

## *Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises<sup>1</sup>*

Jocelyne Gosselin  
Université du Québec  
Trois-Rivières, Canada

Jocelyne.Gosselin@uqtr.ca

Benoît Lavigne  
Université du Québec  
Trois-Rivières, Canada

Benoit.Lavigne@uqtr.ca

### **Résumé**

*Le principal objectif de la présente étude empirique est d'accroître la validité externe de celle de Lavigne et Gosselin (2004). Pour confirmer le rôle des cabinets d'experts-comptables dans l'utilisation des traitements différentiels (règles comptables plus simples) lors de la préparation des états financiers, nous avons réalisé une enquête postale, avec un court questionnaire, auprès de 300 cabinets de comptables agréés du Québec (taux de réponse de 54 %). Les résultats montrent que plus de la moitié (56 %) des PME admissibles utilisent au moins un traitement différentiel. De plus, les cabinets d'experts-comptables de type régional ou international sont les plus susceptibles d'utiliser des règles comptables plus simples. Nous n'avons toutefois pas constaté de différences statistiquement significatives selon la taille de la ville dans laquelle oeuvrent les cabinets d'experts-comptables. Le critère de simplicité et d'économies de temps ou d'argent est invoqué une fois sur deux par les répondants, pour justifier l'utilisation d'un ou de plusieurs traitements différentiels. L'analyse plus poussée montre que ce sont surtout les experts-comptables oeuvrant au sein de cabinets régionaux et internationaux qui invoquent ce critère en raison vraisemblablement de leur structure plus importante de coûts. La présente étude empirique contribue donc à démontrer et à expliquer l'influence du type de cabinets d'experts-comptables sur les choix des PME relatifs à leurs états financiers.*

**Mots clés :** PME; expert-comptable; états financiers; information différentielle.

---

1. Les auteurs tiennent à remercier l'Association canadienne des professeurs de comptabilité (ACPC) et le cabinet d'experts-comptables Deloitte & Touche pour leur support.

*L'internationalisation des PME et ses conséquences sur les stratégies entrepreneuriales  
25, 26, 27 octobre 2006, Haute école de gestion (HEG) Fribourg, Suisse*

## **Introduction**

L'internationalisation des marchés exerce incontestablement des pressions favorisant l'harmonisation des normes comptables. De manière à principalement satisfaire les besoins des marchés des capitaux, dans un monde des affaires de plus en plus complexe et suspicieux suite aux scandales financiers des dernières années, les normes comptables adoptées par la majorité des pays et à l'échelon international ont tendance à devenir de plus en plus détaillées et complexes. Pour les petites et moyennes entreprises (PME), les coûts engendrés, notamment sous la forme d'honoraires professionnels comptables, par cette surabondance de normes excèderaient souvent les avantages, telles de meilleures conditions de financement.

Au Canada, l'adoption du chapitre 3860 du *Manuel de l'ICCA* (ICCA, 1996), portant sur les instruments financiers, a relancé le débat sur la surabondance des normes. Malgré des dispositions transitoires, même prolongées ultérieurement jusqu'aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2002, de nombreuses sociétés fermées estimaient que les inconvénients découlant de l'application de ce chapitre excédaient ses avantages. Ses effets potentiellement pervers en cas de gels successoraux comptent certainement parmi les déclencheurs de la publication, par un groupe de recherche de l'ICCA, d'une monographie intitulée *L'information financière des PME* (ICCA, 1999). Le groupe de recherche y recommandait l'adoption du principe de l'information financière différentielle.

Faisant sienne cette recommandation, l'organisme canadien de normalisation comptable, à l'instar de plusieurs autres, a adopté le principe de l'information différentielle (ICCA, 2002). Les sociétés admissibles<sup>2</sup> pouvaient, au moment de l'étude, choisir d'utiliser une ou plusieurs règles comptables simplifiées présentées au tableau 1.

Les première et quatrième catégories de traitements différentiels concernent des renseignements donnés par voie de notes aux états financiers, alors que les autres ont pour conséquence de modifier la mesure ou le classement de certains postes aux états financiers. Ces dernières sont donc plus susceptibles d'influer sur les décisions des bailleurs de fonds.

Les entreprises admissibles ne sont pas tenues d'appliquer les traitements différentiels. Certaines devraient même s'en abstenir, notamment celles qui prévoient faire prochainement un premier appel public à l'épargne (Mersereau, 2002). Au moment de devenir des sociétés ouvertes, les entreprises qui ont eu recours à des traitements différentiels ne seront plus admissibles et elles devront retraiter rétroactivement leurs états financiers.

Étant maintenant en application et suscitant de plus en plus d'intérêt à l'échelle internationale, il apparaît important de comprendre les déterminants du recours à l'information différentielle. L'objectif de la présente étude empirique est de questionner l'arbitrage que font les experts-comptables entre les économies de coûts associées à l'utilisation des traitements différentiels et les risques qui en découlent.

---

2. Il s'agit des sociétés qui n'ont pas d'obligation publique de rendre des comptes et qui obtiennent le consentement unanime de tous leurs actionnaires.

## 1. Problématique

Avant d'énoncer les hypothèses de recherche, nous présentons d'abord sommairement les résultats de la seule étude empirique (Lavigne et Gosselin, 2004), à notre connaissance, qui s'est intéressée à l'utilisation des traitements différentiels, du moins dans le contexte québécois. Ensuite, nous nous attardons sur les recherches portant sur les déterminants des choix comptables par les PME.

**Tableau 1**  
**Un parallèle entre les traitements applicables aux entreprises non admissibles et les traitements différentiels**

Sujets	Traitements applicables aux entreprises non admissibles	Traitements différentiels
1. Description du capital-actions autorisé	Description de toutes les catégories d'actions autorisées	Description des seules catégories d'actions émises
2. Classification des actions privilégiées de gel successoral	Présentation au passif ou dans les capitaux propres, selon leur substance	Présentation dans les capitaux propres
3. Impôts sur les bénéfices	Comptabilisation selon la méthode des impôts futurs	Comptabilisation selon la méthode des impôts exigibles
4. Informations à fournir sur la juste valeur des instruments (actifs et passifs) financiers	Divulgaration par voie de notes, sauf si des contraintes de temps et d'argent ne permettent pas de déterminer la juste valeur ... avec suffisamment de fiabilité	Divulgaration par voie de notes, sauf si la juste valeur est difficilement déterminable
5. Regroupement d'entités Placements dans des filiales  Placements dans des coentreprises  Placements dans des satellites	États financiers consolidés  États financiers consolidés proportionnellement  Placements comptabilisés à la valeur de consolidation	Placements comptabilisés à la valeur de consolidation ou à la valeur d'acquisition Placements comptabilisés à la valeur de consolidation ou à la valeur d'acquisition Placements comptabilisés à la valeur d'acquisition
6. Tests de dépréciation Écarts d'acquisition  Autres actifs incorporels non amortissables	Test annuel  Test annuel	Test uniquement s'il y a une indication d'une baisse de valeur Test uniquement s'il y a une indication d'une baisse de valeur

### **1.1. Étude sur l'utilisation de l'information différentielle**

Gosselin et Lavigne (2006<sup>3</sup>), par une analyse de contenu des états financiers d'un échantillon aléatoire de 270 PME québécoises, répartis également entre neuf cabinets d'experts-comptables, montrent que les entreprises utilisant les traitements différentiels, soit près de la moitié des entreprises de l'échantillon, semblent faire un arbitrage entre les économies et les risques potentiels découlant de ces traitements.

Tous les traitements différentiels n'offrent pas le même niveau de simplification et, de ce fait, ne permettent pas tous les mêmes économies de coûts (Gosselin et Lavigne, 2006). Ainsi, le traitement portant sur la description du capital-actions, sans doute déjà fournie dans les états financiers des exercices antérieurs, n'est pas une importante source d'économies. Il est peu probable qu'une entité décide d'appliquer ce traitement dans le seul but de réaliser des économies de coûts. Le faible potentiel d'économies caractérise aussi la règle simplifiée relative à la classification des actions privilégiées de gel successoral dans les capitaux propres plutôt que dans le passif du bilan. Toutefois, il donne une image améliorée du niveau d'endettement. Une entité pourrait donc souhaiter utiliser ce traitement différentiel si elle estime pouvoir ainsi influencer positivement les décisions des bailleurs de fonds.

La règle simplifiée permettant d'utiliser la méthode des impôts exigibles plutôt que des impôts futurs semblait, a priori, source notable d'économies potentielles. Toutefois, les exigences imposées aux entités quant à la conciliation du taux d'impôts selon les lois fiscales et du taux effectif comptable réduit les économies réelles découlant de son application. Les traitements différentiels relatifs à la juste valeur des instruments financiers, au regroupement d'entités et aux tests de dépréciation sont les plus susceptibles de générer une économie importante de coûts.

Les règles simplifiées ayant pour conséquence de modifier la mesure ou le classement de certains postes aux états financiers (impôts, regroupement d'entités et tests de dépréciation) sont ceux qui comportent habituellement le plus de risques de ne pas satisfaire les besoins des bailleurs de fonds. Enfin, le traitement lié à la classification des actions privilégiées de gel successoral s'inscrit dans une classe à part car il semble plus cohérent avec le traitement que les banquiers accordent à de telles actions.

Les résultats de Lavigne et Gosselin (2004) conduisent à une classification en trois catégories de traitements : 1) rarement applicables mais majoritairement utilisés (classification des actions privilégiées de gel successoral et regroupement d'entités), 2) presque toujours applicables mais presque jamais utilisés (description du capital-actions autorisé et impôts sur les bénéfices), et 3) applicabilité et utilisation hétérogènes (informations à fournir sur la juste valeur des instruments financiers)<sup>4</sup>.

Relativement au rapport Économie/Risque, Gosselin et Lavigne (2006) constatent premièrement que les entreprises utilisant les traitements différentiels sont celles qui bénéficient davantage des

---

3. Ces deux auteurs ont présenté leurs résultats de recherche pour la première fois en 2004. Le document de travail daté de 2006 porte sur les mêmes données empiriques mais la section traitant du cadre conceptuel a été modifiée de façon importante.

4. En 2004, les traitements différentiels relatifs aux tests de dépréciation n'étaient pas en vigueur.

## *Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises*

économies au niveau de leurs frais d'honoraires professionnels. En effet, elles confient la préparation de leurs états financiers à des cabinets régionaux ou internationaux, dont la structure de coûts est plus importante. Deuxièmement, les entreprises utilisant les traitements différentiels sont celles qui assument moins de risques associés à la baisse de la qualité de l'information comptable, soit celles qui sont moins endettées et dont le cabinet d'expert-comptable se situe dans une petite ville, où les bailleurs de fonds sont davantage habitués à travailler avec des états financiers basés sur des conventions comptables diversifiées.

Lavigne et Gosselin (2004) reconnaissent toutefois que les cabinets sollicités n'ayant pas été sélectionnés sur une base aléatoire, le taux de participation ayant été d'environ 50 % et surtout, les entreprises incluses dans l'étude étant clientes de seulement neuf cabinets d'experts-comptables, la généralisation des résultats aux entreprises admissibles autres que celles de l'échantillon doit se faire avec précaution, surtout en ce qui concerne les variables liées aux cabinets.

### **1.2. Étude sur les déterminants des choix comptables des PME**

Les déterminants des choix comptables ont font l'objet d'une attention prépondérante du point de vue des sociétés ouvertes à travers les études s'inscrivant notamment dans le courant de la théorie comptable positive (Watts et Zimmerman, 1978). Bien qu'il n'en soit pas de même pour les PME, ces dernières peuvent sans doute tirer avantage, par exemple, à recourir au traitement différentiel sur les impôts. N'étant pas tenues de constater une charge d'impôts futurs, ces entreprises augmenteraient leur chiffre de bénéfice, facilitant ainsi vraisemblablement l'obtention ou le renouvellement d'un emprunt bancaire avec les meilleures conditions possibles.

S'inspirant plutôt de la théorie de la contingence, autant structurelle (objective) que comportementale (subjective), certaines recherches (Chapellier, 1994; Lacombe-Saboly, 1994; Lavigne, 1999; Lavigne et St-Pierre, 2002) ont démontré l'hétérogénéité du système d'information comptable (SIC) des PME et ont identifié certains de ses déterminants.

Les fondements conceptuels de la présente étude s'appuient toutefois davantage sur l'utilité de l'information comptable engendrée par les imperfections du marché (Hayek, 1945). Dans un marché parfait, notamment sans coût de transaction et sans asymétrie informationnelle, l'information comptable serait peu utile. Selon Fields et al. (2001), les questions entourant le choix des conventions comptables ont fait l'objet de nombreuses recherches, souvent réalisées en contexte de grandes entreprises. La généralisation des conclusions aux PME doit toutefois se faire avec précaution, afin de tenir compte des particularités de ces dernières (Julien et Marchesnay, 1996 et GREPME, 1997). Ainsi, les PME étant rarement cotées en bourse, elles sont généralement peu visibles. De même, le dirigeant et l'actionnaire principal étant souvent la même personne, le choix des conventions comptables ne peut habituellement pas être motivé par leurs conséquences sur la rémunération des dirigeants. Enfin, dans les plus petites entités, il existe souvent peu d'expertise comptable à l'interne. Le choix des conventions comptables peut alors être déterminé, ou du moins largement influencé, par les cabinets d'experts-comptables chargés de préparer les états financiers.

*Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises*

Ces particularités des PME, comparativement à celles des grandes entreprises, ne permettent évidemment pas d'écarter tout modèle théorique. Selon la rationalité économique, même limitée (Lorino, 1989), toute entité vise à ce que ses états financiers lui apportent le plus d'avantages et le moins d'inconvénients possibles (Watts et Zimmerman, 1978); elle doit donc faire un arbitrage entre ces deux aspects. Si c'est l'expert-comptable externe qui choisit<sup>5</sup> d'utiliser les traitements différentiels, on peut aussi avancer, en se basant sur la rationalité économique, qu'il fera son propre arbitrage entre les avantages, principalement des économies au chapitre des coûts, et les inconvénients de ces traitements, principalement le risque que les états financiers dressés selon de tels traitements ne répondent plus aux besoins des utilisateurs.

On pourrait croire, a priori, que les experts-comptables préfèrent les conventions comptables complexes qui génèrent plus d'honoraires professionnels. Ce serait pourtant négliger une variable importante. Les honoraires pouvant être facturés à leurs clients sont limités, notamment par la concurrence et la capacité de payer des PME. C'est pourquoi les cabinets d'experts-comptables visent, tout comme les PME, à minimiser les coûts de préparation des états financiers.

Le type de cabinet (Knutson et Wichmann, 1984), une variable susceptible de se répercuter sur les économies potentielles associées à l'utilisation des traitements différentiels, peut premièrement se justifier par la structure de coûts des cabinets (Gosselin et Lavigne, 2006). Un grand cabinet, ayant notamment son propre service de recherche, facturera des taux horaires plus élevés. Si l'expert-comptable oeuvrant dans un grand cabinet peut utiliser des conventions comptables simplifiées, il profitera d'économies plus importantes que s'il oeuvrait dans un petit cabinet. De plus, des traitements comptables simplifiés, qui requièrent moins d'estimations et de jugement professionnel, réduisent le risque de poursuite de l'expert-comptable et, par ricochet, les honoraires professionnels. Un grand cabinet aurait davantage à perdre d'une atteinte à sa réputation liée, par exemple, à la publication de justes valeurs qui, ultérieurement, s'avèreraient trompeuses (Barton, 2005).

Pour leur part, Coker et Hayes (1992) ont montré que la taille de la ville dans laquelle oeuvrent les bailleurs de fonds, par exemple les directeurs de comptes d'une succursale de banque, influence leur perception quant à l'utilité des états financiers et à leur perception du risque. La logique suggère que dans les petites villes, l'asymétrie d'information entre l'entreprise et ses investisseurs est réduite du fait que les deux groupes ont plus souvent l'occasion de se côtoyer. Nous croyons que les experts-comptables peuvent être influencés de la même façon par cette variable. De plus, les experts-comptables oeuvrant dans des cabinets situés dans les petites villes jugeraient moins risquée l'utilisation de traitements différentiels puisque les bailleurs de fonds, familiés au contexte des sociétés fermées de petite taille, sont habitués de travailler avec des états financiers basés sur des conventions comptables diversifiées (Gosselin et Lavigne, 2006).

---

5. Précisons que, du point de vue légal, le choix des conventions comptables demeure la responsabilité de l'entreprise. Toutefois, dans les faits, l'expert-comptable joue un rôle déterminant. C'est pourquoi, dans la suite du présent texte, nous référons simplement à l'application des traitements différentiels par les experts-comptables.

### **1.3. Hypothèses de recherche**

Le principal objectif de la présente étude est donc d'accroître la validité externe de l'étude de Lavigne et Gosselin (2004). À cet égard, nous nous concentrons sur le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises et nous formulons donc les deux hypothèses suivantes :

- **H<sub>1</sub>** : Les cabinets d'experts-comptables de type régional ou international sont les plus susceptibles d'appliquer un traitement différentiel.
- **H<sub>2</sub>** : Les cabinets d'experts-comptables situés dans une ville de petite taille sont les plus susceptibles d'appliquer un traitement différentiel.

## **2. La méthodologie de la recherche**

Comme la présente étude empirique vise à vérifier l'impact de certaines caractéristiques des cabinets d'experts-comptables, il fallait rejoindre un nombre important d'associés de ces cabinets. Une enquête avec un court questionnaire apparaît constituer une méthode de recherche efficiente.

### **2.1. L'échantillon de comptables agréés**

En vue de constituer l'échantillon pour notre enquête postale par questionnaire, la seule liste publique des cabinets de comptables agréés, disponible sur le site Internet de l'Ordre des comptables agréés du Québec (OCAQ), a servi de point de départ. Sur cette liste, une distinction est notamment faite selon que le cabinet se qualifie ou non à titre de maître de stage. Afin d'obtenir au moins 30 répondants pour chaque combinaison possible des variables mesurant le type de cabinets et la taille de la ville, nous avons choisi de façon aléatoire 300 praticiens oeuvrant dans : 1) les cabinets internationaux et régionaux, 2) les cabinets locaux maîtres de stage et, 3) les cabinets locaux qui ne sont pas maîtres de stage.

Au cours des deux semaines suivants l'envoi du questionnaire en septembre 2004, 55 questionnaires ont été reçus. Suite à un premier et à un deuxième rappels, nous avons reçu respectivement 57 et 50 questionnaires additionnels. Nous avons donc pu compter sur un total de 162 répondants, soit 54 % de l'échantillon initial<sup>6</sup>.

---

6. De manière à identifier un éventuel biais des non répondants, nous avons réalisé des tests de comparaisons de moyennes (ANOVA) et de proportions (Khi-2) qui n'ont pas montré d'écarts statistiquement significatifs entre les trois vagues de répondants, à une exception près. Cette dernière, qui concerne le traitement différentiel lié aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale, n'est pas trop préoccupante car il n'y a pas de progression constante entre les groupes.

## **2.2. Le questionnaire**

Pour augmenter les chances d'obtenir des réponses, le questionnaire (présenté en annexe) devait être bref, il tient sur deux pages. Suite à deux différents pré-tests auprès de cabinets de comptables agréés, seules des modifications mineures ont été nécessaires dans le questionnaire, mais ces derniers ont permis de mieux préciser, dans la lettre d'accompagnement (présentée en annexe), l'objet de la recherche et le travail demandé à l'associé pour compléter le questionnaire.

La première partie du questionnaire porte sur des pourcentages approximatifs, en se référant aux clients potentiellement admissibles aux traitements différentiels, dont le répondant est l'associé responsable, et qui ont retenu une mission de vérification ou d'examen de leurs états financiers du dernier exercice<sup>7</sup>. La première question porte sur le pourcentage des clients admissibles utilisant au moins un traitement différentiel. La question suivante, de type ouverte, demande d'énumérer des facteurs pris en compte par l'associé au moment de décider d'utiliser un traitement différentiel. Cette question vise notamment à valider l'interprétation des résultats obtenus par Lavigne et Gosselin (2004). Ces deux questions, ainsi qu'une autre demandant le pourcentage de la clientèle admissible, se répètent ensuite pour chaque traitement différentiel.

La deuxième partie du questionnaire comprend quatre questions portant sur les caractéristiques du cabinet, soit la taille de la ville, l'appartenance à un grand cabinet (liste nominative des cinq plus grands cabinets au Québec) et sinon, la qualification de maître de stage ainsi que le nombre d'associés. Pour éviter les confusions associées aux regroupements des villes faites au Québec au cours de la même période, le questionnaire précisait le nom des villes comptant plus de 500 000 habitants que nous considérons comme des grandes villes.

## **2.3. Les variables dépendantes et indépendantes**

Selon l'analyse de la documentation présentée à la section 2, les variables dépendantes et les valeurs qu'elles peuvent prendre sont les suivantes :

- Le pourcentage de clients utilisant au moins un traitement différentiel.
- Pour chacun des traitements différentiels prévus :
  - le pourcentage de clients susceptibles d'utiliser le traitement,
  - le pourcentage de clients utilisant le traitement.

Trois des quatre variables indépendantes concernant les cabinets sont des variables ordinales et binaires, soit :

- le type de cabinet :
  - parmi les cinq plus grands cabinets au Québec (*i*) Ernst & Young, *ii*) KPMG, *iii*) PricewaterhouseCoopers, *iv*) Raymond, Chabot, Grant, Thornton et *v*) Samson Bélaïr / Deloitte & Touche,
  - autres cabinets.

---

7. Cette condition sert à éliminer les mandats portant sur la préparation d'états financiers potentiellement non conformes aux principes comptables généralement reconnus (PCGR).



*Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises*

- la qualification à titre de maître de stage :
  - oui,
  - non.
- la taille de la ville :
  - moins de 500 000 habitants,
  - plus de 500 000 habitants.

La dernière variable est une mesure cardinale donnant le nombre d'associés oeuvrant dans des bureaux affiliés portant la même dénomination sociale.

### **3. Les résultats**

Nous présentons d'abord des statistiques descriptives en regard principalement de l'utilisation des traitements différentiels. Suivent les résultats des tests statistiques<sup>8</sup> visant à vérifier le rôle des caractéristiques des cabinets d'experts-comptables dans l'utilisation de ces traitements différentiels.

#### **3.1. L'utilisation des traitements différentiels**

Le tableau 2 dresse le portrait général de l'échantillon global. Les traitements différentiels s'avèrent une solution pratique dans plus de la moitié des clients des répondants (56 %). Le traitement différentiel lié à la description du capital-actions est le plus souvent applicable alors que celui lié aux coentreprises l'est le moins souvent. Quant à l'utilisation de chaque traitement différentiel, celui lié aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale est le plus souvent employé, alors que celui touchant la description du capital-actions est le moins utilisé. Rappelons que le premier permet à l'entreprise de donner une meilleure image de sa situation financière, alors que le dernier entraîne une très faible économie de coûts.

---

8. Respectivement pour les variables quantitatives et qualitatives, nous avons réalisé des tests de comparaisons de moyennes (ANOVA) et de proportions (Khi-2) avec le logiciel SPSS. Malgré le caractère exploratoire de la présente étude, qui aurait pu nous inciter à retenir un seuil de signification statistique égal à 0,10, nous avons plutôt retenu celui plus restrictif répandu dans la documentation comptable, soit 0,05.

**Tableau 2**  
**Quelques statistiques générales de l'échantillon (N = 154)**

Utilisation des traitements différentiels	Applicables		Utilisés	
	Moyen- ne	Ecart- type	Moyen- ne	Ecart- type
Au moins un TD	-		55,736,9	
Le TD lié à la description des actions autorisées mais non émises	77,236,6		24,937,5	
Le TD lié aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale	35,828,2		80,932,4	
Le TD lié aux impôts futurs	48,536,2		29,939,9	
Le TD lié à la juste valeur des actifs financiers	13,222,3		69,741,2	
Le TD lié à la juste valeur des passifs financiers	66,136,5		78,437,4	
Le TD lié à la consolidation d'une filiale	16,319,1		72,936,2	
Le TD lié à une coentreprise	2,85,7		72,340,9	
Le TD lié à un satellite	8,311,5		66,738,9	
Le TD lié à un écart d'acquisition	7,711,6		64,145,2	
Le TD lié à un actif incorporel non amortissable	6,29,7		63,345,1	

### 3.2. Les caractéristiques des cabinets d'experts-comptables

Parmi les 162 questionnaires reçus, 128 répondants ont indiqué au moins un critère pris en compte dans leur décision d'appliquer des traitements différentiels, 82 en ont indiqué au moins deux et 34 en ont indiqué au moins trois. Le tableau 3 montre les critères invoqués, après un regroupement intuitif a posteriori en 11 catégories.

Près de la moitié des répondants ayant indiqué au moins un critère invoque des raisons liées à la simplicité des traitements différentiels ou aux économies de temps ou d'argent qui en découlent, autant pour les entreprises que pour les cabinets. La deuxième raison la plus souvent invoquée concerne les utilisateurs des états financiers, leurs besoins et leur réaction face aux traitements différentiels. Viennent ensuite la prise en compte de variables liées aux actionnaires et les effets des traitements différentiels sur les états financiers. Le tableau montre que les sept dernières catégories sont plus rarement invoquées, soit dans moins de 20 % des cas. Il semble donc que les cabinets ne fassent pas systématiquement un arbitrage entre les économies et les risques, mais qu'ils privilégient plutôt le premier aspect.

Compte tenu de la fréquence très élevée du premier critère, nous avons vérifié si certaines caractéristiques des répondants y étaient associées. Le tableau 4 montre que ce sont principalement les cabinets régionaux ou internationaux qui invoquent ce facteur dans leur décision d'appliquer des traitements différentiels.

La fréquence du facteur de simplicité et d'économies a aussi été rapprochée de la taille de la ville dans laquelle œuvrent les répondants. Le tableau 5 montre que ce sont principalement les

*Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises*

répondants de cabinets situés dans les petites villes qui invoquent ce facteur, alors que ceux oeuvrant dans les grandes villes invoquent d'autres facteurs<sup>9</sup>.

**Tableau 3**  
**Les catégories de raisons invoquées, par ordre décroissant (N = 128)**

Explication	Fréquence
	Nb %
Économies de coûts ou de temps, simplicité ou rapidité accrue (complexité réduite)	6046,9
Utilisateurs des états financiers, leurs besoins et leur réaction	5039,1
Actionnaires (nombre, entente, directives)	3628,1
Effets sur les états financiers, sur les ratios ou sur la comparabilité	2821,9
Pertinence, réalité économique, clarté, information trompeuse	2318,0
Équilibre coût/bénéfice	1410,9
Importance des montants ou des nombres	129,4
Entreprise (genre, taille)	6 4,7
Politique du bureau	5 3,9
Contrainte dans le rapport du vérificateur	1 0,8
Type de mission	1 0,8

**Tableau 4**  
**L'occurrence du facteur de simplicité et d'économies selon le type de cabinets**

Raisons invoquées	Cabinets locaux		Cabinets régionaux ou internationaux		Total	
	Nombre	%	Nombre	%	Nombre	%
Économies de temps et d'argent	2235		3259		5446	
Autres raisons	4165		2241		6354	
Total	63100		52100		117100	

Seuil : 0,008

9. Nous nous sommes aussi assurés que les répondants qui n'ont donné aucun critère justifiant leur choix d'utiliser un traitement différentiel ne diffèrent pas quant au type de cabinet ou à la taille de la ville.

**Tableau 5**

**L'occurrence du facteur de simplicité et d'économies selon la taille de la ville**

Raisons invoquées	Petite ville		Grande ville		Total	
	Nombre	%	Nombre	%	Nombre	%
Économies de temps et d'argent	42	53	1634		5846	
Autres raisons	3747		3166		6854	
Total	79100		47100		126100	

Seuil : 0,037

**3.2.1. Le type de cabinets d'experts-comptables**

Afin de vérifier la première hypothèse de recherche, à l'effet que les cabinets d'experts-comptables de type régional ou international sont les plus susceptibles d'appliquer un traitement différentiel, le questionnaire incluait trois questions concernant respectivement le rattachement à un des cinq grands cabinets internationaux les plus présents au Québec, la qualification à titre de maître de stage et le nombre d'associés. Ces renseignements constituent trois volets pouvant distinguer les types de cabinets et font l'objet des tableaux 6 et 7.

Nous avons examiné le recours aux traitements différentiels (TD) par type de cabinets, en distinguant les cabinets locaux et régionaux de moins de 15 associés de ceux comptant 15 associés ou plus et les cabinets internationaux. Les résultats d'une comparaison de la moyenne de ces trois catégories de cabinets, consignés au tableau 6, confirment une différence statistiquement significative dans l'utilisation d'au moins un traitement différentiel. Moins il y a d'associés, moins le pourcentage d'utilisation est grand.

L'utilisation de cinq traitements différentiels spécifiques, soit celui lié aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale, aux impôts futurs, aux satellites, aux écarts d'acquisition et aux actifs incorporels non amortissables, varie aussi selon le type de cabinets et le nombre d'associés. Les cabinets locaux ou régionaux comptant moins de 15 associés utilisent moins souvent les cinq traitements différentiels que ne le font les répondants des deux autres groupes. Toutefois, les cabinets locaux ou régionaux comptant au moins 15 associés appliquent ces traitements différentiels, parfois plus souvent (actions émises dans le cadre d'une planification fiscale, écart d'acquisition et actif incorporel non amortissable), parfois moins souvent (impôts futurs et satellite) que les cabinets internationaux.

Nous avons aussi analysé une autre subdivision en distinguant les cabinets locaux comptant un seul associé (N = 32) et ceux en comptant plusieurs (N = 48). Avec cette subdivision, dont le détail n'est pas présenté ici, aucun pourcentage d'utilisation ne diffère de façon statistiquement significative, bien que les cabinets locaux comptant plusieurs associés affichent des pourcentages d'utilisation toujours inférieurs à ceux des cabinets internationaux.

Le tableau 7 présente des statistiques de même nature, selon que les répondants travaillent dans un cabinet accrédité ou non comme maître de stage. Cette qualification s'avère liée à l'utilisation des traitements différentiels; les cabinets qualifiés appliquant plus souvent au moins un traitement différentiel que les cabinets non qualifiés. Ce tableau fait aussi état de pourcentages statistiquement différents dans l'application des traitements différentiels liés aux actions émises

*Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises*

dans le cadre d'une planification fiscale, à la consolidation d'une filiale et à un actif incorporel non amortissable.

Pour tenir compte du fait que les cabinets internationaux ont tous été considérés comme maîtres de stage, nous avons repris cette analyse pour les seuls cabinets locaux et régionaux. Les résultats de cette analyse, disponibles sur demande, montrent que la qualification de maître de stage s'avère statistiquement significative dans l'utilisation de seulement deux traitements différentiels. Les 35 cabinets locaux et régionaux maîtres de stage appliquent plus souvent (83 %) le traitement différentiel lié aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale que les 52 cabinets locaux et régionaux non qualifiés (55 %) (seuil de 0,12). De même, les cabinets locaux et régionaux maîtres de stage recourent plus souvent (74 % comparativement à 39 % pour les cabinets locaux et régionaux non qualifiés) au traitement différentiel lié à la consolidation d'une filiale (seuil de 0,018). Toutefois, les cabinets qui ne sont pas maîtres de stage utilisent plus souvent les traitements différentiels liés à la description du capital-actions et aux impôts futurs.

**Tableau 6**

**L'utilisation des traitements différentiels selon le type de cabinet et le nombre d'associés**

Pourcentage d'utilisation des traitements différentiels	Locaux et régionaux > 15 associés (N = 82)	Locaux et régionaux > ou = associés (N = 13)	Internationaux (N = 49)	Seuil de significativité
	Moy Éc-t	Moy Éc-t	Moy Éc-t	
D'au moins un TD	46,438,7	72,329,1	73,024,5	<b>0,000</b>
Du TD lié à la description des actions autorisées mais non émises	23,638,7	22,224,9	24,236,5	0,986
Du TD lié aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale	76,336,7	97,37,0	85,226,5	<b>0,060</b>
Du TD lié aux impôts futurs	19,935,1	30,138,3	40,842,3	<b>0,031</b>
Du TD lié à la juste valeur des actifs financiers	55,447,0	76,941,3	77,435,0	0,072
Du TD lié la juste valeur des passifs financiers	64,545,9	84,034,1	84,631,5	0,122
Du TD lié à la consolidation d'une filiale	68,140,2	88,028,6	74,132,3	0,258
Du TD lié à une coentreprise	59,846,6	100,0 0,0	79,135,9	0,145
Du TD lié à un satellite	53,742,7	71,742,4	78,629,5	<b>0,015</b>
Du TD lié à un écart d'acquisition	44,746,6	80,541,1	73,641,2	<b>0,006</b>
Du TD lié à un actif incorporel non amortissable	43,247,3	87,031,3	72,940,6	<b>0,004</b>

**Tableau 7**

**L'utilisation des traitements différentiels selon la qualification de maître de stage**

Utilisation des traitements différentiels	Pas maître (N = 38)		Maître (N = 120)		Seuil de significativité
	Moy	Éc-t	Moy	Éc-t	
Au moins un TD	34,042,0		62,232,8		<b>0,000</b>
Le TD lié à la description des actions autorisées mais non émises	32,242,0		21,835,2		0,228
Le TD lié aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale	60,046,5		83,828,9		<b>0,005</b>
Le TD lié aux impôts futurs	33,245,7		27,337,8		0,545
Le TD lié à la juste valeur des actifs financiers	51,753,1		70,840,3		0,278
Le TD lié à la juste valeur des passifs financiers	75,050,0		78,337,2		0,865
Le TD lié à la consolidation d'une filiale	45,545,2		75,234,4		<b>0,013</b>
Le TD lié à une coentreprise	33,757,4		74,439,4		0,093
Le TD lié à un satellite	39,347,7		68,237,8		0,079
Le TD lié à un écart d'acquisition	39,053,4		64,545,2		0,340
Le TD lié à un actif incorporel non amortissable	4,0	8	66,743,9		<b>0,006</b>

### 3.2.2. La taille de la ville des cabinets d'experts-comptables

La deuxième hypothèse de recherche stipule que les cabinets d'experts-comptables situés dans une ville de petite taille sont les plus susceptibles d'appliquer un traitement différentiel. Examinons maintenant les réponses obtenues quant au pourcentage d'utilisation des traitements différentiels par rapport à la taille de la ville du répondant, tel que compilées au tableau 8.

Il ressort que les répondants oeuvrant dans les petites villes appliquent au moins un traitement différentiel à une plus grande proportion de leurs clients (62 %) que ceux oeuvrant dans les grandes villes (46 %) et que cette différence est statistiquement significative. À l'exception des traitements différentiels liés à la description du capital-actions et aux satellites, on remarque que les répondants oeuvrant dans les petites villes utilisent chaque traitement différentiel plus souvent que ceux oeuvrant dans les grandes villes. Toutefois, aucune de ces différences n'est statistiquement significative.

Pour vérifier les possibles effets d'interrelations et d'interactions, nous avons examiné l'effet de la taille de la ville en distinguant d'une part les cabinets locaux, et d'autre part les cabinets régionaux et internationaux. Les résultats, disponibles sur demande, montrent d'une façon statistiquement significative que parmi les cabinets régionaux et internationaux, ceux situés dans une petite ville appliquent moins le traitement différentiel lié à la description du capital-actions. Puisqu'aucune autre moyenne ne diffère du point de vue statistique entre les quatre sous-groupes, on en conclut que la taille de la ville n'est pas un facteur influant sur l'utilisation des traitements différentiels.

**Tableau 8**  
**L'utilisation des traitements différentiels selon la taille de la ville**

Pourcentage d'utilisation des traitements différentiels	Échantillon		Grande ville (N = 62)		Petite ville (N = 96)		Seuil de significativité
	Moy	Éc-t	Moy	Éc-t	Moy.	Éc-t	
Au moins un TD	56,0	37,0	46,1	37,0	62,2	35,9	<b>0,008</b>
Le TD lié à la description des actions autorisées mais non émises	23,8	36,6	28,4	41,7	21,3	33,6	0,308
Le TD lié aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale	80,8	32,6	77,1	35,1	83,0	31,1	0,325
Le TD lié aux impôts futurs	28,2	39,1	29,4	39,7	27,6	39,1	0,814
Le TD lié à la juste valeur des actifs financiers	68,6	41,5	63,4	45,5	71,1	39,6	0,438
Le TD lié la juste valeur des passifs financiers	77,5	37,9	77,4	39,8	77,6	37,7	0,982
Le TD lié à la consolidation d'une filiale	72,6	36,4	68,7	39,3	74,8	34,7	0,390
Le TD lié à une coentreprise	72,3	40,9	71,1	41,3	72,9	41,3	0,877
Le TD lié à un satellite	66,7	38,9	70,9	38,6	64,6	39,2	0,481
Le TD lié à un écart d'acquisition	62,9	45,5	55,0	46,4	66,3	45,0	0,272
Le TD lié à un actif incorporel non amortissable	62,3	45,3	50,7	47,5	67,2	43,8	0,134

### 3.2.3. L'interprétation des résultats

Le critère de simplicité et d'économies de temps ou d'argent est invoqué une fois sur deux par les répondants. L'analyse plus poussée montre que ce sont surtout les cabinets régionaux et internationaux qui l'invoquent. Ce résultat supporte l'interprétation faite par Lavigne et Gosselin (2004), à savoir que les cabinets régionaux ou internationaux appliquent plus souvent les traitements différentiels en raison de leur structure plus importante de coûts.

Les cabinets situés dans les grandes villes invoquent plus souvent que ceux situés dans des petites villes d'autres facteurs, parmi lesquels les utilisateurs des états financiers, leurs besoins ainsi que leur réaction. Ces statistiques appuient l'interprétation faite par Lavigne et Gosselin (2004), à savoir qu'il est possible que les comptables des cabinets situés dans les grandes villes appliquent moins souvent les traitements différentiels car les utilisateurs des états financiers sont habitués à interpréter les états financiers dressés selon les PCGR traditionnels, d'où un risque plus important associé à l'utilisation de tels traitements.

La taille de la ville ne semble pas déterminante pour expliquer l'utilisation des traitements différentiels à l'étude. Le type de cabinet l'est davantage. Peu importe la façon de le définir, les trois modes de distinction analysés sont liés, de façon statistiquement significative, à l'utilisation d'au moins un traitement différentiel. Les cabinets plus «imposants» les appliquent plus souvent.

## *Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises*

La façon de distinguer les types de cabinet modifie toutefois les pourcentages d'utilisation des traitements différentiels spécifiques. Ainsi, l'appartenance à un cabinet international est liée à une utilisation plus fréquente de quatre traitements spécifiques (juste valeur des actifs financiers, impôts, satellite et écart d'acquisition). Parmi les cabinets locaux et régionaux, ceux qualifiés de maître de stage et ceux comptant au moins 15 associés utilisent davantage les traitements différentiels que ceux respectivement non qualifiés ou comptant moins de 15 associés (actions émises dans le cadre d'une planification fiscale, impôts, satellite, écart d'acquisition, actif incorporel non amortissable).

Le type de cabinet, peu importe sa définition, n'est toutefois jamais lié à l'utilisation de trois traitements différentiels, soit la description du capital-actions, la juste valeur des passifs financiers et les coentreprises. Les résultats relatifs à la juste valeur des passifs financiers, différents de ceux de Lavigne et Gosselin (2004) qui montrent une influence du type de cabinets, s'expliquent potentiellement, en partie à tout le moins, par le décalage temporel entre les deux études<sup>10</sup>.

## **Conclusion**

### **La récapitulation**

Les résultats de recherche, obtenus auprès de 162 comptables agréés ayant complété un questionnaire postal, confirment partiellement le rôle des caractéristiques des cabinets d'experts-comptables dans le recours aux traitements différentiels. Les cabinets les plus susceptibles d'utiliser les traitements différentiels sont de type régional ou international.

Les résultats confirment, jusqu'à un certain point, la taxonomie des traitements différentiels proposés par Lavigne et Gosselin (2004). On peut encore ici distinguer trois catégories : 1) les traitements différentiels rarement applicables mais souvent utilisés, 2) les traitements différentiels souvent applicables mais peu utilisés et, 3) les traitements différentiels souvent applicables et majoritairement utilisés. La première catégorie regroupe la majorité des traitements différentiels à l'étude, soit ceux liés à la juste valeur des actifs financiers, à la consolidation des filiales, aux coentreprises, aux satellites, aux écarts d'acquisition et aux actifs incorporels non amortissables. Tous ces traitements génèrent des économies importantes. La seconde catégorie englobe les traitements différentiels liés à la description du capital-actions et aux impôts sur le bénéfice. Même s'ils sont souvent applicables, ils génèrent de faibles économies de coûts. Enfin, les traitements différentiels liés aux actions émises dans le cadre d'une planification fiscale et à la juste valeur des passifs financiers composent la troisième catégorie. Ces deux traitements différentiels s'avèrent les plus populaires avec un taux d'utilisation avoisinant les 80 %. Puisque le traitement différentiel lié aux actions de gel successoral n'entraîne pas d'économie importante de coûts, sa popularité montre que les experts-comptables tiennent compte des effets des traitements différentiels sur les états financiers.

---

10. Entre les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2002 et 2003, des inspections professionnelles conduites par l'Ordre des comptables agréés du Québec semblent avoir restreint le recours à une exception prévue au *Manuel de l'ICCA*.



### **Les limites de la présente étude**

Les apports précédents doivent évidemment être appréciés en tenant compte des limites, autant théoriques que méthodologiques, de la présente étude. Même si les hypothèses de recherche s'appuient sur la rare documentation traitant des choix comptables des PME, elles ne s'inscrivent pas dans un modèle conceptuel encore bien défini. De plus, l'étude relationnelle de variables d'un échantillon appréciable d'experts-comptables, bien que favorisant la validité externe des résultats, ne réussit pas à saisir globalement la complexité de l'ensemble des liens de dépendance et d'interdépendance qu'impliquent des choix comptables, qui ne sont pas aussi triviaux que certains pourraient le croire intuitivement. De plus, ce type de recherche transversale, plutôt que longitudinale, néglige le caractère évolutif des choix comptables, notamment engendré par l'intensification du processus de normalisation comptable liée à l'harmonisation à l'échelon international.

L'étude comporte aussi des limites sur le plan méthodologique. Nous avons notamment recueilli des pourcentages approximatifs d'utilisation des traitements différentiels, qui peuvent éventuellement s'écarter parfois de la réalité. Il est toutefois confortant de constater que les résultats vont dans le même sens que ceux de Lavigne et Gosselin (2004), qui ont utilisé une méthode plus objective d'analyse de contenu d'états financiers, à un nombre toutefois très réduit de neuf cabinets d'experts-comptables.

### **Les nouvelles voies de recherches**

Compte tenu des limites précédentes, la présente étude ouvre la voie à des recherches ultérieures. La réalisation d'études de cas apparaît particulièrement prometteuse pour saisir la richesse des relations entre les variables impliquées dans les choix évolutifs des conventions comptables des états financiers des entreprises admissibles.

Jusqu'à ce jour, les études confirment l'influence du type de cabinet qui conseille les PME et le peu d'influence des caractéristiques de ces entreprises dans l'utilisation des traitements différentiels, soit l'influence des deux principaux responsables de la préparation des états financiers. Il serait maintenant intéressant de mieux connaître le point de vue des utilisateurs des états financiers, principalement les banquiers.

## **Bibliographie**

- Barton, J. (2005), «Who cares about Auditor Reputation?», *Contemporary Accounting Research*, vol. 22, n° 3, p. 549-586.
- Chapellier, P. (1994), *Comptabilités et Système d'Information du Dirigeant de PME - Essai d'observation et d'interprétation des pratiques*, Thèse de Sciences de Gestion - Université de Montpellier II.
- Coker, J. W. et R. D. Hayes (1992), «Lenders' Perceptions of Income-Tax-Basis Financial Reporting by Small Business», *Journal of Small Business Management*, Juillet, p. 66-76.
- Fields, T. D., T. Z. Lys et L. Vincent (2001), «Empirical research on accounting choice», *Journal of Accounting and Economics*, p. 255-307.
- Hayek, F. A. (1945), «L'utilisation de l'information dans la société», Traduction parue dans : *Revue française d'économie*, automne 1986, p. 117-140.
- Gosselin, J. et B. Lavigne (2006), «L'utilisation de l'information financière différentielle par les PME québécoises», *Document de travail*, Université du Québec à Trois-Rivières.
- GREPME, (1997), *Les PME : Bilan et Perspective*, Les Presses Inter Universitaires et Economica, 2<sup>ème</sup> éd., 364 p.
- ICCA (1996), chapitre 3860, «Instruments financiers – informations à fournir et présentation », *Manuel de l'ICCA*, ICCA, Toronto.
- ICCA (1999), *L'information financière des PME*, ICCA, 114 p.
- ICCA (2002), chapitre 1300, «Information différentielle », *Manuel de l'ICCA*, ICCA, Toronto.
- Julien, P.-A. et M. Marchesnay (1996), *L'Entrepreneuriat*, Economica, 112 p.
- Knutson, D. L. et H. Jr. Wichmann (1984), «GAAP Disclosures : Problem for Small Business ?», *Journal of Small Business Management*, Janvier, p. 38-46.
- Lacombe-Saboly, M. (1994), *Les Déterminants de la Qualité des Produits Comptables des Entreprises : Le Rôle du Dirigeant*, Thèse de Sciences de Gestion - Université de Poitiers.
- Lavigne, B. (1999), *Contribution à l'étude de la genèse des états financiers des PME*, Thèse de Sciences de Gestion - Université Paris IX – Dauphine, 432 p.
- Lavigne, B. et J. Gosselin (2004), L'information différentielle : une solution à la surabondance des normes comptables pour les PME? *Actes du VII<sup>ème</sup> Congrès International Francophone sur la PME*, Montpellier, Octobre.
- Lavigne, B. et J. St-Pierre (2002), «Association entre les caractéristiques du système d'information comptable des PME et leur performance financière», *Actes du VI<sup>ème</sup> Congrès International Francophone sur la PME*, HEC Montréal, Octobre.
- Lorino, Philippe (1989), *L'économiste et le manager*, Éditions La Découverte, Paris, 228 p.
- Mersereau, A. (2002), «Information différentielle : voici une modification des PCGR canadiens qui saura intéresser la plupart des sociétés canadiennes», *Camazine*, Juin-juillet, p. 28-30 et 41.
- Watts, R. L. et J. L. Zimmerman (1978), «Toward a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards», *Journal of Accounting Research*, p. 112-134.

*Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises*

**ANNEXE – Lettre d'accompagnement**

Le 27 septembre 2004

Madame XXX  
Cabinet YYY  
XXX rue YYY  
Ville XXX  
XOX OXO

Madame xxx,

De manière à notamment faire rapport à l'ICCA sur l'utilité du *Chapitre 1300 du Manuel* portant sur les traitements différentiels, nous menons actuellement une enquête, subventionnée conjointement par Deloitte & Touche et l'Association canadienne des professeurs de comptabilité (ACPC). Que vos clients utilisent ou pas ces traitements différentiels, votre participation nous est indispensable à la production de ce rapport, qui peut vraisemblablement influencer la normalisation comptable.

Le questionnaire d'enquête, auquel est joint une enveloppe pré-affranchie, tient sur **une seule page** recto-verso. Il est conçu de sorte à être complété rapidement et facilement. Ainsi, nous vous demandons des pourcentages approximatifs et non des pourcentages précis. Environ 15 minutes de votre précieux temps sera nécessaire pour répondre à **toutes les questions** et ainsi permettre l'atteinte des objectifs des travaux auxquels nous avons consacré beaucoup d'énergies. N'hésitez pas à profiter de l'occasion pour joindre, sur une feuille annexe, tout autre commentaire concernant le sujet.

Comme vous pourrez le constater, cette étude est faite sous le couvert de l'**ANONYMAT**. Nulle part dans le questionnaire, vous ne serez appelé à vous identifier. En guise de remerciement, nous vous ferons parvenir une analyse des résultats, si vous en manifestez le désir en retournant distinctement la carte réponse fournie à cet effet.

En espérant pouvoir compter sur votre précieuse collaboration, idéalement d'ici le 8 octobre, nous demeurons disponibles pour répondre à toute question que la présente étude pourrait soulever. Même si vous décidez de ne pas compléter le questionnaire, nous vous saurions gré de compléter la carte réponse de manière à ne pas recevoir de **correspondance ultérieure indésirée**.

Bien à vous,

Jocelyne GOSSELIN, FCA  
Professeurs  
Université du Québec à Trois-Rivières  
C. P. 500, Trois-Rivières, Québec, Canada  
G9A 5H7  
Téléphones : (819) 376-5011 postes 3111 et 3169  
Télécopieur : (819) 376-5180  
Courrier électronique : [Jocelyne.Gosselin@uqtr.ca](mailto:Jocelyne.Gosselin@uqtr.ca) et [Benoit.Lavigne@uqtr.ca](mailto:Benoit.Lavigne@uqtr.ca)

Benoit LAVIGNE, CA

**ANNEXE - Questionnaire**

**I. Renseignements sur les traitements différentiels (TD)**

**N.B. Répondez, par des pourcentages approximatifs, en vous référant à vos clients potentiellement admissibles aux TD (sans obligation publique de rendre des comptes), dont vous êtes l'associé responsable dans votre cabinet, et qui ont retenu une mission de vérification ou d'examen pour leur dernier exercice financier.**

1. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage en utilise au moins un? %

2. Au moment de décider d'appliquer les TD, quels facteurs considérez-vous?

---

---

*Au besoin, utilisez des feuilles supplémentaires.*

3. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage a émis des actions rachetables au gré du détenteur dans le cadre d'une planification fiscale? %

**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 4.**

a) Parmi ces clients qui ont émis de telles actions, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %

b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.

---

4. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage détient des actifs financiers (autres que des participations dans des filiales, coentreprises ou satellites) (ex. : placement de portefeuille dans une société fermée) dont la juste valeur a été jugée difficilement déterminable? %

**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 5.**

a) Parmi ces clients détenant de tels actifs, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %

b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.

---

5. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage détient des passifs financiers (ex. : dette à taux fixe) dont la juste valeur est différente de la valeur comptable? %

**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 6.**

a) Pour quelle portion (entre 0 et 100 %) de ces clients détenant de tels passifs, la juste valeur a-t-elle été jugée difficilement déterminable? %

**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 6.**

b) Quelle portion (entre 0 et 100 %) de ces clients, dont la juste valeur de tels passifs a été jugée difficilement déterminable, utilise le TD correspondant? %

c) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.

---

6. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage possède au moins une filiale? %

**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 7.**

a) Parmi ces clients qui possèdent une filiale, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %

b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.

---

7. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage possède au moins une coentreprise? %

**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 8.**

a) Parmi ces clients qui possèdent une coentreprise, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %

b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.

---

*Le rôle des experts-comptables dans l'utilisation de l'information différentielle par les PME québécoises*

8. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage possède au moins un satellite? %  
**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 9.**  
 a) Parmi ces clients qui possèdent un satellite, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %  
 b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.
- 
9. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage présente un écart d'acquisition au bilan? %  
**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 10.**  
 a) Parmi ces clients qui présentent un tel écart, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %  
 b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.
- 
10. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage présente, au bilan, au moins un actif incorporel non amortissable (licences, permis)? %  
**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 11.**  
 a) Parmi ces clients qui présentent un tel actif, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %  
 b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.
- 
11. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage a un nombre de catégories d'actions autorisées selon ses statuts constitutifs supérieur au nombre de catégories effectivement émises? %  
**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la question 12.**  
 a) Parmi ces clients qui ont plus de catégories d'actions autorisées qu'effectivement émises, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %  
 b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.
- 
12. Parmi vos clients admissibles aux TD, quel pourcentage montre au moins un poste de bilan dont la valeur comptable et la valeur fiscale sont significativement différentes (au moins une convention comptable qui est significativement différente des règles fiscales)? %  
**Si vous avez répondu « 0 % », allez directement à la dernière section (II).**  
 a) Parmi ces clients qui montrent un tel poste, quel pourcentage utilise le TD correspondant? %  
 b) Outre les facteurs énumérés à la question 2, identifiez les facteurs spécifiques à ce TD.

**II. Renseignements généraux sur le cabinet**

N.B. Les renseignements ci-dessous, qui resteront absolument confidentiels, ne visent aucunement à identifier votre cabinet. Nous voulons simplement pouvoir analyser leur impact sur l'utilisation des TD.

- |  | Oui                      | Non                      |
|--|--------------------------|--------------------------|
| 1. Votre cabinet fait-il partie d'un des réseaux suivants: 1) Ernst & Young, 2) KPMG, 3) PricewaterhouseCoopers, 4) Raymond, Chabot, Grant, Thornton, 5) Samson Bélaïr / Deloitte & Touche?<br><b>Si vous avez répondu « Oui », allez directement à la question 4.</b> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2. Votre cabinet est-il « maître de stage » ?  | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3. Votre cabinet et des bureaux affiliés, qui portent la même dénomination sociale, comptent combien d'associé(s) ?  | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 4. L'agglomération urbaine (ville et banlieux) où se situe votre cabinet compte-elle plus de 500 000 habitants (Montréal, Québec, Laval, Longueuil) ?  | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

Sincère merci et n'hésitez pas à profiter de l'occasion pour nous communiquer, sur des feuilles annexées, tout autre commentaire concernant le *Chapitre 1300* du *Manuel de l'ICCA* portant sur les TD.