

---

## Révision

---

### Exposé de la situation pour les exercices 1 à 3

Vous êtes le réviseur en chef / la réviseuse en chef de l'entreprise de révision Rätia SA, et le directeur financier d'Auto Holding SA vous demande si vous prévoyez de contrôler les comptes annuels et les comptes consolidés du groupe Auto Holding. Les comptes annuels et les comptes consolidés de l'année précédente ont été contrôlés par l'organe de révision Müller & Partner S.à.r.l.

Auto Holding SA vous transmet les documents suivants :

- Annexe 1 : Comptes consolidés du groupe Auto Holding (hors annexe)
- Annexe 2 : Comptes individuels d'Auto Holding SA (hors annexe)

Auto Holding SA possède plusieurs filiales, dont deux sont domiciliées à l'étranger et une en Suisse (Auto Suisse SA). Les clôtures de comptes de toutes les filiales ne vous sont pas communiquées. Vous n'en avez de toute façon pas besoin pour la résolution de cet exercice.

En outre, vous recevez les informations suivantes du conseil d'administration d'Auto Holding SA :

- Les filiales situées à l'étranger sont encore en phase de développement et ne sont que partiellement opérationnelles.
- Du fait de l'implication des différentes transactions au sein des sociétés du groupe, les comptes consolidés seront établis pour le groupe Auto Holding. Le conseil d'administration estime que cela est nécessaire afin de se conformer aux prescriptions légales (aperçu de la situation financière et des résultats).
- Vous avez été choisi pour être l'organe de révision du groupe Auto Holding pour l'exercice 2017.
- Auto Suisse SA est la seule société importante du groupe.

## Exercice 1 : Comptes consolidés

(11 points)

### Exercice partiel 1.1)

(2 points)

Pour quelle société nationale avez-vous établi des déclarations d'acceptation de l'élection et à quel organe les soumettez-vous ? Argumentez votre réponse en détail.

Déclaration d'acceptation de l'élection pour la holding comme réviseur des comptes consolidés à l'attention de l'AG (1 point)

Déclaration d'acceptation de l'élection pour chaque société individuelle en Suisse à l'attention de l'AG, pour laquelle Rätia doit être choisie comme organe de révision (1 point)

### Exercice partiel 1.2)

(2 points)

Le conseil d'administration vous demande également si vous pouvez effectuer un contrôle restreint sur mandat pour deux autres petites entreprises. L'une est domiciliée en Autriche, l'autre à Zurich.

Que répondez-vous à la demande du conseil d'administration et que lui recommandez-vous ? Justifiez votre réponse. Quels types de contrôles pouvez-vous recommander au conseil d'administration ?

Un contrôle selon la norme relative au contrôle restreint (NCR) **n'est pas possible sur mandat**. L'introduction de la NCR indique littéralement :

« La présente norme est applicable dans les cas où l'auditeur, en vertu de la loi, des statuts ou d'une décision de l'organe suprême de l'entreprise, assume une fonction d'organe ». (2 points).

Par conséquent, le contrôle pourrait certes être effectué sur mandat, cependant pas selon la NCR mais, par exemple, sous forme de « review » selon la norme ISRE ou sur le fondement d'opérations de contrôle convenues.

En l'espèce, Rätia SA n'assume donc pas de fonction d'organe, car le contrôle serait effectué sur mandat.

#### Répartition des points :

1 point pour la réponse selon laquelle le mandat ne peut être exécuté ainsi ou pour la reconnaissance du fait que la NCR n'est applicable qu'aux réviseurs qui assument une fonction d'organe.

1 point pour la recommandation selon laquelle un autre type de contrôle pourrait être appliqué, par exemple review selon la norme ISRE ou des opérations de contrôle convenues.

La distinction Autriche/Suisse, etc. ne donne pas de point, car dénuée de pertinence.

**Exercice partiel 1.3)**

**(2 points)**

Quels indicateurs de risque jouent un rôle pour un réviseur de groupe aux fins de l'évaluation de la qualité et de la fiabilité des comptes consolidés ? Citez-en quatre. (Seules les quatre premières réponses seront prises en considération.)

MSA tome Contrôle ordinaire, Contrôle des comptes consolidés, page 469 ss

- Structure d'entreprise complexe
- Structures de gestion et de surveillance de l'entreprise insuffisantes
- Contrôles inexistantes ou inefficaces à l'échelle du groupe
- Risques spécifiques à tel ou tel pays
- Incertitudes quant au traitement dans le bilan de sociétés ad hoc (« special purpose entities »)
- Relations ou transactions avec des parties liées
- Des dates d'arrêté des comptes divergentes
- Politique fiscale agressive
- Procédures de consolidation erronées par le passé
- Périmètre de consolidation
- SCI, y compris contrôles généraux au niveau du groupe
- Systèmes d'information
- Référentiel comptable applicable
- Analyse des états financiers du groupe

0,5 point pour chaque réponse plausible sans répétition. Maximum 2 points.

**Exercice partiel 1.4)**

**(1 point)**

Le réviseur du groupe doit-il aussi contrôler certains contrôles internes au niveau des comptes consolidés ? Argumentez votre réponse en détail.

MSA tome Contrôle ordinaire, page 470 ss Système de contrôle interne

Oui, outre les opérations habituelles de contrôle dans le cadre du contrôle du SCI d'une société individuelle, d'autres aspects d'un SCI doivent être contrôlés au sein du groupe.

Lors d'un contrôle de groupe, il convient de tenir compte du fait que le SCI n'est pas le seul élément pertinent au sein des sociétés du groupe pour évaluer les risques des comptes consolidés. Le réviseur des comptes consolidés doit aussi tenir compte de l'interaction du SCI entre les sociétés du groupe et vérifier si les contrôles internes au niveau du groupe (« group wide controls ») représentent un risque significatif de contrôle.

(1 point pour la mention de contrôles au niveau du groupe ou réponse similaire)

---

**Exercice partiel 1.5)**

**(4 points)**

**Matérialité / Signification**

Citez et calculez les différents seuils de matérialité pour les comptes individuels d'Auto Holding SA (annexe 2). Si vous faites des hypothèses, justifiez-les.

**Choix de la valeur de référence :**

Total du bilan (0 point pour le seul terme)

Justification : holding, pas d'activité opérationnelle (1 point)

(Peu importe la valeur de référence choisie. Pas de point pour cette réponse. La justification est déterminante et doit faire sens par rapport à la valeur de référence. Dans ce cas, 1 point.)

**Calcul de la matérialité :**

Calcul du seuil de signification global / caractère essentiel global:

Total du bilan : 1% à 3%

Hypothèse : pas d'écritures complémentaires significatives constatées au cours des dernières années.

Décision : 3% du total du bilan

Calcul du seuil de signification global :

1% de CHF 6 040 000 = CHF 60 400

3% de CHF 6 040 000 = CHF 181 200

(1 point pour la fourchette et la justification pertinente et pour le calcul de la base correcte)

**Calcul de l'erreur tolérable / du seuil de planification :**

Fourchette 50% à 75% du seuil de signification global

Hypothèse : pas de constatation négative au cours des dernières années et aucun domaine de risque extraordinaire.

Décision 75% du seuil de signification global

Calcul : 75% de CHF 181 200 = CHF 135 900 -> arrondi à CHF 136 000

(1 point pour la fourchette et la justification pertinente et pour le calcul de la base correcte)

**Calcul du seuil de non-intervention / seuil de non-détection :**

Fourchette 1% à 5% du seuil de signification global

Hypothèse : peu, voire pas d'écriture complémentaire au cours des dernières années.

Décision : 1% du seuil de signification global

Calcul : 1% de CHF 181 200 = CHF 1 812 -> arrondi à CHF 2 000

(1 point pour la fourchette et la justification pertinente et pour le calcul de la base correcte)

Le candidat qui mentionne et calcule le seuil de signification spécifique / la matérialité spécifique peut obtenir max. 0,5 point supplémentaire s'il n'a pas obtenu tous les points ci-dessus.

## Exercice 2 : Planification de l'audit

(9 points)

### Exercice partiel 2.1)

(2 points)

Comment procédez-vous pour la mise en place des procédures analytiques / opérations de contrôle analytique dans le cadre de la planification de l'audit ? Présentez votre démarche par mots-clés.

MSA tome Contrôle ordinaire, page 228 ss

- Définition des attentes (1 point)
- Fixation de l'écart maximal tolérable
- Identification de l'écart significatif
- Examen de l'écart significatif (1 point)
- Conclusion

Norme NCR, page 21 ss

- Analyse des paramètres et des tendances importants (1 point), y compris dans l'appréciation (1 point) de changements et de relations qui s'écartent d'autres informations importantes ou de montants qui ont fait l'objet de prévisions.

(Doivent être identifiables dans la réponse du candidat : choix d'une valeur de référence et analyse de l'écart, 1 point à chaque fois, max. 2 points.)

### Exercice partiel 2.2)

(1 point)

De quelle procédure d'audit relèvent les procédures analytiques ?

MSA tome Contrôle ordinaire (p. 215), MSA tome Contrôle restreint (p. 161)

Contrôles de substance (1 point) -> contrôle indirect (1 point)

Exercice partiel 2.3)

(6 points)

a) Citez deux procédures analytiques pour les charges de personnel

NCR Annexe D, réf. q) Charges de personnel

- Comparaison avec l'exercice précédent de la relation entre les salaires et les charges sociales
- Analyse des charges de personnel mensuelles
- Analyse des charges de personnel moyennes par collaborateur
- Analyse des charges d'assurances sociales par rapport aux charges salariales totales
- 1 point par opération de contrôle correcte, 2 points max. Mais ces contrôles doivent être **analytiques** !

b) Formulez deux autres contrôles détaillés / vérifications détaillées pour les charges de personnel en indiquant l'objectif de contrôle et le risque à couvrir.

NCR Annexe D, réf. q) Charges de personnel, etc.

1 point pour un risque de contrôle judicieux et un objectif de contrôle cohérent et 1 point pour une opération de contrôle harmonisée correspondante.

Maximum 4 points.

Contrôle détaillé	Objectif de contrôle	Risque de contrôle

Rapprochement des totaux de la comptabilité des salaires avec les comptes du grand livre	Survenance	Caractère incomplet, délimitation temporelle
Rapprocher les décomptes finals des assurances sociales avec les soldes sur les comptes (AVS, LAA, IJM, LPP, impôt à la source)	Intégralité, survenance, évaluation, présentation	Caractère incomplet
Rapprochement des charges inscrites avec les relevés et décomptes annuels adéquats (décomptes AVS, LPP)	Intégralité	Caractère incomplet
Régularisation correcte des salaires, traitements, commissions, frais, heures supplémentaires, congés contrôlés sur la base de documents appropriés (récapitulatif des salaires, calcul des vacances, heures supplémentaires, contrats de travail, etc.)	Intégralité, exactitude, survenance, évaluation, droits et obligations	Délimitation temporelle erronée
Consultation des comptes de charges dans les nouveaux comptes annuels	Survenance, intégralité, délimitation temporelle	Délimitation temporelle erronée
Constatation des montants versés aux personnes proches	Présentation et publication	Présentation erronée Actes délictueux
<b>Opérations de contrôle plus approfondies</b>		
Consultation de rapports d'autres réviseurs (AVS, SUVA, etc.)	Droits et obligations	Evaluation des réponses individuelles
Rapprochement des salaires versés et du contrat de travail	Intégralité, droits et obligations	Caractère incomplet
Rapprochement des salaires comptabilisés avec les décomptes de l'AVS, accidents / maladie, prévoyance professionnelle	Intégralité, droits et obligations, délimitation temporelle	Evaluation des réponses individuelles



Rapprochement des certificats de salaire avec le récapitulatif des salaires par collaborateur	Droits et obligations	Evaluation des réponses individuelles
Confirmations d'un avocat dans les litiges concernant le personnel	Intégralité, droits et obligations, évaluation, survenance	Caractère incomplet des informations Sous-évaluation
Confirmations des soldes AVS, SUVA, IJM, LPP, etc.	Intégralité, droits et obligations, évaluation, survenance	Caractère incomplet
Contrôle du respect des dispositions en droit du travail et droit administratif	Droits et obligations, intégralité	Caractère incomplet Présentation erronée Délimitation temporelle erronée

## Exercice 3 : Rapport

(12 points)

### Exercice partiel 3.1)

(5 points)

---

Quels sont les rapports du réviseur prescrits par la loi dans le cadre d'un contrôle ordinaire ?  
Citez les destinataires de ces rapports et indiquez aussi les articles de loi correspondants.

Rapport détaillé (1 point) → Destinataire : Conseil d'administration (1 point)

Rapport succinct (1 point) → Destinataire : Assemblée générale (1 point)

Art. 728b (1 point)

Alinéa 1) L'organe de révision établit à l'intention du **conseil d'administration** un **rapport détaillé** contenant des **constatations** relatives à l'établissement des comptes, au système de contrôle interne ainsi qu'à **l'exécution** et au **résultat de la révision**.

Alinéa 2) L'organe de révision **établit à l'intention de l'assemblée générale** un rapport **écrit qui résume** le résultat de la révision.

---

**Exercice partiel 3.2)**

**(7 points)**

Chacun des états de fait ci-après doit être évalué indépendamment des autres faits dans le cadre du présent exercice.

**Situation de départ**

Vous avez récemment été engagé(e) comme responsable de mandat chez Rätia SA et avez repris il y a six mois le mandat Autowest SA de votre prédécesseur. Autowest SA est une filiale d'Auto Holding SA dont le siège est à Berne.

Vous et votre assistant avez achevé la révision il y a quelques jours et établissez désormais le rapport de révision.

**Bilan (valeurs en milliers de CHF)**

<b>Actifs</b>	<b>31.12.2017</b>	<b>Passifs</b>	<b>31.12.2017</b>
Liquidités	250	Engagements issus de livraisons et de prestations	1 650
Créances issues de livraisons et de prestations	1 850	Emprunt personnes proches	1 600
Stocks de marchandises	850	Passifs de régularisation (intérêts)	120
Immobilier	2 500	Provisions (notamment impôts)	250
Autres immobilisations	300	Hypothèque	900
		Capital-actions	500
		Réserves légales issues du bénéfice	30
		Report des bénéfices	570
		Bénéfice annuel	130
<b>Total du bilan</b>	<b>5 750</b>	<b>Total du bilan</b>	<b>5 750</b>

**Exercice partiel 3.2a)**

**(2,5 points)**

Le principal débiteur (Mazda SA) figure dans la liste des PO débiteurs avec un montant de CHF 1 400 000 et une échéance supérieure à 320 jours. Contrairement au conseil d'administration, vous considérez que 50% de la créance sont compromis (supposition).

Établissez le rapport de révision (contrôle restreint) en tenant compte des états de fait exposés dans les exercices partiels. Seuls les écarts (modification) par rapport à la formulation standard doivent être présentés. Si vous considérez qu'aucune modification de la formulation standard n'est nécessaire, veuillez l'indiquer.

**NCR exemple 5**

L'évaluation appelle les commentaires suivants : suite à notre contrôle, nous supposons que les créances issues de livraisons et de prestations comprennent des débiteurs douteux qui n'ont pas été dépréciés. De ce fait, les créances issues de livraisons et de

prestations seraient surévaluées d'un montant d'au moins CHF 700 000. Par conséquent, le résultat ainsi que les fonds propres sont présentés pour un montant significativement trop favorable.

En raison de l'incidence possible de la réserve présentée au paragraphe précédent, nous ne sommes pas en mesure d'exprimer une opinion de contrôle.

Formulation de la réserve 1,5 point, opinion de contrôle impossible (1 point)

**Exercice partiel 3.2b)**

**(2,5 points)**

Dans le cadre de l'interrogation sur les événements postérieurs à la clôture, le directeur d'Autowest SA vous annonce avoir reçu un document de l'Office de l'environnement quelques jours auparavant indiquant que le sol sous l'un des ateliers était très fortement pollué par des huiles usagées. L'Office de l'environnement exigerait l'assainissement total du sol. Mais un tel assainissement ne peut être réalisé que par la destruction complète d'un bâtiment (valeur comptable de CHF 1 100 000). Le directeur est désespéré quant à la façon de poursuivre son activité si le bâtiment doit être détruit. Il a prochainement un rendez-vous avec un avocat pour obtenir des conseils dans cette affaire. L'avocat est spécialisé dans ce domaine et a indiqué par téléphone au directeur d'Autowest SA qu'il existe une solution possible pour contourner la situation, mais qu'il devait tout d'abord étudier le dossier. À titre préventif, le fiduciaire d'Autowest SA a d'ores et déjà inscrit une remarque dans l'annexe concernant les faits et l'incertitude quant à la continuité de l'exploitation. Actuellement, vous n'avez pas d'autres informations à votre disposition.

Établissez le rapport de révision (contrôle restreint) en tenant compte des états de fait exposés dans les exercices partiels. Seuls les écarts (modification) par rapport à la formulation standard doivent être présentés. Si vous considérez qu'aucune modification de la formulation standard n'est nécessaire, veuillez l'indiquer.

**NCR exemple 10**

L'incertitude est communiquée dans l'annexe !

Opinion d'audit non modifiée – complément en raison d'une incertitude significative sur la continuité d'exploitation

Sans apporter de réserve dans notre opinion de contrôle, nous attirons l'attention sur la remarque xx à l'annexe des comptes annuels où il est fait état d'une incertitude importante jetant un doute sérieux sur la capacité d'Autowest SA à poursuivre ses activités. Si la continuité de l'exploitation de la société s'avérait impossible, les comptes annuels devraient être établis sur la base des valeurs de liquidation. (2,5 points)

Exercice partiel 3.2c)

(2 points)

**Proposition relative à l'emploi du bénéfice**

Le conseil d'administration propose d'utiliser comme suit le bénéfice au bilan :

<b>En milliers de CHF</b>	<b>31.12.2017</b>
Report	570
Résultat annuel	130
<b>Bénéfice au bilan</b>	<b>700</b>
Distribution dividende	100
Apports dans les réserves issues du bénéfice	0
<b>Report à nouveau</b>	<b>600</b>

Aucune constatation négative ne ressort des documents de contrôle. Lors de la consultation des documents de contrôle, vous tombez sur la documentation de vérification de la proposition relative à l'emploi du bénéfice. La proposition relative à l'emploi du bénéfice a déjà été approuvée par le conseil d'administration, et le comptable considère qu'aucune modification n'est nécessaire. Vous pouvez supposer qu'aucun des autres domaines de contrôle n'a donné lieu à une constatation négative.

Établissez le rapport de révision (contrôle restreint) en tenant compte des états de fait exposés dans les exercices partiels. Seuls les écarts (modification) par rapport à la formulation standard doivent être présentés. Si vous considérez qu'aucune modification de la formulation standard n'est nécessaire, veuillez l'indiquer.

Formulation standard NON POSSIBLE → il manque l'attribution aux réserves légales

Si les réserves légales ne sont pas constituées, une opinion d'audit défavorable doit être formulée concernant la proposition d'emploi du bénéfice.

**NCR exemple 8**

Opinion d'audit défavorable – en raison d'un élément constaté en matière de l'emploi du bénéfice au bilan – la proposition concernant l'emploi du bénéfice n'est pas conforme dans une mesure significative à la loi et aux statuts.

Lors de notre contrôle, nous n'avons pas rencontré d'éléments nous permettant de conclure que les comptes annuels ne sont pas conformes à la loi et aux statuts. Toutefois, étant donné que la proposition concernant l'emploi du bénéfice au bilan ne prévoit aucune attribution à la réserve légale issue du bénéfice, elle n'est pas conforme à la loi et aux statuts.

(2 points)

## Exercice 4 : Questions diverses

(18 points)

La société-mère Porta SA a deux filiales, SchiebetürOst SA et SchiebetürWest SA. Les deux filiales exercent pratiquement dans le même domaine. Le conseil d'administration de Porta SA est désormais sous une forte pression, tant de la part des actionnaires que des concurrents. Les actionnaires exigent une croissance qualitative et une meilleure rentabilité. Après la consultation d'une société de conseil externe, on est parvenu à la conclusion que les deux sociétés doivent être fusionnées. On espère ainsi un énorme potentiel d'économies (moins 5%) dans le domaine du personnel. La décision de fusion est rédigée par écrit et approuvée par les actionnaires. Vous disposez d'une copie de cette décision de fusion datée du 25.11.2017. Les collaborateurs doivent être informés début juin 2018. La fusion interviendra le 01.01.2019. Pour les indemnités de licenciement de chacune des deux sociétés, un montant de CHF 150 000 est budgétisé.

En janvier 2018, vous contrôlez avec un nouvel assistant les comptes annuels au 31.12.2017 de SchiebetürOst SA.

### Exercice partiel 4.1)

(4 points)

Dans le cadre de sa formation visant à obtenir le brevet fédéral d'agent fiduciaire, votre assistant a entendu dire que la question des provisions devait être abordée lors de fusions. Mais votre assistant confond toujours les termes provisions et passifs de régularisation.

Expliquez la notion de provision à votre assistant et déterminez si les conditions de la constitution d'une provision sont réunies pour SchiebetürOst SA et justifiez votre réponse en détail.

Explication : MSA tome 1 – Tenue de la comptabilité et présentation des comptes, p. 213

Une provision est un **engagement probable** fondé sur un **événement passé**

dont le **montant et/ou l'échéance** sont **incertains mais estimables** de manière fiable.

(1 point pour la définition correcte de la notion)

*Réponse*

Oui, conditions satisfaites (points uniquement si justification claire)

*Justification* (3 points)

Événement situé dans le passé : **la décision de fusion du CA existe, date : 25.11.2017**

La probabilité de l'engagement (perte d'avantages économiques attendue) est avérée → **réduction de personnel**

Le montant de l'engagement peut être estimé → **un montant de CHF 150 000 est budgétisé**

**Exercice partiel 4.2)**

**(3 points)**

Outre les faits susmentionnés (restructuration), citez trois autres situations précises (quelle que soit la situation initiale exposée) qui peuvent donner lieu à des provisions. (Seules les trois premières réponses seront notées)

MSA tome 1 (Tenue de la comptabilité et présentation des comptes), p. 215 (1 point par bonne réponse)

Dommmages à l'environnement

Projet de restructuration – ne compte pas

Engagements de reprise (p. ex. emballages, location/vente)

Assurance propre

Impôts, droits, amendes

Procédures en cours

Risques de devise et de transfert

Droits de recours pour effets de change remis à des tiers

Cautionnements

Obligations de garantie résultant de la vente de biens et de prestations de services, prestations de garantie

Engagement pour appels ultérieurs de capital

Responsabilité des associés

Responsabilité par suite de reprise d'une entreprise

Pertes découlant de la reprise d'une entreprise

Peines conventionnelles, arrhes

Dettes solidaires contractuelles ou légales

Pertes découlant d'engagements de livraison et d'engagements d'achat

Pertes découlant d'engagements à long terme (p. ex. contrats de location résiliés, interdictions de concurrence)

Prestations d'assainissement au bénéfice d'une institution de prévoyance professionnelle en cas de découvert



Responsabilité réglementaire vis-à-vis de fondations

Garantie pour vices cachés issue de la cession de créances

Exercice partiel 4.3)

(8 points)

Indiquez si les affirmations suivantes sont correctes ou erronées en cochant la case correspondante. (1 point par bonne réponse)

	Affirmations	pertinente/correcte	non pertinente/erronée
a)	Si les actionnaires ont renoncé à un contrôle restreint (les critères de taille pour un contrôle ordinaire ne sont pas remplis, et l'entreprise a moins de dix équivalents temps plein), cette renonciation n'est valable que pour un an.  Art. 727a, al. 4 CO → La renonciation vaut aussi pour les années suivantes.		X
b)	Les salariés de l'organe de révision qui ne participent pas à la révision peuvent être membres du conseil d'administration de la société à contrôler.  Art. 728, al. 4 CO → non.		X
c)	Les dispositions sur l'indépendance s'étendent également aux sociétés qui sont réunies sous une direction unique avec la société soumise au contrôle ou l'organe de révision.  Art. 728, al. 6 CO	X	
d)	Une réduction de capital avec augmentation de capital simultanée au moins dans la même mesure ne requiert ni un rapport de contrôle ni une modification des statuts.  MSA tome 3 (Autres vérifications), p. 60 ss	X	

	Affirmations	pertinente/correcte	non pertinente/erronée
e)	<p>Le mandat de l'organe de révision prend exclusivement fin par une révocation.</p> <p>NON – suite à (MSA tome 2, p. 45)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'expiration de la durée de fonction sans réélection</li> <li>• une démission (art. 730a, al. 3 CO)</li> <li>• une révocation (art. 730a, al. 4 CO)</li> </ul>		X
f)	<p>Lors d'un contrôle sur mandat effectué par un expert-réviseur agréé, la responsabilité des organes s'applique également.</p> <p>Non, c'est la responsabilité au titre du mandat qui s'applique lors de contrôles sur mandat selon l'art. 394 CO.</p>		X
g)	<p>Si le réviseur, lors d'un contrôle ordinaire, se fie au fonctionnement de contrôles internes, il est tenu de les contrôler afin de garantir que les contrôles étaient réellement efficaces au cours des périodes concernées.</p> <p>MSA tome 2 Audit des comptes annuels, p. 180 et PS 315</p> <p>Contrôle du SCI dans le cadre de PS 315. Si le réviseur, dans le cadre de la détermination de la stratégie de contrôle, a décidé de se fonder sur des tests de procédures, le contrôle du fonctionnement du SCI va au-delà de l'exigence légale de l'existence, et le réviseur doit aussi garantir l'efficacité des contrôles.</p>	X	
h)	<p>Les actifs et les engagements sont généralement évalués individuellement, dès lors qu'ils sont significatifs et que, du fait de leur similarité, ils ne peuvent habituellement pas être regroupés pour l'évaluation.</p> <p>Art. 960, al. 1 CO</p>	X	

Exercice partiel 4.4)

(3 points)

SchiebetürOst SA a pris une décision d'« opting-up ».

Vous avez confié le contrôle des débiteurs à votre nouvel assistant et vous lui avez dit qu'il devait préparer les confirmations débiteurs en temps utile. Votre assistant est très stressé et vous demande pourquoi les confirmations débiteurs ne peuvent pas être organisées par le client lui-même, ce qui serait bien plus efficace.

- a) Où votre assistant peut-il se procurer des informations détaillées sur l'obtention de confirmations ?

PS 505 – confirmations externes

- b) Expliquez à votre assistant pourquoi les confirmations doivent être envoyées par l'organe de révision.

Le réviseur doit garder le contrôle sur la procédure d'envoi des confirmations à tout moment. Il doit garantir que les informations (extraits de compte) ne sont pas modifiées avant l'envoi.

De même, les confirmations de tiers doivent être directement envoyées à l'organe de révision afin, là encore, que les informations ne soient pas corrigées de manière abusive par le client audité.

- c) Dans quels autres domaines de contrôle (hors débiteurs) l'obtention de confirmations doit-elle aussi être envisagée dans le cadre d'un contrôle ordinaire ?

Banques

Fournisseurs (dettes)

Litiges ouverts

## Exercice 5 : Contrôles d'opérations particulières (10 points)

La société « Immobilien am Berg SA » a été constituée dans le but de réaliser des travaux de construction. La construction du lotissement Seeblick touche à sa fin. Elle doit être suivie par la réalisation du lotissement Bergblick.

La société a choisi l'opting-out et ne dispose donc pas d'organe de révision.

Les travaux de construction sont quasiment terminés. Les coûts de construction budgétisés ne devraient pas être dépassés, et il existe des liquidités suffisantes pour régler les dernières factures des artisans. D'après les indications du client, des réserves latentes d'un montant minimal de CHF 100 000 existent sur le terrain à construire situé Bergstrasse 40 et 42. Il existe une estimation correspondante.

### Comptes annuels d'Immobilien am Berg SA

Bilan au	31.12.2017		
<b>Actifs</b>		<b>Passifs</b>	
Compte courant Raiffeisenbank CHF	2'857.75	Engagements issus de livraisons et de prestations CHF	81'105.70
Compte courant Raiffeisenbank EUR	1'143.40	Engagements issus de livraisons et de prestations EUR	9'769.00
Actifs de régularisation	72'000.00	Acomptes	330'000.00
Terrain à construire Bergstrasse 40 + 42	438'250.00	Compte courant personne proche	647'302.65
Coûts de construction lotissement en terrasse Seeblick	5'181'674.31	Compte courant société proche	507'927.10
		Hypothèque Raiffeisenbank Bergstrasse 40 + 42	284'000.00
		Crédit à la construction Raiffeisenbank lot. en terrasse Seeblick	3'845'321.30
		Capitaux propres	100'000.00
		Résultat annuel	-109'500.29
<b>Total des actifs</b>	<b>5'695'925.46</b>	<b>Total des passifs</b>	<b>5'695'925.46</b>

Compte de résultat	31.12.2017	
Assurances choses	-7'841.40	.
Redevances et taxes	-21'244.20	.
Conseil aux entreprises et conseil juridique	-60'437.60	.
Autres charges administratives	-876.00	.
Charges informatiques	-160.00	.
Charges publicitaires	-11'634.00	.
Intérêts bancaires	-8.85	.
Charges intérêts moratoires	-136.25	.
Charges financières compte courant	-4'835.90	.
Frais bancaires	-7'648.34	.
Produits issus d'avoirs bancaires	1.60	.
Bénéfices de change	5'320.65	.
<b>Total du résultat annuel</b>	<b>-109'500.29</b>	.

---

**Exercice partiel 5.1)**

**(1 point)**

Évaluez la situation des capitaux propres en indiquant les articles de loi correspondants.

La société est surendettée selon l'art. 725 alinéa 2 CO.

---

**Exercice partiel 5.2)**

**(3 points)**

Sur la base de votre réponse à l'exercice partiel 5.1 : qui répond de quelles obligations ?  
Décrivez les obligations en détail.

Art. 725 alinéa 2 CO : S'il existe des raisons sérieuses d'admettre que la société est surendettée, un bilan intérimaire est dressé et soumis à la vérification d'un réviseur agréé. S'il résulte de ce bilan que les dettes sociales ne sont couvertes ni lorsque les biens sont estimés à leur valeur d'exploitation, ni lorsqu'ils le sont à leur valeur de liquidation, le conseil d'administration en avise le juge, à moins que des créanciers de la société n'accepte que leur créance soit placée à un rang inférieur à celui de toutes les autres créances de la société dans la mesure de cette insuffisance de l'actif.

Exercices :

- Établissement d'un bilan intérimaire aux valeurs d'exploitation et de liquidation (1 point) → Contrôle par un réviseur agréé (0,5 point) → Si toujours surendettée
- Contrôle de la possibilité d'une postposition, si non (0,5 point)
- Information du juge par le conseil d'administration (0,5 point)

Responsabilité : conseil d'administration (0,5 point)

---

**Exercice partiel 5.3)**

**(2 points)**

Quelles sont selon vous les possibilités d'assainissement sur la base des informations découlant de la clôture ? Présentez une possibilité judiciaire et expliquez l'effet de l'assainissement.

1 point pour la possibilité judiciaire et 1 point pour l'effet de l'assainissement

Postposition (n'est pas une mesure d'assainissement)

Effet : on n'a (actuellement) plus l'obligation d'informer le juge

Effet : Pas d'impact sur les liquidités. Cela ne pose pas de problème parce que selon les données les liquidités sont suffisamment élevées pour payer les dernières factures concernant le lotissement Seeblick (en plus les coûts de constructions budgétisés ne devaient pas être dépassés)..

Réévaluation des terrains existants -> CO 670

(selon les données, il y a des réserves latentes sur le terrain Bergstrasse)

Effet : La société n'est plus surendettée

Effet : Pas d'impact sur les liquidités

Réévaluation selon l'article 670 CO :

II. Evaluation, réévaluation

1. Si la moitié du capital-actions et des réserves légales n'est plus couverte par suite d'une perte résultant du bilan, les immeubles ou les participations dont la valeur réelle dépasse le prix d'acquisition ou le coût de revient peuvent être réévalués au plus jusqu'à concurrence de cette valeur afin d'équilibrer le bilan déficitaire. Le montant de la réévaluation doit figurer séparément au bilan comme réserve de réévaluation.

2. La réévaluation ne peut intervenir que si un réviseur agréé atteste par écrit à l'intention de l'assemblée générale que les conditions légales sont remplies.

---

Exercice partiel 5.4)

(2,5 points)

La société Wegmüller SA se trouve en situation de perte de capital, mais dispose d'un capital-actions excessif. Cf. bilan de la société ci-dessous.

Le conseil d'administration a décidé de corriger la perte de capital par une réduction du capital-actions.

**Bilan de Wegmüller SA**

Bilan au	31.12.2017	31.12.2016
<b>Actifs</b>		
<b>Trésorerie et actifs cotés en bourse détenus à court terme</b>	<b>119'215.92</b>	<b>245'379.74</b>
Caisses	11'965.59	10'836.68
Avoirs en banque	104'055.33	231'618.06
Placements à court terme (compte pièces)	3'195.00	2'925.00
<b>Créances résultant de la vente de biens et de prestations de services</b>	<b>1'499'007.46</b>	<b>1'767'225.11</b>
vis-à-vis de tiers	1'522'754.83	1'827'149.16
vis-à-vis de sociétés du groupe	49'300.21	8'609.94
vis-à-vis de personnes proches	26'952.42	31'466.01
./. Corrections de valeur sur ces créances	-100'000.00	-100'000.00
<b>Autres créances à court terme</b>	<b>39'249.43</b>	<b>72'813.07</b>
vis-à-vis de tiers	35'496.14	44'018.57
vis-à-vis de personnes proches	3'753.29	28'794.50
<b>Prestations de services non facturées</b>	<b>509'876.00</b>	<b>511'110.47</b>
vis-à-vis de tiers	508'771.00	511'094.47
vis-à-vis de sociétés du groupe	1'105.00	16.00
<b>Actifs de régularisation</b>	<b>4'638.40</b>	<b>1'155.00</b>
<b>Total actif circulant</b>	<b>2'171'987.21</b>	<b>2'597'683.39</b>
<b>Immobilisations corporelles</b>	<b>10'500.00</b>	<b>27'740.00</b>
Machines de bureau et aménagements	9'550.00	6'010.00
Véhicules	950.00	21'730.00
<b>Total des immobilisations</b>	<b>10'500.00</b>	<b>27'740.00</b>
<b>Total actif immobilisé</b>	<b>2'182'487.21</b>	<b>2'625'423.39</b>

<b>Passifs</b>	<b>31.12.2017</b>	<b>31.12.2016</b>
<b>Capitaux étrangers à court terme</b>	<b>710'748.21</b>	<b>1'213'507.38</b>
<b>Dettes résultant de l'achat de biens et de prestations de services</b>	<b>408'132.66</b>	<b>444'837.88</b>
vis-à-vis de tiers	279'041.34	291'570.28
vis-à-vis de sociétés du groupe	124'851.32	145'363.60
vis-à-vis de personnes proches	4'240.00	7'904.00
<b>Autres dettes à court terme</b>	<b>30'065.45</b>	<b>380'613.75</b>
vis-à-vis de tiers	9'484.90	2'521.30
vis-à-vis de sociétés du groupe	482.40	359'142.45
vis-à-vis de personnes proches	20'098.15	18'950.00
<b>Engagements non facturés</b>	<b>166'524.00</b>	<b>206'612.00</b>
vis-à-vis de tiers	127'969.00	205'932.00
vis-à-vis de sociétés du groupe	38'555.00	680.00
<b>Passifs de régularisation et provisions à court terme</b>	<b>106'026.10</b>	<b>181'443.75</b>
Passifs de régularisation	36'698.10	9'705.75
Provisions à court terme	69'328.00	171'738.00
<b>Capitaux étrangers à long terme</b>	<b>1'045'227.10</b>	<b>0.00</b>
<b>Dettes à long terme portant intérêt</b>	<b>1'045'227.10</b>	<b>0.00</b>
Emprunt de la société-mère	1'045'227.10	0.00
<b>Capitaux propres</b>	<b>426'511.90</b>	<b>1'411'916.01</b>
Capital-actions	2'000'000.00	2'000'000.00
Réserves légales issues du bénéfice	0.00	0.00
<b>Résultat bilan</b>	<b>-1'573'488.10</b>	<b>-588'083.99</b>
Report de pertes	-588'083.99	0.00
Résultat annuel	-985'404.11	-588'083.99
<b>Total des passifs</b>	<b>2'182'487.21</b>	<b>2'625'423.39</b>



Quels sont les différents types de réductions de capital et quel en est l'objectif ?

MSA tome 3 (Autres contrôles), p. 55

Réduction du capital constitutive (0,5 point) → Déblocage / restitution de fonds (0,5 point)

Réduction du capital déclarative (0,5 point) → Pas de déblocage / restitution de fonds (0,5 point)

À quel type correspond la réduction de capital exposée dans la situation initiale ?

Réduction du capital déclarative (0,5 point)

---

**Exercice partiel 5.5)**

**(1,5 point)**

En tant que société fiduciaire, on vous demande de contrôler de la réduction de capital de Wegmüller SA.

Les collaborateurs de votre agence ont les formations suivantes :

- M. Meier : expert fiscal diplômé, pas d'agrément de l'ARS
- M. Müller : brevet fédéral d'agent fiduciaire, réviseur agréé

L'un d'eux peut-il contrôler la réduction de capital ? Justifiez votre réponse et citez l'article de loi.

Oui    Non

Non, l'agrément comme expert-réviseur agréé est impératif. Art. 732, al. 2 CO (MSA tome 3, p. 62) (1 point pour la réponse correcte avec justification, 0,5 point pour l'article de loi)

**Annexe 1 : Comptes consolidés du groupe Auto Holding**

Les comptes consolidés présentés ici n'ont pas été contrôlés et ne contiennent pas d'annexe au moment présent.

<b>Bilan</b>	<b>31.12.2017</b>	<b>31.12.2016</b>
Liquidités dont papiers-valeurs	2 518 010	2 485 187
Créances issues de livraisons et de prestations	12 386 618	8 657 990
Créances issues de livraisons et de prestations IC	0	0
Corrections de valeur	- 508 000	- 379 150
Autres créances	- 4 655	3 575 850
Cpte courant et prêts personnes proches	0	1 727 756
Cpte courant et prêts actionnaires	898 304	359 260
Cpte courant et prêts IC	0	0
Correction de valeur cpte courant et prêts IC	0	
Stocks de marchandises	780 317	735 410
Actifs de régularisation	8 235 162	3 239 751
<b>Actif circulant</b>	<b>24 305 754</b>	<b>20 402 054</b>
Imm. financières	3 347 789	7 000
Prêts à des personnes proches	48 548	1 830 772
Prêts aux actionnaires	231 123	891 807
Prêts à des sociétés de participations IC	0	
Participations	19 084	19 521
Correction de valeurs participations	0	
Immobilisations corporelles	5 502 366	3 229 573
Immobilisations incorporelles	3 000	404 501
Capital-actions non libéré	68 760	68 760
Goodwill	1 762 399	1 762 399
<b>Immobilisations</b>	<b>10 983 069</b>	<b>8 214 333</b>
<b>Total des actifs</b>	<b>35 288 823</b>	<b>28 616 387</b>
Engagements à court terme (créanciers)	-13 765 513	-11 573 768
Engagements à court terme (créanciers) (IC)	0	0
Compte courant actionnaire	- 276 306	0
Passifs de régularisation	-1 865 123	-1 485 467
Provisions à court terme	-3 909 664	-4 921 200
<b>Total des fonds étrangers à court terme</b>	<b>-19 816 606</b>	<b>-17 980 435</b>
Provisions à long terme	-5 650 422	- 314 500
Dettes financières à long terme	-1 350 000	-1 860 000
Dettes financières à long terme IC	0	0
Emprunts de tiers	- 81 087	- 133 855
Emprunts personnes proches	0	- 466 531
Emprunts IC	0	0
<b>Total des capitaux étrangers à long terme</b>	<b>-7 081 509</b>	<b>-2 774 886</b>
Capital-actions	- 200 000	- 200 000
Réserves issues du capital	- 910 082	- 327 601
Réserves issues de bénéfices	-5 762 079	-6 928 151
Bénéfice annuel	-1 519 191	- 405 315
Réserves en monnaie étrangère, capitaux propres hist.	854	0
Adaptations en monnaie étrangère Compte de résultat	- 210	1
<b>Total des capitaux propres du groupe</b>	<b>-8 390 709</b>	<b>-7 861 066</b>
<b>Total des passifs</b>	<b>-35 288 823</b>	<b>-28 616 387</b>

<b>Compte de résultat</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
Produit issu des prestations de services (nets)	-73 876 382	-56 517 090
<b>Total des produits</b>	<b>-73 876 382</b>	<b>-56 517 090</b>
Charges directes	47 034 427	36 438 898
<b>Total des charges directes</b>	<b>47 034 427</b>	<b>36 438 898</b>
<b>Bénéfice brut</b>	<b>-26 841 955</b>	<b>-20 078 192</b>
Charges de personnel	16 431 330	12 612 502
<b>Résultat d'exploitation I</b>	<b>-10 410 625</b>	<b>-7 465 690</b>
Charges des locaux	2 123 460	1 732 847
Entretien, réparations, remplacement, leasing	2 481 569	1 816 651
Assurances, redevances, taxes	124 312	125 660
Charges d'alimentation et d'élimination	112 408	125 366
Charges administratives et informatiques	1 547 234	1 212 994
Charges marketing	869 006	433 672
Autres charges d'exploitation	204 540	104 403
<b>Total des charges d'exploitation</b>	<b>7 462 530</b>	<b>5 551 593</b>
<b>EBITDA</b>	<b>-2 948 095</b>	<b>-1 914 097</b>
Amortissements immobilisations corporelles	1 008 270	1 020 659
Amortissements immobilisations incorporelles	1 500	2 500
<b>Total des amortissements</b>	<b>1 009 770</b>	<b>1 023 159</b>
<b>EBIT</b>	<b>-1 938 324</b>	<b>- 890 938</b>
Produit financier	- 151 345	0
Charges financières	226 364	50 386
Charges hors exploitation	0	0
Produit hors exploitation	0	- 31 711
Charges extraordinaires	687 821	118 664
Produit extraordinaire	- 994 768	0
Charges hors période	0	0
Produit hors période	0	0
Impôts	651 061	348 284
<b>PERTE/BÉNÉFICE DU GROUPE (avant intérêts minoritaires)</b>	<b>-1 519 191</b>	<b>- 405 315</b>
Intérêts minoritaires de tiers sur le résultat du groupe	708 476	717 485
<b>PERTE / BÉNÉFICE DU GROUPE (après intérêts minoritaires)</b>	<b>- 810 714</b>	<b>312 170</b>

<b>Tableau de flux de trésorerie</b>	<b>2017</b>
<b>Bénéfice annuel</b>	<b>1 519 191</b>
Amortissements/imputations (réévaluations évaluées à la juste valeur) des actifs immobilisés	-1 009 770
Pertes issues de diminutions de valeur des actifs / suppression de diminutions de valeur des actifs	128 850
Augmentation/diminution de provisions sans incidence sur le fonds	4 324 385
Autres charges/produits sans incidence sur le fonds	- 779 448
Diminution/augmentation des créances issues de livraisons et de prestations	-3 728 628
Diminution/augmentation des stocks	- 44 907
Diminution/augmentation d'autres créances et actifs de régularisation	- 226 193
Augmentation/diminution des dettes issues de livraisons et de prestations	2 191 745
Augmentation/diminution d'autres dettes à court terme et passifs de régularisation	655 962
<b>Flux de trésorerie issu de l'activité d'exploitation</b>	<b>3 031 187</b>
Dépenses pour des investissements (achat) d'immobilisations corporelles	-1 264 522
Dépenses pour des investissements (achat) d'immobilisations financières (y c. prêts, participations, papiers-valeurs, etc.)	-3 340 789
Recettes provenant de désinvestissements (vente) d'immobilisations financières (y c. prêts, participations, papiers-valeurs, etc.)	2 443 345
Dépenses pour des investissements (achat) d'immobilisations incorporelles	1 500
Recettes provenant de désinvestissements (vente) d'immobilisations incorporelles	401 501
<b>Entrées/sorties de fonds provenant de l'activité d'investissement</b>	<b>-1 758 965</b>
Modifications du périmètre de la consolidation (arrivée nette de fonds)	- 20 000
Distribution de bénéfice aux titulaires de parts	- 190 100
Reprise/remboursement d'engagements financiers à long terme	-1 029 299
<b>Entrées/sorties de fonds provenant de l'activité de financement</b>	<b>-1 239 399</b>
Total des flux monétaires	32 823
Fonds au début de l'année	2 485 187
Flux monétaires	32 823
<b>Fonds à la fin de l'année</b>	<b>2 518 010</b>

Aucun tableau de flux de trésorerie n'a été établi au 31.12.2016.

**Annexe 2 : Comptes individuels d'Auto Holding SA**

Les présents comptes individuels d'Auto Holding SA vous sont présentés pour révision et ne contiennent pas encore d'annexe.

<b>Bilan</b>	<b>31.12.2017</b>	<b>31.12.2016</b>
Liquidités dont papiers-valeurs	321 041.75	3 631.98
Créances issues de livraisons et de prestations	0.00	47 480.30
Corrections de valeur	0.00	0.00
Autres créances	- 3 489.50	14 010.50
Cpte courant et prêts personnes proches	0.00	154 687.50
Cpte courant et prêts IC	1 319 259.86	1 426 803.70
Correction de valeur cpte courant et prêts IC	- 126 486.05	- 126 486.05
Stocks de marchandises	0.00	0.00
Actifs de régularisation	69 368.70	56 924.07
<b>Actif circulant</b>	<b>1 579 694.76</b>	<b>1 577 052.00</b>
Imm. financières	1 798 475.68	983 831.70
Prêts aux actionnaires	0.00	0.00
Participations	2 724 374.99	2 681 000.00
Correction de valeurs participations	- 65 000.00	- 65 000.00
Immobilisations corporelles	0.00	101 018.52
<b>Immobilisations</b>	<b>4 457 850.67</b>	<b>3 700 850.22</b>
<b>Total des actifs</b>	<b>6 037 545.43</b>	<b>5 277 902.22</b>
Engagements à court terme (créanciers)	- 177 946.78	- 119 175.11
Compte courant actionnaire	- 259 530.42	- 358 433.57
Passifs de régularisation	0.00	- 14 000.00
Provisions à court terme	- 4 211.37	0.00
<b>Total des fonds étrangers à court terme</b>	<b>- 441 688.57</b>	<b>- 491 608.68</b>
Provisions à long terme	0.00	0.00
Dettes financières à long terme	-1 350 000.00	-1 800 000.00
Emprunts IC	-3 186 698.61	-1 939 335.67
<b>Total des capitaux étrangers à long terme</b>	<b>-4 536 698.61</b>	<b>-3 739 335.67</b>
Capital-actions	- 200 000.00	- 200 000.00
Réserves issues du capital	- 40 000.00	- 20 000.00
Réserves issues de bénéfices	- 756 957.87	- 896 864.40
Résultat annuel	- 62 200.38	69 906.53
<b>Total des capitaux propres</b>	<b>-1 059 158.25</b>	<b>-1 046 957.87</b>
<b>Total des passifs</b>	<b>-6 037 545.43</b>	<b>-5 277 902.22</b>

<b>COMPTE DE RÉSULTAT</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
Produit issu des prestations de services (nets)	- 209 900.00	- 239 900.00
<b>Total des produits</b>	<b>- 209 900.00</b>	<b>- 239 900.00</b>
Charges directes	0.00	0.00
<b>Total des charges directes</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>
<b>Bénéfice brut</b>	<b>- 209 900.00</b>	<b>- 239 900.00</b>
Charges de personnel	0.00	6 380.00
<b>Résultat d'exploitation I</b>	<b>- 209 900.00</b>	<b>- 233 520.00</b>
Charges des locaux	0.00	0.00
Charges des locaux IC	0.00	0.00
Entretien, réparations, remplacement, leasing	0.00	4 197.50
Assurances, redevances, taxes	0.00	0.00
Charges d'alimentation et d'élimination	0.00	0.00
Charges administratives et informatiques	13 325.05	27 113.80
Charges marketing	10 000.00	12 600.00
Autres charges d'exploitation	0.00	0.00
<b>Total des charges d'exploitation</b>	<b>23 325.05</b>	<b>43 911.30</b>
<b>EBITDA</b>	<b>- 186 574.95</b>	<b>- 189 608.70</b>
Amortissements immobilisations corporelles	0.00	0.00
Amortissements immobilisations incorporelles	0.00	0.00
<b>Total des amortissements</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>
<b>EBIT</b>	<b>- 186 574.95</b>	<b>- 189 608.70</b>
Produit financier	- 3 848.25	0.00
Produit financier IC	- 25 145.49	- 50 494.77
Charges financières	42 460.60	52 937.44
Charges financières IC	63 433.36	32 281.36
Charges hors exploitation	0.00	0.00
Produit hors exploitation	0.00	0.00
Charges extraordinaires	55.58	234 754.05
Produit extraordinaire	- 393.93	- 11 826.80
Charges hors période	0.00	0.00
Produit hors période	0.00	0.00
Impôts	47 812.70	1 863.95
<b>Résultat annuel</b>	<b>- 62 200.38</b>	<b>69 906.53</b>