

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

**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)

<i>Date</i>	<i>Ecriture</i>		<i>Mon- tant</i>
31.12.2016	Amortissements	/ Corrections de valeur cumulées sur immeubles	250
	Corrections de valeur cumulées sur immeubles	/ Immeubles	1'250
	Immeubles	/ Réserves de réévaluation	700
31.12.2020	Amortissements	/ Corrections de valeur cumulées sur immeubles	270
	Réserves de réévaluation	/ Réserves issues de bénéfices	20
31.12.2025	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)**

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

**b2)**

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 x 11.0000 = 5'500.00
4.03.		200 x 11.0000	300 x 11.0000 = 3'300.00
7.04.	+ 700 x 12.50		300 x 11.0000 = 3'300.00 700 x 12.5000 = 8'750.00
9.07.		150 x 11.0000	150 x 11.0000 = 1'650.00 700 x 12.5000 = 8'750.00
2.08.		150 x 11.0000 500 x 12.5000	200 x 12.5000 = 2'500.00
5.10.	+ 600 x 14.00		600 x 14.0000 = 8'400.00 200 x 12.5000 = 2'500.00
7.10.		200 x 12.5000 200 x 14.0000	400 x 14.0000 = 5'600.00
9.10.	- 100 x 14.00		300 x 14.0000 = 4'200.00
1.11.	+ 400 x 12.00		400 x 12.0000 = 4'800.00 300 x 14.0000 = <u>4'200.00</u> 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 x 10.00 = 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 :  $1\,833 \times 20\% = 367$

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 :  $3'000 \times 20\% = 600$

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<sup>er</sup> janvier 2025**Droit d'utilisation / Dettes de leasing 270'977**Calcul:  $80'000/1.07 + 80'000/1.07^2 + 80'000/1.07^3 + 80'000/1.07^4 = 270'977$* *Valeur actuelle =  $\frac{\text{Valeur future}}{(1+i)^n}$* *31 décembre 2025*

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

**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<sup>er</sup> janvier 2025**Machines de production / Banque 750 000**31 décembre 2025*

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