

Organisation faîtière pour l'examen
professionnel d'agents fiduciaires

**Proposition de solution pour
Collection de problème 2017
Examen professionnel
d'agents fiduciaires**

Table des matières

Branche 700	Conseil et gestion d'entreprise		
	Proposition de solution Exercice 1	Pages	3 – 21
	Proposition de solution Exercice 2	Pages	22 – 35
	Proposition de solution Exercice 3	Pages	36 – 50
Branche 701	Comptabilité financière et gestion financière		
	Proposition de solution Partie 1	Pages	51 – 72
	Proposition de solution Partie 2	Pages	73 – 80
Branche 702	Fiscalité		
	Proposition de solution	Pages	81 – 97
Branche 703	Révision		
	Proposition de solution	Pages	98 – 110

Branche 700 Conseil et gestion d'entreprise

Proposition de solution Exercice 1

Conseil et gestion d'entreprise : exercice 1

Temps imparti : 90 minutes
Nombre maximal de points : 45

Sprüngli & Partner Treuhand SA, Zurich – **Priorité pratique fiduciaire**

Remarques générales sur l'examen :

Les textes de loi ou d'ordonnances demandés doivent être indiqués de manière aussi précise que possible : citation de l'article concerné et éventuellement de l'alinéa et de la lettre.

Les questions sur la loi de la fiscalité sont posées à un niveau purement fédéral. Aucune considération cantonale n'est exigée.

Situation de départ

Vous travaillez depuis quelques années comme agent fiduciaire pour la société Sprüngli & Partner Treuhand SA à Zurich. Il s'agit d'une petite entreprise fiduciaire qui s'occupe principalement de clients PME et de particuliers. Étant donné que vous fournissez un bon travail, vous êtes promu, endossez toujours plus de responsabilités et pouvez déjà suivre des clients en toute autonomie.

Exercice 1 – Client « HaGeSign Sàrl »

(7,50 points)

HaGeSign Sàrl, bureau d'ingénieurs spécialisé dans la domotique et la gestion technique des bâtiments, est un nouveau client de Sprüngli & Partner Treuhand SA. La société HaGeSign Sàrl a été créée à Zurich il y a dix ans par ses deux propriétaires Volker Ditsche et Michael Friedli. Monsieur Ditsche est de nationalité allemande et vit avec son épouse à Waldshut-Tiengen (Allemagne). Monsieur Friedli est suisse, il est en procédure de séparation et vit dans la ville de Zurich.

Exercice 1.1

(5,00 points)

Dans le cadre d'un entretien-conseil, Monsieur Ditsche aimerait en savoir davantage sur le projet FAIF.

Exercice 1.1.1

Expliquez à Monsieur Ditsche, en quelques mots-clés, en quoi a consisté le projet FAIF, qui a été accepté par le peuple suisse.

Introduction de la loi fédérale sur le financement et l'aménagement de l'infrastructure ferroviaire. (0,25 point)

Un point sera également accordé en cas de description pertinente.

Exercice 1.1.2

Le projet FAIF a des répercussions sur les domaines les plus divers, entre autres sur ceux concernant l'activité de conseil d'une fiduciaire. Expliquez à Monsieur Ditsche les répercussions de la mise en œuvre du projet FAIF pour l'année 2016 et dans quels domaines.

- a) Activité lucrative dépendante sans véhicule de fonction. Citez en plus l'article de loi y afférent.

Limitation de la possibilité de déduction fiscale des frais de déplacement (frais de déplacement quotidien) à CHF 3000 par an, au niveau de l'impôt fédéral (0,25 point) conformément à l'art. 26, al. 1 let. a LIFD (0,25 point).

- b) Activité lucrative dépendante avec véhicule de fonction (avec et sans intervention à l'extérieur).

Sans intervention à l'extérieur :

(Le salarié se voit imputer une part privée de 9,6% par an pour l'utilisation d'une voiture de fonction à titre privé. Ce montant doit être déclaré au chiffre 2.2. du certificate de salaire et est imposable auprès du salarié. Cette part privée pour la voiture de fonction couvre ainsi l'usage à titre privé. De plus, il faut indiquer dans le champ F du certificate de salaire que le salarié ne peut faire valoir aucune autre déduction pour son déplacement vers le lieu de travail dans la déclaration d'impôt.)

La Conférence suisse des impôts exige désormais, pour le revenu imposable, une compensation des coûts liés au déplacement vers le lieu de travail dépassant la déduction maximale de CHF 3000 par an. L'administration fiscale compte CHF 0,7 par kilomètre pour la compensation. (1 point)

Avec une intervention à l'extérieur :

Si un salarié possède un véhicule de fonction et effectue des interventions à l'extérieur à plein temps ou à temps partiel (p. ex. représentants de commerce, conseillers à la clientèle, monteurs, activité lucrative régulière sur les chantiers et projets), l'employeur doit justifier la part en pourcentage du service à l'extérieur au chiffre 15 du certificate de salaire. Cette règle s'applique également aux journées de télétravail (1 point).

Pourquoi cela est-il avantageux pour un collaborateur que son employeur justifie le plus grand nombre possible de journées à l'extérieur ? Justifiez votre réponse.

Indiquer la part de service à l'extérieur facilite au collaborateur la déclaration de son trajet pour le travail dans sa déclaration d'impôt car il doit uniquement déclarer les jours auxquels il utilise le véhicule de fonction pour se déplacer de son lieu de domicile jusqu'au site de travail permanent habituel. À cet égard, la valeur naturelle de ces trajets doit être déclarée à titre d'autres revenus dans la déclaration d'impôt. Sur le montant calculé, il est possible de déduire les frais de déplacement effectifs à concurrence de CHF 3000 par an maximum.

En vertu de la non-discrimination, à compter du 01.01.2016, l'utilisation du véhicule de fonction pour se rendre au travail est imposé comme avantage appréciable en argent (0,5 point), avec une déduction maximale possible de CHF 3000 par an. Si un tel avantage appréciable

en argent dépasse les frais de déplacement déductibles de CHF 3000, la différence (0,25 point) doit être déclarée et imposée à titre de revenu dans la déclaration d'impôt. Ainsi, chaque jour d'intervention à l'extérieur implique une réduction de l'avantage appréciable en argent (0,5 point).

- c) Assurances sociales (montant des cotisations aux assurances sociales sur le revenu)

La compensation de la limitation FAIF n'a aucune conséquence sur l'assurance sociale (0,25 point). Seule la part privée de 9,6% pour les véhicules de fonction doit être prise en compte au niveau du salaire assujéti aux assurances sociales.

- d) Impôt à la source (montant de l'impôt à la source sur le revenu)

Les déductions forfaitaires des dépenses professionnelles sont déjà prises en compte dans le tarif. La limitation FAIF n'a donc aucun impact sur l'impôt à la source (0,25 point).

- e) Taxe sur la valeur ajoutée (modification de la taxe sur la valeur ajoutée et/ou impôts préalables)

La compensation de la limitation FAIF n'a aucune conséquence sur la taxe sur la valeur ajoutée (0,25 point). Seule la part privée de 9,6% pour les véhicules de fonction doit encore être prise en compte comme prestation à soi-même dans la déclaration de la TVA.

- f) Activité lucrative indépendante

Aucune répercussion. (0,25 point)

Exercice 1.2

(1,00 point)

- a) Expliquez à Monsieur Ditsche la signification du certificate de salaire d'un point de vue du droit fiscal. Citez l'article de loi y afférent.

Le certificate de salaire est un titre (0,25 point) au sens de l'art. 186 LIFD. (0,25 point)

Autre réponse possible :

preuve de revenus issus d'une activité lucrative dépendante (0,25 point), conformément à l'art. 17, al. 1 LIFD (0,25 point)

Maximum 0,5 point

- b) Quelles sont les conséquences de droit fiscal si HaGeSign Sàrl se trompe par mégarde dans l'établissement du certificate de salaire ? Citez la loi y afférent. L'article de loi n'est pas exigé.

Il s'agit d'un faux dans les titres (0,25 point), conformément au code pénal suisse (0,25 point).

Exercice 1.3**(1,50 point)**

Un jour, vous recevez un appel téléphonique de Monsieur Ditsche. Il vous annonce qu'il a un bon collègue en Allemagne qui pourrait, avec sa société allemande, faire de la publicité bon marché pour HaGeSign Sàrl dans le sud de l'Allemagne. Monsieur Ditsche considère cela comme une possibilité d'acquérir des clients en Allemagne.

Or, Monsieur Ditsche aimerait que vous lui expliquiez ce qu'une telle situation pourrait engendrer pour HaGeSign Sàrl au niveau de la taxe sur la valeur ajoutée. L'entreprise établit le décompte selon la méthode effective sur la base des contre-prestations convenues.

La société HaGeSign Sàrl, assujetti à la TVA, bénéficie de prestations publicitaires (petites annonces dans des revues allemandes) d'un montant de CHF 50 000 (après conversion) fournies par une entreprise allemande non assujetti à la TVA en Suisse.

- a) Que représente cette prestation publicitaire d'un point de vue de la taxe sur la valeur ajoutée ? Citez l'article de loi y afférent.

Il s'agit d'une prestation de service (0,25 point) conformément à l'art. 8. al. 1 LTVA ou art. 3 let. e LTVA (0,25 point).

- b) Comment HaGeSign Sàrl doit-elle s'y prendre pour déclarer cette prestation publicitaire dans le décompte de la TVA suisse ? Citez l'article de loi y afférent.

Les prestations publicitaires de l'étranger sont soumises à l'impôt sur les acquisitions (0,25 point) et peuvent simultanément être invoquées comme impôt préalable. (0,25 point) conformément à l'art. 45 al. 1 let. a LTVA (0,5 point).

Exercice 2 – Convention entre actionnaires**(2,50 points)**

Un matin, Thomas, apprenti chez Sprüngli & Partner Treuhand SA, arrive dans votre bureau et vous demande si vous pouvez lui expliquer en quoi consiste une convention entre actionnaires.

- a) Expliquez à Thomas ce qu'est une convention entre actionnaires et si celle-ci est réglée par la loi.

Malgré la conception fortement liée au capital, il existe souvent dans la pratique un besoin d'organisation de la société anonyme liée aux personnes. Étant donné qu'un actionnaire ne peut être statutairement tenu de verser, pour acquérir une action, un montant excédant celui qui a été fixé lors de l'émission (cf. art. 680 al. 1 CO), l'introduction statutaire d'obligations de prestations accessoires n'est pas possible, contrairement à la Sàrl.

Dans une convention entre actionnaires, des accords sont conclus au sujet des droits et obligations des actionnaires (0,25 point).

La convention entre actionnaires n'est pas réglée par la loi (0,25 point).

- b) Citez huit points contractuels habituellement mentionnés dans une convention entre actionnaires.

- Préambule
- Bases du contrat
- Pourcentage des participations
- Durée du contrat
- Dépôt des actions
- Clause pénale
- Clause de sauvegarde
- Succession juridique
- Droit applicable, for et tribunal
- Exercice du droit de vote
- Composition du conseil d'administration
- Clauses de concurrence
- Droits de préemption
- Signature et date
- Toute autre mention utile

0,25 par point contractuel, maximum 2 points

Exercice 3 – Client privé « Michael Saner »**(1,00 point)**

Monsieur Michael Saner, pour qui vous remplissez chaque année la déclaration d'impôt, vous appelle pour vous demander conseil sur le fait suivant.

Il a reçu un commandement de payer de l'office des poursuites en raison d'une facture non payée. Sur ce, il l'a réglée immédiatement et dit ne jamais avoir reçu de sommation, en relation avec la facture en question. Il vous demande alors si le créancier a le droit d'engager une poursuite sans sommation préalable. Les réponses sans justification ne seront pas évaluées.

Oui (0,5 point), étant donné qu'en Suisse, la sommation constitue en quelque sorte un rappel de paiement volontaire, le créancier peut engager une poursuite contre son débiteur retardataire dès le lendemain de l'échéance du délai de paiement (0,5 point).

En Suisse, la procédure de sommation n'est pas réglée par la loi. Le titulaire d'une créance est donc libre de déterminer, après échéance du délai de paiement, s'il souhaite émettre un rappel à l'encontre du débiteur pour la facture en souffrance, au bout de combien de temps et à quelle fréquence. Dans la pratique, la sommation en trois étapes est la plus courante.

Exercice 4 – Client « Hôtel Sonnenhof »**(11,00 points)**

Monsieur Müller et Madame Waldmeier ouvrent un hôtel en service toute l'année, avec 20 chambres doubles, une grande salle, un restaurant de jour et un restaurant gastronomique. Les deux jeunes entrepreneurs n'étant pas de la région, ils viennent vous voir pour se faire conseiller sur les questions suivantes. Monsieur Müller prendra la fonction de chef cuisinier tandis que Madame Waldmeier se chargera de toute l'administration et de la réception.

Exercice 4.1**(1,00 point)**

Monsieur Müller et Madame Waldmeier s'occuperont eux-mêmes de recruter le personnel. Ils aimeraient que vous leur expliquiez ce qu'il faut prendre en compte. Quel est le processus ? Énumérez quatre étapes partielles du processus de recrutement.

(0,25 point par bonne réponse, 1 point au max.) :

1. Clarification du poste vacant
2. Établissement du profil exigé
3. Établissement et publication de l'annonce
4. Gestion de l'administration des candidatures (clarifications préalables et coordination des rendez-vous)
5. Conduite des entretiens d'embauche et auditions personnelles
6. Négociations du salaire
7. Prise de décision

0,25 point par réponse pertinente supplémentaire, 1 point au max.

Exercice 4.2**(4,50 points)**

Dans le cadre des négociations de salaire, les collaborateurs évoquent régulièrement leurs exigences en termes de prestations en nature. Pour le chef du service – Monsieur Huber (citoyen suisse, célibataire, 34 ans) –, il est convenu qu'il peut prétendre à une chambre personnelle d'une valeur de CHF 500 par mois et à la restauration gratuite (repas du midi et du soir pendant 22 jours dans le mois). Voir annexe 1. De plus, les accords suivants s'appliquent conformément au contrat de travail :

- Salaire : CHF 89 700, y c. 13^e mois de salaire, payable en 12 mois
- Indemnité journalière en cas de maladie, part de l'employé : 1,24%
- Assurance pour accident non professionnel, part de l'employé : 1,36%
- Caisse de pension, part de l'employé 7% du salaire coordonné (absence d'assurance subsidiaire)
- CCNT contribution 89 par an (déduction du salaire en décembre)

Établissez le décompte de salaire pour décembre 2016. Veuillez svp utiliser le tableau sur la page suivante. Arrondissez les montants à 5 centimes.

Décompte de salaire décembre 2016

Points :

Salaire mensuel*		6900*	0,25
Part du 13 ^e salaire mensuel*		575*	0,25
Logement gratuit		500	0,5
Restauration gratuite		396	0,5
Salaire brut		8371	
Cotisation AVS employé	5,125%	-429	0,25
Cotisation AC employé	1,1%	-92,1	0,25
Cotisation IJM employé	1,24%	-103,8	0,25
Cotisation ANP employé	1,36%	-113,85	0,25
Cotisation LPP employé	7%	-349,55	0,5
		<small>Salaire coord. max. par mois 4993.75</small>	
Hébergement		-500	0,5
Restauration		-396	0,5
Contribution CCT 2016		-89	0,5
Salaire net		6297,7	

* Salaire mensuel 7475 = 0,5 point

Total

4,5

Exercice 4.3**(1,50 point)**

- a) On prévoit que Monsieur Huber puisse conduire un véhicule de fonction. Tous les frais sont réglés par l'employeur. Monsieur Huber a le droit d'utiliser le véhicule à des fins privées.

Il s'agit d'une voiture d'occasion d'une valeur d'acquisition de CHF 32 000, TVA incl. Calculez la part privée forfaitaire qui doit être prise en compte dans le décompte de salaire mensuel et indiquez s'il s'agit des valeurs avec ou sans TVA :

Valeur d'acquisition, TVA incl.	CHF 32 000	
Valeur d'acquisition hors TVA	CHF 29 629,65 (: 108%)	(0,25 point)
dont 0,8% de part privée (0,25 point)	CHF 237,05	(0,25 point)
	(8% de TVA incl.)	(0,25 point)

- b) À combien s'inscrirait la part privée s'il s'agissait d'une Smart d'une valeur d'acquisition de CHF 14 000, TVA incluse ?

La part privée minimale est de CHF 150 par mois (0,25 point), 8% de TVA incl. (0,25 point)

Exercice 4.4**(1,50 point)**

Monsieur Müller aimerait étendre son offre et gérer un take-away/kiosque afin de proposer des aliments et des sodas. Plusieurs entreprises et un lycée se trouvent à proximité de l'hôtel.

- a) Quel taux de l'impôt devrait-il prévoir pour le décompte du chiffre d'affaires concernant la taxe sur la valeur ajoutée s'il installe des tables hautes pour son take-away/kiosque ? Citez l'article de loi y afférent.

8% de TVA 0,25 point
art. 25 al. 3 LTVA 0,25 point

- b) À quel taux de l'impôt devrait-on décompter ces prestations s'il n'est prévu ni table haute ni d'autres installations particulières pour la consommation sur place ? Citez l'article de loi y afférent.

2,5% de TVA 0,25 point
art. 25 al. 2 let. a chiffre 2 LTVA (denrées alimentaires) 0,25 point

- c) Quelles mesures d'ordre organisationnel (du point de vue de la taxe sur la valeur ajoutée) Monsieur Müller devrait-il appliquer pour pouvoir calculer le chiffre d'affaires du take-away ? Citez au moins deux possibilités.

Art. 56 OTVA Mesures appropriées d'ordre organisationnel
(art. 25, al. 3 LTVA)

Une mesure appropriée d'ordre organisationnel est en fait l'établissement d'une pièce justificative qui permet de faire la distinction entre la fourniture d'une prestation de la restauration et une livraison ou une vente à l'emporter.

1. Caisse séparée avec différents taux de l'impôt (figurent sur les reçus) (0,25 point)
ou
2. Question au client pour savoir s'il consomme le repas sur place ou s'il l'emporte (take-away) (0,25 point)

Exercice 4.5**(2,50 points)**

Madame Waldmeier aimerait introduire un système de saisie du temps pour pouvoir décompter plus facilement l'engagement du personnel.

- a) Expliquez-lui la différence entre « heures de travail supplémentaires » et « travail supplémentaire ».

Heures de travail supplémentaires : temps de travail dépassant le temps de travail normal (jusqu'à la durée maximale de travail) 0,5 point

Travail supplémentaire : temps de travail dépassant le temps de travail maximal 0,5 point

- b) Où trouvez-vous les dispositions légales sur les heures de travail supplémentaires et le travail supplémentaire ? Citez les lois avec l'article correspondant. Voir annexe 2.

Art. 9 LTr (et art. 12 LTr) 0,25 point (travail supplémentaire)

Art. 321c CO 0,25 point (heures de travail supplémentaires)

- c) L'indemnisation financière ou la compensation temporelle peut-elle être contractuellement exclue des heures de travail supplémentaires effectuées ? Les réponses sans justification ne seront pas évaluées. (1 point)

art. 321c CO

³ *L'employeur est tenu de rétribuer les heures de travail supplémentaires qui ne sont pas compensées par un congé en versant le salaire normal majoré d'un quart au moins, sauf clause contraire d'un accord écrit, d'un contrat-type de travail ou d'une convention collective.*

-> **Oui** – cela doit être convenu par écrit (0,50 point) ou convenu dans un contrat de travail individuel ou une convention collective de travail (0,50 point).

Exercice 5 – Client « Jörg Jost et Paul Zehnder »**(7,50 points)**

La société Sprüngli & Partner Treuhand SA a récemment accompagné et conseillé les jeunes entrepreneurs Jörg Jost et Paul Zehnder concernant la reprise d'une entreprise maraîchère avec un fleuriste. Monsieur Jost est architecte paysagiste et Monsieur Zehnder est jardinier paysagiste. Ils disposent chacun d'une fortune épargnée de CHF 150 000 environ. Côté vie privée, ils forment un couple (chacun est sans enfant). Les deux étant très satisfaits du travail fourni par Sprüngli & Partner Treuhand SA, ils veulent maintenant se faire également conseiller d'un point de vue privé.

Exercice 5.1 (4,5 points)

Jörg Jost et Paul Zehnder ont une question d'ordre privé. Ensemble depuis sept ans, ils songent à faire enregistrer leur partenariat. Les deux sont titulaires d'une assurance du 2^e et du 3^e pilier.

- a) Expliquez-leur la situation concernant les deux assurances de prévoyance après enregistrement du partenariat si l'un venait à décéder: Enumérez deux éléments.

Un partenaire enregistré est assimilé à un conjoint (0,5 point) et aurait ainsi le statut d'héritier légal (0,5 point).

- b) Comment la situation se présenterait-elle concernant le 2^e pilier et le pilier 3a s'ils n'enregistraient pas leur partenariat et si l'un des deux venait à décéder ?

2^e pilier :

Ils devraient se faire avantager auprès de chaque caisse de pension (selon le règlement) afin que le capital décès d'une partie soit versé au partenaire survivant. (0,5 point)

Si le candidat écrit que le règlement ne prévoit aucune solution de ce type, le point sera entièrement attribué.

Pilier 3a :

Ils peuvent se favoriser mutuellement s'ils vivent ensemble sans interruption depuis cinq ans au minimum (0,25 point) et qu'un avis écrit a été expressément transmis à l'établissement du pilier 3a. (0,25 point)

- c) Quel est le traitement fiscal d'un éventuel versement de capital du 2^e pilier ou du pilier 3a au partenaire survivant si leur partenariat n'a pas été enregistré ? Nommez l'article de loi correspondant.

Le versement de capital du 2^e pilier ou du pilier 3a au partenaire survivant est imposé au taux de l'impôt spécial sur les prestations de capital (0,25 point) conformément à l'art. 38 LIFD (0,25 point).

- d) Quelles mesures supplémentaires Monsieur Jost et Monsieur Zehnder pourraient également prendre pour faire bénéficier le partenaire d'autres droits et obligations sans faire enregistrer le partenariat ?

Testament (0,5 point)

Écrire un mandat pour cause d'inaptitude (0,5 point) et des directives anticipées du patient (0,5 point)

Validation par l'APMA (0,5 point)

Des autres réponses judicieuse peuvent aussi être correctes (par exemple représentante auprès de la banque/du médecin)

-> possibilité d'octroyer uniquement 1,5 point au max. pour cet exercice

- e) Quelle autre conséquence pourrait-il y avoir en cas de maladie ou de séjour à l'hôpital en l'absence d'enregistrement du partenariat ?

Aucun droit de visite ou de renseignement pour le partenaire car pas de proche parent. (0,5 point)

Exercice 5.2

(3,00 points)

Jörg Jost hérite de ses parents et envisage la possibilité d'acquérir quelques immeubles pour un placement financier judicieux. Cependant, il ne veut pas avoir le statut de commerçant professionnel d'immeubles.

- a) Expliquez-lui quels critères il faudrait pour avoir le statut de commerçant professionnel d'immeubles du point de vue de l'administration fiscale. Nommez six critères :

- démarche systématique et méthodique
- fréquence des affaires
- rapport avec les affaires ou activité professionnelle
- participation aux sociétés de personnes
- activité quasi-professionnelle
- poursuite d'un but lucratif
- fréquence des transactions
- réalisation d'un immeuble
- construction en son nom propre
- financement tiers élevé

0,25 point par citation judicieuse, max. 1,5 point

- b) Quels impôts et taxes sont imputés si Jörg Jost était classé comme commerçant professionnel d'immeubles ?

Les produits de la vente/gains en capital seraient soumis à l'impôt fédéral direct (0,25 point) et à l'AVS (0,25 point).

- c) Citez deux autres différences fiscales pour un commerçant professionnel d'immeubles par rapport à une personne qui détient de l'immobilier à titre privé ?

- + possibilité d'engager des amortissements sur les immeubles
- + possibilité d'établir des provisions
- possibilité de déduire uniquement l'entretien effectif

0,5 point par réponse judicieuse et correcte, max. 1 point.

Exercice 6 – Cliente « Madame Bettina Zwahlen »**(3,50 points)**

En 2016, la Suisse a introduit une nouvelle réglementation concernant l'acquisition et la détention d'actions au porteur.

a) Quelles sont les obligations légales de Madame Zwahlen si elle achète des actions au porteur ? Citez les obligations et les articles de loi qui s'y rapportent. **Maximum 2 points**

- Obligation d'information à la SA concernant l'achat des actions, « l'achat, son prénom et son nom ou sa raison sociale ainsi que son adresse » (0,25 point)
- Dans un délai d'un mois après l'achat des actions (0,25 point)
- Justifier la possession de l'action (0,25 point)
- Identification de l'actionnaire (p. ex. par le biais du passeport/de la carte d'identité) (0,25 point)
- Annoncer également tout changement de nom ou changement du domicile (0,25 point)
- Art. 697i CO (0,25 point)

- Obligation d'information de l'ayant droit économique (0,25 point)
- Art. 697j CO (0,25 point)

Des réponses du type « payer le prix de l'action » ou autres équivalentes seraient également correctes.

b) Qu'en est-il des droits de vote à l'assemblée générale si Madame Zwahlen ne remplit pas ses obligations ? Citez l'article de loi y afférent.

Les droits de vote sont suspendus, c'est-à-dire que l'actionnaire ne peut pas participer aux votes des points à l'ordre du jour. (0,5 point)

Art. 697m CO (0,5 point)

c) Expliquez à Madame Zwahlen la différence entre les actions et les bons de participation (BP).

Les actions ont une valeur nominale et sont assorties d'un droit de vote. Les BP ont une valeur nominale mais pas de droit de vote (0,5 point).

Exercice 7 – Garage automobile « Gasser SA »**(12 points)**

Vos clients, Monsieur et Madame Gasser, gèrent ensemble le garage automobile Gasser SA. Monsieur et Madame Gasser étant clients de Sprüngli & Partner Treuhand SA depuis quelques années, vous avez pu suivre la manière dont la part des capitaux étrangers de Gasser SA a augmenté.

Un jour, Monsieur Gasser vous annonce que sa banque est venue le voir car elle s'inquiète de la liquidité de l'entreprise. Le conseiller de la banque est particulièrement préoccupé par le solde constamment négatif du compte courant.

- a) Dressez pour le fonds « liquidités » un tableau des flux de trésorerie par activité. Les flux monétaires doivent être indiqués **directement** dans le tableau des flux de trésorerie et **indirectement** dans un compte séparé. Veillez à la dénomination correcte des différentes activités et à une présentation claire. Utilisez pour ce faire les dispositions ci-dessous. Pour d'éventuels calculs, veuillez, le cas échéant, utiliser des feuilles supplémentaires.

Bilans de clôture				
Actif	(tous les montants en milliers de CHF)		Passif	
	20_1	20_2	20_1	20_2
Actif circulant			Capitaux étrangers	
Liquidités	30	10	Compte courant bancaire	100 110
Créances	90	180	Fournisseurs	70 60
Stocks	100	130	Emprunt à long terme	50 110
Total actif circulant	220	320	Hypothèques	80 100
			Provisions à long terme	10 20
			Total capitaux étrangers	310 400
Immobilisations			Capitaux propres	
Biens meubles	90	110	Capital-actions	230 280
Biens immobiliers	300	340	Réserves légales	20 20
Total immobilisations	390	450	Report des bénéfices	50 70
			Total capitaux propres	300 370
Total des actifs	610	770	Total des passifs	610 770
Compte de résultat 20_2				
Charges	(tous les montants en milliers de CHF)		Produits	
Charges liées aux marchandises	1000		Produits liés aux ventes	1900
Charges de personnel	600		et aux prestations de services	
Autres charges	230			
Bénéfice net	70			
Total des charges	1900		Total des produits	1900

Indications supplémentaires pour l'exercice 20_2 :

- Amortissements des biens meubles 20 milliers de CHF, amortissements de l'immobilier 10 milliers de CHF
- Vente véhicule en espèces 7 milliers de CHF (valeur comptable 10 milliers de CHF)
- La hausse sur le compte immobilier résulte de l'achat du terrain à construire attendant
- Le report des bénéfices de l'année précédente est versé sous forme de dividendes

Calcul direct :	
1 ^{ère} activité :	
Désignation	Montant
-	
-	
-	
-	
Total 1 ^{ère} activité :	
2 ^{ème} activité :	
Désignation	Montant
-	
-	
-	
Total 2 ^{ème} activité :	
3 ^{ème} activité :	
Désignation	Montant
-	
-	
-	
-	
-	
Total 3 ^{ème} activité :	
Total variation liquidités	

Tableau des flux de trésorerie			Cash-flow indirect	
Exploitation			Bénéfice net	70
Paiements de clients (a)	1810 (0,5 p.)		Amortissements des biens meubles	20
- Paiements aux fournisseurs (b)	-1040 (0,5 p.)		Amortissements des biens immobiliers	10
- Paiements des salaires	-600		Hausse provisions à long terme	10
- Autres charges (c)	-187 (0,5 p.)		Perte vente véhicule	3
Cash loss (exploitation)	(1 p.)	-17	- Hausse créances	-90
			- Hausse stocks	-30
Investissements			- Baisse fournisseurs	-10
- Achat biens meubles (d)	-50 (0,5 p.)		Cash loss (exploitation)	-17
- Achat immeuble (e)	-50 (0,5 p.)			
Vente véhicule	7			
Cash loss (investissements)	(1 p.)	-93		
			Division/structure 1 point :	
Financement			- 0,25 p. par désignation correcte des trois domaines	
Augmentation capital actions	50		- présentation claire : 0,25 p.	
Augmentation compte courant bancaire	10			
Augmentation emprunt à long terme	60			
Augmentation hypothèques	20			
- Distribution du bénéfice/dividendes	-50			
Cash-flow (financement)	(1 p.)	90		
Diminution liquidités	(1 p.)	-20		
<i>Explications :</i>				
<i>(a) Produit vente - hausse créances : 1900 - 90 = 1810</i>				
<i>(b) Charges marchandises + hausse stocks + baisse fournisseurs : 1000 + 30 + 10 = 1040</i>				
<i>(c.) Autres charges - amortissements - perte vente véhicule - hausse prov. À long terme : 230 - 30 - 3 - 10 = 187</i>				
<i>(d) Hausse biens meubles + valeur comptable véhic. vendu + amortissements biens meubles : 20 + 10 + 20 = 50</i>				
<i>(e.) Hausse biens immobiliers + amortissements biens immobiliers : 40 + 10 = 50</i>				

b) Formulez pour Monsieur Gasser et sa banque les conclusions principales du tableau des flux de trésorerie et définissez des mesures d'amélioration.

- Réduction de l'actif circulant tel que les débiteurs et les stocks (0,5 point)
- Le flux de trésorerie issu de l'activité d'exploitation est (légèrement) négatif (0,5 point). Ici, il faut intervenir : p. ex. amélioration de la marge, extension de l'offre de produits, réduction des charges liées au personnel et des autres charges, etc. (0,5 point).
- La distribution du bénéfice a été financée par la hausse du capital-actions et/ou par l'augmentation des capitaux étrangers (0,5 point).
- Du point de vue de la gestion de l'entreprise, à mobilisation de capitaux égale, il n'est pas judicieux de verser un dividende. Cela pèse davantage sur la liquidité de l'entreprise et génère des coûts du capital (0,5 point).
- L'achat du terrain à construire était-il nécessaire pour la marche de l'entreprise ? (0,5 point). Dans la négative, la vente du terrain à construire pourrait générer une nouvelle entrée de liquidités et réduire les coûts du capital.

Chaque conclusion pertinente ou mesure d'amélioration 0,5 point, max. 2 points.

Branche 700 Conseil et gestion d'entreprise

Proposition de solution Exercice 2

Conseil et gestion d'entreprise : exercice 2

Temps imparti : 60 minutes
Nombre maximal de points : 30

Remarques générales sur l'examen :

Les indications des articles de lois et ordonnances demandées doivent être précises : citation de la loi correspondante et de l'article avec éventuellement l'alinéa et la lettre.

Les questions sur la loi de la fiscalité sont posées à un niveau fédéral. Aucune considération cantonale n'est exigée.

Situation de départ :

En tant que futur(e) agent(e) fiduciaire avec brevet fédéral, vous assurez la suppléance de votre supérieur, tombé malade. Vous vous occupez d'Andreas Walter, nouveau client acquis par votre supérieur. Monsieur Walter aimerait se lancer dans une activité indépendante de tôlerie-peinture. Il envisage de débiter avec trois employés : sa fille Martina Walter (16 ans) en qualité d'apprentie ; son oncle Hans Frey (66 ans), tôlier en voitures retraité, et Giuseppe Rossi (37 ans), un ancien collègue.

Exercice 1

(7,50 points)

Monsieur Walter sollicite de votre part un entretien conseil en l'absence de votre supérieur.

Au préalable, Monsieur Walter s'est informé sur Internet au sujet des formes juridiques entreprise individuelle, société en nom collectif et S.à.r.l. Pour approfondir ses connaissances, il s'adresse à vous. Répondez aux questions suivantes posées par Monsieur Walter et expliquez les différences entre chaque forme juridique.

- a) Comment constituer la raison de commerce pour les différentes formes juridiques ? Citez l'article de loi correspondant. **(1,50 point)**

Entreprise individuelle :

Doit contenir le nom de famille du/de la propriétaire.

Art. 944 CO

Art. 945 CO

(0,25 point pour l'affirmation + 0,25 point pour l'article de loi correct)

Société en nom collectif :

La raison de commerce peut être choisie librement. Elle doit indiquer la forme juridique (société en nom collectif, SNC).

D'autres éléments peuvent être ajoutés, p. ex. prénom et nom de famille, formulation de l'activité commerciale, siège du commerce ou désignations de fantaisie.

Art. 944, al. 1 CO

Art. 950 CO

(0,25 point pour l'affirmation + 0,25 point pour l'article de loi correct)

Société à responsabilité limitée (S.à.r.l.) :

La raison de commerce peut être choisie librement. Cependant, l'ajout de S.à.r.l. est obligatoire.

Art. 944, al. 1 CO

Art. 950 CO

(0,25 point pour l'affirmation + 0,25 point pour l'article de loi correct)

- b) Constitution : comment l'entreprise obtient-elle sa personnalité juridique ? **(0,75 point)**

Entreprise individuelle : (0,25 point)

Une entreprise individuelle est créée au début de son activité.

Statut d'indépendance obtenu par la confirmation de la caisse de compensation AVS / SUVA

Société en nom collectif : (0,25 point)

Constitution par le biais de l'inscription au registre du commerce et la conclusion d'un contrat de société (ce dernier est facultatif mais fortement recommandé)

Société à responsabilité limitée (S.à.r.l.) : (0,25 point)

Constitution par le biais de l'assemblée constitutive des associés devant un notaire (acte authentique) et l'inscription au RC

- c) Monsieur Walter a appris que la responsabilité personnelle du propriétaire est organisée différemment selon la forme juridique. Expliquez à Monsieur Walter les différences concernant la responsabilité propre à chaque forme juridique. Citez, le cas échéant, l'article de loi déterminant. **(2,00 points)**

Entreprise individuelle :

La/le propriétaire engage au préalable la fortune commerciale, puis sa fortune privée de manière illimitée. (0,25 point)

Société en nom collectif :

En première ligne, la fortune commerciale répond des obligations de la société en nom collectif (0,25 point). En deuxième instance (subsidaire), les associés répondent de manière solidaire et illimitée aux dettes de la société en nom collectif avec leur fortune privée personnelle. (0,25 point)

Art. 568 CO (0,25 point)

Société à responsabilité limitée (S.à.r.l.) :

Les dettes de la S.à.r.l. ne sont garanties que par la fortune commerciale. (0,25 point)

Art. 794 CO (0,25 point)

Néanmoins, les statuts peuvent obliger les associés à effectuer des versements supplémentaires. Ces derniers sont uniquement exigibles dans le but de couvrir les pertes résultant du bilan, de permettre la poursuite des affaires de manière diligente ou pour les motifs prévus dans les statuts. En outre, ils doivent s'élever au maximum au double de la valeur nominale de la part sociale. (0,25 point)

Art. 795 CO ou 795a CO (0,25 point)

Au max. 1 point pour S.à.r.l.

- d) Outre la responsabilité lors de la constitution, il convient de respecter des exigences légales concernant la nationalité et le domicile du/de la propriétaire. Quelles dispositions s'appliquent-elles aux trois formes juridiques mentionnées ? La citation des articles de loi n'est pas exigée. **(1,50 point)**

	Dispositions concernant la nationalité et le domicile en Suisse
Entreprise individuelle (0,5 point)	<p>La nationalité suisse n'est pas obligatoire. En revanche, un permis de travail est indispensable.</p> <p>Un domicile en Suisse n'est pas nécessaire.</p>
Société en nom collectif (0,5 point)	<p>La nationalité suisse n'est pas obligatoire. En revanche, un permis de travail et une autorisation de séjour sont indispensables.</p> <p>ATTENTION : Au moins un associé doit être domicilié en Suisse.</p>
S.à.r.l. (0,5 point)	<p>La nationalité suisse n'est pas obligatoire. En revanche, un permis de travail et une autorisation de séjour sont indispensables.</p> <p>ATTENTION : Au moins un gérant ou directeur doit être domicilié en Suisse.</p> <p>Art. 814, al. 3 CO</p>

- e) Expliquez à Monsieur Walter ce qu'il doit prendre en compte, en fonction de la forme juridique, concernant l'obligation de tenir une comptabilité et l'obligation de révision. Citez l'article de loi correspondant. **(1,75 point)**

Obligation de tenir une comptabilité

Entreprise individuelle et société en nom collectif : (0,5 point)

L'obligation de tenir une comptabilité est dépendante du chiffre d'affaires de l'exercice (également valable : le chiffre d'affaires du dernier exercice).

Chiffre d'affaires inférieur à CHF 500 000 par an : obligation de tenir une comptabilité simplifiée (recettes, dépenses et patrimoine) / « carnet du lait »

Chiffre d'affaires supérieur à CHF 500 000 par an : obligation de tenir une comptabilité et de tenir des comptes art. 957 ss. CO

S.à.r.l. : (0,5 point)

Obligation de tenir une comptabilité et de tenir des comptes art. 957 ss. CO
Pas de comptabilité simplifiée art. 957, al. 2 CO car il ne s'agit pas d'une entreprise individuelle, société de personnes, association, fondation.

Obligations concernant l'organe de révision

Entreprise individuelle et société en nom collectif : (0,25 point)

Pas obligatoire et pas possible.

S.à.r.l. : (0,5 point)

Une S.à.r.l. qui, au cours de deux exercices successifs, dépasse deux des valeurs suivantes est soumise au contrôle ordinaire d'un organe de révision (art. 727 CO) :

- *Total du bilan : CHF 20 millions*
- *Chiffre d'affaires CHF 40 millions*
- *250 emplois à temps plein en moyenne annuelle*

Par ailleurs, les sociétés ouvertes au public et celles qui ont l'obligation d'établir des comptes de groupe sont dans tous les cas soumis au contrôle ordinaire.

Les autres sont soumises à un contrôle restreint (0,25 point). Elles peuvent aussi renoncer à ce dernier si elles emploient moins de dix personnes en moyenne annuelle (art. 727a CO). (0,25 point) :

Lors de la constitution on peut renoncer à un contrôle restreint au moyen d'une explication dans l'acte de fondation.

Exercice 2**(1,00 point)**

Monsieur Walter est membre du comité de l'association locale de tir « SV Feuerschützen ». À cet égard, il a une question privée concernant l'obligation de révision. **(1,00 point)**

- a) Il aimerait que vous lui disiez si son association est soumise au contrôle par un organe de révision ? Si oui, quelles directives s'appliquent-elles ? Citez l'article de loi correspondant. **(0,5 point)**

Une association qui, au cours de deux exercices successifs, dépasse deux des valeurs suivantes est soumise au contrôle d'un organe de révision : art. 69b, al. 1 CC

- L'association affiche un total du bilan supérieur à 10 millions de francs ;
- Son chiffre d'affaires est supérieur à 20 millions de francs ;
- Elle a un effectif de plus de 50 emplois à temps plein en moyenne annuelle.

- b) Supposez que l'association SV Feuerschützen n'est pas soumise à l'obligation de révision. Y a-t-il pour Monsieur Walter une possibilité de contraindre son association à l'obligation de contrôle ? Citez l'article de loi correspondant. Les réponses sans justification ne seront pas évaluées. **(0,5 point)**

Une association en principe non soumise à la révision peut se voir soumise à une obligation de contrôle de la part d'un organe de révision si un membre de l'association responsable individuellement ou tenu d'effectuer des versements supplémentaires l'exige (art. 69b, al. 2 CC). Dans ce cas cependant, un contrôle restreint suffit. Pour l'étendue précise dudit contrôle, le droit de l'association renvoie au droit des sociétés anonymes. Les articles 728 à 731a du droit des obligations précise l'étendue requise du contrôle ordinaire et du contrôle restreint.

Les statuts de l'association peuvent prévoir une obligation de contrôle. Chaque membre de l'association peut déposer une demande de modification des statuts afin d'introduire l'obligation de contrôle.

Exercice 3**(7,00 points)**

Lors de l'entretien, Monsieur Walter vient à parler des thèmes : personnel de l'entreprise, contrat de travail, rapport de travail et assurance sociale. Étant donné qu'il n'a jamais embauché ni géré de personnel, Monsieur Walter a besoin de votre aide et de vos services de conseil.

Comme annoncé au début de l'exercice, Monsieur Walter envisage d'engager les personnes suivantes :

- a) Martina Walter : 16 ans, salaire annuel CHF 9600 (apprentie)
- b) Hans Frey : 66 ans, salaire annuel CHF 30 000 (retraité)
- c) Giuseppe Rossi : 37 ans, salaire annuel CHF 70 000

Monsieur Andreas Walter en déduit qu'il peut établir un contrat de travail normal (contrat individuel de travail) pour Monsieur Giuseppe Rossi mais, en même temps, il n'est pas sûr que cela s'applique également à sa fille Martina et à son oncle Hans Frey.

Expliquez à Monsieur Walter s'il existe des **différences légales** entre le contrat de travail de Martina Walter, de Hans Frey et de Giuseppe Rossi. Citez-en au moins dix.

Expliquez à Monsieur Walter quelles sont les **différences d'un point de vue des assurances sociales** au niveau de la rémunération de Martina Walter, de Hans Frey et de Giuseppe Rossi. Citez-en au moins quatre.

La citation des articles de loi n'est pas exigée. **(7,00 points)**

Les réponses multiples ne seront pas évaluées !

a) Martina Walter :

Différences au niveau de la loi :Contrat de travail :

contrat d'apprentissage : nécessite la forme écrite ; approbation des autorités cantonales compétentes (pour la formation professionnelle) ; signature supplémentaire des parents ou du représentant légal.

Période d'essai :

pas inférieure à un mois ; si rien n'a été convenu, trois mois ; possibilité, à titre exceptionnel, de prolonger jusqu'à six mois avec accord des autorités cantonales.

Durée du travail :

limitation des heures supplémentaires autorisées et du travail le dimanche

Droit aux vacances :

cinq semaines au moins jusqu'à l'âge de 20 ans révolus

Résiliation :

délai de résiliation de sept jours pendant la période d'essai ; résiliation pas possible ; résiliation uniquement d'un commun accord et avec approbation des autorités cantonales.

Certificat d'apprentissage :

indications sur l'activité professionnelle acquise et sur la durée de l'apprentissage professionnel

Différences au niveau de l'assurance sociale :AVS / AI / APG :

début de l'obligation de cotiser dès le 1^{er} janvier qui suit l'âge de 17 ans révolus.

LPP :

seuil d'entrée de CHF 21 150 par an non atteint, et donc non assuré ;

b) Hans Frey :

Différences au niveau de la loi :Droit aux vacances :

bien qu'il soit déjà à l'âge de la retraite ordinaire : pas de droit aux vacances supérieur, seulement quatre semaines

Différences au niveau de l'assurance sociale :AVS :

franchise pour la retraite de CHF 1400 par mois (CHF 16 800 par an)

AC :

non applicable

AANP :

exonéré de l'AANP si durée de travail hebdomadaire inférieure à 8 heures

LPP :

maintien de l'assurance (selon le règlement CP) en principe possible jusqu'à l'âge de 70 ans (hommes)

c) Giuseppe Rossi :

aucune particularité / contrat individuel de travail normal

Complément :

si un(e) candidat(e) mentionne qu'il y a une CCT pour l'industrie de la carrosserie et que ses directives doivent être respectées, la réponse sera également évaluée comme étant correcte.

énumération non exhaustive, toute citation/réponse pertinente donne 0,5 point, 7 points maximum

Exercice 4**(3,50 points)**

Par ailleurs, Monsieur Walter vous prie de contrôler son décompte de chauffage et des frais accessoires. Le loueur lui a facturé tous les coûts cités ci-après sans avoir effectué de répartition dans les groupes « frais de chauffage », « frais accessoires » et « frais non autorisés ».

(3,00 points)

a) Attribuez les coûts suivants aux colonnes du tableau ci-dessous en indiquant une X.

Contenu	Frais de chauffage	Frais accessoires	Frais non autorisés
Coûts des combustibles	x		
Taxe annuelle des ordures		x	
Assurance immobilière			x
Travaux de nettoyage autour de la maison		x	
Redevances forfaitaires pour l'eau proportionnelles à la valeur de l'immeuble			x
Frais de connexion au téléphone dans l'ascenseur		x	
Révision de la citerne	x		
Ramoneur	x		
Abonnement de service pour la maintenance de l'ascenseur		x	
Abonnement de service pour la réparation de l'ascenseur			x
Travaux de déneigement		x	
Assainissement des pelouses			x

0,25 point par élément cité, 3 points max.

- b) Quelle est la possibilité juridique à la disposition de Monsieur Walter s'il n'est pas d'accord avec les coûts qui lui sont imputés ? (0,5 point)

Il peut contester le décompte :

s'il n'est pas d'accord avec le décompte des frais de chauffage et des charges, il peut dans un premier temps exiger une correction auprès du loueur. Si cela n'aboutit à rien, il peut faire part de sa contestation à l'autorité de conciliation.

Il peut également réfuter le décompte des frais de chauffage et des charges si ces coûts (réparation) figurent dans le contrat de location.

Exercice 5

(2,00 points)

Après l'entretien conseil avec Monsieur Walter, vous retournez dans votre bureau. Vous recevez de votre supérieur un e-mail dans lequel il vous prie de répondre aux questions suivantes dans le domaine du droit d'émission.

Depuis des années, la coopérative Arche, engagée socialement et dont le siège est à Bâle, augmente son capital progressivement en émettant chaque année des parts de sociétés coopératives d'un montant de CHF 250 000. En 2016, elle fait ainsi progresser le capital de la coopérative de CHF 1 000 000 à CHF 1 250 000.

- a) Calculez le droit d'émission dû par la coopérative pour l'année 2016. Citez les articles de loi y afférents. Les réponses sans justification ne seront pas évaluées. (1 point)

Calcul : $1\% \times \text{CHF } 250\,000 = \text{CHF } 2500$ (0,5 point)

Base : art. 5 al. 1 let. a. LT (0,25 point)

Taux en pourcentage et calcul : art. 8 al. 1 let. a. LT (0,25 point)

- b) Le droit d'émission dû était-il identique lors de l'augmentation du capital de la coopérative l'année précédente (2015)? Justifiez votre réponse. (1 point)

Non = CHF 0.00 (0,5 point)

Franchise de CHF 1 000 000 (0,5 point)

Calcul : $1\% \times 0.00 = \text{CHF } 250\,000 - \text{CHF } 250\,000$

Reste de la franchise, resp. du montant, dans la mesure où la franchise selon l'art. 6, al. 1, let. b LT n'a pas encore été utilisée.

Exercice 6**(8,00 points)**

Votre cliente, Madame Amsteg, envisage, avec deux amies, de fonder un commerce en décoration intérieure et en meubles design sur deux sites de l'agglomération zurichoise - sous forme de société anonyme en combinant apport en espèces et apport en nature. Les trois femmes disposent des connaissances spécifiques nécessaires ; elles travaillent depuis de nombreuses années dans ce secteur. Le capital-actions doit s'élever à CHF 1 850 000. Utilisez le compte « actionnaires » pour la comptabilisation de la souscription et de la libération.

Madame Amsteg vous fournit les informations suivantes :

- 1.) émission de 1800 actions nominatives d'une valeur nominale de CHF 1000 chacune.
- 2.) Madame Amsteg participe à hauteur de CHF 1 100 000, Madame Gysin de CHF 600 000 et Madame Haldimann prend les actions restantes.
- 3.) Madame Amsteg apporte un terrain à construire à Bülach (valeur fiscale CHF 800 000, valeur vénale CHF 1 050 000) et verse le reste sur le compte bancaire. Madame Gysin remet des obligations (valeur nominale CHF 500 000, valeur vénale CHF 545 000) à la société. En raison d'un manque de liquidités, Madame Gysin n'est actuellement pas en mesure d'effectuer d'autres versements. Madame Haldimann procède à sa libération en effectuant un versement à la banque. La fondation occasionne des coûts (frais d'authentification / de registre du commerce) de CHF 15 000. Tous les frais sont réglés par le biais du compte bancaire.

- a) Comptabilisez au journal ci-dessous les écritures de fondation. **(2,75 points)**

Débit	Crédit	Libellé	Montant
			<i>(en milliers de CHF)</i>
<u>Souscription</u>			
Actionnaires	/ Capital-actions	Souscription Madame Amsteg	1100 (0,25 p.)
Actionnaires	/ Capital-actions	Souscription Madame Gysin	600 (0,25 p.)
Actionnaires	/ Capital-actions	Souscription Madame Haldimann	150 (0,25 p.)
<u>Libération</u>			
Biens immobiliers	/ Actionnaires	Apport en nature terrain à construire Amsteg	1050 (0,25 p.)
Banque	/ Actionnaires	Apport en espèces Madame Amsteg	50 (0,25 p.)
Titres	/ Actionnaires	Apport en nature obligations Gysin	545 (0,25 p.)
Capital-actions non libéré	/ Actionnaires	Versement en suspens Madame Gysin	55 (0,5 p.)
Banque	/ Actionnaires	Apport en espèces Madame Haldimann	150 (0,25 p.)
Frais de constitution*	/ Banque	Frais d'authentification et de registre du commerce	15 (0,5 p.)
* Libellé du compte précis : dépenses liées à la création d'entreprise, à l'augmentation de capital et à l'organisation (CR)			

- b) Établissez le bilan de fondation. Vous pouvez ici arrondir les montants au millier de CHF le plus près. **(3,00 points)**

Bilan de fondation			
Actif	(tous les montants en milliers de CHF)		Passif
Actif circulant			Capitaux étrangers
Banque		185	
Titres		545	
Total actif circulant		730	
			(0,5 p.)
			(0,5 p.)
Actif immobilisé			Capitaux propres
Biens immobiliers		1050	Capital-actions
Capital-actions non libéré		55	Résultat
Total immobilisations		1105	
			Total capitaux propres
			1835
Total des actifs		1835	Total des passifs
			1835

- c) Calculez le droit d'émission en déterminant dans un premier temps le montant soumis à ce droit avant de calculer le droit lui-même. **(2,25 points)**

Valeur vénale de l'apport en nature (CHF 545 000 + CHF 1 050 000)	CHF 1 595 000	(0,25)
Apport en espèces (CHF 50 000 + CHF 150 000)	CHF 200 000	(0,25)
Capital-actions non libéré (remarque 1)	CHF 55 000	(0,25)
– Franchise selon art. 6, al. 1. let. h LT	CHF -1 000 000	(0,25)
– Frais (frais d'authentification et de registre du commerce)	<u>CHF -15 000</u>	(0,25)

Différence (101%, car droit d'émission déductible dans le cas présent)

CHF 835 000 (0,25)

Montant assujéti au droit d'émission
(100% = CHF 835 000 : 101%)

CHF 826 733 (0,5)

Droit d'émission = CHF 8267 (0,25)

Remarque 1 : le droit d'émission est prélevé au moins sur la valeur nominale du capital-actions après déduction de la franchise.

Exercice 7

Les opérations suivantes sont-elles soumises au droit d'émission ? (1 point)

	Oui	Non
Augmentation du capital d'une société anonyme avec siège à Frauenfeld au moyen de l'émission d'actions gratuites	X	
Création d'une fondation à Grossau (patrimoine de fondation CHF 2 000 000)		X
Emission de bons de jouissance par une société anonyme à St. Gallen	X	
Fondation d'une société à responsabilité limitée à Coire avec un capital social d'un montant de CHF 500 000		X

0,25 point par bonne réponse

Branche 700 Conseil et gestion d'entreprise

Proposition de solution Exercice 3

Conseil et gestion d'entreprise : exercice 3

Temps imparti : 30 minutes
Nombre maximal de points : 15

Exercice 1

(1,5 points)

1.a Votre mandante Daniela Mohler gère un salon de coiffure sous forme de S.à.r.l. Madame Mohler vous appelle pour savoir quelles sont les possibilités pour calculer la valeur de son salon de coiffure.

Quelles sont les deux méthodes/procédures que vous connaissez outre la méthode de la valeur substantielle et de la valeur de rendement ?

Solution :

- *Méthode des praticiens / méthode de la valeur moyenne*
- *Méthode du flux de trésorerie actualisé (discounted cashflow - DCF)*
- *Processus des multiplicateurs*
- *Remarque : procédures et méthodes sont considérées comme synonymes pour l'évaluation*

0,5 point / 2 réponses

1.b Madame Daniela Mohler a déjà 67 ans et aimerait bien partir à la retraite. L'une de ses collaboratrices, Nicole Breuers, est intéressée par cette affaire et serait disposée à reprendre le salon de coiffure, qui marche bien. Madame Breuers dispose de la formation et des capacités appropriées pour reprendre la gestion du commerce avec succès. Et c'est grâce à elle que le nombre de collaborateurs est passé de six (dont trois apprentis) à sept au cours des trois dernières années.

Citez quatre autres raisons pour lesquelles une entreprise doit être évaluée, outre la planification de succession.

Solution :

- *Augmentation des dettes financières*
- *Accueil d'un(e) nouvel(le) propriétaire*
- *Fiscalité*
- *Vente*
- *Divorce*
- *Partage de la succession*

1 point / 4 réponses

Exercice 2**(8,0 points)**

Calculez, à partir des informations ci-après et ci-jointes (voir annexe 1), la valeur substantielle et la valeur de rendement du salon de coiffure de Madame Mohler. Tous les calculs doivent être clairs et compréhensibles. Sinon, aucun point ne pourra être attribué. Tous les montants doivent être arrondis à 5 centimes. En ce qui concerne les valeurs présentées, vous devez vous assurer que la comptabilité est gérée en bonne et due forme et que toutes les valeurs sont conformes à une comparaison entre tiers.

- Les stocks sont évalués à $\frac{2}{3}$ de la valeur effective.
- Les réserves latentes sur les immobilisations se montaient à CHF 1250 en 2013, à CHF 1500 en 2014 et à CHF 1750 en 2015.
- Le taux de l'impôt fédéral, cantonal et communal est de 20% au total. En dehors des impôts différés, aucun autre impôt ne doit être pris en compte.
- Aucune distribution de bénéfice n'a eu lieu durant les différentes années civiles.
- Le taux de capitalisation est de 7,5%.
- Toutes les réserves latentes sont non-imposées.

2 a Calculez la **valeur substantielle au 31 décembre 2015 (approche entity)** et veuillez à ces fins utiliser la grille ci-après

Calculs :

- *La valeur substantielle de l'entreprise se monte à CHF 53'337.15.*
- *3 points pour le calcul*

Voir grille ci-jointe pour la solution détaillée

Bilan au 31 décembre

(tous les chiffres en CHF)

Actif	Valeur comptable 2015	Valeur effective 2015
Actif circulant		
Caisse	929,15	.....
Compte postal	27 194,45	.....
Total liquidités	28 123,60	.....
Stocks	5184,45	.....
Total des stocks	5184,45	.....
Actifs transitoires	585,85	.....
Total actifs de régularisation	585,85	.....
Total actif circulant	33 893,90	.....
Immobilisations		
Total immobilisations	15 101,00	.....
Total actif	48 994,90	.....
Passif		
Fonds étrangers à court terme		
Créanciers	8641,90	.....
Total des dettes à court terme issues de L&P	8641,90	.....
Passifs transitoires	9074,00	.....
Total passifs de régularisation	9074,00	.....
Total des fonds étrangers à court terme	17 715,90	.....
Capitaux propres		
Capital social	20 000,00	.....
Report des bénéfices	8861,80	.....
Bénéfice	2417,20	.....
Total capitaux propres	31 279,00	.....
Total passif	48 994,90	.....

2 b Calculez la **valeur de rendement** sur la base des valeurs des années 2014 et 2015. Le résultat de l'année 2015 doit être assorti d'une double pondération. En plus du calcul, la formule de la valeur de rendement doit également être fournie.

Calculs et formule de la valeur de rendement :

➤ *La valeur de rendement de l'entreprise s'élève à
CHF 30'197.10*

5 points pour le calcul

$(2 \times \text{bénéfice 2015} / \text{taux de capitalisation} \times 100) + (\text{bénéfice 2014} / \text{taux de cap.} \times 100) / 3$

$(2 \times 2'515.30 / 7.5 \times 100) + (1'763.75 / 7.5 \times 100) / 3$

Voir grille ci-jointe pour la solution détaillée

Exercice 3**(0,5 points)**

3.a Supposez (quelle que soit votre solution à l'exercice 2) que la valeur substantielle et la valeur de rendement diffèrent sensiblement l'une de l'autre. Quelle analyse effectueriez-vous pour crédibiliser les valeurs ?

Solution :

- Une analyse de sensibilité

0,25 point / 1 réponse

3.b Quelles sont les questions auxquelles cette analyse répond ?

Solution :

- Degré de sensibilité auquel les différents paramètres réagissent à de petits changements
- Quels sont les paramètres sensibles dans le calcul

0,25 point / 1 réponse

Exercice 4**(3,5 points)**

Dans les huit questions suivantes, évitez les répétitions. Les répétitions ne seront pas évaluées !

4.a Quels sont les avantages de la méthode de la valeur substantielle? Nommez-en deux.

Solution :

- Elle ne nécessite aucun pronostic
- Méthode simple
- Pas besoin de planification d'entreprise

0,5 point / 2 réponses

Énumération non exhaustive ; toute autre solution pertinente et correcte sera évaluée

4.b Quels sont les inconvénients de la méthode de la valeur substantielle? Nommez-en deux.

Solution :

- L'esprit d'entreprise n'est pas pris en compte
- S'appuie uniquement sur des faits passés
- Transgresse le principe de l'unité d'évaluation

0,5 point / 2 réponses

Énumération non exhaustive ; toute autre solution pertinente et correcte sera évaluée

4.c S'agissant de la méthode de la valeur substantielle, où se présente le principal défi?

Solution :

- Calcul des réserves latentes sur l'actif et le passif (réserves latentes)

0,25 point / 1 réponse

Énumération non exhaustive ; toute autre solution pertinente et correcte sera évaluée

4.d Dans quels cas l'utilisation de la méthode de la valeur substantielle est particulièrement judicieuse? Nommez-en deux.

Solution :

- *En cas d'insolvabilité, de transfert d'actifs, de fondation d'une entreprise*
 - *Pour servir de base au calcul du rendement des capitaux propres*
 - *Pour calculer le goodwill lors de l'achat d'une entreprise*
 - *En tant que valeur de contrôle*
 - *Prise d'une décision «make» ou «buy»*
 - *Au lieu de réflexions liées au financement*
- 0,5 point / 2 réponses*

Énumération non exhaustive ; toute autre solution pertinente et correcte sera évaluée

4.e Quels sont les avantages de la méthode de la valeur de rendement ? Nommez-en deux.

Solution :

- *Facile à comprendre*
 - *Facile à mettre en œuvre*
 - *Pas de gros coûts*
 - *Pas de gros efforts de calcul*
 - *On évite l'incertitude de la planification*
- 0,5 point / 2 réponses*

Énumération non exhaustive ; toute autre solution pertinente et correcte sera évaluée

4.f Quels sont les inconvénients de la méthode de la valeur de rendement ? Nommez-en deux.

Solution :

- *Impossible de tenir compte des aspects non monétaires*
 - *Calcule sur la base de bénéfices et non de cash-flow*
 - *Calcul de valeur nettement simplifié*
 - *Marge de manœuvre pour déterminer le taux de capitalisation*
- 0,5 point / 2 réponses*

Énumération non exhaustive ; toute autre solution pertinente et correcte sera évaluée

4.g S'agissant de la méthode de la valeur de rendement, où se présente le principal défi ?

Solution :

- *Définir le bénéfice durable*
- 0,25 point / 1 réponse*

Énumération non exhaustive ; toute autre solution pertinente et correcte sera évaluée

4.h Dans quels cas utilise-t-on la méthode de la valeur de rendement ? Nommez-en deux.

Solution :

- *Évaluation de petites et moyennes entreprises*
 - *Calcul de rapports d'échange / d'indemnisations*
 - *Convient à toutes les formes d'entreprise*
 - *Pour des entreprises établies*
- 0,5 point / 2 réponses*

Énumération non exhaustive ; toute autre solution pertinente et correcte sera évaluée

Exercice 5**(1,0 points)**

Très motivée, Madame Breuers se réjouit de reprendre le salon de coiffure de Madame Mohler. Madame Breuers aimerait que vous lui expliquiez les quatre stratégies/mesures dont vous disposez pour augmenter la valeur de l'entreprise sur le long terme ?

Solution :

- *Hausse des prix / hausse des marges*
- *Optimisation des coûts / hausse des marges*
- *Planification plus efficace de la clientèle*
- *Expansion (engager du personnel à temps partiel / à plein temps)*
- *Augmentation de la vente de produits*
- *Reprise d'une nouvelle base de clients*
- *Instauration d'une nouvelle base de clients*

*1 point / 4 réponses***Exercice 6****(0,5 points)**

Madame Breuers parle de la reprise du commerce à sa collègue. Cette dernière pense que Madame Breuers a fait une bonne affaire. Il y a un an, elle aurait eu la possibilité de reprendre le commerce concurrent vis-à-vis de son salon. Le concurrent voulait un prix bien trop élevé pour un commerce équivalent. Quelles pourraient être les raisons du prix plus élevé ? Nommez deux raisons.

Solution :

- *La situation concurrentielle est atténuée par le rachat (comparaison directe des prix)*
- *Possibilité d'exploiter des effets de synergie (surface locative, meilleure charge de travail)*
- *Le vendeur exigeait quelque chose pour la marque/l'image du commerce.*

0,5 point / 2 réponses

Annexe 1 (tous les chiffres en CHF)**Bilan au 31 décembre**

Actif	2015	2014	2013
Actif circulant			
Caisse	929,15	1061,30	772,45
Compte postal	27 194,45	28 566,40	19 844,10
Total liquidités	28 123,60	29 627,70	20 616,55
Stocks	5184,45	5682,15	6377,60
Total des stocks	5184,45	5682,15	6377,60
Actifs transitoires	585,85	568,15	324,05
Total actifs de régularisation	585,85	568,15	324,05
Total actif circulant	33 893,90	35 878,00	27 318,20
Immobilisations			
Total immobilisations	15 101,00	8602,00	13 602,00
Total actifs	48 994,90	44 480,00	40 920,20
Passif			
Fonds étrangers à court terme			
Créanciers	8641,90	7618,60	6742,70
Total des dettes à court terme issues de L&P	8641,90	7618,60	6742,70
Passifs transitoires	9074,00	7999,60	7079,90
Total passifs de régularisation	9074,00	7999,60	7079,90
Total des fonds étrangers à court terme	17 715,90	15 618,20	13 822,60
Capitaux propres			
Capital social	20 000,00	20 000,00	20 000,00
Report des bénéfices	8861,80	7097,60	4430,90
Bénéfice	2417,20	1764,20	2666,70
Total capitaux propres	31 279,00	28 861,80	27 097,60
Total des passifs	48 994,90	44 480,00	40 920,20

Compte de résultat au 31 décembre (tous les chiffres en CHF)

Produits	2015	2014	2013
Produits des ventes de biens	2502,70	2480,60	441,00
Total des produits des ventes	2502,70	2480,60	441,00
Produits des prestations de services	516 013,90	454 637,80	404 122,50
Total des produits des prestations de services	516 013,90	454 637,80	404 122,50
Total du produit d'exploitation issu de L&P	518 516,60	457 118,40	404 563,50
Charges			
Total charges de marchandises	-103 703,30	-91 423,70	-80 912,70
Bénéfice brut	414 813,30	365 694,70	323 650,80
Total charges de personnel	-295 150,00	-260 200,00	-228 850,00
Total des autres charges d'exploitation	-108 888,50	-95 994,90	-84 958,30
Résultat d'exploitation avant intérêts et amortissements	10 774,80	9499,80	9842,50
Total résultat financier	-2592,60	-2285,60	-2022,80
Résultat d'exploitation avant amortissements	8182,20	7214,20	7819,70
Amortissements	-5165,00	-5000,00	-4553,00
Impôts directs	-600,00	-450,00	-600,00
Bénéfice de l'entreprise	2417,20	1764,20	2666,70

Proposition de Solution : Méthode de la valeur substantielle**Bilan au 31 décembre**

Actif	2015	Solution 2015	2014	2013	Points valeur intrinsèque
Actif circulant					
Caisse	929.15	929.15	1'061.30	772.45	
Compte postal	27'194.45	27'194.45	28'566.40	19'844.10	
Total liquidités	28'123.60	28'123.60	29'627.70	20'616.55	
Stocks	5'184.45	7'776.70	5'682.15	6'377.60	0.25
Total des stocks	5'184.45	7'776.70	5'682.15	6'377.60	
Actifs transitoires	585.85	585.85	568.15	324.05	
Total actifs de régularisation	585.85	585.85	568.15	324.05	
Total actif circulant	33'893.90	36'486.15	35'878.00	27'318.20	0.25
Immobilisations					
Total immobilisations	15'101.00	16'851.00	8'602.00	13'602.00	0.25
Total actifs	48'994.90	53'337.15	44'480.00	40'920.20	0.25

Passif	2015	Solution 2015	2014	2013	Points valeur intrinsèque
Fonds étrangers à court terme					
Créanciers	8'641.90	8'641.90	7'618.60	6'742.70	
Total des dettes à court terme issues de L&P	8'641.90	8'641.90	7'618.60	6'742.70	
Passifs transitoires	9'074.00	9'508.20	7'999.60	7'079.90	0.25
Total des dettes à court terme	9'074.00	9'508.20	7'999.60	7'079.90	
Total des fonds étrangers à court terme	17'715.90	18'150.10	15'618.20	13'822.60	
Capitaux propres					
Capital social	20'000.00	20'000.00	20'000.00	20'000.00	
Report des bénéfices	8'861.80	8'861.80	7'097.60	4'430.90	
Bénéfice	2'417.20	6'325.25	1'764.20	2'666.70	0.50
Total capitaux propres	31'279.00	35'187.05	28'861.80	27'097.60	
Total des passifs	48'994.90	53'337.15	44'480.00	40'920.20	
Bénéfice		2'417.20	1'764.20	2'666.70	
Stocks		5'184.45	5'682.15	6'377.60	
Valeur effective des stocks		7'776.70	8'523.23	9'566.40	0.25
Réserves latentes		2'592.25	2'841.08	3'188.80	0.25
Variation réserves latentes		-248.83	-347.73		
Réserves latentes immobilisations		1'750.00	1'500.00	1'250.00	0.25
Variation réserves latentes		250.00	250.00		
Variation totale des réserves latentes		1.20	-97.73		
Total des réserves latentes		4'342.25	4'341.08	4'438.80	
Impôts différés 10 %		434.20	434.11	443.88	0.50
					3.0

Proposition de Solution : Méthode de la valeur de rendement**Bilan au 31 décembre**

Actif	2015	2014	2013	Points valeur de rendement
Actif circulant				
Caisse	929.15	1'061.30	772.45	
Compte postal	27'194.45	28'566.40	19'844.10	
Total liquidités	28'123.60	29'627.70	20'616.55	
Stocks	5'184.45	5'682.15	6'377.60	
Total des stocks	5'184.45	5'682.15	6'377.60	
Actifs transitoires	585.85	568.15	324.05	
Total actifs de régularisation	585.85	568.15	324.05	
Total actif circulant	33'893.90	35'878.00	27'318.20	
Immobilisations				
Total immobilisations	15'101.00	8'602.00	13'602.00	
Total actifs	48'994.90	44'480.00	40'920.20	

Passif	2015	2014	2013	Points valeur de rendement
Fonds étrangers à court terme				
Créanciers	8'641.90	7'618.60	6'742.70	
Total des dettes à court terme issues de L&P	8'641.90	7'618.60	6'742.70	
Passifs transitoires	9'074.00	7'999.60	7'079.90	
Total des dettes à court terme	9'074.00	7'999.60	7'079.90	
Total des fonds étrangers à court terme	17'715.90	15'618.20	13'822.60	
Capitaux propres				
Capital social	20'000.00	20'000.00	20'000.00	
Report des bénéfices	8'861.80	7'097.60	4'430.90	
Bénéfice	2'417.20	1'764.20	2'666.70	
Total capitaux propres	31'279.00	28'861.80	27'097.60	
Total des passifs	48'994.90	44'480.00	40'920.20	

	2015	2014	2013	Points valeur de rendement	
Stocks	5'184.45	5'682.15	6'377.60		
Valeur effective des stocks	7'776.70	8'523.20	9'566.40	0.5	
Réserves latentes	2'592.25	2'841.05	3'188.80	0.5	
Variation réserves latentes	-248.80	-347.80		0.5	
Réserves latentes immobilisations	1'750.00	1'500.00	1'250.00		
Variation réserves latentes	250.00	250.00		0.5	
Variation totale des réserves latentes	1.20	-97.80			
Total des réserves latentes	4'342.25	4'341.05	4'438.80		
Calcul du bénéfice avant impôts	120%	3'018.40	2'116.45	3'266.70	0.5
Calcul de la charge fiscale	20%	503.10	352.70	544.40	0.5
Impôts comptabilisés		600.00	450.00	600.00	
Différence		96.90	97.30	55.60	0.25
Calcul du bénéfice après impôts		2'515.30	1'763.75		0.5
Valeur de rendement		33'537.30	23'516.70		0.5
Valeur de l'entreprise		30'197.10			0.25
Formule :					
$(2 * \text{bénéfice 2015} / \text{taux de capitalisation} * 100) + (\text{bénéfice 2014} / \text{taux de capitalisation} * 100) / 3$				0.5	

Branche 701 Comptabilité financière et gestion financière

Proposition de solution Partie 1

Comptabilité financière et gestion financière Partie 1

Temps imparti : 120 minutes
Nombre maximal de points : 60

Partie 1 : Comptabilité financière et gestion financière

A Comptabilité financière	30 points
----------------------------------	------------------

Cas 1 **Réduction de capital (retrait de capital)** **13 points**

Information

La société CORMA VERTRIEBS SA a été fondée en 1972. L'objet de la société était la vente et la distribution de presses hydrauliques en Suisse en tant qu'importateur général d'un fabricant de machines italien. En 1985, CORMA VERTRIEBS SA a acheté un logement en propriété, qui a été utilisé comme bureau.

Le fabricant de machines italien a été racheté par un groupe et distribue désormais son assortiment sur les canaux de distribution de la société mère. L'activité a progressivement reculé, pour cesser totalement au 1^{er} janvier 2017. Au premier semestre 2017, des demandes de garantie ont encore été traitées, et les créances résultant de livraisons et de prestations ont encore été gérées. Le 30 juin 2017, CORMA VERTRIEBS SA a remis les affaires encore en cours à la maison mère.

L'actionnaire majoritaire Julius Meister est proche de la retraite et souhaite désormais réduire le capital-actions de CORMA VERTRIEBS SA. Il souhaite conserver temporairement le logement en propriété dans les biens de la société. La liquidation de la société anonyme n'est pas non plus à l'ordre du jour puisque son petit-fils, qui travaille dans la branche des machines de construction, envisage de reprendre une représentation étrangère.

Il vous contacte, en tant qu'agent fiduciaire, et vous présente le bilan ci-dessous.

Actifs	Bilan au 1 ^{er} juillet 2017 de CORMA VERTRIEBS SA		Passifs
Actif circulant		Capitaux étrangers	
Liquidités	630 000	Engagements à long terme portant intérêts	200 000
Immobilisations		Capitaux propres	
Immobilisations corporelles	450 000	Capital-actions	600 000
		Réserve légale issue de bénéfices	30 000
		Bénéfice au bilan	150 000
Total du bilan	1 080 000	Total du bilan	1 080 000

Il a rassemblé des questions sur la réduction volontaire du capital-actions.

Exercice 1 : [8]

Pour chaque affirmation, déterminez si cela est autorisé par la loi ou si cela est vrai ou faux. Si vous décidez que cela n'est pas possible ou que cela est faux, expliquez pourquoi.

a)	Capital minimal	pas possible	possible
	La société a été constituée selon l'ancien droit de la société anonyme. Je peux donc réduire le capital-actions à CHF 50 000.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Justification, si pas possible :			
<p>Art. 732, al. 5 CO :</p> <p>Le capital-actions ne peut être réduit à moins de 100 000 francs que s'il est simultanément remplacé par un nouveau capital de 100 000 francs au moins, qui doit être entièrement libéré.</p> <p>Cela n'est cependant pas prévu en cas de retrait du capital.</p> <p>1,5</p>			

b)	Assemblée générale	faux	vrai
	Avant l'assemblée générale, je dois demander à un expert-réviseur agréé de vérifier si les créances des créanciers sont intégralement couvertes après la réduction.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Justification, si faux :			
0,5			

c)	Expert-réviseur	pas possible	possible
	Je peux aussi diriger l'assemblée générale lors de laquelle sera prise la décision de réduction sans la présence d'un expert-réviseur.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Justification, si pas possible :			
<p>Art. 732, al. 2 CO :</p> <p>(...)</p> <p>L'expert-réviseur doit être présent à l'assemblée générale.</p> <p>1,5</p>			

d)	Coûts d'une réduction de capital	pas possible	possible
	Je peux inscrire à l'actif du bilan les coûts de la réduction de capital en tant que frais organisationnels.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Justification, si pas possible :			
L'art. 664 de l'ancien CO ne s'applique plus			
Comptabilisation à l'actif plus possible / commentaire veb.ch p. 280 (art. 959, point 29)			
1,5			

e)	Obligation d'acquittement de l'impôt anticipé	pas possible	possible
	Quand je retire un montant plus élevé que le capital-actions libéré de CORMA VERTRIEBS SA, je peux faire des économies sur l'impôt anticipé.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Justification, si pas possible :			
Le remboursement d'un bénéfice au bilan constitue un rendement de la fortune pour l'actionnaire selon l'art. 20, let. c LIFD. Seul le remboursement du capital-actions et des éventuelles réserves de capital n'a pas d'incidence fiscale.			
1,5			

f)	Statuts	faux	vrai
	Je peux envoyer les nouveaux statuts avec le nouveau capital-actions au registre du commerce. Les statuts déposés sont enregistrés par l'office du registre du commerce. La modification des statuts ne doit pas être publiée sous la forme d'un acte authentique.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Justification, si faux :			
La modification des statuts doit être adoptée lors d'une assemblée générale et sous la forme d'un acte authentique. Un notaire est donc nécessaire.			
1,5			

Information

Le capital-actions, composé de 600 actions nominatives d'une valeur nominale de CHF 1000 chacune, est réparti comme suit :

- 55% des actions appartiennent à Julius Meister, domicilié à Meisterschwanden AG
- 45% des actions appartiennent à Umberto Coriso, domicilié à Gandria TI

L'assemblée générale a pris la décision suivante :

CORMA VERTRIEBS SA réduit son capital-actions par la suppression des 270 actions nominatives d'une valeur nominale de CHF 1000 chacune d'Umberto Coriso.

À l'issue de l'assemblée générale, un contrat est conclu entre Julius Meister et Umberto Coriso selon les termes suivants :

1. La valeur vénale du logement en propriété est estimée à CHF 650 000.
2. En plus de sa part des capitaux propres, Umberto Coriso reçoit 45% des réserves latentes, 30% étant conservés pour la charge fiscale latente.

Plan comptable

Seuls les comptes suivants doivent être utilisés.

1020 Avoir en banque	2800 Capital-actions
2145 Remboursement U. Coriso	2950 Réserve légale issue du bénéfice
2206 Impôt anticipé	2979 Bénéfice au bilan

Exercice 2 : [5]

Calculez les montants et comptabilisez correctement cette réduction de capital. L'impôt anticipé est réglé par le biais de l'avoir en banque.

► La solution ne doit pas forcément correspondre au nombre de lignes.

N°	Débit	Crédit	Montant
1	2800 Capital-actions [½]	2145 Remboursement U. Coriso [½] [½]	270 000
2	2979 Bénéfice au bilan [½]	2145 Remboursement U. Coriso [½] [½]	93 600
3	2979 Bénéfice au bilan [½]	2206 Impôt anticipé [½] [½]	50 400
4 [½]	2206 Impôt anticipé	1020 Avoir en banque	50 400

Part			Part		
du capital-actions	45%	600 000	270 000		
des réserves légales issues de bénéfice	45%	30 000	13500		
des réserves latentes immobilisations	45%	140 000	63 000	Valeur vénale 650' - valeur comptable 450'	70.00%
au bénéfice au bilan	45%	150 000	67 500		
* Total distribution			414 000		
dont à la charge					
du capital-actions			270 000		
issu du bénéfice au bilan			144 000		
dont 65% à U. Coriso			93 600		
et 35% à l'AFC imp. anticipé			50 400		
Contrôle solde	2800 AK		330 000		
	2145 remboursement Corsio		363 600		

Cas 2**Fonctions et organisation de la structure de la comptabilité****5 points****Information**

Le directeur financier de SEMENTA G, Jean Bonvin, part à la retraite.
C'est l'occasion de réorganiser le service Finances & Controlling.

Quatre personnes travaillent dans ce service :

Nom	Description
Karin Schwander	Agent fiduciaire avec brevet féd., successeur de Jean Bonvin. Elle est membre de la direction. Responsable de la trésorerie (Cash-Management). Missions de controlling. Tient la comptabilité des salaires.
Jeannette Perroud	Collaboratrice ayant le plus d'ancienneté. Cheffe d'équipe. Responsable du grand livre. Suppléante de Karin Schwander. Processus de planification et de budgétisation. Spécialiste des questions de taxe sur la valeur ajoutée.
Urs Petrin	Responsable de la facturation, du contrôle des paiements, de l'encaissement.
Eugenia Zankovic	Responsable de la gestion des fournisseurs (y compris paiements)

Le conseil d'administration de SEMENTA SA ne se conçoit pas uniquement comme un organe exerçant une fonction de surveillance stratégique opérationnelle. L'activité quotidienne est entièrement entre les mains de la direction.

Exercice 3 : [5 p]

Complétez le diagramme ci-dessous en affectant à chaque mission décrite les fonctions judiciaires correspondantes. Il faut écrire sur chaque ligne au moins deux lettres différentes.

P	Planifier
D	Décider

Dr	Droit de regard
E	Exécuter

Postes / Tâches	Conseil d'administration	Direction	Finances & Controlling			
			Karin Schwander	Jeannette Perroud	Urs Petrin	Eugenia Zankovic
Planification stratégique						
a) Définition de la politique financière	D	P	Dr			
b) Contrôle de la fusion avec des concurrents	D	P				
Planification opérationnelle / budgétisation						
c) Établir le budget annuel		D/P	Dr/E			
d) Supervision du budget (analyse des écarts entre chiffres prévisionnels et effectifs)			P	E		
e) Reprise d'une nouvelle hypothèque		D	P/E			
Activité quotidienne						
f) Contrôle de solvabilité d'un nouveau client			D	E		
g) Introduction de poursuites contre un client			D		E	
h) Mise à jour du logiciel de transactions financières			D			E
i) Mise à niveau des logiciels (coûts : CHF 80 000)		D	P	E	E	E
j) Comptabilisation des justificatifs de frais du service extérieur			D	E		

Par répartition judicieuse, orientée sur la pratique, des missions/compétences/responsabilités : 0,5 par ligne, grande marge d'interprétation de l'équipe de correction. D'autres explications sont possibles.

Cas 3

RPC-clés

8 points

Information

Selon Swiss-GAAP-RPC 4/6, « l'activité d'investissement et l'activité de financement sans incidence sur les liquidités ne doivent pas être reprises dans le tableau des flux de trésorerie mais expliquées dans l'annexe ».

Exercice 4 : [5 p]

Dans les situations suivantes, décidez où l'opération en question doit être présentée : [Indiquez clairement par un X l'endroit où vous présentez l'opération. N°0 est un exemple]

N°	Description Domaine thématique ►	Cash-flow opérationnel	Investissement	Financement	Annexe
0	Nous remboursons notre hypothèque.			X	
1	La société verse le salaire d'août au personnel.	X			
2	Le propriétaire de SKELETON SA apporte sa voiture de sport dans la société et augmente ainsi son prêt.				X
3	Les actionnaires augmentent le capital de 30% et versent en espèces les apports de capitaux promis.			X	
4	Les titulaires de l'emprunt convertible ont pris la décision d'accepter l'offre dans son intégralité ainsi que la transformation en capital-actions.				X
5	Nous achetons une part de 10% à une société amie, que nous réglons par la banque.		X		
6	Le paiement des impôts est débité de notre compte Postfinance.	X			
7	SKELETON SA a souscrit un leasing financier pour le véhicule d'un collaborateur du service extérieur.				X
8	Sur décision de l'assemblée générale, SKELETON SA émet des actions gratuites pour 200.				X
9	Nous réglons CHF 60 000 par l'intermédiaire de la banque pour l'installation téléphonique dans les nouveaux bureaux.		X		
10	Les créanciers d'HOLISTO SA renoncent à leurs créances à hauteur de 1200.				X

Information

Selon Swiss-GAAP-RPC 5, les opérations qui ne sont pas à enregistrer dans le bilan mais qui jouent un rôle important pour l'estimation du risque de l'entreprise sont appelées « opérations hors bilan ». Ces opérations doivent être présentées dans l'annexe, afin que le lecteur du bilan puisse s'informer sur les possibles risques futurs et les sorties de fonds en résultant.

Exercice 5 : [3 points, 0,5 par décision]

Pour chacun des six cas ci-dessous, cochez pour indiquer si les faits doivent être exposés dans l'annexe aux comptes annuels sous le titre « Opérations hors bilan ».

N°	Description	doit être exposé	ne doit pas être exposé
1	Pour bénéficier d'un prix avantageux, nous devons nous engager auprès d'un fournisseur à accepter une certaine quantité de marchandises au cours des neuf prochains mois.		X
2	Nous avons contracté une dette de leasing qui peut être résiliée dans un délai de 9 mois.		X
3	Nous devons fournir un engagement de garantie en faveur d'un tiers avec une probabilité d'occurrence élevée.	X	
4	Pour notre filiale, nous avons dû constituer un gage auprès d'une banque hypothécaire.	X	
5	Nous n'avons pas de contrats de travail que nous pouvons résilier sous un an.		X
6	Nous estimons à 30% la probabilité de perdre dans le cadre d'une procédure engagée contre nous.	X	

Cas 4

Collaboration avec révision externe

4 points

Information

L'un de vos clients a été contacté par l'administration fiscale cantonale, service des révisions des livres. Le réviseur annonce un audit des livres. Une demande écrite suivra.

Exercice 6 : [4 p]

Citez **huit documents** que l'administration fiscale cantonale peut vous demander. À chaque fois, citez deux documents pour les domaines de la comptabilité financière, des ressources humaines, des immobilisations et de l'organisation de la structure et des processus.

N°	Description du document
Comptabilité financière	<ul style="list-style-type: none"> • Balance des soldes au format informatique, avec chiffres de l'exercice précédent • Comptabilités (relevés de compte imprimés ou au format PDF) • Liste des PO débiteurs et créditeurs au 31.12. • Factures créanciers • Passifs transitoires et provisions (présentation détaillée avec justificatifs correspondants) • Documents de clôture (y c. inventaire sur tous les postes essentiels du bilan) • Contrats de prêt (y c. aperçu des intérêts)
Ressources humaines	<ul style="list-style-type: none"> • Décomptes annuels AVS (masse salariale brute par collaborateur) • Copie des certificats de salaire des associés/de la direction • Règlements de prévoyance LPP / registres et polices de prévoyance • Documents de salaires (comptabilité avec fiches de salaire individuelles, copies des certificats de salaire) • Documents LPP • Polices d'assurance du personnel (LAA, IJM, ANP)
Immobilisations	<ul style="list-style-type: none"> • Liste des véhicules de service (date et prix d'achat) et calcul de la part privée (y c. preuve du caractère justifié par l'usage commercial de tous les véhicules) • Registre des immeubles • Polices d'assurance assurance choses • Contrats de leasing
Organisation de la structure et de processus	<ul style="list-style-type: none"> • Actionnariat • Organigramme de la société • Vue d'ensemble des participations

Chaque réponse judicieuse est possible. Ne pas évaluer les répétitions ou les documents de même type (p. ex. feuille de compte 1000 et feuille de compte 1020)

B Gestion financière **30 points****Cas 5** **Analyse du bilan et du résultat** **18 points****Information**

La société Weingut Schnetzel SA produit près de 100 000 bouteilles de vin rouge et de vin blanc sur une superficie de 13 hectares. La société anonyme familiale a connu une croissance moyenne, marquée par de fortes variations des résultats. Un chiffre d'affaires de près de 1,8 million de francs a été réalisé avec huit employés.

Vous disposez des données des cinq dernières années. Cet extrait des données montre une période mouvementée avec quelques hauts et bas.

Les deux premières années montrent une demande en forte croissance pour les vins d'origine locale, la bonne situation financière qui en résulte et un bénéfice approprié. Weingut Schnetzel a ensuite ressenti la saturation du marché et l'excédent de l'offre. La hausse des coûts de production, la pression sur les prix et la baisse des résultats ont conduit Weingut à enregistrer des pertes.

La dernière phase de l'analyse est marquée par une stimulation des investissements déclenchée par le développement de la gastronomie et l'élargissement de l'offre dans le domaine des séminaires.

Les bilans et comptes de résultat des cinq dernières années sont joints.

► **Annexe B**

Exercice 7 :

Calculez les chiffres-clés demandés ci-après et résolvez les exercices associés.

7.1	Liquidité [4]	Arrondir à deux chiffres après la virgule			
[2]	<p>Calculez le degré de liquidité 2. Les « actifs de régularisation » constituent des avoirs auprès des régimes d'assurances sociales et des assurances du personnel. Les « autres créances à court terme » constituent des avoirs auprès de l'administration fédérale des contributions, division principale Taxe sur la valeur ajoutée.</p>				
	20_1	20_2	20_3	20_4	20_5
	48,25%	78,67%	119,62%	86,81%	91,76%
<p>Évaluez le degré de liquidité 2 des cinq dernières années : [1]</p> <p>[par analogie] La valeur de référence pour le degré de liquidité 2 est supérieure à 100%.</p> <p>La liquidité a toujours été tendue au cours des cinq dernières années et a atteint des valeurs dangereusement basses au cours des années 20_1 et 20_2.</p> <p>La valeur de référence n'a été atteinte qu'au cours de l'année 20_3.</p>					
<p>Pour les quatre mesures prévues ci-dessous, déterminez si le degré de liquidité 2 est amélioré (+), aggravé (–) ou reste inchangé (0) du fait de l'exécution des mesures décrites. [1]</p>					
Pos.	Description de la mesure prévue				Répercussion
a)	Tous les titulaires d'emprunts convertibles ont honoré les options et remis les bulletins de souscription signés pour la transformation.				0
b)	L'augmentation de capital est approuvée. Tous les actionnaires ont fourni les apports de capitaux promis.				+
c)	Le 29 septembre, nous réglons le fermage du mois d'octobre.				–
d)	Nous faisons un lease-back avec une partie de nos véhicules. Nous vendons les objets à une société de leasing et les reprenons en leasing. La société de leasing vire le montant sur notre compte bancaire.				+

7.2	« Règle d'or du bilan » [4]				Arrondir à deux chiffres après la virgule
[2]	Calculez le taux de couverture des immobilisations 2 .				
	20_1	20_2	20_3	20_4	20_5
	74,04%	113,42%	135,32%	136,41%	120,16%
<p>Évaluez le taux de couverture des immobilisations 2 des cinq dernières années : [1]</p> <p>[par analogie]</p> <p>La valeur de référence pour le coefficient de couverture des investissements 2 est supérieure à 100%.</p> <p>La « règle d'or du bilan » a toujours été respectée au cours des quatre dernières années.</p>					
<p>Pour les quatre mesures prévues ci-dessous, déterminez si le taux de couverture des immobilisations 2 est amélioré (+), aggravé (–) ou reste inchangé (0) du fait de l'exécution des mesures décrites. [1]</p>					
Pos.	Description de la mesure prévue				Répercussion
a)	Nous inscrivons à l'actif la nouvelle installation de production, qui représente un investissement d'extension.				–
b)	L'emprunt convertible est définitivement transformé en capital propre.				0
c)	Nous déposons les recettes quotidiennes de la caisse auprès du trésor de nuit de la banque.				0
d)	La banque nous accorde un crédit d'exploitation. Pour cela, nous devons céder nos créances issues de livraisons et prestations. Le crédit d'exploitation a un délai de résiliation de 6 semaines.				0

7.3	Stabilité [4]	Arrondir à deux chiffres après la virgule			
2	Calculez le degré de financement étranger .				
	20_1	20_2	20_3	20_4	20_5
	73,93%	63,6%	69,54%	72,77%	55,06%
<p>Évaluez le degré de financement étranger des cinq dernières années : [1]</p> <p>[par analogie] Dans les établissements de production, la valeur de référence pour le degré de financement étranger est comprise entre 40% et 70%.</p> <p>Dans le cas présent, cette valeur de référence connaît de fortes variations ; mais elle est majoritairement dans la valeur de référence.</p>					
Parmi les quatre affirmations suivantes relatives au degré de financement étranger, lesquelles sont vraies (V), lesquelles sont fausses (F) ? [1]					
Pos.	Affirmations				V ou F
a)	La société a procédé à une augmentation de capital avec agio au cours des cinq dernières années.				V
b)	Aucun dividende n'a été distribué au cours des cinq années, que ce soit sous forme de paiement en espèces ou d'avoir sur un compte courant.				F
c)	Chaque distribution de bénéfice en espèces, comptabilisée en débit du compte dividendes, conduit à une baisse du degré de financement étranger.				V
d)	Si, aux fins de l'augmentation de capital, l'actionnaire principal apporte un immeuble utilisé partiellement pour l'exploitation, le degré de financement étranger diminue.				V

7.4	Rentabilité	Arrondir à deux chiffres après la virgule			
2	Calculez la rentabilité au niveau « Résultat ordinaire / résultat d'exploitation avant impôts » au cours de la période pendant laquelle la société a réalisé un bénéfice. Il convient de se fonder sur des capitaux propres moyens. Capitaux propres le 1.1.20_1 : (110)				
	20_1	20_2	20_3	20_4	20_5
	33,6% [1]	45,09% [0,5]			48,96% [0,5]

7.5	Délai de paiement moyen débiteurs	Arrondir les jours à un chiffre après la virgule.			
4	Pour les années 20_2 à 20_5, déterminez le délai de paiement moyen des débiteurs sur la base de 365 jours. Seules les créances issues de livraisons et prestations doivent être prises en compte. 25% du chiffre d'affaires sont traités en espèces dans le magasin.				
	20_1	20_2	20_3	20_4	20_5
		32,6 jours [1,5]	44,1 jours [0,5]	43,9 jours [0,5]	34,0 jours [0,5]

Énumérez quatre mesures qui ont des conséquences positives sur le délai de paiement : [4 x 0,25 = 1]

N°	Mesure judicieuse
1	Sommations strictes.
2	Introduire des escomptes. Accorder une remise pour paiement d'avance.
3	Livraison à des clients inconnus uniquement contre prépaiement.
4	Favoriser l'enlèvement et le paiement en espèces par une activité marketing ciblée : p. ex. : enlèvement / paiement en espèces = dégustation avec déjeuner debout

Cas 6

Calcul d'investissement

12 points

Information

Weingut Schnetzel SA doit prendre une décision d'investissement. La société envisage d'acheter une presse à fruits mobile ou fixe.

La presse « Stossier MOP 2500 » vient d'Autriche et elle est fixée sur une remorque.

La presse « Kreuzmayr KEB 750 » vient d'Allemagne et doit être installée dans un bâtiment annexe.

Weingut Schnetzel SA est inscrite au registre des assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée et peut exiger 100% du remboursement de l'impôt préalable.

Spécifications	Stossier MOP 2500	Kreuzmayr KEB 750
Coûts d'acquisition	€ 75 500	€ 42 900
Transport / dédouanement	€ 2500	€ 6000
Taux de change € en CHF	1,07	1,07
Impôt sur les importations (régler la TVA suisse à la douane)	CHF 7000	CHF 4000
Autorisation en Suisse (ponctuelle)	CHF 1250	–
Bâtiment annexe (permis, frais de construction, ponctuels)	–	CHF 65 000
Coûts annuels de la mobilité	CHF 350	–
Coûts annuels de l'exploitation	CHF 8500	CHF 6200
Durée d'utilisation estimée	15 ans	15 ans
Intérêt calculatoire	12%	12%
Hausse de l'actif circulant	CHF 10 000	CHF 15 000
Valeur comptable résiduelle ^{*)} de la presse à fruits	CHF 5000	–
Valeur comptable résiduelle ^{*)} du bâtiment annexe	–	CHF 20 000
Produit annuel	CHF 25 000	CHF 28 000

*) Au sens de produits de liquidation. Il y a lieu de compter sur le fait que la vente générera un afflux de liquidités.

Exercice 8 : [5]

Pour commencer, il s'agit uniquement des coûts.

Quels investissements privilégiez-vous si vous procédez à une **comparaison des coûts** ?

Tous les coûts pertinents doivent être intégrés.

[Coûts : 0,5 ; amortissement/intérêts chacun 1 = 4 x 1 = 4 ; décision : 0,5 ; total 5]

Comparaison des coûts	Stossier MOP 2500	Kreuzmayr KEB 750
Coûts par année d'exploitation [de la page 14 – exercice]	8850	6200
Amortissement par année d'exploitation [cf. ci-dessous]	5314	6488,20
Charge d'intérêt par année d'exploitation [cf. ci-dessous]	5982,60	9139,38
Coûts par an	20 146,60	21 827,58
Décision de l'investissement qu'il convient de privilégier. Indiquer clairement par un X.	X	

Amortissement

$$\text{Amortissement annuel} = \frac{\text{Volume des investissements} - \text{Valeur comptable résiduelle}}{\text{Durée d'utilisation}} =$$

$$A: \frac{(75\,500 + 2\,500) \times 1,07 + 1\,250 - 5\,000}{15} = \frac{79\,710}{15} = 5\,314,00$$

$$B: \frac{(42\,900 + 6\,000) \times 1,07 + 65\,000 - 20\,000}{15} = \frac{97\,323}{15} = 6\,488,20$$

Charge d'intérêt

$$\text{Capital moyen} = \frac{\text{Volume des investissements} + \text{Valeur comptable résiduelle} + \text{Augm. actifs circ.}}{2}$$

$$A: \frac{84\,710 + 5\,000 + 10\,000}{2} = \frac{99\,710}{2} = 49\,855 \times 12\% = 5\,982,60$$

$$B: \frac{117\,323 + 20\,000 + 15\,000}{2} = \frac{152\,323}{2} = 76\,161,50 \times 12\% = 9\,139,38$$

Information

En accord avec les deux fournisseurs concurrents quant aux dépenses annuelles de service, les coûts annuels (y compris amortissement et charge d'intérêt) peuvent être déterminés approximativement comme suit :

Stossier / MOP 2500	CHF	20 500
Kreuzmayr / KEB 750	CHF	22 000

Exercice 9 : [1,5]

Quels investissements privilégiez-vous si vous procédez à une **comparaison des bénéfices**.

[Résultat par an : 2 x 0,5 ; décision 0,5]

Comparaison des bénéfices	Stossier MOP 2500	Kreuzmayr KEB 750
Produits	25 000	28 000
[de la page 14 – exercice]		
Coûts selon information	20 500	22 000
Résultat par an	4500 [0,5]	6000 [0,5]
Décision de l'investissement qu'il convient de privilégier. Indiquer clairement par un X.		X [0,5]

Information

Au cours de l'évaluation apparaît le souhait d'intégrer le facteur « temps » dans le calcul d'investissement global. Un **calcul d'investissement dynamique** est réalisé.

Les informations suivantes doivent être prises en considération :

1. Les coûts annuels de la mobilité ont une incidence sur les liquidités.
2. Les coûts annuels de l'exploitation ont une incidence sur les liquidités.
3. L'augmentation de l'actif circulant a une incidence sur les liquidités pour la première fois à la fin de la première année. Le recul a une incidence sur les liquidités après 15 ans.
4. La valeur comptable résiduelle, en tant que produit de la liquidation, génèrera un afflux de liquidités.

Exercice 10 : [1]

Calculez le cash-flow annuel issu de l'activité d'exploitation.

Cash-flow issu de l'activité d'exploitation	Stossier MOP 2500	Kreuzmayr KEB 750
Produits	25 000	28 000
moins charges ayant une incidence sur les liquidités	8850	6200
Cash-flow annuel	16 150 [0,5]	21 800 [0,5]

Exercice 11 : [3]

Calculez la Net Present Value (NPV) de chaque investissement et prenez la décision concernant l'investissement à privilégier.

Calcul Net Present Value NPV		Stossier MOP 2500		Kreuzmayr KEB 750	
	Facteur [0,5]				
Paielement investissement	1,000000	-84 7100	-84 710	-117 323	-117 323
[0,5] Augmentation actif circulant	0,892857	-10 000	-8928,57	-15 000	-13 392,86
[0,5] Excédent annuel CF de l'exercice 10 / (12% / 15 ans)	6,810864	16 150	109 995,45	21 800	148 476,84
[0,5] Recul actif circulant	0,182696	10 000	1826,96	15 000	2740,44
[0,5] Produit de liquidation	0,182696	5000	913,48	20 000	3653,92
Net Present Value			19 097,32		24 155,34
Décision quant à l'investissement à privilégier. Indiquer clairement par un X.				X [0,5]	

Exercice 12 : [1,5]

Quel devrait être le montant du **produit prévu de la liquidation** de la variante non choisie dans l'exercice 11 pour que les deux variantes permettent d'atteindre la même Net Present Value NPV ?

Différence (24 155,34 – 19 097,32=) 5058.02 [0,5] ; plus valeur réalisée (913,48) = 5971,50

5971,5 après 15 ans à 12% d'intérêt = valeur à l'année 0 (coefficient d'actualisation : 0,182696) [0,5]

= **produit prévu de liquidation de 32 685,43** [0,5]

Annexe A

Coefficient d'actualisation

Valeur actuelle d'un paiement de CHF 1, payable en fin d'année

Jahre/Année	2%	4%	6%	8%	10%	12%	14%	16%
1	0.980392	0.961538	0.943396	0.925926	0.909091	0.892857	0.877193	0.862069
2	0.961169	0.924556	0.889996	0.857339	0.826446	0.797194	0.769468	0.743163
3	0.942322	0.888996	0.839619	0.793832	0.751315	0.711780	0.674972	0.640658
4	0.923845	0.854804	0.792094	0.735030	0.683013	0.635518	0.592080	0.552291
5	0.905731	0.821927	0.747258	0.680583	0.620921	0.567427	0.519369	0.476113
6	0.887971	0.790315	0.704961	0.630170	0.564474	0.506631	0.455587	0.410442
7	0.870560	0.759918	0.665057	0.583490	0.513158	0.452349	0.399637	0.353830
8	0.853490	0.730690	0.627412	0.540269	0.466507	0.403883	0.350559	0.305025
9	0.836755	0.702587	0.591898	0.500249	0.424098	0.360610	0.307508	0.262953
10	0.820348	0.675564	0.558395	0.463193	0.385543	0.321973	0.269744	0.226684
11	0.804263	0.649581	0.526788	0.428883	0.350494	0.287476	0.236617	0.195417
12	0.788493	0.624597	0.496969	0.397114	0.318631	0.256675	0.207559	0.168463
13	0.773033	0.600574	0.468839	0.367698	0.289664	0.229174	0.182069	0.145227
14	0.757875	0.577475	0.442301	0.340461	0.263331	0.204620	0.159710	0.125195
15	0.743015	0.555265	0.417265	0.315242	0.239392	0.182696	0.140096	0.107927

Facteur de valeur actualisée

Valeur actuelle d'un flux de versements de CHF 1 par an, payable en fin d'année durant n ans.

Jahre/Année	2%	4%	6%	8%	10%	12%	14%	16%
1	0.980392	0.961538	0.943396	0.925926	0.909091	0.892857	0.877193	0.862069
2	1.941561	1.886095	1.833393	1.783265	1.735537	1.690051	1.646661	1.605232
3	2.883883	2.775091	2.673012	2.577097	2.486852	2.401831	2.321632	2.245890
4	3.807729	3.629895	3.465106	3.312127	3.169865	3.037349	2.913712	2.798181
5	4.713460	4.451822	4.212364	3.992710	3.790787	3.604776	3.433081	3.274294
6	5.601431	5.242137	4.917324	4.622880	4.355261	4.111407	3.888668	3.684736
7	6.471991	6.002055	5.582381	5.206370	4.868419	4.563757	4.288305	4.038565
8	7.325481	6.732745	6.209794	5.746639	5.334926	4.967640	4.638864	4.343591
9	8.162237	7.435332	6.801692	6.246888	5.759024	5.328250	4.946372	4.606544
10	8.982585	8.110896	7.360087	6.710081	6.144567	5.650223	5.216116	4.833227
11	9.786848	8.760477	7.886875	7.138964	6.495061	5.937699	5.452733	5.028644
12	10.575341	9.385074	8.383844	7.536078	6.813692	6.194374	5.660292	5.197107
13	11.348374	9.985648	8.852683	7.903776	7.103356	6.423548	5.842362	5.342334
14	12.106249	10.563123	9.294984	8.244237	7.366687	6.628168	6.002072	5.467529
15	12.849264	11.118387	9.712249	8.559479	7.606080	6.810864	6.142168	5.575456

Annexe B

Bilan après affectation des résultats

Weingut Schnetzel SA, Seldwyla

Excédent crédit entre (parenthèses)	20_1	20_2	20_3	20_4	20_5
Liquidités	8	7	15	12	7
Actifs détenus à court terme avec cours en Bourse	15	10	0	0	8
Créances issues de livraisons et prestations	99	125	152	135	121
Autres créances à court terme	4	6	2	3	4
Stocks et prestations non facturées	60	87	58	95	65
Actifs de régularisation	12	18	20	8	16
* Actif circulant	198	253	247	253	221
Imm. financières	0	0	12	5	5
Participations	15	20	0	0	0
Imm. corporelles	318	288	235	190	248
Imm. incorporelles	6	5	5	0	0
* Immobilisations	339	313	252	195	253
*** ACTIFS	537	566	499	448	474
Engagements issus de livraisons et prestations	(168)	(125)	(104)	(134)	(81)
Engagements à court terme portant intérêts	(25)	(8)	(5)	(9)	(10)
Autres engagements à court terme	(28)	(18)	(15)	(16)	(55)
Passifs de régularisation	(42)	(35)	(19)	(15)	(18)
Provisions (à court terme)	(23)	(25)	(15)	(8)	(6)
* Capitaux étrangers à court terme	(286)	(211)	(158)	(182)	(170)
Engagements à long terme portant intérêts	(85)	(120)	(160)	(125)	(75)
Autres engagements à long terme	(20)	(20)	(25)	(15)	0
Provisions et postes similaires	(6)	(9)	(4)	(4)	(16)
* Capitaux étrangers à long terme	(111)	(149)	(189)	(144)	(91)
** Capitaux étrangers	(397)	(360)	(347)	(326)	(261)
Capital-actions	(100)	(100)	(100)	(100)	(120)
Réserve légale issue du capital	0	0	0	0	(20)
Réserve légale issue de bénéfices	(1)	(4)	(4)	(4)	(7)
Réserves facultatives issues de bénéfices (pertes cumulées)	(39)	(102)	(48)	(18)	(66)
** Capitaux propres	(140)	(206)	(152)	(122)	(213)
*** PASSIFS	(537)	(566)	(499)	(448)	(474)

Compte de résultat

Weingut Schnetzel SA, Seldwyla

	20_1	20_2	20_3	20_4	20_5
Produits nets issus de livraisons et prestations	1700	1670	1527	1592	1830
Variations de stocks de produits semi-finis et finis ainsi que de prestations non facturées	-7	12	-18	15	-15
Autre produit d'exploitation	12	9	2	5	8
Produit d'exploitation (prestation globale)	1705	1691	1511	1612	1823
Charges de matériel	-590	-510	-470	-590	-612
Charges de personnel	-512	-454	-482	-516	-574
Autres charges d'exploitation	-488	-552	-522	-495	-525
* Résultat d'exploitation avant amortissements et corrections de valeur EBITDA	115	175	37	11	112
Amortissements et corrections de valeur sur des postes des immobilisations (immobilisations corporelles)	-70	-95	-59	-40	-32
* Résultat d'exploitation EBIT	45	80	-22	-29	80
Produit financier	1	1	2	2	4
Charges financières	-4	-3	-3	-2	-2
* Résultat ordinaire / résultat d'exploitation avant impôts	42	78	-23	-29	82
Produit hors exploitation	5	0	0	6	0
Charges hors exploitation	-8	0	-4	-6	0
Produit extraord., unique ou hors période	0	4	15	0	0
Charges extraord., uniques ou hors période	0	0	0	0	-21
* Bénéfice annuel ou perte annuelle avant impôts	39	82	-12	-29	61
Impôts directs	-12	-16	-2	-1	-10
(Bénéfice annuel) / perte annuelle	27	66	-14	-30	51

Branche 701 Comptabilité financière et gestion financière

Proposition de solution Partie 2

Comptabilité financière et gestion financière

Partie 2

Temps imparti : 60 minutes
Nombre maximal de points : 30

Remarques générales sur l'examen

L'examen comprend trois exercices indépendants les uns des autres.

- Exercice 1 : établissement d'un décompte d'exploitation (14 points)
- Exercice 2 : calcul des coûts partiels avec analyses (9 points)
- Exercice 3 : calcul du prix de revient unitaire par division avec coefficients d'équivalence (7 points)

Exercice 1 : Décompte d'exploitation aux coûts complets effectifs (14 points)

La société Mineral Guetiwil SA produit une eau minérale et du schorlé de pomme à partir de sa propre source. Ces deux produits sont vendus sur les deux canaux de distribution « gastronomie » et « commerce de détail ».

Les coûts de fabrication des deux produits et la rentabilité des deux canaux de distribution doivent être représentés dans un décompte d'exploitation aux coûts complets effectifs.

Vos missions

- Complétez le décompte d'exploitation pour le mois de mai 20_7 en page 3. Utilisez pour cela les remarques a à l ci-dessous.
- Les valeurs sont en milliers de CHF et doivent être arrondies à un montant entier en milliers de CHF.

Remarques

- Lors de l'évaluation des stocks de matériaux et des stocks de produits, la comptabilité financière tient compte de façon cohérente du tiers fiscal.
- Les valeurs de la colonne « CoEx » sont présentées de façon objective sur le plan économique.
- Une diminution du stock de matériaux a été comptabilisée dans la comptabilité financière à hauteur de 24 milliers de CHF.
- Aucun ajustement objectif ne doit être pris en compte dans les frais de personnel et les autres frais d'exploitation.
- Du fait de la comptabilisation des amortissements, les réserves latentes dans la comptabilité financière sont passées de 68 milliers de CHF à 84 milliers de CHF.
- Les intérêts comptabilisés dans la comptabilité financière s'élèvent à 5 milliers de CHF.
- Une réduction calculatoire des recettes est prise en compte dans les produits nets représentés dans la comptabilité analytique. Les réductions effectives des recettes selon la comptabilité financière sont 5 milliers de CHF en dessous de la réduction calculatoire.

en bouteille » ainsi que pour le décompte des coûts de fabrication :

Litres de marchandises produits	Eau minérale	Schorlé
	1 050 000	1 000 000

Litres de marchandises vendus	Eau minérale	Schorlé
Gastronomie	400 000	200 000
Commerce de détail	800 000	620 000
Total	1 200 000	820 000

- h) Le centre de coûts « Mise en bouteille » est décompté selon les litres produits.
- i) Les coûts de fabrication des marchandises vendues sont à calculer et ensuite à répartir sur les unités d'imputation « Gastronomie » et « Commerce de détail ».
- j) Les variations de stocks occasionnées doivent être intégralement comptabilisées jusque dans la comptabilité financière.
- k) Les services de transport sont décomptés selon les kilomètres. Pour le secteur Gastronomie, 6750 km ont été parcourus, 4250 km pour le secteur Commerce de détail.
- l) Les centres de coûts CBDA sont décomptés selon le nombre de litres vendus.

Mineral Guetiwil SA Décompte d'expl. mai 20_7 en milliers de CHF	CoFi	AO	CoEx	Mise en bouteille	Transport Services	CBDA	Eau minérale Produit :	Schorlé Produit :	Gastro- nomie	Commerce de détail
Frais de matériel	419	12	431				21	410		
Frais de personnel	223	-	223	101	40	82				
Autres coûts d'exploitation	125	-	125	74	36	15				
Amortissements	120	-16	104	92	9	3				
Intérêts	5	19	24	20	3	1				
Total coûts par nature	892	15	907	287	88	101	21	410		
Répartition mise en bou- teille				-287			147	140		
Coûts de fabrication des marchandises produites							168	550		
Variations des stocks	-50	-25	-75				24	-99		
CFV (PRFP) eau minérale							-192		64	128
CFV (PRFPV) schorlé								-451	110	341
Répartition services de transport					-88				54	34
Répartition CBDA						-101			30	71
Total coûts de revient	-1005	5	-1000						258	574
Produits des ventes nets									-264	-736
Résultat	-163	-5	-168	-	-	-	-	-	-6	-162

Exercice 2 : calcul de la marge contributive avec analyses (9 points)

La société Lombardi SA produit et vend des vernis de protection et des adhésifs spéciaux. Le décompte d'exploitation avec les chiffres cibles pour 20_8 est présenté ci-dessous. Les coûts fixes doivent encore être répartis. Il conviendra ensuite de faire différentes analyses des valeurs figurant dans ce décompte d'exploitation.

Lombardi Lacke SA Budget 20_8 en milliers de CHF	Approvisionnement	Laboratoire de mélange	Embouteillage / conditionnement	Distribution & administration	Vernis de protection	Adhésifs spéciaux
Coûts directs					2406	1834
Frais indirects	212	918	455	1309		
Total coûts par nature	212	918	455	1309	2406	1834
Coûts variables laboratoire de mélange		-270			150	120
Coûts variables embouteillage/conditionnement			-140		84	56
Coûts de fabrication variables					2640	2010
Coûts variables distr. & admin.				-374	240	134
Coûts de revient variables					2880	2144
Produits des ventes					-6000	-3350
Solde	212	648	315	935	-3120	-1206
Coûts fixes approvisionnements	-212				120	92
Coûts fixes laboratoire de mélange		-648			360	288
Coûts fixes embouteillage / conditionnement			-315		189	126
Coûts fixes distribution et administration				-935	600	335
Résultat d'exploitation	-	-	-	-	-1851	-365

Vos missions**2.1 Répartition des coûts fixes**

Il faut répartir, selon les clés ci-dessous, pour tous les centres de coûts le solde des coûts résiduels (coûts fixes) dans le décompte d'exploitation. Les montants doivent être arrondis à un montant entier en milliers de CHF.

- a) Coûts fixes approvisionnements par rapport aux coûts directs
- b) Coûts fixes laboratoire de mélange en heures :
6000 heures pour le vernis de protection, 4800 heures pour les adhésifs spéciaux
- c) Coûts fixes embouteillage / conditionnement en heures :
4200 heures pour le vernis de protection, 2800 heures pour les adhésifs spéciaux
- d) Coûts fixes distribution et administration par rapport aux coûts variables pour la distribution et l'administration.

2.2 Marge de contribution cible pour les adhésifs spéciaux

La marge de contribution budgétisée pour les adhésifs spéciaux est jugée insuffisante par la direction. On attend une marge de contribution cible de 1500 milliers de CHF. Quel chiffre d'affaires serait nécessaire pour atteindre cet objectif ? Arrondissez le résultat à un montant entier en milliers de CHF.

$$1500 : 36\% = \quad 4167 \quad 1$$

2.3 Influence sur le résultat d'un chiffre d'affaires plus faible du vernis de protection

Hypothèse : les produits des ventes pour les vernis de protection se montent uniquement à 5'250 milliers de CHF. Quel est l'impact (montant en milliers de CHF) de cette diminution sur le résultat d'exploitation budgétisé ?

$$52\% \text{ de } 750 \text{ milliers de CHF} = \quad 390 \quad 1,5$$

2.4 Simulation baisse des prix des adhésifs spéciaux

Les prix de vente des adhésifs spéciaux doivent être revus à la baisse de 6% par rapport aux valeurs budgétisées. Pour le reste de l'analyse, vous pouvez vous baser sur des coûts fixes totaux de 850 milliers de CHF pour la branche Adhésifs spéciaux.

Quel devrait être le résultat d'exploitation si aucune hausse des volumes de ventes n'était mise en place ? Arrondissez les valeurs à un montant entier en milliers de CHF.

	Situation de départ	Après la baisse des prix
Chiffre d'affaires	3350	3149
Coûts variables	-2144	-2144
Marge de contribution	1206	1005
Marge de contribution en pourcentage	36,0%	31,91%
Coûts fixes	-850	-850
Bénéfice	356	155

1,5 point

La direction s'attend à une hausse du volume des ventes grâce à la baisse des prix. En outre, la branche Adhésifs spéciaux doit réaliser un rendement de chiffre d'affaires de 10%.

À combien doit être ramené le chiffre d'affaires pour qu'un rendement de chiffre d'affaires de 10% soit réalisé après la baisse des prix de 6% ?

	Après la baisse des prix	Objectif de chiffre d'affaires avec un ROS de 10%	
Chiffre d'affaires	3149	3880	
Coûts variables	-2144	-2642	
Marge de contribution	1005	1238	
Marge de contribution en pourcentage	31,91%	31,91%	-10% =
Coûts fixes	-850	-850	21,91%
Bénéfice	155	388	
	4,9%	10,0%	

2 points pour le résultat correct

Quelle doit être la hausse en pourcentage (1 chiffre après la virgule) des volumes des ventes dans cette perspective ?

$3880 : 3149 =$	1,2321
Hausse en pourcentage	23,2%

1 point pour le résultat correct

Exercice 3 : calcul du prix revient unitaire par division avec coefficients d'équivalence**(7 points)**

Lilly Hammer produit et vend avec une petite équipe des pulls d'hiver tendance. Pour l'année écoulée, les coûts et la rentabilité des trois produits « Arosa », « Sölden » et « Garmisch » doivent être déterminés. Vous recevez pour cela le tableau de travail ci-après.

- Les coefficients d'équivalence pour la prestation de travail sont déjà insérés.
- La consommation de matériaux pour un pull « Sölden » est 20% supérieure à celle d'un pull « Arosa ». La consommation de matériaux pour un pull « Garmisch » est 25% supérieure à celle d'un pull « Sölden ».
- Les coûts de distribution et d'administration sont répartis selon le nombre de produits vendus.

Vos missions

- Établissez le calcul pour les trois produits.
- Répondez à la question subsidiaire.

Règles d'arrondi : arrondissez les coûts totaux à un montant entier en CHF, les coûts unitaires à 2 chiffres après la virgule.

Calcul par division en CHF	Arosa	Sölden	Garmisch	TOTAL	
Nombre de pièces produites et vendues	150	200	120	470	
Coefficients d'équivalence matériaux	1,0	1,2	1,5		1
Coefficients d'équivalence prestation de travail	1,0	1,3	1,6		
Unités de calcul matériaux	150	240	180	570	
Unités de calcul prestation de travail	150	260	192	602	
Coûts de matériel	1920	3072	2304	7296	1,5
Coûts prestation de travail	6600	11 440	8448	26 488	1,5
Coûts de fabrication	8520	14 512	10 752	33 784	
Coûts de distribution et d'administration	1200	1600	960	3760	1,5
Coûts de revient	9720	16 112	11 712	37 544	
Coûts de revient à l'unité	64,8	80,56	97,6		0,5
Prix de vente à l'unité	75,0	85,0	95,0		

Pour quel produit est-il nécessaire d'agir sur le plan économique ? Justifiez votre réponse.

Action nécessaire pour le produit Garmisch, car les coûts de revient sont supérieurs au prix de vente.

1 point

Branche 702 Fiscalité

Proposition de solution

Fiscalité

Temps imparti : 100 minutes
Nombre maximal de points : 50

Dans la mesure où aucune autre indication n'est exigée, les solutions doivent se fonder sur les dispositions de la LIFD, de la LHID, de la LIA ou de la LTVA/OTVA. Les indications des lois demandées doivent être précises, c'est-à-dire citer la loi correspondante, ainsi que l'article et éventuellement l'alinéa et la lettre.

Exercice 1 Droit procédural (7,5 points)

1.1. Quelle autorité est compétente pour la perception de l'impôt fédéral direct ? Indiquez la base légale correspondante.

Autorité : **cantons (ou autorité de taxation cantonale), également correct : commune**

Base légale : **art. 2 LIFD**

1.2. Quelle autorité est compétente pour l'application uniforme de la législation (LIFD) ? Indiquez la base légale correspondante.

Autorité : **Administration fédérale des contributions (AFC)**

Base légale : **art. 102, al. 2 LIFD**

1.3. En tant que fiduciaire de Meier SA, vous êtes chargé de la représenter dans les affaires fiscales. Lors du contrôle des comptes annuels 2016 de Meier SA, les autorités fiscales constatent que les frais d'un déplacement professionnel d'un actionnaire ont été débités, alors qu'il s'agit probablement d'un déplacement de vacances privé, contrairement à la description. En outre, des éléments donnent à penser que des recettes en espèces n'ont pas été comptabilisées.

1.3.1. Qui doit apporter la preuve du caractère justifié par l'usage commercial du déplacement professionnel et qui doit démontrer que les recettes en espèces n'ont effectivement pas été comptabilisées ?

Expliquez les règles relatives à la charge de la preuve en droit fiscal et répondez ensuite à la question de savoir si la charge de la preuve en cas de déplacement et en cas de recettes en espèces incombe au contribuable ou aux autorités fiscales.

Explication des règles de la charge de la preuve :

Les règles relatives à la charge de la preuve signifient que les éléments de fait entraînant une baisse de l'impôt doivent être prouvés par le contribuable et les faits soumis à l'impôt par les autorités fiscales.

Pour les déplacements professionnels, la charge de la preuve incombe : **au contribuable (diminue l'impôt)**

Pour les recettes en espèces, la charge de la preuve incombe : **aux autorités fiscales (augmente l'impôt)**

- 1.3.2. Dès lors que l'administration fiscale, suite à ses constatations, a procédé à des reprises fiscales (compensations), vous décidez de faire réclamation contre la décision de taxation de 2016.

Quelle autorité est compétente pour le traitement de la réclamation en question ? Par rapport aux autorités compétentes, citez les bases légales correspondantes. Indiquez également si la procédure de réclamation est payante.

Autorité : **autorité (cantonale) de taxation**

Base légale : **art. 132, al. 1 LIFD**

Payant (oui/non) : **non**

- 1.3.3. Dans le cadre de la procédure de réclamation, suite à de nouvelles explications, l'autorité compétente constate que les reprises fiscales (compensations) n'ont pas été suffisamment élevées. La taxation doit donc être modifiée au détriment du contribuable.

Lors d'une telle « discrimination » du contribuable, à quoi l'autorité doit-elle faire attention ?

À observer par l'autorité : **le droit d'être entendu doit préalablement être accordé au contribuable (compris dans la formulation de l'art. 135, al. 1 LIFD).**

- 1.3.4. Vous n'êtes pas d'accord avec la décision sur la réclamation et décidez de la contester. De quelles voies de droit (selon la formulation de la LIFD) disposez-vous et à quelle autorité (selon la formulation de la LIFD) devez-vous vous adresser ? Indiquez également si la procédure est payante.

Voies de droit : **recours**

Autorité compétente : **Commission (cantonale) de recours en matière d'impôt**

Payant (oui/non) : **oui**

Exercice 2 Assujettissement / calcul des impôts**(10 points)**

La société Tobler SA a été constituée le 1^{er} mars 2014 à Wängi TG (inscription au registre du commerce). L'exercice doit se terminer au 31.12. Tobler SA exerce dans les secteurs de la gestion de fortune et immobilier. Les actionnaires de Tobler SA sont les trois frères Alex, Armin et Andreas Tobler, qui détiennent chacun un tiers des actions dans leur fortune privée. À la constitution, le capital-actions s'élève au montant nominal de CHF 1 500 000,00 et il est entièrement libéré.

Le 1^{er} juillet 2014, Tobler SA a acquis un immeuble à St-Gall, qu'elle a inscrit au bilan comme placement financier (intégralement loué à des tiers). Depuis le 15 janvier 2015, Tobler SA loue des bureaux situés à la Bahnhofstrasse à Zurich. Depuis cette date, deux collaborateurs de Tobler SA sont présents en permanence à Zurich et proposent tous les services de Tobler SA.

Dans le cadre de ses fonctions de directeur général, Alex Tobler vous pose les questions fiscales suivantes. Vous devez justifier les réponses et citer l'article de loi correct, avec l'alinéa et la lettre.

- 2.1. Dans quel(s) canton(s) Tobler SA est-elle assujettie à l'impôt, comment et depuis quelle date ? Quelles sont les bases légales de la LHID en la matière?

Wängi TG depuis la constitution ou l'inscription au registre du commerce le 1.3.2014
Rattachement personnel art. 20, al. 1 LHID (assujettissement illimité)

St-Gall depuis l'achat de l'immeuble le 1.7.2014

Rattachement économique art. 21, al. 1, let. c LHID (assujettissement limité)

La date du 1.3.2014 est aussi jugée correcte (début de l'assujettissement) sur le fondement de l'art. 22, al. 2 LHID

Zurich depuis l'ouverture de l'établissement le 15.1.2015

Rattachement économique art. 21, al. 1, let. b LHID (assujettissement limité)

La date du 1.1.2015 est aussi jugée correcte (début de la période fiscale) sur le fondement de l'art. 22, al. 2 LHID

- 2.2. Alex Tobler souhaite procéder à la clôture de Tobler SA, Wängi TG, non pas au cours de l'année civile 2014, mais à une date ultérieure.

Est-ce possible ? Si oui, quelle est la date-limite pour la clôture de l'exercice ? Veuillez justifier avec l'article de loi.

Oui, c'est possible.

En principe, une clôture doit intervenir au cours de chaque année civile. Exception au cours de l'année de fondation art. 79, al. 3 LIFD. La première clôture doit toutefois intervenir au plus tard le 31.12.2015.

- 2.3. Pour des raisons économiques, les frères Tobler envisagent de transférer la société Tobler SA, de Wängi TG à Zurich à la mi-2016.

Est-il exact que Tobler SA est intégralement assujettie aux impôts cantonaux pour l'exercice 2016 dans le lieu où elle a son siège au 31.12.2016 (date de clôture) ?

Justifiez votre réponse avec l'article de loi correspondant de la LHID. Quel canton est compétent pour la taxation de l'impôt fédéral ? Quelle est la disposition correspondante dans la LIFD ?

Non, ce n'est pas exact.

Selon l'art. 22, al. 1 LHID, Tobler SA est assujettie à la fois dans le canton de Thurgovie et dans le canton de Zurich pour toute la période fiscale. Afin d'éviter une double imposition, il convient de procéder à une répartition fiscale intercantonale.

Selon l'art. 105, al. 3 LIFD, le canton de Zurich est compétent pour la perception de l'impôt fédéral.

- 2.4. Pour différentes raisons (mauvaise situation financière, différends personnels entre les actionnaires, etc.), le modèle d'affaires de Tobler SA, Wängi, ne porte malheureusement plus ses fruits. Les frères Tobler décident donc à l'unanimité de cesser l'activité commerciale de Tobler SA, Wängi. L'activité commerciale est totalement arrêtée au 31 juillet 2016. Le bilan intermédiaire provisoire au 31 juillet 2016 est reproduit ci-dessous :

**Bilan intermédiaire de Tobler SA, Wängi
au 31 juillet 2016 (en milliers de CHF)**

Actifs nécessaires à l'exploitation	1000	Capitaux étrangers à court terme	550
Immeuble de St-Gall	5000	Dette hypothécaire	4000
Report de pertes (ex. 2015)	100	Capital-actions	1500
		Bénéfice 1-7 / 2016	50
Total	6100		6100

Jusqu'à la clôture annuelle définitive au 31.12.2016, les actions suivantes vont encore être réalisées :

- Vente des actifs nécessaires à l'exploitation pour 800 milliers de CHF.
- L'immeuble est retiré en espèces par l'actionnaire Armin Tobler pour 5200 milliers de CHF. Les dettes hypothécaires sont déduites à hauteur de 4000 milliers de CHF. La valeur vénale de l'immeuble de St-Gall s'élève à 5500 milliers de CHF.
- Les créances des créanciers (capitaux étrangers à court terme) sont réglées en espèces à partir du produit des actifs. Les frais de fermeture s'élèvent à 40 milliers de CHF.

Déterminez le bénéfice net imposable de Tobler SA, Wängi, pour la période fiscale 2016. Les impôts de Tobler SA, Wängi, ainsi que les éventuelles incidences fiscales des actionnaires ne doivent pas être estimés.

Calcul du bénéfice net imposable de l'intégralité de l'exercice 2016 (en milliers de CHF) :

Bénéfice jusqu'au 31.7.2016	50,00
Perte résultant de la vente des actifs nécessaires à l'exploitation	-200,00
Bénéfice retrait immeuble par l'actionnaire Armin Tobler	200,00
Avantage appréciable en argent à l'actionnaire A. Tobler suite au transfert inférieure au prix	300,00
Perte de l'exercice précédent	-100,00
Frais de liquidation	-40,00
Bénéfice net imposable ex. 2016 ; en milliers de CHF	210,00

Exercice 3 Impôt anticipé

(5 points)

- 3.1. La société Blitzlicht SA dispose d'un capital-actions de CHF 200 000,00 composé de 200 000 actions au porteur d'une valeur nominale de CHF 1,00. Lors de l'assemblée générale du 10 avril 2017, des dividendes de CHF 2,00 par action avec une échéance au 30 avril 2017 ont été décidés. L'impôt anticipé a été versé.

Les personnes suivantes détiennent des participations dans Blitzlicht SA :

Nom	Siège / domicile	Durée de détention	Part en %
Blitz Holding SA	Zoug	15 ans	5
Daniel Blitz	Berne	7 ans	20
Erwin Blitz	Soleure	25 ans	35
Lichter Holding SA	Vaduz FL	5 ans	40

- 3.1.1. Quelles sont les trois conditions préalables à la restitution de l'impôt anticipé sur les rendements du capital pour les personnes morales ?

Droit de jouissance à l'échéance (art. 21, al. 1, let. a LIA)

Comptabilisation du rendement (art. 25 LIA)

Siège en Suisse à l'échéance (art. 24, al. 2 LIA)

- 3.1.2. Blitz Holding SA et Lichter Holding SA remplissent-elles ces conditions préalables ? Justifiez votre réponse. Dans votre justification, prenez position sur toutes les conditions préalables.

Blitz Holding SA remplit toutes les conditions préalables, pour autant qu'elle ait correctement comptabilisé les dividendes. Son siège est en Suisse, et elle dispose du droit de jouissance au 30 avril 2017.

Lichter Holding SA ne remplit pas toutes les conditions. Certes, elle a le droit de jouissance au 30 avril 2017, mais elle n'est pas sise en Suisse au sens de la loi sur l'impôt anticipé.

- 3.1.3. À partir de quelle date la demande de remboursement de l'impôt anticipé peut-elle être présentée pour les dividendes échus au 30 avril 2017 ? Nommez la date et l'article de loi correspondant.

À partir du 1^{er} janvier 2018, art. 29, al. 2 LIA

- 3.1.4. À quelle autorité Daniel et Erwin Blitz doivent-ils présenter leurs demandes de remboursement de l'impôt anticipé et sous quelle forme ?

Ils présentent la demande aux autorités fiscales du canton dans lequel ils avaient leur domicile à la fin de l'année civile (31.12.2017), dans lequel la prestation imposable était due (art. 30, al. 1 LIA).

La demande est présentée sous forme écrite avec la déclaration correcte de la prestation imposable dans l'état des titres.

3.1.5 Le comptable de Blitz Holding SA constate que le remboursement de l'impôt anticipé des six dernières années n'a pas été demandé. Le solde du compte « Créance résultant de l'impôt anticipé » est composé comme suit :

Année d'échéance	Impôt anticipé
2017	7000,00
2016	7010,00
2015	7050,00
2014	8135,00
2013	7850,00
2012	8370,00
2011	9500,00
Solde du compte	54 915,00

Quel montant maximum l'AFC restituera-t-elle à Blitz Holding SA si la demande de remboursement est présentée le 1^{er} juillet 2017 ? Indiquez le montant et justifiez votre réponse.

2016	CHF	7010,00
2015	CHF	7050,00
2014	CHF	<u>8135,00</u>
Total	CHF	<u>22 195,00</u>

Si la demande de remboursement n'est pas présentée dans les trois ans suivant la fin de l'année civile au cours de laquelle la prestation imposable est arrivée à échéance, le droit à la restitution expire (art. 32, al. 1 LIA).

L'impôt anticipé des années 2011, 2012 et 2013 ne sera plus restitué. La demande pour l'année 2017 ne peut être présentée qu'en 2018 au plus tôt.

Exercice 4 Remploi**(12,5 points)**

En tant que responsable de mandats d'une grande société fiduciaire, vous êtes chargé de divers secteurs fiscaux des clients qui vous ont été attribués.

Aujourd'hui, vous recevez la visite de M. Wladimir Schneider. M. Schneider est le gérant et l'unique actionnaire de W.S. SA, sise à Zurich. La société exerce son activité dans le commerce mondial et la production de pièces de machines. Elle possède ses propres établissements de fabrication en Suisse et à l'étranger ainsi que diverses salles d'exposition. M. Wladimir Schneider envisage d'investir dans plusieurs secteurs d'activité de sa société et souhaite également modifier la stratégie de l'entreprise. Il vous contacte donc avec les questions fiscales suivantes et vous demande des renseignements contraignants.

4.1. Au fil de ses réflexions, M. Wladimir Schneider est tombé sur le concept de remploi sans incidence fiscale.

Quelles sont les conditions générales pour pouvoir faire valoir un remploi sans incidence fiscale selon la LIFD ?

- 1) **Remploi dans les immobilisations ;**
- 2) **Double nécessité pour l'exploitation ;**
- 3) **Remploi sur le territoire suisse ;**
- 4) **Remploi dans un délai raisonnable (env. deux ans) ;**
- 5) **La valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice de l'objet du remploi ne doit pas être inférieure à la valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice de l'objet vendu ;**
- 6) **La participation vendue doit représenter au moins 10% et être détenue pendant au moins 1 an (art. 64, al. 1bis LIFD).**

4.2. Pour des raisons tenant au site d'implantation, M. Wladimir Schneider souhaite transférer les salles d'exposition de la zone industrielle de la ville de Zurich (au siège de W.S. SA) vers une zone commerciale mieux fréquentée. Mais les salles d'exposition qui y disponibles peuvent uniquement être loués. Après le déménagement, W.S. SA vend les salles d'exposition dans la zone industrielle, dont elle n'a plus besoin, et réalise un bénéfice d'environ CHF 1 000 000,00. W.S. SA investit ce produit dans une maison multifamiliale (louée à des tiers) en périphérie de Zurich.

Les conditions d'un remploi sans incidence fiscale sont-elles remplies ? Veuillez justifier votre réponse.

Non.

La maison multifamiliale fait partie du placement de fortune. Le produit n'a pas été réinvesti dans des immobilisations nécessaires à l'exploitation. Le gain en capital relève du bénéfice net imposable de W.S. SA.

- 4.3. Même situation qu'à l'exercice 4.2., mais au lieu d'investir le produit dans une maison multifamiliale, W.S. SA utilise l'intégralité des produits de la vente pour acheter des papiers-valeurs, exclusivement suisses, cotés en Bourse. La plus-value de cession est donc intégralement réinvestie. Le remploi peut-il être invoqué ici ? Quelle est la justification ?

Non.

Les papiers-valeurs SMI font partie du placement de fortune. Le produit n'a pas été réinvesti dans des immobilisations nécessaires à l'exploitation. Le gain en capital relève du bénéfice net imposable de W.S. SA.

- 4.4. Étant donné que le chiffre d'affaires commercial ne cesse de diminuer, M. Wladimir Schneider envisage de réduire considérablement les stocks de marchandises de l'établissement de Zurich et d'investir la totalité des réserves latentes qui y sont réalisées dans une nouvelle machine de production pour l'établissement zurichois.

Dans ce cas, le remploi peut-il être invoqué ? Quelle est la justification ?

Non.

Les réserves latentes ont été réalisées au niveau des actifs circulants et pas dans les actifs immobilisés et ne sont donc pas nécessaires à l'exploitation.

- 4.5. De même, la vente d'une ancienne machine de production, ne répondant plus aux exigences actuelles, dans l'établissement de Zurich et son remplacement par une nouvelle machine de production plus performante pour l'établissement de Zurich sont envisagés. Les données de référence de cette opération commerciale sont les suivantes :

Valeur comptable et valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice de la machine vendue :	CHF 80 000,00
Prix de la vente de l'ancienne machine de production :	CHF 150 000,00
Prix d'achat de la nouvelle machine de production :	CHF 250 000,00

Le remploi peut-il être invoqué ici ? Si oui, dans quelle mesure (en CHF), quelle est la valeur comptable de la nouvelle machine achetée (en CHF) et quel sera par la suite le bénéfice imposable résultant de la vente de l'ancienne machine de production ?

Oui.

Volume CHF 70 000,00 (bénéfice comptable ou réserves latentes réalisées)

Valeur comptable nouvelle machine CHF 180 000,00

Bénéfice imposable résultant de cette transaction CHF 0,00

- 4.6. Même situation que dans l'exercice 4.5., mais pour faire des économies, M. Wladimir Schneider envisage d'acheter une nouvelle machine de production qui ne coûte que CHF 120 000,00.

Le remploi peut-il être invoqué ici ? Si oui, dans quelle mesure (en CHF), quelle est la valeur comptable de la nouvelle machine achetée (en CHF) et quel sera par la suite le bénéfice imposable résultant de la vente de l'ancienne machine de production ?

Oui

Volume CHF 40 000,00

Valeur comptable nouvelle machine CHF 80 000,00

Bénéfice imposable résultant de cette transaction CHF 30 000,00

- 4.7 M. Wladimir Schneider envisage de vendre les établissements de fabrication au siège de Zurich et de transférer ou de réinvestir la totalité des réserves latentes réalisées dans un nouveau parc de machines nécessaires à l'exploitation, à très haute performance, entièrement neuves, sur l'actuel site de Zurich. Il existe déjà un acheteur potentiel pour la fabrique de Zurich, qui serait également prêt à louer l'immeuble de W.S. SA pour une longue période. Les données de référence de cette opération commerciale sont les suivantes :

Valeur comptable et valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice des établissements de fabrication vendus :	CHF 8 500 000,00
Prix de la vente des établissements de fabrication :	CHF 12 500 000,00
Achat du nouveau parc de machines :	CHF 14 000 000,00

Le remploi peut-il être invoqué ici ? Quelle est la justification ? Si oui, dans quelle mesure (en CHF), quelle est la valeur comptable des nouvelles machines achetées (en CHF) et quel sera par la suite le bénéfice imposable résultant de la cession des établissements de fabrication ?

Non

Justification : un transfert de réserves latentes réalisées grâce à la vente d'un immeuble d'exploitation vers des biens mobiliers des actifs immobilisés de l'exploitation est exclu. Art. 64, al. 1, dernière phrase, LIFD.

Exercice 5 **Taxe sur la valeur ajoutée****(15 points)****5.1. Assujettissement**

La société Küchenwerkstatt Sàrl, dont le siège est à Weil am Rhein (Allemagne), n'est pas enregistrée comme assujettie au registre de la TVA en Suisse. Cette société fournit des ouvrages (livraison et montage de cuisines) à des entreprises assujetties à l'impôt en Suisse, ainsi qu'à des particuliers non assujettis à la TVA en Suisse. Dans les locaux d'exposition de cuisines au siège de Weil am Rhein, ainsi que dans la cuisine d'un restaurant en location à Bâle (Suisse), Küchenwerkstatt Sàrl organise aussi divers événements autour de la cuisine (= prestations de services ; pas d'offres de formation, divertissement toujours au premier plan).

Déterminez s'il est légitime que Küchenwerkstatt Sàrl n'ait pas été inscrite au registre de la TVA et à partir de quelle date il existe un éventuel assujettissement obligatoire à la taxe sur la valeur ajoutée. Évaluez également chaque prestation eu égard au lieu de la prestation en indiquant l'article de loi correspondant de la LTVA/OTVA.

Pour les années 2012 à 2016, on dispose des chiffres suivants.

Prestation / chiffre d'affaires	2012	2013	2014	2015	2016
Livraisons d'ouvrages au sein de	3 200 000	3 750 000	3 500 000	4 150 000	4 050 000
Livraisons d'ouvrages en Suisse	79 000	85 000	118 000	123 000	168 000
Événements autour de la cuisine en Allemagne	95 000	110 000	89 000	105 000	116 000
Événements autour de la cuisine en Suisse	11 000	9 000	12 000	15 000	17 000

Livraisons d'ouvrages au sein de l'UE : sont considérées comme effectuées à l'étranger selon l'art. 7, al. 1, let. a LTVA, donc pas déterminantes pour le calcul de la limite du chiffre d'affaires

Livraisons d'ouvrages en Suisse : sont considérées comme effectuées sur le territoire national selon l'art. 7, al. 1, let. a LTVA, donc déterminantes pour le calcul de la limite du chiffre d'affaires

Événements autour de la cuisine en Allemagne : sont considérés selon l'art. 8, al. 2, let. c LTVA comme fournis sur le lieu où ces activités se déroulent effectivement, donc pas déterminants pour le calcul de la limite du chiffre d'affaires

Événements autour de la cuisine en Suisse : sont considérés selon l'art. 8, al. 2, let. c LTVA comme fournis sur le lieu où ces activités se déroulent effectivement, donc déterminants pour le calcul de la limite du chiffre d'affaires

Les chiffres d'affaires imposables découlant de livraisons d'ouvrages en Suisse et des événements autour de la cuisine en Suisse s'élèvent à plus de CHF 100 000 par an pour les années 2014 à 2016. Les chiffres d'affaires de l'année précédente sont déterminants pour l'assujettissement. Dans la mesure où la limite du chiffre d'affaires déterminante a été dépassée pour la première fois en 2014, Küchenwerkstatt Sàrl est obligatoirement assujettie à l'impôt en Suisse à partir de 2015 et doit se faire enregistrer rétroactivement au 01.01.2015.

5.2. Procédure de déclaration

La société Versicherung Vorsicht SA assujettie à la TVA vend un bien immobilier dans la vieille ville de Zurich. Le bâtiment est loué à 80% avec option au sens de l'art. 22 LTVA (concerne plusieurs espaces commerciaux). Les 20% restants sont loués sans option à des particuliers (concerne les appartements aux 9^e et 10^e étages). Pour la vente du bien immobilier à la société Liegenschaften SA, assujettie à la TVA, la procédure de déclaration prévue à l'art. 38 LTVA est appliquée.

L'acheteur résilie les contrats de location des appartements et transforme ces derniers en locaux à usage de cabinet, qu'il loue ensuite avec option. Les chiffres d'affaires de Liegenschaften SA donnant droit à la déduction de l'impôt préalable s'élèvent ainsi à 100%.

Évaluez toutes les conséquences en matière de taxe sur la valeur ajoutée pour Liegenschaften SA. Justifiez votre réponse en détail.

Liegenschaften SA doit effectuer l'intégralité de la déduction de l'impôt préalable sur les frais de transformation, car l'utilisation est prévue pour la location avec option.

Si l'acheteur utilise les valeurs patrimoniales reprises dans la procédure de déclaration (en l'espèce l'immeuble) pour les activités ouvrant droit à la déduction de l'impôt préalable dans une mesure plus importante que le vendeur, un dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable peut être invoqué sur la différence d'utilisation.

Étant donné que Liegenschaften SA utilise le bâtiment dans une mesure plus importante à des fins fiscales que Versicherung Vorsicht SA – du fait de l'option pour la location des locaux à usage de cabinet, le bâtiment après transformation est entièrement utilisé à des fins ouvrant droit à la déduction de l'impôt préalable (compte tenu de l'option) –, il y a une modification de l'affectation qui entraîne un dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable. S'agissant de la base du calcul (valeur résiduelle), il convient de respecter l'art. 32, al. 2 LTVA.

5.3. Déduction de l'impôt préalable / prestation à soi-même / dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable

Répondez aux questions suivantes en indiquant l'article correspondant de la LTVA/OTVA pour justifier vos réponses. Tous les montants indiqués s'entendent hors TVA éventuelle. En cas d'incidence fiscale, indiquez le montant de l'impôt correspondant.

5.3.1. L'investisseur assujetti à l'impôt Felix Rich a fait construire en 2014/2015 une station-service avec une boutique à Gretzenbach (Suisse). Du 1.3.2015 au 31.12.2016, il l'a louée sans option à l'exploitante de stations-service assujettie à l'impôt Best Gasolin in Town Sàrl. Lors de la construction de la station-service, les impôts préalables dus de CHF 200 000,00 n'ont pas été invoqués. Depuis le 1.1.2017, la location à Best Gasolin in Town Sàrl se fait désormais avec option. La valeur au bilan de la station-service s'élevait à CHF 2 120 000,00 au 31.12.2016.

Quelles sont les conséquences de l'option pour Felix Rich sur le plan de la taxe sur la valeur ajoutée ?

Les conditions de la déduction de l'impôt préalable sont intervenues ultérieurement (art. 32, al. 1 LTVA), de sorte que Felix Rich doit procéder à un dégrèvement de l'impôt préalable au premier trimestre 2017. Dans la mesure où la station-service a été utilisée de 2015 à 2016, le montant de l'impôt préalable doit être réduit linéairement de 5% pour chaque année écoulée (art. 32, al. 2 LTVA).

	Base déduction de l'impôt préalable	Impôt préalable
Coûts de construction	2'500'000.00	200'000.00
Amortissement pour les années 2015 et 2016: deux ans à 5% = 10% de	200'000.00	-20'000.00
Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable au 1^{er} janvier 2017		180'000.00

5.3.2. La raison individuelle assujettie à l'impôt Katharina Summitz exploite un magasin spécialisé d'articles de sports de montagne à Grindelwald (Suisse). Pour le récompenser d'avoir réussi l'examen de guide de montagne, Katharina Summitz offre à son neveu, qui ne travaille pas dans l'établissement, une veste outdoor de la propre marque Summitz. La veste a une valeur de vente de CHF 599,00 (prix d'achat hors TVA de CHF 250,00, déduction de l'impôt préalable opérée à juste titre au moment de l'achat).

Quelles sont les conséquences de cette utilisation de la veste outdoor sur le plan de la taxe sur la valeur ajoutée pour le magasin spécialisé de Katharina Summitz ?

Il s'agit bien ici du prélèvement d'un bien de l'entreprise à titre permanent selon l'art. 31, al. 2, let. a LTVA. L'objet est utilisé hors du cadre de l'activité de la raison individuelle, à savoir, concrètement, pour l'usage privé de la propriétaire. La déduction de l'impôt préalable que la propriétaire a fait valoir lors de l'achat de la veste outdoor doit donc être corrigée. La correction de l'impôt préalable s'élève à CHF 20,00 (8% de CHF 250,00).

5.3.3. La société assujettie à l'impôt V-Generation Sàrl a développé une nouvelle boisson végétalienne. Afin de faire connaître la nouvelle boisson, des échantillons sont distribués gratuitement à des passants dans plusieurs gares suisses. La valeur des échantillons distribués s'élève à CHF 25 000,00.

Quelles sont les conséquences de cette distribution gratuite du point de vue de la taxe sur la valeur ajoutée pour V-Generation Sàrl ?

Il y a prestation à soi-même selon l'art. 31, al. 2, let. c LTVA lors de la distribution gratuite d'objets sans motif entrepreneurial. La distribution d'échantillons dans le but de réaliser des chiffres d'affaires imposables ou non imposables constitue un motif entrepreneurial. Il ne convient donc pas de procéder à une correction de l'impôt préalable.

5.4. Base du calcul

L'entreprise de vélos Max Flink à Winterthour (Suisse) vend des vélos neufs et commercialise également des vélos d'occasion. Pour les quatre opérations suivantes découlant de la vente de vélos, déterminez :

- I) la contre-prestation (montant en CHF)
- II) le taux de l'impôt
- III) l'impôt sur le chiffre d'affaires dû

Remarques complémentaires :

- Si aucun impôt n'est dû sur une partie du prix de vente, cela doit être justifié en mentionnant un article de la LTVA ou de l'OTVA.
- Dès lors qu'une opération commerciale implique un élément supplémentaire fiscalement valable (p. ex. déduction de l'impôt préalable possible), il convient de le justifier et de calculer l'impôt en résultant.
- Tous les montants s'entendent TVA comprise, le cas échéant.

5.4.1. Vente d'un nouveau vélo moderne à Joel de Wil	CHF	6000
./. Commission carte de crédit	<u>CHF</u>	<u>100</u>
Virement de l'organisme de cartes de crédit	<u>CHF</u>	<u>5900</u>
8% de (108%)	CHF 6000	CHF 444,45

Selon l'art. 46 OTVA, les commissions sur les cartes de crédit ne valent pas diminution de la contre-prestation.

5.4.2. Vente d'un nouveau vélo de course à Sepp de Frauenfeld	CHF	5000
./. Réception d'un vélo de course d'occasion	<u>CHF</u>	<u>1000</u>
Paiement en espèces	<u>CHF</u>	<u>4000</u>
8% de (108%)	CHF 5000	CHF 370,35

Selon l'art. 24, al. 5 LTVA, une prestation effectuée en paiement en lieu et place du montant réglé vaut contre-prestation et fait donc office de base du calcul.

8% de (108%)	CHF 1000 (déduction de l'impôt préalable)	CHF 74,05
---------------------	--	------------------

En cas d'achat d'un bien mobile d'occasion personnalisable destiné à la livraison, il est possible de procéder à une déduction fictive de l'impôt préalable selon l'art. 28, al. 3 LTVA.

5.4.3.	Vente d'un vélo tous chemins à une collaboratrice de longue date	CHF	2000
	./. 20% de remise collaborateur	<u>CHF</u>	<u>400</u>
	Déduction sur le salaire	<u>CHF</u>	<u>1600</u>
	8% de (108%)	CHF 1600	CHF 118,50

En cas de prestations au personnel, l'impôt est calculé sur la contre-prestation effectivement reçue selon l'art. 47 OTVA.

5.4.4.	Vente d'un vélo de course d'occasion (achat de Sepp cf. 5.4.2)	CHF	1200
	./. 5% de remise pour paiement en espèces	<u>CHF</u>	<u>60</u>
	Paiement en espèces	<u>CHF</u>	<u>1140</u>
	8% de (108%)	CHF 1140	CHF 84,45
	L'impôt doit être calculé sur la contre-prestation reçue selon l'art. 24 LTVA.		

Branche 703 Révision

Proposition de solution

Révision

Temps imparti : 100 minutes
Nombre maximal de points : 50

Exercices :

➤ Exercice 1	Questions diverses	10 points
➤ Exercice 2	Planification de l'audit	10 points
➤ Exercice 3	Rapport	10 points
➤ Exercice 4	Conclusion du mandat	10 points
➤ Exercice 5	Restitution de versements	10 points

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

Page de garde

Page AB1

Exercices

Pages AB2 – AB12

- Inscrivez 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 pages blanches à la fin des exercices, où vous pourrez inscrire vos réponses. Veuillez reprendre la numérotation des questions 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.
- Glissez toutes les feuilles d'exercices dans le dossier.
- Lisez attentivement les exercices avant de répondre aux questions.

Nous vous souhaitons bonne chance !

Exercice 1 : Questions diverses**(10 points)**

Vous avez, à titre d'organe de révision légale, accepté le mandat de Karten SA. Le processus d'acceptation des mandats s'est déroulé avec succès. Vous êtes maintenant occupé, avec vos collègues, à préparer la planification du mandat. À cet égard, quelques questions se posent.

Chaque question est indépendante et peut être traitée sans lien avec les autres questions.

Exercice partiel 1.1)**(3 points)**

Citez les six principes qui s'appliquent à l'exercice responsable de la profession de réviseur dans le cadre d'une révision restreinte.

0,5 point chacun (NCR, p. 8 Objectifs et principes de la révision restreinte)

Indépendance

Intégrité

Objectivité

Compétence et diligence

Discrétion

Comportement professionnel

Exercice partiel 1.2)**(3 points)**

Dans le procès-verbal de l'assemblée générale, vous apprenez que l'année passée, on a renoncé à la présence de l'organe de révision. L'assemblée générale s'est tenue le 20 mai 2016, et le rapport de l'organe de révision sur la révision restreinte est daté du 20 juin 2016.

Est-il possible de renoncer à la présence de l'organe de révision à l'assemblée générale ?

Oui Non

Justification :

Lors d'une révision restreinte, la participation de l'organe de révision à l'assemblée générale n'est pas prévue.

1,5 point pour la justification correcte (oui 0,5, 0,5 non prévue, 0,5 tous les actionnaires)

Voyez-vous l'émergence d'autres problèmes en raison de la situation de départ à l'exercice partiel 1.2 ? Si oui, quels sont les problèmes qui se posent ?

Oui Non

Justification :

731 al. 1 et 3

Le rapport de révision doit être disponible avant le déroulement / l'approbation de l'assemblée générale. Sinon, les décisions sont nulles.

0,5 point oui, 0,5 point rapport disponible avant, 0,5 point décisions sont nulles

Exercice partiel 1.3)

(4 points)

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

	Affirmations	pertinentes / correctes	non pertinentes / erronées
a)	Le délai de conservation des documents en rapport avec les prestations de révision est de cinq ans.		X 10 ans, art. 730c CO
b)	Les statuts et l'assemblée générale peuvent régler de manière plus approfondie l'organisation de l'organe de révision et étendre ses attributions.	X Art. 731a CO	
c)	Le tableau des flux de trésorerie fait obligatoirement partie intégrante d'une révision restreinte.		X Uniquement dans le cas d'une révision ordinaire
d)	L'organe de révision peut être élu pour cinq ans dans la mesure où les statuts le prévoient ainsi.		X Au maximum 1 à 3 ans, art. 730a CO
e)	L'organe de révision peut renoncer à un rapport écrit si les actionnaires sont d'accord.		X Art. 729b CO
f)	Si la société est manifestement surendettée et que le conseil d'administration omet d'en aviser le juge, l'organe de révision avertit ce dernier.	X Art. 729c CO	
g)	Si une société est obligée d'établir des comptes consolidés, une révision ordinaire est obligatoire.	X Art. 727 CO	
h)	Une société en nom collectif peut être soumise à un contrôle restreint.		X l'organe de révision n'est pas inscrit dans le registre du commerce.

Exercice 2 : Planification de l'audit**(10 points)****Exercice partiel 2.1)****(3,5 points)**

Procédez à la planification de l'audit pour les postes au bilan ci-après. À cet égard, il faut en particulier définir les objectifs de l'audit (assertions) et le risque à couvrir.

Chaque objectif de l'audit peut être saisi une seule fois.

Poste dans les comptes annuels	Objectif de l'audit (assertions)	Risque à couvrir
Banque	Existence	Risque de l'activation de valeurs fictives
Prestations de services non facturées	Évaluation	Bien fondé de la valeur des montants activés Estimation fiable (capacité d'identification, mesurabilité, afflux probable de capitaux)
Créanciers issus de livraisons et de prestations	Intégralité	Portefeuille non complet des créanciers issus de livraisons et de prestations Factures fictives (présentation trop mauvaise des engagements en cours) ou omission de factures (présentation trop avantageuse des engagements)
Dettes résultant de loyers	Présentation et publication	Caractère incomplet des données en annexe, en particulier opérations hors bilan qui ne sont pas inscrites dans la comptabilité.
Passifs de régularisation	Saisie et délimitation périodique	Les transactions commerciales ou événements ne sont pas saisis correctement et ne sont pas délimités correctement.
Charges de matériel	Survenance	Les transactions (ou autres événements) comptabilisées n'ont pas eu lieu durant la période sous revue et ne sont pas imputables à l'entreprise. Risque de transactions fictives.
Imm. incorporelles	Droits et obligations	Les entreprises n'ont pas droit (propriété ou droit de jouissance) aux valeurs patrimoniales inscrites au bilan.

Exercice partiel 2.2)**(2 points)**

La loi connaît trois types de procédure d'audit (opérations de contrôle) en relation avec une révision restreinte. Il s'agit des auditions, procédures d'audit analytiques et vérifications détaillées appropriées.

S'agissant des tâches ci-après, c'est toujours la situation de départ susmentionnée qui compte. À chaque tâche, il faut

- a) évaluer et
- b) justifier

si et pourquoi l'affirmation est correcte ou incorrecte.

2.2.1.

Les créances résultant de livraisons et de prestations sont considérées comme un poste significatif des états financiers. Le réviseur a vérifié ce poste au moyen d'une audition. Il estime que cette dernière est concluante. Le réviseur doit-il encore procéder à d'autres opérations de contrôle, en plus de l'audition ?

Oui Non

Justification :

[NCR page 20](#)

Lors de l'audit des postes significatifs des états financiers, le réviseur peut ne pas s'appuyer exclusivement sur des auditions. Les preuves obtenues au moyen des auditions doivent être complétées.

0,5 point oui, 0,5 point pour la justification

2.2.2.

Lors d'une révision restreinte, les vérifications détaillées appropriées doivent-ils être basées sur des méthodes d'échantillonnage représentatif ?

Oui Non

Justification :

[NCR page 22](#)

Il faut renoncer aux méthodes d'échantillonnage représentatif, ils ne font pas partie intégrante d'une révision restreinte.

0,5 point non, 0,5 point pour la justification

Exercice partiel 2.3)**(4,5 points)**

- a) Expliquez les notions suivantes et
- b) Faites un calcul à titre d'exemple montrant quand elles interviennent et la manière dont elles sont définies.

Caractère essentiel global
Erreur tolérable

Caractère essentiel global

Explication :

NCR p. 18, 5.2 Le caractère essentiel global influence les décisions du réviseur lors de l'identification et de l'évaluation de risques d'anomalies significatives. Si le réviseur planifie des procédures d'audit basées sur le caractère significatif global visant à constater des anomalies qui, prises séparément, pourraient être essentielles pour la conclusion dans son ensemble, alors le risque existe que certaines anomalies restent dissimulées.

But/application : frontière fondamentale pour l'évaluation erronée. « Si une erreur potentielle était corrigée, le destinataire émettrait un autre jugement. »

Pour définir le caractère essentiel, il est possible de recourir à diverses valeurs de référence en fonction du type d'entreprise (à but lucratif, à but non lucratif). Les valeurs de référence et marges suivantes sont possibles :

Total du bilan : 1 à 3%

Bénéfice avant impôt (EBT) : 5 à 10%

Capitaux propres : 3 à 5%

Produit d'exploitation : 1 à 3%

S'agissant des entreprises à but lucratif, c'est en règle générale le produit d'exploitation qui sert de base.

Exemple chiffré :

entreprise à but lucratif.

Valeur de référence : produit d'exploitation selon les comptes annuels. Ex. produit d'exploitation 1 000 000 au 31.12.xx

Calcul du caractère essentiel global :

Marges :

1% de 1 mio en tant que valeur minimale = 10 000

3% de 1 mio en tant que valeur minimale = 30 000

La détermination repose sur l'expérience professionnelle et l'estimation du réviseur. Autre indicateur possible : la fréquence des écritures rectificatives effectuées par le passé.

(0,5 point pour l'explication, le but/l'utilisation, les valeurs de référence (citation de toutes les valeurs de référence uniquement 0,5 point max.), explication du choix de la valeur de référence (à but lucratif et non lucratif) et exemple chiffré correct. max. 2,5 points)

Erreur tolérable

Explication : l'erreur tolérable est fixée dans une deuxième étape et sert à la planification de l'audit. Selon la doctrine et la pratique établies, il varie entre 50% et 75% du caractère essentiel global. L'erreur tolérable est appliquée pour chaque champ de l'audit. La fixation du seuil nécessite beaucoup de tact et d'expérience professionnelle. S'il est fixé à un niveau trop élevé, nous risquons de passer près de graves erreurs et d'influences sur les comptes annuels. S'il est trop bas, nous avons besoin de trop de temps et nous nous perdons dans des audits détaillés en présence d'échantillonnages volumineux, ce qui nous empêche d'avoir une vue d'ensemble du tout.

Objet : pour la planification de l'audit. Ainsi, l'objectif est de tenir compte du risque dit d'agrégation. Vu ces circonstances, l'erreur tolérable est toujours plus basse que le caractère essentiel global (marge de sécurité). Toutes les positions se situant au-dessus de l'erreur tolérable doivent être vérifiées au moyen d'auditions, d'actes de contrôle analytiques et/ou de contrôles détaillés appropriés.

Exemple chiffré : caractère essentiel global : min. 10 000 max. 30 000 Hypothèse de valeur moyenne : du minimum au maximum : 20 000. Erreur tolérable = 75% (hypothèse moins les écritures complémentaires, absence de transactions inhabituelles) du caractère essentiel global de CHF 20 000 = 15 000.

(0,5 point à chaque explication, but/application, taux de dépréciation ; exemple chiffré correct max. 2 points)

Exercice 3 : Rapport

(10 points)

Dans la situation initiale suivante, on fait référence aux notes d'entretien de votre assistant. Il faut expliquer chaque état de fait, dire s'il exerce ou non une influence sur le rapport en tant qu'organe de révision. Veuillez justifier votre réponse.

Chaque question en soi est indépendante et peut être traitée sans lien avec les autres questions.

Votre société tient la comptabilité de votre nouveau client ABC SA. L'ensemble du mandat a été transmis par un avocat réputé. La séparation personnelle et organisationnelle est assurée conformément aux directives en vigueur. Votre service comptable vous a informé que l'évaluation des stocks de l'année précédente et celles de l'année en cours tient compte du tiers fiscal. Les stocks ont considérablement diminué. Aucune liste d'inventaire n'a été dressée. Malgré tout, vous supposez que les stocks ont été correctement évalués. Les immobilisations corporelles indiquent plusieurs acquisitions durant l'exercice sous revue. On a pu justifier toutes les acquisitions. Tous les chefs de service ont confirmé au poste comptable que les créanciers ont été saisis dans leur intégralité. Les provisions existent pour un cas juridique, qui est réaliste au vu du courrier d'un avocat. De plus, dans le domaine du capital propre, un versement de dividendes a été effectué conformément à la demande en utilisant le bénéfice au bilan. Les liquidités disponibles sont suffisantes. La société a appliqué le nouveau droit comptable pour la première fois. Il n'y a donc plus de frais de fondation puisqu'ils ont été amortis en une fois et immédiatement par le biais du compte de résultats. Sur le front des immobilisations, des brevets sont encore disponibles, brevets qui permettent de réaliser l'essentiel du chiffre d'affaires. En outre, vous apprenez dans l'annexe qu'aucune formulation ou divergence spécifiques n'ont été citées. Jugez quels états de fait, parmi les suivants, exercent une influence sur le rapport. Il ne s'agit pas de formuler le rapport ou la divergence dans le rapport de l'organe de révision, mais de justifier ou de reformuler l'éventuelle divergence. Il faut citer quatre états de fait.

État de fait identifié :

[pas de liste d'inventaire pour les stocks](#)

Divergence dans le rapport de l'organe de révision ?

Oui Non

Justification :

Il n'est pas possible de vérifier les réserves latentes. Il n'est pas possible d'évaluer si une dissolution des réserves latentes a eu lieu. Une dissolution nette devrait être publiée en annexe. Les données manquantes constitueraient une annexe incomplète. L'annexe fait également office d'objet de l'audit. En l'absence de données fondamentales dans l'annexe, il faut ajouter une réserve dans le rapport.

État de fait identifié : 0,5 point, divergence rapport de révision oui, 0,5 point ; justification 1 point, répercussion sur le rapport de révision 0,5 point. Total 2,5 points

État de fait identifié :
pas de liste d'inventaire

Divergence dans le rapport de l'organe de révision ?

Oui Non

Justification :

pas d'inventaire, exigence légale conformément à CO 958c – infraction au aux principes de l'établissement régulier des comptes.

Répercussion sur le rapport : dans la mesure où il s'agit d'un poste important et qu'il pourrait en découler une évaluation erronée. Évt. réserve dans le rapport de révision.

État de fait identifié : 0,5 point, divergence rapport de révision oui, 0,5 point ; justification 1 point, répercussion sur le rapport de révision 0,5 point. Total 2,5 points

État de fait identifié :

année précédente soit aucun organe de révision, soit autre organe de révision

Oui Non

Justification :

l'année précédente autre organe de révision, voire aucun organe de révision. S'il n'y avait aucun organe de révision, les chiffres de l'année précédente doivent être examinés par le nouvel auditeur. Si oui, il faut procéder aux audits appropriés pour s'assurer que les chiffres de l'année précédente sont plausibles (consultation du rapport de révision de l'année précédente effectué par l'ancien organe de révision). Il faut indiquer dans le rapport que les chiffres de l'année précédente ont été audités par un autre organe de révision ou que les chiffres n'ont pas été vérifiés l'année dernière.

État de fait identifié : 0,5 point, divergence rapport de révision oui, 0,5 point ; justification 1 point, répercussion sur le rapport de révision 0,5 point. Total 2,5 points

État de fait identifié :

mandat de comptabilité

Oui Non

Justification :

double mandat. En interne, il faut assurer la séparation organisationnelle entre la comptabilité et la révision afin d'éviter l'audit de ses propres travaux. Répercussion sur le rapport : la collaboration d'un collègue de la comptabilité à la clôture doit être publiée dans le rapport de révision. Il faut également indiquer que ce collaborateur n'a pas participé à la révision.

État de fait identifié : 0,5 point, divergence rapport de révision oui, 0,5 point ; justification 1 point, répercussion sur le rapport de révision 0,5 point. Total 2,5 points

Exercice 4 : Conclusion du mandat**(10 points)****Exercice partiel 4.1)****(2 points)**

Complétez les affirmations ci-après.

l'auditeur doit consigner par écrit les faits importants démontrant que _____

1. l'opinion de contrôle est étayée. (NCR 7.1, p. 25)

2. La révision restreinte a été effectuée en conformité avec la présente norme. (NCR 7.1, p. 25)

1 point pour chaque réponse

Exercice partiel 4.2)**(2 points)**

Citez deux procédures d'audit recommandées prévues pour le domaine événements postérieurs à la date du bilan.

1. Audition sur d'importantes affaires en suspens et d'autres causes antérieures à la date du bilan comportant un risque de perte. (NCR p. 87)

2. Les événements ont-ils été publiés en conséquence dans les comptes annuels ou dans l'annexe (NCR p. 87)

1 point pour chaque réponse

Exercice partiel 4.3)**(3 points)**

Expliquez le terme « continuité de l'exploitation », qui en est responsable et quelle période doit être couverte.

Explication du terme : « continuité de l'exploitation » signifie qu'une entreprise n'a à court terme ni l'intention ni la contrainte de procéder à une liquidation totale ou partielle, de cesser l'activité commerciale, d'engager une procédure de faillite ou une procédure concordataire, etc.

Dans la mesure où l'on admet que l'entreprise peut et veut poursuivre ses activités, l'établissement du bilan, l'évaluation et la présentation des actifs et des dettes se basent sur des valeurs de continuité d'exploitation. (NCR Annexe G, réf. 1, p. 116)

Responsabilité : la direction de l'entreprise est responsable de la continuité de l'exploitation. Elle est tenue d'évaluer la capacité de poursuite de l'entreprise. (NCR Annexe G, p. 116)

Période : la direction de l'entreprise estime la continuité de l'exploitation pour une période minimale de douze mois à partir de la date du bilan, art. 958a, al. 2 CO. (NCR Annexe G, p. 116)

1 point pour chaque explication, responsabilité, période

Exercice partiel 4.4)**(3 points)**

Dressez un exemple concernant un état de fait avec des papiers-valeurs cotés en bourse qui peut exercer une influence sur la continuité d'exploitation et être interprété comme un événement postérieur à la date du bilan.

Exemple : une entreprise détient des actions à une valeur d'acquisition de CHF 100 000. À la date du bilan du 31.12.201x, les actions affichent une valeur de marché de CHF 130 000. Au moment de l'établissement des comptes annuels, c'est-à-dire après la date du bilan, ces mêmes actions affichent une valeur de marché de CHF 5000. Il s'agit toujours des mêmes papiers-valeurs.

Influence sur la continuité d'exploitation : en cas de perte de valeur importante d'un papier-valeur, il faut se demander si la continuité d'exploitation est encore assurée malgré cette perte de valeur. Dans la négative, il faut engager d'autres procédures d'audit en relation avec la continuité d'exploitation et, le cas échéant, il peut être nécessaire d'établir le bilan et le compte de résultats aux valeurs de liquidation.

Qualification d'événement postérieur à la date du bilan

Le repli du cours des actions au moment de l'établissement des comptes annuels, c'est-à-dire après le 31.12.201x, constitue un événement postérieur à la date du bilan qui ne doit pas être pris en compte dans la clôture au 31/12.201x. Si elle est importante, la perte de valeur doit être publiée en annexe. Une comptabilisation volontaire de la perte de valeur serait autorisée.

Exemple 1 point ; citation de l'influence sur la continuité d'exploitation 1 point, évaluation de la qualification d'événement postérieur à la date du bilan 1 point. Total 3 points

Exercice 5 : Restitution de versements**(10 points)**

L'extrait de comptes annuels ci-après est important pour les tâches de l'exercice numéro 5.

Actifs	En milliers de CHF	Passifs	En milliers de CHF
Autres actifs	240	Capitaux étrangers	10
Prêt aux actionnaires*	120	Capital initial	110
		Réserves de bénéfice	60
		Bénéfice au bilan	180
*Pas de comparaison entre tiers possible (sans correction de valeur)		Capitaux propres	350
Total des actifs	360	Total des passifs	360

Exercice partiel 5.1)**(3 points)**

Dans le domaine de la restitution de versements, on parle souvent d'une « comparaison avec des tiers » concernant les intérêts du prêt aux actionnaires.

Supposez que le prêt aux actionnaires est rémunéré conformément aux directives de l'Administration fédérale des contributions. Cela correspond-il à une comparaison avec des tiers ? Justifiez votre réponse.

Oui Non

Justification :

La comparaison avec des tiers consiste à évaluer si une relation d'affaires a été conclue à des conditions types d'un marché concurrentiel, comme entre des parties tierces indépendantes dans des conditions commerciales normales.

Les taux d'intérêt des prêts au sein d'un groupe recommandés par l'AFC ne répondent pas aux conditions qui s'appliqueraient à un marché concurrentiel entre des parties tierces indépendantes (p. ex. des banques) dans des conditions commerciales normales.

Non 1 point, justification 2 points

Exercice partiel 5.2)**(3 points)**

Montrez, au moyen d'un calcul détaillé, à partir de quel montant une « restitution de versements » a lieu.

Capitaux propres $350 - 110 - 60 = 180$

1 point par chiffre correct

Exercice partiel 5.3)**(4 points)**

Hypothèse : Les conditions du prêt aux actionnaires sont trop favorables par rapport à un tiers (sans corrections de valeur)

Quel est le montant maximal légal pour la distribution de dividendes ?

$180 - 120 = 60$

1 point par chiffre correct

Dans la réponse « compensation », possibilité d'attribuer 1 point s'il est précisé qu'aucune sortie de capitaux n'a lieu, à citer également au niveau de l'emploi du bénéfice, 1 point supplémentaire.