



Expert·e dipl. en finance et en controlling

Problèmes pour la préparation du diplôme fédéral 2026.

Thèmes

IFRS

Durée d'examen

60 minutes (60 points)

Bon succès à toutes et à tous !

Proposition de solution pour l'exercice 1:**a)**

		<i>UGT1</i>	<i>UGT2</i>
	(1)	1'550	780
<i>Actifs nets</i>			
<i>Valeur d'utilité (value in use)</i>		1'250	600
<i>Juste valeur (fair value)</i>			
<i>(moins les coûts de sortie)</i>		1'200	500
<i>Valeur recouvrable</i>	(2)	1'250	600
<i>Différence</i>	(1) - (2)	300	180
<i>Dépréciation int. minoritaires</i>			
<i>(Impairment Goodwill NCI)</i>		120	72
<i>(40% de 300 resp. 180)</i>			
<i>Dépréciation du goodwill</i>			
<i>(Impairment Goodwill CI)</i>			
<i>(60% de 300 resp. 180)</i>		180	108

b)

Selon les normes IFRS, aucune reprise de valeur n'est autorisée en cas de dépréciation du goodwill. Aucune écriture comptable n'est donc possible.

c)

Le goodwill fait partie intégrante du coût d'acquisition de la participation dans le bilan de M (et non dans celui de F) et est comptabilisé sur ce compte. Une éventuelle dépréciation serait également comptabilisée comme correction de valeur de la participation dans le bilan de M ; toutefois, celle-ci devrait être déterminée conformément aux dispositions applicables du droit commercial.

d)

Date	Ecriture		Montant
31.12.201 6	Amortissements	/ Corrections de valeur cumulées sur immeubles	250
	Corrections de valeur cumulées sur immeubles	/ Immeubles	1'250
	Immeubles	/ Réserves de réévaluation	700
31.12.202 0	Amortissements	/ Corrections de valeur cumulées sur immeubles	270
	Réserves de réévaluation	/ Réserves issues de bénéfices	20
31.12.202 5	Amortissements	/ Corrections de valeur cumulées sur immeubles	270
	Réserves de réévaluation	/ Réserves issues de bénéfices	20
	Corrections de valeur cumulées sur immeubles	/ Immeubles	1'350
	Réserves de réévaluation	/ Immeubles	600
	Amortissements	/ Immeubles	300

Proposition de solution pour l'exercice 2

a)

Débit	Crédit	Montant
Comptes de régularisation actifs	Charges financières	212'000
Charges financières	Actifs financiers	5'626
Charges d'impôts	Impôts différés passifs	61'912

Justifications

- Les frais doivent être comptabilisés à l'actif lors de leur première saisie, tant selon la norme IFRS 9 que dans les comptes annuels établis selon le droit commercial, la valeur d'acquisition s'élevant ainsi à 1 060 000, dont 20 % de correction de valeur dans les comptes annuels selon le CO (= 212 000). Cette correction de valeur comptabilisée en 2025 doit être annulée avec effet sur le résultat.
- 31.12.2025 : intérêts payables à terme échu, date d'échéance des intérêts 31.12, donc aucune régularisation nécessaire.
- 31.12.2025 : calcul de la dépréciation des actifs financiers :
Intérêt effectif = 44 374 ($1\ 060\ 000 \times 0,0418618$)
Coupon = 50 000 (5 % de 1 000 000), déjà comptabilisé dans les comptes CO avec effet sur le résultat
Dépréciation des actifs financiers = $44\ 374 - 50\ 000 = - 5\ 626$
- 31.12.2025 : calcul des impôts différés
Valeur selon IFRS 9 : $1\ 060\ 000 - 5\ 626 = 1\ 054\ 374$
Valeur fiscale déterminante : 1 060 000 (correction de valeur non déterminante sur le plan fiscal)
Différence : 5 626, dont 30 % d'impôt différé actif = 1 668

b)

b1)

$$\text{Valeur au bilan } 1'00'000 \times 103.5\% = 1'035'000$$

b2)

$$\text{Valeur au bilan } 1'00'000 \times 103.5\% = 1'035'000$$

La juste valeur doit être utilisée pour les deux méthodes. Les effets de la variation de valeur sur le bilan et le compte de résultat seraient différents (comptabilisation des charges et comptabilisation de la variation de valeur).

Proposition de solution pour l'exercice 2

a)

Date	Entrée (+) / Retour (-)	Consommation	Stock
1.01.			$500 \times 11.0000 = 5'500.00$
4.03.		200×11.0000	$300 \times 11.0000 = 3'300.00$
7.04.	$+ 700 \times 12.50$		$300 \times 11.0000 = 3'300.00$ $700 \times 12.5000 = 8'750.00$
9.07.		150×11.0000	$150 \times 11.0000 = 1'650.00$ $700 \times 12.5000 = 8'750.00$
2.08.		150×11.0000 500×12.5000	$200 \times 12.5000 = 2'500.00$
5.10.	$+ 600 \times 14.00$		$600 \times 14.0000 = 8'400.00$ $200 \times 12.5000 = 2'500.00$
7.10.		200×12.5000 200×14.0000	$400 \times 14.0000 = 5'600.00$
9.10.	$- 100 \times 14.00$		$300 \times 14.0000 = 4'200.00$
1.11.	$+ 400 \times 12.00$		$400 \times 12.0000 = 4'800.00$ $300 \times 14.0000 = 4'200.00$ $9'000.00$

b)

Valeur des stocks selon FIFO: 700 unités d'une valeur totale de CHF 9'000
(valeur unitaire CHF 12.8571)

b1)

Nouvelle valeur du stock : $700 \times 10.00 = \text{CHF } 7'000$,
soit une dépréciation de CHF 2'000.

Comptabilisation : Coût des marchandises / Stocks 2 000 (cf. IAS 2.9 et IAS 2.34)

b2)

Aucune comptabilisation nécessaire (principe de la valeur minimale, cf. IAS 2.9)

c)

Valeur des stocks selon FIFO au 1.1.	CHF 5'500
Valeur des stocks selon le CO au 1.1.	CHF 3'667
Ecart	CHF 1'833

Impôt différé passif : 1 833 x 20 % = 367

Ecritures : Stocks / Réserves issues du bénéfice	CHF 1'466
Ecritures : Stocks / Réserves issues du bénéfice	CHF 1'466

Valeur des stocks selon FIFO au 31.12.	CHF 9'000
Valeur des stocks selon le CO au 31.12.	CHF 6'000
Ecart	CHF 3'000

Impôts différés passif : 3'000 x 20% = 600

Ecritures : Stocks / Coût des marchandises	CHF 1'466
Charges d'impôts / Impôts latents passif	CHF 233

Proposition de solution pour l'exercice 4

a)

1^{er} janvier 2025

<i>Droit d'utilisation</i>	/	<i>Dettes de leasing</i>	270'977
----------------------------	---	--------------------------	---------

Calcul: 80'000/1.07 + 80'000/1.07^2 + 80'000/1.07^3 + 80'000/1.07^4 = 270'977

$$\text{Valeur actuelle} = \frac{\text{Valeur future}}{(1+i)^n}$$

31 décembre 2025

<i>Amortissements</i>	/	<i>Droit d'utilisation</i>	67'744
<i>Charges d'intérêts</i>	/	<i>Banque</i>	18'968
<i>Dettes de leasing</i>	/	<i>Banque</i>	61'032

b)

Décision : contrat de location simple ou contrat de location-financement

Contrat de location simple, car aucun des critères énoncés dans IFRS 16.63f. n'est rempli.

Remarque : selon l'IFRS 16.63, on pourrait également opter pour un leasing financier, si des arguments convaincants sont avancés en ce sens (on sait peu de choses sur le contrat lui-même selon les faits) et s'il est correctement mis en œuvre, ce qui est théoriquement possible. Toutefois, dans le cas présent, le TRI n'est pas connu selon les faits, ce qui pourrait compliquer la présentation d'arguments cohérents en faveur du crédit-bail financier.

1^{er} janvier 2025

<i>Machines de production</i>	/	<i>Banque</i>	750 000
-------------------------------	---	---------------	---------

31 décembre 2025

<i>Amortissements</i>	/	<i>Machines de production</i>	83'333
<i>Banque</i>	/	<i>Produits divers</i>	80'000