est admissible au CTI et au RTI.

Rappelons les premières transactions de l'organisme pour le mois d'avril 20X9 :

- Avr. 03 Les ventes de muffins pour la semaine terminée le 3 avril 20X9 ont été de 195,25 \$ (plus les taxes).
- Avr. 17 La facture n° 20058 de Grenier Mécanique (*voir la page 213*) pour l'entretien du camion de l'organisme a été payée à l'aide du chèque n° 328.
- Avr. 20 L'organisme a reçu la facture n° B-65889 de Brault et Fournier (*voir la page 213*) pour la réparation d'un réfrigérateur qui est utilisé exclusivement pour conserver les aliments au frais au kiosque de la Place Désormeaux.

Voici les écritures de journal général qui enregistrent ces transactions :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 38
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Avr. 03	Banque	1010	224,49	
	TPS à payer	2305		9,76
	TVQ à payer	2310		19,48
	Ventes	4500		195,25
	(pour enregistrer les ventes au comptant de la semaine terminée le 3 avril)			
Avr. 17	Entretien et réparations – matériel roulant	5600	287,95	
	TPS à recevoir	1105	14,40	
	TVQ à recevoir	1110	28,72	
	Banque	1010		331,07
	(pour enregistrer le paiement par le chèque n° 328 de la facture n° 20058 de Grenier Mécanique pour l'entretien du camion)			
Avr. 20	Entretien et réparations – équipement	5615	224,00	
	TPS à recevoir	1105	11,20	
	TVQ à recevoir	1110	22,34	
	Fournisseurs	2100		257,54
	(pour enregistrer la facture n° B-65889 de Brault et Fournier pour la réparation du mini-réfrigérateur)			

[illegible]

Avr. 23 L'organisme a reçu la facture n° 6622 d'Emballage Plus inc. (*voir la page 214*) pour l'achat de fournitures d'emballage.

Avr. 26 La facture n° 5899 de l'ébéniste Jean-Guy Gauthier (*voir la page 215*) a été payée à l'aide du chèque n° 329 pour l'entretien du kiosque des Galeries de la Capitale.

Avr. 30 Les ventes de petits gâteaux pour la semaine terminée le 30 avril 20X9 ont été de 105,75\$ (plus les taxes).

[illegible]

La figure 5.7 présente un résumé des types de ventes et de leur comptabilisation dans le cas des OSBL.

WWW

Pour se renseigner davantage sur la comptabilisation des taxes à la consommation et les OSBL, il est possible de consulter les documents suivants de Revenu Québec disponibles sur le Web :

Renseignements généraux sur la TVQ et la TPS
www.revenuquebec.ca/fr/sepf/publications/in/in-203.aspx

TVQ et TPS pour les organismes sans but lucratif
www.revenuquebec.ca/fr/sepf/publications/in/in-229.aspx

Apport

Versement d'une somme ou transfert d'un actif à un OSBL sans contrepartie ou annulation d'un passif assumé par l'OSBL.

Apport affecté

Apport versé à un OSBL qui restreint l'utilisation de la somme à des fins spécifiées par l'auteur de l'apport. Le financement public, dont il a été fait mention à la section 5.4, octroyé à un organisme sans but lucratif est considéré généralement comme un apport affecté.

Dotation

Type d'apport qui oblige l'OSBL à maintenir en permanence les sommes ou les immobilisations attribuées.

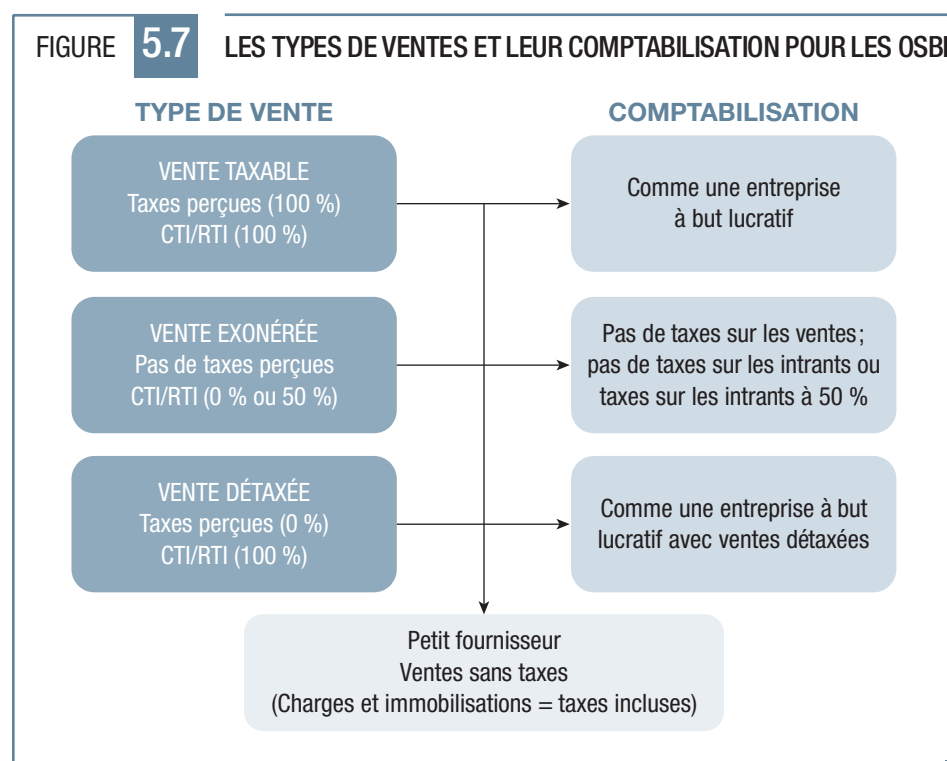
Apport non affecté

Apport versé à un OSBL sans qu'aucune condition n'y soit rattachée.

Affectation d'origine externe

Condition imposée à un OSBL depuis l'extérieur de l'organisme, par une autorité ou par un tiers.

FIGURE 5.7 LES TYPES DE VENTES ET LEUR COMPTABILISATION POUR LES OSBL



5.5 Les apports

Mis à part les emprunts, la vente de marchandises ou la prestation de services, il existe une autre source de financement pour les activités de l'OSBL : les **apports**.

Comme nous l'avons mentionné précédemment, l'OSBL n'émet pas de titres de propriété transférables en échange des sommes qu'il reçoit. Par conséquent, le terme « apport » a une définition bien précise dans le cas d'un OSBL. Le *Manuel de CPA Canada* (chapitre 4410) définit un apport comme suit : « Transfert sans contrepartie d'argent ou d'autres actifs à un organisme sans but lucratif, ou règlement ou annulation sans contrepartie d'un élément de passif de cet organisme. »

CPA Canada distingue trois types d'apports :

1. l'**apport affecté** ;
2. la **dotation** ;
3. l'**apport non affecté**.

5.5.1 L'apport affecté

L'apport affecté est un apport grevé d'une **affectation d'origine externe** en vertu de laquelle l'organisme est tenu d'utiliser l'actif en cause à une fin déterminée. Ce qui veut dire que l'individu, l'entreprise ou l'organisme qui verse un apport (l'apporteur) pose une condition à l'utilisation de son apport. Un apporteur versera donc une somme à un OSBL à condition que cette somme serve à une fin précise.

Par exemple, un organisme reçoit une somme pour l'acquisition d'un ordinateur : cette somme est un apport affecté qui ne saurait être utilisé que pour l'acquisition de l'immobilisation précisée par l'apporteur.

Dans le cas où l'organisme ne peut réaliser le projet, l'apport doit être remis à son apporteur, à moins que ce dernier accepte de modifier l'utilisation prévue. L'apporteur demandera bien souvent une preuve de la réalisation de l'affectation.

Il ne faut toutefois pas confondre l'apport affecté avec une affectation d'origine interne. Dans le cas où le conseil d'administration décide d'affecter une partie de ses ressources à des fins particulières telles que l'acquisition d'un immeuble, cette affectation lie le conseil d'administration actuel jusqu'à la réalisation dudit projet ou à son abandon. Dans le cas où le projet est abandonné, le conseil d'administration peut, sans aucune contrainte, contrairement à un apport affecté, annuler sa décision de réserver un montant pour ce projet.

PAR EXEMPLE

Équiterre s'est donné pour mission de contribuer à bâtir un mouvement de société en incitant citoyens, organisations et gouvernements à faire des choix écologiques, équitables et solidaires. Un généreux donateur, M. Patrick Parent, a accepté de verser un don de 10 000\$ à cet OSBL, à condition que cette somme soit utilisée exclusivement à mettre sur pied une campagne publicitaire qui a pour objectif d'inciter les Québécois à adopter des habitudes de transport plus écologiques. Ce don de 10 000\$ est donc considéré comme un apport affecté, puisque l'organisme est tenu de disposer de cette somme d'une manière prescrite.



Steven Guilbeault, membre fondateur d'Équiterre, s'intéresse au dossier des changements climatiques depuis 1994 et a été responsable de plusieurs campagnes relatives à ce dossier chaud. M. Guilbeault est l'un des plus ardents défenseurs de la lutte aux changements climatiques au Québec. Il a coordonné la campagne Climat et énergie pour Greenpeace pendant 10 ans et a été directeur du bureau de Greenpeace au Québec pendant 7 ans. M. Guilbeault a participé à la majorité des rencontres internationales des Nations Unies sur les changements climatiques. Il est maintenant coordonnateur général adjoint d'Équiterre et son porte-parole pour la campagne Climat et énergie.

5.5.2 La dotation

La dotation est un type d'apport grevé d'une affectation d'origine externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en permanence les ressources attribuées. Une dotation est habituellement versée en argent, mais elle peut prendre la forme d'un autre actif telle qu'une immobilisation. Cela signifie que l'actif (la somme ou l'autre actif) doit être conservé en permanence. L'OSBL qui reçoit une dotation en argent investira habituellement la somme dans un placement à long terme qui générera tout type de produit financier (dividendes, produits d'intérêts, etc.). L'organisme ne pourra pas utiliser la somme ainsi investie, mais il pourra habituellement se servir des produits générés par le placement. Il est à noter qu'une dotation pourrait également comporter une affectation sur l'utilisation des produits que générera le placement.

PAR EXEMPLE

La Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau reçoit une somme de 50 000 \$ de la Fondation Vaincre le cancer. Cet organisme a cependant exigé que la somme soit placée en permanence et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par la fondation. Cette condition répond à la définition d'une affectation d'origine externe, qui exige que l'organisme maintienne en permanence la somme attribuée. Ce don de 50 000 \$ est par conséquent considéré comme une dotation.

**SAVIEZ-VOUS
QUE...**



Fondation
Centre de cancérologie

Charles-Bruneau

En 1979, à l'âge de quatre ans, Charles Bruneau, fils de Pierre Bruneau, chef d'antenne au réseau TVA, a reçu un diagnostic de leucémie. C'est en son honneur, après son décès en 1988, que la Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau a été créée. La fondation croit que les enfants atteints de cancer ont le droit de recevoir les meilleurs soins possible. Elle s'affaire donc à soutenir le positionnement et le développement du Québec en matière de cancérologie pédiatrique. Actuellement, plus de 2 000 enfants sont atteints de cancer au Québec, et près de 300 nouveaux cas sont diagnostiqués chaque année. La fondation souhaite que tous ces enfants puissent dire un jour : « Quand je serai grand, je serai guéri ! »

5.5.3 L'apport non affecté

L'apport non affecté est un apport qui n'est pas grevé d'une affectation d'origine externe et qui n'est pas considéré comme une dotation. L'apport non affecté est donc une somme versée à un OSBL sans qu'aucune condition n'y soit rattachée.

PAR EXEMPLE

Le 12 octobre 2010, Jessica Chang, une étudiante du Collège Édouard-Montpetit, verse un don de 50 \$ à l'OSBL Moisson Montréal afin d'encourager la mission de cet organisme. Comme Jessica ne fixe aucune condition quant à l'utilisation de cette somme, ce don correspond à la définition d'un apport non affecté.

À VOUS DE JOUER!

Veuillez indiquer, à l'aide d'un crochet, si les sommes décrites dans les situations mentionnées ci-après sont considérées comme un apport affecté, une dotation ou un apport non affecté.

	Apport affecté	Dotation	Apport non affecté
Votre sœur verse une somme de 50 \$ au Centre de répit Mélo afin de soutenir cet organisme.			
Le Centre de répit Mélo prévoit embaucher une psychologue afin d'offrir du soutien psychologique aux parents qui bénéficient de ses services. Mme Nathalie Berger, professeure au collégial, décide de verser 1 000 \$ au centre, à condition que cette somme serve exclusivement à payer les services de la psychologue.			
La Fondation Robert Rochefort verse une somme de 12 000 \$ au Centre de répit Mélo. La fondation a cependant exigé que la somme soit conservée en permanence et que seuls les produits générés par le placement puissent être utilisés par le centre.			

5.6 La comptabilisation des apports

Méthode du report

Méthode de comptabilisation des apports selon laquelle les apports affectés à des charges de périodes futures sont reportés et constatés à titre de produits au cours de la période où sont engagées les charges connexes.

Méthode de la comptabilité par fonds affectés

Comptabilité en usage dans les OSBL qui vise à constater les apports dans un fonds d'administration, un ou plusieurs fonds affectés, et un fonds de dotation, s'il y a lieu. L'application particulière de la comptabilisation des apports selon cette méthode oblige l'OSBL à présenter par fonds le détail des composantes des états financiers.

Le *Manuel de CPA Canada* préconise deux méthodes pour la comptabilisation des apports : la **méthode du report** et la **méthode de la comptabilité par fonds affectés**. L'OSBL doit utiliser une seule des deux méthodes pour comptabiliser les apports reçus. Dans ce chapitre, nous étudierons la méthode du report. La méthode de la comptabilité par fonds affectés sera vue dans le chapitre suivant.

5.6.1 La comptabilisation de l'apport affecté selon la méthode du report

La méthode du report est une méthode qui dicte certaines règles très précises sur la façon de comptabiliser les apports. La logique de cette méthode repose sur le principe du rapprochement des produits aux charges. Remarquez que nous mentionnons expressément le rapprochement des produits aux charges, et non le rattachement des charges aux produits, comme c'est le cas pour les entreprises à but lucratif.

En effet, comme nous l'avons mentionné précédemment, l'objectif de l'OSBL n'est pas de générer des bénéfices, mais bien de consacrer les sommes qui lui sont confiées à l'accomplissement de sa mission. On constatera ainsi les produits qui ont été générés afin d'engager les charges auxquelles ces produits se rapportent.

Comme nous l'avons vu dans la section 5.5.1, l'apport affecté est un apport grevé d'une affectation d'origine externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu d'utiliser l'actif en cause à une fin déterminée. La méthode du report exige que l'apport soit reporté et constaté comme un produit uniquement lorsque les conditions de l'affectation seront remplies. L'exemple ci-après permettra de présenter les écritures nécessaires à la comptabilisation d'un apport affecté à l'aide de la méthode du report.

MISE EN SITUATION



Le 3 janvier 20X8, M. Patrick Parent a accepté de verser un don d'un montant de 10 000 \$ à la Fondation Vaincre le cancer, à condition que cette somme soit utilisée exclusivement pour mettre sur pied une campagne publicitaire qui a pour objectif d'inciter les Québécois à abandonner le tabagisme. La somme a été déposée au compte bancaire de l'organisme le 3 janvier. La campagne publicitaire, qui englobait des affiches publicitaires ainsi que de la publicité sur le Web et à la télévision, a été diffusée à l'échelle du Québec entre le 1^{er} avril et le 30 juin 20X8. Le 12 juillet, l'organisme a reçu la facture n° 22586 de l'agence de publicité qui a conçu la campagne. Le montant de la facture est de 12 580 \$ (taxes incluses).

Note : Pour cet exemple, la Fondation Vaincre le cancer est considérée comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait à la TPS et à la TVQ.

Étape 1 : L'encaissement de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 2
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Janv. 03	Banque	1010	10 000,00	
	Apports reportés	2910		10 000,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'un apport affecté de M. Patrick Parent grevé d'une affectation)			

Les différents comptes *Apports reportés*, puisqu'il peut y avoir plus d'un apport reporté, doivent être présentés hors de la section de l'actif net et peuvent être présentés distinctement des passifs au bilan de l'organisme. Étant de la nature d'un produit reporté, l'apport sera considéré comme un produit seulement lorsque la condition nommée «affectation» sera remplie. La somme ne peut pas être considérée comme un produit, puisque les charges qui s'y rapportent n'ont pas encore été engagées.

Étape 2 : Le transfert du montant de l'apport reporté dans un compte provisoire

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 2
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Janv. 04	Banque affectée	1030	10 000,00	
	Banque	1010		10 000,00
	(pour enregistrer le transfert d'un apport affecté à un compte provisoire de contrôle)			

Bien que cette deuxième écriture ne soit pas obligatoire, elle permet de ne pas inclure des sommes affectées dans le compte *Banque*, le solde de ce compte incluant uniquement des sommes qui peuvent être utilisées sans restriction. Les sommes qui sont liées à une affectation sont présentées distinctement au bilan sous une rubrique comme *Banque affectée* (il n'est pas nécessaire d'ouvrir un compte bancaire spécifique à une institution financière) ou encore l'organisme pourra les placer et les comptabiliser dans le compte d'actif à court terme *Placements temporaires réservés*. Les montants affectés seront réinscrits dans le poste *Banque* lorsque les conditions de l'affectation auront été remplies. Cette façon de faire permet également au lecteur du bilan de bien distinguer les sommes dont dispose l'organisme pour ses opérations courantes et les sommes qui sont affectées.

Étape 3 : La comptabilisation de la facture de l'agence de publicité

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 14
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Juill. 12	Publicité	5420	12 580,00	
	Fournisseurs	2100		12 580,00
	(pour enregistrer la réception de la facture n° 22586 de l'agence de publicité pour la campagne publicitaire sur le tabagisme)			

En respectant les règles de la comptabilité d'exercice, la facture de l'agence de publicité est comptabilisée au moment de sa réception et, pour autant que le service a été consommé, inscrite à la charge.

Étape 4 : La constatation du produit

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 21
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Déc. 31	Apports reportés	2910	10 000,00	
	Produits – apports	4260		10 000,00
	(pour enregistrer la constatation d'un produit de 10 000\$, condition d'affectation remplie)			

Comme la campagne de publicité est terminée et que l'organisme a reçu la facture de l'agence, la condition de l'affectation est remplie. L'organisme peut donc constater le produit relatif à l'apport reporté. Ainsi, au moment où la condition relative à une affectation est remplie, la méthode du report stipule que la somme qui a été reportée doit être comptabilisée comme un produit. Par conséquent, le produit est rattaché à la charge à laquelle il se rapporte.

MISE EN GARDE

Les promesses d'apports pourraient faire l'objet d'une constatation si le montant peut faire l'objet d'une estimation raisonnable et que la réception finale du montant est raisonnablement assurée. Par souci de simplicité, dans ce chapitre, nous utiliserons un seul compte nommé *Produits – apports* pour comptabiliser tous les apports constatés en tant que produits. Cependant, la plupart des OSBL utilisent un plan comptable plus détaillé qui contient plusieurs comptes de produits, selon la provenance et la nature des apports. Par exemple, le plan comptable pourrait contenir les comptes *Produits – apports dons de particuliers*, *Produits – apports du gouvernement du Québec*, *Produits – apports campagne de collecte de fonds*, etc.

L'écriture de constatation du produit sera normalement faite en date de fin d'exercice, en même temps que les autres régularisations de fin d'exercice. Parfois, devant l'imminence de la charge, certains trouveront plus simple d'inscrire l'apport reçu immédiatement aux produits et d'imputer aux apports reportés la portion non consommée à la fin de l'exercice seulement. Aux fins d'apprentissage, nous avons privilégié la première approche tout au long de ce chapitre.

Étape 5 : La liquidation du compte provisoire de contrôle (*Banque affectée*) et le reclassement de la somme dans le compte bancaire.

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 21
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Déc. 31	Banque	1010	10 000,00	
	Banque affectée	1030		10 000,00
	(pour enregistrer le transfert d'un apport reporté de 10 000 \$ dans l'encaisse, condition d'affectation remplie)			

Comme nous avons utilisé un compte provisoire à l'étape 2 (*Banque affectée*), et que la condition liée à l'affectation a été respectée, l'organisme doit donc reclasser la somme dans le compte *Banque* du plan comptable. ◀

À VOUS DE JOUER!

Le Centre de répit Mélo prévoit recourir aux services d'une psychologue afin d'offrir du soutien aux parents qui bénéficient de ses services. Le 4 juillet 20X9, Nathalie Berger, une professeure au collégial, décide de verser 800 \$ au centre, à condition que cette somme serve exclusivement à payer les honoraires de la psychologue. Le 31 octobre 20X9, Isabelle Gagné, la psychologue recrutée par le centre, présente sa facture.

Isabelle Gagné, M. Ps. Psychologue 94, rue des Gouverneurs Laval (Québec) J6A 1H3 Téléphone: 450 466-9855			Facture n° 1032	
Client: Centre de répit Mélo 1325, boul. de Mortagne Boucherville (Québec) J4B 6P4 Téléphone: 450 495-8566				
			Date: 31 octobre 20X9 Pour: Service de soutien en psychologie	
Date	Description	Heures	Taux horaire	Total
3 oct. 20X9	Discussion au sujet d'un programme de soutien destiné aux parents avec M ^{me} Yang	3,00 h	120,00 \$	360,00 \$
6 oct. 20X9	Rencontre individuelle – parent n° 109	1,50	120,00	180,00
19 oct. 20X9	Rencontre individuelle – parent n° 102	1,50	120,00	180,00
26 oct. 20X9	Rencontre individuelle – parent n° 109	1,50	120,00	180,00
			Total partiel	900,00 \$
TPS n°: 83898 6818 RT0001		TPS	5 %	S.O.
TVQ n°: 1016102411		TVQ	9,975 %	S.O.
			Total	900,00 \$
Veuillez libeller tous les chèques à l'ordre d' Isabelle Gagné, psychologue Total dû dans un délai de 30 jours. Comptes en souffrance soumis à des frais d'administration de 1 % par mois.				
MERCI DE VOTRE CONFIANCE!				

Le 31 octobre, la direction de l'organisme confirme que les conditions relatives à l'affectation ont été remplies.

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à cet apport affecté de 800 \$.

Étape 1 : L'encaissement de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 2 : Le transfert du montant de l'apport reporté dans un compte provisoire

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 3 : La comptabilisation de la facture de la psychologue

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 38
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 4 : La constatation du produit

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 38
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				



Étape 5 : La liquidation du compte provisoire de contrôle et le reclassement de la somme dans le compte bancaire

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 38
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

5.6.2 La comptabilisation de la dotation selon la méthode du report

Comme nous l'avons vu dans la section 5.5.2, la dotation est un type d'apport grevé d'une affectation d'origine externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en permanence les ressources attribuées. La dotation reçue peut prendre la forme d'un montant en argent ou de toute autre forme d'actif telle qu'une immobilisation.

Étant donné que l'organisme doit conserver la dotation en permanence, il ne pourra jamais s'en servir pour supporter des charges et aucun rapprochement des produits aux charges ne pourra se réaliser. La dotation s'apparente ainsi à une mise de fonds permanente d'un apport et la méthode du report exige alors que la dotation soit comptabilisée directement dans les actifs nets. Seuls les revenus générés par le placement de la somme seront constatés comme un produit financier à condition qu'ils ne soient pas affectés. Reprenons les données de l'exemple de la Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau de la section 5.5.2 afin de démontrer les écritures nécessaires à la comptabilisation d'une dotation à l'aide de la méthode du report.

MISE EN SITUATION

Le 1^{er} avril 20Y0, la Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau encaisse une somme de 50 000 \$ provenant de la Fondation Vaincre le cancer. L'organisme donateur a cependant exigé que la somme soit investie et que seuls les produits générés par le placement puissent être utilisés par la fondation. Le même jour, à la suite des recommandations du conseiller en placement de la Banque Loyale, l'organisme place la somme dans un certificat de dépôt qui vient à échéance dans cinq ans et qui génère un rendement annuel de 2,25 %. Les intérêts sont encaissables mensuellement, le dernier jour de chaque mois. Le 30 avril, la fondation encaisse des intérêts de 92,47 \$.

Étape 1 : L'encaissement de la dotation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 12
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
Avr. 01	Banque	1010	50 000,00	
	Actifs nets – dotations	3300		50 000,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'une dotation de la Fondation Vaincre le cancer)			

Le compte *Actifs nets – dotations* fait partie des actifs nets de l'organisme. Par sa nature même, la dotation ne sera jamais considérée comme un produit. Cette somme demeurera dans les actifs nets. Cependant, les revenus d'intérêts générés par le placement devront être considérés comme un produit financier, puisqu'il n'y a pas d'affectation relative aux revenus que génère le montant de la dotation.

Étape 2: Le transfert du montant de la dotation dans un certificat de dépôt

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 12
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
Avr. 01	Placements réservés – dotations	1260	50 000,00	
	Banque	1010		50 000,00
	(pour enregistrer le placement d'une dotation de la Fondation Vaincre le cancer)			

Comme le donateur a exigé que la somme soit investie et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme, la Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau a procédé à l'investissement de la somme dans un placement à long terme. Il est important que la somme soit inscrite dans le compte *Placements réservés – dotations*, car, ainsi, le lecteur du bilan peut constater que le solde de ce compte ne peut pas être utilisé autrement par l'organisme.

Étape 3: La constatation des produits d'intérêts

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 47
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
Avr. 30	Banque	1010	92,47	
	Produits d'intérêts	4290		92,47
	(pour enregistrer les produits d'intérêts gagnés non affectés d'un placement relatif à la dotation de la Fondation Vaincre le cancer)			

Il est à noter qu'une dotation pourrait également comporter une affectation sur l'utilisation des revenus que générera le placement. Dans ce cas, les revenus de placement générés seraient inscrits à titre d'apports reportés et constatés comme un produit seulement lorsque les conditions relatives à l'affectation seraient remplies. ◀

MISE EN GARDE

Une dotation pourrait également comporter une affectation d'origine externe sur l'utilisation des revenus générés par le placement. Par exemple, le donateur pourrait exiger que les revenus de placement générés soient ajoutés à la dotation jusqu'à ce qu'une certaine somme soit atteinte. Dans ce cas, la façon de procéder serait de reporter les revenus de placement aux actifs nets sous la rubrique des dotations, de placer cette somme à long terme et de rédiger une écriture dans le journal général pour transférer la somme dans le compte *Placements réservés – dotations*. Une fois la condition remplie, on constaterait les revenus de placement générés à partir de ce moment comme un produit financier et on débiterait le compte *Banque*, puisque les produits de placement pourraient maintenant être utilisés par l'organisme à sa guise.

À VOUS DE JOUER!

Le 31 juillet 20X9, le Centre de répit Mélo encaisse une somme de 125 000 \$ provenant de la Fondation Robert Rochefort. Cette fondation a cependant exigé que la somme soit investie et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par le centre. Le lendemain, à la suite des recommandations du conseiller en placement, on transfère la somme dans un certificat de dépôt d'une durée de cinq ans, renouvelable, qui génère un rendement annuel de 1,75 %. Le 31 août 20X9, le Centre de répit Mélo encaisse les produits d'intérêts gagnés de 179,79 \$ relatifs à la somme de 125 000 \$, pour la période du 1^{er} août au 31 août 20X9. Il n'y a aucune affectation relative aux revenus de placement futurs générés par la dotation.

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à cette dotation.

Étape 1 : L'encaissement de la dotation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 2 : Le transfert du montant de la dotation dans un certificat de dépôt

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 3 : La constatation des produits d'intérêts

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 38
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

5.6.3 La comptabilisation de l'apport non affecté selon la méthode du report

Comme nous l'avons vu dans la section 5.5.3, l'apport non affecté est un apport qui n'est pas grevé d'une affectation d'origine externe et qui n'est pas considéré comme une dotation. L'apport non affecté est donc une somme versée à un OSBL sans qu'aucune condition y soit rattachée. Comme il n'y a aucune affectation d'origine externe liée à cet apport, la méthode du report nous permet de le comptabiliser directement dans les produits de l'organisme.

Reprenons les données de l'exemple de Moisson Montréal présenté dans la section 5.5.3 afin de démontrer les écritures nécessaires à la comptabilisation d'un apport non affecté à l'aide de la méthode du report.

MISE EN SITUATION ►

Le 12 octobre 20Y0, Jessica Chang, une étudiante du Collège Édouard-Montpetit, verse un don de 50 \$ à l'OSBL Moisson Montréal afin d'encourager la mission de cet organisme. Jessica n'a fixé aucune condition à l'organisme quant à l'utilisation de ce don.

Une seule étape: L'encaissement de l'apport non affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 42
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
Oct. 12	Banque	1010	50,00	
	Produits – apports	4260		50,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'un apport non affecté de Jessica Chang)			

Comme Jessica n'a fixé aucune condition quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don, on peut comptabiliser immédiatement le produit d'exploitation dans le compte *Produits – apports*. ◀

À VOUS DE JOUER!

Le 20 septembre 20X9, Mélissa Lemelin, une avocate de la ville de Gatineau, fait un don de 100 \$ au Centre de répit Mélo afin d'encourager sa mission. Mélissa n'a fixé aucune condition au centre quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don.

Enregistrez, dans le journal général, l'écriture relative à cet apport non affecté.

Une seule étape: L'encaissement de l'apport non affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 32
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

5.7 La comptabilisation des immobilisations

Tout comme les entreprises à but lucratif, la plupart des OSBL ont besoin d'acquérir et d'utiliser des immobilisations pour remplir leur mission.

Avant l'adoption du nouveau référentiel comptable pour les OSBL en 2011, la comptabilisation des immobilisations dans les OSBL variait beaucoup d'un organisme à l'autre. Certains OSBL comptabilisaient leurs immobilisations comme les entreprises à but lucratif, c'est-à-dire qu'ils les comptabilisaient à l'actif et les amortissaient sur leur durée de vie utile à l'aide d'une méthode reconnue par CPA Canada comme l'amortissement linéaire. D'autres OSBL comptabilisaient leurs immobilisations à l'actif sans les amortir, ou encore les enregistraient à titre de charge à l'état des résultats.

**MISE EN
GARDE**

CPA Canada recommande à tous les OSBL de suivre les recommandations de l'ensemble des chapitres du manuel. De plus, les chapitres 4400 à 4470 sont consacrés exclusivement à ces organismes.

En ce qui a trait aux immobilisations, tous les OSBL sont dorénavant tenus de comptabiliser leurs acquisitions d'immobilisations à l'actif et de les amortir sur leur durée de vie utile, en tenant compte de la valeur résiduelle, à l'aide d'une méthode qui est logique et systématique, et qui est appropriée à la nature de l'immobilisation et à son utilisation par l'organisme. Deux exceptions sont toutefois prévues à cette règle : les petits OSBL et les collections détenues par les OSBL.

5.7.1 Les petits OSBL

La plupart des OSBL de petite taille ont des ressources humaines et financières très limitées. Il est donc plus difficile pour ces organismes d'appliquer les règles de comptabilisation et d'amortissement des immobilisations préconisées dans le manuel. CPA Canada a donc prévu une exception pour eux.

Les OSBL dont la moyenne des produits bruts annuels constatés à l'état des résultats pour l'exercice considéré et pour l'exercice précédent est demeurée inférieure à 500 000 \$ sont considérés par CPA Canada comme de petits OSBL (ne pas confondre avec la notion de «petit fournisseur» utilisée dans le cadre des taxes à la consommation). Ces organismes ne sont pas tenus de suivre les recommandations du *Manuel de CPA Canada* en ce qui a trait à la comptabilisation et à l'amortissement des immobilisations. Les petits OSBL ont alors l'un des deux choix suivants :

1. comptabiliser leurs immobilisations dans l'actif et les amortir ;
2. comptabiliser leurs immobilisations à titre de charge à l'état des résultats.

5.7.2 Les collections détenues par un OSBL

Comme certains OSBL œuvrent dans l'industrie de l'art, un chapitre entier du *Manuel de CPA Canada* concerne les collections détenues par un OSBL.

Le *Manuel de CPA Canada* (chapitre 4440) définit les collections comme suit :

Œuvres d'art, trésors historiques et actifs semblables qui satisfont aux critères suivants :

- i) ils sont destinés à être exposés, ou sont détenus à des fins d'éducation ou de recherche ;

- ii) ils font l'objet de soins particuliers visant leur protection et leur préservation ;
- iii) ils font l'objet d'une politique interne exigeant que le produit de leur vente soit utilisé pour l'acquisition d'autres pièces qui s'ajouteront à la collection, ou pour le maintien de la collection existante.*

Dans bien des cas, il peut être difficile d'attribuer une valeur aux collections, et c'est pour cette raison que les normes comptables canadiennes n'exigent pas leur comptabilisation au bilan. Dans le cas où l'organisme a préféré inscrire sa collection à l'actif et qu'il assume la responsabilité de la protéger et de la préserver dans l'intérêt du public, CPA Canada n'exige pas la comptabilisation de leur amortissement. Cependant, l'organisme doit fournir les renseignements mentionnés ci-après concernant les collections dans ses états financiers :

- une description de sa collection ;
- les conventions comptables adoptées à l'égard de la collection ;
- les détails de tous les changements significatifs survenus dans la collection au cours de l'exercice ;
- le total des charges engagées à l'égard des pièces de la collection au cours de l'exercice ;
- le produit des ventes de pièces de la collection au cours de l'exercice, et l'utilisation qui a été faite de ce produit.

5.7.3 La comptabilisation des immobilisations acquises à partir de ressources non affectées selon la méthode du report

Lorsque des immobilisations sont acquises par un OSBL à partir de ressources non affectées, c'est-à-dire à même les fonds non affectés de l'organisme, il n'y a pas de différence dans la comptabilisation de cette transaction par rapport à une entreprise à but lucratif.

MISE EN SITUATION

Le 31 mars 20X9, le Centre de répit Mélo acquiert un nouvel équipement. Le coût total de l'équipement est de 8 580 \$, taxes incluses. Veuillez noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec. Le matériel a été financé partiellement par un emprunt hypothécaire de 5 000 \$. Le solde a été payé à même les fonds nets de l'organisme.

Comme toute transaction semblable dans une entreprise à but lucratif, l'acquisition d'immobilisations par un OSBL dans ce cas est simple. Cette transaction sera comptabilisée grâce à l'écriture ci-dessous dans le journal général.

Une seule étape: La comptabilisation de l'acquisition de l'immobilisation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 16
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Mars 31	Équipement	1600	8 580,00	
	Emprunt hypothécaire (biens meubles)	2900		5 000,00
	Banque	1010		3 580,00
	(pour enregistrer l'acquisition d'équipement financé en partie par un emprunt hypothécaire de 5 000 \$)			

Au moment de préparer les états financiers, il faudra procéder à une régularisation pour comptabiliser l'amortissement du matériel. ◀

5.7.4 La comptabilisation des immobilisations acquises à partir de ressources affectées selon la méthode du report

Lorsque des immobilisations sont acquises par un OSBL à partir de ressources affectées, c'est-à-dire à l'aide d'un apport affecté précisément à l'acquisition d'immobilisations, la méthode de comptabilisation de l'acquisition est différente de ce qui a été vu jusqu'à maintenant. Les paragraphes 4410.33 et 4410.34 du *Manuel de CPA Canada* nous indiquent que :

- les apports affectés à l'achat d'immobilisations qui seront amorties doivent être reportés et constatés à titre de produits selon la même méthode que celle suivie pour l'amortissement des immobilisations acquises ;
- les apports affectés à l'achat d'immobilisations qui ne seront pas amorties doivent être constatés à titre d'augmentation directe des actifs nets.*

Le report des apports affectés à l'achat d'immobilisations qui seront amorties permet de rapprocher ces apports des avantages que procureront les immobilisations acquises. Ces apports sont constatés à titre de produits sur la durée de vie utile des immobilisations acquises afin, d'une part, de refléter le fait qu'ils procureront à l'organisme des avantages dans tous les exercices au cours desquels l'organisme pourra se servir des immobilisations et, d'autre part, d'assurer le rattachement des produits aux charges (la charge étant constatée annuellement par le processus de l'amortissement).

Lorsque les immobilisations acquises ne sont pas amorties parce qu'elles ont une durée de vie illimitée (terrain), il n'est pas possible de rattacher les produits aux charges. Par conséquent, les apports affectés à l'achat de ce type d'immobilisations sont constatés à titre d'augmentation directe des actifs nets, sans jamais être constatés comme un produit.

MISE EN SITUATION ▶

Sauvons la Terre est un organisme sans but lucratif dont la mission est de promouvoir des comportements responsables envers la planète afin de lutter, entre autres, contre toute forme de pollution, la surexploitation des ressources et les changements climatiques. Le 2 janvier 20X8, l'organisme a effectué des démarches auprès du gouvernement du Québec dans le but d'amasser la somme nécessaire à l'acquisition d'un véhicule qui servira à faire des tournées de sensibilisation auprès de la population au sujet des changements climatiques. Le 15 juin, le ministère du Développement durable, de l'Environnement, de la Faune et des Parcs du Québec accepte de verser la somme requise à l'acquisition du véhicule et fait parvenir à l'organisme un chèque de 12 000 \$ pour couvrir l'achat de l'immobilisation. Le 2 août, Sauvons la Terre a pris possession d'un véhicule entièrement électrique qui ne produit aucune émission polluante. Le concessionnaire automobile a fait parvenir à Sauvons la Terre la facture n° 1502 de 29 995 \$ plus les taxes. Considérons cette fois que cet OSBL a droit au CTI et au RTI sur la TPS et la TVQ payées. De plus, notons que l'organisme a l'intention d'utiliser la méthode de l'amortissement linéaire pour cet actif. La durée de vie utile prévue est de quatre ans, avec une valeur résiduelle de 1 000 \$.

Étape 1 : La comptabilisation de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 33
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Juin 15	Banque	1010	12 000,00	
	Apports reportés à investir en immobilisations	2950		12 000,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'un apport destiné à l'achat du véhicule électrique)			

Le compte *Apports reportés à investir en immobilisations* fait partie des apports reportés et il sera viré au compte *Apports reportés investis en immobilisations* une fois que l'acquisition de l'immobilisation aura été faite. L'apport sera considéré comme un produit, graduellement, au même rythme que l'amortissement de l'actif auquel il est rattaché. Une fois que l'amortissement du matériel roulant sera comptabilisé, on enregistrera l'amortissement de l'apport reporté investi en immobilisations, afin d'assurer un rattachement des produits aux charges.

MISE EN GARDE

Dans le cas d'immobilisations acquises à partir de ressources affectées, devant l'imminence de l'utilisation de l'apport reçu pour l'achat de l'immobilisation, nous avons choisi, dans cet ouvrage, de ne pas virer le montant de l'apport dans le compte provisoire *Banque affectée*, simplifiant ainsi le processus.

Étape 2 : La comptabilisation de l'acquisition de l'immobilisation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 33
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Août 02	Matériel roulant	1300	29 995,00	
	TPS à recevoir	1105	1 499,75	
	TVQ à recevoir	1110	2 992,00	
	Banque	1010		34 486,75
	(pour enregistrer l'acquisition d'un véhicule électrique)			

Comme toute transaction semblable dans une entreprise à but lucratif, l'acquisition du matériel roulant est enregistrée grâce à cette écriture. Ce sera au moment où l'organisme enregistrera l'amortissement de cet actif que le compte *Apports reportés investis en immobilisations* devra être diminué afin de constater un produit lié à cet apport reporté.

Étape 3 : Le transfert de l'apport reporté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 33
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Août 02	Apports reportés à investir en immobilisations	2950	12 000,00	
	Apports reportés investis en immobilisations	2960		12 000,00
	(pour enregistrer le transfert de l'apport reçu en apport investi)			

L'apport affecté a servi à l'acquisition d'un véhicule selon les conditions de l'apporteur. Le transfert vers un compte d'apports reportés investis permet de préciser aux utilisateurs de l'information financière que la réalisation des conditions est faite et que le processus d'amortissement peut débuter.

Étape 4 : La comptabilisation de l'amortissement de l'immobilisation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 56
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Déc. 31	Amortissement – matériel roulant	5820	3 020,00	
	Amortissement cumulé – matériel roulant	1310		3 020,00
	(pour enregistrer l'amortissement du véhicule électrique : $[29\,995\$ - 1\,000\$] \div 4 \text{ ans}$ $= 7\,248,75\$ \times 5 \text{ mois}/12 \text{ mois} = 3\,020,31\$$)			

L'amortissement de l'actif est comptabilisé de la même façon que dans une entreprise à but lucratif. Vous remarquerez que la charge est normalement arrondie, puisqu'elle découle de plusieurs hypothèses et qu'il ne serait pas convenable de lui donner l'apparence de précision qu'elle n'a pas.

Étape 5 : La constatation du produit

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 57
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
Déc. 31	Apports reportés investis en immobilisations	2960	1 250,00	
	Produits – amortissement des apports reportés	4270		1 250,00
	(pour enregistrer la constatation d'un produit lié à l'acquisition d'un véhicule électrique : $[12\,000\$] \div 4 \text{ ans} = 3\,000\$ \times 5 \text{ mois}/12 \text{ mois}$ $= 1\,250\$$)			

Conformément à la méthode du report, l'apport affecté à l'achat d'immobilisations est amorti au même rythme (méthode et durée) que l'amortissement de l'actif auquel il est rattaché. Le compte *Produits – amortissement des apports reportés* apparaîtra comme un produit à l'état des résultats de l'organisme. ◀

MISE EN GARDE

Lorsque les immobilisations acquises ne sont pas amorties parce qu'elles ont une durée de vie illimitée, par exemple lors de l'acquisition d'un terrain, il n'est pas possible de rattacher les apports avec les charges engagées, puisqu'un terrain ne sera jamais amorti. Par conséquent, les apports affectés à l'achat de ce type d'immobilisations sont crédités au compte *Actifs nets investis en immobilisations* et seront présentés dans les actifs nets de l'organisme, sans jamais être constatés comme des produits.

À VOUS DE JOUER!

En mars 20X9, le Centre de répit Mélo a effectué des démarches dans le but d'amasser la somme nécessaire à l'acquisition d'ameublement. Le 25 avril, le ministère de la Santé et des Services sociaux du Québec a remis un chèque de 5 000 \$ à l'OSBL pour l'achat de ces immobilisations. Le 1^{er} mai 20X9, le détaillant de meubles Brault et Fournier a livré l'ameublement et a remis la facture présentée ci-après à l'organisme. Veuillez noter que le Centre de répit Mélo a droit au CTI et au RTI sur la TPS et la TVQ payées. De plus, l'organisme a l'intention d'utiliser la méthode de l'amortissement linéaire pour ces actifs. La durée de vie utile prévue est de cinq ans, avec une valeur résiduelle de 10 %.

Devant l'imminence de l'utilisation de l'apport reçu, l'organisme n'a pas jugé bon de créer un compte provisoire *Banque affectée* pour l'achat de l'ameublement.

FACTURE		N°: B-6589
Brault et Fournier <i>L'expert en ameublement et en électroménagers sur la Rive-Sud</i> 1245, boul. de Montarville, Boucherville (Québec) J4B 6P5		
Date: 1 ^{er} mai 20X9 Représentant: Geneviève Ricard Conditions: net 30 jours		
Facture émise à:		
Centre de répit Mélo 1325, boul. de Mortagne Boucherville (Québec) J4B 6P4		
Facture		
Table basse pour enfant n° 23456		300,00 \$
Ensemble de 4 tabourets n° 54688		200,00
Étagère Rustik n° 32558		600,00
Sofa cuir Moka n° 23556		3 000,00
Fauteuil cuir Moka n° 23557		1 900,00
	Total partiel	6 000,00 \$
TPS n° 141267425	TPS 5 %	300,00
TVQ n° 1271125678	TVQ 9,975 %	598,50
	Total	<u>6 898,50 \$</u>
Merci!		

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à cette opération.

Étape 1 : La comptabilisation de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 17
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 2 : La comptabilisation de l'acquisition de l'immobilisation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 19
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 3 : Le transfert de l'apport reporté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 19
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit

Étape 4 : La comptabilisation de l'amortissement de l'immobilisation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 61
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				



Étape 5 : La constatation du produit

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 62
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

5.8 Les états financiers d'un OSBL

Tout comme les entreprises à but lucratif, les OSBL doivent préparer des états financiers à la fin de leur période comptable ou exercice financier. Les états financiers d'un OSBL comprennent normalement :

- un état des résultats ;
- un état de l'évolution des actifs nets ;
- un bilan ;
- un état des flux de trésorerie.

Il est important de préciser que les OSBL qui utilisent la méthode du report peuvent utiliser la méthode de présentation traditionnelle ou la **méthode de présentation des états financiers par fonds** pour présenter leurs états financiers. Si l'OSBL choisit cette dernière méthode de présentation, l'organisme doit fournir une brève description de l'objectif de chaque fonds. Cette méthode de présentation sera vue dans le chapitre suivant.

L'organisme n'est pas obligé de présenter tous ses états financiers selon la méthode par fonds ; il pourrait présenter seulement son état des résultats ou encore un autre état financier sur la base par fonds et utiliser la méthode traditionnelle sur une seule colonne pour les autres états. Le Conseil des normes comptables canadiennes laisse beaucoup de latitude quant à la forme des états financiers des OSBL.

Il ne faut pas confondre la comptabilité par fonds affecté avec la présentation comptable des états financiers selon la comptabilité par fonds. La comptabilité par fonds englobe une partie plus large de la comptabilité (la présentation des postes comptables selon les programmes de l'organisme, ses activités, ses centres géographiques, etc.), alors que la comptabilité par fonds affecté ne vise que la constatation des apports. Ces distinctions feront l'objet du prochain chapitre.

MISE EN GARDE

Comme nous l'avons mentionné précédemment, le *Manuel de CPA Canada* permet aux OSBL qui utilisent la méthode du report pour comptabiliser leurs apports et dotations de choisir entre la méthode traditionnelle et la méthode de présentation des états financiers par fonds pour présenter leurs états financiers. Cependant, dans le but de simplifier un sujet aussi complexe, nous allons considérer, dans ce volume, qu'un OSBL qui utilise la méthode du report présentera ses états financiers selon la méthode traditionnelle.

Méthode de présentation des états financiers par fonds

Méthode de présentation des états financiers caractérisée par la présentation par fonds du détail des composantes de chacun des états financiers. Un fonds aux fins de présentation à partir de l'application de la méthode du report pourrait correspondre aux modes de financement de l'organisme, à ses différents programmes, à ses fonctions, à ses activités, à ses centres géographiques, etc.

5.8.1 L'état des résultats d'un OSBL

L'état des résultats donne des renseignements sur le coût des services fournis par l'organisme durant l'exercice, et sur la mesure dans laquelle ces charges ont été financées par des apports et d'autres produits. Cet état doit donc présenter les produits et les charges de l'exercice. Tout comme les entreprises à but lucratif, les OSBL peuvent classer leurs charges par objet (par exemple : salaires, loyer, services publics), par fonction (par exemple : administration, recherche, activités auxiliaires) ou par programme dans l'état des résultats.

MISE EN GARDE

Les organismes sans but lucratif sont exonérés de l'impôt sur le revenu s'ils sont formés et exploités exclusivement dans un but non lucratif. Par conséquent, aucune charge d'impôt n'apparaîtra à l'état des résultats d'un OSBL. Malgré cette exonération, ces organismes sont quand même tenus en vertu des lois, sauf exception, de produire une déclaration de revenus et de renseignements des sociétés sans but lucratif.

5.8.2 L'état de l'évolution des actifs nets d'un OSBL

L'état de l'évolution des actifs nets doit présenter les variations survenues dans les actifs nets pour l'exercice. Cela ressemble un peu à l'état des capitaux propres pour une entreprise à but lucratif. Selon les recommandations de CPA Canada, l'état de l'évolution des actifs nets doit présenter les variations survenues dans chaque composante des actifs nets pour l'exercice, c'est-à-dire :

- les actifs nets investis en immobilisations ;
- les actifs nets affectés à titre de dotations ;
- les actifs nets affectés autrement ;
- les actifs nets non affectés.

Le total de ces actifs nets doit aussi figurer à l'état de l'évolution des actifs nets.

MISE EN GARDE

Depuis 2010, les actifs nets investis en immobilisations peuvent être regroupés avec les actifs nets affectés autrement. Puisque la présentation distincte est largement utilisée en pratique, nous conserverons cet élément aux actifs nets.

5.8.3 Le bilan d'un OSBL

Le bilan doit présenter distinctement :

- l'actif à court terme ;
- l'actif à long terme ;
- le passif à court terme ;
- le passif à long terme ;
- les apports reportés ;
- les actifs nets.

Dans le bilan d'un OSBL, la différence entre le total des actifs et le total des passifs est égale aux actifs nets. Les actifs nets sont l'équivalent du capital dans une société à but lucratif. Cependant, l'OSBL doit présenter le détail des actifs nets énumérés ci-dessus, que nous détaillons.

Les actifs nets investis en immobilisations

Les actifs nets investis en immobilisations représentent des actifs nets non affectés que la direction a décidé d'affecter à l'acquisition d'immobilisations.

Pour les immobilisations qui ont été acquises, les actifs nets investis en immobilisations représentent la fraction non amortie des immobilisations, déduction faite de la dette à court terme (portion courante de la dette à long terme échéant dans l'année), de la dette à long terme connexe ainsi que du solde des apports affectés à leur acquisition.

La logique de la composition des actifs nets est la suivante. Sachant que les actifs nets représentent les actifs moins les passifs, il suffit de classer chaque actif net par famille. Par exemple, les actifs nets investis en immobilisations correspondront à la valeur des actifs en immobilisations moins les passifs à court terme, les passifs à long terme et les apports reportés propres à ces immobilisations. En appliquant cette approche pour les actifs nets en dotations, les autres actifs nets affectés ainsi que pour les actifs nets non affectés, nous pouvons déterminer chaque composante des actifs nets.

Comme nous l'avons souligné, les immobilisations non amortissables acquises avec des apports affectés sont comptabilisées directement dans les actifs nets investis en immobilisations.

Prenons l'exemple d'un OSBL qui possède, à la date de fin d'exercice, un bâtiment et un terrain qui ont été acquis à partir de ressources non affectées.

Bâtiment	325 800\$	
Moins : Amortissement cumulé	190 000	135 800\$
Terrain		225 000
Total des immobilisations		360 800\$

De plus, le seul élément de passif est un emprunt hypothécaire à long terme relatif au bâtiment et au terrain, dont le solde actuel est de 85 000\$. La portion de ce passif attribuable au terrain est de 25 500\$; la portion attribuable au bâtiment est de 59 500\$.

Les actifs nets investis en immobilisations qui devront être présentés au bilan de l'organisme se calculent somme suit :

Les immobilisations amortissables (bâtiment)

Coût du bâtiment	325 800\$
Moins : Amortissement cumulé à la fin de l'exercice	190 000
Égale : Fraction non amortie	135 800\$
Moins : Dette connexe	59 500
Égale : Actifs nets investis en immobilisations relatifs au bâtiment	76 300\$

Si l'organisme avait eu un apport reporté pour cette immobilisation, nous aurions soustrait le solde non amorti afin de dégager la partie financée par l'organisme.

Les immobilisations non amortissables (terrain)

Coût du terrain	225 000\$
Moins : Dette connexe	25 500
Égale : Actifs nets investis en immobilisations relatifs au terrain	199 500\$

Les actifs nets investis en immobilisations présentés dans les actifs nets au bilan seront de 275 800 \$ (199 500 \$ + 76 300 \$). Une fois qu'il a déterminé la somme qui doit être présentée sous la rubrique « Actifs nets investis en immobilisations », le comptable doit procéder aux écritures de clôture afin que les comptes de grand livre *Actifs nets investis en immobilisations* corresponde à cette somme.

En résumé, la variation du solde des actifs nets investis en immobilisations d'un exercice correspond aux acquisitions (dispositions) d'immobilisations, leur amortissement, l'amortissement des apports reportés connexes et le remboursement (augmentation) des dettes connexes.

Un exemple d'écriture de clôture sera présenté dans la prochaine section.

Les actifs nets affectés à titre de dotations

Il s'agit d'actifs nets qui, en vertu d'une affectation d'origine externe, doivent être conservés en permanence à titre de dotations. Comme nous l'avons appris dans la section 5.6.2, le montant des dotations sera porté au crédit du compte *Actifs nets – dotations*. Le solde de ce compte fait partie des actifs nets et doit être présenté de façon distincte pour que le lecteur du bilan puisse constater quelle portion des actifs nets est constituée de dotations.

Les actifs nets affectés autrement

Les actifs nets affectés autrement découlent d'une décision du conseil d'administration (affectation d'origine interne). Ce poste correspond aux montants réservés pour des opérations, des activités ou des programmes que le conseil d'administration désire réaliser. Par exemple, un conseil d'administration pourrait décider d'affecter, le 1^{er} juin 20X5, une somme de 30 000 \$ pour la réalisation d'un programme de formation des employés. Ainsi, un montant des actifs nets qui n'était pas affecté le devient et l'écriture dans les livres de comptes pourrait ressembler à ceci :

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 32
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X5				
Juin 01	Actifs nets non affectés	3500	30 000,00	
	Actifs nets affectés autrement	3450		30 000,00
	(pour enregistrer la création d'un actif net affecté à un programme de formation)			

Il n'est pas nécessaire de virer des liquidités du compte bancaire. Lorsque les sommes seront dépensées, l'affectation décidée par le conseil d'administration aura alors été réalisée et on renversera l'écriture précédente.

Les actifs nets non affectés

Les actifs nets non affectés représentent ce qui reste du total des actifs nets une fois que l'on a soustrait tous les éléments précédents. Il s'agit de la portion des actifs nets qui n'est pas investie en immobilisations et qui n'est pas affectée à titre de dotation ou d'affectation d'origine interne ou externe. Les actifs nets non affectés s'apparentent aux bénéfices non répartis d'une société par actions.

De plus, l'excédent des produits sur les charges (ou son insuffisance) sera crédité (ou débité) à ce compte lors des écritures de clôture. Bien entendu, il faut présenter

également le total des actifs nets de l'organisme. Au moment des fermetures des comptes, certains produits et charges demanderont d'être reclassés dans une autre section que les actifs nets non affectés comme c'est le cas pour l'amortissement des immobilisations et des apports reportés en lien avec les immobilisations. Toutes ces écritures seront vues dans la prochaine section.

5.8.4 L'état des flux de trésorerie d'un OSBL

L'état des flux de trésorerie d'un OSBL n'est pas si différent de celui d'une entreprise à but lucratif, que nous avons vu dans le chapitre 2 de ce manuel. L'objectif de cet état est donc de présenter l'information sur la provenance des fonds de l'organisme, et sur la façon dont celui-ci utilise ces fonds pour exercer ses activités de fonctionnement, de financement et de placement.

MISE EN GARDE

Les normes comptables canadiennes privilégient l'utilisation du terme «placement» au lieu d'«investissement» dans le cas des OSBL comme il est préférable d'utiliser le terme «fonctionnement» plutôt qu'«exploitation» dans les activités de l'état des flux de trésorerie. C'est une autre façon de souligner la vocation non lucrative de l'organisme!

Cet état permet d'évaluer la capacité de l'organisme d'obtenir des fonds et la façon dont la direction s'est acquittée de la gérance des ressources qui lui ont été confiées. L'état des flux de trésorerie d'un OSBL doit au moins présenter distinctement les variations des flux des trois catégories suivantes :

Les activités de fonctionnement

Les activités de fonctionnement incluent toutes les variations de trésorerie et d'équivalents de trésorerie dues aux principales activités d'opérations courantes de l'organisme.

Les activités d'investissement

Les activités d'investissement incluent toutes les variations de trésorerie et d'équivalents de trésorerie qui découlent de l'acquisition et de la disposition d'immobilisations, et de placements qui ne sont pas inclus dans la trésorerie.

Les activités de financement

Les activités de financement incluent toutes les variations de trésorerie et d'équivalents de trésorerie qui découlent des activités d'emprunt à long terme, les apports affectés à l'acquisition d'immobilisations et les apports reçus à titre de dotations.

5.9 La présentation des états financiers de façon traditionnelle

MISE EN SITUATION ►

Afin de démontrer la présentation des états financiers de façon traditionnelle, utilisons la balance de vérification du Centre de répit Mélo au 31 décembre 20X9.

CENTRE DE RÉPIT MÉLO BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X9			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010	Banque	30 163,00\$	
1050	Titres négociables	10 000,00	
1190	Fournitures de bureau	3 985,00	
1220	Loyer payé d'avance	1 668,00	
1260	Placements réservés – dotations	5 000,00	
1300	Matériel roulant	29 850,00	
1310	Amortissement cumulé – matériel roulant		12 560,00\$
1600	Équipement	8 580,00	
1610	Amortissement cumulé – équipement		2 300,00
2050	Emprunt bancaire (marge de crédit)		2 000,00
2100	Fournisseurs		1 296,00
2900	Emprunt hypothécaire (biens meubles)		5 000,00
2960	Apports reportés investis en immobilisations		10 000,00
3300	Actifs nets – dotations		6 000,00
3400	Actifs nets investis en immobilisations		12 869,00
3450	Actifs nets affectés autrement		4 000,00
3500	Actifs nets non affectés		17 141,00
4105	Service de répit		38 580,00
4260	Produits – apports		70 000,00
4270	Produits – amortissement des apports reportés		2 589,00
4290	Produits d'intérêts		980,00
5300	Salaires	12 580,00	
5410	Loyer	18 000,00	
5420	Publicité	5 800,00	
5500	Frais de bureau	1 258,00	
5600	Entretien et réparations – matériel roulant	6 588,00	
5615	Entretien et réparations – équipement	250,00	
5720	Nourriture	12 589,00	
5725	Honoraires professionnels	6 500,00	
5730	Électricité	6 600,00	
5740	Assurance	11 560,00	
5750	Télécommunications	4 200,00	
5780	Charges d'intérêts	3 256,00	
5820	Amortissement – matériel roulant	4 588,00	
5850	Amortissement – équipement	2 300,00	
		<u>185 315,00\$</u>	<u>185 315,00\$</u>

Note : Les montants ont été arrondis afin de simplifier l'exemple. ◀

5.9.1 L'état des résultats

L'état des résultats d'un OSBL présenté de façon traditionnelle n'est pas plus complexe que celui d'une entreprise à but lucratif. Il s'agit de présenter le total des produits moins le total des charges. Cependant, dans un OSBL, la notion de bénéfice ou de perte n'existe pas. Par conséquent, à la dernière ligne de cet état financier, on indiquera « Excédent (insuffisance) des produits sur les charges ».

CENTRE DE RÉPIT MÉLO ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9		
Produits		
Service de répit	38 580\$	
Produits – apports	70 000	
Produits d'intérêts	980	
Produits – amortissement des apports reportés	<u>2 589</u>	
Total des produits		112 149\$
Charges de fonctionnement		
Salaires	12 580\$	
Loyer	18 000	
Publicité	5 800	
Frais de bureau	1 258	
Entretien et réparations – matériel roulant	6 588	
Entretien et réparations – équipement	250	
Nourriture	12 589	
Honoraires professionnels	6 500	
Électricité	6 600	
Assurance	11 560	
Télécommunications	4 200	
Charges d'intérêts	3 256	
Amortissement – matériel roulant	4 588	
Amortissement – équipement	<u>2 300</u>	
Total des charges de fonctionnement		96 069
Excédent (insuffisance) des produits sur les charges		<u>16 080\$</u>

5.9.2 L'état de l'évolution des actifs nets

L'état de l'évolution des actifs nets demande un peu de travail avant d'être complété. En effet, comme nous l'avons vu dans la section 5.6, certaines régularisations relatives à la constatation des produits sont faites seulement en fin d'exercice. De plus, comme mentionné dans la section 5.8.3, des écritures de clôture doivent être rédigées à la fin de l'exercice afin d'ajuster le solde des actifs nets investis en immobilisations. Voyons maintenant comment procéder.

Dans la section 5.8.2, nous avons mentionné que le *Manuel de CPA Canada* précise qu'un OSBL doit présenter les variations survenues dans tous les éléments des actifs nets pour l'exercice, c'est-à-dire :

- les actifs nets investis en immobilisations ;
- les actifs nets affectés à titre de dotations ;
- les actifs nets affectés autrement ;
- les actifs nets non affectés.

Reprenons ces éléments un à un afin de pouvoir préparer l'état de l'évolution des actifs nets. Bien sûr, le total de ces actifs nets y figurera aussi.

Les actifs nets investis en immobilisations

Afin de démontrer la variation qui a lieu dans cet élément entre les deux exercices, reprenons la méthode de calcul démontré dans la section 5.8.3. Notons que cet OSBL a des apports reportés relatifs à ses immobilisations d'un solde de 10 000 \$ relatif au véhicule et un passif de 5 000 \$ rattaché à l'équipement.

Les immobilisations amortissables (équipement et matériel roulant)

Coût des immobilisations amortissables à la date de fin d'exercice (29 850 \$ + 8 580 \$)	38 430 \$
Moins : Amortissement cumulé à la fin de l'exercice (12 560 \$ + 2 300 \$)	14 860
Égale : Fraction non amortie	23 570 \$
Moins : Apports reportés investis en immobilisations	10 000
	13 570 \$
Moins : Dette connexe	5 000
Égale : Actifs nets investis en immobilisations relatifs aux immobilisations amortissables	8 570 \$

Notez que l'on soustrait le solde des apports reportés investis en immobilisations, car les actifs nets investis en immobilisations correspondent aux sommes que l'OSBL a investies par lui-même. Le montant de 23 570 \$ est le total des immobilisations détenues (achetées et reçues à titre d'apports affectés) et, en soustrayant le solde des apports reportés connexes à ces immobilisations ainsi que la dette à long terme restante, nous obtenons la partie achetée par l'organisme.

Comparons maintenant ce résultat avec le solde actuel du compte *Actifs nets investis en immobilisations* selon la balance de vérification au 31 décembre 20X9.

Solde selon la balance de vérification	12 869 \$
Moins : Solde requis	8 570
Variation à démontrer à l'état de l'évolution des actifs nets	4 299 \$

Nous devons maintenant procéder aux écritures de clôture suivantes afin que le solde des comptes de produits et de charges soit égal à zéro. La différence entre le total des comptes de produits et le total des comptes de charges (dans ce cas, un crédit de 16 080 \$) correspond à l'excédent des produits sur les charges qui apparaît à l'état des résultats. Ce montant sera crédité au compte *Actifs nets non affectés*.

De plus, les écritures de clôture permettront d'ajuster le solde du compte *Actifs nets investis en immobilisations* afin qu'il corresponde au montant calculé précédemment (dans ce cas, ce compte devra être débité de 4 299 \$). Le crédit sera porté au compte *Actifs nets non affectés*. Ce compte sera donc crédité de 20 379 \$, soit le montant qui correspond à l'excédent des produits sur les charges, additionné du montant nécessaire pour ajuster le solde du compte *Actifs nets investis en immobilisations* (16 080 \$ + 4 299 \$ = 20 379 \$).

Étape 1 : La clôture des comptes créditeurs

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 81
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Déc. 31	Service de répit	4105	38 580,00	
	Produits – apports	4260	70 000,00	
	Produits d'intérêts	4290	980,00	
	Produits – amortissement des apports reportés	4270	2 589,00	
	Sommaire des résultats	5999		112 149,00
	(pour enregistrer la clôture des comptes			
	créditeurs au 31 décembre 20X9)			

Étape 2 : La clôture des comptes débiteurs

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 81
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Déc. 31	Sommaire des résultats	5999	96 069,00	
	Salaires	5300		12 580,00
	Loyer	5410		18 000,00
	Publicité	5420		5 800,00
	Frais de bureau	5500		1 258,00
	Entretien et réparations – matériel roulant	5600		6 588,00
	Entretien et réparations – équipement	5615		250,00
	Nourriture	5720		12 589,00
	Honoraires professionnels	5725		6 500,00
	Électricité	5730		6 600,00
	Assurance	5740		11 560,00
	Télécommunications	5750		4 200,00
	Charges d'intérêts	5780		3 256,00
	Amortissement – matériel roulant	5820		4 588,00
	Amortissement – équipement	5850		2 300,00
	(pour enregistrer la clôture des comptes débiteurs au 31 décembre 20X9)			

Étape 3 : La clôture du compte *Sommaire des résultats*

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 82
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Déc. 31	Sommaire des résultats	5999	16 080,00	
	Actifs nets non affectés	3500		16 080,00
	(pour enregistrer l'excédent de l'exercice dans le compte <i>Actifs nets non affectés</i> au 31 décembre 20X9)			

Étape 4 : L'ajustement des actifs nets investis en immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 82
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
Déc. 31	Actifs nets investis en immobilisations	3400	4 299,00	
	Actifs nets non affectés	3500		4 299,00
	(pour redresser le solde du compte <i>Actifs nets investis en immobilisations</i> au 31 décembre 20X9)			

Les actifs nets affectés à titre de dotations

Afin de démontrer la variation qui a lieu dans cet élément entre les deux exercices, nous devons simplement analyser le compte de grand livre *Actifs nets – dotations* et démontrer sa variation au cours de l'exercice.

GRAND LIVRE						
Actifs nets – dotations						N° 3300
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Janv. 01	Solde d'ouverture				Ø	
Mai 30	Apport reçu à titre de dotation	J.G.23		6 000,00	6 000,00	Ct

Ainsi, le solde au début des actifs nets affectés sera de 0\$. Nous indiquerons ensuite que cet élément a augmenté de 6 000 \$, pour un solde à la fin de 6 000 \$.

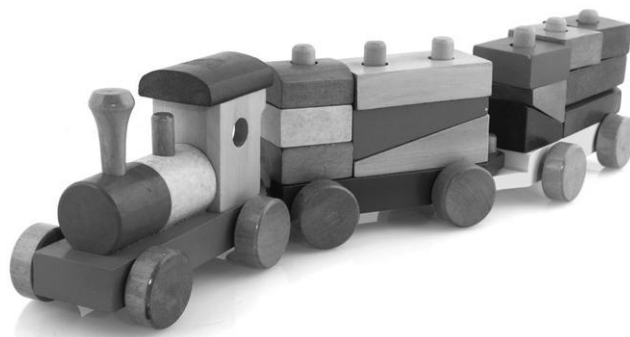
Les actifs nets affectés autrement

Comme nous l'avons vu dans la section précédente, les actifs nets affectés autrement le sont à cause d'une affectation d'origine interne qui émane d'une décision du conseil d'administration. Afin de démontrer la variation qui a eu lieu dans cet élément entre les deux exercices, supposons que le conseil d'administration a pris la résolution de réserver la somme de 4 000 \$ pour un programme spécial de formation pour le personnel du centre. Alors, nous devons simplement analyser le compte de grand livre *Actifs nets affectés autrement* et démontrer sa variation au cours de l'exercice.

Actifs nets affectés autrement						N° 3450
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Janv. 01	Solde d'ouverture				Ø	
Juill. 31	Actifs nets affectés à la formation	J.G.42		4 000,00	4 000,00	Ct

Comme démontré précédemment, la création d'une affectation d'origine interne se fait par le virement ou le transfert d'un montant du compte *Actifs nets non affectés*.

Ainsi, le solde au début des actifs nets affectés autrement sera de 0\$. Nous indiquerons ensuite que cet élément a augmenté de 4 000 \$, pour un solde à la fin de 4 000 \$.



Les actifs nets non affectés

Les actifs nets non affectés représentent ce qui reste du total des actifs nets une fois que l'on a pris en considération tous les éléments précédents. L'excédent (ou l'insuffisance) des produits sur les charges provenant de l'état des résultats sera inclus dans la variation de cet élément. Dans ce cas-ci, lors des écritures de clôture, la somme de 21 379 \$ représentant l'excédent des produits sur les charges ajusté de la variation des actifs nets investis en immobilisations sera créditée au compte *Actifs nets non affectés*. Afin de démontrer la variation qui a eu lieu dans cet élément entre les deux exercices, analysons le compte de grand livre *Actifs nets non affectés*.

Actifs nets non affectés					N° 3500	
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Janv. 01	Solde d'ouverture				21 141,00	Ct
Juill. 31	Actifs nets affectés à la formation	J.G.42	4 000,00		17 141,00	
Déc. 31	Clôture des produits	J.G.81		112 149,00	129 290,00	Ct
Déc. 31	Clôture des charges	J.G.81	96 069,00		33 221,00	
Déc. 31	Redressement	J.G.82		4 299,00	37 520,00	

Voyons maintenant l'état de l'évolution des actifs nets complété :

CENTRE DE RÉPIT MÉLO ÉTAT DE L'ÉVOLUTION DES ACTIFS NETS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9					
	Actifs nets investis en immobilisations	Actifs nets (dotations)	Actifs nets affectés autrement	Actifs nets non affectés	Total
Solde au début	12 869\$	0 \$	0 \$	21 141 \$	34 010\$
Excédent (insuffisance) des produits sur les charges	(4 299)			20 379	16 080
Apports reçus à titre de dotations		6 000			6 000
Affectation d'origine interne			4 000	(4 000)	
Solde à la fin	<u>8 570\$</u>	<u>6 000\$</u>	<u>4 000\$</u>	<u>37 520\$</u>	<u>56 090\$</u>

5.9.3 Le bilan

Le bilan sera relativement facile à préparer, puisqu'il s'agit, dans le cas des éléments d'actif et de passif, d'inscrire les soldes qui apparaissent dans la balance de vérification. Pour la section des actifs nets, le *Manuel de CPA Canada* nous demande d'indiquer en détail le solde des éléments suivants :

- les actifs nets investis en immobilisations ;
- les actifs nets affectés ;
- les actifs nets affectés autrement ;
- les actifs nets non affectés.

Le total des actifs nets sera aussi présenté au bilan.

Comme l'état de l'évolution des actifs nets de la section précédente nous fournit tous ces soldes à la fin de l'exercice, nous n'avons qu'à les reproduire dans le bilan.

CENTRE DE RÉPIT MÉLO			
BILAN			
au 31 décembre 20X9			
ACTIF			
Actif à court terme			
Encaisse		30 163 \$	
Titres négociables		10 000	
Fournitures de bureau		3 985	
Frais payés d'avance		1 668	
Total de l'actif à court terme			45 816 \$
Placements			
Placements réservés – dotations			5 000
Immobilisations			
Matériel roulant	29 850 \$		
Moins : Amortissement cumulé	12 560	17 290 \$	
Équipement	8 580 \$		
Moins : Amortissement cumulé	2 300	6 280	
Total des immobilisations			23 570
Total de l'actif			74 386 \$
PASSIF			
Passif à court terme			
Emprunt bancaire		2 000 \$	
Fournisseurs		1 296	
Total du passif à court terme			3 296 \$
Passif à long terme			
Emprunt hypothécaire (biens meubles)			5 000
Apports reportés			10 000
Total du passif			18 296 \$
ACTIFS NETS			
Actifs nets investis en immobilisations		8 570 \$	
Actifs nets – dotations		6 000	
Actifs nets affectés autrement		4 000	
Actifs nets non affectés		37 520	56 090
Total du passif et des actifs nets			74 386 \$

À VOUS DE JOUER!

Afin de vérifier vos connaissances en ce qui a trait à la rédaction des états financiers d'un OSBL selon la méthode traditionnelle, la balance de vérification au 31 décembre 20X1 ainsi que le détail de certains comptes du grand livre de l'Association sportive de Lanaudière, un OSBL qui fait la promotion du sport chez les jeunes Lanaudois, sont présentés à la page suivante.

ASSOCIATION SPORTIVE DE LANAUDIÈRE BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X1			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010	Banque	39 770,00\$	
1050	Titres négociables	12 500,00	
1190	Fournitures de bureau	1 296,00	
1260	Placements réservés – dotations	15 000,00	
1300	Matériel roulant	32 589,00	
1310	Amortissement cumulé – matériel roulant		16 850,00\$
1600	Équipement	22 500,00	
1610	Amortissement cumulé – équipement		8 500,00
2050	Emprunt bancaire (marge de crédit)		500,00
2100	Fournisseurs		8 590,00
2960	Apports reportés investis en immobilisations		12 500,00
3300	Actifs nets – dotations		15 000,00
3400	Actifs nets investis en immobilisations		20 679,00
3500	Actifs nets non affectés		24 850,00
4110	Cotisations des membres		35 850,00
4260	Produits – apports		83 450,00
4270	Produits – amortissement des apports reportés		2 500,00
4290	Produits d'intérêts		2 890,00
5300	Salaires	33 204,00	
5410	Loyer	26 400,00	
5420	Publicité	9 850,00	
5500	Frais de bureau	985,00	
5600	Entretien et réparations – matériel roulant	2 580,00	
5615	Entretien et réparations – équipement	950,00	
5725	Honoraires professionnels	12 580,00	
5730	Électricité	6 000,00	
5740	Assurance	6 580,00	
5750	Télécommunications	2 150,00	
5780	Charges d'intérêts	1 285,00	
5820	Amortissement – matériel roulant	3 950,00	
5850	Amortissement – équipement	1 990,00	
		<u>232 159,00\$</u>	<u>232 159,00\$</u>

Actifs nets – dotations					N° 3300	
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X1						
Janv. 01	Solde d'ouverture				Ø	
Mars 05	Apport reçu à titre de dotation	J.G.23		10 000,00	10 000,00	Ct
Déc. 15	Apport reçu à titre de dotation	J.G.62		5 000,00	15 000,00	Ct

1. Préparez les états financiers de l'Association sportive de Lanaudière au 31 décembre 20X1.
2. Rédigez les écritures de clôture au 31 décembre 20X1.

Veuillez noter que cet OSBL a seulement des actifs amortissables à son bilan. De plus, il y a des apports reportés relatifs aux immobilisations d'un solde de 12 500\$, mais il n'y a aucun passif rattaché aux immobilisations. Vous devez démontrer tous les calculs nécessaires.



La présentation de l'état des résultats

ASSOCIATION SPORTIVE DE LANAUDIÈRE ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1		
Produits		
Total des produits		
Charges de fonctionnement		
Total des charges de fonctionnement		
Excédent (insuffisance) des produits sur les charges		

La présentation de l'état de l'évolution des actifs nets

a) Les actifs nets investis en immobilisations

Coût des immobilisations amortissables à la date de fin d'exercice	
Moins : Amortissement cumulé à la fin de l'exercice	
Égale : Fraction non amortie	
Moins : Apports reportés investis en immobilisations	
Moins : Dette connexe	
Égale : Actifs nets investis en immobilisations relatifs aux immobilisations amortissables	
Solde selon la balance de vérification	
Moins : Solde requis	
Variation à démontrer à l'état de l'évolution des actifs nets	

Les écritures de clôture

Étape 1 : Clôture des comptes créditeurs

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 65
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X1				

Étape 2: Clôture des comptes débiteurs

[illegible]

Étape 3: Clôture du compte *Sommaire des résultats*

[illegible]

Étape 4: Ajustement des actifs nets investis en immobilisations

[illegible]

b) L'état de l'évolution des actifs nets

	Actifs nets investis en immobilisations	Actifs nets (dotations)	Actifs nets non affectés	Total
Solde au début				
Excédent (insuffisance) des produits sur les charges				
Apports reçus à titre de dotations				
Solde à la fin				

La présentation du bilan

ASSOCIATION SPORTIVE DE LANAUDIÈRE				
BILAN				
au 31 décembre 20X1				
ACTIF				
Actif à court terme				
Total de l'actif à court terme				
Placements				
Immobilisations				
Total des immobilisations				
Total de l'actif				
PASSIF				
Passif à court terme				
Total du passif à court terme				
Apports reportés				
Total du passif				
ACTIFS NETS				
Total du passif et des actifs nets				

(CONCLUSION)

Dans ce chapitre, nous avons étudié les principales caractéristiques d'un organisme sans but lucratif (OSBL), c'est-à-dire une entité qui n'a pas de titres de propriété transférables et qui est exploitée sans l'objectif de dégager un bénéfice. Nous avons vu les particularités en ce qui a trait aux taxes à la consommation et à la comptabilisation des apports, des dotations et des immobilisations à l'aide de la méthode du report. Finalement, nous avons appris à préparer les états financiers de ce type d'organisme en optant pour la méthode de présentation traditionnelle.

(TESTEZ VOS CONNAISSANCES)

Vrai ou faux ?

VRAI FAUX

1. Un organisme sans but lucratif ne peut pas avoir d'autres produits que des apports. ☐ ☐
2. Un organisme sans but lucratif ne peut pas avoir droit au CTI et au RTI. ☐ ☐
3. Les apports affectés sont des apports grevés d'une affectation d'origine externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu d'utiliser l'actif en cause à une fin déterminée. ☐ ☐
4. La dotation est un type d'apport grevé d'une affectation d'origine interne en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en permanence les ressources attribuées. ☐ ☐
5. Les apports non affectés sont des apports qui ne sont pas grevés d'une affectation d'origine externe et qui ne sont pas considérés comme une dotation. ☐ ☐
6. Des apports affectés seront considérés comme un produit seulement lorsque la condition nommée «affectation» sera remplie. ☐ ☐
7. La méthode du report exige que la dotation soit comptabilisée dans les actifs nets. Seuls les revenus générés par le placement de la somme seront constatés comme un produit financier à condition qu'ils ne soient pas affectés. ☐ ☐
8. La méthode du report permet de comptabiliser les apports non affectés directement dans les produits d'exploitation de l'organisme. ☐ ☐
9. CPA Canada oblige les OSBL à comptabiliser les collections comme les autres actifs de l'organisme. ☐ ☐

10. Lors de la comptabilisation de l'acquisition d'immobilisations dans un OSBL à l'aide de la méthode du report, il n'est pas nécessaire de distinguer si les immobilisations ont été acquises à l'aide de ressources affectées ou non.
11. L'état de l'évolution des actifs nets pour un OSBL est l'équivalent d'un état des flux de trésorerie pour une entreprise à but lucratif.

☐ ☐
☐ ☐

(TERMINOLOGIE)

Actifs nets	209	Méthode de présentation des états financiers par fonds	242
Affectation d'origine externe.....	223	Méthode du report	226
Apport	223	Organisme de bienfaisance enregistré.....	208
Apport affecté	223	Organisme sans but lucratif (OSBL)	206
Apport non affecté	223	Subvention.....	207
Don.....	207		
Dotation	223		
Méthode de la comptabilité par fonds affectés	226		

(PROBLÈMES)

NIVEAUX: FACILE ● INTERMÉDIAIRE ■ DIFFICILE ◆

MATIÈRE TRAITÉE	NUMÉROS
L'enregistrement dans le journal général de transactions relatives aux produits et aux charges courants d'un OSBL avec la TPS et la TVQ.....	1 et 2
L'enregistrement dans le journal général d'apports et de dotations selon la méthode du report	3 à 6
L'enregistrement dans le journal général des transactions relatives aux immobilisations selon la méthode du report	7 à 10
L'enregistrement dans le journal général des transactions de diverses natures.....	11 et 12
La préparation des états financiers d'un OSBL à l'aide de la méthode de présentation traditionnelle	13 à 16
Note Il peut y avoir une légère différence des montants par suite de l'arrondissement des données.	



L'enregistrement dans le journal général de transactions relatives aux produits et aux charges courants d'un OSBL avec la TPS et la TVQ

1. Martine Deschênes exploite bénévolement un OSBL qui a comme mission de venir en aide aux familles défavorisées du quartier Hochelaga-Maisonneuve à Montréal.

L'organisme, qui opère sous la raison sociale Carrefour Ressources, a un compte à la Banque Loyale. Cet OSBL vend à prix modique des articles de toute sorte destinés aux jeunes familles du quartier.

Voici les opérations du mois de septembre 20X9 de cet organisme :

Sept. 01	Paiement du loyer du mois de septembre: 700\$ avant taxes; émission du chèque n° 001 à l'ordre des Immeubles Lagacé.
Sept. 03	Réception de la facture n° 22589 de Fournitures de bureau Lévesque pour l'achat de fournitures de bureau au coût de 75\$ plus les taxes.
Sept. 11	Ventes au comptant de la semaine des articles aux familles: 125,95\$ plus les taxes, s'il y a lieu.
Sept. 22	La facture n° 20059 d'Entretien ménager Boileau a été payée à l'aide du chèque n° 002. Le montant de la facture est de 55\$ plus les taxes.
Sept. 26	Réception de la facture d'électricité n° HQ-55289 de 199,95\$ plus les taxes, pour l'électricité du mois.
Sept. 29	Réception de la facture n° 5688 de Horizon Télécom de 179,37\$, taxes incluses, pour le service télécommunications du mois.

Travail à faire

- Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant pour acquis que Carrefour Ressources est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec.
- Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant pour acquis que les produits d'exploitation de Carrefour Ressources sont considérés comme des ventes exonérées, et que l'organisme se qualifie pour la règle du 50 % en ce qui a trait au CTI et au RTI.
- Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant pour acquis que les produits d'exploitation de Carrefour Ressources sont considérés comme des ventes taxables, et que l'organisme a droit au plein remboursement des taxes par le biais du CTI et du RTI.

2. Chris Martin exploite un OSBL qui a pour mission de promouvoir le sport chez les jeunes de 5 à 17 ans de la région de Laval. L'organisme a un compte à la Caisse populaire de Laval-des-Rapides.

Voici les opérations du mois de février 20X7 de Sport-action Laval :

Févr. 02	Paiement du loyer du mois de février de 650\$ avant taxes; émission du chèque n° 101 à l'ordre de Gestion immobilière Marie-Josée Dupuis.
Févr. 03	Réception de la facture n° 45850 de Brien Sport pour des fournitures sportives à être utilisées par les membres: 875\$ plus les taxes.
Févr. 11	Encaissement des cotisations des nouveaux membres: 95\$ plus les taxes, s'il y a lieu.
Févr. 18	Réception de la facture n° HQ-0588 pour l'électricité du mois. La facture de 245\$ plus les taxes a été payée à l'aide du chèque n° 102.

Févr. 21	Réception de la facture n° 1285 de Fournitures Charlebois de 99,95 \$ plus les taxes pour des fournitures de bureau livrées le jour même.
Févr. 28	La facture n° 80054 d'Entretien ménager rapide inc. a été payée à l'aide du chèque n° 103. Le montant de la facture est de 175 \$, taxes incluses.

Travail à faire

- a) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant pour acquis que Sport-action Laval est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec.
- b) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant pour acquis que les produits d'exploitation de l'organisme sont considérés comme des ventes exonérées, et que l'organisme se qualifie pour la règle du 50 % en ce qui a trait au CTI et au RTI.
- c) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant pour acquis que les produits d'exploitation de Sport-action Laval sont considérés comme des ventes taxables, et que l'organisme a droit au plein remboursement des taxes par le biais du CTI et du RTI.

L'enregistrement dans le journal général d'apports et de dotations selon la méthode du report

3. L'Organisme pour la promotion des artistes québécois (OPAQ) est un OSBL qui organise des spectacles pour encourager la relève chez les chanteurs et les musiciens québécois.

Voici les opérations du mois de juin 20X7 concernant les apports et les dotations de l'organisme:

Juin 01	Dépôt à la Banque Nordique d'un don de 50 \$ versé par Roxanne Vallières, une jeune musicienne d'Alma. Roxanne n'a fixé aucune condition à l'organisme quant à l'utilisation qu'il fera de cette somme.
Juin 10	Encaissement d'un apport affecté de 5 000 \$ du ministère de la Culture, des Communications et de la Condition féminine du Québec. Le Ministère a accepté de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement à promouvoir de jeunes artistes québécois et qu'elle soit utilisée en entier avant le 31 juillet 20X7.
Juin 11	Placement de la somme de 5 000 \$ reçue la veille dans un dépôt à terme. Ce placement peut être liquidé en tout temps, et la somme peut être transférée dans un délai de deux heures dans le compte bancaire de l'OPAQ.
Juin 22	Dépôt à la Banque Nordique d'une dotation de 8 000 \$ de la Fondation Chanson du Québec. La fondation a exigé que la somme soit placée et que seuls les produits générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
Juin 23	Placement de la somme de 8 000 \$ reçue la veille dans un certificat de placement garanti, renouvelable, venant à échéance dans cinq ans.
Juin 30	Encaissement des intérêts créditeurs de 29,25 \$ sur la somme de 8 000 \$ placée le 23 juin.
Juin 30	Le vérificateur externe de l'OPAQ a procédé à la vérification des pièces justificatives fournies par l'organisme et confirme que les conditions relatives à l'affectation du ministère québécois de la Culture ont été remplies.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports et dotations.

- **4. Oxfam Québec, membre du réseau Oxfam International, est un OSBL dont la mission est de renforcer ses partenaires et alliés des pays en développement dans la conception et la mise en œuvre de solutions durables à la pauvreté et à l'injustice. L'organisme mobilise la population du Québec afin de permettre l'expression de sa solidarité.**

Voici les opérations du mois de novembre 20X8 concernant les apports et les dotations de l'organisme :

Nov. 03	Dépôt à la Banque Loyale d'une dotation de 10 000\$ des Pharmacies Jean-Louis Granger. Ce donateur a exigé que la somme soit placée et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
Nov. 04	Placement de la somme de 10 000\$ reçue des Pharmacies Jean-Louis Granger dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
Nov. 11	Encaissement d'un apport affecté de 5 000\$ de M. Canaan Muzorewa. Ce dernier a accepté de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement à venir en aide aux habitants du Zimbabwe, son pays d'origine.
Nov. 12	Placement de la somme de 5 000\$ reçue de M. Canaan Muzorewa dans un fonds monétaire. Ce fonds peut être liquidé sur demande, et la somme peut être transférée dans un délai de deux heures dans le compte bancaire d'Oxfam.
Nov. 15	Mylène Cayer, une consultante en gestion des ressources humaines de la ville de Québec, verse un don de 100\$ à l'organisme afin d'encourager sa mission. Mylène n'a fixé aucune condition quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don.
Nov. 30	Encaissement des intérêts créditeurs de 45,83\$ sur la somme de 10 000\$ placée le 4 novembre.
Nov. 30	Le vérificateur externe d'Oxfam a procédé à la vérification des pièces justificatives fournies par l'organisme et confirme que les conditions relatives à l'affectation de l'apport de monsieur Muzorewa n'ont pas été remplies.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports et dotations.

- **5. Lanau-aide est un organisme sans but lucratif qui vient en aide aux familles dans le besoin de la région de Lanaudière. La personne responsable de la tenue de livres de l'organisme est plus ou moins à l'aise avec la comptabilisation des apports et des dotations. Elle fait donc appel à vous pour la préparation des écritures comptables.**

Au début de janvier 20X6, vous recevez les documents et les renseignements ci-après relatifs aux apports et aux dotations de l'organisme pour les trois derniers mois de l'exercice financier terminé le 31 décembre 20X5.

- Oct. 05 Dépôt à la Banque Loyale d'un apport affecté du ministère de la Santé et des Services sociaux de 25 000\$, à la condition que cette somme soit utilisée uniquement pour embaucher des bénéficiaires de l'aide sociale. L'organisme a jusqu'au 31 décembre 20X7 pour utiliser les fonds.
- Oct. 06 Placement de la somme de 25 000\$ reçue du ministère de la Santé et des Services sociaux dans un dépôt à terme. Ce placement peut être liquidé sur demande, et la somme peut être transférée dans un délai de deux heures dans le compte bancaire de l'organisme.
- Oct. 15 Dépôt à la Banque Loyale d'un don d'une fondation privée, la Fondation David Chicoine, qui accepte de donner 50 000\$ à l'organisme. En contrepartie, les administrateurs de la fondation privée exigent que cette somme soit placée et que seuls les revenus de placement puissent être utilisés par l'organisme.
- Oct. 15 Placement de la somme de 50 000\$ reçue de la Fondation David Chicoine dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
- Nov. 03 Dépôt à la Banque Loyale d'un apport non affecté de 30 000\$ de la famille Núñez. Aucune condition n'est rattachée à ce don.
- Déc. 31 Sur le relevé bancaire, des revenus d'intérêts de 901,20\$ ont été déposés dans le compte courant de l'organisme à la Banque Loyale. Il s'agit des intérêts générés par la somme de 50 000\$ déposée le 15 octobre.
- Déc. 31 Le vérificateur détermine que depuis le 5 octobre, l'organisme a engagé 12 000\$ en salaires et en charges sociales pour embaucher des bénéficiaires de l'aide sociale avec la subvention du Ministère.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports et dotations.

6. Pascal Picard est responsable de la comptabilité pour la section canadienne francophone d'Amnistie internationale, dont les bureaux sont situés à Montréal.

Cet OSBL, dont la mission consiste à effectuer des recherches et à mener des actions pour prévenir et faire cesser les graves atteintes aux droits civils, politiques, sociaux, culturels et économiques dans le monde, fait appel à vous afin de donner un coup de main à Pascal, qui est inexpérimenté dans la comptabilisation des apports et dotations.

Voici les opérations du mois de mai 20X9 concernant les apports et dotations de l'organisme:

- Mai 03 Dépôt à la Banque Loyale d'un apport affecté de 15 000\$ de M^{me} Brigitte Chen, ancienne actrice chinoise, qui réside maintenant à Repentigny. Cette grande défenderesse de la liberté d'opinion a accepté de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour venir en aide aux prisonniers politiques chinois.
- Mai 04 Placement de la somme de 15 000\$ reçue la veille dans un fonds monétaire. Ce fonds peut être liquidé sur demande, et la somme peut être transférée dans un délai de deux heures dans le compte bancaire de l'organisme.

Mai 16	Encaissement d'une dotation de 20 000\$ d'une communauté religieuse. Ce donateur a cependant exigé que la somme soit placée et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
Mai 17	Placement de la somme de 20 000\$ reçue la veille dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans quatre ans.
Mai 22	Encaissement d'un don de 5 000\$ du Syndicat des journalistes. Il a accepté de verser cette somme à la section canadienne francophone d'Amnistie internationale afin d'encourager sa mission. Il n'a fixé aucune condition quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don.
Mai 31	Encaissement des intérêts créditeurs de 78,25\$ sur la somme de 20 000\$ placée le 17 mai.
Mai 31	Le vérificateur externe de l'organisme a procédé à la vérification des pièces justificatives fournies par l'organisme et confirme que les conditions relatives à l'affectation de Brigitte Chen ont été remplies.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports et dotations.

L'enregistrement dans le journal général des transactions relatives aux immobilisations selon la méthode du report

7. Étudiants sans frontières^{MC} est une initiative de l'Entraide universitaire mondiale du Canada. Cet OSBL offre aux étudiants universitaires et collégiaux des possibilités d'apprentissage passionnantes en allant faire du bénévolat dans des pays en voie de développement pendant un trimestre scolaire.

Voici les transactions relatives aux immobilisations de l'organisme pour les trois derniers mois de l'exercice terminé le 30 juin 20X8 :

Avr. 02	Encaissement de la somme de 125 000\$ reçue du ministère de l'Éducation, du Loisir et du Sport. Le Ministère accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'un nouveau local pour l'organisme.
Avr. 25	Émission du chèque n° 1245 à l'ordre des Immeubles Eugène Chassé afin de payer l'acquisition d'un condominium commercial sur la rue Saint-Denis à Montréal, à proximité de l'UQÀM. Le montant du chèque est de 129 950\$ plus les taxes.
Avr. 26	Chèque n° 1274 de 8 995\$ plus les taxes émis à l'ordre de Mobilier Philippe David en paiement de la facture n° 12558 pour l'acquisition d'ameublement pour le nouveau bureau de l'organisme. Cette acquisition a été payée à même les fonds nets de l'organisme.
Mai 20	Encaissement de la somme de 20 000\$ reçue d'une fondation privée. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée uniquement pour l'acquisition d'un véhicule servant exclusivement à l'organisme.
Mai 22	Émission du chèque n° 1289 à l'ordre de Garage Moreau inc. afin de payer l'acquisition d'une camionnette neuve. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme. Le coût du véhicule est de 21 892,11\$, taxes incluses.

Juin 30 L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de quatre ans, avec une valeur résiduelle de 20 %. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, sans valeur résiduelle. Le bâtiment est amorti sur une durée de vie utile de 20 ans, avec une valeur résiduelle de 45 000 \$.

Travail à faire

- a) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 %. L'organisme aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est admissible au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants par le biais du CTI et du RTI.

8. Le Centre des jeunes de Trois-Rivières-Ouest est un endroit où les jeunes de la région peuvent se rencontrer et se divertir. De plus, le centre offre diverses ressources telles que l'aide aux devoirs, des ateliers pour la prévention de l'abus de substances, du crime, du décrochage scolaire, etc.

Voici les transactions relatives aux immobilisations du centre pour le dernier mois de l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 :

- Déc. 05 Encaissement de la somme de 5 000 \$ reçue du Secrétariat à la jeunesse. Le ministère du Conseil exécutif accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'ameublement pour le centre.
- Déc. 12 Émission du chèque n° 502 afin de payer à la réception la facture n° 55889 d'IDEA pour des meubles livrés le jour même. Le montant de la facture est de 5 225,95 \$ plus les taxes.
- Déc. 20 Encaissement de la somme de 20 000 \$ reçue d'une fondation privée. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'un véhicule permettant aux jeunes d'assister à des événements et de participer à diverses sorties.
- Déc. 22 Émission du chèque n° 515 à l'ordre de Mazda Trois-Rivières afin de payer la facture n° 3255-8856 pour l'acquisition d'une Mazda 5. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme pour le déplacement des jeunes. Le coût du véhicule est de 21 892,11 \$ plus les taxes.
- Déc. 31 L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, avec une valeur résiduelle de 10 %. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, sans valeur résiduelle.

Travail à faire

- a) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.

- b) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 %. L'organisme aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est admissible au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants par le biais du CTI et du RTI.

9. L'Association sportive de la Vallée-du-Richelieu permet aux jeunes de la région de s'initier aux sports de raquette.

Voici les transactions relatives aux immobilisations de l'association pour les quatre derniers mois de l'exercice terminé le 31 décembre 20Y0 :

Sept. 01	Chèque n° 3325 de 998,54 \$ (plus les taxes) émis à l'ordre de Grenier sport pour l'acquisition de raquettes. Cette acquisition a été payée à même les fonds nets de l'organisme. Débiter le compte <i>Équipement</i> .
Sept. 05	Encaissement de la somme de 2 000 \$ reçue du Secrétariat à la jeunesse. Le ministère du Conseil exécutif accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'équipement pour l'association.
Sept. 12	Émission du chèque n° 3402 afin de payer à la réception la facture n° 12889 de Sport solution pour de l'équipement sportif livré le jour même. Le montant de la facture est de 2 178,56 \$, taxes incluses.
Sept. 20	Encaissement d'une somme de 18 000 \$ reçue de l'organisme Jeunesse active. L'organisme accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'un véhicule permettant aux jeunes de participer à des compétitions sportives.
Sept. 22	Émission du chèque n° 3419 à l'ordre de Chrysler Dodge Saint-Jean afin de payer l'acquisition d'une fourgonnette Dodge Caravan. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme pour le déplacement des jeunes lors de compétitions sportives. Le coût du véhicule est de 21 900 \$ plus les taxes.
Déc. 31	L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, avec une valeur résiduelle de 10 %. L'équipement est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, sans valeur résiduelle.

Travail à faire

- a) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 %. L'organisme aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est admissible au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants par le biais du CTI et du RTI.

10. Fondé à Québec en juin 2002, Jeunes musiciens du monde est un organisme sans but lucratif québécois (organisme de bienfaisance depuis 2004) venant en aide aux enfants et aux adolescents par le biais d'écoles de musique traditionnelle, où l'enseignement est gratuit.

L'action de l'organisme a démarré en octobre 2002, à Dharwad en Inde, par la fondation d'un pensionnat, où les enfants peuvent suivre un programme arts-études, en plus d'être nourris et logés, et de recevoir des soins de santé.

Voici les transactions relatives aux immobilisations de l'organisme pour les trois derniers mois de l'exercice terminé le 30 juin 20X6 :

Avr. 02	Encaissement de la somme de 25 000\$ reçue de la Fondation Des fleurs sur la neige. L'organisme accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'équipement de sonorisation servant à enregistrer des démos pour des artistes émergents.
Avr. 26	Émission du chèque n° 2279 à l'ordre d'Instruments Laurent afin de payer la facture n° S-004532 pour une console, des haut-parleurs, et de l'équipement de sonorisation et d'enregistrement livrés le jour même. Le montant du chèque est de 26 950\$ plus les taxes. Débiter le compte <i>Équipement</i> .
Mai 01	Chèque n° 2285 de 12 995\$ plus les taxes émis à l'ordre d'Australmélodie pour payer la facture n° 33-2258 pour l'acquisition d'une batterie Yamaha et d'une guitare Fender Stratocaster ^{MD} . Ces instruments vont servir exclusivement à l'organisme. Cette acquisition a été payée à même les fonds nets de l'organisme. Débiter le compte <i>Équipement</i> .
Mai 20	Les administrateurs et employés de la fondation ont procédé à une grande collecte de fonds afin d'amasser la somme de 25 000\$ nécessaire à l'acquisition d'un équipement d'enregistrement numérique professionnel très sophistiqué. Le 20 mai, l'organisme encaisse la somme de 20 000\$ reçue de La fondation Stéphane Legris. Cette fondation a accepté de verser la somme de 20 000\$ à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition du nouvel équipement d'enregistrement numérique.
Mai 23	Émission du chèque n° 2302 à l'ordre de Sonoville afin de payer l'acquisition d'un nouvel équipement d'enregistrement numérique. L'équipement sera utilisé exclusivement par l'organisme. Le coût de cet actif est de 21 056,11\$ plus les taxes. Débiter le compte <i>Équipement</i> .
Juin 01	Réception de la facture de Brault et Fournier pour l'acquisition d'ameublement pour l'organisme. La facture n° 4588 de 8 590\$ plus les taxes est payable dans 30 jours. Cette acquisition sera payée à même les fonds nets de l'organisme.
Juin 28	Émission du chèque n° 2314 afin de payer la facture n° 4588 de Brault et Fournier.
Juin 30	L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. L'équipement est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, avec une valeur résiduelle de 20 %. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, sans valeur résiduelle.

Travail à faire

- Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.

- b) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 %. L'organisme aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est admissible au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants par le biais du CTI et du RTI.

L'enregistrement dans le journal général des transactions de diverses natures

- 11. L'Association des personnes à mobilité réduite du Québec (APMRQ) est un OSBL qui vient en aide aux personnes à mobilité réduite, en permettant entre autres à ses membres de se procurer des fauteuils roulants et autres pièces d'équipement à prix réduit. L'organisme survit aussi grâce aux dons qu'il recueille.**

Cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports, dotations et immobilisations.

Voici les opérations des deux derniers mois de l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X9:

Nov. 01	Émission du chèque n° 1193 de 950 \$ plus les taxes à l'ordre de 123589-8855 Québec inc. pour le paiement du loyer de novembre.
Nov. 03	Dépôt à la Banque Loyale d'un don de 130 \$ versé par Monia Zagrib, une jeune étudiante de la ville de Québec. Monia n'a fixé aucune condition à l'organisme quant à l'utilisation qu'il fera de cette somme.
Nov. 05	Réception de la facture n° 3256 de 78 \$ plus les taxes d'Entretien ménager éclair pour l'entretien du local de l'organisme; conditions: net 30 jours.
Nov. 09	Dépôt à la Banque Loyale de 1 625 \$ (plus les taxes, s'il y a lieu) pour les ventes au comptant de la semaine pour les fauteuils roulants et autres pièces d'équipement.
Nov. 11	Samuel Fortier, un gagnant de Loto-Québec, a accepté de verser un don de 15 000 \$ à l'APMRQ à condition que cette somme soit utilisée exclusivement pour mettre sur pied des cliniques de formation sur l'utilisation et l'entretien des équipements pour les personnes à mobilité réduite.
Nov. 12	La somme de 15 000 \$ reçue la veille est placée dans un fonds monétaire rachetable en tout temps sans pénalité.
Déc. 01	Émission du chèque n° 1200 afin de payer à la réception la facture n° 92511 d'IDEA pour l'ameublement de bureau livré le jour même. Le montant de la facture est de 5 250 \$ plus les taxes. L'ameublement est payé à même les fonds nets de l'organisme.
Déc. 05	Émission du chèque n° 1201 en paiement de la facture n° 3256 d'Entretien ménager éclair.
Déc. 19	Encaissement de la somme de 22 000 \$ reçue d'une fondation privée. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée uniquement pour l'acquisition d'un véhicule servant exclusivement à l'organisme.
Déc. 21	Émission du chèque n° 1203 à l'ordre de Longueuil Toyota afin de payer l'acquisition d'une Toyota Prius. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme. Le coût du véhicule est de 27 892,11 \$, taxes incluses.

- Déc. 22 Dépôt à la Banque Loyale d'une dotation de 9 000\$ de la part du Centre hospitalier pour l'enfance. Le centre a exigé que la somme soit placée et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
- Déc. 23 Placement de la somme de 9 000\$ reçue la veille dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
- Déc. 29 Paiement à la réception par le chèque n° 1204 de la facture n° 32145689 de 179,95\$ plus taxes d'Horizon Télécom pour le service de télécommunications du mois.
- Déc. 31 Encaissement des intérêts créditeurs de 19,23\$ sur la somme de 9 000\$ placée le 23 décembre.
- Déc. 31 L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour la totalité de ses actifs. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, sans valeur résiduelle. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, sans valeur résiduelle.

Travail à faire

- a) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports, dotations et immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que l'organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports, dotations et immobilisations. Les produits d'exploitation de l'APMRQ sont considérés comme des ventes exonérées. De plus, noter que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 %. L'organisme aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports, dotations et immobilisations. De plus, noter que les produits d'exploitation de cet organisme sont considérés comme des ventes taxables et que celui-ci a droit au plein remboursement des taxes par le biais du CTI et du RTI.

12. L'Organisme pour la promotion des artistes québécois (OPAQ) est un OSBL qui organise des spectacles pour encourager la relève chez les chanteurs et musiciens québécois.

Cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports, dotations et immobilisations.

Voici les opérations des deux derniers mois de l'exercice financier se terminant le 31 juillet 20X7 :

- Juin 01 Émission du chèque n° 1198 de 650\$ plus les taxes à l'ordre des Immeubles Lemieux pour le paiement du loyer de juin.
- Juin 03 Dépôt à la Banque Nordique d'un don de 30\$ versé par Josée Demers, une jeune étudiante de Boucherville. Josée n'a fixé aucune condition à l'organisme quant à l'utilisation qu'il fera de cette somme.
- Juin 05 Réception de la facture n° 235612 de Fournitures de bureau Pilon pour l'achat de fournitures de bureau totalisant 125\$ plus les taxes; conditions: net 30 jours.

Juin 08	Réception de la facture n° 45992 de 1 800\$ plus les taxes de la salle de spectacle Le Moulin pour la location de la salle pour le spectacle d'Alexandre Désilets; conditions: 2/10, n/30.
Juin 09	Dépôt à la Banque Nordique de 4 625\$ (plus les taxes, s'il y a lieu) représentant les droits d'entrée du spectacle d'Alexandre Désilets.
Juin 11	Anne Dicare, une musicienne professionnelle, a accepté de verser un don de 5 000\$ à l'OPAQ, à condition que cette somme soit utilisée exclusivement à mettre sur pied une campagne publicitaire qui a pour objectif de promouvoir les artistes québécois soutenus par l'organisme.
Juin 12	La somme de 5 000\$ reçue la veille est placée dans un fonds monétaire rachetable en tout temps sans pénalité.
Juin 30	Émission du chèque n° 1199 en paiement de la facture n° 45992 de la salle de spectacle Le Moulin.
Juill. 01	Émission du chèque n° 1200 afin de payer à la réception la facture n° 99568 d'IDEA pour l'ameublement de bureau livré le jour même. Le montant de la facture est de 2 995\$ plus les taxes. L'ameublement est payé à même les fonds nets de l'organisme.
Juill. 05	Émission du chèque n° 1201 en paiement de la facture n° 235612 de Fournitures de bureau Pilon.
Juill. 12	Une campagne publicitaire qui englobait des affiches publicitaires ainsi que de la publicité sur le Web et à la télévision a été diffusée à l'échelle du Québec entre le 15 et le 30 juin 20X7 afin de promouvoir les artistes québécois soutenus par l'OPAQ. Le 12 juillet, l'OPAQ a reçu la facture n° 22586 de l'agence de publicité Pub-plus inc., qui a conçu et diffusé la campagne publicitaire. Le montant de la facture est de 5 580\$ plus les taxes; conditions: net 30 jours.
Juill. 13	On considère que les conditions relatives à l'affectation de l'apport du 11 juin sont remplies.
Juill. 19	Encaissement de la somme de 15 000\$ reçue d'une fondation privée. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée uniquement pour l'acquisition d'un véhicule servant exclusivement à l'organisme.
Juill. 21	Émission du chèque n° 1202 à l'ordre de Smart Laval afin de payer l'acquisition d'une Smart Fortwo. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme. Le coût du véhicule est de 17 892,11\$, taxes incluses.
Juill. 22	Dépôt à la Banque Nordique d'une dotation de 5 000\$ de la Fondation Chanson du Québec. La fondation a exigé que la somme soit placée et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
Juill. 23	Placement de la somme de 5 000\$ reçue la veille dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
Juill. 25	Réception de la facture d'électricité n° HQ-12588 de 299,95\$ plus taxes pour le mois; conditions: net 30 jours.
Juill. 29	Paiement à la réception par le chèque n° 1203 de la facture n° 32665 de 199,95\$ plus taxes de Horizon Télécom pour le service de télécommunications du mois.
Juill. 31	Encaissement des intérêts créditeurs de 21,93\$ sur la somme de 5 000\$ placée le 23 juillet.
Juill. 31	L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, sans valeur résiduelle. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de quatre ans, avec une valeur résiduelle de 20 %.

Travail à faire

- Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports, dotations et immobilisations. De plus, noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que l'organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports, dotations et immobilisations. Les produits d'exploitation de l'OPAQ sont considérés comme des ventes exonérées. De plus, noter que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 %. L'organisme aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en considérant que cet organisme utilise la méthode du report pour comptabiliser ses apports, dotations et immobilisations. De plus, noter que les produits d'exploitation de cet organisme sont considérés comme des ventes taxables et qu'il a droit au plein remboursement des taxes par le biais du CTI et du RTI.

La préparation des états financiers d'un OSBL à l'aide de la méthode de présentation traditionnelle

◆ 13. Sport-action Laval est un OSBL qui a pour mission de promouvoir le sport chez les jeunes de 5 à 17 ans de la région de Laval.

Voici la balance de vérification au 31 décembre 20X9 ainsi que le détail de certains comptes du grand livre:

SPORT-ACTION LAVAL BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X9			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010	Banque	23 841,98 \$	
1030	Banque affectée	10 000,00	
1105	TPS à recevoir	2 900,00	
1110	TVQ à recevoir	4 175,00	
1190	Fournitures de bureau	3 985,00	
1260	Placements réservés – dotations	15 000,00	
2050	Emprunt bancaire (marge de crédit)		2 000,00 \$
2100	Fournisseurs		1 296,00
2305	TPS à payer		3 294,75
2310	TVQ à payer		5 189,23
2910	Apports reportés		10 000,00
3300	Actifs nets – dotations		15 000,00
3500	Actifs nets non affectés		9 852,00
4100	Services rendus		85 895,00
4260	Produits – apports		48 425,00
4290	Produits d'intérêts		658,75
5300	Salaires	37 259,00	
5410	Loyer	42 000,00	
5420	Publicité	3 256,00	
5500	Frais de bureau	1 258,00	

SPORT-ACTION LAVAL BALANCE DE VÉRIFICATION (suite) au 31 décembre 20X9			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
5680	Location d'équipement	9 858,00	
5725	Honoraires professionnels	7 146,75	
5730	Électricité	6 600,00	
5740	Assurance	6 875,00	
5750	Télécommunications	4 200,00	
5780	Charges d'intérêts	3 256,00	
		<u>181 610,73 \$</u>	<u>181 610,73 \$</u>

GRAND LIVRE						
Apports reportés						N° 2910
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Janv. 01	Solde d'ouverture				0	
Août 31	Apport reporté	J.G.3		10 000,00	10 000,00	Ct

Actifs nets – dotations						N° 3300
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Janv. 01	Solde d'ouverture				0	
Mai 30	Apport reçu à titre de dotation	J.G.2		5 000,00	5 000,00	Ct
Août 31	Apport reçu à titre de dotation	J.G.3		8 000,00	13 000,00	Ct
Oct. 10	Apport reçu à titre de dotation	J.G.5		2 000,00	15 000,00	Ct

Le 31 août, l'organisme a reçu un montant de 10 000\$ d'un apporteur, qui a spécifié que ce don devait servir au paiement des salaires pour l'exercice. À la fin de l'exercice, la charge salariale engagée excédait l'apport. La constatation de cet apport à titre de produit n'a pas fait l'objet d'une écriture au journal général.

Travail à faire

- Enregistrer au journal général les écritures nécessaires pour la constatation de l'apport reporté relatif aux salaires.
- En tenant compte des écritures précédentes, préparer l'état des résultats, l'état de l'évolution des actifs nets pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 ainsi que le bilan de l'organisme au 31 décembre 20X9. Arrondir les états financiers au dollar près.



14. L'Organisme pour la promotion des artistes québécois (OPAQ) est un OSBL qui organise des spectacles pour encourager la relève chez les chanteurs et musiciens québécois.

Voici la balance de vérification au 30 novembre 20X5 ainsi que le détail de certains comptes du grand livre de l'organisme:

ORGANISME POUR LA PROMOTION DES ARTISTES QUÉBÉCOIS BALANCE DE VÉRIFICATION au 30 novembre 20X5			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010	Banque	19 854,00 \$	
1030	Banque affectée	12 500,00	
1105	TPS à recevoir	4 215,00	
1110	TVQ à recevoir	6 850,00	
1190	Fournitures de bureau	1 289,00	
1260	Placements réservés – dotations	29 000,00	
2100	Fournisseurs		12 895,00 \$
2305	TPS à payer		6 585,00
2310	TVQ à payer		8 745,00
2910	Apports reportés		12 500,00
3300	Actifs nets – dotations		29 000,00
3500	Actifs nets non affectés		9 852,00
4240	Produits – spectacle		165 874,00
4260	Produits – apports		69 850,00
4290	Produits d'intérêts		1 258,98
5300	Salaires	104 250,00	
5410	Loyer	54 000,00	
5420	Publicité	4 795,00	
5500	Frais de bureau	1 258,00	
5682	Location – salle de spectacle	45 850,00	
5730	Électricité	10 500,00	
5740	Assurance	12 335,00	
5750	Télécommunications	6 580,00	
5780	Charges d'intérêts	3 283,98	
		<u>316 559,98 \$</u>	<u>316 559,98 \$</u>

GRAND LIVRE						
Apports reportés						N° 2910
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X5						
Déc. 01	Solde d'ouverture				2 500,00	Ct
Août 31	Apport reporté	J.G.3		10 000,00	12 500,00	Ct

Actifs nets – dotations						N° 3300
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X5						
Déc. 01	Solde d'ouverture				3 850,00	Ct
Janv. 05	Apport reçu à titre de dotation		J.G.2	5 000,00	8 850,00	Ct
Sept. 30	Apport reçu à titre de dotation		J.G.3	12 500,00	21 350,00	Ct
Oct. 15	Apport reçu à titre de dotation		J.G.5	7 650,00	29 000,00	Ct

L'organisme reçoit régulièrement des dons afin de promouvoir la relève des artistes québécois par une campagne promotionnelle ciblée. Un montant résiduel de 2 500\$ n'avait pas été dépensé à la fin du précédent exercice et un apport affecté supplémentaire de 10 000\$ a été encaissé à la fin du mois d'août 20X5. Les charges de l'exercice courant inhérentes à cette campagne promotionnelle se sont élevées à 4 000\$ et ont été portées au compte *Publicité*. La constatation de l'apport à titre de produit n'a pas fait l'objet d'une écriture au journal général.

Travail à faire

- Enregistrer au journal général les écritures nécessaires pour la constatation de l'apport reporté relatif à la campagne promotionnelle.
- En tenant compte des écritures précédentes, préparer l'état des résultats, l'état de l'évolution des actifs nets pour l'exercice terminé le 30 novembre 20X5 ainsi que le bilan de l'organisme au 30 novembre 20X5. Arrondir les états financiers au dollar près.



15. Voici la balance de vérification au 31 décembre 20X9 et le détail de certains comptes du grand livre du Centre communautaire de loisirs de Saint-Flavien :

CENTRE COMMUNAUTAIRE DE LOISIRS DE SAINT-FLAVIEN BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X9			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010	Banque	26 405,00\$	
1030	Banque affectée	23 500,00	
1190	Fournitures de bureau	1 985,00	
1260	Placements réservés – dotations	11 200,00	
1600	Équipement	32 560,00	
1610	Amortissement cumulé – équipement		5 680,00\$
2100	Fournisseurs		3 250,00
2900	Emprunt hypothécaire (biens meubles)		9 850,00
2910	Apports reportés		23 500,00
3300	Actifs nets – dotations		11 200,00
3400	Actifs nets investis en immobilisations		18 026,00
3500	Actifs nets non affectés		16 780,00
4100	Services rendus		175 650,00
4110	Cotisations des membres		12 000,00
4260	Produits – apports		69 850,00
4290	Produits d'intérêts		985,26
5300	Salaires	175 890,00	
5410	Loyer	38 400,00	
5420	Publicité	3 250,00	
5500	Frais de bureau	1 299,00	
5615	Entretien et réparations – équipement	1 850,00	
5730	Électricité	12 890,00	
5740	Assurance	9 800,00	
5750	Télécommunications	5 488,00	
5780	Charges d'intérêts	1 258,26	
5850	Amortissement – équipement	996,00	
		<u>346 771,26\$</u>	<u>346 771,26\$</u>

GRAND LIVRE						
Apports reportés						N° 2910
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Janv. 01	Solde d'ouverture				19 000,00	Ct
Oct. 31	Apport reporté	J.G.3		3 000,00	22 000,00	Ct
Déc. 25	Apport reporté	J.G.4		1 500,00	23 500,00	Ct

Actifs nets – dotations						N° 3300
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X9						
Janv. 01	Solde d'ouverture				0	
Mars 09	Apport reçu à titre de dotation	J.G.2		5 000,00	5 000,00	Ct
Sept. 30	Apport reçu à titre de dotation	J.G.3		6 200,00	11 200,00	Ct

Outre la somme de 19 000\$ provenant de l'exercice précédent, les 31 octobre et 25 décembre, l'organisme a reçu respectivement 3 000\$ et 1 500\$ des apports supplémentaires devant servir au paiement des salaires liés à un projet spécifique d'entraînement pour les gens retraités qui utilisent les services du centre communautaire. À la fin de l'exercice, la charge salariale engagée en lien avec le projet d'entraînement s'établit à 26 000\$. La constatation de l'apport à titre de produit n'a pas fait l'objet d'une écriture au journal général.

Travail à faire

- Enregistrer au journal général les écritures nécessaires pour la constatation de l'apport reporté relatif aux salaires.
- En tenant compte des écritures précédentes, préparer l'état des résultats, l'état de l'évolution des actifs nets pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 ainsi que le bilan de l'organisme au 31 décembre 20X9. Noter que cet OSBL a seulement des actifs amortissables acquis à partir de ressources non affectées à son bilan. Prendre note également que le seul élément de passif à long terme est un emprunt hypothécaire relatif à l'équipement. Démontrer tous les calculs nécessaires. Arrondir les états financiers au dollar près.
- Rédiger les écritures de clôture au 31 décembre 20X9.

◆ 16. Voici la balance de vérification au 31 décembre 20X2 ainsi que le détail de certains comptes du grand livre de l'Association des personnes handicapées de la Montérégie :

ASSOCIATION DES PERSONNES HANDICAPÉES DE LA MONTÉRÉGIE BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X2			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010	Banque	78 065,00\$	
1030	Banque affectée	44 500,00	
1190	Fournitures de bureau	1 289,00	
1260	Placements réservés – dotations	43 542,00	
1500	Matériel informatique	9 800,00	
1510	Amortissement cumulé – matériel informatique		2 350,00\$
1600	Équipement	34 800,00	
1610	Amortissement cumulé – équipement		5 000,00

ASSOCIATION DES PERSONNES HANDICAPÉES DE LA MONTÉRÉGIE
BALANCE DE VÉRIFICATION (suite)
au 31 décembre 20X2

Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1900	Bâtiment	326 900,00	
1910	Amortissement cumulé – bâtiment		125 450,00
1960	Terrain	195 800,00	
2100	Fournisseurs		12 895,00
2905	Emprunt hypothécaire (biens immeubles)		322 000,00
2910	Apports reportés		44 500,00
2960	Apports reportés investis en immobilisations		12 500,00
3300	Actifs nets – dotations		43 542,00
3400	Actifs nets investis en immobilisations		109 780,00
3500	Actifs nets non affectés		55 090,00
4100	Services rendus		206 457,00
4260	Produits – apports		69 850,00
4270	Produits – amortissement des apports reportés		2 500,00
4290	Produits d'intérêts		1 258,98
5300	Salaires	155 825,00	
5320	Avantages sociaux et charges sociales	54 000,00	
5420	Publicité	4 795,00	
5500	Frais de bureau	1 258,00	
5615	Entretien et réparations – équipement	2 315,00	
5635	Entretien et réparations – bâtiment	5 655,00	
5680	Location d'équipement	9 650,00	
5730	Électricité	10 500,00	
5740	Assurance	12 335,00	
5750	Télécommunications	6 580,00	
5780	Charges d'intérêts	3 283,98	
5830	Amortissement – matériel informatique	1 220,00	
5850	Amortissement – équipement	4 480,00	
5880	Amortissement – bâtiment	6 580,00	
		<u>1 013 172,98\$</u>	<u>1 013 172,98\$</u>

GRAND LIVRE

Apports reportés

N° 2910

Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X2						
Janv. 01	Solde d'ouverture				Ø	Ct
Août 31	Apport reporté	J.G.3		32 000,00	32 000,00	Ct
Sept. 25	Apport reporté	J.G.4		12 500,00	44 500,00	Ct

GRAND LIVRE

Apports reportés investis en immobilisations

N° 2960

Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X2						
Janv. 01	Solde d'ouverture				Ø	Ct
Janv. 04	Équipements reçus en don	J.G.1		15 000,00	15 000,00	Ct
Déc. 31	Amortissement	J.G.8	2 500,00		12 500,00	Ct

Actifs nets – dotations						N° 3300
Date	Libellé	Référence	Débit	Crédit	Solde	Dt/Ct
20X2						
Janv. 01	Solde d'ouverture				9 222,00	Ct
Janv. 09	Apport reçu à titre de dotation	J.G.2		15 000,00	24 222,00	Ct
Juill. 30	Apport reçu à titre de dotation	J.G.3		19 320,00	43 542,00	Ct

Le 4 janvier, l'organisme a reçu des équipements à titre de don pour une valeur de 15 000\$. Ces équipements ont une durée de vie utile de 6 ans et ont été amortis linéairement sur leur durée de vie utile en considérant une valeur de résiduelle nulle.

Le 31 août et le 25 septembre, l'association a reçu respectivement 32 000\$ et 12 500\$, qui correspondent à des subventions salariales supplémentaires pour un programme innovateur de kinésithérapie auprès des bénéficiaires. À la fin de l'exercice, la charge salariale engagée en lien avec la réalisation du programme s'est élevée à 42 000\$. La constatation de l'apport à titre de produit n'a pas fait l'objet d'une écriture au journal général.

Travail à faire

- Enregistrer au journal général les écritures nécessaires pour la constatation de l'apport reporté relatif aux salaires.
- En tenant compte des écritures précédentes, préparer l'état des résultats, l'état de l'évolution des actifs nets pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X2 ainsi que le bilan de l'organisme au 31 décembre 20X2. Prendre note que cet OSBL a des actifs amortissables et non amortissables acquis à partir de ressources non affectées à son bilan. Noter aussi que le seul élément de passif à long terme est un emprunt hypothécaire relatif au bâtiment et au terrain dont le solde actuel est de 322 000\$. La portion de ce passif attribuable au terrain est de 98 250\$ et la portion attribuable au bâtiment est de 223 750\$. Démontrer tous les calculs nécessaires. Arrondir les états financiers au dollar près.
- Rédiger les écritures de clôture au 31 décembre 20X2.

Les organismes sans but lucratif et la méthode de la comptabilité par fonds affectés

On entend souvent parler des OSBL, mais connaît-on les principales caractéristiques de ce type d'organisme et la terminologie qui lui est propre ? Qu'est-ce qui différencie un OSBL d'une entreprise à but lucratif et quel est l'impact de ces différences sur la comptabilisation de certaines transactions selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés ?

L'étude de ce chapitre permettra de répondre à ces questions sur les OSBL dans le cadre de la comptabilité par fonds affectés. Finalement, on apprendra comment présenter l'information financière d'un OSBL selon la méthode de présentation par fonds.

OBJECTIFS D'APPRENTISSAGE

- Comprendre les défis relatifs à l'utilisation de la méthode par fonds affectés dans un OSBL ;
- Comptabiliser les transactions relatives aux apports et aux virements interfonds selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés ;
- Préparer les états financiers d'un OSBL selon la méthode de présentation par fonds ;
- Maîtriser la terminologie propre à ce type d'organisme.



Steve Leblanc, technicien comptable
au Centre de répit Mélo

MISE EN SITUATION

Le Centre de répit Mélo est un organisme sans but lucratif (OSBL) qui offre un service de répit aux parents d'enfants handicapés de moins de 12 ans. Situé sur la Rive-Sud de Montréal, le centre s'est donné comme mission d'offrir aux parents de ces enfants des périodes de repos à tarif minime. Il peut accueillir jusqu'à huit enfants pour un séjour allant de 24 heures à 15 jours consécutifs. Le Centre de répit Mélo est administré bénévolement par sa fondatrice, Jasmine Yang, et il emploie trois éducatrices spécialisées, une adjointe administrative, Sarah Tardif, et un technicien comptable à temps partiel, Steve Leblanc.

Grâce aux nouvelles connaissances que vous avez acquises sur les OSBL, vous aiderez Steve à comptabiliser les transactions du centre et à en préparer les états financiers.

6.1 L'organisme sans but lucratif : un rappel

Comme nous l'avons vu dans le chapitre précédent, les OSBL occupent une part de plus en plus importante de l'activité économique. On retrouve ainsi des OSBL de toutes tailles dans plusieurs secteurs d'activité.

Le *Manuel de CPA Canada* consacre plusieurs chapitres aux OSBL pour aider le comptable de ce type d'organisme à mieux faire son travail. Depuis 2010, les normes comptables canadiennes régissant les OSBL sont regroupées sous la partie III du *Manuel de CPA Canada*.



Le *Manuel de CPA Canada* consacre la partie III aux OSBL. À moins d'épouser les normes comptables internationales IFRS de façon volontaire, les organismes canadiens sont tenus d'appliquer les normes de cette partie ainsi que les normes comptables relatives aux entreprises à capital fermé lorsque l'on y traite d'une question non couverte sous la partie III.

6.2 La comptabilisation des apports selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés

Nous allons maintenant traiter de la comptabilisation des apports, soit les apports affectés, les dotations ainsi que les apports non affectés, selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Cette méthode de comptabilisation des apports est différente de la méthode du report dont il a été fait mention au chapitre précédent. Dans cette section, nous préciserons en quoi elle se distingue.

Méthode du report

Méthode de constatation des apports selon laquelle les apports affectés à des charges d'exercices futurs sont reportés et constatés à titre de produits au cours de l'exercice où sont engagées les charges auxquelles ils sont affectés*.

Méthode de la comptabilité par fonds affectés

Comptabilité en usage dans les OSBL qui vise à constater les apports dans un fonds d'administration, un ou plusieurs fonds affectés, et un fonds de dotation, s'il y a lieu. L'application particulière de la comptabilisation des apports selon cette méthode oblige l'OSBL à présenter par fonds le détail des composantes des états financiers.



Un organisme peut avoir d'autres produits que seulement des apports. Par exemple, la vente de calendrier pour les scouts, les cotisations des membres ou les droits d'entrée à un spectacle de financement. À part les exceptions concernant les taxes à la consommation perçues par les OSBL que nous avons traitées dans le chapitre 5, ces produits seront comptabilisés selon les mêmes règles que pour les entreprises à but lucratif.

Avant d'entreprendre cette étude, l'étudiant qui a besoin de se rafraîchir la mémoire quant à certaines notions peut se référer au chapitre 5.

Comme cela a été mentionné dans le chapitre précédent, le *Manuel de CPA Canada* préconise deux méthodes pour la comptabilisation des apports : la **méthode du report** et la **méthode de la comptabilité par fonds affectés**. L'OSBL doit utiliser une seule des deux méthodes pour comptabiliser ses apports. Le choix de la méthode repose souvent sur la récurrence des apports affectés ou encore les exigences des apporteurs quant à l'information financière que l'organisme doit lui fournir pour la reddition de comptes (présentation des produits et des charges démontrant la gestion des sommes obtenues).

Par exemple, un organisme œuvrant à l'intégration de nouveaux arrivants reçoit du gouvernement fédéral différentes subventions, dont chacune est en lien avec un groupe spécifique de nouveaux immigrants. L'apporteur exige qu'une reddition de comptes soit faite pour chacune des tranches de subventions octroyées. Dans ce cas précis, il apparaît plus pertinent d'appliquer la comptabilité par fonds affectés faisant l'objet de ce chapitre que la méthode du report telle que nous l'avons vue dans le chapitre précédent.

6.2.1 La comptabilisation de l'apport affecté

La méthode de la comptabilité par fonds affectés peut être utilisée par l'OSBL pour comptabiliser ses apports et dotations. Cette méthode est très différente et plus complexe que la méthode du report. Elle implique la division du plan comptable en sections correspondant à la séparation de l'information financière dans des entités que nous nommons des «fonds». Chaque fonds contient des comptes qui lui sont propres. Dans les pages qui suivent, nous utiliserons un plan comptable spécifique pour chaque fonds créé.

MISE EN GARDE

Chaque fonds est une unité comptable distincte qui a son propre plan comptable contenant des actifs, des passifs, des actifs nets (appelés «soldes de fonds» avec cette méthode), des produits et des charges. Certains organismes peuvent créer, à partir de leur logiciel comptable, différentes entreprises (chaque entreprise correspondant à un fonds) et peuvent fusionner les données financières de ces entreprises lorsque vient le temps de produire des états financiers combinés pour l'entité. Cependant, tous les logiciels n'offrent pas cette latitude, et le comptable doit alors structurer son plan comptable de manière à identifier à quel fonds appartient chaque compte de grand livre ou encore utiliser judicieusement certains modules tels que le module «Projet» dans le logiciel Sage 50 (anciennement Simple Comptable).

Fonds affecté

Fonds qui inclut les éléments grevés d'une affectation d'origine externe tels que les apports affectés.

Fonds d'administration générale

Fonds qui inclut les éléments de l'actif et du passif à court terme, et qui regroupe tous les produits et toutes les charges nécessaires à l'exploitation de l'organisme. Le solde de ce fonds représente les soldes de fonds qui ne sont pas grevés d'une affectation d'origine externe.

Fonds de dotation

Fonds qui inclut le cumul des apports reçus à titre de dotations.

Selon le chapitre 4410 du *Manuel de CPA Canada*, un organisme qui décide d'appliquer la méthode de la comptabilité par **fonds affectés** doit au minimum présenter un apport grevé d'une affectation d'origine externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu d'utiliser l'actif en cause à une fin déterminée. Pour des questions pratiques et compte tenu de la lourdeur d'application de la méthode, un OSBL sera incité à opter pour cette méthode si ledit apport affecté d'origine externe est récurrent. Rappelons qu'un apport affecté d'origine externe pourrait être une subvention ou une collecte de fonds pour l'acquisition d'une immobilisation, un apport qui doit être affecté de façon spécifique à un programme ou encore à certains types de charges. Aux fins de l'application de la méthode par fonds affectés, une dotation ne constitue pas en soi un apport affecté d'origine externe.

Si l'organisme constitue un fonds pour comptabiliser ses apports affectés d'origine externe, il devra prévoir un **fonds d'administration générale** et, s'il y a lieu, un **fonds de dotation**.

Selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, les apports affectés sont comptabilisés comme des produits dans le fonds concerné, au moment où leur réception est raisonnablement sûre ; dans bien des cas, un organisme attendra par prudence l'encaissement de l'apport affecté avant de l'inscrire dans les livres. Au contraire de la méthode du report, la méthode de la comptabilité par fonds affectés n'exige pas que l'on reporte l'apport en attendant que les charges correspondantes soient engagées : le fait d'inscrire l'apport dans un fonds affecté spécifique

renseigne l'utilisateur de l'information financière sur le fait que cet apport est réservé à des fins particulières.

Reprenons les données de l'exemple de la Fondation Vaincre le cancer présenté dans le chapitre 5 (voir la page 225) afin de démontrer les écritures nécessaires à la comptabilisation d'un apport affecté selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, en supposant que cet organisme utilise les fonds suivants :

- un fonds d'administration générale ;
- quatre fonds affectés :
 - fonds Tabagisme,
 - fonds Aide aux victimes,
 - fonds Soutien à la recherche,
 - **fonds d'immobilisations** ;
- un fonds de dotation.

Fonds d'immobilisations

Fonds qui inclut les immobilisations ainsi que les dettes à long terme ayant servi au financement de ces immobilisations.

MISE EN SITUATION

Le 3 janvier 20X8, M. Patrick Parent a accepté de faire un don de 10 000 \$ à la Fondation Vaincre le cancer à condition que cette somme soit utilisée exclusivement pour mettre sur pied une campagne publicitaire ayant pour objectif d'inciter les Québécois à abandonner le tabagisme. La campagne publicitaire, qui englobait des affiches publicitaires ainsi que de la publicité sur le Web et à la télévision, a été diffusée à l'échelle du Québec entre le 1^{er} avril et le 30 juin 20X8. Le 12 juillet, l'organisme a reçu la facture n° 22586 de l'agence de publicité qui a conçu et diffusé la campagne. Le montant de la facture est de 12 580 \$ (taxes incluses).

Comme nous l'avons vu dans le chapitre précédent pour cet exemple, nous tiendrons pour acquis que la Fondation Vaincre le cancer est considérée comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait à la TPS et à la TVQ.

Étape 1 : L'encaissement de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 2
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds Tabagisme			
Janv. 03	Banque – fonds Tabagisme	1010-02	10 000,00	
	Produits – apports	4260-02		10 000,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'un apport affecté de M. Patrick Parent, grevé d'une affectation)			

Comme le dicte la méthode de la comptabilité par fonds affectés, l'apport affecté est comptabilisé comme un produit dans le fonds concerné, au moment où il est constaté. Étant donné que, selon cette méthode, chaque fonds contient des comptes qui lui sont propres, on doit indiquer, dans le journal général, quel fonds est affecté par cette écriture.

MISE EN GARDE

Par souci de simplicité, dans ce chapitre, nous utiliserons un seul compte nommé *Produits – apports* pour comptabiliser tous les apports constatés en tant que produits. Cependant, le comptable d'un OSBL peut décider d'utiliser un plan comptable plus détaillé en créant plusieurs comptes, selon les besoins. Par exemple, le plan comptable pourrait contenir les comptes *Produits – apports des particuliers*, *Produits – apports du gouvernement du Québec*, *Produits – apports corporatifs*, etc.

Étape 2 : La comptabilisation de la facture de l'agence de publicité

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 28
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds Tabagisme			
Juill. 12	Publicité	5420-02	12 580,00	
	Fournisseurs	2100-02		12 580,00
	(pour enregistrer la réception de la facture n° 22586 de l'agence de publicité pour la campagne publicitaire sur le tabagisme)			

Afin de respecter les règles de la comptabilité d'exercice, la facture de l'agence est comptabilisée comme une charge dans le fonds correspondant, au moment où elle est reçue et que la charge a été engagée. Si ces deux écritures représentaient les seules transactions de l'exercice relatives à ce fonds, l'état des résultats de l'organisme pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X8 présenterait une insuffisance des produits sur les charges de 2 580 \$ (10 000 \$ – 12 580 \$). ◀

Il est important de noter qu'un fonds affecté selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés cumule les ressources affectées à des fins semblables. Par exemple, un fonds de recherche pourrait cumuler les subventions, les collectes de fonds et les autres apports qui seraient affectés spécifiquement pour de la recherche.

Toutefois, dans ses états financiers, l'organisme pourrait regrouper ses trois fonds affectés sous une seule colonne nommée «Fonds affectés» ou choisir de présenter chacun des fonds affectés distinctement.

À VOUS DE JOUER!

Le Centre de répit Mélo prévoit recourir aux services d'une psychologue afin d'offrir du soutien aux parents qui bénéficient de ses services. Le 4 juillet 20X9, Nathalie Berger, une professeure au collégial, décide de verser 1 000 \$ au centre, à condition que cette somme serve exclusivement à payer les services de la psychologue. Le 31 octobre 20X9, Isabelle Gagné, la psychologue recrutée par le centre, présente sa facture (voir la facture n° 1032 à la page 229).

Le Centre de répit Mélo utilise la méthode de comptabilité par fonds affectés pour comptabiliser ses apports. Le centre inscrit l'apport de Nathalie Berger dans le fonds nommé «Fonds de soutien à la famille». Notons aussi que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait à la TPS et à la TVQ.

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à cet apport affecté de 1000\$.

Étape 1 : L'encaissement de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 28
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 2: La comptabilisation de la facture de la psychologue

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 53
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

6.2.2 La comptabilisation de la dotation

Comme nous l'avons vu dans le chapitre précédent, la dotation est un type d'apport grevé d'une affectation d'origine externe en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en permanence les ressources attribuées. Selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, les dotations sont comptabilisées comme des produits dans le fonds de dotation, au moment où leur encaissement est raisonnablement sûr. Dans bien des cas, comme dans celui des apports affectés, un organisme attendra par prudence l'encaissement de la dotation avant de l'inscrire dans les livres. Au contraire de la méthode du report, celle-ci n'exige pas que l'on reporte les dotations. Cependant, l'organisme doit quand même investir la somme dans un placement; il ne pourra utiliser que les produits générés par la dotation selon la volonté exprimée par l'apporteur.

Reprenons les données de l'exemple de la Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau présenté dans le chapitre 5 (*voir la page 231*) afin de démontrer les écritures nécessaires à la comptabilisation d'une dotation selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, en supposant que cet organisme utilise les fonds suivants:

- un fonds d'administration générale;
- un fonds affecté;
- un fonds de dotation.

MISE EN SITUATION

Le 1^{er} avril 20Y0, la Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau encaisse une somme de 50 000\$ provenant de la Fondation Vaincre le cancer. L'organisme donateur a cependant exigé que la somme soit investie et que seuls les produits générés par le placement puissent être utilisés par la fondation. Le jour même, à la suite des recommandations du conseiller en placement de la Banque Loyale, l'organisme place la somme dans un certificat de dépôt qui vient à échéance dans cinq ans et qui génère un rendement annuel de 2,25%. Les intérêts sont encaissables mensuellement, le dernier jour de chaque mois. Le 30 avril, la fondation encaisse des intérêts de 92,47\$.

Étape 1 : L'encaissement de la dotation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 12
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
	Fonds de dotation			
Avr. 01	Banque – fonds de dotation	1010-04	50 000,00	
	Produits – dotations	4280-04		50 000,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'une dotation de la Fondation Vaincre le cancer)			

Selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, les dotations sont comptabilisées comme un produit dans le fonds de dotation, au moment où leur encaissement est raisonnablement sûr. Comme cette méthode implique que chaque fonds contiendra des comptes qui lui sont propres, on doit indiquer, dans le journal général, quel fonds est affecté par cette écriture.

Étape 2 : Le transfert du montant de la dotation dans un certificat de dépôt

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
	Fonds de dotation			
Avr. 01	Placements réservés - dotations	1260-04	50 000,00	
	Banque – fonds de dotation	1010-04		50 000,00
	(pour enregistrer le placement d'une dotation de la Fondation Vaincre le cancer)			

Comme le donateur a exigé que la somme soit investie et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme, la Fondation Centre de cancérologie Charles-Bruneau a procédé à l'investissement de la somme dans un placement.

Étape 3 : La constatation des produits d'intérêts dans le fonds d'administration générale

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 27
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
	Fonds d'administration générale			
Avr. 30	Banque - fonds d'administration générale	1010-01	92,47	
	Produits d'intérêts	4290-01		92,47
	(pour enregistrer l'encaissement des produits d'intérêts non affectés d'un placement relatif à la dotation de la Fondation Vaincre le cancer)			

Comme aucune affectation ne grève cette somme, le produit devra être comptabilisé directement dans le fonds d'administration générale. Si les intérêts étaient grevés d'une affectation par l'apporteur, ils seraient alors comptabilisés dans le fonds approprié, soit un fonds affecté ou encore le fonds de dotation, selon la nature de l'affectation. ◀

MISE EN GARDE

Une dotation pourrait également comporter une affectation d'origine externe sur l'utilisation des produits que générera le placement. Le donateur pourrait exiger, par exemple, que les revenus d'intérêts générés par le placement soient ajoutés à la dotation jusqu'à ce qu'une certaine somme soit atteinte. Dans ce cas, la façon de procéder est de constater les produits relatifs aux revenus d'intérêts dans le fonds de dotation et d'investir cette somme dans un placement dans ce même fonds. Une fois la somme désirée atteinte, les produits subséquents seront comptabilisés dans le fonds d'administration générale, où ils seront constatés comme produits dans ce fonds.

À VOUS DE JOUER!

Le 31 juillet 20X9, le Centre de répit Mélo encaisse une somme de 125 000\$ provenant de la Fondation Robert Rochefort. Cette fondation a cependant exigé que la somme soit investie et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par le centre. Le lendemain, à la suite des recommandations du conseiller en placement, on transfère la somme dans un certificat de dépôt d'une durée de cinq ans, renouvelable, qui génère un rendement annuel de 1,75 %. Le 31 août 20X9, le Centre de répit Mélo encaisse les produits d'intérêts gagnés de 179,79\$ relatifs à la somme de 125 000\$, pour la période du 1^{er} août 20X9 au 31 août 20X9. Il n'y a aucune affectation relative aux revenus de placements futurs générés par la dotation.

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à cette dotation.

Étape 1 : L'encaissement de la dotation

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 2 : Le transfert du montant de la dotation dans un certificat de dépôt

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 35
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 3: La constatation des produits d'intérêts dans le fonds d'administration générale

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 37
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

6.2.3 La comptabilisation de l'apport non affecté

Comme nous l'avons vu dans le chapitre précédent, l'apport non affecté est un apport qui n'est pas grevé d'une affectation d'origine externe et qui n'est pas considéré comme une dotation. L'apport non affecté est donc une somme versée à un OSBL sans qu'aucune condition y soit rattachée. Comme il n'y a aucune affectation d'origine externe liée à cet apport, la méthode de la comptabilité par fonds affectés nous permet de comptabiliser l'apport directement dans les produits du fonds d'administration générale de l'organisme.

Reprenons les données de l'exemple de Moisson Montréal présenté dans le chapitre 5 (*voir la page 234*) afin de démontrer les écritures nécessaires à la comptabilisation d'un apport non affecté selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

MISE EN SITUATION

Le 12 octobre 20Y0, Jessica Chang, une étudiante du Collège Édouard-Montpetit, fait un don de 50 \$ à l'OSBL Moisson Montréal afin d'encourager la mission de cet organisme. Jessica n'a fixé aucune condition quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don.

Une seule étape: L'encaissement de l'apport non affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 34
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
	Fonds d'administration générale			
Oct. 12	Banque – fonds d'administration générale	1010-01	50,00	
	Produits – apports	4260-01		50,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'un apport non affecté de Jessica Chang)			

Comme Jessica n'a fixé aucune condition quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don, on peut comptabiliser immédiatement le produit dans le compte *Produits – apports* du fonds d'administration générale. ◀

Le 20 septembre 20X9, Mélissa Lemelin, une avocate de la ville de Gatineau, verse un don de 100 \$ au Centre de répit Mélo afin d'encourager sa mission. Mélissa n'a fixé aucune condition quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don.

Enregistrez, dans le journal général, l'écriture relative à cet apport non affecté.

Une seule étape: L'encaissement de l'apport non affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 27
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

6.2.4 La comptabilisation d'un apport affecté sans l'utilisation d'un fonds affecté

Dans bien des cas, un organisme pourra décider de ne pas créer un fonds spécifique à la suite de la réception d'un apport affecté. Les principales raisons invoquées sont les suivantes: l'apport vise une affectation dont les conditions seront remplies au cours du même exercice; l'apport vise une affectation qui ne devrait pas se reproduire au cours des prochains exercices (non-récurrence de l'apport affecté); ou encore l'apport est de trop faible importance.

Les normes comptables canadiennes précisent que, dans la situation où l'organisme décide de ne pas créer un fonds spécifique pour un apport affecté, l'apport en question devra être comptabilisé dans le fonds d'administration générale et la comptabilisation devra se faire selon les modalités de la méthode du report.

Reprenons les données de l'exemple de Moisson Montréal, présenté dans la section précédente, afin de démontrer les écritures nécessaires à la comptabilisation d'un apport affecté pour lequel l'organisme décide de ne pas créer un fonds spécifique dans le cadre de la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

MISE EN SITUATION

Le 12 octobre 20Y0, Jessica Chang, une étudiante du Collège Édouard-Montpetit, fait un don de 50 \$ à l'OSBL Moisson Montréal, mais exige que la somme soit utilisée pour l'achat de cadeaux de Noël pour les enfants des familles bénéficiaires. Compte tenu de la faible importance de la somme et du fait qu'elle sera nécessairement engagée au cours de l'exercice, l'organisme juge qu'il serait peu pertinent de créer un fonds spécifique pour cet apport affecté.

Le 4 décembre, l'organisme, qui a engagé des débours de 880 \$ pour l'achat de cadeaux de Noël, confirme que les conditions relatives à l'affectation de l'apport ont été remplies.

Étape 1 : L'encaissement de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 42
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20Y0				
	Fonds d'administration générale			
Oct. 12	Banque – fonds d'administration générale	1010-01	50,00	
	Apports reportés	2910-01		50,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'un apport affecté de Jessica Chang)			

Étape 2 : Le transfert du montant de l'apport reporté dans un poste provisoire

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 42
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
	Fonds d'administration générale			
Oct. 12	Banque affectée	1030-01	50,00	
	Banque – fonds d'administration générale	1010-01		50,00
	(pour enregistrer le transfert d'un apport affecté à un compte provisoire de contrôle)			

Étape 3 : La comptabilisation des achats de cadeaux de Noël

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 51
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
	Fonds d'administration générale			
Déc. 04	Frais d'activités spéciales	5565-01	880,00	
	Banque – fonds d'administration générale	1010-01		880,00
	(pour enregistrer l'achat de cadeaux de Noël)			

Vous remarquerez que les sommes dépensées excèdent l'apport reçu de manière significative.

Étape 4 : La constatation du produit

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 51
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
	Fonds d'administration générale			
Déc. 04	Apports reportés	2910-01	50,00	
	Produits – apports	4260-01		50,00
	(pour enregistrer la constatation d'un produit de 50 \$, la condition d'affectation remplie)			

Étape 5 : La liquidation du poste provisoire de contrôle et le reclassement de la somme dans le compte bancaire

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 51
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
	Fonds d'administration générale			
Déc. 04	Banque – fonds d'administration générale	1010-01	50,00	
	Banque affectée	1030-01		50,00
	(pour enregistrer le transfert d'un apport reporté de 50 \$, la condition d'affectation étant remplie)			

À VOUS DE JOUER!

Le Centre de répit Mélo prévoit recourir aux services d'une psychologue afin d'offrir du soutien aux parents qui bénéficient de ses services. Le 4 juillet 20X9, Nathalie Berger, une professeure au collégial, décide de verser 800 \$ au centre, à condition que cette somme serve exclusivement à payer les honoraires de la psychologue. Le 31 octobre 20X9, Isabelle Gagné, la psychologue recrutée par le centre, présente sa facture (*voir la facture n° 1032 à la page 229*). Sachant que cet apport affecté ne risque pas de se reproduire au cours des prochains exercices, l'organisme a décidé de ne pas créer un fonds spécifique. Le 31 octobre, la direction de l'organisme confirme que les conditions relatives à l'affectation ont été remplies.

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à cet apport affecté de 800 \$.

Étape 1 : L'encaissement de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 2 : Le transfert du montant de l'apport reporté dans un poste provisoire

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 3: La comptabilisation de la facture de la psychologue

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 38
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 4: La constatation du produit

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 38
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 5: La liquidation du poste provisoire de contrôle et le reclassement de la somme dans le compte bancaire

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 38
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

6.2.5 La comptabilisation d'un virement interfonds

Lorsqu'un organisme décide de transférer des montants non affectés vers un fonds affecté ou encore un fonds de dotation, les normes comptables canadiennes interdisent formellement que, lors de la comptabilisation, un tel virement soit présenté comme un produit pour le fonds affecté ou le fonds de dotation et une charge pour le fonds d'administration générale. Cette interdiction vise à éviter que l'on manipule indûment les informations financières. Un virement interfonds doit être présenté dans l'état de l'évolution des soldes de fonds.

MISE EN SITUATION

Reprenons l'exemple de la Fondation Vaincre le cancer présenté précédemment. L'organisme qui utilise un fonds Tabagisme, constate que les besoins pour mener une campagne publicitaire efficace demanderaient des sommes plus importantes que celles recueillies jusqu'ici. Le 3 janvier 20X8, le conseil d'administration décide d'affecter un montant additionnel de 50 000 \$ qui provient de montants non affectés déjà reçus.

Un tel virement devra s'effectuer en deux étapes.

Étape 1 : Le virement du fonds d'administration générale au fonds Tabagisme

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 1
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds d'administration générale			
Janv. 03	Virement au fonds Tabagisme	3700-01	50 000,00	
	Banque – fonds d'administration générale	1010-01		50 000,00
	(pour enregistrer l'affectation par le conseil d'administration)			

Étape 2 : La réception du virement du fonds d'administration générale au fonds Tabagisme

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 1
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds Tabagisme			
Janv. 03	Banque – fonds Tabagisme	1010-02	50 000,00	
	Virement du fonds d'administration générale	3800-02		50 000,00
	(pour enregistrer la réception de l'affectation interne)			

À VOUS DE JOUER!

Le Centre de répit Mélo prévoit recourir aux services d'une psychologue afin d'offrir du soutien aux parents qui bénéficient de leurs services. Le 4 juillet 20X9, Nathalie Berger, une professeure au collégial, décide de verser 800 \$ au centre, à condition que cette somme serve exclusivement à payer les services de la psychologue. Le 31 octobre 20X9, Isabelle Gagné, la psychologue recrutée par le centre, présente sa facture (*voir la facture n° 1032 à la page 229*).

Puisque le montant facturé excède de 100 \$ l'apport affecté reçu, le 31 octobre 20X9, le conseil d'administration a décidé d'assumer la différence avec ses sommes non affectées et transfère cette différence de son fonds d'administration générale au fonds de soutien à la famille. Il est à noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait à la TPS et à la TVQ. De plus, l'organisme utilise la méthode de la comptabilité par fonds affectés pour comptabiliser ses apports.

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à l'apport affecté de 800 \$ et au virement interfonds de 100 \$.

Étape 1 : L'encaissement de l'apport affecté

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 2 : La comptabilisation de la facture de la psychologue

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 3 : Le virement du fonds d'administration générale au fonds de soutien à la famille

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 4 : La réception du virement du fonds d'administration générale au fonds de soutien à la famille

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 24
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

.....

6.3 La comptabilisation des immobilisations selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés

Tout comme les entreprises à but lucratif, la plupart des OSBL ont besoin d'acquérir et d'utiliser des immobilisations pour remplir leur mission.

Avant que CPA Canada se penche sur la problématique des OSBL et que le *Manuel de CPA Canada* consacre plusieurs chapitres à ces organismes, la comptabilisation des immobilisations dans les OSBL variait beaucoup d'un organisme à l'autre. Certains OSBL comptabilisaient leurs immobilisations comme les entreprises à but lucratif, c'est-à-dire qu'ils les comptabilisaient à l'actif et les amortissaient sur leur durée de vie utile à l'aide d'une méthode reconnue par CPA Canada, comme l'amortissement linéaire; des OSBL comptabilisaient leurs immobilisations à l'actif sans les amortir; enfin, d'autres les enregistraient directement à la charge à l'état des résultats (méthode de la passation à la charge).

MISE EN GARDE

En ce qui a trait aux immobilisations, tous les OSBL sont dorénavant tenus de comptabiliser leurs acquisitions d'immobilisations à l'actif et de les amortir sur leur durée de vie utile, en tenant compte de la valeur résiduelle, à l'aide d'une méthode qui est logique et systématique, et qui est appropriée à la nature de l'immobilisation et à son utilisation par l'organisme. Deux exceptions sont toutefois prévues à cette règle: les petits OSBL et les collections détenues par les OSBL.

6.3.1 Les petits OSBL

La plupart des OSBL de petite taille ont des ressources humaines très limitées. Il est donc difficile pour ces organismes d'appliquer les règles de comptabilisation et d'amortissement des immobilisations préconisées dans le *Manuel de CPA Canada*. CPA Canada a donc prévu une exception pour eux.

Les OSBL dont la moyenne des produits annuels constatés à l'état des résultats pour l'exercice considéré et pour l'exercice précédent est inférieure à 500 000 \$ sont considérés par CPA Canada comme de petits OSBL: cette condition prévaut pour tous les exercices, sinon l'organisme perd à tout jamais son statut de petit OSBL. Ces organismes ne sont pas tenus de suivre les recommandations du *Manuel de CPA Canada* en ce qui a trait à la comptabilisation et à l'amortissement des immobilisations. Les petits OSBL ont alors deux possibilités:

1. Comptabiliser leurs immobilisations dans l'actif et les amortir;
2. Comptabiliser leurs immobilisations à titre de charge à l'état des résultats.

6.3.2 Les collections détenues par un OSBL

Comme certains OSBL œuvrent dans l'industrie de l'art, un chapitre entier du *Manuel de CPA Canada* est prévu pour les collections détenues par un OSBL.

Le *Manuel de CPA Canada* (chapitre 4440) précise les normes relatives à ces OSBL, et nous vous invitons à revoir ces notions qui ont été traitées au chapitre 5, à la section 5.7.2.

6.3.3 La comptabilisation des immobilisations acquises à partir de ressources non affectées

Comme nous l'avons mentionné précédemment, la méthode de la comptabilité par fonds affectés peut être utilisée par les OSBL afin de comptabiliser leurs apports et dotations. Cependant, lorsqu'un OSBL utilise cette méthode pour comptabiliser ses apports et dotations, normalement il l'utilise pour comptabiliser les apports reçus pour ses immobilisations.

Rappelons que, selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés, chaque fonds est consacré à une utilisation particulière. Par exemple, les apports reçus pour des immobilisations sont détenus par le fonds d'immobilisations. Dans le cas où les immobilisations sont acquises à même les fonds nets de l'organisme, un virement interfonds sera fait du fonds d'administration générale vers le fonds d'immobilisations. Le fonds d'immobilisations comptabilisera alors la réception des montants transférés et c'est le compte de banque du fonds d'immobilisations qui sera crédité pour payer l'acquisition des actifs.

Reprenons les données de l'exemple du Centre de répit Mélo présenté dans le chapitre 5 (voir la page 236) afin de démontrer l'acquisition d'immobilisations par un OSBL à partir de ressources non affectées, c'est-à-dire à même les fonds nets de l'organisme, en supposant que cet organisme utilise les fonds suivants :

- un fonds d'administration générale ;
- un fonds affecté autre que le fonds d'immobilisations ;
- un fonds d'immobilisations ;
- un fonds de dotation.

MISE EN SITUATION

Le 31 mars 20X9, le Centre de répit Mélo acquiert un nouvel équipement. Le coût total de l'équipement est de 8 580 \$, taxes incluses. Veuillez noter que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec. Le matériel a été financé partiellement par un emprunt hypothécaire de 5 000 \$. Le solde a été payé à même les fonds nets de l'organisme.

Étape 1 : Le virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 15
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
	Fonds d'administration générale			
Mars 31	Virement au fonds d'immobilisations	3750-01	3 850,00	
	Banque – fonds d'administration générale	1010-01		3 850,00
	(pour enregistrer l'affectation par le conseil d'administration)			

Étape 2 : La réception du virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 15
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
	Fonds d'immobilisations			
Mars 31	Banque – fonds d'immobilisations	1010-03	3 850,00	
	Virement du fonds d'administration générale	3800-03		3 850,00
	(pour enregistrer la réception de l'affectation interne)			

Étape 3 : La comptabilisation de l'acquisition de l'immobilisation au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 15
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				
	Fonds d'immobilisations			
Mars 31	Équipement	1600-03	8 580,00	
	Emprunt hypothécaire (biens meubles)	2900-03		5 000,00
	Banque – fonds d'immobilisations	1010-03		3 580,00
	(pour enregistrer l'acquisition d'équipement financé en partie par un emprunt hypothécaire de 5 000 \$)			

L'acquisition de l'équipement est comptabilisée à même le fonds d'immobilisations, qui détiendra les immobilisations dans son actif. Au moment de préparer les états financiers, il faudra procéder à une régularisation pour comptabiliser l'amortissement de l'équipement tout comme pour une entreprise à but lucratif. ◀

6.3.4 La comptabilisation des immobilisations acquises à partir de ressources affectées

Dans le chapitre précédent, nous avons vu que la méthode du report exige que l'apport affecté à l'achat d'immobilisations soit reporté et constaté graduellement à titre de produit, au même rythme que l'amortissement de l'actif auquel ce produit est rattaché. De plus, nous avons appris que dans le cas des actifs non amortissables, les apports affectés sont crédités directement au compte *Actifs nets investis en immobilisations* et ainsi présentés dans les actifs nets de l'organisme, sans jamais être constatés comme un produit.

Avec la méthode de la comptabilité par fonds affectés, la comptabilisation des acquisitions d'immobilisations à partir de ressources affectées sera plus simple. Comme nous l'avons vu précédemment, cette méthode précise que les transactions doivent être comptabilisées dans le fonds concerné, qu'il s'agisse d'une

immobilisation amortissable ou non. Il faudra donc tout simplement comptabiliser les apports affectés à l'acquisition d'immobilisations comme des produits dans le fonds d'immobilisations. Ensuite, la comptabilisation et l'amortissement des immobilisations acquises seront effectués dans le même fonds.

Reprenons les données de l'exemple de l'organisme Sauvons la Terre présenté dans le chapitre 5 (*voir la page 237*) afin de démontrer l'acquisition d'immobilisations par un OSBL à l'aide de ressources affectées, c'est-à-dire à l'aide d'un apport affecté précisément à l'acquisition d'immobilisations, en supposant que cet organisme utilise les fonds suivants :

- un fonds d'administration générale ;
- un fonds affecté autre que le fonds d'immobilisations ;
- un fonds d'immobilisations.
- un fonds de dotation ;

MISE EN SITUATION

Sauvons la Terre est un organisme sans but lucratif dont la mission est de promouvoir des comportements responsables envers la planète afin de lutter, entre autres, contre toute forme de pollution, la surexploitation des ressources et les changements climatiques. Le 2 janvier 20X8, l'organisme a effectué des démarches auprès du gouvernement du Québec dans le but d'amasser la somme nécessaire à l'acquisition d'un véhicule qui servira à faire des tournées de sensibilisation auprès de la population au sujet des changements climatiques. Le 15 juin, le ministère du Développement durable, de l'Environnement, de la Faune et des Parcs du Québec accepte de verser la somme requise à l'acquisition du véhicule et fait parvenir à l'organisme un chèque de 12 000 \$ pour couvrir l'achat de l'immobilisation. Le 2 août, Sauvons la Terre a pris possession d'un véhicule entièrement électrique qui ne produit aucune émission polluante. Le concessionnaire automobile a fait parvenir à Sauvons la Terre la facture n° 1502 de 29 995 \$ plus les taxes. Considérons cette fois que cet OSBL a droit au CTI et au RTI sur la TPS et la TVQ payées. Le conseil d'administration accepte de compenser la différence avec ses fonds non affectés, mais les CTI et RTI devront être remis au fonds d'administration générale. Le remboursement des taxes a eu lieu le 18 septembre suivant.

Étape 1 : La comptabilisation de l'apport affecté au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 33
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds d'immobilisations			
Juin 15	Banque – fonds d'immobilisations	1010-03	12 000,00	
	Produits – apports	4260-03		12 000,00
	(pour enregistrer l'encaissement d'un apport destiné à l'achat d'un véhicule électrique)			

Afin de respecter la méthode de la comptabilité par fonds affectés, l'apport affecté à l'acquisition du matériel roulant est constaté comme un produit dans le fonds d'immobilisations.

Étape 2 : Le virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 45
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds d'administration générale			
Août 02	Virement au fonds d'immobilisations	3750-01	17 995,00	
	À recevoir d'un fonds	1170-01	4 491,75	
	Banque – fonds d'administration générale	1010-01		22 486,75
	(pour enregistrer l'affectation par le conseil d'administration)			

Vous remarquerez qu'en tant qu'unité comptable distincte, un fonds peut avancer des sommes à un autre fonds.

Étape 3 : La réception du virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 45
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds d'immobilisations			
Août 02	Banque – fonds d'immobilisations	1010-03	22 486,75	
	Dû au fonds d'administration générale	2470-03		4 491,75
	Virement du fonds d'administration générale	3800-03		17 995,00
	(pour enregistrer la réception de l'affectation interne)			

Étape 4 : La comptabilisation de l'acquisition de l'immobilisation au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 45
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds d'immobilisations			
Août 02	Matériel roulant	1300-03	29 995,00	
	TPS à recevoir	1105-03	1 499,75	
	TVQ à recevoir	1110-03	2 992,00	
	Banque – fonds d'immobilisations	1010-03		34 486,75
	(pour enregistrer l'acquisition d'un véhicule électrique)			

Comme nous l'avons souligné au chapitre 5, cette transaction d'acquisition serait comptabilisée de la même manière dans une entreprise à but lucratif. L'amortissement de cet actif à titre de charge viendra réduire le solde du fonds d'immobilisations.

Étape 5 : Le remboursement au fonds d'administration générale

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 48
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds d'immobilisations			
Sept. 18	Dû au fonds d'administration générale	2470-03	4 491,75	
	TPS à recevoir	1105-03		1 499,75
	TVQ à recevoir	1110-03		2 992,00
	(pour enregistrer le remboursement des taxes)			

Étape 6 : Le remboursement du fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 48
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X8				
	Fonds d'administration générale			
Sept. 18	Banque – fonds d'administration générale	1010-01	4 491,75	
	À recevoir du fonds d'immobilisations	1170-01		4 491,75
	(pour enregistrer le remboursement des taxes)			

Vous avez pu constater que chaque fonds est indépendant l'un de l'autre. Lorsqu'il y a des avances consenties entre les fonds, des comptes à recevoir et à payer sont créés dans les fonds respectifs et on les traite distinctement. Si l'organisme doit produire un bilan combiné sur une seule colonne qui regroupera ligne par ligne la somme des actifs de chaque fonds, les sommes dues et à recevoir interfonds devront être annulées aux fins de la présentation comptable.

Le matériel roulant est maintenant inscrit dans l'actif du fonds d'immobilisations. Au moment de préparer les états financiers, il faudra procéder à une régularisation pour comptabiliser l'amortissement du matériel roulant. La régularisation d'amortissement sera enregistrée dans le fonds d'immobilisations, puisque les immobilisations sont inscrites dans ce fonds.

À VOUS DE JOUER!

En mars 20X9, le Centre de répit Mélo a effectué des démarches dans le but d'amasser la somme nécessaire à l'acquisition d'ameublement pour le centre. Le 25 avril, le ministère de la Santé et des Services sociaux du Québec remet un chèque de 5 000 \$ à l'OSBL pour l'achat de l'immobilisation. Le 1^{er} mai 20X9, le détaillant de meubles Brault et Fournier a livré l'ameublement et remis sa facture (*voir facture n° B-6589, à la page 240*) à l'organisme. Veuillez noter que le Centre de répit Mélo a droit au CTI et au RTI sur la TPS et la TVQ payées. De plus, l'organisme utilise la méthode de la comptabilité par fonds affectés pour comptabiliser ses apports et ses immobilisations. Les immobilisations sont toujours comptabilisées dans un fonds nommé «Fonds d'immobilisations». Le fonds d'immobilisations dispose d'un montant de 600 \$ qu'il pourra affecter à l'acquisition de l'ameublement; la différence

sera réglée avec des sommes non affectées et les taxes devront être remises au fonds d'administration générale. Le remboursement des taxes s'est effectué le 8 juin suivant.

Enregistrez, dans le journal général, les écritures relatives à cette opération.

Étape 1 : La comptabilisation de l'apport affecté au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 17
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 2 : Le virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 19
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Vous remarquerez qu'en tant qu'unité comptable distincte, un fonds peut avancer des sommes à un autre fonds.

Étape 3 : La réception du virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page: 19
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				



Étape 4: La comptabilisation de l'acquisition de l'immobilisation au fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 19
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 5: Le remboursement au fonds d'administration générale

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 26
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Étape 6: Le remboursement du fonds d'immobilisations

JOURNAL GÉNÉRAL				Page : 26
Date	Nom des comptes et explication	Numéro du compte	Débit	Crédit
20X9				

Soldes de fonds

Excédent du total de l'actif d'un fonds de l'organisme sur le total de son passif du même fonds. C'est l'équivalent des actifs nets pour les OSBL qui présentent leurs états financiers selon la méthode traditionnelle sur une seule colonne comme nous l'avons vu avec la méthode du report.

6.4 Les états financiers d'un OSBL

Tout comme les entreprises à but lucratif, les OSBL doivent préparer des états financiers à la fin de leur exercice. Les états financiers d'un OSBL comprennent normalement :

- un état des résultats;
- un état de l'évolution des **soldes de fonds**;
- un bilan;
- un état des flux de trésorerie.

Méthode de présentation des états financiers par fonds affectés

Méthode de présentation des états financiers caractérisée par la présentation par fonds du détail des composantes de chacun des états financiers, de telle façon que l'organisme présente le total des fonds d'administration générale, un ou plusieurs fonds affectés, et, s'il y a lieu, un fonds de dotation.

Il est important de préciser que les OSBL ont le choix entre la méthode traditionnelle de présentation de leurs états financiers, soit sur une seule colonne, et la **méthode de présentation des états financiers par fonds**. Si l'OSBL choisit cette dernière méthode de présentation, l'organisme doit fournir une brève description de l'objectif de chaque fonds.

**MISE EN
GARDE**

Comme nous l'avons mentionné précédemment, le *Manuel de CPA Canada* permet aux OSBL qui utilisent la méthode du report pour comptabiliser leurs apports et dotations de choisir entre la méthode traditionnelle de présentation des états financiers et la méthode de présentation des états financiers par fonds. Cependant, dans le but de simplifier un sujet complexe, nous allons considérer, dans ce volume, qu'un OSBL qui comptabilise ses apports et dotations selon la méthode du report présentera ses états financiers selon la méthode traditionnelle, et qu'un OSBL qui utilise la méthode de la comptabilité par fonds affectés pour comptabiliser ses apports et dotations optera pour la méthode de présentation des états financiers par fonds.

6.4.1 L'état des résultats d'un OSBL

L'état des résultats donne des renseignements sur le coût des services fournis par l'organisme dans l'exercice et indique dans quelle mesure ces charges ont été financées par des apports et d'autres produits. Cet état doit donc présenter les produits et les charges de l'exercice. Dans l'état des résultats, les organismes sans but lucratif peuvent classer leurs charges par objet (par exemple, salaires, loyer, services publics), par fonction (par exemple, administration, recherche, activités auxiliaires) ou par programme.

Lorsque l'OSBL présente son état des résultats par fonds, il doit indiquer les renseignements suivants à l'état des résultats :

- le total de chaque élément constaté pour chacun des fonds ;
- l'excédent ou l'insuffisance des produits et des gains par rapport aux charges et aux pertes pour chacun des fonds.

**MISE EN
GARDE**

Les organismes sans but lucratif sont exonérés de l'impôt sur le revenu s'ils sont formés et exploités exclusivement dans un but non lucratif. Par conséquent, aucune charge d'impôt n'apparaîtra à l'état des résultats d'un OSBL. Malgré cette exonération, ces organismes sont quand même tenus, sauf exception, de produire une déclaration de revenus et de renseignements des sociétés sans but lucratif.

6.4.2 L'état de l'évolution des soldes de fonds d'un OSBL

L'état de l'évolution des soldes de fonds doit présenter les variations survenues dans les soldes de fonds pour l'exercice, un peu comme le fait l'état des capitaux propres pour une entreprise à but lucratif.

Cet état doit indiquer les variations survenues dans tous les fonds présentés et utilisés au cours de l'exercice, c'est-à-dire :

- a) les soldes de fonds affectés, comme le fonds d'immobilisations ;
- b) les soldes de fonds affectés à titre de dotations ;
- c) les soldes du fonds d'administration générale.

Le total de ces soldes de fonds doit aussi figurer à l'état de l'évolution des soldes de fonds.

Cependant, l'OSBL doit présenter le détail des soldes de fonds énumérés à la page précédente, que nous détaillons comme suit.



Pour utiliser la méthode de la comptabilité par fonds affectés, il doit exister des fonds. On utilisera normalement l'expression « soldes de fonds » plutôt qu'« actifs nets ». Le terme « actifs nets » est lié à la méthode du report. Donc, un OSBL qui utilise la méthode du report et qui présente ses états financiers selon la méthode traditionnelle utilisera le terme « actifs nets ». En revanche, un OSBL qui utilise la méthode de la comptabilité par fonds affectés et la méthode de présentation des états financiers par fonds utilisera l'expression « soldes de fonds ».

Les soldes de fonds affectés, comme le fonds d'immobilisations

Les soldes de fonds affectés sont des apports qui sont grevés d'une affectation d'origine externe et pour lesquels l'organisme a décidé de créer un ou des fonds affectés spécifiques. Avec la méthode de la comptabilité par fonds affectés, l'excédent ou l'insuffisance des produits et des charges du fonds affecté modifiera le solde du fonds affecté. Les virements interfonds auront aussi pour effet de modifier les soldes de fonds affectés. Si un OSBL a plusieurs fonds affectés, il peut choisir de les regrouper aux fins de présentation.

Les soldes de fonds affectés à titre de dotations

Les soldes de fonds affectés à titre de dotations sont des soldes de fonds qui, en vertu d'affectations d'origine externe, doivent être conservés en permanence à titre de dotations. Avec la méthode de la comptabilité par fonds affectés, l'excédent ou l'insuffisance des produits sur les charges de l'exercice affectera le solde cumulé de ce fonds. Il en sera de même si la direction de l'organisme décide d'affecter par un virement interfonds un montant en dotation à partir de ses ressources non affectées.

Les soldes du fonds d'administration générale

Les soldes du fonds d'administration générale représentent la portion des soldes de fonds qui n'est pas affectée ni détenue en dotation ; ils tiendront compte également des apports qui sont grevés d'une affectation d'origine externe mais pour lesquels l'organisme a décidé de ne pas créer un ou des fonds affectés spécifiques. De plus, l'excédent ou l'insuffisance des produits sur les charges du fonds d'administration générale viendra augmenter ou réduire le solde de ce compte lors des écritures de clôture. Les virements interfonds auront aussi un effet sur la détermination du solde de fonds non affectés.

6.4.3 Le bilan d'un OSBL

Le bilan doit présenter distinctement :

- l'actif à court terme ;
- l'actif à long terme ;
- le passif à court terme ;
- le passif à long terme ;
- les apports reportés ;
- les soldes de fonds.

Dans le bilan d'un OSBL, la différence entre le total des actifs et le total des passifs est égale aux soldes de fonds. Les soldes de fonds sont l'équivalent du capital dans une société à but lucratif.

L'organisme peut présenter son bilan par fonds et en dégager le total par poste ou encore opter pour une seule colonne sans que les différents éléments y soient présentés par fonds.

6.4.4 L'état des flux de trésorerie d'un OSBL

Outre quelques termes distinctifs et propres aux OSBL, l'état des flux de trésorerie d'un OSBL n'est pas très différent de celui d'une entreprise à but lucratif, que nous avons vu dans le chapitre 2 de ce manuel. Cet état doit donc présenter les variations totales survenues dans la trésorerie de l'organisme au cours d'un exercice. L'état des flux de trésorerie d'un OSBL doit au moins présenter distinctement les variations des flux des trois catégories ci-après décrites.

Les activités de fonctionnement

Les activités de fonctionnement incluent toutes les variations de trésorerie et d'équivalents de trésorerie dues aux principales activités d'opérations courantes de l'organisme.

Les activités d'investissement

Les activités d'investissement incluent toutes les variations de trésorerie et d'équivalents de trésorerie qui découlent de l'acquisition et de la disposition d'immobilisations, et de placements qui ne sont pas inclus dans la trésorerie.

Les activités de financement

Les activités de financement incluent toutes les variations de trésorerie et d'équivalents de trésorerie qui découlent des activités d'emprunt à long terme, les apports affectés à l'acquisition d'immobilisations et les apports reçus à titre de dotations.

6.5 La présentation des états financiers par fonds

MISE EN SITUATION

Afin de démontrer la présentation des états financiers par fonds, nous allons utiliser les soldes de la balance de vérification du Centre de répit Mélo au 31 décembre 20X9, en supposant cette fois que l'organisme utilise la méthode de présentation des états financiers par fonds. De plus, nous allons considérer que le logiciel comptable de

l'organisme ne permet pas la création de différentes entités comptables séparées; afin de différencier chaque fonds, un suffixe est ajouté au numéro du compte.

CENTRE DE RÉPIT MÉLO BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X9			
FONDS D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE (01)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-01	Banque – fonds d'administration générale	21 501,00\$	
1190-01	Fournitures de bureau	3 985,00	
1220-01	Loyer payé d'avance	1 668,00	
2050-01	Emprunt bancaire (marge de crédit)		2 000,00\$
2100-01	Fournisseurs		1 296,00
3500-01	Soldes de fonds		16 852,00
3700-01	Virement à un fonds affecté	1 800,00	
3750-01	Virement au fonds d'immobilisations	1 000,00	
4105-01	Service de répit		18 580,00
4260-01	Produits – apports		71 009,00
4290-01	Produits d'intérêts		2 560,00
5300-01	Salaires	12 580,00	
5410-01	Loyer	18 000,00	
5420-01	Publicité	5 800,00	
5500-01	Frais de bureau	1 258,00	
5720-01	Nourriture	12 589,00	
5725-01	Honoraires professionnels	6 500,00	
5730-01	Électricité	6 600,00	
5740-01	Assurance	11 560,00	
5750-01	Télécommunications	4 200,00	
5780-01	Charges d'intérêts	3 256,00	
		<u>112 297,00\$</u>	<u>112 297,00\$</u>
FONDS AFFECTÉS (02)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-02	Banque – fonds affectés	1 098,00\$	
3100-02	Soldes de fonds affectés		594,00\$
3800-02	Virement du fonds d'administration générale		1 800,00
4260-02	Produits – apports		10 000,00
5300-02	Salaires	6 480,00	
5420-02	Publicité	1 360,00	
5725-02	Honoraires professionnels	3 456,00	
		<u>12 394,00\$</u>	<u>12 394,00\$</u>
FONDS D'IMMOBILISATIONS (03)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-03	Banque – fonds d'immobilisations	780,00\$	
1300-03	Matériel roulant	29 850,00	
1310-03	Amortissement cumulé – matériel roulant		12 560,00
1600-03	Équipement	5 800,00	
1610-03	Amortissement cumulé – équipement		2 300,00\$
3200-03	Soldes de fonds investis en immobilisations		17 606,00
3800-03	Virement du fonds d'administration générale		1 000,00
4260-03	Produits – apports		16 690,00
5600-03	Entretien et réparations – matériel roulant	6 588,00	
5615-03	Entretien et réparations – équipement	250,00	
5820-03	Amortissement – matériel roulant	4 588,00	
5850-03	Amortissement – équipement	2 300,00	
		<u>50 156,00\$</u>	<u>50 156,00\$</u>

CENTRE DE RÉPIT MÉLO BALANCE DE VÉRIFICATION (suite) au 31 décembre 20X9			
FONDS DE DOTATION (04)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-04	Banque – fonds de dotation	Ø	
1260-04	Placements réservés – dotations	90 129,00 \$	
3400-04	Solde de fonds de dotation		12 560,00 \$
4280-04	Produits – dotations		72 589,00
4290-04	Produits d'intérêts		4 980,00
		<u>90 129,00 \$</u>	<u>90 129,00 \$</u>

6.5.1 L'état des résultats

MISE EN SITUATION

L'état des résultats d'un OSBL présenté par fonds peut sembler plus complexe, mais il s'agit seulement de reporter les données de la balance de vérification dans la colonne correspondante, et ce, pour chacun des fonds. On doit donc présenter, pour chacun des fonds, le total des produits moins le total des charges. N'oublions pas que, dans un OSBL, la notion de « bénéfice » ou de « perte » n'existe pas. Donc, à la dernière ligne de cet état financier, on indiquera « Excédent (insuffisance) des produits sur les charges ».

CENTRE DE RÉPIT MÉLO ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9					
	Fonds d'administration générale	Fonds affectés	Fonds d'immobilisations	Fonds de dotation	Total
Produits					
Service de répit	18 580 \$				18 580 \$
Produits – apports	71 009	10 000 \$	16 690 \$		97 699
Produits – dotations				72 589 \$	72 589
Produits d'intérêts	2 560	Ø	Ø	4 980	7 540
Total des produits	<u>92 149 \$</u>	<u>10 000 \$</u>	<u>16 690 \$</u>	<u>77 569 \$</u>	<u>196 408 \$</u>
Charges de fonctionnement					
Salaires	12 580 \$	6 480 \$			19 060 \$
Loyer	18 000				18 000
Publicité	5 800	1 360			7 160
Frais de bureau	1 258				1 258
Honoraires professionnels	6 500	3 456			9 956
Nourriture	12 589				12 589
Électricité	6 600				6 600
Assurance	11 560				11 560
Télécommunications	4 200				4 200
Charges d'intérêts et frais bancaires	3 256				3 256
Entretien et réparations – matériel roulant			6 588 \$		6 588
Entretien et réparations – équipement			250		250
Amortissement – matériel roulant			4 588		4 588
Amortissement – équipement			2 300		2 300
Total des charges de fonctionnement	<u>82 343 \$</u>	<u>11 296 \$</u>	<u>13 726 \$</u>	<u>Ø</u>	<u>107 365 \$</u>
Excédent (insuffisance) des produits sur les charges	<u>9 806 \$</u>	<u>(1 296) \$</u>	<u>2 964 \$</u>	<u>77 569 \$</u>	<u>89 043 \$</u>

6.5.2 L'état de l'évolution des soldes de fonds

Lorsqu'on présente les états financiers par fonds, l'état de l'évolution des soldes de fonds est plus simple à préparer que lorsqu'on présente les états financiers de façon traditionnelle. En effet, il s'agit seulement de reporter les soldes des comptes de fonds du début à partir de la balance de vérification et d'ajouter l'excédent (ou l'insuffisance) des produits sur les charges provenant de l'état des résultats ainsi que les virements interfonds.

Dans la section 6.4.2 de ce chapitre, nous avons mentionné qu'un OSBL doit présenter les variations survenues dans tous les éléments des soldes de fonds pour l'exercice, c'est-à-dire :

- a) les soldes de fonds affectés, comme le fonds d'immobilisations ;
- b) les soldes de fonds affectés à titre de dotations ;
- c) les soldes de fonds non affectés.

MISE EN SITUATION

Dans le cas du Centre de répit Mélo, l'organisme distingue le fonds d'immobilisations des autres fonds affectés. Comme chaque fonds possède son compte *Soldes de fonds*, cela se fait sans grande difficulté. En effet, le seul élément qui fait varier les soldes de fonds de chacun des fonds est l'excédent des produits sur les charges (ou l'inverse) de chacun des fonds.

CENTRE DE RÉPIT MÉLO ÉTAT DE L'ÉVOLUTION DES SOLDES DE FONDS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9					
	Fonds d'administration générale	Fonds affectés	Fonds d'immobilisations	Fonds de dotation	Total
Solde au début	16 852 \$	594 \$	17 606 \$	12 560 \$	47 612 \$
Excédent (insuffisance) des produits sur les charges	9 806	(1 296)	2 964	77 569	89 043
Virements interfonds	(2 800)	1 800	1 000	Ø	Ø
Solde à la fin	<u>23 858 \$</u>	<u>1 098 \$</u>	<u>21 570 \$</u>	<u>90 129 \$</u>	<u>136 655 \$</u>

6.5.3 Le bilan

MISE EN SITUATION

Le bilan sera relativement facile à préparer, puisqu'il s'agit, dans le cas des éléments d'actif et de passif, d'inscrire les soldes qui apparaissent dans la balance de vérification. Pour la section des soldes de fonds, le *Manuel de CPA Canada* nous demande d'indiquer en détail les soldes des différents fonds utilisés par l'organisme. Le total des soldes de fonds sera aussi présenté au bilan.

Comme l'état de l'évolution des soldes de fonds de la section précédente nous fournit tous ces soldes à la fin de l'exercice, nous n'avons qu'à les reproduire dans le bilan.

CENTRE DE RÉPIT MÉLO BILAN AU 31 DÉCEMBRE 20X9					
	Fonds d'administration générale	Fonds affectés	Fonds d'immobilisations	Fonds de dotation	Total
ACTIF					
Actif à court terme					
Encaisse	21 501 \$	1 098 \$	780 \$	0	23 379 \$
Fournitures de bureau	3 985				3 985
Frais payés d'avance	1 668				1 668
Total de l'actif à court terme	27 154 \$	1 098 \$	780 \$	0	29 032 \$
Placements					
Placements réservés – dotations				90 129 \$	90 129 \$
Immobilisations					
Équipement			5 800 \$		5 800
Moins : Amortissement cumulé			2 300		2 300
Matériel roulant			29 850		29 850
Moins : Amortissement cumulé			12 560		12 560
Total des immobilisations	0	0	20 790 \$	0	20 790 \$
Total de l'actif	<u>27 154 \$</u>	<u>1 098 \$</u>	<u>21 570 \$</u>	<u>90 129 \$</u>	<u>139 951 \$</u>
PASSIF					
Passif à court terme					
Emprunt bancaire	2 000 \$				2 000 \$
Fournisseurs	1 296				1 296
Total du passif	3 296 \$	0	0	0	3 296 \$
SOLDES DE FONDS					
Solde de fonds affectés		1 098 \$			1 098
Solde de fonds d'immobilisations			21 570 \$		21 570 \$
Solde de fonds de dotation				90 129 \$	90 129
Solde de fonds non affectés	23 858 \$				23 858
Total des soldes de fonds	23 858 \$	1 098 \$	21 570 \$	90 129 \$	136 655 \$
Total du passif et des soldes de fonds	<u>27 154 \$</u>	<u>1 098 \$</u>	<u>21 570 \$</u>	<u>90 129 \$</u>	<u>139 951 \$</u>

À VOUS DE JOUER!

Afin de vérifier vos connaissances en ce qui a trait à la présentation des états financiers d'un OSBL par fonds, on vous fournit la balance de vérification au 31 décembre 20X1 de l'Association sportive de Lanaudière, un OSBL qui fait la promotion du sport chez les jeunes Lanaudois.

ASSOCIATION SPORTIVE DE LANAUDIÈRE BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X1			
FONDS D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE (01)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-01	Banque – fonds d'administration générale	28 312,00 \$	
1190-01	Fournitures de bureau	1 296,00	
2050-01	Emprunt bancaire (marge de crédit)		500,00 \$
2100-01	Fournisseurs		8 590,00
3500-01	Solde de fonds		9 922,00
3700-01	Virement à un fonds affecté	2 000,00	

ASSOCIATION SPORTIVE DE LANAUDIÈRE BALANCE DE VÉRIFICATION (suite) au 31 décembre 20X1			
FONDS D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE (01) (suite)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
4110-01	Cotisations des membres		25 850,00
4260-01	Produits – apports		56 500,00
5300-01	Salaires	19 680,00	
5410-01	Loyer	14 400,00	
5420-01	Publicité	4 700,00	
5500-01	Frais de bureau	7 246,00	
5725-01	Honoraires professionnels	7 200,00	
5730-01	Électricité	3 360,00	
5740-01	Assurance	5 800,00	
5750-01	Télécommunications	3 600,00	
5780-01	Charges d'intérêts	3 768,00	
		<u>101 362,00 \$</u>	<u>101 362,00 \$</u>
FONDS AFFECTÉS (02)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-02	Banque – fonds affectés	2 356,00 \$	
3100-02	Soldes de fonds affectés		9 566,00 \$
3800-02	Virements du fonds d'administration générale		2 000,00
4260-02	Produits – apports		25 000,00
5300-02	Salaires	7 865,00	
5725-02	Honoraires professionnels	26 345,00	
		<u>36 566,00 \$</u>	<u>36 566,00 \$</u>
FONDS D'IMMOBILISATIONS (03)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-03	Banque – fonds d'immobilisations	780,00 \$	
1300-03	Matériel roulant	32 589,00	
1310-03	Amortissement cumulé – matériel roulant		16 850,00 \$
1600-03	Équipement	22 500,00	
1610-03	Amortissement cumulé – équipement		8 500,00
3200-03	Soldes de fonds investis en immobilisations		21 377,00
4260-03	Produits – apports		19 560,00
5600-03	Entretien et réparations – matériel roulant	2 580,00	
5615-03	Entretien et réparations – équipement	950,00	
5820-03	Amortissement – matériel roulant	4 588,00	
5850-03	Amortissement – équipement	2 300,00	
		<u>66 287,00 \$</u>	<u>66 287,00 \$</u>
FONDS DE DOTATION (04)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-04	Banque – fonds de dotation	0	
1260-04	Placements réservés – dotations	56 450,00	
3400-04	Soldes de fonds de dotation		29 440,00 \$
4280-04	Produits – dotations		25 450,00
4290-04	Produits d'intérêts		1 560,00
		<u>56 450,00 \$</u>	<u>56 450,00 \$</u>

Préparez, au 31 décembre 20X1, les états financiers de l'Association sportive de Lanaudière.

Étape 1 : La présentation de l'état des résultats

ASSOCIATION SPORTIVE DE LANAUDIÈRE ÉTAT DES RÉSULTATS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1					
	Fonds d'administration générale	Fonds affectés	Fonds d'immobilisations	Fonds de dotation	Total
Produits					
Total des produits					
Charges de fonctionnement					
Total des charges de fonctionnement					
Excédent (insuffisance) des produits sur les charges					

Étape 2 : La présentation de l'état de l'évolution des soldes de fonds

ASSOCIATION SPORTIVE DE LANAUDIÈRE ÉTAT DE L'ÉVOLUTION DES SOLDES DE FONDS pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1					
	Fonds d'administration générale	Fonds affectés	Fonds d'immobilisations	Fonds de dotation	Total
Solde au début					
Excédent (insuffisance) des produits sur les charges					
Virements interfonds sur les charges					
Solde à la fin					



Étape 3: La présentation du bilan

ASSOCIATION SPORTIVE DE LANAUDIÈRE BILAN au 31 décembre 20X1					
	Fonds d'administration générale	Fonds affectés	Fonds d'immobilisations	Fonds de dotation	Total
ACTIF					
Actif à court terme					
Total de l'actif à court terme					
Placements					
Immobilisations					
Total des immobilisations					
Total de l'actif					
PASSIF					
Passif à court terme					
Total du passif					
SOLDES DE FONDS					
Total des soldes de fonds					
Total du passif et des soldes de fonds					

.....

(CONCLUSION)

Dans ce chapitre, nous avons appris à comptabiliser les apports, les dotations et les immobilisations d'un OSBL selon la méthode de la comptabilité par fonds. Nous avons constaté que les organismes ont le choix pour la comptabilisation des apports entre la méthode du report vue au chapitre 5 et celle par fonds affectés étudiée dans le présent chapitre. Une grande latitude est laissée aux organismes quant à la présentation de leurs états financiers et à l'utilisation des intitulés. L'étude de cette méthode et des exemples d'application a permis de démystifier les normes comptables propres à l'utilisation de cette méthode de constatation des apports ainsi qu'au traitement des virements interfonds.

(TESTEZ VOS CONNAISSANCES)

Vrai ou faux ?

VRAI FAUX

1. La méthode de la comptabilité par fonds affectés exige que la dotation soit comptabilisée aux soldes de fonds. Seuls les produits générés par le placement de la somme seront constatés comme un produit.
2. La méthode de la comptabilité par fonds affectés permet de comptabiliser l'apport affecté directement dans les produits du fonds affecté concerné au moment où il est réalisé.
3. Les règles relatives à la dotation de l'amortissement des immobilisations d'un OSBL sont identiques, qu'il utilise la comptabilité par fonds affectés ou la méthode du report.
4. Un OSBL n'est pas tenu de créer un fonds affecté pour chaque apport affecté reçu.
5. L'état de l'évolution des actifs nets est nommé « état de l'évolution des soldes de fonds » lorsque l'OSBL utilise la méthode de la comptabilité par fonds.

☐ ☐☐ ☐☐ ☐☐ ☐☐ ☐

(TERMINOLOGIE)

Fonds affecté.....	281	Méthode de présentation des états financiers par fonds affectés.....	302
Fonds d'administration générale.....	281	Méthode du report.....	280
Fonds d'immobilisations.....	282	Soldes de fonds.....	301
Fonds de dotation.....	281		
Méthode de la comptabilité par fonds affectés.....	280		

(PROBLÈMES)

NIVEAUX: FACILE ● INTERMÉDIAIRE ■ DIFFICILE ◆

MATIÈRE TRAITÉE

NUMÉROS

L'enregistrement dans le journal général d'apports et de dotations selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés	1 à 4
L'enregistrement dans le journal général des transactions relatives aux immobilisations selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés	5 à 8
L'enregistrement dans le journal général des transactions de diverses natures	9 à 12
La préparation des états financiers d'un OSBL selon la méthode de présentation par fonds	13 à 16

Note

Il peut y avoir une légère variation des montants par suite de l'arrondissement des données.
À moins d'avis contraire, tout recouvrement des CTI et RTI doit être remis au fonds d'administration générale.

L'enregistrement dans le journal général d'apports et de dotations selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés



Solutionnaire
Problèmes supplémentaires

1. L'Organisme pour la promotion des artistes québécois (OPAQ) est un OSBL qui organise des spectacles pour encourager la relève chez les chanteurs et musiciens québécois.

Voici les opérations du mois de juin 20X7 concernant les apports et dotations de l'organisme:

Juin 01	Dépôt à la Banque Nordique d'un don de 50\$ fait par Roxanne Vallières, une jeune musicienne d'Alma. Roxanne n'a fixé aucune condition à l'organisme quant à l'utilisation qu'il fera de cette somme.
Juin 10	Encaissement d'un apport affecté de 5 000\$ de la part du ministère de la Culture, des Communications et de la Condition féminine du Québec. Le Ministère a accepté de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement à promouvoir de jeunes artistes québécois et qu'elle soit utilisée en entier avant le 31 juillet 20X7.

- Juin 22 Dépôt à la Banque Nordique d'une dotation de 8 000\$ de la Fondation Chanson du Québec. La fondation a exigé que la somme soit placée et que seuls les produits générés par le placement puissent être utilisés par la fondation.
- Juin 23 Placement de la somme de 8 000\$ reçue la veille dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
- Juin 30 Encaissement des intérêts créditeurs de 29,25\$ sur la somme de 8 000\$ placée le 23 juin.

Autres renseignements

L'organisme comptabilise ses apports et dotations en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Il utilise les fonds suivants:

- un fonds d'administration générale;
- un fonds d'immobilisations;
- un autre fonds affecté;
- un fonds de dotation.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes.

- **2. Oxfam Québec, membre du réseau Oxfam International, est un OSBL dont la mission est de renforcer ses partenaires et alliés des pays en développement dans la conception et la mise en œuvre de solutions durables à la pauvreté et à l'injustice. L'organisme mobilise la population du Québec afin de permettre l'expression de sa solidarité.**

Voici les opérations du mois de novembre 20X8 concernant les apports et dotations de l'organisme:

- Nov. 03 Dépôt à la Banque Loyale d'une dotation de 10 000\$ des Pharmacies Jean-Louis Granger. Ce donateur a exigé que la somme soit placée et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
- Nov. 04 Placement de la somme de 10 000\$ reçue des Pharmacies Jean-Louis Granger dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
- Nov. 11 Encaissement d'un apport affecté de 5 000\$ de M. Canaan Muzorewa. Ce dernier a accepté de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour venir en aide aux habitants du Zimbabwe, son pays d'origine.
- Nov. 15 Mylène Cayer, une consultante en gestion des ressources humaines de la ville de Québec, fait un don de 100\$ à l'organisme afin d'encourager sa mission. Mylène n'a fixé aucune condition quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don.
- Nov. 30 Encaissement des intérêts créditeurs de 45,83\$ sur la somme de 10 000\$ placée le 4 novembre.

Autres renseignements

L'organisme comptabilise ses apports et dotations en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

Il utilise les fonds suivants :

- un fonds d'administration générale ;
- quatre fonds affectés :
 - fonds Aide Afrique,
 - fonds Aide Amériques,
 - fonds Aide autres régions,
 - fonds d'immobilisations ;
- un fonds de dotation.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes.

3. Lanau-aide est un organisme sans but lucratif qui vient en aide aux familles dans le besoin dans la région de Lanaudière. La personne responsable de la tenue de livres de l'organisme est plus ou moins à l'aise avec la comptabilisation des apports et des dotations. Elle fait donc appel à vous pour la préparation des écritures comptables.

Au début de janvier 20X6, vous recevez les documents et les renseignements ci-après relatifs aux apports et aux dotations de l'organisme pour les trois derniers mois de l'exercice financier terminé le 31 décembre 20X5 :

- Oct. 05 Dépôt à la Banque Loyale d'un apport affecté du ministère de la Santé et des Services sociaux de 25 000\$, à la condition que cette somme soit utilisée uniquement pour embaucher des bénéficiaires de l'aide sociale en 20X6. L'organisme a jusqu'au 31 décembre 20X7 pour utiliser les fonds.
- Oct. 15 Dépôt à la Banque Loyale d'un don d'une fondation privée, la Fondation David Chicoine, qui accepte de donner 50 000\$ à l'organisme. En contrepartie, les administrateurs de la fondation privée exigent que cette somme soit placée et que seuls les revenus de placement puissent être utilisés par l'organisme.
- Oct. 15 Placement de la somme de 50 000\$ reçue de la Fondation David Chicoine dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
- Nov. 03 Dépôt à la Banque Loyale d'un apport non affecté de 30 000\$ de la famille Núñez. Aucune condition n'est rattachée à ce don.
- Déc. 31 Sur le relevé bancaire, des revenus d'intérêts de 901,20\$ ont été déposés dans le compte courant de l'organisme à la Banque Loyale. Il s'agit des intérêts gagnés sur la somme de 50 000\$ déposée le 15 octobre.

Autres renseignements

L'organisme comptabilise ses apports et dotations en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Il utilise les fonds suivants :

- un fonds d'administration générale ;
- un fonds d'immobilisations ;
- un autre fonds affecté ;
- un fonds de dotation.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes.

4. Pascal Picard est responsable de la comptabilité pour la section canadienne francophone d'Amnistie internationale, dont les bureaux sont situés à Montréal.

Cet OSBL, dont la mission consiste à effectuer des recherches et à mener des actions pour prévenir et faire cesser les graves atteintes aux droits civils, politiques, sociaux, culturels et économiques dans le monde, fait appel à vous afin de donner un coup de main à Pascal, qui est inexpérimenté dans la comptabilisation des apports et des dotations.

Voici les opérations du mois de mai 20X9 concernant les apports et dotations de l'organisme:

Mai 03	Dépôt à la Banque Loyale d'un apport affecté de 15 000\$ de Brigitte Chen, ancienne actrice chinoise, qui réside maintenant à Repentigny. Cette grande défenderesse de la liberté d'opinion a accepté de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour venir en aide aux prisonniers politiques chinois.
Mai 16	Encaissement d'une dotation de 20 000\$ d'une communauté religieuse. Ce donateur a cependant exigé que la somme soit placée et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
Mai 17	Placement de la somme de 20 000\$ reçue la veille dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans quatre ans.
Mai 22	Encaissement d'un don de 5 000\$ de la part du Syndicat des journalistes. Il a accepté de verser cette somme à la section canadienne francophone d'Amnistie internationale afin d'encourager sa mission. Il n'a fixé aucune condition quant à l'utilisation que l'organisme fera de ce don.
Mai 28	Dépôt à la Banque Loyale d'un apport affecté de 38 250\$ de Maria Moralez. Celle-ci a accepté de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour venir en aide aux habitants de l'Argentine, son pays natal.
Mai 31	Encaissement des intérêts créditeurs de 78,25\$ sur la somme de 20 000\$ placée le 17 mai.

Autres renseignements

L'organisme comptabilise ses apports et dotations en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Il utilise les fonds suivants:

- un fonds d'administration générale;
- quatre fonds affectés:
 - fonds Aide Afrique,
 - fonds Aide Amériques,
 - fonds Aide autres régions,
 - fonds d'immobilisations;
- un fonds de dotation.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes.

L'enregistrement dans le journal général des transactions relatives aux immobilisations selon la méthode de la comptabilité par fonds affectés

5. **Étudiants sans frontières^{MC}** est une initiative de l'Entraide universitaire mondiale du Canada. Cet OSBL offre aux étudiants universitaires et collégiaux des possibilités d'apprentissage passionnantes en allant faire du bénévolat dans des pays en voie de développement pendant un trimestre scolaire.

Voici les transactions relatives aux immobilisations de l'organisme pour les trois derniers mois de l'exercice terminé le 30 juin 20X8 :

Avr. 02	Encaissement de la somme de 125 000\$ reçue de la Fondation Des fleurs sur la neige. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'un nouveau local pour l'organisme.
Avr. 25	Émission du chèque n° 1245 à l'ordre des Immeubles Eugène Chassé afin de payer l'acquisition d'un condominium commercial sur la rue Saint-Denis à Montréal, à proximité de l'UQÀM. Le montant du chèque est de 129 950\$ plus les taxes. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
Avr. 26	Chèque n° 1274 de 8 995\$ plus les taxes émis à l'ordre de Mobilier Philippe David en paiement de la facture n° 12558 pour l'acquisition d'ameublement pour le nouveau bureau de l'organisme. Cette acquisition a été payée à même les fonds nets de l'organisme. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même.
Mai 20	Encaissement de la somme de 20 000\$ reçue d'une fondation privée. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée uniquement pour l'acquisition d'un véhicule servant exclusivement à l'organisme.
Mai 22	Émission du chèque n° 1289 à l'ordre de Volvo Montréal afin de payer l'acquisition d'une Volvo S60 d'occasion. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme. Le coût du véhicule est de 21 892,11\$ plus les taxes. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
Juin 30	L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie de quatre ans, avec une valeur résiduelle de 20 %. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, sans valeur résiduelle. Le bâtiment est amorti sur une durée de vie utile de 20 ans, avec une valeur résiduelle de 45 000\$.

Autre renseignement

L'organisme comptabilise toutes ses immobilisations dans un fonds nommé «Fonds d'immobilisations» en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant compte du fait :

- a) que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 % et qu'il aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) que cet OSBL est admissible au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants par le biais du CTI et du RTI.

■ **6. Le Centre des jeunes de Trois-Rivières-Ouest est un endroit où les jeunes de la région peuvent se rencontrer et se divertir. De plus, le centre offre diverses ressources telles que l'aide aux devoirs, des ateliers pour la prévention de l'abus de substances, du crime, du décrochage scolaire, etc.**

Voici les transactions relatives aux immobilisations du centre pour le dernier mois de l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 :

- Déc. 05 Encaissement de la somme de 5 000\$ reçue du Secrétariat à la jeunesse. Le ministère du Conseil exécutif accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'ameublement pour le centre.
- Déc. 12 Émission du chèque n° 502 afin de payer à la réception la facture n° 55889 d'IDEA pour des meubles livrés le jour même. Le montant de la facture est de 5 225,95\$ plus les taxes. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
- Déc. 20 Encaissement de la somme de 18 000\$ reçue d'une fondation privée. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'un véhicule permettant aux jeunes d'assister à des événements et de participer à diverses sorties.
- Déc. 22 Émission du chèque n° 515 à l'ordre de Mazda Trois-Rivières afin de payer la facture n° 3255-8856 pour l'acquisition d'une Mazda 5. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme pour le déplacement des jeunes. Le coût du véhicule est de 21 892,11\$, taxes incluses. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
- Déc. 31 L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, avec une valeur résiduelle de 10 %. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, sans valeur résiduelle.

Autre renseignement

L'organisme comptabilise toutes ses immobilisations dans un fonds nommé «Fonds d'immobilisations» en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant compte du fait :

- a) que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 % et qu'il aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) que cet OSBL est admissible au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants par le biais du CTI et du RTI.

◆ **7. L'Association sportive de la Vallée-du-Richelieu permet aux jeunes de la région de s'initier aux sports de raquette.**

Voici les transactions relatives aux immobilisations de l'association pour les quatre derniers mois de l'exercice terminé le 31 décembre 20Y0 :

- Sept. 01 Chèque n° 3325 de 998,54\$ (plus les taxes) émis à l'ordre de Grenier sport pour l'acquisition de raquettes. Cette acquisition a été payée à même les fonds nets de l'organisme. Débiter le compte *Équipement*. Un

- virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même.
- Sept. 05 Encaissement de la somme de 1 800 \$ reçue du Secrétariat à la jeunesse. Le ministère du Conseil exécutif accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'équipement pour l'association.
- Sept. 12 Émission du chèque n° 3402 afin de payer à la réception la facture n° 12889 de Sport solution pour de l'équipement sportif livré le jour même. Le montant de la facture est de 2 178,56 \$ taxes incluses. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
- Sept. 20 Encaissement d'une somme de 18 000 \$ reçue de l'organisme Jeunesse active. L'organisme accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'un véhicule permettant aux jeunes de participer à des compétitions sportives.
- Sept. 22 Émission du chèque n° 3419 à l'ordre de Chrysler Dodge Saint-Jean afin de payer l'acquisition d'une fourgonnette Dodge Caravan. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme pour le déplacement des jeunes lors de compétitions sportives. Le coût du véhicule est de 21 900 \$ plus les taxes. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
- Déc. 31 L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, avec une valeur résiduelle de 10 %. L'équipement est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, sans valeur résiduelle.

Autre renseignement

L'organisme comptabilise toutes ses immobilisations dans un fonds nommé «Fonds d'immobilisations» en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant compte du fait :

- que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 % et qu'il aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- que cet OSBL est admissible au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants par le biais du CTI et du RTI.



8. Fondé à Québec en juin 2002, Jeunes musiciens du monde est un organisme à but non lucratif québécois (organisme de bienfaisance depuis 2004) venant en aide aux enfants et aux adolescents par le biais d'écoles de musique traditionnelle où l'enseignement est gratuit.

L'action des fondateurs a démarré en octobre 2002, à Dharwad en Inde, par la fondation d'un pensionnat, où les enfants peuvent suivre un programme arts-études, en plus d'être nourris et logés, et de recevoir des soins de santé.

Voici les transactions relatives aux immobilisations de l'organisme pour les trois derniers mois de l'exercice terminé le 30 juin 20X6 :

- Avr. 02 Encaissement de la somme de 25 000 \$ reçue de la Fondation Des fleurs sur la neige. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle

- soit utilisée exclusivement pour l'acquisition d'équipement de sonorisation servant à enregistrer des démos pour des artistes émergents.
- Avr. 26 Émission du chèque n° 2279 à l'ordre d'Instruments Laurent afin de payer la facture n° S-004532 pour une console, des haut-parleurs, et de l'équipement de sonorisation et d'enregistrement livrés le jour même. Le montant du chèque est de 26 950\$ plus les taxes. Débiter le compte *Équipement*. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
- Mai 01 Chèque n° 2285 de 12 995\$ plus les taxes émis à l'ordre d'Australmélodie pour payer la facture n° 33-2258 pour l'acquisition d'une batterie Yamaha et d'une guitare Fender Stratocaster^{MD}. Ces instruments vont servir exclusivement à l'organisme. Cette acquisition a été payée à même les fonds nets de l'organisme. Débiter le compte *Équipement*. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même.
- Mai 20 Les administrateurs et employés de l'organisme ont procédé à une grande collecte de fonds afin d'amasser la somme de 25 000\$ nécessaire à l'acquisition d'un équipement d'enregistrement numérique professionnel très sophistiqué. Le 20 mai, l'organisme encaisse la somme de 20 000\$ reçue de la Fondation Stéphane Legris. Cette fondation a accepté de verser la somme de 20 000\$, à condition qu'elle soit utilisée exclusivement pour l'acquisition du nouvel équipement d'enregistrement numérique.
- Mai 23 Émission du chèque n° 2302 à l'ordre de Sonoville afin de payer l'acquisition d'un nouvel équipement d'enregistrement numérique. L'équipement sera utilisé exclusivement par l'organisme. Le coût de cet actif est de 21 056,11\$ plus les taxes. Débiter le compte *Équipement*. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
- Juin 01 Réception de la facture de Brault et Fournier pour l'acquisition d'ameublement pour l'organisme. La facture n° 4588 de 8 590\$ plus les taxes est payable dans 30 jours. Cette acquisition sera payée à même les fonds nets de l'organisme. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même.
- Juin 28 Émission du chèque n° 2314 afin de payer la facture n° 4588 de Brault et Fournier.
- Juin 30 L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. L'équipement est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, avec une valeur résiduelle de 20 %. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, sans valeur résiduelle.

Autre renseignement

L'organisme comptabilise toutes ses immobilisations dans un fonds nommé «Fonds d'immobilisations» en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant compte du fait :

- que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- que cet OSBL se qualifie pour la règle du 50 % et qu'il aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- que cet OSBL est admissible au plein remboursement des taxes payées sur ses intrants par le biais du CTI et du RTI.

L'enregistrement dans le journal général des transactions de diverses natures

■ **9. L'Association des personnes à mobilité réduite du Québec (APMRQ) est un OSBL qui vient en aide aux personnes à mobilité réduite, en permettant entre autres à ses membres de se procurer des fauteuils roulants et d'autres pièces d'équipement à prix réduit. L'organisme survit aussi grâce aux dons qu'il recueille.**

Voici les opérations des deux derniers mois de l'exercice financier se terminant le 31 décembre 20X9:

Nov. 01	Émission du chèque n° 1193 de 950\$ plus les taxes à l'ordre de 123589-8855 Québec inc. pour le paiement du loyer de novembre.
Nov. 03	Dépôt à la Banque Loyale d'un don de 130\$ fait par Monia Zagrib, une jeune étudiante de la ville de Québec. Monia n'a fixé aucune condition à l'organisme quant à l'utilisation qu'il fera de cette somme.
Nov. 05	Réception de la facture n° 3256 de 78\$ plus les taxes d'Entretien ménager éclair pour l'entretien du local de l'organisme; conditions: net 30 jours.
Nov. 09	Dépôt à la Banque Loyale de 1 625\$ (plus les taxes, s'il y a lieu) pour les ventes au comptant de la semaine pour les fauteuils roulants et autres pièces d'équipement.
Nov. 11	Samuel Fortier, un gagnant de Loto-Québec, a accepté de verser un don de 15 000\$ à l'APMRQ à condition que cette somme soit utilisée exclusivement pour mettre sur pied des cliniques de formation sur l'utilisation et l'entretien des équipements pour les personnes à mobilité réduite.
Déc. 01	Émission du chèque n° 1200 afin de payer à la réception la facture n° 92511 d'IDEA pour des meubles livrés le jour même. Le montant de la facture est de 5 250\$ plus les taxes. L'ameublement est payé à même les fonds nets de l'organisme. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même.
Déc. 05	Émission du chèque n° 1201 en paiement de la facture n° 3256 d'Entretien ménager éclair.
Déc. 19	Encaissement de la somme de 22 000\$ reçue d'une fondation privée. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée uniquement pour l'acquisition d'un véhicule servant exclusivement à l'organisme.
Déc. 21	Émission du chèque n° 1203 à l'ordre de Toyota Longueuil afin de payer l'acquisition d'une Toyota Prius. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme. Le coût du véhicule est de 27 892,11\$, taxes incluses. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
Déc. 22	Dépôt à la Banque Loyale d'une dotation de 9 000\$ de la part du Centre hospitalier pour l'enfance. La fondation a exigé que la somme soit placée et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
Déc. 23	Placement de la somme de 9 000\$ reçue la veille dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
Déc. 29	Paiement à la réception par le chèque n° 1204 de la facture n° 32145689 de 179,95\$ plus taxes d'Horizon Télécom pour le service téléphonique du mois.
Déc. 31	Encaissement des intérêts créditeurs de 19,23\$ sur la somme de 9 000\$ placée le 23 décembre.
Déc. 31	L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, sans valeur résiduelle. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de cinq ans, sans valeur résiduelle.

Autres renseignements

L'organisme comptabilise ses apports, dotations et immobilisations en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Il utilise les fonds suivants :

- un fonds d'administration générale;
- un fonds d'immobilisations;
- un autre fonds affecté;
- un fonds de dotation.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant compte du fait :

- a) que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) que ces produits sont reconnus comme des ventes exonérées; qu'il se qualifie pour la règle du 50 % et qu'il aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) que ces produits sont considérés comme des ventes taxables et qu'il a droit au plein remboursement des taxes par le biais du CTI et du RTI.

10. L'Organisme pour la promotion des artistes québécois (OPAQ) est un OSBL qui organise des spectacles pour encourager la relève chez les chanteurs et musiciens québécois.

Voici les opérations des deux derniers mois de l'exercice financier se terminant le 31 juillet 20X7 :

Juin 01	Émission du chèque n° 1198 de 650 \$ plus les taxes à l'ordre des Immeubles Lemieux pour le paiement du loyer de juin.
Juin 03	Dépôt à la Banque Nordique d'un don de 30 \$ fait par Josée Demers, une jeune étudiante de Boucherville. Josée n'a fixé aucune condition à l'organisme quant à l'utilisation qu'il fera de cette somme.
Juin 05	Réception de la facture n° 235612 de Fournitures de bureau Pilon pour l'achat de fournitures de bureau totalisant 125 \$ plus les taxes; conditions: net 30 jours.
Juin 08	Réception de la facture n° 45992 de 1 800 \$ plus les taxes de la salle de spectacle Le Moulin pour la location de la salle pour le spectacle d'Alexandre Désilets; conditions: 2/10, n/30.
Juin 09	Dépôt à la Banque Nordique de 4 625 \$ (plus les taxes, s'il y a lieu) représentant les droits d'entrée du spectacle d'Alexandre Désilets.
Juin 11	Anne Dicare, une musicienne professionnelle, a accepté de verser un don de 5 000 \$ à l'OPAQ, à condition que cette somme soit utilisée exclusivement à mettre sur pied une campagne publicitaire qui a pour objectif de promouvoir les artistes québécois soutenus par l'organisme.
Juin 30	Émission du chèque n° 1199 en paiement de la facture n° 45992 de la salle de spectacle Le Moulin.
Juill. 02	Émission du chèque n° 1200 afin de payer à la réception la facture n° 99568 d'IDEA pour des meubles livrés le jour même. Le montant de la facture est de 2 995 \$ plus les taxes. L'ameublement est payé à même les fonds nets de l'organisme. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même.

- Juill. 05 Émission du chèque n° 1201 en paiement de la facture n° 235612 de Fournitures de bureau Pilon.
- Juill. 12 Une campagne publicitaire, qui englobait des affiches publicitaires ainsi que de la publicité sur le Web et à la télévision, a été diffusée à l'échelle du Québec entre le 1^{er} avril et le 30 juin 20X7 afin de promouvoir les artistes québécois soutenus par l'OPAQ. Le 12 juillet, l'OPAQ a reçu la facture n° 22586 de l'agence de publicité Pub-plus inc., qui a conçu et diffusé la campagne publicitaire. Le montant de la facture est de 5 580\$ plus les taxes; conditions: net 30 jours. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
- Juill. 19 Encaissement de la somme de 15 000\$ reçue d'une fondation privée. La fondation accepte de verser cette somme à condition qu'elle soit utilisée uniquement pour l'acquisition d'un véhicule servant exclusivement à l'organisme.
- Juill. 21 Émission du chèque n° 1202 à l'ordre de Smart Laval afin de payer l'acquisition d'une Smart Fortwo. Le véhicule sera utilisé exclusivement par l'organisme. Le coût du véhicule est de 17 892,11\$, plus taxes. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même afin de compenser la différence.
- Juill. 22 Dépôt à la Banque Nordique d'une dotation de 5 000\$ de la part de la Fondation Chanson du Québec. La fondation a exigé que la somme soit placée et que seuls les intérêts générés par le placement puissent être utilisés par l'organisme.
- Juill. 23 Placement de la somme de 5 000\$ reçue la veille dans un certificat de placement garanti renouvelable et venant à échéance dans cinq ans.
- Juill. 25 Réception de la facture d'électricité n° HQ-12588 de 299,95\$ plus taxes pour l'électricité du mois; conditions: net 30 jours.
- Juill. 29 Paiement à la réception par le chèque n° 1203 de la facture n° 32665 de 199,95\$ taxes incluses d'Horizon Télécom pour le service téléphonique du mois.
- Juill. 31 Encaissement des intérêts créditeurs de 21,93\$ sur la somme de 5 000\$ placée le 23 juillet.
- Juill. 31 L'organisme utilise l'amortissement linéaire pour tous ses actifs. Le matériel roulant est amorti sur une durée de vie utile de trois ans, sans valeur résiduelle. L'ameublement est amorti sur une durée de vie utile de quatre ans, avec une valeur résiduelle de 20 %.

Autre renseignement

L'organisme comptabilise ses immobilisations, ses autres apports et dotations en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant compte du fait :

- a) que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) que ces produits sont reconnus comme des ventes exonérées; qu'il se qualifie pour la règle du 50 % et qu'il aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) que ces produits sont considérés comme des ventes taxables et qu'il a droit au plein remboursement des taxes par le biais du CTI et du RTI.

■ **11. Récuptout est un organisme de bienfaisance ayant pour mission de voir à la récupération de vêtements et à leur recyclage afin d'aider des familles dans le besoin.**

Voici quelques opérations de l'exercice financier se terminant le 31 mars 20X7 :

Avril 14	Réception d'un don de 6 000\$ pour l'acquisition d'un équipement pour le tri des vêtements.
Mai 12	Réception des dernières soumissions pour l'acquisition de la trieuse de vêtements. Le choix s'est porté sur la machine MLF 5030 de la compagnie québécoise Traction T inc. au coût de 8 500\$ plus les taxes. Une demande d'achat a été envoyée à ce fournisseur le jour même.
Juin 08	La machine est reçue et installée immédiatement. La facture délivrée avec la trieuse correspond au montant de la soumission reçue.
Juin 15	La direction de l'organisme a décidé que le financement de cette acquisition se fera comme suit : un emprunt bancaire de 2 000\$ devra être contracté et la différence sera assumée par les fonds non affectés de l'organisme. Les taxes remboursables devront être redéposées dans les fonds non affectés. Un virement du fonds d'administration générale au fonds d'immobilisations est comptabilisé le jour même.
Juin 18	Le financement bancaire est accordé et la facture du fournisseur est réglée immédiatement.
Août 15	Réception du remboursement des CTI et RTI relatifs à l'acquisition de la trieuse.
Février 17	La direction de l'organisme accepte de virer la somme de 12 000\$ au fonds Aide aux familles à partir de ses fonds non affectés.

Autres renseignements

L'organisme comptabilise en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Il utilise les fonds suivants :

- un fonds d'administration générale;
- un fonds d'immobilisations;
- un fonds affecté Aide aux familles;
- un fonds de dotation.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant compte du fait :

- a) que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) que ces produits sont reconnus comme des ventes exonérées; qu'il se qualifie pour la règle du 50 % et qu'il aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) que ces produits sont considérés comme des ventes taxables et qu'il a droit au plein remboursement des taxes par le biais du CTI et du RTI.

12. La Maison des Jeunes de l'Est est un organisme de bienfaisance qui a pour mission d'aider les jeunes enfants du primaire qui proviennent de milieux défavorisés dans leurs devoirs et leçons scolaires.

Voici quelques opérations de l'exercice financier se terminant le 30 juin 20X8 :

Août 11	Réception d'une subvention de 56 000\$ de la Régie des services sociaux. La subvention est assujettie à l'obligation d'affecter 90 % de la somme aux activités liées à l'aide aux devoirs et leçons et le reste peut être utilisé par l'organisme pour ses frais de fonctionnement.
Août 26	Acquisition au comptant d'ameublement au coût de 2 400\$ plus taxes. La direction a décidé d'utiliser ses fonds non affectés pour couvrir le règlement de cet achat. Les taxes remboursables devront être redéposées dans les fonds non affectés.
Août 30	Achat à crédit de fournitures pour les devoirs et leçons en vue de la rentrée scolaire au coût de 800\$ plus les taxes appropriées. Le remboursement des taxes est conservé dans le même fonds qui comptabilise l'achat.
Octobre 28	Réception du remboursement des CTI et RTI relatifs à l'acquisition de l'ameublement du 26 août et de l'achat des fournitures du 30 août.

Autres renseignements

L'organisme comptabilise en utilisant la méthode de la comptabilité par fonds affectés. Il utilise les fonds suivants :

- un fonds d'administration générale ;
- un fonds d'immobilisations ;
- un fonds affecté Aide aux devoirs ;
- un fonds de dotation.

Travail à faire

Enregistrer dans le journal général les écritures pour comptabiliser les opérations précédentes, en tenant compte du fait :

- a) que cet OSBL est considéré comme un petit fournisseur par Revenu Québec en ce qui a trait aux taxes à la consommation.
- b) que ces produits sont reconnus comme des ventes exonérées ; qu'il se qualifie pour la règle du 50 % et qu'il aura droit au remboursement de 50 % des taxes payées sur ses intrants.
- c) que ces produits sont considérés comme des ventes taxables et qu'il a droit au plein remboursement des taxes par le biais du CTI et du RTI.

La préparation des états financiers d'un OSBL selon la méthode de présentation par fonds

- ◆ **13. Sport-action Laval est un OSBL qui a pour mission de promouvoir le sport chez les jeunes de 5 à 17 ans de la région de Laval.**

Voici sa balance de vérification au 31 décembre 20X9 :

SPORT-ACTION LAVAL BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X9			
FONDS D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE (01)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-01	Banque – fonds d'administration générale	23 262,98 \$	
1105-01	TPS à recevoir	2 900,00	
1110-01	TVQ à recevoir	4 175,00	
1190-01	Fournitures de bureau	3 985,00	
2050-01	Emprunt bancaire (marge de crédit)		2 000,00 \$
2100-01	Fournisseurs		1 296,00
2305-01	TPS à payer		2 894,75
2310-01	TVQ à payer		4 389,23
2910-01	Apports reportés		1 200,00
3500-01	Soldes de fonds		14 852,00
3700-01	Virement à un fonds affecté	2 000,00	
3750-01	Virement au fonds d'immobilisations	3 000,00	
4120-01	Services rendus		75 458,00
4260-01	Produits – apports		48 425,00
4290-01	Produits d'intérêts		658,75
5300-01	Salaires	37 259,00	
5410-01	Loyer	42 000,00	
5420-01	Publicité	3 256,00	
5500-01	Frais de bureau	1 258,00	
5725-01	Honoraires professionnels	7 146,75	
5730-01	Électricité	6 600,00	
5740-01	Assurance	6 875,00	
5750-01	Télécommunications	4 200,00	
5780-01	Charges d'intérêts	3 256,00	
		<u>151 173,73 \$</u>	<u>151 173,73 \$</u>
FONDS AFFECTÉS (02)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-02	Banque – fonds affectés	958,00 \$	
3100-02	Soldes de fonds affectés		8 590,00 \$
3800-02	Virement du fonds d'administration générale		2 000,00
4260-02	Produits – apports		19 850,00
5300-02	Salaires	6 580,00	
5725-02	Honoraires professionnels	22 902,00	
		<u>30 440,00 \$</u>	<u>30 440,00 \$</u>



SPORT-ACTION LAVAL
BALANCE DE VÉRIFICATION (suite)
au 31 décembre 20X9

FONDS D'IMMOBILISATIONS (03)

Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-03	Banque – fonds d'immobilisations	650,00 \$	
1300-03	Matériel roulant	42 580,00	
1310-03	Amortissement cumulé – matériel roulant		12 560,00 \$
1600-03	Équipement	16 850,00	
1610-03	Amortissement cumulé – équipement		5 200,00
3200-03	Soldes de fonds investis en immobilisations		29 500,00
3800-03	Virement du fonds d'administration générale		3 000,00
4260-03	Produits – apports		15 480,00
5600-03	Entretien et réparations – matériel roulant	1 256,00	
5615-03	Entretien et réparations – équipement	2 054,00	
5820-03	Amortissement – matériel roulant	1 200,00	
5850-03	Amortissement – équipement	1 150,00	
		<u>65 740,00 \$</u>	<u>65 740,00 \$</u>

FONDS DE DOTATION (04)

Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1260-04	Placements réservés – dotations	36 445,00 \$	
3400-04	Soldes de fonds de dotation		19 560,00 \$
4280-04	Produits – dotations		15 890,00
4290-04	Produits d'intérêts		995,00
		<u>36 445,00 \$</u>	<u>36 445,00 \$</u>

Travail à faire

Préparer l'état des résultats, l'état de l'évolution des soldes de fonds pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 ainsi que le bilan de l'organisme au 31 décembre 20X9. Arrondir au dollar près.

◆ **14. L'Organisme pour la promotion des artistes québécois (OPAQ) est un OSBL qui organise des spectacles pour encourager la relève chez les chanteurs et musiciens québécois.**

Voici sa balance de vérification au 31 décembre 20X5:

ORGANISME POUR LA PROMOTION DES ARTISTES QUÉBÉCOIS BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X5			
FONDS D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE (01)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-01	Banque – fonds d'administration générale	22 767,00 \$	
1105-01	TPS à recevoir	4 215,00	
1110-01	TVQ à recevoir	6 850,00	
1190-01	Fournitures de bureau	1 289,00	
2050-01	Emprunt bancaire (marge de crédit)		4 500,00 \$
2100-01	Fournisseurs		32 560,00
2305-01	TPS à payer		5 085,00
2310-01	TVQ à payer		8 745,00
2910-01	Apports reportés		1 500,00
3500-01	Soldes de fonds		20 560,00
3700-01	Virement à un fonds affecté	8 000,00	
4240-01	Produits – spectacle		165 874,00
4260-01	Produits – apports		45 890,00
4290-01	Produits d'intérêts		1 258,98
5300-01	Salaires	104 250,00	
5410-01	Loyer	54 000,00	
5420-01	Publicité	4 795,00	
5500-01	Frais de bureau	1 258,00	
5682-01	Location – salle de spectacle	45 850,00	
5730-01	Électricité	10 500,00	
5740-01	Assurance	12 335,00	
5750-01	Télécommunications	6 580,00	
5780-01	Charges d'intérêts	3 283,98	
		<u>285 972,98 \$</u>	<u>285 972,98 \$</u>
FONDS AFFECTÉS (02)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-02	Banque – fonds affectés	1 256,00 \$	
3100-02	Soldes de fonds affectés		15 560,00 \$
3800-02	Virement du fonds d'administration générale		8 000,00
4260-02	Produits – apports		9 250,00
5300-02	Salaires	31 554,00	
		<u>32 810,00 \$</u>	<u>32 810,00 \$</u>
FONDS DE DOTATION (04)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1260-04	Placements réservés – dotations	37 370,00 \$	
3400-04	Soldes de fonds de dotation		23 560,00 \$
4280-04	Produits – dotations		12 560,00
4290-04	Produits d'intérêts		1 250,00
		<u>37 370,00 \$</u>	<u>37 370,00 \$</u>

Travail à faire

Préparer l'état des résultats, l'état de l'évolution des soldes de fonds pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X5 ainsi que le bilan de l'organisme au 31 décembre 20X5. Arrondir au dollar près.

◆ 15. Voici la balance de vérification au 31 décembre 20X9 du Centre communautaire de loisirs de Saint-Flavien:

CENTRE COMMUNAUTAIRE DE LOISIRS DE SAINT-FLAVIEN BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X9			
FONDS D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE (01)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-01	Banque – fonds d'administration générale	1 239,90 \$	
1190-01	Fournitures de bureau	950,00	
2050-01	Emprunt bancaire (marge de crédit)		1 500,00 \$
2100-01	Fournisseurs		658,00
2910-01	Apports reportés		2 300,00
3500-01	Soldes de fonds		21 847,00
3700-01	Virement à un fonds affecté	7 500,00	
3750-01	Virement au fonds d'immobilisations	5 000,00	
4110-01	Cotisations des membres		2 500,00
4120-01	Services rendus		2 356,00
4260-01	Produits – apports		12 580,00
4290-01	Produits d'intérêts		322,50
5300-01	Salaires	12 850,00	
5410-01	Loyer	5 400,00	
5420-01	Publicité	1 220,00	
5500-01	Frais de bureau	126,00	
5730-01	Électricité	6 720,00	
5740-01	Assurance	1 220,00	
5750-01	Télécommunications	1 512,00	
5780-01	Charges d'intérêts	325,60	
		<u>44 063,50 \$</u>	<u>44 063,50 \$</u>
FONDS AFFECTÉS (02)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-02	Banque – fonds affectés	850,00 \$	
3100-02	Soldes de fonds affectés		3 256,00 \$
3800-02	Virement du fonds d'administration générale		7 500,00
4260-02	Produits – apports		2 350,00
5300-02	Salaires	12 256,00	
		<u>13 106,00 \$</u>	<u>13 106,00 \$</u>

CENTRE COMMUNAUTAIRE DE LOISIRS DE SAINT-FLAVIEN BALANCE DE VÉRIFICATION (suite) au 31 décembre 20X9			
FONDS D'IMMOBILISATIONS (03)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-03	Banque – fonds d'immobilisations	65,00 \$	
1600-03	Équipement	13 500,00	
1610-03	Amortissement cumulé – équipement		895,00 \$
3200-03	Solde de fonds investis en immobilisations		6 020,00
3800-03	Virement du fonds d'administration générale		5 000,00
4260-03	Produits – apports		3 250,00
5615-03	Entretien et réparations – équipement	950,00	
5850-03	Amortissement – équipement	650,00	
		<u>15 165,00 \$</u>	<u>15 165,00 \$</u>
FONDS DE DOTATION (04)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1260-04	Placements réservés – dotations	12 431,00 \$	
3400-04	Solde de fonds de dotation		11 020,00 \$
4280-04	Produits – dotations		1 285,00
4290-04	Produits d'intérêts		126,00
		<u>12 431,00 \$</u>	<u>12 431,00 \$</u>

Travail à faire

Préparer l'état des résultats, l'état de l'évolution des soldes de fonds pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X9 ainsi que le bilan de l'organisme au 31 décembre 20X9. Arrondir au dollar près.



16. Voici la balance de vérification au 31 décembre 20X2 de l'Association des personnes handicapées de la Montérégie:

ASSOCIATION DES PERSONNES HANDICAPÉES DE LA MONTÉRÉGIE BALANCE DE VÉRIFICATION au 31 décembre 20X2			
FONDS D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE (01)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-01	Banque – fonds d'administration générale	53 851,00 \$	
1190-01	Fournitures de bureau	1 953,00	
2050-01	Emprunt bancaire (marge de crédit)		980,00 \$
2100-01	Fournisseurs		8 295,00
2910-01	Apports reportés		1 200,00
3500-01	Solde de fonds		25 990,00
3700-01	Virement à un fonds affecté	3 400,00	
4120-01	Services rendus		206 457,00
4260-01	Produits – apports		69 850,00
4290-01	Produits d'intérêts		1 258,98
5300-01	Salaires	152 425,00	
5320-01	Avantages sociaux	54 000,00	
5420-01	Publicité	4 795,00	
5500-01	Frais de bureau	1 258,00	
5680-01	Location d'équipement	9 650,00	
5730-01	Électricité	10 820,00	
5740-01	Assurance	12 335,00	
5750-01	Télécommunications	6 260,00	
5780-01	Charges d'intérêts	3 283,98	
		<u>314 030,98 \$</u>	<u>314 030,98 \$</u>



ASSOCIATION DES PERSONNES HANDICAPÉES DE LA MONTÉRÉGIE BALANCE DE VÉRIFICATION (suite) au 31 décembre 20X2			
FONDS AFFECTÉS (02)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-02	Banque – fonds affectés	235,00 \$	
3100-02	Soldes de fonds affectés		29 160,00 \$
3800-02	Virement du fonds d'administration générale		3 400,00
4260-02	Produits – apports		12 660,00
5300-02	Salaires	36 125,00	
5420-02	Publicité	7 610,00	
5750-02	Télécommunications	1 250,00	
		<u>45 220,00 \$</u>	<u>45 220,00 \$</u>
FONDS D'IMMOBILISATIONS (03)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1010-03	Banque – fonds d'immobilisations	65,00 \$	
1500-03	Matériel informatique	9 800,00	
1510-03	Amortissement cumulé – matériel informatique		2 350,00 \$
1600-03	Équipement	19 800,00	
1610-03	Amortissement cumulé – équipement		2 500,00
1900-03	Bâtiment	326 900,00	
1910-03	Amortissement cumulé – bâtiment		125 450,00
1960-03	Terrain	195 800,00	
2905-03	Emprunt hypothécaire (biens immeubles)		222 000,00
3200-03	Soldes de fonds investis en immobilisations		182 320,00
4260-03	Produits – apports		43 955,00
5615-03	Entretien et réparations – équipement	8 590,00	
5640-03	Entretien et réparations – bâtiment	7 840,00	
5830-03	Amortissement – matériel informatique	1 220,00	
5850-03	Amortissement – équipement	1 980,00	
5880-03	Amortissement – bâtiment	6 580,00	
		<u>578 575,00 \$</u>	<u>578 575,00 \$</u>
FONDS DE DOTATION (04)			
Numéro	Nom du compte	Débit	Crédit
1260-04	Placements réservés – dotations	101 550,00 \$	
3400-04	Soldes de fonds de dotation		65 800,00 \$
4280-04	Produits – dotations		32 500,00
4290-04	Produits d'intérêts		3 250,00
		<u>101 550,00 \$</u>	<u>101 550,00 \$</u>

Travail à faire

Préparer l'état des résultats, l'état de l'évolution des soldes de fonds pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X2 ainsi que le bilan de l'organisme au 31 décembre 20X2. Arrondir au dollar près.

P lans comptables

PLAN COMPTABLE – Chapitres 1 à 4 (entreprises à but lucratif)	
Actif	
Actif à court terme	
Banque	1010
Dépôts à terme	1040
Titres négociables	1050
Placements à court terme – obligations	1060
Placements à court terme – actions	1070
Clients	1100
Provision pour dépréciation – clients	1101
TPS à recevoir	1105
TVQ à recevoir	1110
Intérêts à recevoir	1115
Honoraires à recevoir	1125
Loyers à recevoir	1130
Produits divers à recevoir	1145
Dividendes à recevoir	1150
Effet à recevoir	1160
Stock de marchandises	1180
Pièces de rechange	1185
Fournitures de bureau	1190
Fournitures (autres)	1200
Assurance payée d'avance	1210
Loyer payé d'avance	1220
Taxes municipales payées d'avance	1230
Taxes scolaires payées d'avance	1240
Publicité payée d'avance	1250
Placements à long terme	
Placements à long terme – actions	1260
Placements à long terme – obligations	1265
Immobilisations	
Matériel roulant	1300
Amortissement cumulé – matériel roulant	1310
Équipement de bureau	1400
Amortissement cumulé – équipement de bureau	1410
Matériel informatique	1500
Amortissement cumulé – matériel informatique	1510
Équipement (autre)	1600
Amortissement cumulé – équipement (autre)	1610
Ameublement (autre)	1700
Amortissement cumulé – ameublement (autre)	1710
Ameublement de bureau	1800
Amortissement cumulé – ameublement de bureau	1810
Améliorations locatives	1850

Amortissement cumulé – améliorations locatives	1855
Bâtiment	1900
Amortissement cumulé – bâtiment	1910
Équipement loué (contrat de location-financement)	1920
Amortissement cumulé – équipement loué	1925
Garage	1930
Amortissement cumulé – garage	1935
Usine	1940
Amortissement cumulé – usine	1945
Terrain	1960
Frais reportés	
Frais de constitution	1980
Achalandage	1990
Amortissement – achalandage	1995
Brevet d'invention	1997
Passif	
Passif à court terme	
Emprunt bancaire (marge de crédit)	2050
Fournisseurs	2100
Entretien ménager à payer	2110
Télécommunications à payer	2120
Effet à payer (court terme)	2150
Provision pour garantie	2200
Provision pour promotion	2220
Dette éventuelle – litige	2230
Passif environnemental	2250
TPS à payer	2305
TVQ à payer	2310
Autres charges à payer	2430
Publicité à payer	2440
Salaires à payer	2445
Intérêts à payer	2450
Loyer à payer	2455
Dividendes à payer	2457
Produits de ventes perçus d'avance	2470
Honoraires perçus d'avance	2475
Produits de services perçus d'avance	2480
Impôts à payer	2490
Passif à long terme	
Effet à payer (long terme)	2850
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	2900
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	2905
Emprunt obligataire	2910
Obligation découlant d'un contrat de location	2920



Capitaux propres	
Capitaux propres (entreprise à propriétaire unique)	
Nom du propriétaire – capital	3100
Nom du propriétaire – apports	3200
Nom du propriétaire – retraits	3300
Capitaux propres (société par actions)	
Capital-actions	
Capital-actions ordinaire	3400
Capital-actions privilégié	3405
Surplus d'apport	
Prime d'émission d'actions	3450
Bien reçu à titre gratuit	3455
Bénéfices non répartis	
Bénéfices non répartis	3475
Dividendes sur actions ordinaires	3485
Dividendes sur actions privilégiées	3490
Produits	
Commissions gagnées	4100
Honoraires professionnels	4110
Services rendus	4120
Loyers gagnés	4140
Revenus de location	4170
Revenus d'excavation	4180
Revenus de cours	4190
Produits divers	4220
Honoraires de consultation	4230
Forfaits	4240
Publicité gagnée	4250
Produits d'intérêts	4290
Produits de dividendes	4300
Ventes	4500
Rendus et rabais sur ventes	4510
Escomptes sur ventes	4520
Charges	
Coût des marchandises vendues	
Stock de marchandises au début	5010
Achats	5100
Rendus et rabais sur achats	5110
Escomptes sur achats	5120
Frais de transport à l'achat	5130
Frais de douane	5140
Stock de marchandises à la fin	5150
Charges d'exploitation	
Salaires	5300
Salaires des comptables	5305
Salaires des arpenteurs-géomètres	5307
Salaires des vendeurs	5310
Salaires de l'administration	5315
Avantages sociaux et charges sociales	5320
Travail à forfait	5330
Loyer	5410
Publicité	5420
Frais de bureau	5500

Frais de magasin	5530
Frais d'emballage	5535
Frais d'atelier	5540
Frais d'entretien	5550
Entretien ménager	5560
Déneigement	5570
Entretien et réparations – matériel roulant	5600
Entretien et réparations – matériel informatique	5605
Entretien et réparations – équipement de bureau	5610
Entretien et réparations – équipement (autre)	5615
Entretien et réparations – ameublement (autre)	5625
Entretien et réparations – ameublement de bureau	5630
Entretien et réparations – bâtiment	5635
Cotisations professionnelles	5650
Taxes municipales	5660
Taxes scolaires	5670
Location d'équipement	5680
Frais de vente et d'administration	5690
Frais de livraison	5700
Frais de déplacement	5705
Frais de représentation	5710
Essence	5715
Honoraires professionnels	5725
Électricité	5730
Chauffage	5735
Assurance	5740
Télécommunications	5750
Frais de courrier	5770
Charges d'intérêts	5780
Intérêts sur la dette à long terme (équipement loué)	5785
Frais bancaires	5790
Dépréciation des comptes clients	5800
Créances irrécouvrables	5805
Amortissement – matériel roulant	5820
Amortissement – matériel informatique	5830
Amortissement – équipement de bureau	5840
Amortissement – équipement (autre)	5850
Amortissement – ameublement (autre)	5860
Amortissement – ameublement de bureau	5870
Amortissement – bâtiment	5880
Amortissement – usine	5885
Amortissement – équipement loué	5890
Amortissement – améliorations locatives	5895
Gain ou perte sur vente d'immobilisations	5900
Gain ou perte sur expropriation	5910
Frais de décontamination	5920
Gain ou perte sur incendie	5930
Frais de garantie	5940
Frais de promotion	5960
Perte relative à un litige	5965
Gain ou perte sur contrat de location – financement	5970
Impôts sur le revenu	5990
Sommaire des résultats	5999

PLAN COMPTABLE (OSBL) – Chapitre 5 (méthode du report)
Actif
Actif à court terme

Banque	1010
Banque affectée	1030
Dépôts à terme	1040
Titres négociables	1050
Placements temporaires réservés	1060
Clients	1100
Provision pour dépréciation-clients	1101
TPS à recevoir	1105
TVQ à recevoir	1110
Intérêts à recevoir	1115
Honoraires à recevoir	1125
Loyer à recevoir	1130
Produits divers à recevoir	1145
Dividendes à recevoir	1150
Effet à recevoir	1160
Stock de marchandises	1180
Fournitures de bureau	1190
Fournitures (autres)	1200
Assurance payée d'avance	1210
Loyer payé d'avance	1220
Publicité payée d'avance	1250

Placements à long terme

Placements réservés – dotations	1260

Immobilisations

Matériel roulant	1300
Amortissement cumulé – matériel roulant	1310
Équipement de bureau	1400
Amortissement cumulé – équipement de bureau	1410
Matériel informatique	1500
Amortissement cumulé – matériel informatique	1510
Équipement (autre)	1600
Amortissement cumulé – équipement (autre)	1610
Ameublement (autre)	1700
Amortissement cumulé – ameublement (autre)	1710
Ameublement de bureau	1800
Amortissement cumulé – ameublement de bureau	1810
Améliorations locatives	1850
Amortissement cumulé – améliorations locatives	1855
Bâtiment	1900
Amortissement cumulé – bâtiment	1910
Terrain	1960

Passif
Passif à court terme

Emprunt bancaire (marge de crédit)	2050
Fournisseurs	2100
Effet à payer (court terme)	2150
TPS à payer	2305
TVQ à payer	2310

Autres charges à payer	2430
Publicité à payer	2440
Salaires à payer	2445
Intérêts à payer	2450
Loyer à payer	2455

Passif à long terme

Effet à payer (long terme)	2850
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	2900
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	2905

Apports reportés

Apports reportés	2910
Apports reportés à investir en immobilisations	2950
Apports reportés investis en immobilisations	2960

Actifs nets

Actifs nets – dotations	3300
Actifs nets investis en immobilisations	3400
Actifs nets affectés autrement	3450
Actifs nets non affectés	3500

Produits

Service de répit	4105
Cotisations des membres	4110
Services rendus	4120
Produits – spectacle	4240
Produits divers	4250
Produits – apports	4260
Produits – amortissement des apports reportés	4270
Produits d'intérêts	4290
Ventes	4500

Charges
Coût des marchandises vendues

Stock de marchandises au début	5010
Achats	5100
Rendus et rabais sur achats	5110
Escomptes sur achats	5120
Frais de transport à l'achat	5130
Frais de douane	5140
Stock de marchandises à la fin	5150

Charges de fonctionnement

Salaires	5300
Salaires des vendeurs	5310
Salaires de l'administration	5315
Avantages sociaux et charges sociales	5320
Loyer	5410
Publicité	5420
Frais de bureau	5500
Frais de magasin	5530
Frais d'emballage	5535
Frais d'atelier	5540
Frais d'entretien	5550
Frais d'activités sportives	5555
Entretien ménager	5560

Frais d'activités spéciales	5565
Déneigement	5570
Entretien et réparations – matériel roulant	5600
Entretien et réparations – matériel informatique	5605
Entretien et réparations – équipement de bureau	5610
Entretien et réparations – équipement (autre)	5615
Entretien et réparations – ameublement (autre)	5625
Entretien et réparations – ameublement de bureau	5630
Entretien et réparations – bâtiment	5635
Cotisations professionnelles	5650
Location d'équipement	5680
Location – salle de spectacle	5682
Sonorisation et éclairage	5685
Frais de spectacle	5687
Frais de vente et d'administration	5690
Frais de livraison	5700
Frais de déplacement	5705
Frais de représentation	5710
Essence	5715
Nourriture	5720
Honoraires professionnels	5725
Électricité	5730
Chauffage	5735
Assurance	5740
Télécommunications	5750
Frais de courrier	5770
Charges d'intérêts	5780
Frais bancaires	5790
Dépréciation des comptes clients	5800
Créances irrécouvrables	5805
Amortissement – matériel roulant	5820
Amortissement – matériel informatique	5830
Amortissement – équipement de bureau	5840
Amortissement – équipement (autre)	5850
Amortissement – ameublement (autre)	5860
Amortissement – ameublement de bureau	5870
Amortissement – bâtiment	5880
Amortissement améliorations locatives	5895
Gain ou perte sur vente d'immobilisations	5900
Sommaire des résultats	5999

PLAN COMPTABLE (OSBL) – Chapitre 6 (par fonds)	
Actif	
Actif à court terme	
Banque	1010-xx
Banque affectée	1030-xx
Dépôts à terme	1040-xx
Titres négociables	1050-xx
Placements temporaires réservés	1060-xx
Clients	1100-xx
Provision pour dépréciation – clients	1101-xx
TPS à recevoir	1105-xx
TVQ à recevoir	1110-xx
Intérêts à recevoir	1115-xx
Honoraires à recevoir	1125-xx
Loyer à recevoir	1130-xx
Produits divers à recevoir	1145-xx
Dividendes à recevoir	1150-xx
Effet à recevoir	1160-xx
À recevoir d'un fonds	1170-xx
Stock de marchandises	1180-xx
Fournitures de bureau	1190-xx
Fournitures (autres)	1200-xx
Assurance payée d'avance	1210-xx
Loyer payé d'avance	1220-xx
Publicité payée d'avance	1250-xx
Placements à long terme	
Placements réservés – dotations	1260-xx
Immobilisations	
Matériel roulant	1300-xx
Amortissement cumulé – matériel roulant	1310-xx
Équipement de bureau	1400-xx
Amortissement cumulé – équipement de bureau	1410-xx
Matériel informatique	1500-xx
Amortissement cumulé – matériel informatique	1510-xx
Équipement (autre)	1600-xx
Amortissement cumulé – équipement (autre)	1610-xx
Ameublement (autre)	1700-xx
Amortissement cumulé – ameublement (autre)	1710-xx
Ameublement de bureau	1800-xx
Amortissement cumulé – ameublement de bureau	1810-xx
Améliorations locatives	1850-xx
Amortissement cumulé – améliorations locatives	1855-xx
Bâtiment	1900-xx
Amortissement cumulé – bâtiment	1910-xx
Terrain	1960-xx
Passif	
Passif à court terme	
Emprunt bancaire (marge de crédit)	2050-xx
Fournisseurs	2100-xx
Effet à payer (court terme)	2150-xx
TPS à payer	2305-xx
TVQ à payer	2310-xx

Autres charges à payer	2430-xx
Publicité à payer	2440-xx
Salaires à payer	2445-xx
Intérêts à payer	2450-xx
Loyer à payer	2455-xx
Dû à un fonds	2470-xx
Passif à long terme	
Effet à payer (long terme)	2850-xx
Emprunt hypothécaire (biens meubles)	2900-xx
Emprunt hypothécaire (biens immeubles)	2905-xx
Apports reportés	
Apports reportés	2910-xx
Soldes de fonds	
Soldes de fonds affectés	3100-xx
Soldes de fonds investis en immobilisations	3200-xx
Soldes de fonds de dotation	3400-xx
Soldes de fonds	3500-xx
Virement à un fonds affecté	3700-xx
Virement au fonds d'immobilisations	3750-xx
Virement au fonds de dotation	3770-xx
Virement du fonds d'administration générale	3800-xx
Produits	
Service de répit	4105-xx
Cotisations des membres	4110-xx
Services rendus	4120-xx
Produits – spectacle	4240-xx
Produits divers	4250-xx
Produits – apports	4260-xx
Produits – dotations	4280-xx
Produits d'intérêts	4290-xx
Ventes	4500-xx
Charges	
Coût des marchandises vendues	
Stock de marchandises au début	5010-xx
Achats	5100-xx
Rendus et rabais sur achats	5110-xx
Escomptes sur achats	5120-xx
Frais de transport à l'achat	5130-xx
Frais de douane	5140-xx
Stock de marchandises à la fin	5150-xx
Charges de fonctionnement	
Salaires	5300-xx
Salaires des vendeurs	5310-xx
Salaires de l'administration	5315-xx
Avantages sociaux et charges sociales	5320-xx
Loyer	5410-xx
Publicité	5420-xx
Frais de bureau	5500-xx
Frais de magasin	5530-xx
Frais d'emballage	5535-xx
Frais d'atelier	5540-xx
Frais d'entretien	5550-xx



Frais d'activités sportives	5555-xx
Entretien ménager	5560-xx
Frais d'activités spéciales	5565-xx
Déneigement	5570-xx
Entretien et réparations – matériel roulant	5600-xx
Entretien et réparations – matériel informatique	5605-xx
Entretien et réparations – équipement de bureau	5610-xx
Entretien et réparations – équipement (autre)	5615-xx
Entretien et réparations – ameublement (autre)	5625-xx
Entretien et réparations – ameublement de bureau	5630-xx
Entretien et réparations – bâtiment	5635-xx
Cotisations professionnelles	5650-xx
Location d'équipement	5680-xx
Location – salle de spectacle	5682-xx
Sonorisation et éclairage	5685-xx
Frais de spectacle	5687-xx
Frais de vente et d'administration	5690-xx
Frais de livraison	5700-xx
Frais de déplacement	5705-xx
Frais de représentation	5710-xx
Essence	5715-xx
Nourriture	5720-xx
Honoraires professionnels	5725-xx
Électricité	5730-xx
Chauffage	5735-xx
Assurance	5740-xx
Télécommunications	5750-xx
Frais de courrier	5770-xx
Charges d'intérêts	5780-xx
Frais bancaires	5790-xx
Dépréciations des comptes clients	5800-xx
Créances irrécouvrables	5805-xx
Amortissement – matériel roulant	5820-xx
Amortissement – matériel informatique	5830-xx
Amortissement – équipement de bureau	5840-xx
Amortissement – équipement (autre)	5850-xx
Amortissement – ameublement (autre)	5860-xx
Amortissement – ameublement de bureau	5870-xx
Amortissement – bâtiment	5880-xx
Amortissement – améliorations locatives	5895-xx
Gain ou perte sur vente d'immobilisations	5900-xx
Sommaire des résultats	5999-xx

Sources iconographiques

- p. couverture :** (personnages) Comstock Images/Photos.com, (ciel) Serg64/Shutterstock.com, (sol) optimarc/Shutterstock.com ;
- p. 3 :** (personnage) Ioannis Pantzi/Shutterstock.com, (filigrane) Andrei Kuzmik/Shutterstock.com ;
- p. 48 :** (filigrane) hxdzxy/Shutterstock.com ;
- p. 65 :** (personnage) © DRB Images, LLC/iStockphoto, (filigrane) tarasov/Shutterstock.com ;
- p. 66 :** Africa Studio/Shutterstock ;
- p. 77 :** Aleksandr Kurganov/Shutterstock ;
- p. 85 :** Gavran333/Shutterstock ;
- p. 93 :** (filigrane) Ivonne Wierink/Shutterstock.com ;
- p. 115 :** (personnage) rui vale sousa/Shutterstock.com, (filigrane) Robyn Mackenzie/Shutterstock.com ;
- p. 145 :** (filigrane) Rihardzz/Shutterstock.com ;
- p. 155 :** (personnage) Charlotte Purdy/Shutterstock.com, (filigrane) Pavel L Photo and Video/Shutterstock.com ;
- p. 157 :** (Sport Expert) FGL Sports, (vêtement) Maridav/Shutterstock.com, (chaussure) Alexander Mak/Shutterstock.com, (ballon) Ramon Espelt Photography/Shutterstock.com, (McDonald) Bloomberg via Getty Images, (Bombardier) © Bombardier Inc. ou ses filiales, (SCN Lavalin) SNC Lavalin, (pipeline) © Prykhodov/iStockphoto, (barrage) Getty Images, (pont Jacques-Cartier) Denis Roger/Shutterstock.com ;
- p. 185 :** (filigrane) GTS Production/Shutterstock.com ;
- p. 205 :** (personnage) aspen rock/Shutterstock.com, (filigrane) Jaren Jai Wicklund/Shutterstock.com ;
- p. 213 :** (logo Garage Grenier) Bonita R. Cheshier/Shutterstock.com ;
- p. 216 :** (logo Banque Loyale) © Electric_Crayon/iStockphoto ;
- p. 217 :** (logo Le Moulin) skyboysv/Shutterstock.com, (logo Technoson) Harper 3D/Shutterstock.com ;
- p. 219 :** (logo Papeterie Séguin) Harper 3D/Shutterstock.com ;
- p. 222 :** Ruth Black/Shutterstock.com ;
- p. 251 :** Ivonne Wierink/Shutterstock.com ;
- p. 258 :** (filigrane) gdvcom/Shutterstock.com ;
- p. 279 :** (personnage) Warren Goldswain/Shutterstock.com, (filigrane) Berni/Shutterstock.com ;
- p. 312 :** (filigrane) Narongsak Yaisumlee/Shutterstock.com.

Références

- * Ménard, L., et al. (2011). *Dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière*, 3^e éd., Toronto, CPA Canada.
- * Institut Canadien des Comptables agréés (2012). *Manuel de CPA Canada—comptabilité*, Toronto, CPA Canada.

©2014 CPA Canada. *Dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière* et *Manuel de CPA Canada—comptabilité* reproduits avec la permission des Comptables professionnels agréés du Canada. Toutes reproduction ou distribution autres que celles accordées est une violation du copyright des Comptables professionnels agréés du Canada.

I ndex

A

Achat
à crédit, 4
au comptant, 130
TPS à l', 7
TVQ à l', 7

Acquisition
d'immobilisation, 25, 212,
224, 235, 236-238,
241, 244-245, 246
d'un terrain, 240
du matériel roulant, 238-239

Actif, 281
à court terme, 75, 89, 304
à long terme, 82, 304
acquis par contrat de
location-acquisition, 82
acquis par la prise en
charge de passifs
directement liés, 82
durée d'utilisation
prévue de l', 5

Actifs nets, **209**, 281, 296, 303,
voir aussi Soldes de fonds
affectés à titre de
dotation, 245, 251
affectés autrement, 245, 251
état de l'évolution des, 248
investis en immobilisations,
244-245, 248-250
non affectés, 245-246, 252

Actions
dividende en, 82
émission d', 82
fractionnement d', 82, 85

Activité
d'exploitation, 70, 71,
73, 75, 81, 89
de fonctionnement, 246, 304
opérationnelle, voir
d'exploitation

Activité d'investissement, 67, 70,
81, 82, 89, 246, 304
hors trésorerie et équivalents
de trésorerie, 82

Activité de financement, 67, 70,
75, **81**, 82, 89, 246, 304
hors trésorerie et équivalents
de trésorerie, 82

Affectation, **137**
d'origine externe, **223**,
224-225, 226, 231, 232,
234, 245, 286, 287, 303
d'origine interne, 224,
245, 251

Amortissement, 5, 28, 74
d'immobilisation, 28,
73-74, 81
linéaire, 294
régularisation d', 299

Apport, **223**
affecté, **223**-224, 226-229,
280, 281-283, 288-290
comptabilisation d', 226-229,
280-283, 284-285, 287,
288-290, 291-292
non affecté, **223**,
225, 234, 287
reporté, 227, 228, 304

Apporteur, 223-224, 280-281,
284, 286

Approche directe, 13-34, 71

Assurance, 176, 178, voir aussi
Couverture d'assurance,
insuffisance de la

Attribution des produits et
des charges par
projet, 166-170

Autoassurance, **137**

B

Balance de vérification, 33,
64, 246, 249, 252,
253, 306, 307
régularisée, 42

Bénéfice, 306
avant impôts, 181
net, 74, 181

Bilan, 42-48, 64, 66, 70-71,
252, 299, 304, 307-308

Bon du Trésor, 67

C

Capital, 304

Carte-cadeau, 130

Centre
de coût, **176**
de profit, **176**

Certificat de dépôt, 231-233

Charge(s), 281
de décontamination, 140
directe, **167**
excédent des produits
sur les, 247
fixe, 167
indirecte, **168**, 170, 179-181
insuffisance des produits
sur les, 247
variable, 167
ventilation des, 171-172,
179-181

Charge(s) d'exploitation, 5, 20-21
à payer, 23
payée d'avance, 27

Chèque virtuel, 130

Chiffre d'affaires, 7

Chiffrier
de conversion, technique
du, 35-48
de l'état des flux de trésorerie,
70-72, 73-75, 81-82, 87

Clé de répartition, **168**, 170

Code universel des
produits (CUP), **126**

Comptabilisation
d'apport, 226-229, 280-283,
284-285, 287, 288-290,
291-292
d'immobilisation, 235,
236, 237, 294-299
d'un virement interfonds,
291-292
de la dotation, 231, 284-286

Comptabilité
d'exercice, **4**-5, 89, 283
de caisse, **4**, 89
par fonds affectés, méthode
de la, **226**, **280**-283,
284-286,
287, 288-290,
291-292, 294-299,
301-308

Comptabilité par projet, **156**
appellation par type
d'entreprise, 159-160

Compte de grand livre, 11, 281

Comptes en T
report dans les, 30
technique des, 13-34, 71

Consolidation, **158**

Constatation des produits, 248
 Contamination, 139
 Conversion, 37-41
 de la comptabilité de
 caisse en comptabilité
 d'exercice, 11-13
 des débours en charges
 d'exploitation, 20-25
 des recettes en produits
 d'exploitation, 13-20
 Coupon de réduction, 127
 Coût(s)
 de décontamination, 140
 des marchandises
 vendues, 176, 178
 Couverture d'assurance,
 insuffisance de la, 137,
 voir aussi Assurance
 CPA Canada, 11, 294
 manuel de, 67, 70, 89, 280,
 281, 294-295, 302, 307
 Crédit, 78
 de taxe sur les intrants (CTI),
 210, 220
 vente à, 4
 CTI, voir Crédit de taxe
 sur les intrants
 CUP, voir Code universel
 des produits

D

Débit, 78
 Débours, 5, 73, 89-90
 enregistrement de, 6,
 7, 11, 37
 Décaissement, voir Débours
 Décimales, emploi de, 6
 Déclaration de revenus, 243, voir
 aussi Impôt sur le revenu
 OSBL et, 302
 Décontamination, coût de, 140
 Dépôt(s)
 à terme, 87, 92
 à vue, **67**, 87, 92
 livre des, 4
 Dette
 à long terme, 82
 conversion en capitaux
 propres d'une, 82
 éventuelle, 125, 135
 réelle, 125, 130
 refinancement d'une, 82
 Dividende, 137, 208, 224
 en actions, 82
 Don, **207**
 Dotation, **223**, 224, 303
 comptabilisation de la,
 231, 284-286
 transfert du montant
 de la, 232

Durée
 d'utilisation prévue,
 voir de vie utile
 de vie utile, 5, 28, 294

E

Écriture
 de clôture, 249-250
 de conversion, 14
 de régularisation, 14
 Effet
 à payer, 90
 à recevoir, 90
 Électricité (poste), 178
 Éléments sans effet sur
 la trésorerie et
 les équivalents de
 trésorerie, **73-74**
 Emprunt bancaire, 67, 69, 87, 92
 variation de l', 81
 Encaisse, 67, 69
 Encaissement, 73, 89-90
 Enregistrement
 des débours, 6-7
 des recettes, 6-7
 Équation comptable, 64,
 70, 74-75
 Équivalents de trésorerie, **67**, 69,
 voir aussi État des flux
 de trésorerie ; Trésorerie
 État
 de l'évolution des soldes
 de fonds, 291,
 302-303, 307
 des bénéfices non
 répartis, 64, 66
 des capitaux propres, 302
 des débours, 11, 37
 des recettes, 11, 37
 des résultats, 64, 66,
 71, 89, 302
 État des flux de trésorerie,
 66, 78, 141, 304, voir
 aussi Équivalents de
 trésorerie ; Trésorerie
 chiffrier de l', voir Méthode
 de présentation indirecte
 d'un OSBL, 246, 304
 méthode de présentation
 directe, 89-90
 méthode de présentation
 indirecte, 70-72,
 73-75, 81-82, 87
 État des résultats, 42-48
 combiné, **158**, 159,
 181-182
 d'un OSBL, 247-248, 306
 par centre de profits après
 répartition des centres
 de coûts, 181
 par projet, 160

États financiers
 préparation des, 6, 33-35
 présentation des, 72, 242,
 246, 302, 304-308
 promotion et, 133
 Événement postérieur à la date
 du bilan, 141-143, 143-144
 Éventualité, 133
 Excédent des produits sur
 les charges, 247
 Excel (tableur), voir
 Microsoft Excel
 Exercice financier, 4, 5,
 72, 89, 294
 Expropriation, 134, **135**, 137-138
 indemnité pour, 137-138
 Extracomptable, **163**

F

Facture
 émise, 4, 7, 14
 reçue, 4, 14
 Feuille de temps, **168**
 Filiale, **116**, 158
 Fonds
 affecté, 226, **281**,
 288-290, 303
 avance entre différents,
 298, 299
 d'administration générale,
 281, 287, 288
 d'immobilisations,
 282, 303, 307
 de dotation, 226, **281**
 de roulement, **74-75**
 soldes de, voir Soldes
 de fonds
 Fournisseur, petit, 7, 212
 Frais
 d'administration, 176
 de garantie, 117, 118, 119
 de magasin (poste), 178
 de promotion, 127-129, 133
 de vente, 176, 179

G

Garantie, **116-118**, 124
 frais de, 117, 118, 119
 provision pour, **117-119**
 Grand livre, 7, 37, 161, 163
 compte de, 11, 281
 des projets, 163
 Grand livre auxiliaire, 118, 120
 des clients, 4
 des fournisseurs, 4

I

IFRS, voir Normes internationales
 d'information financière

- Immobilisation
 - acquisition à partir de ressources affectées d', 296-299
 - acquisition à partir de ressources non affectées d', 295-296
 - acquisition d', 25, 212, 224, 235, 236-238, 241, 244-245, 246
 - ajustement des actifs nets investis en, 250
 - amortissable, 244, 249
 - amortissement d', 28, 73-74, 81
 - comptabilisation d', 235, 236, 237, 294-299
 - non amortissable, 244, 296
 - vente d', 73
 - Importance relative des poste et des sommes, principe de l', 6
 - Impôt sur le revenu, 181, voir aussi Déclaration de revenus OSBL et, 302
 - Incertitude relative, 134
 - Indemnité pour expropriation, 137-138
 - Insuffisance des produits sur les charges, 247
 - Intérêts, revenus d', 232
 - Intracomptable, **161**
 - Inventaire périodique, 29
- J**
- Journal
 - des débours, 4, 11
 - des encaissements, 11
 - des recettes, 4
 - général, 15, 37, 128, 212, 282, 285
- L**
- Litige, **134**
 - Livre des dépôts, 4
 - Logiciel comptable, 41, 161, 163, 281
 - Loyer, 176
- M**
- Manuel de CPA Canada*, 67, 70, 89, 280, 281, 294-295, 302, 307
 - Méthode
 - de la comptabilité par fonds affectés, **226, 280**-283, 284-286, 287, 288-290, 291-292, 294-299, 301-308
 - de la passation à charge, 294
 - de présentation des états financiers par fonds, **242**, 304-308
 - de présentation des états financiers par fonds affectés, **302**
 - de présentation directe de l'état des flux de trésorerie, 89-90
 - de présentation indirecte de l'état des flux de trésorerie, 70-72, 73-75, 81-82, 87
 - de présentation traditionnelle des états financiers, 302, 303
 - du report, **226**, 231, 234, 236, 237, **280**, 288, 296, 302, 303
- Microsoft Excel, 6
- N**
- NCOSBL, voir Normes comptables pour les organismes sans but lucratif
 - Normes comptables, 4, 11, 16 canadiennes, 280, 288, 291
 - internationales d'information financière (IFRS), 70, 87, 280
 - pour les organismes sans but lucratif (NCOSBL), 206-207
 - Note complémentaire, 144
- O**
- Opération sans effet sur la trésorerie et les équivalents de trésorerie, 82
 - Organisme de bienfaisance enregistré, **208**
 - Organisme sans but lucratif (OSBL), **206**, 280
 - bilan d'un, 243-246, 304, 307-308
 - collection détenue par un, 235-236, 294-295
 - de petite taille, 235, 294
 - état de l'évolution des actifs nets d'un, 243
 - état de l'évolution des soldes de fonds d'un, 302-303, 307
 - état des flux de trésorerie d'un, 246, 304
 - état des résultats d'un, 243, 302, 306
 - états financiers d'un, 242, 301-308
 - impôt sur le revenu et, 302
 - produit d'exploitation d'un, 209
 - structure comptable d'un, 208-209
 - taxe à la consommation et, 210-212, 223, 280
 - OSBL, voir Organisme sans but lucratif
- P**
- Passation à charge, méthode de la, 294
 - Passif, 281
 - à court terme, 75, 89, 304
 - à long terme, 304
 - environnemental, 134, **135**, 138-139
 - estimatif, **116**
 - éventuel, 140
 - Période comptable, 5
 - Perte, 306
 - Petit fournisseur, 7, 212
 - Petite et moyenne entreprise, voir PME
 - Placement
 - à court terme, 67
 - à long terme, 232
 - en actions, 67
 - Plan comptable, 281, 282
 - PME, 4
 - Poursuite judiciaire, 134
 - Présentation des états financiers par fonds, méthode de la, **242**, 304-308
 - Présentation des états financiers par fonds affectés, méthode de la, **302**
 - Présentation directe de l'état des flux de trésorerie, méthode de la, 89-90
 - Présentation indirecte de l'état des flux de trésorerie, méthode de la, 70-72, 73-75, 81-82, 87
 - Présentation traditionnelle des états financiers, méthode de la, 302, 303
 - Principe
 - de l'importance relative des poste et des sommes, 6
 - du rattachement des charges aux produits, **5**, 11, 117, 124, 126
 - Produit(s), 281
 - constatation des, 248
 - d'intérêts, 232

- sur les charges, insuffisance des, 247
- Produit(s) d'exploitation, 5, 166-167
 - à recevoir, 25
 - d'un organisme sans but lucratif, 209
 - perçu d'avance, 17-18
- Promotion, 124-125, 127, 130, 133
 - frais de, 127-129, 133
- Provision
 - pour garantie, **117-119**
 - pour promotion, 124
- Publicité, 179

R

- Rattachement des charges
 - aux produits, principe du, **5**, 11, 117, 226
 - et promotion, 124
- Réclamation, 134
- Récompense monétaire, 130
- Redressement des données, 4
- Registre des chèques émis, 4
- Règle du 50 %, 215-216
- Régularisation(s), 25-30, 37-41
 - d'amortissement, 299
- Remboursement de la taxe sur les intrants (RTI), 210, 220
- Remise postale, 125
- Report, méthode du, **226**, 231, 234, 236, 237, **280**, 288, 296, 302, 303
- Revenu Québec, 7, 17, 210, 211, 212, 220
- Revenus
 - d'intérêts, 232
 - déclaration de, 243, 302
- Risque assurable, **134**

- RTI, voir Remboursement de la taxe sur les intrants

S

- Salaire, 168, 176
 - ventilation du, 169
- Sinistre, **137**
- Société mère, 158
- Soldes de fonds, 281, **301**, 303, 304, voir aussi Actifs nets affectés, 303, 307 affectés à titre de dotation, 303, 307 non affectés, 303, 307
- Stock de marchandises, 29-30, 41
- Structure comptable
 - d'un OSBL, 208-209
 - d'un système de comptabilité par projet, 162-168
- Subvention, **207-208**
- Système de comptabilité
 - par projet
 - extracomptable, 163
 - intracomptable, 161
 - structure comptable d'un, 162-168

T

- Taxe à la consommation, 72, 210
 - OSBL et, 210-212, 223, 280
- Taxe de vente du Québec (TVQ), 14, 16, 17-18, 21, 27, 48, 72, 212, 220, 221, 237
 - à l'achat, 7
 - à la vente, 7
- Taxe sur les produits et services (TPS), 14, 16, 17-18, 21, 27, 48, 72, 212, 220, 221, 237

- à l'achat, 7
- à la vente, 7
- Télécommunication (poste), 178
- TPS, voir Taxe sur les produits et services
- Transfert du montant de la dotation, 232
- Trésorerie, **67**, 79, 304, voir aussi Équivalents de trésorerie; État des flux de trésorerie variation de, 246
- TVQ, voir Taxe de vente du Québec

U

- UPC, voir Code universel des produits
- Utilisateur
 - externe, **156**
 - interne, **156**

V

- Valeur résiduelle, 28, 294
- Vente
 - à crédit, 4
 - détaxée, 210, 211, 223
 - exonérée, 210, 211, 223
 - frais de, 176, 179
 - taxable, 210, 223
 - TPS à la, 7
 - TVQ à la, 7
- Ventilation
 - des charges, 171-172, 179-181
 - du salaire, 169
- Versement sur la dette à long terme, 72, 75
- Virement interfonds, 295, 303
 - comptabilisation d'un, 291-292

COMPTABILITÉ 3

Analyse et traitement des données en comptabilité spécialisée

3^e édition

L'incontournable collection **COMPTABILITÉ** change de style pour sa plus récente édition

Cette nouvelle édition réunit tous les éléments qui en ont fait le manuel de référence en comptabilité au collégial depuis plus de vingt ans.

L'ouvrage propose toujours un savant équilibre entre théorie et pratique ainsi que des exemples tirés de l'environnement économique québécois et canadien. Les ressources numériques sont variées, abondantes et comprennent entre autres des solutionnaires et des fichiers de travail Excel.

La mise à jour du volume, faite avec rigueur et minutie, combinée à une révision scientifique exhaustive, en fait le manuel le plus exact sur le marché.

Une nouvelle facture visuelle dynamique s'ajoute à ces caractéristiques afin que ce manuel soit le mieux adapté à la pratique et à l'apprentissage de la comptabilité.

ROBERT BRIEN possède un baccalauréat en administration des affaires, une maîtrise en études littéraires et un certificat de perfectionnement en enseignement collégial ainsi qu'en droit des affaires. Comptable professionnel agréé (CPA, CA), il a été responsable d'un groupe de vérification au sein de la firme Raymond Chabot Grant Thornton. Pendant de nombreuses années, il a été professeur au Département d'administration et de techniques administratives du Cégep Édouard-Montpetit et également chargé de cours à l'Université du Québec à Montréal.

JEAN SENÉCAL possède un baccalauréat ès arts, une maîtrise en sciences commerciales, une maîtrise en sciences comptables et un certificat en enseignement collégial. Comptable professionnel agréé (CPA, CA), il a mené une fructueuse carrière de professeur au Département d'administration et de techniques administratives du Cégep Édouard-Montpetit, et de chargé de cours à l'Université du Québec à Montréal, tout en occupant différentes fonctions administratives et comptables au sein d'entreprises publiques et parapubliques.

MARC SAKAITIS est titulaire d'un baccalauréat en comptabilité de management; il est membre de l'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec (CPA). Il a occupé plusieurs postes de contrôleur et d'analyste financier dans diverses entreprises. Il a enseigné l'utilisation de logiciels d'application bureautique et donné divers cours d'administration dans plusieurs collèges. Il est présentement professeur au Département d'administration et de techniques administratives au Cégep Édouard-Montpetit.

CHENELIÈRE
ÉDUCATION

www.cheneliere.ca/brien-senecal

ISBN 978-2-7650-4055-2



9 782765 040552