

Étude de cas n° 1

**GUIDE DE CORRECTION
PACIFIC AIRPORT
OCCASIONS D'ÉVALUATION**

Occasion d'évaluation n° 1

Le candidat traite de l'inscription à l'actif des coûts liés à la nouvelle aérogare internationale.

Le candidat montre sa compétence en Information financière.

Compétence

1.2.2 – Évaluer le traitement des opérations courantes (niveau A)

À : Carol Marcus
De : CPA
Objet : Questions de comptabilité courantes

Nouvelle aérogare internationale

La nouvelle aérogare internationale constitue une entrée d'immobilisations corporelles. Il faut donc déterminer les coûts à inscrire à l'actif en suivant les indications d'IAS 16 *Immobilisations corporelles*. Le paragraphe 16 d'IAS 16 indique ce qui suit :

« *Le coût d'une immobilisation corporelle comprend :*

- (a) *son prix d'achat, y compris les droits de douane et les taxes non remboursables, après déduction des remises et rabais commerciaux;*
- (b) *tout coût directement attribuable au transfert de l'actif jusqu'à son lieu d'exploitation et à sa mise en état pour permettre son exploitation de la manière prévue par la direction; [...]. »*

Par conséquent, les coûts qui ne sont pas directement liés à la construction de l'aérogare et à sa mise en état convenable pour les activités de l'aéroport ne peuvent pas être inscrits à l'actif. Le paragraphe 17 d'IAS 16 donne des exemples précis de coûts qui peuvent être comptabilisés à l'actif, et le paragraphe 19, des exemples précis de coûts qui ne peuvent pas l'être. Voici ces exemples :

Module optionnel en Certification – Exemple de question d’examen –
GUIDE DE CORRECTION

Coûts pouvant être inscrits à l’actif (par. 17)	Coûts ne pouvant pas être inscrits à l’actif (par. 19)
a) les coûts des avantages du personnel (tels que définis dans IAS 19 <i>Avantages du personnel</i>) résultant directement de la construction ou de l’acquisition de l’immobilisation corporelle;	a) les coûts d’ouverture d’une nouvelle installation;
b) les frais de préparation du site;	b) les coûts de lancement d’un nouveau produit ou service (y compris les coûts des activités de publicité et de promotion);
c) les frais de livraison et de manutention initiaux;	c) les coûts de l’exploitation d’une activité dans un nouveau lieu ou avec une nouvelle catégorie de clients (y compris les coûts de formation du personnel); et
d) les frais d’installation et de montage;	d) les frais administratifs et autres frais généraux.
e) les coûts des tests de bon fonctionnement de l’immobilisation corporelle, après déduction du produit net de la vente des articles produits pendant le transfert de l’actif sur ce site et pendant sa mise en état (comme des échantillons produits pendant les tests de fonctionnement); et	
f) les honoraires de professionnels.	

Les frais de préparation du site, les honoraires de professionnels et les coûts de construction sont considérés comme des coûts « *directement attribuable[s] au transfert de l’actif jusqu’à son lieu d’exploitation et à sa mise en état pour permettre son exploitation de la manière prévue par la direction* », puisqu’il serait impossible de construire et d’exploiter la nouvelle aérogare sans les engager. Ces coûts sont dûment inscrits à l’actif.

Il n’est pas approprié de comptabiliser à l’actif les coûts des activités de publicité et de promotion, malgré le fait qu’ils n’auraient pas été engagés sans la construction de la nouvelle aérogare (argument appuyant la possibilité d’inscrire un coût à l’actif). Il s’agit en effet d’exemples de « *coûts de lancement d’un nouveau produit ou service (y compris les coûts des activités de publicité et de promotion)* », qu’IAS 16 exclut expressément du coût d’une immobilisation corporelle. Je recommande donc de passer en charges les coûts de 78 000 \$ engagés à ce titre.

L’incorporation des salaires et avantages du personnel dans le coût d’une immobilisation corporelle n’est appropriée que s’ils sont directement attribuables à la construction de l’immobilisation, ou qu’ils en découlent directement. Lorsqu’il est difficile de le savoir, le traitement approprié consiste à passer ces coûts en charges. Dans le cas présent, l’attribution des coûts de personnel est fondée sur les feuilles de temps. Si les coûts comptabilisés sont liés uniquement au temps consacré au projet de construction, je recommande de les inscrire à l’actif, puisqu’il existe une logique rationnelle pour déterminer les coûts qui sont directement attribuables.

On pourrait soutenir qu’il est approprié d’inscrire à l’actif la somme de 100 000 \$ liée à la juste valeur des paiements fondés sur des actions du fait qu’elle fait partie des coûts de personnel directement attribuables à la construction de l’actif. Cela dit, je recommande de passer en charges les paiements fondés sur des actions. En effet, IAS 16 indique expressément que les coûts des

Module optionnel en Certification – Exemple de question d'examen –
GUIDE DE CORRECTION

avantages du personnel pouvant être inscrits à l'actif correspondent à ceux définis dans IAS 19 *Avantages du personnel*. Les paiements fondés sur des actions entrent dans le champ d'application d'IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions*, et ne peuvent donc pas être portés à l'actif.

On pourrait considérer que les intérêts de 140 000 \$ devraient être inscrits à l'actif du fait que les emprunts ont été contractés en raison de la pression sur les liquidités créée par la construction de l'actif et qu'ils découlent par conséquent de la construction de l'actif. Toutefois, selon IAS 23, les coûts d'emprunt sont inscrits à l'actif lorsqu'ils sont « *directement attribuables à l'acquisition, la construction ou la production d'un actif qualifié* ». Il pourrait être difficile de soutenir que le montant total est attribuable à la construction. Par contre, nous pouvons vraisemblablement soutenir qu'au moins une partie des intérêts peut être portée à l'actif étant donné que PA n'aurait pas eu besoin d'obtenir du financement s'il n'avait pas construit l'aérogare internationale. Pour l'instant, nous supposons que 50 % du montant de 140 000 \$ peut être inscrit à l'actif.

Enfin, même si les coûts de formation de 28 000 \$ n'auraient pas été engagés sans l'ouverture de la nouvelle aérogare, je recommande qu'ils soient passés en charges parce qu'il s'agit d'un exemple de « *coûts de l'exploitation d'une activité dans un nouveau lieu ou avec une nouvelle catégorie de clients (y compris les coûts de formation du personnel)* », qu'il ne faut pas inscrire à l'actif selon IAS 16.

Je recommande donc d'éliminer un montant de 276 000 \$ des immobilisations corporelles pour le passer en charges. L'écriture de redressement est la suivante :

Dt Charges pour nouvelle aérogare	276 000 \$	
Ct Immobilisations corporelles		276 000 \$

Par ailleurs, vous avez mentionné que l'aérogare a été mise en service le 1^{er} novembre 2014. Le paragraphe 55 d'IAS 16 indique que « *[l]'amortissement d'un actif commence dès que celui-ci est prêt à être mis en service, c'est-à-dire dès que l'actif se trouve à l'endroit et dans l'état nécessaires pour pouvoir être exploité de la manière prévue par la direction* ». Pendant les deux derniers mois de l'exercice 2014, les travaux de construction étaient quasi achevés et l'aérogare était en service. Il faut donc commencer à l'amortir le 1^{er} novembre 2014.

Teresa Walsh a mentionné que la nouvelle aérogare internationale faisait partie d'un « plan sur 50 ans ». J'ai donc supposé que l'aérogare aurait une durée de vie utile de 50 ans. Le montant révisé aux fins de l'amortissement est calculé ci-après :

Coût initial – non ajusté	46 907 000 \$
Ajustement – coûts indûment inscrits à l'actif	(276 000)
Ajustement – facture reçue ultérieurement (voir analyse ci-après)	150 000
Coût initial – ajusté	46 781 000 \$

Comme le coût ajusté s'élève à 46 781 000 \$, l'amortissement annuel sur 50 ans est de 935 620 \$. L'ajustement pour deux mois s'élève donc à 155 937 \$.

Dt Dotation aux amortissements	155 937 \$	
Ct Amortissement cumulé (immobilisations corporelles)		155 937 \$

Occasion d'évaluation n° 2

Le candidat analyse le traitement comptable des événements postérieurs à la date de clôture.

Le candidat montre sa compétence en Information financière.

Compétence

1.2.2 – Évaluer le traitement des opérations courantes (niveau A)

Événements postérieurs au 31 décembre 2014

IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture* énonce ce qui suit :

« Les événements postérieurs à la date de clôture sont les événements, favorables et défavorables, qui se produisent entre la date de clôture et la date de l'autorisation de publication des états financiers. On peut distinguer deux types d'événements :

- (a) ceux qui contribuent à confirmer des situations qui existaient à la fin de la période de présentation de l'information financière (événements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements); et
- (b) ceux qui indiquent des situations apparues après la date de clôture (événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements). »

Passerelles d'embarquement

Comme l'incendie s'est produit après la clôture de l'exercice, il ne s'agit pas d'un événement donnant lieu à un ajustement. Toutefois IAS 10 exige, dans certains cas, que des informations soient fournies sur des événements qui ont eu lieu après la date de clôture. En effet, le paragraphe 21 indique ce qui suit :

« Si des événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements sont significatifs, le fait de ne pas les indiquer pourrait avoir une incidence sur les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers. Dès lors, l'entité fournira les informations suivantes pour chaque catégorie significative d'événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements :

- (a) la nature de l'événement; et
- (b) une estimation de son effet financier, ou l'indication que cette estimation ne peut être faite. »

Le paragraphe 22 présente des exemples d'événements qui doivent être mentionnés, mais qui ne nécessitent pas d'ajustement des états financiers, notamment « la destruction d'une unité de production importante par un incendie après la date de clôture », indiquée au point (d). Ainsi, le coût des passerelles (8,4 millions \$) est assez important par rapport au coût total de l'aérogare pour laisser supposer que le montant est significatif en soi. Je recommande de mentionner l'événement comme suit dans notre note sur les événements postérieurs :

Module optionnel en Certification – Exemple de question d’examen –
GUIDE DE CORRECTION

« Les passerelles d'embarquement de la nouvelle aérogare internationale ont été détruites par un incendie, survenu après le 31 décembre 2014. Nous estimons les coûts de reconstruction des passerelles à 8,4 millions \$. »

Honoraires des architectes

La réception d'une facture après la fin de l'exercice indique l'existence d'une charge à payer au 31 décembre 2014 et est un exemple d'événement postérieur donnant lieu à un ajustement. Le paragraphe 9(c) d'IAS 10 donne l'exemple suivant : « *la détermination, après la date de clôture, du coût d'actifs achetés ou des produits des actifs vendus avant la fin de la période de présentation de l'information financière* ». Je recommande donc d'ajuster les charges à payer et le prix de base initial de la nouvelle aérogare afin de tenir compte de cette nouvelle information, qui vient préciser la charge à payer. L'écriture d'ajustement est la suivante :

Dt Immobilisations corporelles	150 000 \$	
Ct Charges à payer		150 000 \$

Occasion d'évaluation n° 3

Le candidat analyse la façon de comptabiliser l'investissement dans l'aéroport régional Regula.

Le candidat montre sa compétence en Information financière.

Compétence

1.2.3 – Évaluer le traitement des opérations non courantes (niveau A)

Il faut déterminer si PA contrôle l'aéroport régional Regula, dans lequel il a investi, afin de déterminer le traitement comptable approprié, notamment s'il y a lieu de consolider notre participation. Nous ne détenons pas la majorité des actions ordinaires en circulation. Il semble donc que nous ne contrôlions pas l'entité. IFRS 10 *États financiers consolidés* fournit des indications sur la détermination du contrôle. Le paragraphe 6 d'IFRS 10 indique ce qui suit : « *Un investisseur contrôle une entité émettrice lorsqu'il est exposé ou qu'il a droit à des rendements variables en raison de ses liens avec l'entité émettrice et qu'il a la capacité d'influer sur ces rendements du fait du pouvoir qu'il détient sur celle-ci.* » Le paragraphe 7 précise ce qui suit :

« *Par conséquent, l'investisseur contrôle une entité émettrice si et seulement si tous les éléments ci-dessous sont réunis :*

- (a) *il détient le pouvoir sur l'entité émettrice (voir paragraphes 10 à 14) ;*
- (b) *il est exposé ou a droit à des rendements variables en raison de ses liens avec l'entité émettrice (voir paragraphes 15 et 16) ;*
- (c) *il a la capacité d'exercer son pouvoir sur l'entité émettrice de manière à influer sur le montant des rendements qu'il obtient (voir paragraphes 17 et 18). »*

Il nous faut donc analyser chaque composante du contrôle à l'aide des données disponibles sur notre investissement dans l'entité.

Pouvoir

Module optionnel en Certification – Exemple de question d'examen – GUIDE DE CORRECTION

Le guide d'application d'IFRS 10 fournit d'excellentes indications pour l'application de la définition du contrôle en pratique. Selon le paragraphe B9, « *[p]our avoir le pouvoir sur une entité émettrice, l'investisseur doit détenir des droits effectifs qui lui confèrent la capacité actuelle de diriger les activités pertinentes. Pour déterminer qui détient le pouvoir, seuls les droits substantiels et les droits qui ne sont pas des droits de protection doivent être pris en compte* ».

PA s'est vu accorder le pouvoir de nommer le chef de la direction et le chef de l'exploitation de Regula. Selon le paragraphe B12 d'IFRS 10, « *les décisions visant la nomination et la rémunération des principaux dirigeants ou prestataires de services de l'entité émettrice et la cessation de leur emploi ou des prestations de services* » constituent des exemples de décisions relatives aux activités pertinentes.

De plus, deux des cinq administrateurs de Regula viennent de PA. Il faudrait donc la concertation des autres administrateurs pour annuler une décision de PA. Selon le paragraphe B42, « *plus il faut un nombre élevé de parties agissant de concert pour mettre l'investisseur en minorité, plus ce dernier est susceptible de détenir des droits effectifs qui lui confèrent la capacité actuelle de diriger les activités pertinentes* ».

Enfin, le paragraphe B38 traite des situations dans lesquelles un investisseur peut avoir le pouvoir sans détenir la majorité des droits de vote, notamment lorsqu'il existe des droits de vote potentiels. Ce cas est traité plus en détail au paragraphe B47 : « *Lorsqu'il évalue s'il détient le contrôle, l'investisseur tient compte de ses droits de vote potentiels et de ceux détenus par d'autres parties, afin de déterminer s'il a le pouvoir. Les droits de vote potentiels sont des droits permettant d'obtenir des droits de vote dans l'entité émettrice, par exemple ceux qui découlent d'instruments convertibles ou d'options, y compris de contrats à terme de gré à gré. Ils ne sont pris en compte que si les droits sont substantiels.* » PA détient actuellement une option d'achat exerçable de 18 % d'actions ordinaires de plus. Ces actions, ajoutées à sa participation de 35 %, lui donnent une majorité des droits de vote.

Par conséquent, je conclus que nous avons le pouvoir sur Regula.

Exposition à des rendements variables

Nous sommes clairement exposés à des rendements variables, étant donné que notre participation est composée d'actions ordinaires. Selon toutes les méthodes d'évaluation reconnues sur les marchés boursiers, l'évaluation des actions ordinaires est directement liée à la performance de l'entité.

Lien entre pouvoir et rendements

Le paragraphe 17 d'IFRS 10 indique ce qui suit : « *Un investisseur contrôle une entité émettrice si non seulement il détient le pouvoir sur celle-ci et est exposé ou a droit à des rendements variables en raison de ses liens avec elle, mais qu'en outre il a la capacité d'utiliser son pouvoir pour influencer sur les rendements qu'il obtient du fait de ces liens.* » Pour déterminer s'il agit pour son propre compte ou comme mandataire, le décideur évalue l'étendue de ses pouvoirs en tenant compte de ce qui suit :

- les activités qu'il a l'autorisation de diriger (p. ex. : en vertu d'une entente ou de dispositions législatives);

Module optionnel en Certification – Exemple de question d’examen –
GUIDE DE CORRECTION

- son pouvoir discrétionnaire lorsqu’il prend des décisions au sujet de ces activités.

Étant donné que nous pouvons nommer le chef de la direction et le chef de l’exploitation, qui dirigent l’ensemble des activités de Regula, nous pouvons conclure que nous avons entière discrétion pour diriger les activités pertinentes qui ont une incidence sur nos rendements variables. Autrement dit, si nous choisissons un piètre chef de la direction, nous obtiendrons vraisemblablement un mauvais rendement sur notre investissement. En revanche, si nous sélectionnons un chef de la direction hautement compétent, nous augmentons nos chances d’obtenir des rendements positifs.

Je conclus que nous avons le contrôle de Regula et que nous devons donc consolider notre participation à la date d’acquisition.

Occasion d’évaluation n° 4

Le candidat explique au chef des finances ce qui a pu se passer en ce qui concerne les produits de stationnement et comment PA peut améliorer ses contrôles afin d’éviter qu’une situation semblable ne se reproduise.

Le candidat montre sa compétence en Certification.

Compétence

4.1.2 – Évaluer le système d’information et les processus connexes (niveau A)

À : Leonard Castle
De : CPA
Objet : Produits de stationnement

J’ai passé en revue l’analyse des produits de stationnement que vous avez fournie à l’Annexe III. Je suis préoccupé par le nombre de fois où des frais de perte de billet ont été imposés. Ce nombre est passé de 1 321 à 28 927 en un an, ce qui ne semble pas raisonnable, compte tenu du fait que le nombre de voitures qui sont entrées dans le parc de stationnement n’a que légèrement augmenté. J’ai constaté, à la lecture de la description du processus, que les préposés au stationnement enregistraient et géraient l’argent reçu des clients.

Ce constat, jumelé au fait que les produits tirés des paiements au comptant ont diminué de 38 % par rapport à l’exercice précédent alors que les produits tirés des paiements par carte de crédit et le nombre de véhicules entrés dans le parc de stationnement ont augmenté, donne à penser qu’un préposé au stationnement vole de l’argent comptant en imposant frauduleusement des frais de perte de billet et en empochant l’excédent perçu auprès des clients. Voici mes recommandations quant au processus lié aux produits de stationnement.

Contrôles préventifs

Contrôle préventif n° 1

Faiblesse : Les frais de perte de billet ne sont que de 35 \$.

Conséquences : Selon les données de 2014 relatives au nombre de véhicules entrés dans le parc de stationnement, au nombre total de fois où des frais de perte de billet ont été imposés et aux produits totaux tirés des paiements par carte de crédit et au comptant, les produits tirés de chaque véhicule s’élèveraient à environ 100 \$ en moyenne. Comme les frais de perte de billet ne sont que de 35 \$ (soit moins que les frais moyens de stationnement) et que le préposé n’est pas en mesure de déterminer l’heure d’arrivée des clients, il se pourrait que des clients « perdent » délibérément leur billet.

Recommandation : Les frais de perte de billet devraient être portés à 125 \$. Ce tarif incitera les clients à conserver leur billet et réduira les occasions qu’auraient les préposés d’empocher la différence entre les produits réels tirés d’un billet et les frais de perte de billet. En moyenne, les frais de perte de billet devraient être supérieurs à ce qui aurait autrement été payé.

Contrôle préventif n° 2

Faiblesse : Les préposés au stationnement comptent l’argent, puis le placent, avec les billets, dans une enveloppe.

Conséquences : Comme ils contrôlent les billets et l’argent, les préposés au stationnement peuvent simplement ne pas placer certains billets de stationnement dans l’enveloppe, les enregistrer comme ayant été perdus et empocher l’excédent reçu.

Recommandation : Il faudrait demander au client, à sa sortie du stationnement, d’insérer son billet daté dans une borne de numérisation située à la caisse, laquelle calculerait automatiquement ses frais de stationnement. La borne de numérisation pourrait aussi recueillir les billets dans un boîtier auquel les préposés au stationnement n’auraient pas accès. Cela empêcherait les préposés de jeter frauduleusement les billets payés. Puis, une personne distincte devrait faire le rapprochement entre les billets et l’argent reçu au cours de la journée et le nombre de véhicules entrés dans le parc de stationnement; cette personne s’assurerait de l’exhaustivité des produits en les comparant aux reçus de carte de crédit et aux sommes reçues en argent comptant. Si ce contrôle automatisé n’est pas possible, vous pourriez exiger des préposés au stationnement qu’ils remettent un reçu à chaque client et poser un écriteau rappelant aux clients d’exiger leur reçu avant de quitter le stationnement. Il s’agirait d’un contrôle moins rigoureux qu’un contrôle automatisé, mais pouvant être mis en place facilement.

Contrôle préventif n° 3

Faiblesse : L’enveloppe contenant l’argent n’est remise au service de la comptabilité qu’une fois par semaine.

Conséquences : Selon les produits tirés des paiements au comptant en 2013, les préposés au stationnement ont en main plus de 100 000 \$ en argent comptant à la fin de la semaine, ce qui se prête bien à un détournement d’actifs. Il y a aussi un risque de vol par un tiers.

Recommandation : L’argent devrait être remis tous les jours, de sorte qu’il soit déposé plus régulièrement ou conservé dans un endroit sécuritaire.

Occasion d'évaluation n° 5

Le candidat explique les procédures analytiques que le personnel de PA peut mettre en œuvre comme contrôles de détection afin de déceler en temps opportun toute anomalie liée aux produits de stationnement.

Le candidat montre sa compétence en Certification.

Compétences

4.1.2 – Évaluer le système d'information et les processus connexes (niveau A)

4.3.6 – Élaborer des procédures appropriées en fonction du risque identifié d'anomalies significatives (niveau A)

Contrôles de détection – procédures analytiques

Les tendances inhabituelles dans les produits de stationnement n'ont pas été remarquées avant l'examen réalisé par le chef des finances après la fin de l'exercice. Cela indique que les contrôles à l'égard de l'information financière en ce qui concerne les produits de stationnement sont insuffisants pour permettre la détection et la correction des problèmes en temps opportun. L'augmentation de milliers de pour cent des frais de perte de billet imposés aurait dû déclencher une enquête beaucoup plus tôt au cours de l'exercice. Or, le problème est longtemps passé inaperçu et a longtemps fait perdre des produits de stationnement.

Le personnel de PA pourrait préparer, pour examen par Carol Marcus, une note mensuelle sur les produits de stationnement qui ferait état du résultat des procédures analytiques énumérées ci-dessous. Je recommande l'établissement d'un seuil quantitatif pour chaque procédure analytique requérant un suivi de l'auditeur interne auprès des responsables du contrôle.

1. Comparer les produits de stationnement moyens par véhicule entrant dans le parc de stationnement avec ceux de la période précédente. Une baisse importante devrait commander une enquête puisqu'il pourrait s'agir d'un indice de détournement de fonds. À moins d'un changement important dans les habitudes de stationnement, le montant devrait être relativement stable d'une année à l'autre. Une variation importante pourrait donc constituer un indice de fraude.
2. Calculer le pourcentage des produits tirés des frais de stationnement payés au comptant par rapport aux produits totaux de stationnement et le comparer à celui de la période précédente. De façon générale, si les produits tirés des paiements par carte de crédit augmentent, les produits tirés des paiements au comptant devraient augmenter de manière proportionnelle. Autrement dit, le pourcentage de produits tirés des paiements en argent comptant par rapport aux produits totaux devrait être semblable d'une année à l'autre à moins que les habitudes de paiement des clients aient changé au fil du temps. Si l'évolution des produits tirés des paiements par carte de crédit ne se reflète pas dans les produits tirés des paiements au comptant, il faudrait enquêter. L'écart pourrait indiquer un possible vol de liquidités, puisque les transactions en argent sont plus susceptibles de faire l'objet d'un détournement.

Module optionnel en Certification – Exemple de question d’examen –
GUIDE DE CORRECTION

3. Calculer le pourcentage des véhicules entrés dans le parc de stationnement pour lesquels des frais de perte de billet ont été imposés et le comparer à celui de la période précédente. S’il y a une augmentation importante, comme ce fut le cas en 2014, il faudrait enquêter, puisqu’une telle augmentation du nombre de clients ayant perdu leur billet serait inhabituelle. Une augmentation du nombre de billets perdus pourrait indiquer l’existence d’une fraude.
4. Comparer les produits de stationnement réels par rapport aux attentes, celles-ci étant établies en multipliant les produits moyens tirés par véhicule pour la période précédente par le nombre de véhicules entrés dans le parc de stationnement pendant la période considérée.
5. Comparer le montant réel des produits tirés des paiements au comptant par rapport aux attentes, celles-ci étant établies en multipliant les produits totaux de la période considérée par le pourcentage des produits totaux de la période précédente représenté par les produits tirés des paiements au comptant.
6. Comparer les frais de perte de billet réellement imposés par rapport aux attentes, celles-ci étant établies en multipliant le pourcentage des véhicules entrés dans le parc de stationnement pendant la période précédente pour lesquels des frais de perte de billet ont été imposés par le nombre de véhicules entrés dans le parc de stationnement pendant la période considérée.

Les procédures analytiques 4 à 6 nous aideront à valider l’assertion relative à l’exhaustivité parce qu’elles permettent de comparer les résultats attendus aux résultats réels et de faire ressortir les écarts qui doivent faire l’objet d’un examen plus poussé.

Occasion d’évaluation n° 6

Le candidat conçoit des procédures relatives à la nouvelle aéro-gare.

Le candidat montre sa compétence en Certification.

Compétence

4.3.6 – Élaborer des procédures appropriées en fonction du risque identifié d’anomalies significatives (niveau A)

À : Directrice, Audit interne
De : CPA
Objet : Procédures d’audit demandées

Existence

Le risque inhérent lié à l’assertion relative à l’existence des immobilisations corporelles est élevé du fait que des montants ont possiblement été comptabilisés à tort à l’actif.

Il nous faudra obtenir les budgets et approbations liés au projet pour vérifier que les entrées d’immobilisations respectent les budgets et les échéanciers préapprouvés. Tous les coûts

Module optionnel en Certification – Exemple de question d’examen – GUIDE DE CORRECTION

engagés qui semblent dépasser les montants budgétés devront faire l’objet d’un suivi auprès de la personne responsable chez PA, afin d’expliquer les écarts et de déterminer s’il y a des erreurs.

En ce qui concerne les coûts engagés pour payer des prestataires externes de services, nous sélectionnerons toutes les entrées d’immobilisations dont la valeur dépasse le seuil de signification pour les travaux et retracerons les coûts dans les factures correspondantes. De plus, nous choisirons aléatoirement un échantillon représentatif de 25 éléments inscrits à l’actif d’une valeur inférieure au seuil de signification pour les travaux et vérifierons leur concordance avec les factures correspondantes. On introduit ainsi un élément d’imprévisibilité et on réduit la probabilité statistique d’une erreur significative résultant du cumul de nombreuses petites erreurs.

Nous sélectionnerons un échantillon des traitements et salaires inscrits à l’actif et le retracerons dans les feuilles de temps des employés qui ont travaillé sur le projet. Nous vérifierons que le montant inscrit à l’actif a été correctement calculé, c’est-à-dire que le temps imputé au projet dans les feuilles de temps de l’employé a été multiplié par le taux de salaire et d’avantages sociaux de l’employé en question afin de déterminer le montant attribuable au nouveau projet. Nous vérifierons en outre les salaires par rapprochement avec les contrats des employés ou les dossiers des ressources humaines.

Nous veillerons à ce que le solde du grand livre auxiliaire de la nouvelle aéro-gare concorde avec le solde des immobilisations corporelles inscrit dans le grand livre général.

Évaluation

L’évaluation pourrait aussi être considérée comme une assertion importante à tester, étant donné la nature de l’actif. Le risque se rattache à la possibilité que la valeur comptable de l’actif soit inférieure à sa valeur recouvrable (soit la valeur la plus élevée entre la valeur d’utilité ou la juste valeur diminuée des coûts de sortie). Il s’agit d’un actif produit par l’entité pour elle-même. Il y a donc un risque que la juste valeur de l’aéro-gare soit inférieure à son coût de 46 millions \$. La meilleure façon de tester l’évaluation de cet actif nouvellement construit est d’examiner les flux de trésorerie futurs prévus de l’aéro-gare internationale.

Comme les entrées d’immobilisations sont très récentes, le risque que le montant recouvrable de l’actif soit inférieur à sa valeur comptable est très faible. Toutefois, nous visiterons les nouvelles installations à la recherche de signes de construction défailante qui pourraient indiquer leur valeur moindre.

Occasion d’évaluation n° 7

Le candidat met en œuvre des procédures analytiques à l’égard des produits tirés des redevances d’atterrissage.

Le candidat montre sa compétence en Certification.

Compétence

4.3.6 – Élaborer des procédures appropriées en fonction du risque identifié d’anomalies significatives (niveau A)

Procédures analytiques à l’égard des produits tirés des redevances d’atterrissage

Comme vous l’avez mentionné, PA accueille des milliers de vols par année, alors il convient de mettre en œuvre une procédure analytique pour évaluer le caractère raisonnable des produits tirés des redevances d’atterrissage. J’ai élaboré l’outil d’analyse prédictive suivant, qui prend en compte les produits moyens tirés des redevances d’atterrissage par vol de 2013, afin d’établir une prévision des produits tirés des redevances d’atterrissage en 2014.

Données pour l’exercice clos le 31 décembre 2013	Montant	Moyenne – 2013
Produits – Redevances d’atterrissage	42 574 000 \$	5 342 \$
Nombre d’atterrissages	7 969	

Si l’on suppose le même nombre d’atterrissages de vols intérieurs pour 2014 que pour 2013, nous n’avons qu’à tenir compte des atterrissages de vols internationaux. Étant donné que l’aéroport internationale a ouvert le 1^{er} novembre 2014 et que plusieurs accords pour des vols internationaux étaient conclus au 31 octobre 2014, deux mois des vols en question doivent être ajoutés.

Route	Atterrissages par an	2 mois
Shanghai – Pacific City	250	42
Tokyo – Pacific City	345	58
Singapour – Pacific City	300	50
Total		150

Par conséquent, le calcul des atterrissages prévus pour 2014 est le suivant :

Nombre total d’atterrissages – 2013	7 969
Ajouts – vols internationaux en 2014	150
Nombre total d’atterrissages – 2014	8 119

On mentionne également que les redevances d’atterrissage ont été haussées de 5 % en 2014, pour tenir compte de l’inflation. Il faut donc multiplier les 8 119 atterrissages prévus par 5 609 \$ (soit les redevances de 5 342 \$ majorées de 5 %).

Atterrissages prévus	Redevances d’atterrissage prévues	Total des produits prévus	Produits réels	Écart
8 119	5 609 \$	45 539 471 \$	45 639 300 \$	99 829 \$

Module optionnel en Certification – Exemple de question d’examen –
GUIDE DE CORRECTION

L'écart de 99 829 \$ n'est pas significatif; notre procédure analytique permet ainsi d'obtenir l'assurance que le montant des produits est approprié.

Occasion d'évaluation n° 8

Le candidat réalise une analyse quantitative de la proposition d'Asian Continental Airlines.

Le candidat montre sa compétence en Comptabilité de gestion.

Compétence

3.4.1 – Évaluer les sources et les inducteurs de croissance des produits (niveau B)

J'ai fait les calculs suivants aux fins de l'analyse quantitative :

Route	Atterrissages à Pacific City par an	Redevances d'atterrissage par vol	Total des redevances d'atterrissage
Shanghai – Pacific City	24	6 500 \$	156 000 \$
Tokyo – Pacific City	20	6 500 \$	130 000 \$
Singapour – Pacific City	22	6 500 \$	143 000 \$
Total			429 000 \$

Route	Atterrissages à Pacific City par an (x 2 pour atterrissages et décollages) (A)	Frais payés par chaque passager (B)	Nombre de passagers par vol (C)	Total des frais payés par les passagers (A x B x C)
Shanghai – Pacific City	24 x 2 = 48	25 \$	400	480 000 \$
Tokyo – Pacific City	20 x 2 = 40	25 \$	400	400 000 \$
Singapour – Pacific City	22 x 2 = 44	25 \$	400	440 000 \$
Total				1 320 000 \$

Ainsi, cette nouvelle relation d'affaires nous permettrait de tirer annuellement des produits de 429 000 \$ en redevances d'atterrissage et de 1 320 000 \$ en frais des passagers, pour un total de 1 749 000 \$ par an. J'ai comparé ces produits aux amendes pour non-conformité que nous devrions payer au gouvernement du Canada, indiquées ci-dessous :

Incidences environnementales (tonnes métriques de dioxyde de carbone)

Niveau de départ – émissions de dioxyde de carbone	905	Chiffre fourni dans l'étude de cas
--	-----	------------------------------------

Module optionnel en Certification – Exemple de question d'examen –
GUIDE DE CORRECTION

Ajouts – accords internationaux conclus	89,5	895 atterrissages et départs × 100 kg ÷ 1 000 kg
Ajouts – Asian Continental Airlines (ACA)	6,6	66 atterrissages et départs × 100 kg ÷ 1 000 kg
Émissions totales prévues de dioxyde de carbone	1 001,1	

Cette relation d'affaires entraînerait donc un dépassement de 1,1 tonne métrique par rapport à la limite fixée et, par conséquent, une amende de 20 000 \$.

Priorité aux sociétés aériennes canadiennes

Route	Nombre de passagers par an – sociétés canadiennes	Nombre de passagers par an – ACA	Nombre total de passagers	ACA %
Shanghai – Pacific City	75 000 × 2 = 150 000	24 × 2 × 400 = 19 200	169 200	11 %
Tokyo – Pacific City	100 000 × 2 = 200 000	20 × 2 × 400 = 16 000	216 000	7 %
Singapour – Pacific City	92 500 × 2 = 185 000	22 × 2 × 400 = 17 600	202 600	9 %

On constate que toutes les routes dépassent la limite de 5 %. Selon mes calculs, le dépassement total en pourcentage donnant lieu à une amende est de 12 % (6 % pour Shanghai, 2 % pour Tokyo et 4 % pour Singapour), ce qui entraînerait une amende de 180 000 \$ (12 × 15 000 \$).

Pollution sonore

Selon les règles, chaque vol décollant ou atterrissant pendant la période d'interdiction (de 23 h à 6 h) entraîne une amende de 2 500 \$. Le vol en provenance de Shanghai atterrit à 5 h 45, soit en période d'infraction. C'est aussi le cas du vol en direction de Tokyo, qui décolle à minuit.

Vol	Nombre d'infractions par an	Amende par infraction	Amende totale
Shanghai – Pacific City	24	2 500 \$	60 000 \$
Tokyo – Pacific City	20	2 500 \$	50 000 \$
Total			110 000 \$

Nous devrions donc payer une amende de 110 000 \$ pour pollution sonore.

Conclusion

Les produits totaux s'élèvent à 1 749 000 \$, mais, compte tenu des amendes totalisant 310 000 \$ à payer, les produits nets s'établissent à 1 439 000 \$. La nouvelle relation d'affaires avec ACA serait donc rentable d'un point de vue quantitatif.

Occasion d'évaluation n° 9

Le candidat évalue les questions éthiques liées à la proposition d'Asian Continental Airlines.

Le candidat montre ses compétences habilitantes.

Compétences

2.2.1 – Déterminer si les décisions de la direction concordent avec la mission, la vision et les valeurs de l'entité (niveau B)

1.1.1 – Identifier les situations mettant en jeu, ou pouvant mettre en jeu, des questions éthiques

À : Teresa Walsh

De : CPA

Objet : Proposition d'Asian Continental Airlines (ACA)

J'ai évalué le projet d'ajout des routes proposées par ACA. J'ai de fortes réserves quant à l'établissement de cette nouvelle relation d'affaires en raison des manquements aux règles gouvernementales d'utilisation du terrain qu'elle entraînerait.

J'ai tenu compte de ces manquements dans mon analyse financière. Bien que les amendes qui en découleraient soient suffisamment faibles pour que le projet reste rentable, je pense que nous devrions tout de même prendre en considération les incidences qualitatives potentiellement néfastes de l'accord.

Compte tenu de l'esprit des règles, il faut être conscient qu'un dépassement important des limites établies relativement à la pollution sonore, aux incidences environnementales et à la priorité accordée aux sociétés aériennes canadiennes pourrait vraisemblablement amener le gouvernement à annuler notre bail ou à hausser les amendes. Je pense que l'accord avec ACA n'entraînerait pas de manquement significatif, mais nous ne pouvons en être sûrs.

Les règles d'utilisation du terrain ont été établies par le gouvernement du Canada afin de réduire l'incidence de nos activités aéroportuaires sur le quartier et l'environnement. Nous sommes au service de nos parties prenantes et faisons l'objet d'une importante surveillance du public en raison de l'incidence environnementale des avions à réaction. Nous nous exposons à un risque important de publicité négative dans les médias si notre non-conformité aux règles gouvernementales est rendue publique, même si les manquements ne sont pas graves en soi.

De plus, nous devons nous demander si le fait d'accepter cette proposition, même si nous savons que nous enfreindrons par conséquent la réglementation gouvernementale, cadre avec la vision de l'entreprise et ses propres normes éthiques.

Je recommande d'évaluer en profondeur et en consultation avec toutes nos parties prenantes cette relation d'affaires potentielle avant de prendre une décision. La population pourrait aussi être d'avis qu'un choix plus étendu de fournisseurs de services justifie le léger manquement aux

Module optionnel en Certification – Exemple de question d’examen –
GUIDE DE CORRECTION

règles environnementales et autres règles gouvernementales. Sans l’appui de la population locale, les activités de notre aéroport ne peuvent pas se poursuivre avec succès. Par conséquent, une politique de bonne communication est essentielle au maintien de l’intégrité de notre organisation et à l’impression de transparence qu’elle dégage.

Je pense aussi que les règles d’utilisation du terrain ont été conçues pour un aéroport national et non international. Nous avons presque atteint les limites avant l’ajout de la nouvelle aérogare. Par conséquent, je recommande de discuter de ces limites avec le gouvernement pour savoir si elles peuvent être modifiées et si elles sont comparables à celles imposées à d’autres aéroports de la taille et de l’envergure du nôtre. Les restrictions relatives aux heures de décollage et d’atterrissage sont beaucoup plus difficiles à respecter dans le cas de vols en direction ou en provenance de fuseaux horaires différents.