

Durée indicative 120 minutes
Nombre de points max. 60 points

Révision

Exercice 1: indépendance

(6 points)

Vous êtes réviseur agréé au sein de la société fiduciaire Hartmann & Partner SA. Votre tante est cheffe des finances et membre de la direction d'Armar SA. Lors d'une réunion de famille, elle vous demande si la société Hartmann & Partner SA pourrait se charger de la révision de la société Armarm SA. L'ancien réviseur ne peut plus effectuer le travail car il part à la retraite. S'agissant des honoraires, votre tante croit par ailleurs se rappeler que votre prédécesseur facturait toujours des honoraires de résultat compris entre CHF 5 000 et CHF 10 000 et que la révision durait à chaque fois 1,5 jour sur site.

Exercice partiel 1.1)

Citez les 2 principales sources des exigences en matière d'indépendance concernant la révision.

Exercice partiel 1.2)

Quelles sont les principales différences entre les prescriptions relatives à l'indépendance pour le contrôle restreint et les prescriptions correspondantes pour le contrôle ordinaire? Citez 2 différences et expliquez-les en détail.

Exercice partiel 1.3)

En l'espèce, comment évaluez-vous l'indépendance? Accepteriez-vous la mission? Veuillez justifier votre réponse en détail en vous prononçant notamment sur les liens de parenté et les honoraires basés sur le résultat.

Exercice partiel 1.4)

Du point de vue de l'organe de révision, quelles seraient les conséquences d'une perte de l'indépendance?

Exercice 2: évaluation des risques et planification du contrôle **(14 points)**

Pour la première fois au cours de l'exercice 2011, vous êtes l'organe de révision légal de Cashew SA. Vous disposez des informations suivantes sur Cashew SA:

Informations d'ordre général:

- Il s'agit d'une start-up qui a été fondée par les frères Hans et Robert Meissner en 2009.
- Selon le budget, un premier bénéfice est attendu à partir de l'exercice 2012.
- D'après les prévisions budgétaires, le chiffre d'affaires devrait augmenter fortement au cours des prochaines années et dépasser les CHF 20 millions.
- La société est principalement financée par le biais d'augmentations de capital par les actionnaires et de prêts de tiers.
- Les comptes annuels n'ont pas encore fait l'objet d'un contrôle (opting-out) au cours de l'exercice précédent
- L'objet de la société est l'importation et l'exportation de noisettes et autres produits agricoles depuis des pays en développement et des pays émergents, ainsi que leur transformation, leur greffage, leur conditionnement et leur commercialisation en Suisse et à l'étranger. Les produits privilégiés sont ceux issus de l'agriculture biologique et du commerce équitable.

Prestations de services:

La société dispose de trois branches d'activité, à savoir Produits Cashew, Commerce Cashew et Services Cashew. Elle couvre l'ensemble de la chaîne de création de valeur d'un produit: du négoce de matières premières et produits semi-finis aux ventes privées en passant par ses propres marques innovantes. Grâce à cette expérience, Cashew SA est devenue un partenaire et prestataire de services compétent pour tout ce qui touche aux spécialités biologiques issues du commerce équitable provenant des régions tropicales. Ces produits sont majoritairement des noix de cajou et autres noisettes, fruits secs, condiments et cacao.

Produits Cashew – une marque de qualité

Sous la marque Cashew, la société vend d'excellents snacks biologiques et issus du commerce équitable à des clients privés ou à des intermédiaires (gastronomie, petits commerces et commerces de gros). Ses créations sont les meilleurs messagers.

Commerce Cashew – le secteur grossiste et grande distribution

Commerce Cashew est spécialiste de l'importation et de la revente de marchandises biologiques et/ou issues du commerce équitable en provenance de différents pays du Sud. L'assortiment de Cashew pour les grossistes et les commerces intermédiaires comprend des noix, des fruits tropicaux secs, des épices et du cacao. Les produits sont proposés sous forme de matières premières et de produits transformés, produits semi-finis et même produits complets en étroite coopération avec des partenaires professionnels.

Services Cashew – développement de projets durables

La branche Services Cashew permet de mettre sur pied des partenariats avec des entreprises et coopératives dans des pays du Sud et de les consolider à long terme. Le but est de développer une activité de commerce durable au sein de laquelle la responsabilité et les marges sont réparties de manière équitable. Grâce aux partenariats déjà existants avec nos fournisseurs, Cashew travaille activement à optimiser l'offre de produits pour les marchés d'exportation tout en renforçant la pérennité du marché par une coopération ciblée avec de nouveaux fournisseurs. Quand cela est possible et judicieux, Cashew investit des ressources supplémentaires dans des projets concrets et fonds de tiers ou développe de nouveaux projets en collaboration avec ses partenaires.

Personnel:

La société emploie 13 collaborateurs/collaboratrices à plein temps en 2011. Vous apprenez ensuite que la comptabilité des salaires est tenue par une fiduciaire externe et que les salaires sont intégrés mensuellement dans la comptabilité financière.

Management:

Les deux fondateurs sont actionnaires, membres du conseil d'administration et membres de la direction. La société dispose d'une structure hiérarchique légère.

Comptabilité financière:

Le bilan et le compte de résultat 2011 de Cashew SA sont joints aux exercices partiels.

Vous devez désormais répondre à chaque question et expliquer vos réponses en détail. Toutes les questions sont des questions fermées qui peuvent être traitées indépendamment les unes des autres.

Exercice partiel 2.1)

Quel type de contrôle réalisez-vous compte-tenu des comptes annuels existants (contrôle restreint ou contrôle ordinaire)? Justifiez votre réponse en détail.

Exercice partiel 2.2)

Outre les documents déjà disponibles, citez 8 autres documents ou pièces que vous réclamerez au client pour contrôler les comptes annuels.

Exercice partiel 2.3)

Définissez la notion de «caractère significatif» et démontrez, sur la base des comptes annuels existants, quels caractères significatifs vous définiriez et comment vous les calculeriez. Justifiez votre réponse.

Exercice partiel 2.4)

Quels sont les risques inhérents à la société? Citez 4 risques inhérents compte tenu des informations disponibles et justifiez votre réponse en détail.

Comptes annuels de Cashew SA:

Bilan

Actifs	31.12.2011 CHF	Exercice précédent CHF
Actifs circulants		
Liquidités		
Banque	898 438	548 219
	898 438	548 219
Créances de livraisons et prestations		
Tiers	270 006	106 758
Ducroire	-1 000	0
	269 006	106 758
Autres créances		
Acomptes	67 060	10 525
Prêts à court terme	1 358 049	1 044 521
	1 425 109	1 055 046
Inventaires		
Noisettes, fruits secs, condiments	137 160	107 224
Produits finis	60 411	62 260
	197 571	169 484
Comptes de régularisation actif	47 088	18 951
	2'837'212	1'898'458
Immobilisations		
Immobilisations financières		
Participations	232 000	232 000
	232 000	232 000
Immobilisations corporelles		
Mobilier, équipements, véhicules	60 312	10 800
	60 312	10 800
Immobilisations incorporelles		
Frais de constitution et d'organisation	5 632	5 527
	5 632	5 527
	297'944	248'327
Total Actifs	3 135 156	2 146 785

Passifs	31.12.2011 CHF	Exercice précédent CHF
Capitaux étrangers		
Dettes issues des livraisons et prestations		
Tiers	101 611	59 873
	101 611	59 873
Autres obligations à court terme		
Prêts consentis par des actionnaires	1 056 667	1 421 767
	1 056 667	1 421 767
Comptes de régularisation passif	293'599	17'001
Obligations à long terme		
Prêts consentis par des tiers	48 010	0
Prêts consentis par des actionnaires	400 000	0
	448 010	0
	1 899 887	1 498 641
Capitaux propres		
Capital-actions	1 825 000	1 400 000
Réserve légale		
Agio	425'000	0
	425'000	0
Perte au bilan		
Report au 1 ^{er} janvier	-751 856	-223 922
Pertes annuelles	-262 875	-527 934
	-1 014 731	-751 856
	1 235 269	648 144
Total Passifs	3'135'156	2'146'785

Compte de résultat

	2011 CHF	Exercice précédent CHF
Produits de marchandises		
Produit Cashew Brand/divers labels	1 031 673	671 264
Produit articles commerciaux	1 884 919	940 393
	2 916 592	1 611 657
Charges de marchandises		
Charges de marchandises Cashew Brand/divers labels	862 001	555 592
Charges de marchandises des articles commerciaux	1 636 797	778 146
	2 498 798	1 333 738
Bénéfice brut	417 794	277 919
Charges de personnel		
Salaires et traitements	457 752	569 737
Prestations sociales	56 307	68 368
Autres charges de personnel	26 044	40 153
	540 103	678 258
Autres charges d'expl.		
Loyer	24 903	34 259
Charges administratives	74 213	59 213
Frais publicitaires	62 625	69 566
Autres charges d'exploitation	5 321	24 302
	167 062	187 340
Amortissements		
Mobilier, équipements, véhicules, frais de constitution	18 223	9 896
	18 223	9 896
Charges d'exploitation	725 388	875 494
Résultat d'exploitation avant intérêts et impôts	-307 594	-597 575
Résultat financier		
Produits financiers	281 860	145 801
Charges financières	-236 807	-74 094
	45 053	71 707
Pertes annuelles avant impôts	-262 541	-525 868
Impôt sur les bénéfices et sur le capital	334	2 066
Pertes annuelles	-262 875	-527 934

Exercice 3: questions diverses

(12 points)

Vous êtes chargé de la révision de Schokoladenfabrik SA qui, conformément aux critères de taille, doit subir un contrôle ordinaire pour la première fois au cours de l'exercice sous revue (contrôle restreint réalisé au cours de l'exercice précédent).

Répondez à chaque exercice partiel en justifiant chacune de vos réponses. Vous devez répondre à chaque question individuellement et toutes les questions sont indépendantes les unes des autres.

Exercice partiel 3.1)

Indépendamment des critères de taille, quand une société doit-elle impérativement se soumettre à un contrôle ordinaire? Déterminez 2 de ces conditions.

Exercice partiel 3.2)

Quelles sont les 3 catégories d'opérations d'audit prévues dans le cadre d'un contrôle restreint?

Exercice partiel 3.3)

Par opposition au contrôle ordinaire, quels sont les opérations d'audit qui ne sont pas explicitement exigés ou réalisés dans le cadre d'un contrôle restreint? Citez 3 opérations d'audit.

Exercice partiel 3.4)

Lors du contrôle final, vous constatez qu'il existe de sérieux doutes quant à la capacité de Schokoladenfabrik SA à poursuivre ses activités.

Citez 4 opérations d'audit supplémentaires requis que vous devriez réaliser en rapport avec la menace pesant sur la capacité de la société à poursuivre ses activités. Veuillez justifier vos explications.

Exercice partiel 3.5)

Vérifiez si la moitié du capital-actions n'est plus couverte au sens de l'art. 725 al. 1 CO dans les exemples suivants. Déterminez vos calculs.

Cas 1

Capital-actions	150	milliers de CHF (dont 50 milliers de CHF non libérés)
Agio	60	milliers de CHF
Perte au bilan	-110	milliers de CHF
Total Capitaux propres	100	milliers de CHF

Cas 2

Capital-actions	100	milliers de CHF
Réserves légales	20	milliers de CHF
Réserves statutaires	40	milliers de CHF
Perte au bilan	-90	milliers de CHF
Total Capitaux propres	70	milliers de CHF

Exercice partiel 3.6)

Dans le cadre de votre contrôle, vous constatez que la société que vous auditez est surendettée. Le conseil d'administration vous apprend qu'il existe une postposition correspondante. Votre assistant vous pose les questions suivantes. Répondez-y en détail.

Qu'est-ce qu'une postposition et quelle est sa fonction dans le cadre d'un surendettement selon l'art. 725 al. 2 CO?

Exercice partiel 3.7)

Quelles sont les exigences liées à une postposition et quels sont les opérations d'audit à réaliser dans ce contexte?

Exercice 4: système de contrôle interne

(9 points)

Une description verbale du processus de vente de la société Frost SA ainsi que des sous-processus y afférents (processus partiels relevant de la vente) vous est fournie ci-après. Les sous-processus sont les suivants: traitement des ordres, octroi de crédits, débiteurs et paiements. La société commercialise des denrées alimentaires surgelées, des spécialités glacées ainsi que d'autres produits surgelés. Par ailleurs, elle assure la fourniture et l'exécution de prestations de services de tout type en rapport avec cette activité.

Description du processus: vente

Sous-processus: traitement des ordres

Traitement des ordres de la clientèle

Dès leur réception, les ordres de la clientèle sont saisis dans SAP par le département des ventes. Un numéro d'entrée leur est attribué. Dès que l'ordre est saisi dans le système, sa confirmation, adjointe à la commande, est visée puis classée. La gestion des données de base et la saisie des nouveaux clients sont elles aussi assurées par le département des ventes.

Sous-processus: octroi de crédits

Octroi de crédits

Lorsque des clients passent de nouvelles commandes alors même qu'ils n'ont pas encore payé d'anciennes factures arrivées à échéance, le système le détecte et émet une mise en garde lors de la saisie de la nouvelle commande. Cette mise en garde invite le collaborateur effectuant la saisie à examiner les créances exigibles encore impayées. La commande peut néanmoins être saisie.

Sous-processus: débiteurs

Livraison de marchandises

Toutes les livraisons sont enregistrées par l'intermédiaire d'un bordereau de livraison. Cela signifie que toute sortie de marchandise par le magasinier ne peut s'effectuer qu'en présence de ce bordereau. Le magasinier saisit la sortie dans SAP.

La livraison est effectuée par un chauffeur. En apposant sa signature sur le bordereau de livraison, le client confirme avoir reçu la bonne marchandise/quantité. Le bordereau signé est transmis au département des ventes; il est alors classé avec la commande puis transmis à la comptabilité.

Comptabilisation des factures clients

A la comptabilité, la facturation s'effectue deux fois par semaine. La passation en compte des factures est contrôlée par une deuxième personne.

Créances/rappels

Un rapprochement des livres auxiliaires et du grand livre est effectué mensuellement. Les rappels sont envoyés tous les 3 mois.

Sous-processus: paiements

Entrées de paiements

Les entrées de paiements sont rapprochées des créances impayées, qui sont alors soldées.

Avoirs et réductions de prix

Les réductions de prix et les avoirs peuvent être accordés par la comptabilité directement dans SAP.

Corrections de valeur

Il est procédé à des corrections de valeur sur les créances dans la mesure où celles-ci sont exigibles depuis plus de 120 jours.

Au cours d'une conversation avec le comptable responsable, vous êtes informé du fait que le comportement de paiement des clients est médiocre. Un problème récurrent est observé en particulier chez les nouveaux clients. En général, ces derniers paient en effet leurs créances avec beaucoup de retard – pour autant qu'ils les paient. Le comptable mentionne par ailleurs qu'une limite de crédit est bien définie pour chaque client dans SAP, mais qu'elle n'a aucune incidence sur la saisie des nouveaux ordres.

Exercice partiel 4.1)

Quelle est la différence entre la vérification de l'existence du SCI et le contrôle de l'efficacité du SCI? Expliquez la différence essentielle en détail.

Exercice partiel 4.2)

Quelles conditions doivent être satisfaites pour permettre la vérification de l'existence du SCI? Citez-en 4.

Exercice partiel 4.3)

Évaluez le processus de vente décrit. Où se situent, à votre avis, les déficits ou même les faiblesses en matière de contrôle? Citez 4 défauts affectant le processus de vente de Frost SA.

Exercice partiel 4.4)

Comment et à qui communiquez-vous les déficits ou les faiblesses de contrôle que vous avez constatés?

Exercice 5: Contrôles spéciaux

(6 points)

Ci-après figurent 3 exercices partiels comportant différentes questions relatives aux audits spéciaux dans le cadre de la révision. Votre tâche consiste à indiquer si les déclarations suivantes sont pertinentes ou non. Veuillez cocher les réponses correctes sur la feuille de solution et non sur la feuille d'exercice.

L'exercice sera noté comme suit:

Chaque réponse correcte équivaut à 0,5 point; un retrait de 0,5 point sera effectué pour toute réponse incorrecte. En l'absence de réponse, aucun point ne sera attribué. Le nombre total de points par exercice partiel ne peut être inférieur à 0.

Exercice partiel 5.1)

Vérification lors de la fondation:

Pertinent / correct	Non pertinent / incorrect	Affirmations
		L'attestation de vérification est remise aux fondateurs.
		La vérification lors d'une fondation fait partie des autres audits obligatoires dans le cadre desquels une assurance positive est donnée concernant les opérations d'audit réalisées.
		Dans le cadre de la vérification lors d'une fondation, l'objet du contrôle est le rapport de fondation.
		Dans le cadre d'une fondation qualifiée, un expert-réviseur agréé doit obligatoirement contrôler le rapport de fondation et confirmer par écrit que ce rapport est complet et correct.

Veillez utiliser les feuilles de solution prévues pour vos réponses!

Exercice partiel 5.2)

Vérification lors d'une augmentation de capital:

Pertinent / correct	Non pertinent / incorrect	Affirmations
		Dans le cas d'une société anonyme, l'attestation de vérification est remise à l'assemblée générale.
		Outre d'autres documents obligatoires, l'inscription au registre du commerce requiert une attestation de vérification sans réserve.
		L'objectif de cette vérification est d'une part de protéger les créanciers, d'autre part d'éviter les fraudes en matière d'augmentation de capital.
		L'appréciation de l'adéquation de l'évaluation s'effectue, comme pour la vérification lors d'une fondation, conformément aux normes comptables commerciales généralement en vigueur.

Veillez utiliser les feuilles de solution prévues pour vos réponses!

Exercice partiel 5.3)

Vérification lors d'une réduction de capital:

Pertinent / correct	Non pertinent / incorrect	Affirmations
		La vérification lors d'une réduction de capital sert à la protection des actionnaires.
		La décision de réduction du capital par l'assemblée générale ne peut être prise qu'à condition qu'un réviseur agréé confirme que les engagements de la société sont intégralement couverts.
		Il existe trois types de réduction de capital: <ul style="list-style-type: none">- avec déblocage de capitaux (réduction constitutive)- passation à perte d'actions (réduction déclarative)- pour suppression de la perte résultant du bilan
		Le rapport de l'expert-réviseur agréé sur la réduction du capital est un rapport spécial au sens de la NAS 800.

Veillez utiliser les feuilles de solution prévues pour vos réponses!

Exercice 6: rapports

(13 points)

Vous occupez le poste de réviseur responsable auprès de Pino SA, laquelle est soumise à un contrôle restreint. Cette société produit et distribue des produits de nettoyage et d'entretien pour le secteur automobile. Dans le cadre de l'audit des états financiers (février 2012), vous vous entretenez à propos des créances clients et constatez la chose suivante:

Au 31.12.2011, il existe une créance importante, d'un montant de CHF 60 000, à l'encontre de Gerzner SA. Conformément aux informations du chef du département Finance, la faillite de cette société lui a été précisément communiquée la semaine précédente dans un e-mail. Sur la base des estimations actuelles, on ne peut escompter aucun dividende de la liquidation judiciaire. Jusqu'à présent, dans les comptes annuels, aucune correction de valeur spécifique n'a été effectuée pour cette créance. Du fait de vos opérations d'audit, vous savez par ailleurs qu'un chiffre d'affaires d'environ CHF 300 000 a été réalisé avec Gerzner SA dans l'exercice sous révision.

Ci-après le bilan et le compte de résultat 2011 de Pino SA.

Bilan

Actifs	31.12.2011 CHF
Actifs circulants	
Banque	320 000
Créances résultant de livraisons et de prestations	1 260 000
Corrections de valeur spécifiques	-65 000
Autres créances	225 000
Comptes de régularisation actifs	80 000
Stocks de marchandises	2 400 000
Total Actifs circulants	4 220 000
Immobilisations	
Immobilisations corporelles	1 550 000
Total Immobilisations	1 550 000
Total Actifs	5 770 000

Passifs	31.12.2011 CHF
Capitaux étrangers	
Prêts bancaires à court terme	340 000
Engagements résultant de livraisons et de prestations	1 850 000
Prêts de tiers à court terme	1 000 000
Provisions	700 000
Comptes de régularisation passifs	290 000
Total Capitaux étrangers à court terme	4'180'000
Prêts bancaires à long terme	1 430 000
Total Capitaux étrangers à long terme	1 430'000
Capitaux propres	
Capital-actions	200 000
Réserve légale	40 000
Report	-20 000
Perte annuelle	-60 000
Total Capitaux propres	160 000
Total Passifs	5 770 000

Compte de résultat

	2011 CHF
Produits de marchandises	8 350 000
Charges de marchandises	-5 250 000
	<hr/>
Bénéfice brut	3 100 000
Charges de personnel	-1 950 000
Loyer	-250 000
Charges administratives	-95 000
Frais publicitaires	-120 000
Autres charges d'exploitation	-50 000
Amortissements	-350 000
	<hr/>
Résultat d'exploitation avant intérêts et impôts	285 000
Produits financiers	20 000
Charges financières	-360 000
	<hr/>
Perte annuelle avant impôts	-55 000
Impôt sur les bénéfices et sur le capital	-5 000
	<hr/>
Perte annuelle	-60 000
	<hr/> <hr/>

Exercice partiel 6.1)

Comment évaluez-vous les situations de fait – faillite et perte du chiffre d'affaires réalisé avec Gerzner SA – sous l'angle des comptes annuels présentés ci-dessus? A votre avis, ces faits rendent-ils ou non un ajustement nécessaire pour l'année sous révision? Veuillez prendre position séparément pour chacune des situations.

- Faillite de Gerzner SA au cours de l'année civile 2012
- Perte de chiffre d'affaires de CHF 300 000 au cours de l'exercice 2012

Exercice partiel 6.2)

Supposez que les comptes annuels 2011 doivent être modifiés, mais que le conseil d'administration ne soit ni d'accord ni disposé à les ajuster. Quelles conséquences ceci entraîne-t-il pour votre rapport? (Dans la réponse, il n'est pas demandé au candidat de formuler le texte du rapport de l'organe de révision)

Exercice partiel 6.3)

Formulez le rapport de révision dans l'hypothèse où la situation de fait décrite sous 6.2 n'a pas été corrigée. (Uniquement les parties de texte divergeant du texte standard, opinion d'audit incluse).

Exercice partiel 6.4)

Les questions suivantes devront être traitées indépendamment des questions précédentes. Partez du principe que les comptes annuels provisoires représentent les chiffres définitifs et qu'il n'y aura pas d'ajustement des comptes annuels 2011.

Dans le cadre de votre audit, vous avez constaté que le contrat de prêt de tiers à court terme expire en avril 2012 et que la totalité de son montant doit être remboursée. La ligne de crédit bancaire est déjà entièrement utilisée. Le remboursement du prêt n'est donc pas encore assuré. Au cours d'un entretien avec le chef du département Finance, vous apprenez que le prêteur n'est pas disposé à proroger le prêt. La banque impliquée serait disposée à relever la ligne de crédit à condition toutefois que les objectifs budgétaires soient atteints au 1er trimestre 2012. Le contrat y afférent a déjà été signé et vous est présenté. Au vu des chiffres actuels, le conseil d'administration est optimiste et estime que les objectifs du 1er trimestre pourront même être dépassés de 10%, du fait notamment que l'entreprise a pu acquérir trois gros clients avec un chiffre d'affaires annuel de CHF 200 000 environ. Si, néanmoins, les objectifs budgétaires devaient ne pas pouvoir être atteints, la société se trouverait confrontée à des problèmes de liquidité. L'incertitude concernant le financement a été divulguée correctement en annexe.

Quelle incidence la présente situation de fait a-t-elle sur votre rapport? Veuillez justifier votre réponse de manière détaillée. (Dans la réponse, il n'est pas demandé au candidat de formuler le texte du rapport de l'organe de révision)

Exercice partiel 6.5)

Formulez le rapport de révision concernant l'incertitude du financement qui est divulguée en annexe. (Uniquement les parties de texte divergeant du texte standard, opinion d'audit incluse).