

--

<b>Branche :</b>	<b>Révision</b>
<b>Durée de l'examen :</b>	<b>120 minutes</b>
<b>Points max. :</b>	<b>60 points</b>

**Exercices :**

➤ Exercice 1	Acceptation de mandat, indépendance	14 points
➤ Exercice 2	Exécution de l'audit et système de contrôle interne (SCI)	16 points
➤ Exercice 3	Rapport	13 points
➤ Exercice 4	Questions diverses (choix multiple)	7 points
➤ Exercice 5	Contrôle d'opérations particulières	10 points

➤ Veuillez vérifier que vous avez bien reçu tous les exercices!

Page de garde

Page AB1

Exercices et annexes

Pages AB2 – AB23

Feuilles vierges

Pages AB24 – AB26

- Écrivez vos solutions sur les lignes prévues à cet effet. Les lignes vierges mises à disposition ne correspondent pas forcément à la longueur de la solution! Si vous avez besoin de davantage de place, vous trouverez d'autres feuilles vierges à la fin des exercices, où vous pourrez inscrire vos réponses. Veuillez reprendre la numérotation des exercices partiels pour référencer correctement vos réponses. Les réponses qui ne peuvent pas être rattachées à un exercice ne seront pas évaluées.
- Comme l'anonymat des candidats est préservé, veuillez coller **sur chaque feuille de solution et sur le dossier** votre étiquette personnelle avec votre **numéro de candidat**.
- À défaut d'instruction contraire, il faut répondre aux questions en tenant compte de la législation et de la jurisprudence en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2019.
- Les dispositions légales doivent être indiquées de manière précise, en citant la loi correspondante, c'est-à-dire avec mention de l'article, éventuellement de l'alinéa et de la lettre.
- Glissez toutes les feuilles d'exercices dans le dossier.
- Lisez attentivement les exercices avant de répondre aux questions.

**Nous vous souhaitons bonne chance!**



--

b. Comment définissez-vous la « séparation quant aux mandats »?

---

---

---

---

---

**Exercice partiel 1.2)**

**(3 points)**

Vous êtes chargés de réaliser un contrôle restreint de la société commerciale First Time SA (de l'exercice partiel 1.1). La directrice financière de la société commerciale First Time SA étant enceinte, il vous est également demandé de la remplacer pour quatre mois pendant son congé maternité. Ce serait une solution idéale, puisque vous vous occupez déjà des décomptes de salaire. Pour la tenue de la comptabilité, vous tablez sur un taux d'occupation d'environ 20%.

a. Quelles réflexions devez-vous mener de manière générale concernant la suppléance s'il s'agit d'un client de révision? Expliquez vos réponses en détail.

---

---

---

---

---

---



--

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Exercice partiel 1.4)**

**(3 points)**

Avant de pouvoir établir une déclaration d'acceptation de l'élection, vous devez documenter l'acceptation du mandat. Quels principes majeurs doivent être respectés et documentés à cette occasion? Décrivez-les en détail.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Exercice partiel 1.5)**

**(3 points)**

La société First Time SA devant faire l'objet d'un contrôle restreint pour la première fois, elle souhaite savoir où et comment l'obligation de maintien du secret d'un organe de révision est réglée dans le code suisse des obligations (CO).

- a. Quel est l'article correspondant du CO, avec le chiffre?

---

--

b. Dans quel document, envoyé par l'organe de révision à First Time SA pour signature, une levée du secret peut-elle être prévue?

---

---

---

---

c. Citez un autre exemple pratique concret dans lequel une déclaration de levée du secret est également nécessaire (pas de liste, seul le premier exemple sera évalué, il doit être différent de la réponse à la lettre b).

---

---

---

--

**Exercice 2 :**  
**Exécution de l'audit et système de contrôle interne (SCI) (16 points)**

**Exercice partiel 2.1)**

**(6 points)**

La société Expensia SA vient d'achever la construction d'un nouvel immeuble de bureaux. Jusqu'à présent, tous les paiements effectués ont été portés à l'actif sur un compte «Immeuble en cours de construction». Ce compte constitue un poste majeur des comptes annuels et se compose des postes suivants, en plus des frais de construction:

1. Intérêts de capitaux étrangers pour le crédit de construction
2. Subventions d'investissement ponctuelles du canton
3. Droits de mutation pour le terrain acheté
4. Paiements à l'avocat externe en lien avec les permis de construire
5. Paiement du salaire de l'architecte interne, qui bénéficie d'un contrat de travail à durée limitée jusqu'à l'achèvement
6. Paiement du salaire du comptable interne, qui tient en plus la comptabilité de construction

Questions:

- a. Indépendamment de la question de l'inscription à l'actif, quelles sont les **trois** opérations de contrôle qui sont nécessaires, selon vous, pour contrôler le poste «Immeuble en cours de construction»? Décrivez vos opérations de contrôle en détail et en lien avec le cas en question et indiquez l'objectif correspondant du contrôle.

Objectif du contrôle	Opération de contrôle (détaillée)

--

Objectif du contrôle	Opération de contrôle (détaillée)

b. Le directeur financier d'Expensia SA part du principe que le solde global du compte peut être transféré sur un nouveau compte « Immeuble de bureaux » ou porté à l'actif pour la première fois. Que pensez-vous de sa proposition? Déterminez si une inscription à l'actif est possible dans l'ordre des postes portés à l'actif 1 à 6 et justifiez votre réponse.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

--

**Exercice partiel 2.2)**

**(3 points)**

M. Biser, le directeur financier de l'association des maisons de retraite Sonnenhof, vous téléphone avec quelques questions relatives à la loi sur l'infrastructure des marchés financiers (LIMF). L'association n'est pas inscrite au registre du commerce. Vous devez en réaliser le contrôle restreint.

- a. Puisque l'association est régie dans le code civil (CC), M. Biser considère qu'elle n'est pas soumise aux prescriptions de la loi sur l'infrastructure des marchés financiers (LIMF). Que lui répondez-vous? Justifiez votre réponse.

---

---

---

- b. M. Biser veut aussi savoir exactement ce que vous allez contrôler. Indiquez-lui deux opérations de contrôle que vous exécuterez.

---

---

---

---

---

---

--

**Exercice partiel 2.3)**

**(2,5 points)**

Sur la base de la norme d'audit (NAS) 890, prenez position sur les déclarations suivantes concernant la vérification de l'existence d'un SCI et le rapport associé. Justifiez vos réponses en détail :

Affirmation	correcte (pertinente)	erronée (non pertinente)	Justification détaillée expliquant pourquoi l'affirmation est correcte ou fautive
Les contrôles clés se situent uniquement au niveau de l'entreprise, et le conseil d'administration doit veiller à ce qu'ils soient respectés.			
Le réviseur ordinaire doit s'assurer que le SCI fonctionne de manière durable et correcte ou qu'il est efficace.			
Dans le rapport détaillé à l'attention de l'assemblée générale, le réviseur attire l'attention sur les faiblesses du SCI et propose des améliorations.			

**Exercice partiel 2.4)**

**(4,5 points)**

Lors du contrôle du SCI d'une entreprise de taille moyenne, vous constatez que le directeur financier dispose de très vastes droits d'accès TIC (Technologies de la communication et de l'information). Il peut muter des données de base des fournisseurs, saisir des factures fournisseurs et déclencher des paiements à des fournisseurs. Citez trois exemples de mesures visant à réduire les risques inhérents au SCI (seules les trois premières réponses seront évaluées).

---

---

---

---

---

---

---

---

Le directeur financier en question souhaite en savoir plus sur la vérification de l'existence du SCI. Expliquez-lui quels éléments du SCI seront contrôlés et précisez-lui la fréquence de la vérification.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

--

### Exercice 3 : Rapport

(13 points)

#### Exercice partiel 3.1)

(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

En mai 2019, votre entreprise de révision contrôle les comptes annuels d'«ABC SA» au 31.12.2017. La société est surendettée. La continuité de l'exploitation avait pu être assurée jusqu'à présent, parce que le principal actionnaire avait fourni suffisamment de liquidités à la société par l'octroi de prêts.

Les comptes annuels au 31.12.2018 n'ont pas encore été établis. À la date de la révision (mai 2019), le conseil d'administration s'attend à ce que la clôture au 31.12.2018 et le premier trimestre 2019 s'achèvent certes sur une perte, mais dans une bien moindre mesure qu'au cours de l'exercice 2017.

	CHF
<b>État des capitaux propres au 31.12.2017</b>	
Capital-actions	500 000
Réserves légales issues du bénéfice	250 000
Réserves de réévaluation	100 000
Report de pertes	-800 000
Perte annuelle	-590 000
<b>Total capitaux propres</b>	<b>-540 000</b>
<b>Prêts de l'actionnaire (passif)</b>	<b>600 000</b>

#### Questions

- a) Quel doit être le montant d'une postposition pour qu'il ne soit pas nécessaire d'informer le juge? Justifiez vos réflexions sur le montant de la postposition de manière détaillée et approfondie.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

--

---

---

---

---

---

---

---

---

b) En l'espèce, une convention de postposition à hauteur de CHF 600 000 serait-elle suffisante? Proposez une évaluation claire, avec calcul et indication du montant recommandé pour la postposition.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

Répondez aux questions suivantes en partant de l'hypothèse, que le client vous présente une postposition suffisamment élevée (c'est-à-dire votre montant recommandé à la question b))

c) Quelle opinion d'audit formulez-vous dans le cas présent et quelles remarques ou compléments mentionnez-vous? Veuillez noter que la formulation du rapport n'est pas demandée dans le cadre de cette question. Argumentez votre réponse en détail.

---

---

---

---

---

---



**Exercice partiel 3.2)**

**(3 points)**

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

Après quelques premières années difficiles, la société Kinderparadies SA a posé les bases et présente désormais un bénéfice. Depuis la constitution de Kinderparadies SA en 2012, vous êtes inscrits au registre du commerce comme l'organe de révision et procédez au contrôle restreint comme réviseur responsable.

À la fin de l'année, Kinderparadies SA présente les valeurs de continuité d'exploitation suivantes dans le bilan (condensé) :

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

<b>Actifs</b>	<b>31.12.2018</b>	<b>Passifs</b>	<b>31.12.2018</b>
Trésorerie	250	Dettes résultant de l'achat de biens et de prestations de services	650
Créances résultant de la vente de biens et de prestations de services	250	Prêts personnes proches *)	400
Stocks de marchandises	30	Passifs de régularisation	90
Immobilier	1800	Hypothèque	1100
Autres immobilisations	50	Capital-actions	100
		Report de pertes	-170
		Bénéfice année actuelle	210
<b>Total du bilan</b>	<b>2380</b>	<b>Total du bilan</b>	<b>2380</b>

\*) Prêts personnes proches avec postposition

Il y a quelques jours, avec votre assistant de révision, vous avez achevé la révision avec succès et vous établissez à présent le rapport de révision. Dans ce contexte, votre assistant vous pose les questions suivantes :

a) La postposition actuelle doit-elle être mentionnée dans le rapport? Quelle opinion d'audit formulez-vous dans le cas présent? Veuillez noter que la formulation du rapport n'est pas demandée dans le cadre de cette question. Justifiez votre réponse.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---





--

**Exercice 4 : Questions diverses (choix multiple)**

**(7 points)**

**Exercice partiel 4.1)**

**(4 points)**

Indiquez si les affirmations suivantes sont correctes ou erronées en cochant la case correspondante.

Affirmation	correcte (pertinente)	erronée (non pertinente)
a. Lors d'une surveillance interne, les réglementations et mesures portant sur l'assurance-qualité au niveau de l'entreprise et au niveau du mandat font l'objet d'un contrôle.		
b. Le manuel sur l'assurance-qualité doit être mis à jour tous les trois ans.		
c. Dans le cadre de la surveillance interne, il faut contrôler périodiquement au moins une mission achevée pour chaque associé responsable de mission au sein d'une organisation.		
d. Tous les deux ans, le cabinet doit obtenir de tout son personnel professionnel tenu d'être indépendant selon les règles d'éthique pertinentes, une confirmation écrite du respect de ses politiques et des procédures.		
e. Quiconque choisit comme norme de qualité la directive de Fiduciaire Suisse pour les entreprises de révision des PME peut, en plus des contrôles restreints, procéder aussi aux audits légaux d'opérations particulières.		
f. L'assurance-qualité externe d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État intervient par l'intermédiaire de l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR).		
g. Une entreprise de révision est agréée comme réviseur ou expert réviseur lorsque la moitié de ses organes supérieurs de direction ou d'administration et son organe de direction sont composés de personnes disposant de l'agrément correspondant.		
h. Toutes les entreprises de révision agréées doivent procéder à une surveillance interne.		

--

**Exercice partiel 4.2)**

**(2 points)**

En tant qu'organe de révision, il vous est demandé de vous exprimer sur la présentation correcte et sur l'évaluation de bitcoins (unités monétaires numériques) selon les dispositions comptables du CO.

Indiquez si les affirmations suivantes sont correctes ou erronées en cochant la case correspondante.

Affirmation	correcte (pertinente)	erronée (non pertinente)
a. Les bitcoins peuvent être présentés dans les liquidités parce qu'ils sont reconnus comme un moyen de paiement légal ou une monnaie étrangère.		
b. Les bitcoins peuvent être présentés dans les actifs détenus à court terme avec valeur boursière s'il existe une intention de les détenir à court terme ; s'il existe une intention de les détenir à long terme, ils doivent être présentés dans les immobilisations à long terme.		
c. Les bitcoins peuvent aussi être présentés comme des créances.		
d. La présentation des bitcoins dans les immobilisations incorporelles est appropriée, car c'est dans ce poste que sont présentés les actifs non monétaires identifiables sans substance physique ; les International Financial Reporting Standards (IFRS) privilégient cette présentation.		

**Exercice partiel 4.3)**

**(1 point)**

La directive 03/2016 de la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle (CHS PP) concernant l'assurance-qualité dans la révision selon la LPP impose les exigences minimales suivantes à l'organe de révision :

Indiquez si les affirmations suivantes sont correctes ou erronées en cochant la case correspondante.

Affirmation	correcte (pertinente)	erronée (non pertinente)
a. Un réviseur responsable doit accomplir, en l'espace d'une année civile, au moins 50 heures de révision facturables pour des institutions de prévoyance professionnelle entrant dans le champ d'application de la directive.		
b. Le réviseur responsable doit suivre au moins huit heures de formations spécialisées de ce domaine par année civile.		



## Exercice 5 : Contrôle d'opérations particulières

(10 points)

### Exercice partiel 5.1)

(6 points)

#### Contrôle de fondation – cas Foundation SA

La société Foundation SA a été constituée en juin 2018. L'unique actionnaire libère l'intégralité du capital-actions par l'apport en nature de Previous SA (fondation qualifiée). Vous êtes chargés de contrôler le rapport de fondation. Ce dernier est formulé comme suit (extrait) :

*Le fondateur de Foundation SA établit par la présente le rapport de fondation suivant au sens de l'art. 635 CO :*

#### **1. Nature et état de l'apport en nature**

*L'apport en nature comprend les droits de participation dans le capital de la société désignée ci-dessous :*

*3000 actions nominatives d'une valeur nominale de CHF 10.00 et 3200 actions nominatives d'une valeur nominale de CHF 100.00 dans le capital de Previous SA, dont le siège est à Bülach.*

*Le contrat relatif à l'apport en nature du XX juin 2018 est joint au présent rapport, dont il fait partie intégrante. Previous SA est une société opérationnelle à valeur durable. La valeur nominale totale et entièrement libérée de Previous SA s'élève à CHF 350 000.00.*

*Après prise en compte de la valeur vénale avec confirmation par la société fiduciaire ZZZZ, la valeur globale de Previous SA s'élève à CHF 5 000 000.00. Les actions nominatives de Previous SA représentent donc une valeur vénale globale de CHF 5 000 000.00.*

#### **2. Bien-fondé de l'évaluation**

*Compte tenu des constatations ci-dessus, l'évaluation de l'apport en nature à une valeur nominale de CHF 100 000.00 sous forme de capital-actions et CHF 250 000.00 sous forme de réserve issue d'un apport de capital, ainsi que de CHF 4 650 000.00 en agios (autres réserves), soit une valeur vénale d'un montant total de CHF 5 000 000.00, est considérée comme appropriée.*

#### **3. Avantages accordés aux fondateurs**

*Il est constaté qu'il n'existe pas d'avantages accordés aux fondateurs au sens de l'art. 635 CO. Le fondateur déclare accepter expressément cette constatation.*

--

Vous préparez le rapport d'audit sur la base du modèle proposé au ch. 2.1 de la recommandation d'audit 10. S'agissant de la responsabilité de l'auditeur, le rapport précise (extrait) :

*Notre mission consiste, sur la base de notre audit, à exprimer une opinion d'audit sur le rapport de fondation ci-joint. Nous avons effectué notre audit conformément aux Normes d'audit suisses. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles d'éthique et que notre audit soit planifié et réalisé de telle façon qu'il nous permette de constater avec une assurance raisonnable que le rapport de fondation est complet et exact.*

*Un audit implique la mise en œuvre de procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants concernant les informations fournies dans le rapport de fondation. Le choix des procédures d'audit relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation des risques que le rapport de fondation puisse contenir des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.*

*Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.*

**Question :**

a. Évaluez le présent rapport de fondation en détail. Est-il complet?

---

---

---

---

---

---

---

---

b. Quelles normes d'audit (NAS) devez-vous particulièrement observer lors du contrôle d'une fondation qualifiée? Veuillez en citer deux (numéro et titre ; seules les deux premières réponses seront évaluées).

---

---

---

---

- c. En plus du rapport de fondation et du rapport d'audit y relatif, d'autres documents de fondation doivent être rédigés, en partie authentifiés par notaire et présentés à l'office cantonal en charge de la tenue du registre du commerce. Citez quatre autres documents qui pourraient être nécessaires indépendamment du cas ci-dessus et selon la situation (seules les quatre premières réponses seront évaluées).

---

---

---

---

---

---

---

---

**Exercice partiel 5.2)**

**(4 points)**

**Vérification de l'augmentation de capital – cas Swallow SA**

Vous êtes l'organe de révision légal de la société Swallow SA. Celle-ci enregistre des pertes élevées et prévoit une augmentation de capital à titre de mesure d'assainissement. Une partie de l'augmentation de capital intervient par libération en espèces, l'autre par la conversion de prêts octroyés en capitaux propres. Vous avez procédé au contrôle restreint des comptes annuels au 31 décembre 2017 et remis le rapport de l'organe de révision, qui fait état du double mandat (collaboration à la tenue de la comptabilité). Le responsable financier de Swallow SA vous contacte à l'automne 2018 et vous demande si, en votre qualité d'organe légal de révision, vous pouvez contrôler l'augmentation de capital.

Quel est votre avis de réviseur? Justifiez en détail vos réponses aux questions suivantes.

- a. Pouvez-vous procéder au contrôle de l'augmentation de capital? Justifiez votre réponse.

---

---

---

---

---

---

--

b. De quels rapports d'audit le directeur financier a-t-il besoin et quelle marche à suivre proposez-vous pour inscrire l'augmentation de capital au registre du commerce?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---





