

Organisation faîtière pour l'examen
professionnel d'agents fiduciaires

**Proposition de solution pour
la collection de problème 2021
Examen professionnel
d'agents fiduciaires**

Table des matières

Branche 700	Conseil et gestion d'entreprise	
	Proposition de solution Exercice 1	Pages 3 – 24
	Proposition de solution Exercice 2	Pages 25 – 47
Branche 701	Comptabilité financière/gestion financière	
	Proposition de solution Partie 1	Pages 48 – 74
	Comptabilité d'exploitation	
	Proposition de solution Partie 2	Pages 75 – 83
Branche 702	Fiscalité	
	Proposition de solution	Pages 84 – 100
Branche 703	Révision	
	Proposition de solution	Pages 101 – 137

Branche 700 Conseil et gestion d'entreprise

Proposition de solution Exercice 1

Conseil et gestion d'entreprise Partie 1

**Temps imparti : 90 minutes
Nombre maximal de points : 45**

Remarques générales sur l'examen

Les calculs doivent toujours être accompagnés de la méthode utilisée pour arriver à la solution. Sans cette précision, la réponse ne sera pas évaluée et ne donnera aucun point.

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 valeurs s'entendent en francs suisses.

Situation initiale

Vous avez récemment commencé à travailler chez RVN Treuhand SA, et votre supérieur vous initie à vos mandats.

Prochain mandat d'envergure : 4Marketeers design SA en cours de constitution, avec siège à Lucerne. Il s'agit d'une fondation nouvelle ; la maison-mère a son siège en Allemagne et elle détient d'autres participations dans plusieurs pays d'Europe.

Le groupe 4Marketeers exerce ses activités dans le domaine de la publicité et du marketing en ligne et propose des formations sur le marketing en ligne.

Pour la phase de lancement de 4Marketeers design SA, la maison-mère allemande engage un directeur/conseil d'administration, Monsieur Arne Müller, qui est chargé de mettre en place les activités commerciales en Suisse.

Vous conseillez le directeur et lui prêtez assistance dans l'instauration de l'entreprise et dans les tâches liées aux questions financières et fiscales.

Exercice 1 Constitution de 4Marketees design SA**5 points**

Expliquez à Monsieur Müller quels sont les documents nécessaires à la constitution d'une société anonyme en Suisse (citez 10 documents).

- Inscription (indication de l'entreprise, de son siège (commune politique))
- Acte constitutif authentique
- Statuts
- Déclaration d'acceptation de la nomination des membres du conseil d'administration
- Déclaration d'acceptation de la nomination de l'organe de révision
- Procès-verbal du conseil d'administration portant sur sa constitution et sur la désignation des personnes disposant du pouvoir de signature
- Attestation bancaire sur le dépôt des apports en espèces
- Déclaration Stampa (doit être disponible sous forme d'acte authentique)
- Déclaration Lex Friedrich
- Contrats d'apports en nature et de reprise de biens, bilans de reprise, listes d'inventaires
- Rapport de fondation et confirmation de révision en cas de fondation par apports en nature
- Déclaration concernant le domicile juridique (rue, numéro de bâtiment, code postal et localité)
- Autorisation de l'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA)
- Carte d'identité / pièce d'identité
- Procuration maison-mère

0,5 point par réponse, 5 points maximum

Exercice 2 Évaluation de l'assujettissement obligatoire à la TVA**8 points**

Monsieur Müller met le budget 2022 à votre disposition (annexe 1).

Indication sur le budget :

Les prestations/chiffres d'affaires 2022 sont générés avec des particuliers suisses qui ne sont pas inscrits au registre de la TVA.

- a) L'assujettissement à la TVA s'applique-t-il à l'exercice 2022 ? Justifiez votre réponse et citez la base légale pertinente. **(2 points)**

Art. 10, al. 2, let. a. LTVA (1 point)

L'assujettissement n'est pas obligatoire, car moins de CHF 100 000 de chiffre d'affaires issus des prestations **imposables** en Suisse et à l'étranger. (1 point)

- b) Si aucune obligation d'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée ne s'applique, 4Marketeers design SA peut-elle opter pour un assujettissement volontaire ? Justifiez votre réponse et citez en plus la base légale pertinente. **(2 points)**

Art. 11 LTVA (1 point)

Oui, un exploitant d'entreprise qui est exempté de l'assujettissement au sens de l'article 10, alinéa 2 a le droit de renoncer à l'exemption de l'assujettissement. (1 point)

- c) Un assujettissement volontaire à la taxe sur la valeur ajoutée serait-il pertinent pour 4Marketeers design SA dans le cadre de l'exercice 2022 ? Quels sont les arguments pour et quels sont les arguments contre un assujettissement volontaire à la taxe sur la valeur ajoutée ? Justifiez votre réponse. **(4 points)**

Pour les destinataires de prestations de services non assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée, lesdites prestations de services augmenteraient de 7,7%. (1 point)

Malgré la renonciation à l'exemption de l'impôt, il en résulterait une correction essentielle de l'impôt préalable en raison des prestations exclues du champ de l'impôt. (1 point)

Si l'assujetti opte pour l'imposition des prestations exclues du champ de l'impôt, tous les impôts préalables peuvent être déduits. (1 point)

La renonciation à l'exemption permettrait de déduire les impôts préalables. (1 point)

Il serait même possible de faire valoir un dégrèvement ultérieur de l'impôt (1 point)

1 point par réponse, 4 points maximum

Exercice 3 Optimisation fiscale de la TVA

8 points

Monsieur Müller met le budget 2022 à votre disposition (annexe 1). Il vous demande de calculer quelle méthode d'application de la TVA est la plus avantageuse pour 4Marketerr design SA : la méthode effective ou la méthode des taux de la dette fiscale nette. Le taux de la dette fiscale nette s'appliquant à 4Marketerr design SA est de 5,9%.

COMPTE DE RÉSULTATS PRÉVISIONNEL		BUDGET 2022		Taux de la dette fiscale nette		
		TVA	CHF	Effectif		
4 Marketerr design SA						
Produit brut résultant de livraisons et de prestations			160 000.00			
Produit brut résultant de prestations de formation / cours de marketing			100 000.00			
Produit résultant de prestations de marketing		7,70%	60 000.00	4620.00	3812.58	Pos. 300 (1)
				-		
Réductions sur ventes		7,70%	-5000.00	-385.00	-317.72	Pos. 301 (1)
				-		
Charges de prestations de services			-10 000.00			
Prestations de tiers		7,70%	-10 000.00	-770.00		
				-		
Autres charges d'exploitation			-58 500.00			
Charges des locaux		7,70%	-18 000.00	-1386.00		
Frais informatiques		7,70%	-5000.00	-385.00		
Frais d'administration		7,70%	-7500.00	-577.50		
Charges liées au conseil		7,70%	-20 000.00	-1540.00		
Publicité en général, invitations de clients		7,70%	-3 000.00	-231.00		
Charges liées aux véhicules et aux déplacements		7,70%	-5000.00	-385.00		
				-5274.50	0	Pos. 302 (1)
Coefficient d'impôt préalable				37,5%	0	
Impôts préalables déductibles (37,5%)				-2266.70		Pos. 305 (2)
				1968.31	3494.87	Pos. 304 (1)
BUDGET D'INVESTISSEMENT			BUDGET 2022			
4 Marketerr design SA						
Investissements			CHF			
Mobilier et équipements		7,70%	5000.00	-385.00		
Machines bureau, équipement infor.		7,70%	5000.00	-385.00		
Véhicules		7,70%	0.00	-		
				-770.00		Pos. 303 (1)

Réponse selon laquelle la méthode de décompte effective implique une charge fiscale plus faible au niveau de la TVA. (Tenir compte des reports d'erreurs) (1 point)

Exercice 4 Concordance des chiffres d'affaires TVA**7 points**

La clôture annuelle 2020 de 4Marketees design SA est finalisée et est présentée à l'annexe 1 (SITUATION EFFECTIVE 2020). Monsieur Müller a entendu dire qu'en ce qui concerne la TVA, il faut procéder à une concordance annuelle des chiffres d'affaires.

- a) Établissez la concordance des chiffres d'affaires selon la méthode effective pour l'exercice 2020 en utilisant la grille figurant à la page suivante. Les annexes 1 et 2 vous servent de base de données. Vous pouvez ignorer les éventuels ajustements objectifs. Si des différences résultent de la concordance des chiffres d'affaires, comment procédez-vous pour les corriger ? **(3 points)**
- b) Selon le journal des impôts préalables (comptabilité), les impôts préalables à récupérer en 2020 se montent à CHF 11 000. La déduction des impôts préalables est-elle correcte ? Calculez et justifiez votre réponse. Arrondissez les montants à des francs entiers. **(4 points)**

Proposition de solution 4a

Concordance du chiffre d'affaires 2020
4Marketee design SA

Chiffres d'affaires déclarés dans la déclaration de la taxe sur la valeur ajoutée

	Chiffre d'affaires CR
Chiffre d'affaires à 7,7%	45 000.00
Chiffre d'affaires à 2,5%	-
Chiffre d'affaires à 3,7%	-
Chiffres d'affaires exonérés	-
Chiffres d'affaires à l'étranger	-
Chiffre d'affaires exclus	55 000.00

T1 2020	T2 2020	T3 2020	T4 2020	Total du chiffre d'affaires	Différence
5000.00	11 500.00	15 000.00	16 000.00	47 500.00	-2500.00
-	-	-	-	-	Pos. 400
-	-	-	-	-	(1)
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	(1)
12 000.00	16 000.00	18 000.00	9000.00	55 000.00	Pos. 401

Alternative
 Concordance du chiffre
 d'affaires 2020
 4Marketters design SA

Chiffres d'affaires déclarés
 dans la déclaration de la
 taxe sur la valeur ajoutée

	Chiffre d'affaires CR
Chiffre d'affaires 7,7%	50 000.00
Chiffre d'affaires 2,5%	-
Chiffre d'affaires 3,7%	-
Chiffre d'affaires exemp- tés	-
Chiffre d'affaires à l'étranger	-
Chiffres d'affaires ne re- levant pas du champ de l'impôt	55 000.00

T1 2020	T2 2020	T3 2020	T4 2020	Total du chiffre d'affaires
5 000.00	11 500.00	15 000.00	16 000.00	47 500.00
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-
12 000.00	16 000.00	18 000.00	9 000.00	55 000.00

Différence
-2 500.00
-
-
-
-
-
-
-

Poste 400

Poste 401

Proposition de solution 4b

Calcul du coefficient d'impôt préalable

Opérations imposables	45 000.00	47,62%
Chiffre d'affaires exclus	55 000.00	52,38%
Chiffre d'affaires total	100 000.00	
Poste 404 (1)		
Impôt préalable	11 000.00	
Correction de l'impôt préalable	-6050.00	
Poste 405 (1)		
Impôt préalable pouvant être récupéré	4950.00	
Pos. 406 (1)		

Non, la déduction des impôts préalables ne s'est pas déroulée correctement, aucune correction de l'impôt préalable n'a été effectuée sur la base des chiffres d'affaires exclus. Poste 403 (1)

Alternative
Calcul du coefficient d'impôt préalable

Opérations imposables	50 000.00	47,62%
Chiffre d'affaires hors du champ de l'impôt	55 000.00	52,38%
Chiffre d'affaires total	105 000.00	
Impôt préalable dû	11 000.00	
Correction de l'impôt préalable	-5 762.00	
Impôt préalable pouvant être récupéré	5 238.00	

Poste 404 (1)

Poste 405 (1)

Poste 406 (1)

Exercice 5 Répartition fiscale / établissement stable**4 points**

Dans l'exercice 2023, l'ouverture d'une filiale (établissement stable) est prévue dans le canton de Zurich. Monsieur Müller sait qu'il existe d'importantes différences cantonales en ce qui concerne le montant des impôts sur les sociétés.

S'étant renseigné, il sait que la charge de l'impôt sur le bénéfice est supérieure dans le canton de Zurich que celle appliquée dans le canton de Lucerne.

Pour l'exercice 2023, Monsieur Müller table sur un bénéfice net de CHF 100 000 et sur un chiffre d'affaires total de CHF 500 000. Sur le chiffre d'affaires total, CHF 400 000 concernent le siège principal à Lucerne et CHF 100 000 concernent l'établissement stable à Zurich.

Etablissez la répartition fiscale intercantonale de l'impôt sur le bénéfice s'appliquant à 4Marketeerse design SA. La répartition fiscale doit se baser sur la méthode indirecte, en utilisant le chiffre d'affaires comme facteur d'aide.

De plus, un préciput de 20% doit être pris en compte. Pour votre solution, utilisez le tableau suivant.

Répartition du bénéfice 2023 4Marketeerse design SA	Total	Lucerne	Zurich	
Chiffre d'affaires	500 000.00	400 000.00	100 000.00	
En pourcentage		80%	20%	
Bénéfice	-100 000			
Préciput	-20 000	20 000		Pos. 500 (1)
Reste par quote-part	80 000	64 000	16 000	Pos. 501 (2)
Bénéfice net imposable	100 000	84 000	16 000	Pos. 502 (1)

Exercice 6 Going concern**13 points**

Comme vous pouvez le constater dans les budgets présentés à l'annexe 1, les affaires de 4Marketeerse design SA en 2021 et 2022 ne sont pas prometteuses. À la fin de l'année 2020, la société présente un surendettement avec les conséquences selon l'art. 725, al. 2 CO. L'exercice budgété 2023 se solde par un bénéfice, car les valeurs budgétées sont encore éloignées dans le futur et donc empreintes d'incertitude.

- a) Monsieur Müller se fait des soucis en raison des chiffres du budget. Il ne connaît pas assez bien le droit suisse et vous demande donc ce qu'il doit faire dans cette situation de surendettement. Quelles obligations peut-on déduire des prescriptions légales ; de plus, présentez à Monsieur Müller les possibilités qui s'offrent à lui. **(4 points)**

Monsieur Müller doit dresser un bilan intermédiaire, qu'il doit faire réviser par un réviseur agréé. (1 point)

Notification du juge dès que les créances des créanciers de la société ne sont pas couvertes. (1 point)

Obtenir des postpositions des créanciers pour combler le découvert. (1 point)

Obtenir des abandons de créance pour supprimer le surendettement. (0,5 point)

Ordonner une augmentation de capital et supprimer le surendettement. (0,5 point)

Convocation d'une assemblée générale avec des mesures d'assainissement (0,5)

Versements supplémentaires / paiements à fonds perdus (0,5)

Réévaluation des actifs (0,5)

0,5 point autres solutions judicieuses, 4 points maximum

- b) Monsieur Müller a entendu parler d'un droit d'émission. Il aimerait savoir quels sont les états de fait concernés par ce droit et sur quels états de fait ce droit d'émission est prélevé. Expliquez le droit d'émission à Monsieur Müller. (2 points)

Le droit d'émission est prélevé sur les droits de participation domestiques. Ce droit comprend la création et la hausse de la valeur nominale – à titre onéreux ou gratuit – des droits de participation. (1 point)

Le droit d'émission est de 1% (0,5 point)

Une franchise de CHF 1 mio s'applique (0,5 point)

0,5 point autres solutions judicieuses, 2 points maximum

- c) Quels arguments avancez-vous pour que le droit d'émission ne soit pas dû en cas d'assainissement ? (1 point)

Selon l'art. 12 LT, un **cas d'extrême gravité** doit être prouvé pour qu'un éventuel droit d'émission soit différé et décrété. (1 point)

La dérogation citée à l'art. 6, al. 1, let. k ne peut pas être évaluée comme étant fausse.

- d) Expliquez à Monsieur Müller la différence entre un assainissement à proprement dit et un assainissement improprement dit ainsi qu'entre un bénéfice d'assainissement à proprement dit et un bénéfice d'assainissement improprement dit au sens du droit fiscal. (3 points)

Les assainissements à proprement dit incluent les états de fait suivants :

- L'abandon de créance par des tiers indépendants
- L'abandon de créance par des personnes proches à condition que le prêt ait été aussi accordé par des tiers indépendants (1 point)

Un bénéfice d'assainissement à proprement dit a une incidence sur les résultats et est compensé par les pertes de l'exercice précédent, ce qui met fin au report de perte. (0,5 point)

On parle de bénéfice d'assainissement improprement dit lorsque des titulaires de parts délivrent des abandons de créance sur un prêt que les participants à la société ont accordé **à un moment où des tiers indépendants n'auraient plus accordé de prêts en raison de la mauvaise marche des affaires**, ou que le prêt a déjà été qualifié de **capital propre dissimulé** du point de vue fiscal. (1 point)

Un bénéfice d'assainissement improprement dit ne représente pas de produit du point de vue fiscal, de sorte que les pertes de l'exercice précédent peuvent être compensées par de futurs bénéfices. (0,5 point)

e) La société 4Marketeerse design SA est soumise à un contrôle restreint et effectue systématiquement sa clôture au 31.12. Le délai de 6 mois concernant l'exécution de la révision 2020 est maintenant dépassé. Quelles mesures l'organe de révision de 4 Marketeers design SA doit-il prendre ? Supposez que, lors d'un entretien avec Monsieur Müller, l'organe de révision ait pris connaissance de la mauvaise situation financière dans laquelle se trouve la société. (3 points)

Informez le conseil d'administration au sujet des dispositions légales (p. ex. lettre recommandée) / art. 699 CO (1 point)

Accordez un délai raisonnable au conseil d'administration pour la notification au juge. (0,5 point)

Art. 729c CO : si la société est manifestement surendettée et que le conseil d'administration omet de dénoncer la situation, l'organe de révision informe alors le tribunal. (1 point)

Le retrait en tant qu'organe de révision démet l'organe de révision de sa fonction d'organe, en référence à l'avis obligatoire selon l'art. 729c CO, ce retrait du mandat peut être classé comme abus de droit (demandes de dommages-intérêts). (0,5 point)

Annexe 1

EXTRAIT DU CAPITAL PROPRE

4 Marketeers design SA

CAPITAL PROPRE

Capital-actions

Réserves légales issues du bénéfice

Réserves facultatives issues du bénéfice

Report de pertes

Résultat annuel

	BUDGET 31.12.2023 CHF	BUDGET 31.12.2022 CHF	BUDGET 31.12.2021 CHF	SITUATION EFFECTIVE 31.12.2020 CHF
	-141 750.00	-241 750.00	-113 300.00	-9 450.00
	100 000.00	100 000.00	100 000.00	100 000.00
	0.00	0.00	0.00	0.00
	-241 750.00	-341 750.00	-213 300.00	-109 450.00
	-341 750.00	-213 300.00	-109 450.00	0.00
	100 000.00	-128 450.00	-103 850.00	-109 450.00

BUDGET D'INVESTISSEMENT

4 Marketeers design SA

Investissements

Mobilier et équipements

Machines bureau, équipement infor.

Véhicules

	BUDGET 2023 CHF	BUDGET 2022 CHF	BUDGET 2021 CHF	CRÉDIT 2020 CHF
	10 000.00	5 000.00	5 000.00	10 000.00
	2 000.00	5 000.00	5 000.00	20 000.00
	0.00	0.00	0.00	35 000.00
	17 800.00	12 300.00	10 400.00	8 000.00
	15 500.00	17 400.00	16 800.00	16 000.00
	14 300.00	17 900.00	22 400.00	28 000.00

Valeurs comptables des investissements

Mobilier et équipements

Machines bureau, équipement infor.

Véhicules

	BUDGET 2023 CHF	BUDGET 2022 CHF	BUDGET 2021 CHF	EFFECTIVE 2020 CHF
COMPTE DE RÉSULTATS PRÉVISIONNEL				
4 Marketeers design SA				
	TVA			
Produit brut résultant de livraisons et de prestations	500 000.00	160 000.00	120 000.00	105 000.00
Produit brut résultant de prestations de formation / cours de marketing	250 000.00	100 000.00	60 000.00	55 000.00
Produit résultant de prestations de marketing	250 000.00	60 000.00	60 000.00	50 000.00
Réductions sur ventes	-7 000.00	-5 000.00	-5 000.00	-5 000.00
	7,70%			
Produits nets issus de livraisons et de prestations	493 000.00	155 000.00	115 000.00	100 000.00
Charges de prestations de services	-40 000.00	-10 000.00	-10 000.00	-10 000.00
Prestations de tiers	-40 000.00	-10 000.00	-10 000.00	-10 000.00
	7,70%			
Bénéfice brut	453 000.00	145 000.00	105 000.00	90 000.00
Charges d'exploitation	-346 600.00	-270 500.00	-205 900.00	-196 500.00
Charges de personnel	-250 000.00	-200 000.00	-135 000.00	-120 000.00
Autres charges d'exploitation	-84 600.00	-58 500.00	-58 500.00	-63 500.00
Charges des locaux	-30 000.00	-18 000.00	-18 000.00	-18 000.00
Frais informatiques	-15 100.00	-5 000.00	-5 000.00	-5 000.00
Frais d'administration	-12 500.00	-7 500.00	-7 500.00	-7 500.00
Charges liées au conseil	-5 000.00	-20 000.00	-20 000.00	-25 000.00
Publicité en général, invitations de clients	-12 000.00	-3 000.00	-3 000.00	-3 000.00
Charges liées aux véhicules et aux déplacements	-10 000.00	-5 000.00	-5 000.00	-5 000.00

Amortissements et corrections de valeur sur les postes de l'actif immobilisé				
Mobilier et équipements	-12 000.00	-12 400.00	-12 000.00	-13 000.00
Machines bureau, équipement informat.	-4 500.00	-2 600.00	-3 100.00	-2 000.00
Véhicules	-3 900.00	-4 200.00	-4 400.00	-4 000.00
	-3 600.00	-5 600.00	-4 500.00	-7 000.00
Résultat d'exploitation avant intérêts et impôts	106 400.00	-100 900.00	-125 500.00	-106 500.00
Résultat financier	-5 900.00	-2 450.00	-2 450.00	-2 450.00
Produit financier	100.00	50.00	50.00	50.00
Charges financières	-6 000.00	-2 500.00	-2 500.00	-2 500.00
Bénéfice annuel avant impôts	100 500.00	-103 350.00	-127 950.00	-108 950.00
Impôts directs	-500.00	-500.00	-500.00	-500.00
Bénéfice de l'exercice	100 000.00	-103 850.00	-128 450.00	-109 450.00

Toutes les valeurs s'entendent hors TVA.

Annexe 2

Décompte	01.01.2020-31.03.2020		Décompte effectif		T1 2020		
I. Chiffre d'affaires					Chiffre	Chiffre d'affaires en CHF	Chiffre d'affaires en CHF
Total des contre-prestations reçues ou convenues (art. 39), y c. contre-prestations issues de transferts dans la procédure de déclaration et prestations de services à l'étranger					200		17'000
Contre-valeurs comprises au chiffre 200 provenant de prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles l'assujéti a opté pour une imposition conformément à l'art. 22.					205		
Déductions :							
Prestations de services libérées de l'impôt (notamment les exportations , art. 23), prestations libérées de l'impôt destinées à des institutions et personnes bénéficiaires (art. 107)					220		
Prestations de services à l'étranger					221		
Transfert dans la procédure de déclaration (art. 38, veuillez remettre en plus le formulaire 764)					225		
Prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles aucune option d'imposition n'est déposée conformément à l'art. 22					230	12'000	
Diminution de la contre-prestation (escomptes, remises, pertes de débiteurs)					235		
Divers :					280		12'000
chiffre d'affaires total imposable (ch. 200 moins ch. 289)					299		5'000
II. Calcul de l'impôt		services en CHF Depuis le	Depuis le 01.01.2018			en CHF Jusqu'au 31.12.2017	Impôts CHF/cts Jusqu'au 31.12.2017
Normal	302	5'000	+ 385.00	7,7%	301		- 8.00%
réduit	312		+ -	2,5%	311		- 2.50%
hébergement	342		+ -	3,6%	341		- 3.80%
impôt sur les acquisitions	382		+ -	7,7%	381		- 8.00%
Total des impôts dus (ch. 300 à 380)							385.00
						Impôts CHF/cts	399
Impôt préalable sur charges de matériel et prestations de services					400	2'900.00	+
Impôt préalable sur investissements et autres charges d'exploitation					405	6'100.00	+
Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 32, veuillez joindre présentation détaillée)					410		+
Correction de l'impôt préalable double affectation (art. 30), prestation à soi-même					415		
Réductions de l'impôt préalable : pas de contre-prestations telles que subventions, taxe de séjour (art. 33)					420	-	-
rapport ch. 900 : 200 :				0.00%			
montant à régler à l'Administration fédérale des contributions					500		-
Avoirs du contribuable					510	8'615.00	
III. Autres fonds (art. 18, al. 2)							
Subventions, taxes de séjour et équiv., contributions à l'élimination des déchets et usine hydraul.					900		-
Dons, dividendes, dommages-intérêts, etc. (let. d-l)					910		
Le/la soussigné(e) atteste l'exactitude de ses données							
Date		Service de comptabilité			Téléphone		Signature juridiquement contraignante
05.05.2020					041 420 00 00		4Marketeerse design SA

Décompte	01.04.2020-30.06.2020				Décompte effectif			T2 2020	
I. Chiffre d'affaires					Chiffre	Chiffre d'affaires en CHF	Chiffre d'affaires en CHF		
Total des contre-prestations reçues ou convenues (art. 39), y c. contre-prestations transférées dans la procédure de déclaration et prestations de services à l'étranger					200			27'500	
Contre-valeurs comprises au chiffre 200 provenant de prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles l'assujéti a opté pour une imposition conformément à l'art. 22.					205				
Déductions :									
Prestations de services libérées de l'impôt (notamment les exportations , art. 23), prestations libérées de l'impôt destinées à des institutions et personnes bénéficiaires (art. 107)					220				
Prestations de services à l'étranger					221				
Transfert dans la procédure de déclaration (art. 38, veuillez remettre en plus le formulaire 764)					225				
Prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles aucune option d'imposition n'est déposée conformément à l'art. 22					230	16'000			
Diminution de la contre-prestation (escomptes, remises, pertes de débiteurs)					235				
Divers :					280			16'000	289
chiffre d'affaires total imposable (ch. 200 moins ch. 289)					299			11'500	
II. Calcul de l'impôt		Prestations de services en CHF Depuis le 01.01.2018	Impôts CHF/cts À partir du 01.01.2018			Prestations de services en CHF Jusqu'au 31.12.2017	Impôts CHF/cts Jusqu'au 31.12.2017		
Normal	302	11'500	+ 885.50	7.70%	301		-	8.00%	
réduit	312		+ -	2.50%	311		-	2.50%	
hébergement	342		+ -	3.60%	341		-	3.80%	
impôt sur les acquisitions	382		+ -	7.70%	381		-	8.00%	
Total des impôts dus (ch. 300 à 380)							885.50		399
						Impôts CHF/cts			
Impôt préalable sur charges de matériel et prestations de services					400	1'300.00	+		
Impôt préalable sur investissements et autres charges d'exploitation					405		+		
Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 32, veuillez joindre une présentation détaillée)					410		+		
Correction de l'impôt préalable double affectation (art. 30), prestation à soi-même					415				
Réductions de l'impôt préalable : pas de contre-prestations telles que subventions, taxe de séjour (art. 33)					420	-	-	1'300.00	
rapport ch. 900 : 200 :				0.00%					
montant à régler à l'Administration fédérale des contributions					500				
Avoirs du contribuable					510	414.50			
III. Autres fonds (art. 18, al. 2)									
Subventions, taxe de séjour et équiv., contributions à l'élimination des déchets et usine hydraul.					900			-	
Dons, dividendes, dommages-intérêts, etc. (let. d-l)					910				
Le/la soussigné(e) atteste l'exactitude de ses données									
Date		Service de comptabilité			Téléphone			Signature juridiquement contraignante	
10.07.2020					041 420 00 00			4Marketeerse design SA	

Décompte	01.07.2020-30.09.2020			Décompte effectif			T3 2020		
I. Chiffre d'affaires									
				Chiffre	Chiffre d'affaires en CHF		Chiffre d'affaires en CHF		
Total des contre-prestations reçues ou convenues (art. 39), y c. contre-prestations				200			33'000		
Transfert dans la procédure de déclaration et prestations de services à l'étranger				205					
Contre-valeurs comprises au chiffre 200 provenant de prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles l'assujéti a opté pour une imposition conformément à l'art. 22.									
Déductions :									
Prestations de services libérées de l'impôt (notamment les exportations , art. 23), prestations libérées de l'impôt destinées à des institutions et personnes bénéficiaires (art. 107)				220					
Prestations de services à l'étranger				221					
Transfert dans la procédure de déclaration (art. 38, veuillez remettre en plus le formulaire 764)				225					
Prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles aucune option d'imposition n'est déposée conformément à l'art. 22				230		18'000			
Diminution de la contre-prestation (escomptes, remises, pertes sur débiteurs)				235					
Divers :				280				18'000	289
chiffre d'affaires total imposable (ch. 200 moins ch. 289)				299				15'000	
II. Calcul de l'impôt									
		Prestations de services en CHF Depuis le 01.01.2018	Impôts CHF/cts Depuis le 01.01.2018			Prestations de services en CHF Jusqu'au 31.12.2017	Impôts CHF/cts Jusqu'au 31.12.2017		
Normal	302	15'000	+ 1'155.00	7.70%	301		-	8.00%	
réduit	312		+ -	2.50%	311		-	2.50%	
hébergement	342		+ -	3.60%	341		-	3.80%	
impôt sur les acquisitions	382		+ -	7.70%	381		-	8.00%	
Total des impôts dus (ch. 300 à 380)							1'155.00	399	
						Impôts CHF/cts			
Impôt préalable sur charges de matériel et prestations de services					400	450.00	+		
Impôt préalable sur investissements et autres charges d'exploitation					405		+		
Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 32, veuillez joindre une présentation détaillée)					410		+		
Correction de l'impôt préalable double affectation (art. 30), prestation à soi-même					415				
Réductions de l'impôt préalable : pas de contre-prestations telles que subventions, taxe de séjour (art. 33)					420	-	-	450.00	
rapport ch. 900 : 200 :									0.00%
montant à régler à l'Administration fédérale des contributions					500			705.00	
Avoirs du contribuable					510		-		
III. Autres fonds (art. 18, al. 2)									
Subventions, taxes de séjour et équiv., contributions à l'élimination des déchets et usine hydraul.					900			-	
Dons, dividendes, dommages-intérêts, etc. (let. d-I)					910				
Le/la soussigné(e) atteste l'exactitude de ses données									
Date		Service de comptabilité		Téléphone		Signature juridiquement contraignante			
19.10.2020				041 420 00 00		4Marketeerse design SA			

Décompte		01.10.2020-31.12.2020		Décompte effectif		T4 2020	
I. Chiffre d'affaires				Chiffre		Chiffre d'affaires en CHF	
						Chiffre d'affaires en CHF	
Total des contre-prestations reçues ou convenues (art. 39), y c. contre-prestations issues de transferts dans la procédure de déclaration et prestations de services à l'étranger		200				25'000	
Contre-valeurs comprises au chiffre 200 provenant de prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles l'assujetti a opté pour une imposition conformément à l'art. 22.		205					
Déductions :							
Prestations de services libérées de l'impôt (notamment les exportations , art. 23), prestations libérées de l'impôt destinées à des institutions et personnes bénéficiaires (art. 107)		220					
Prestations de services à l'étranger		221					
Transfert dans la procédure de déclaration (art. 38, veuillez remettre en plus le formulaire 764)		225					
Prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles aucune option d'imposition n'est déposée conformément à l'art. 22		230		9'000			
Diminution de la contre-prestation (escomptes, remises, pertes de débiteurs)		235					
Divers :		280				9'000	
chiffre d'affaires total imposable (ch. 200 moins ch. 289)		299				16'000	
II. Calcul de l'impôt							
	Prestations de services en CHF Depuis le 01.01.2018	Impôts CHF/cts Depuis le 01.01.2018			Prestations de services en CHF Jusqu'au 31.12.2017	Impôts CHF/cts Jusqu'au 31.12.2017	
Normal	302	16'000 +	1'232.00	7.70%	301	-	8.00%
réduit	312	+	-	2.50%	311	-	2.50%
hébergement	342	+	-	3.60%	341	-	3.80%
impôt sur les acqui	382	+	-	7.70%	381	-	8.00%
Total des impôts dus (ch. 300 à 380)						1'232.00	
						399	
						Impôts CHF/cts	
Impôt préalable sur charges de matériel et prestations de services		400		250.00 +			
Impôt préalable sur investissements et autres charges d'exploitation		405		+			
Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 32, veuillez joindre une présentation détaillée)		410		+			
Correction de l'impôt préalable double affectation (art. 30), prestation à soi-même		415					
						Total ch. 400 à 420	
Réductions de l'impôt préalable : pas de contre-prestations telles que subventions, taxe de séjour (art. 33)		420		-		250.00	
rapport ch. 900 : 200 :				0.00%			
montant à régler à l'Administration fédérale des contributions		500				982.00	
Avoirs du contribuable		510		-			
III. Autres fonds (art. 18, al. 2)							
Subventions, taxes de séjour et équiv., contributions à l'élimination des déchets et usine hydrau		900				-	
Dons, dividendes, dommages-intérêts, etc. (let. d-I)		910					
Le/la soussigné(e) atteste l'exactitude de ses données							
Date	Service de comptabilité	Téléphone		Signature juridiquement contraignante			
15.01.2021		041 420 00 00		4Marketeerse design SA			

Branche 700 Conseil et gestion d'entreprise

Proposition de solution Exercice 2

Conseil et gestion d'entreprise Partie 2

Temps imparti : 90 minutes
Nombre maximal de points : 45

Remarques générales sur l'examen :

Les calculs doivent toujours être accompagnés de la méthode utilisée pour arriver à la solution. Faute de cette précision, la réponse ne sera pas évaluée et ne donnera aucun point.

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.

Situation initiale

Linda Stadler, 43 ans, travaille en tant que cheffe de l'économat à l'hôtel Seehof situé à Thoun. Suite à la pandémie de coronavirus et à la fermeture provisoire des entreprises ordonnée par le Conseil fédéral, l'entreprise a déposé une demande de chômage partiel. Le service de l'économat a été annoncé avec un taux de chômage partiel de 50% à partir de février 2021. Ce taux correspond également aux possibilités actuelles de rythme de travail dans ce service. En janvier 2021, Linda Stadler a reçu le décompte de salaire suivant :

Décompte de salaire janvier 2021

Salaire		4010.00
Salaire en nature		990.00
Salaire brut		5000.00
Déductions :		
AVS/AI/APG	265.00	
AC	55.00	
IJM	60.00	
ANP	60.00	
LPP	160.00	
Gîte et couvert	990.00	1590.00
Salaire net	CHF	3410.00

Exercice 1

5,5 points

- a) Établissez le décompte de salaire de février 2021 avec l'indemnité en cas de chômage partiel de 50% (reprise du travail à 50%) (2 points)

Décompte de salaire mars 2021

Salaire brut		4010.00
Salaire en nature		990.00
Réduction du salaire brut		
<u>Déduction 20% de 50% de l'indemnité en cas de chômage partiel</u>		<u>-2500.00</u>
Salaire brut pour les heures effectuées		2500.00
<u>Indemnité en cas de chômage partiel de 80% de CHF 2500.00</u>		<u>2000.00</u>
Salaire brut		4500.00
<i>Déductions :</i>		
AVS/AI/APG	-265.00	
AC	-55.00	
IJM	-60.00	
ANP	-60.00	
LPP	-160.00	
<u>Gîte et couvert 1)</u>	<u>-990.00</u>	<u>-1590.00</u>
SALAIRE NET		2910.00

1) Si adapté et reporté en salaire brut, reports d'erreurs effectifs.

- b) Étant donné que la situation économique ne s'est malheureusement pas améliorée, Linda a reçu le 25 juin une lettre recommandée lui annonçant la résiliation de son contrat au 31 juillet 2021 (première année de service). Le 25 juin, Linda était pourtant en arrêt maladie. Elle souffrait du coronavirus. (0,5 point)

Évaluez la licéité de ce licenciement et précisez l'article de loi correspondant.

Un licenciement pendant l'incapacité de travail suite à une maladie est caduc, car la résiliation a eu lieu en temps inopportun (0,25). Art. 336c, al. 1, let. b CO (0,25)

- c) Depuis le 28 juin, Linda est de nouveau en pleine capacité de travail. Quelle est la situation juridique en matière de licenciement au 28 juin ? (0,5 point)

Le premier licenciement était caduc, car déclaré en temps inopportun. À partir du 28 juin, la résiliation du contrat de Linda est de nouveau possible au 31 juillet 2021 (art. 335c CO).

- d) Quelle est la réglementation, selon le CO, de l'obligation de verser le salaire en cas de maladie ? (0,5 point)

Obligation de verser le salaire conformément à l'art. 324a CO « ... verser pour un temps limité le salaire perdu » – citer les échelles de Berne, Bâle ou Zurich. Dans notre exemple, existence d'une assurance IJM selon le décompte de salaire. Par conséquent, art. 324b, al. 1 CO.

Convention collective nationale de travail restauration : l'assurance indemnités journalières est obligatoire.

- e) Lors de l'entretien de départ de Linda, remettre un courrier de l'« assurance par convention ». Expliquez en 2 à 3 phrases en quoi consiste l'assurance par convention (conclusion, effet et durée maximale) (1,5 point)

Conclusion :

En cas d'abandon du poste de travail, l'assurance contre les accidents non professionnels est encore valable pendant 31 jours à partir du dernier jour de travail. À l'expiration des 31 jours, il est possible de conclure une assurance par convention avec l'assureur de l'employeur. (0,5)

Effet :

Prolonge la couverture d'assurance obligatoire contre les accidents non professionnels, période supérieure à 31 jours (valable à l'étranger aussi). (0,5)

Durée :

La couverture d'assurance obligatoire contre les accidents non professionnels est prolongée de 6 mois. (0,5)

- f) Lors de l'établissement du certificat de salaire 2020, quel élément l'employeur de Linda doit-il particulièrement prendre en compte en ce qui concerne l'indemnité en cas de chômage partiel ?
(0,5 point)

En partant du principe qu'en 2020, le chômage partiel a été appliqué, l'indemnité en cas de chômage partiel doit être déclarée au chiffre 7, et il faut en plus indiquer dans le champ des remarques la durée du chômage partiel en précisant le pourcentage.

La déclaration au chiffre 1 du certificat de salaire en relation avec le chiffre 15 (remarques) doit aussi être évaluée comme correcte.

Exercice 2

4,75 points

Linda est de plus en plus affectée par le chômage. Le déroulement de ses journées est désordonné, et elle perd de plus en plus pied. Vivant seule dans un appartement de 2 pièces à Thoune, elle se sent abandonnée. Elle néglige ses obligations privées. Elle ne règle plus ses factures et reçoit des sommations ainsi que des premiers commandements de payer.

- a) Quelles sont les options/mesures juridiques dont dispose le bailleur de l'appartement de 2 pièces pour pouvoir exiger le paiement du loyer ? Citez en outre l'article de loi correspondant. (0,75 point)

Le bailleur peut fixer par écrit au locataire un délai de paiement et lui signifier qu'à défaut de paiement dans ce délai, il résiliera le bail. Ce délai sera de dix jours au moins et, pour les locaux d'habitation ou les locaux commerciaux, de 30 jours au moins. (0,5)

Art. 257d CO (0,25)

- b) Les services industriels de Thoune n'ont reçu aucun paiement des frais d'énergie de Linda qui lui ont été réclamés. Quelles sont les options / mesures dont disposent les services industriels pour pouvoir exiger le paiement des frais d'énergie ? Citez en outre l'article de loi correspondant. (0,5 point)

Obligation de règlement du prix par l'acheteur. En principe, les services industriels envoient un relevé de compte, puis une sommation avec menace de procédure de poursuite. Faute de paiement, la procédure de poursuite est engagée et, le cas échéant, la fourniture d'électricité est interrompue. (0,25)

Art. 211 CO (0,25)

- c) Une réquisition de poursuite peut-elle avoir lieu sans sommation préalable ? Expliquez votre réponse et citez les prescriptions de forme appropriées selon la LP. (1 point)

La réquisition de poursuite peut avoir lieu immédiatement au lieu du débiteur, sans sommation préalable (art. 46 LP). (0,5)

La réquisition de poursuite est adressée à l'office des poursuites (www.poursuite-faillite-offic.ch/fr/) par écrit ou verbalement (art. 67 LP). Elle énonce : le nom et le domicile du créancier, le nom et le domicile du débiteur ainsi que le montant et le titre de la créance. (0,5)

- d) La voiture de Linda est en leasing. Citez la base légale d'un leasing automobile. (0,25 point)

Loi fédérale sur le crédit à la consommation (LCC), art. 1

- e) Comment le donneur de leasing procède-t-il pour exiger ou obtenir les redevances de leasing en souffrance ? (0,25 point)

Le donneur de leasing émet une sommation envers le preneur de leasing et le met en demeure.

- f) Actuellement, Linda a quatre redevances de leasing en attente de règlement. Le prêteur peut résilier le contrat. Citez l'article de loi indiquant la possibilité de résiliation du contrat par le prêteur. (0,5 point)

Loi sur la consommation du crédit, art. 18, al. 2 « Le donneur de leasing ne peut résilier le contrat que si le montant en suspens est supérieur à trois redevances mensuelles. »

- g) Linda Stadler reçoit un commandement de payer. Quelles sont pour Linda les possibilités de réagir au commandement de payer, selon la LP ? Expliquez les différentes options. (0,75 point)

Art. 75 LP : lever l'opposition par écrit ou verbalement dès remise de l'information ou dans un délai de 10 jours après la notification. Cela revient à contester la créance et à interrompre la procédure de poursuite.

Autre possibilité : régler la dette dans un délai de 20 jours.

- h) Il existe trois types principaux de procédure de poursuite. Lesquels ? Expliquez également quel type de poursuite est appliqué dans quel cas. (0,75 point)

La poursuite par voie de saisie ; créance habituelle, le débiteur n'est pas inscrit au registre du commerce (concerne p. ex. également les dettes fiscales pour les personnes morales) (0,25)

La poursuite par voie de faillite ; créance habituelle ; le débiteur est inscrit au registre du commerce (0,25)

La procédure de poursuite en réalisation de gage ; en cas de créances garanties par un gage (nantissement ou gage immobilier) (0,25)

Exercice 3

6 points

Un rêve se réalise ! Grâce à un héritage, Linda Stadler peut envisager une activité lucrative indépendante. Elle veut se mettre à son compte dans le domaine des services d'entretien ménager professionnels. La demande de services fiables dans ce domaine existe. Forte de ses connaissances et de son expérience professionnelle, elle réussira dans ce secteur. Elle a maintenant besoin d'aide pour la constitution de son entreprise individuelle.

a) Expliquez à Linda en quoi consiste une entreprise individuelle (définition). (0,5 point)

Une **entreprise individuelle** est la forme juridique d'une entreprise détenue par un fondateur, qui gère également ladite entreprise (société de personnes à proprement parler). Une entreprise individuelle doit obligatoirement s'inscrire au registre du commerce (effet déclaratif) lorsque le chiffre d'affaires annuel dépasse CHF 100 000. L'entreprise individuelle est fondée avec la prise de l'activité. La raison sociale de l'entreprise individuelle doit inclure le nom de famille du fondateur. La tenue d'une comptabilité en partie double est obligatoire à partir d'un chiffre d'affaires de CHF 500 000.

b) Comment se présente la réglementation de la responsabilité pour une entreprise individuelle ? (0,25 point)

Responsabilité personnelle et illimitée du propriétaire avec l'ensemble de sa fortune (commerciale et privée).

c) Comment se déroule l'imposition de l'entreprise individuelle ? (0,5 point)

L'entreprise individuelle ne justifie pas un sujet fiscal indépendant. L'imposition se déroule avec les autres revenus et la fortune du propriétaire.

Si le siège de l'entreprise individuelle n'est pas identique au lieu de domicile du propriétaire, une répartition fiscale s'applique.

d) Est-ce qu'une raison individuelle dispose d'organes ? Si oui, énumérez les organes. (0,25 point)

Non.

e) Quelles sont les prescriptions relatives à la raison de commerce ? Où se trouvent ces prescriptions ? Nommez les articles de loi correspondants. (1,5 point)

La raison de commerce se compose du nom de famille du propriétaire ; il est possible d'ajouter le champ d'activité (art. 945 CO). Des désignations/ajouts fantaisistes sont aussi autorisés. Toutefois, la raison de commerce ne peut induire en erreur (principe de vérité de la raison de commerce, art. 944 CO). La raison de commerce est protégée uniquement au plan du territoire (principe de différenciation et d'exclusivité des entreprises, art. 951 CO). Art. 38 ORC (contenu).

- f) Comment se déroule la constitution d'une entreprise individuelle ? Que faut-il faire ? (Brève description de la procédure) (1 point)

Une entreprise individuelle est fondée avec la prise de l'activité. Il n'y a pas d'exigences formelles. L'activité en soi ne doit pas impérativement être axée sur les gains. L'inscription au registre du commerce a seulement un effet déclaratif et est obligatoire uniquement à partir d'un chiffre d'affaires annuel de CHF 100 000 (gestion sous forme commerciale). Le versement d'un capital/capital minimum n'est pas nécessaire. L'apport en nature est possible. Aucun organe ne doit être élu pour une entreprise individuelle.

L'inscription de l'activité indépendante auprès de la caisse de compensation compétente doit être effectuée.

Inscription à la TVA

- g) Assurances sociales

Quels sont les documents nécessaires dans le cadre de l'inscription de l'activité indépendante de Linda Stadler auprès de l'AVS ? Indiquez quatre documents indispensables. (0,25 point par réponse/ 1 point maximum)

- Description de l'activité
- Données personnelles
- Contrat de bail des locaux commerciaux
- Preuve de l'existence d'un compte commercial
- Copies d'offres
- Copies de factures ou de quittances
- Preuve d'entrées de paiements de vos clients
- Preuve du capital propre investi (p. ex. acquisitions de matériel, mobilier, outils, etc.), inventaire
- Businessplan/Budget/ Gestion de trésorerie
- Supports publicitaires (p. ex. dépliant, papier à lettre, cartes de visite, site Internet, etc.)
- D'autres solutions pertinentes sont possibles

- h) Citez au moins quatre autres assurances pertinentes pour les personnes exerçant une activité lucrative indépendante : (0,25 point par réponse, 1 point maximum)

- Prévoyance vieillesse : LPP, pilier 3a
- Assurance-accidents
- Assurance d'indemnités journalières en cas de maladie
- Une responsabilité civile professionnelle n'est obligatoire que pour certaines branches (p. ex. garage), mais elle peut être intéressante. En tant qu'indépendante, Linda répond elle-même des dommages qu'elle occasionne.
- L'assurance responsabilité civile pour les véhicules est obligatoire.
- La conclusion d'une assurance-accidents est vivement recommandée. En l'absence d'obligation SUVA, il est possible de conclure l'assurance par le biais de la caisse-maladie.
- Une assurance biens mobiliers / assurance choses est également recommandée pour les marchandises et les meubles, instruments et machines de l'entreprise de Linda.
- Pour l'instant, aucune assurance supplémentaire n'est indispensable, mais il convient de contrôler régulièrement la situation à cet égard (p. ex. assurance protection juridique, assurance d'interruption de l'exploitation, assurance pandémie, cyberassurance, etc.).

Exercice 4**2 points**

Linda Stadler a entendu dire par une collègue que le 2^e pilier (LPP) peut également constituer un capital de départ pour l'entreprise individuelle.

- a) Quelles sont les conditions à remplir pour le retrait du 2^e pilier suite à un début d'activité indépendante ? (0,75 point)

Fournir la preuve du début de l'activité indépendante (contrat de bail, factures pour les acquisitions de l'entreprise et frais commerciaux, attestation AVS, inscription au registre du commerce, etc.).

La demande doit être déposée auprès de l'institution de prévoyance dans un délai d'un an après le début de l'activité indépendante.

Pour les assurés mariés, l'accord écrit du conjoint est indispensable (le partenariat enregistré est assimilé au mariage)

- b) Existe-t-il d'autres possibilités, hormis la constitution d'une entreprise individuelle, qui justifient le retrait de l'avoir LPP ? Justifiez votre réponse. (0,75 point)

Oui ; (0,25)

Retrait anticipé pour le logement pour ses propres besoins (0,25)

Départ définitif de la Suisse vers un État non-membre de l'UE/AELE / sans convention de sécurité sociale (0,25)

Départ à la retraite (0,25)

- c) Quels sont le sens et le but de la prévoyance professionnelle en Suisse en général ? (0,5 point)

En tant que deuxième pilier, la prévoyance professionnelle a pour but, en plus de l'AVS/AI/PC qui joue le rôle de premier pilier, de permettre aux assurés de maintenir raisonnablement leur niveau de vie antérieur. Avec le premier pilier, elle vise à atteindre un revenu net représentant environ 60% du dernier salaire.

Prestations pour survivants / Rentes en cas de décès et d'invalidité.

Exercice 5

11,25 points

Après un début réussi il y a maintenant six mois, Linda a soigneusement rassemblé toutes ses recettes et dépenses dans une liste Excel.

a) Ce genre de tenue de la comptabilité est-il suffisant ? Justifiez votre réponse et indiquez l'article de loi correspondant. (1 point)

Oui (0,25) ; une entreprise individuelle générant moins de CHF 500 000 de chiffre d'affaires peut tenir une comptabilité en partie simple, c'est-à-dire un compte de recettes/dépenses simple, situation patrimoniale incluse. En langage courant, on parle de « carnet du lait ». À partir d'un chiffre d'affaires de CHF 500 000, l'entreprise individuelle doit tenir une comptabilité en partie double avec bilan, compte de résultats et annexe ; elle est ainsi soumise à l'obligation de présentation des comptes (0,5) au sens de l'art. 957 ss CO (0,25).

b) En raison d'un très bon niveau d'activités, Linda décide d'engager une collaboratrice. Elle fait appel à vous pour l'aider à établir le contrat de travail. Mentionnez six contenus importants du contrat de travail. (1,5 point)

- Parties contractuelles : nom et adresse de l'employeur et du salarié/de la salariée
- Description de la fonction et de l'activité ainsi que d'éventuels travaux supplémentaires envisageables (p. ex. petites tâches), description du poste
- Début du contrat (pour les contrats à durée déterminée, préciser la date de fin du contrat)
- Début et durée de la période d'essai
- Lieu de travail
- Salaire, frais, 13^e salaire mensuel, bonus
- Supérieur(e) direct(e), représentation
- Temps de travail, éventuel règlement sur le travail mobile, temps de travail hebdomadaire
- Taux d'occupation
- Assurances : contributions sociales AVS, AI, règlement de la caisse de pension, AAP, ANP et assurance d'indemnités journalières en cas de maladie
- Activité accessoire, éventuelle obligation d'autorisation
- Fin du contrat de travail, délais de congé
- Date, signatures
- Droit aux vacances
- Interdiction de concurrence
- Toute autre mention utile

0,25 point par réponse, 1,5 point maximum

c) Linda est-elle obligée de dresser un contrat de travail écrit pour sa collaboratrice ? Justifiez votre réponse et citez l'article de loi pertinent. (1 point)

Non (0,25) ; selon l'art. 320 CO (0,25), le contrat de travail n'est soumis à aucune forme spéciale. Il peut même être convenu verbalement. Toutefois, pour des raisons de moyen de preuve, il est fortement recommandé de préparer un contrat écrit (0,5).

À quelle assurance sociale la collaboratrice de Linda doit-elle cotiser si elle a seulement 16 ans ? (0,25 point)

Assurance contre les accidents professionnels (assurance pour les accidents non professionnels seulement à partir de 8 heures hebdomadaires)

d) Quelles assurances sociales Linda doit-elle conclure pour sa collaboratrice si cette dernière a 27 ans ? (0,75 point)

- AVS/AI/AC/AVS (obligation de payer des cotisations à partir du 1^{er} janvier qui suit l'âge de 17 ans révolus)
- Assurance contre les accidents professionnels (assurance pour les accidents non professionnels seulement à partir de 8 heures hebdomadaires)
- Prévoyance professionnelle (salaire initial CHF 21 510/an, obligation de payer des cotisations à partir du 1^{er} janvier qui suit l'âge de 17 ans révolus pour les risques décès et invalidité ; plus cotisation vieillesse à partir du 1^{er} janvier qui suit l'âge de 24 ans révolus). Il ne s'agit pas d'un contrat de travail d'une durée inférieure à 3 mois.

e) De plus, une candidate originaire de Hongrie qui souhaite s'installer en Suisse fait partie des dernières candidates potentielles retenues pour contribuer à l'activité de l'entreprise de Linda. Linda a entendu dire que ces employés sont soumis au prélèvement direct des impôts sur le salaire. Quelles sont les personnes assujetties à l'impôt à la source ? (0,75 point)

Sont assujetties à l'impôt à la source les personnes qui ont leur domicile fiscal en Suisse (0,25) mais qui n'ont pas encore obtenu l'autorisation d'établissement (livret C) (0,25) ou dont le domicile fiscal pour leurs revenus n'est pas en Suisse (frontaliers, personnes exerçant une activité lucrative pendant une semaine, conférenciers, sportifs, artistes, etc.) (0,25).

f) Citez quatre nouveautés qui sont entrées en vigueur au 1^{er} janvier 2021 dans le cadre de la révision de l'ordonnance sur l'imposition à la source. (2 points max., 0,5 point par bonne réponse)

- Harmonisation de l'application des codes tarifaires dans toute la Suisse.
- Le décompte se fait désormais avec tous les cantons compétents.
- Définition uniforme du revenu assujetti à l'impôt à la source.
- Harmonisation du calcul de l'impôt à la source au sein des cantons avec modèle mensuel resp. annuel.
- Il convient de définir les calculs des éléments du salaire avant l'embauche, pendant et après la sortie.
- Suppression du code tarifaire D (activité accessoire). Pour plusieurs activités à temps partiel, il faut appliquer une extrapolation complexe du revenu.
- La disposition relative au taux de l'impôt à la source pour le 13^e mois de salaire dans le modèle mensuel doit désormais être définie en appliquant une formule de calcul spéciale.
- Détermination uniforme du taux pour les salariés à l'heure travaillant de manière irrégulière.
- La commission de souscription s'inscrit désormais à 1-2% du montant total de l'impôt à la source.
- Les conditions de remise d'une déclaration d'impôt (taxation ordinaire ultérieure / TOU) ont été révisées et étendues. Quasi-résidence.
- La possibilité de correction du tarif a été supprimée. Désormais, chaque personne assujettie à l'impôt à la source peut, dans les états de fait décrits ci-après, demander un nouveau calcul de l'impôt à la source jusqu'au 31 mars de l'année fiscale suivant l'échéance de la prestation :
 - o Calcul erroné du salaire brut assujetti à l'impôt à la source
 - o Calcul erroné du revenu déterminant pour le taux d'imposition
 - o Application du tarif erronée

g) Qui doit s'acquitter de l'impôt à la source et qui est responsable des impôts ? (0,5 point)

Toutes les personnes qui organisent la prestation imposable pour la personne assujettie à l'impôt (ici : l'employeur). Les débiteurs de la prestation imposable sont tenus de prendre toutes les mesures de perception de l'impôt nécessaires. Ils sont en plus responsables du paiement de l'impôt à la source.

h) Quels sont le sens et le but d'un impôt à la source sur des versements de salaire ? (0,5 point)

Impôt de sûreté ; la perception par l'intermédiaire de l'employeur est un type d'imposition facile à réaliser. Le collaborateur étranger ne peut pas retourner dans son pays après le versement de son salaire sans s'être acquitté des impôts en Suisse.

i) Après le recrutement réussi d'une nouvelle collaboratrice, Linda a besoin d'un véhicule commercial supplémentaire (Renault Kangoo). Elle hésite entre la conclusion d'un leasing ou l'achat du véhicule. Linda vous demande de lui présenter les avantages et les inconvénients du leasing. Répondez à sa question d'un point de vue fiscal et commercial ; citez trois avantages et trois inconvénients du leasing. *Les inconvénients qui ont déjà été cités comme avantages ne donneront lieu à aucune évaluation.* (3 points)

Avantages du leasing :

- Financement par paiement des redevances du leasing en mensualités, bonne sûreté dans la planification grâce à des mensualités fixes
- Pas de besoin immédiat de liquidités
- Les redevances du leasing sont directement comptabilisées comme charges, ce qui entraîne une réduction du bénéfice (avantage fiscal) ; neutralité au niveau du bilan
- Dans tous les cas, financièrement « plus intéressant » que le recours à un financement à crédit
- Le risque de perte de valeur réside auprès de la société de leasing
- À l'expiration de la durée, il est possible d'acheter le véhicule, de le rendre ou de le remplacer par un nouveau véhicule.

Inconvénients du leasing :

- Le véhicule n'est pas la propriété de Linda.
- Assurance casco complète indispensable
- Frais de sortie élevés en cas de sortie prématurée
- Le dépassement du kilométrage convenu peut entraîner des coûts élevés
- Service d'entretien prescrit
- Il n'est pas possible de procéder à des amortissements (avantage fiscal éventuel en cas d'achat du véhicule, amortissement unique en cas de remplacement).

(ou autres réponses judicieuses)

Exercice 6

3 points

Deux ans se sont écoulés ; l'affaire de Linda a de plus en plus de succès et ne cesse de croître. Elle a désormais 5 employés. Elle vous demande si l'heure est venue de transformer l'entreprise individuelle en une S.à.r.l. ou en une société anonyme.

a) Citez deux inconvénients d'une S.à.r.l. (0,5 point)

- Les propriétaires sont publiés au registre du commerce
- Le transfert d'une part sociale nécessite l'inscription au registre du commerce
- La constitution nécessite de faire appel à un notaire, ce qui engendre des coûts (constatation publique).
- Aucune possibilité de se constituer un pilier 3a « d'envergure »
- Le cas échéant, obligation d'effectuer des versements supplémentaires selon les statuts
- Approbation des autres associés selon le CO, art. 808b, al. 1, ch. 4

b) Citez deux inconvénients d'une SA (ne peuvent pas être identiques aux réponses données ci-dessus concernant la S.à.r.l.). (0,5 point)

- Capital minimal de CHF 100 000 (soit versement minimal de 20% ou au moins CHF 50 000)
- Double imposition économique (bénéfices, dividende)
- Solvabilité moins bonne que pour une entreprise individuelle, car en principe pas de responsabilité personnelle
- L'organisation entraîne plus de travail que pour une entreprise individuelle (administration, CA, éventuellement obligation de révision, etc.)
- Prescriptions en matière de nationalité et de lieu de domicile pour le CA / la direction
- Frais de liquidation

c) Linda décide de transformer son entreprise individuelle en une S.à.r.l. La S.à.r.l. portera le nom de « Stadler Housekeeping Services S.à.r.l. ». Quelles sont les conséquences au plan de la fiscalité et du droit du travail pour Linda ? (0,5 point)

- Désormais, Linda est salariée à partir de la constitution de la S.à.r.l.. Autrement dit, elle n'exerce plus à titre indépendant, mais dépendant.
- Linda a le statut de « salariée ». Elle est soumise à l'assurance obligatoire LAA et LPP, au même titre que tous les autres collaborateurs.

d) Qui est responsable des frais de constitution ? Nommez en plus l'article de loi correspondant. (0,5 point)

En principe, c'est la nouvelle entreprise qui prend les frais en charge. Si les factures ne sont pas encore réglées, c'est le fondateur qui en est responsable (respectivement les fondateurs à titre solidaire) (0,25). Art. 645 CO (0,25) ou art. 779a, al. 1 CO (S.à.r.l.)

- e) L'entreprise individuelle de Linda était inscrite au registre TVA. Que faut-il prendre en compte à cet égard ? Quelles sont les dispositions en matière de responsabilité ? Nommez aussi l'article de loi correspondant. (0,75 point)

Art. 38 LTVA. Il s'agit dans ce cas d'une restructuration au sens de l'art. 19 LIFD (l'entreprise individuelle est transformée en S.à.r.l.). Par conséquent, la procédure de déclaration doit être appliquée.

La reprise d'une entreprise avec ses actifs et passifs entraîne l'assujettissement à des droits et obligations de l'entreprise reprise en matière de droit de la TVA. Le débiteur fiscal précédent est responsable solidaire des dettes fiscales pendant les trois ans qui suivent l'annonce du transfert (art. 15, al. 1^d LTVA, art. 16, al. 2 LTVA)

- f) Que devient le numéro TVA de l'entreprise individuelle ? (0,25 point)

Le numéro est supprimé. La nouvelle S.à.r.l. reçoit un nouveau numéro.

Exercice 7

12,5 points

L'établissement du premier bouclage annuel de « Stadler Housekeeping Services S.à.r.l. » a lieu au 31 décembre 20xx. Les opérations ordinaires sont comptabilisées, le décompte de TVA du 4^e trimestre 20xx n'a pas encore été établi. Le bilan provisoire se trouve dans l'annexe 1.

Vous avez maintenant pour mission

- de saisir les écritures de clôture nécessaires (partie A ; annexe 2)
- et de documenter les réserves latentes (partie B ; annexe 3)

Il faut utiliser les désignations de compte usuelles. Les écritures autres que celles mentionnées ci-après ne sont pas nécessaires. Sauf mention contraire, veuillez arrondir les valeurs à des chiffres entiers. (attribuer 0,5 point par jeu d'écritures)

1. Les créances issues de livraisons et de prestations se montent à CHF 22 500 hors TVA à la date de clôture (uniquement prestations imposables en Suisse). La S.à.r.l. applique pour les débiteurs la « méthode des positions ouvertes », et la TVA est décomptée sur la base des contre-prestations reçues. (1 point)
2. Une créance issue de livraisons et de prestations (CHF 2692.50 TVA incl.) n'a pas encore été réglée au bout d'un an malgré une sommation. Sur cette position, il faut procéder à une correction de valeur individuelle. Les autres positions sont sans risque (toutes ont déjà été réglées durant le nouvel exercice) ; il faut à cet égard tenir compte d'une correction de valeur forfaitaire de 5%.

Le calcul du du croire doit être présenté en détail et donnera lieu à une évaluation. (1 point)

3. Au 31.12.20xx, les prestations non facturées de CHF 8200 hors TVA doivent être inscrites au bilan. Elles intègrent déjà une réserve d'évaluation de 20% (ce qui représente une position de réserve latente à proprement parler).

Documentez votre calcul. (1 point)

4. Linda a acheté un nouveau véhicule commercial (VW Caddy) début décembre, au prix de CHF 42 000.00 (TVA incluse). À cette occasion, l'ancien véhicule a été vendu à un tiers pour un montant de CHF 3600 TVA incluse. Cette opération n'a pas encore été comptabilisée, ce qui explique que le solde bancaire n'est pas juste.

La valeur comptable du véhicule vendu était de CHF 2000 au 1.1.20xx. Les véhicules sont amortis à 40% de la valeur comptable (CHF 48 000 au 1.1.20xx) ; les amortissements sont comptés au prorata, mais aucun amortissement n'a plus lieu sur l'ancien véhicule échangé. Présentez vos calculs de manière compréhensible et comptabilisez les amortissements au 31.12.20xx ainsi que le changement de véhicule au 1^{er} décembre 20xx. (4 points : 3,5 points pour les jeux d'écritures, 0,5 point pour le calcul)

5. Saisissez les amortissements pour les autres positions des actifs immobilisés selon la méthode dégressive directe, en vous référant à la notice A/1995 de l'Administration fédérale des contributions (annexe 4). (1,5 point)

6. Linda Stadler a pour véhicule commercial une VW Golf, qu'elle utilise aussi à titre privé. Elle a acheté le véhicule l'année dernière pour son entreprise individuelle et l'a payé CHF 36 700.00, TVA incl. Linda doit imputer la part privée du véhicule sur son compte d'associé. Présentez le calcul de la part privée. (1,5 point : 1 point pour les jeux d'écritures, 0,5 point pour le calcul)
7. Le loyer de CHF 2000.00 pour le mois de janvier 20x1 a été payé le 30 décembre 20xx. (0,5 point)
8. Lors de l'établissement de la clôture, vous constatez que Linda a oublié d'annoncer les allocations pour enfants pour sa nouvelle collaboratrice, engagée le 1^{er} août 20xx, bien qu'elle ait versé les allocations pour enfants avec le paiement du salaire mensuel. Vous avez maintenant procédé à l'annonce ultérieure. Comptabilisez l'ajustement correspondant (la collaboratrice a 2 enfants, les allocations pour enfants sont de CHF 220.00/enfant/mois). (0,5 point)
9. Il faut compter sur un rappel d'impôt (État, commune, Confédération) de CHF 6500 pour l'exercice 20xx. (0,5 point)

Annexe 1

Bilan au 31 décembre 20xx (en CHF)				
				20xx (prov.)
Actifs				
Actifs circulants				
Caisse				3'500
Banque Cantonale Bernoise CC				65'300
Créances résultant de la vente de biens et de prestations de services				0
Du croire				0
Services non facturés				0
Impôt préalable: TVA s/matériel, marchandises, prestations				1'200
Impôt préalable: TVA s/invest. et autres charges d'exploitation				700
Actifs de régularisation				0
Total Actifs circulants				70'700
Actifs immobilisés				
Instruments, machines et appareils				42'000
Mobilier et installations				16'000
Informatique				6'000
Véhicules				48'000
Total Actifs immobilisés				112'000
Total des Actifs				182'700
Passifs				
Capitaux étrangers				
Dettes résultant d'achats de biens et de prestations de services				13'300
TVA due				14'800
Dettes TVA				0
Décompte TVA				0
Autres dettes à court terme				8'000
Passifs de régularisation				0
Dettes à long terme envers des actionnaires (portant intérêt)				33'200
Total Capitaux étrangers				69'300
Capitaux propres				
Capital social				50'000
Réserve légale issue du bénéfice				0
Bénéfice annuel				63'400
Total Capitaux propres				113'400
Total des Passifs				182'700

Stadler Housekeeping Services S.à.r.l.			
Compte de résultat 20xx (en CHF)			
			20xx (prov.)
Produits d'exploitation			770'000
Pertes sur clients, variation du ducroire			0
Variation des services non facturés			0
Charges de matériel / charges directes			173'200
Bénéfice brut 1			596'800
Charges de personnel			411'100
Bénéfice brut 2			185'700
Charges de locaux			31'200
Entretien, réparations machines et appareils			24'500
Entretien, réparations mobilier et installations			8'700
Charges de véhicules, assurances			29'400
Part privée aux frais de véhicules			0
Autres charges d'exploitation			26'000
Bénéfice d'exploitation 1			65'900
Amortissements			0
Bénéfice d'exploitation 2			65'900
Charges exceptionnelles, uniques ou hors période			0
Produits exceptionnels, uniques ou hors période			0
Impôts directs			2'500
Bénéfice annuel			63'400

Annexe 2

A. Écritures rectificatives au 31.12.20xx

Stadler Housekeeping Services S.à.r.l.

N° d'ex.	Compte de débit	Compte de crédit	Montant en CHF
A.1	Créances livraisons/prestations	Produit d'exploitation	22 500
	Créances livraisons/prestations	TVA sur le chiffre d'affaires	1 733

A.2	Variation du croire	Ducroire	3 770
<i>Calcul :</i>			
<i>correction de valeur individuelle, TVA incluse</i>			2 693
<i>Ducroire de 5% sur les autres créances livraisons/prestations</i>			
<i>(22 500 + 1733 - 2693 = 21 540, dont 5% = 1077)</i>			1 077

A.3	Prestations non fact.	Variation. stocks prestations non fact.	8 200
<i>Calcul :</i>			
<i>valeur comptable prestations non fact. (80%)</i>			8 200
<i>Réserve d'évaluation 20%</i>			2 050
<i>Prestations non fact. effectives</i>			10 250

A.4	Véhicules	Banque	42 000
	Banque	Véhicules	3 600
	Impôt préalable inv. + charges d'expl.	Véhicules	3 003
	Véhicules	TVA sur le chiffre d'affaires	257
	Véhicules	Bénéfice issu de la vente de l'actif immob.	1 343
	Amortissements	Véhicules	18 400
	Amortissements	Véhicules	1 300

Info : brut ou net a été toléré/évalué sous condition d'un calcul juste.

A. Écritures rectificatives au 31.12.20xx

Stadler Housekeeping Services S.à.r.l.

N° d'ex.	Compte de débit	Compte de crédit	Montant en CHF
A.5	Amortissements	Instruments, machines, appareils	18 900
	Amortissements	Mobilier et équipements	4 000
	Amortissements	Informatique	2 400
<i>Calcul :</i>			
<i>instruments, machines, appareils - valeur comptable avant amortissement</i>			<i>42 000</i>
<i>Amortissement 45%</i>			<i>18 900</i>
<i>Mobilier, équipements - valeur comptable avant amortissement</i>			<i>16 000</i>
<i>Amortissement 25%</i>			<i>4 000</i>
<i>Informatique - valeur comptable avant amortissement</i>			<i>6 000</i>
<i>Amortissement 40%</i>			<i>2 400</i>
A.6	Engagements envers des actionnaires	Part privée charges liées au véhicule	3 271
	Part privée charges liées au véhicule	TVA sur le chiffre d'affaires	234
<i>Calcul :</i>			
<i>prix d'achat de la VW Golf hors TVA (36 700/107,7*100)</i>			<i>34 076</i>
<i>Part privée 9,6% pour 12 mois</i>			<i>3 271</i>
<i>TVA sur part privée véhicule (3271/107,7*7,7)</i>			<i>234</i>
A.7	Actifs de régularisation	Charges des locaux	2 000
A.8	Actifs de régularisation	Cotisations à l'AVS	2 200
A.9	Charges fiscales	Passifs de régularisation	6 500

Annexe 3 (1 point)

Stadler Housekeeping Services S.à.r.l.

B. Documentation des réserves latentes

N° d'ex.	Valeur effective au 31.12.20xx CHF	Valeur comptable au 31.12.20xx CHF	Réserves latentes au 31.12.20xx CHF
A.2	2693	3770	1077
A.3	10 250	8200	2050

Annexe 4



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF
Administration fédérale des contributions AFC

Notice A/1995 Entreprises commerciales

Impôt fédéral direct

Amortissements¹ sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales²

Bases légales

Art. 27, 2e al., let. a, 28 et 62
de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)

1. Taux normaux en pour cent de la valeur comptable³

Maisons d'habitation de sociétés immobilières et maisons d'habitation pour le personnel	
– sur le bâtiment uniquement ⁴	2 %
– sur le bâtiment et le terrain ensemble ⁵	1,5 %
Bâtiments commerciaux, bureaux, banques, grands magasins et cinémas	
– sur le bâtiment uniquement ⁴	4 %
– sur le bâtiment et le terrain ensemble ⁵	3 %
Hôtels et restaurants	
– sur le bâtiment uniquement ⁴	6 %
– sur le bâtiment et le terrain ensemble ⁵	4 %
Fabriques, entrepôts et immeubles artisanaux (en particulier ateliers et silos à caractère immobilier)	
– sur le bâtiment uniquement ⁴	8 %
– sur le bâtiment et le terrain ensemble ⁵	7 %
Si un bâtiment est utilisé à différents usages commerciaux (p.ex. atelier et bureaux), on tiendra compte de manière appropriée des taux respectifs.	
Entrepôts à hauts rayonnages et installations semblables	15 %
Constructions mobilières sur fonds d'autrui	20 %
Voies ferrées industrielles	20 %
Conduites d'eau industrielles	20 %
Réservoirs (y compris wagons-citernes), conteneurs	20 %
Mobilier commercial, installations d'ateliers et d'entrepôts ayant un caractère mobilier	25 %
Moyens de transport sans moteur de tout genre, en particulier remorques	30 %
Appareils et machines destinés à la production	30 %
Véhicules à moteur de tout genre	40 %
Machines utilisées principalement pour le travail par équipes ou employées dans des conditions spéciales, telles que machines lourdes servant à travailler la pierre, machines de chantier	40 %
Machines qui sont exposées à un haut degré à des actions chimiques nuisibles	40 %
Machines de bureau	40 %
Ordinateurs (hardware et software)	40 %
Valeurs immatérielles servant à l'activité à but lucratif, comme par exemple brevets, raisons sociales, droits d'édition, concessions, licences et autres droits de jouissance, goodwill ..	40 %

Systèmes à commande automatique	40 %
Installations de sécurité, appareils électroniques de mesure et de contrôle	40 %
Outillage, ustensiles d'artisans, outillage pour machines, instruments, récipients, échafaudages, palettes (ou plateaux), etc.	45 %
Vaisselle et linge d'hôtel et de restaurant	45 %

2. Cas spéciaux

Investissements pour des installations visant à économiser l'énergie

Les isolations thermiques, les installations pour la transformation du système de chauffage, les installations pour l'utilisation de l'énergie solaire, etc., peuvent être amorties durant les premier et deuxième exercices à raison de 50% de la valeur comptable et durant les années suivantes aux taux usuels appliqués à de telles installations (chiffre 1).

Installations pour la protection de l'environnement

Les installations pour la protection des eaux et de lutte contre le bruit ainsi que les installations de purification d'air peuvent être amorties durant les premier et deuxième exercices à raison de 50% de la valeur comptable et durant les années suivantes aux taux usuels appliqués à de telles installations (chiffre 1).

3. Amortissements faits après coup

Des amortissements ne peuvent être admis après coup que dans les cas où l'entreprise contribuable, en raison de la mauvaise marche des affaires, n'était pas en mesure de procéder à des amortissements suffisants pendant les années antérieures. Celui qui demande la déduction de tels amortissement est tenue d'en établir le bien-fondé.

4. Procédés cantonaux spéciaux d'amortissement

Par procédés cantonaux spéciaux d'amortissement, on comprend les méthodes d'amortissement qui s'écartent des procédés usuels et qui, en vertu du droit fiscal cantonal ou de la pratique fiscale du canton étaient, sous certaines conditions, déjà appliquées régulièrement et systématiquement; il peut s'agir d'amortissements uniques ou répétés sur le même objet (p.ex. amortissement immédiat). Des procédés spéciaux d'amortissement de cette nature peuvent être également appliqués en matière d'impôt fédéral direct, pour autant qu'ils conduisent à long terme au même résultat.

5. Amortissements opérés sur des actifs réévalués

Les amortissements opérés sur des actifs qui ont été réévalués afin de compenser des pertes ne sont admis que si les réévaluations étaient autorisées par le droit commercial et que les pertes pouvaient être déduites au moment de l'amortissement.

¹ Cette notice est valable uniquement pour des amortissements au sens de l'art. 960a al. 3 CO.

² Pour les exploitations agricoles et sylvicoles, les entreprises électriques, les téléfériques et les entreprises de navigation, il existe des notices spéciales, que l'on peut obtenir auprès de l'Office fédéral des constructions et de la logistique OFCL, Fellerstrasse 21, 3003 Berne
Téléphone: 031 325 50 50 / Fax: 031 325 50 58 / E-mail: verkauf.zivil@bbl.admin.ch
Internet: www.bbl.admin.ch

³ Pour les amortissements sur la valeur d'acquisition, les taux mentionnés seront réduits de moitié.

⁴ Le taux le plus élevé pour le bâtiment uniquement ne peut être appliqué que si la valeur comptable résiduelle ou le coût de construction des bâtiments figure séparément à l'actif du bilan. En règle générale, l'amortissement d'un bien-fonds n'est pas admis.

⁵ On appliquera ce taux lorsque bâtiment et bien-fonds ensemble figurent au bilan sous une seule et même rubrique.
Dans ce cas, l'amortissement n'est admis que jusqu'à la valeur du terrain.

Branche 701 Comptabilité financière / gestion financière

Proposition de solution Partie 1

Comptabilité financière / financement

Temps imparti : 120 minutes
Nombre maximal de points : 60

Cas 1 **Tenue de la comptabilité d'une communauté de travail** **18 points**

Information

Votre cliente est la société IT-SOLUTIONS SA, domiciliée à Lucerne, qui a été chargée d'installer une nouvelle infrastructure matérielle et logicielle sur les huit sites suisses de la **caisse maladie GSS**, implantée à Soleure.

La caisse maladie GSS est inscrite comme association (Gesundheit – Santé – Salute) au registre du commerce, mais pas au registre des assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée.

IT-SOLUTIONS SA emploie douze collaborateurs. Le mandat ne pourrait pas être exécuté avec les ressources existantes.

Votre cliente a trouvé un partenaire en la société HARD & NETWORK SA, dont le siège est à Berne, qui pourrait prendre en charge l'infrastructure réseau et l'achat du matériel.

Les tâches sont réparties de la manière suivante :

IT-SOLUTIONS SA, Lucerne	Installation des logiciels et formation des collaborateurs
HARD & NETWORK SA, Berne	Achat du matériel et mise en place de l'infrastructure réseau

IT-SOLUTIONS SA et HARD & NETWORK SA sont toutes deux inscrites au registre des assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée.

La direction d'IT-SOLUTIONS SA et celle de HARD & NETWORK SA considèrent que la constitution d'une société anonyme ou d'une S.à.r.l. n'est pas judicieuse pour ce mandat ponctuel.

GSS indique qu'elle ne souhaite conclure le contrat d'entreprise qu'avec un seul partenaire commercial.

Les directions ont décidé que les deux sociétés interviendraient ensemble sous forme de communauté de travail, baptisée « CT GSS », auprès de la caisse maladie GSS.

GSS accepte de confier le mandat à la « CT GSS ». Le volume de commandes s'élève à presque CHF 500 000.00.

Votre cliente vous demande de participer à la première réunion informelle de la « CT GSS ». Les deux sociétés n'ont encore aucune expérience de la communauté de travail.

Exercice 1.1 [2]

Des questions sont soulevées lors de la première réunion, auxquelles on attend que vous répondiez :

1 [0,5]	Quelle est la forme juridique de la « CT GSS » ?
Société simple (selon les art. 530 à 551 CO)	
2 [1,5]	Question concernant la taxe sur la valeur ajoutée :
a) Comment la CT GSS décompte-t-elle la taxe sur la valeur ajoutée ? 0,5	<input type="checkbox"/> Avec le numéro de TVA d'IT-Solutions SA <input type="checkbox"/> Avec le numéro de TVA de Hard & Network SA <input checked="" type="checkbox"/> Avec son propre nouveau numéro de TVA <input type="checkbox"/> La CT GSS n'est pas assujettie à la TVA.
b) Comment la caisse maladie GSS s'y prend-elle avec la taxe sur la valeur ajoutée ? 0,5	<input type="checkbox"/> La GSS peut demander le remboursement de l'impôt préalable. <input checked="" type="checkbox"/> La GSS ne peut pas demander le remboursement de l'impôt préalable. <input type="checkbox"/> Pour ce mandat, la GSS peut demander, à titre exceptionnel, le remboursement de l'impôt préalable en tant qu'association.
c) Quels taux de TVA IT-SOLUTIONS SA peut-elle appliquer lors de la facturation à la CT GSS ? 0,5	<input type="checkbox"/> Taux réduit, 2,5% <input type="checkbox"/> Taux spécial Hébergement, 3,7% <input checked="" type="checkbox"/> Taux normal, 7,7% <input checked="" type="checkbox"/> Exclusion du champ de l'impôt

Information

La « CT GSS » reçoit l'adjudication.

Extrait du contrat d'entreprise :

Installation de 140 postes de travail au siège et sur les sept autres sites. Complément ou nouvelle installation de composants réseau. Instruction et formation des collaborateurs concernés sur le site de Soleure. Exploitation d'un helpdesk pendant 180 jours, de 7h00 à 17h00.

En contrepartie, la GSS verse à la « CT GSS » une rémunération de l'ouvrage de CHF 450 000 (TVA comprise). La formation des collaborateurs à hauteur de CHF 45 000 est comprise dans la rémunération de l'ouvrage.

Conditions de paiement : 1. Acompte de CHF 150 000 à la conclusion du contrat, puis selon l'avancement des travaux.

Les rapports entre les cocontractants seront réglés après la conclusion du contrat d'entreprise.

Extrait de l'accord entre IT-SOLUTIONS SA et HARD & NETWORK SA :

HARD & NETWORK SA fournit la prestation suivante :

Achat, mise en place et installation de 140 postes de travail au siège et sur les sept autres sites.

Adaptation des réseaux au siège et dans les filiales.

Cadre budgétaire : CHF 230 000, TVA à 7,7% en sus.

Condition de paiement : 30 jours ou 10 jours avec 2% d'escompte.

IT-SOLUTIONS SA fournit la prestation suivante :

Gestion de projet et tenue de la comptabilité. Elle reçoit pour cela 4% de la rémunération de l'ouvrage, TVA à 7,7% en sus.

Installation et mise à disposition des licences pour les 140 collaborateurs. Formation de tous les collaborateurs selon le programme de la direction commerciale et de la direction de projet. Organisation et exploitation du helpdesk.

Cadre budgétaire : CHF 160 000, TVA à 7,7% en sus.

En cas de bénéfice, IT-SOLUTIONS SA reçoit une part de 65%. Une perte sera supportée pour moitié par chaque partie.

Informations complémentaires :

HARD & NETWORK SA

Industriestrasse 10

3003 Berne

Numéro IDE : CHE-100.000.001

IT-SOLUTIONS SA

Werftstrasse 19

6000 Lucerne

Numéro IDE : CHE-200.000.002

Exercice 1.2 [1]

Quelles actions sont maintenant nécessaires pour que la « CT GSS » puisse démarrer sur le plan administratif ? Citez-en deux :

Demande d'un numéro de taxe sur la valeur ajoutée

Ouverture d'un compte bancaire

Mise en place d'une comptabilité

Évaluer également d'autres mesures pertinentes. 1 point maximum

Exercice 1.3 [2]

Établissez la première facture d'acompte pour vos clients :

Expéditeur :

CT GSS
c/o IT-SOLUTIONS SA
Werftstrasse 19
6000 Lucerne

Destinataire :

Assurance maladie
Association GSS
Case postale
4500 Soleure

Lucerne, le 20 août 2021

Facture d'acompte n° 1

Madame, Monsieur,

Nous vous adressons la présente facture conformément au contrat d'entreprise du 18 août 2021 :

Premier acompte	CHF	139 275.75
TVA à 7,7% en sus	CHF	10 724.25
Total	CHF	150 000.00

ou

Premier acompte (TVA à 7,7% comprise)	CHF	150 000.00
--	------------	-------------------

Notre numéro de TVA (encore inconnu – à suivre) ou CHE-999.999.999

Payable dès réception, sur le compte de la CT GSS auprès de la banque cantonale de Lucerne

Évaluation :

Expéditeur c/o [0,5]

Mention de la TVA [0,5]

Mention de la condition [0,5]

Mention des coordonnées bancaires [0,5]

Information

Vous avez été mandaté pour reprendre la comptabilité de la « CT GSS ».

Vous décomptez la taxe sur la valeur ajoutée selon la méthode effective (contre-prestations convenues) et comptabilisez la taxe sur la valeur ajoutée selon la méthode nette. Dans le cadre de ce mandat, toutes les transactions sont traitées en un trimestre.

Exercice 1.4 [8]

Comptabilisez les opérations récapitulées ci-dessous indépendamment de l'exercice 1.3 :

N°	Opération
1	Paiement reçu de la GSS sur la rémunération totale de l'ouvrage de CHF 450 000.
2	Réception de la première facture de Hard & Network SA de CHF 215 400 (TVA incl. à 7,7%) pour la livraison du matériel et des composants réseau.
3	Paiement de la facture de HARD & NETWORK SA (cf. 2) dans les 10 jours suivant sa date d'émission.
4	Réception de la première facture d'IT-SOLUTIONS SA de CHF 96 930 (TVA incl. à 7,7%) pour l'installation des licences.
5	Réception de la facture finale de HARD & NETWORK SA de CHF 32 310 (TVA incl. à 7,7%).
6	Pour la gestion de projet et la tenue de la comptabilité, IT-Solutions SA facture le montant prévu par le contrat d'entreprise. Le paiement est effectué sans attendre.
7	Réception du décompte final d'IT-SOLUTIONS SA : (net, hors TVA) Pour l'exploitation du helpdesk : CHF 25 000 Pour la formation des collaborateurs : CHF 45 000

Plan comptable de la « CT GSS » :

Numéro de compte	Désignation	Abréviations
1020	Banque	Banque
1100	Créances issues de livraisons et de prestations	Créances LP
1170	Impôt préalable TVA Matériel, marchandises, prestations de services, énergie	Imp. préal. PS
1171	Impôt préalable TVA Investissements, autres charges d'exploitation	Imp. préal. Autres CE
2000	Dettes résultant de livraisons et de prestations	Dettes LP
2200	TVA due (impôt sur le chiffre d'affaires)	Imp. CA
2201	Décompte TVA	Dcpte TVA
2891	Bénéfice de l'exercice ou perte de l'exercice	Bénéfice de l'exercice
3400	Produits des prestations de services	Prod. PS
4400	Charges liées aux prestations de services reçues	Réc. PS
9200	Compte de résultats	Compte de résultats

La solution n'utilise pas nécessairement toutes les lignes à disposition.

La comptabilisation doit intervenir net, mais la méthode de comptabilisation est libre.

Évaluation : 16 lignes d'écriture – ½ point par ligne correcte.

N°	Compte de débit	Compte de crédit	Montant
1	1020 Banque	3400 Prod. PS	450 000.00
	3400 Prod. PS	2200 Imp. CA	32 172.70
<i>ou</i>	1020 Banque	3400 Prod. PS	417 827.30
	1020 Banque	2200 Imp. CA	32 172.70
2	4400 Réc. PS	2000 Dettes LP	215 400.00
	1170 Imp. préal. PS	4400 Réc. PS	15 400.00
3	2000 Dettes LP	1020 Banque	211 092.00
	2000 Dettes LP	4400 Réc. PS	4 308.00
	4400 Réc. PS	1170 Imp. préal. PS	308.00
4	4400 Réc. PS	2000 Dettes LP	96 930.00
	1170 Imp. préal. PS	4400 Réc. PS	6 930.00
5	4400 Réc. PS	2000 Dettes LP	32 310.00
	1700 Imp. préal. PS	4400 Réc. PS	2 310.00
6	4400 Réc. PS	1020 Banque	19 386.00
	1170 Imp. préal. PS	4400 Réc. PS	1 386.00
7	4400 Réc. PS	2000 Dettes LP	26 925.00
	1170 Imp. préal. PS	4400 Réc. PS	1 925.00
	4400 Réc. PS	2000 Dettes LP	45 000.00

Exercice 1.5 [2]

Établissez le décompte de la taxe sur la valeur ajoutée de la « CT GSS » à partir de ces sept opérations. Décompte effectif / contre-prestation convenue.

I. Chiffre d'affaires

Total des contre-prestations convenues	brut		450 000
--	------	--	---------

Déductions :

Prestations exclues du champ de l'impôt (art. 21) pour lesquelles l'option prévue à l'art. 22 n'a pas été exercée.

Diminution de la contre-prestation notamment escomptes, rabais

+	45 000		
+		-	45 000

Chiffre d'affaires total imposable

=	405 000
---	---------

II. Calcul de l'impôt

Taux normal 7,7%

= 107,7%

Taux réduit 2,5%

	Prestation		Impôt
	405 000	+	28 955.45
	0	+	0.00
		=	28 955.45

Total impôts dus

Impôt préalable sur charges de matériel et prestations de services

Impôt préalable sur investissements et autres charges d'exploitation

Corrections de l'impôt préalable : double affectation

+	27 643.00		
+			
-	2764.30	= -	24 878.70

Montant dû

=	4076.75
---	---------

Avoir de la personne assujettie à l'impôt

=	
---	--

Vérification

Impôts 7,7% brut sur 405 000 = **28 955.45**, moins imp. préalable sur montant net 196 000 + 90 000 + 30 000 + 18 000 + 25 000 = 359 000, = **27 643.00**, moins 10% réduction de l'impôt préalable

Exercice 1.6 [1]

Votre cliente vous demande si l'exercice de l'option des prestations de formation entraînerait une charge fiscale moindre. Analysez la situation et soumettez une proposition à votre cliente.

Chiffre d'affaires imposable : 450 000 bruts	Charge fiscale	32 172.70
moins impôt préalable		27 643.00
Montant dû avec option formation		4 529.70
Montant dû avec réduction impôt préalable 10% cf. 1.5		4 076.75

Proposition : ne pas exercer l'option.

Information

Les factures émises ont toutes été réglées dans les 40 jours suivant le relevé. L'assurance projet déjà souscrite a aussi été déjà réglée. La taxe sur la valeur ajoutée a été décomptée avec la division principale compétente de l'Administration fédérale des contributions.

Vous disposez à présent du bilan provisoire suivant de la « CT GSS » :

Compte	Désignation	Solde Débit/Crédit
1020	Banque	12 830.25 D
3400	Produits des prestations de services	417 827.30 C
4400	Charges liées aux prestations de services reçues	403 547.05 D
6700	Autres charges d'exploitation	1 450.00 D

Exercice 1.7 [1]

Établissez le compte de résultats de la « CT GSS » et procédez à la répartition du bénéfice.

Compte de résultats

Produits		(417 827.30)
Charges projet		403 547.05
Bénéfice brut		(14 280.25)
Autres charges		1 450.00
Résultat projet		(12 830.25)

pour HARD & NETWORK SA	35%	4 490.60
pour IT-SOLUTIONS SA	65%	8 339.65
Contrôle		12 830.25

Exercice 1.8 [1]

Quelle sera l'incidence du versement de bénéfices à IT-SOLUTIONS SA indiqué au point 1.7 pour la taxe sur la valeur ajoutée d'IT-SOLUTIONS SA ?

- L'impôt sur le chiffre d'affaires augmente.
- L'impôt sur le chiffre d'affaires diminue.
- L'impôt préalable augmente.
- L'impôt préalable diminue.
- Cela n'a aucune incidence sur la taxe sur la valeur ajoutée :
 - IT-SOLUTIONS SA ne doit pas corriger l'impôt préalable.
 - IT-SOLUTIONS SA doit procéder à une correction de l'impôt préalable.
 - IT-SOLUTIONS SA doit procéder à une réduction de l'impôt préalable.

Une éventuelle participation au bénéfice versée par la société simple aux associés ne doit pas être imposée par les bénéficiaires (ne constitue pas une contre-prestation selon l'art. 18, al. 2, let. f, LTV). La réception d'une telle participation au bénéfice ne conduit pas à une correction ou à une réduction de l'impôt préalable (Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable). Les pièces justificatives pour la distribution de bénéfice ne mentionnent pas la TVA.

Cas 2

Analyse d'un tableau des flux de trésorerie

8 points

Information

La société CREMA SA, domiciliée à Bienne, fabrique une large gamme de produits pour l'industrie alimentaire. Vous disposez des comptes annuels au 31 décembre 2020.

Bilan au 31 décembre de CREMA SA (chiffres abrégés)					
ACTIFS	2020	2019	PASSIFS	2020	2019
Actif circulant	1200	825	Dettes à court terme	680	790
Liquidités	375	170	Engagements LP	235	350
Créances LP	460	400	Prêt bancaire	410	410
Stock de matières premières	155	175	Passifs de régularisation	35	30
Produits finis	210	60			
Actifs de régularisation	0	20	Engagements à long terme	25	10
			Provisions de garantie	25	10
Actif immobilisé	1655	2080			
Machines	1380	1600	Capital propre	2150	2105
Biens meubles	275	480	Capital-actions	1700	1700
			Réserve légale issue du bénéfice	310	300
			Bénéfice reporté	20	25
			Bénéfice annuel	120	80
Total des actifs	2855	2905	Total des passifs	2855	2905

Compte de résultats	2020	Tableau des flux de trésorerie	2020
Produits de la production	3040	Paiements des clients	2980
Variation de stocks produits finis	150	Paiements aux fournisseurs	-1175
Prestation globale	3190	Versements au personnel	-750
Charges de matériel	-1080	Paiements pour charges des locaux	-170
Charges du personnel	-770	Paiements autres charges d'exploitation	-65
Charges des locaux	-175	Paiements pour les intérêts	-25
Charges pour provision de garantie	-15	Flux financiers de l'activité d'exploitation	795
Autres charges d'exploitation	-65		
EBITDA	1085	Achat de machines	-560
Amortissements et corrections de valeur	-940	Vente de mobilier	45
EBIT	145	Flux financiers de l'activité d'investissement	-515
Charges financières	-25		
Produit financier	0	Paiement aux actionnaires	-75
Bénéfice annuel	120	Flux financiers de l'activité de financement	-75

Exercice 2.1 [4,5]

Calculez le flux financier de l'activité d'exploitation (cash-flow) de manière indirecte et documentez la composition dudit cash-flow.

La solution n'utilise pas nécessairement toutes les lignes à disposition.

Cash-flow indirect		
Bénéfice net	[0,5]	+120
Amortissements	[0,5]	+940
Hausse Créances LP	[0,5]	-60
Baisse Engagements LP	[0,5]	-115
Augmentation Stocks produits finis	[0,5]	-150
Baisse Stock de matières premières	[0,5]	+20
Hausse Provision de garantie	[0,5]	+15
Augmentation Passifs de régularisation	[0,5]	+5
Dissolution Actifs de régularisation	[0,5]	+20
Flux financier de l'activité d'exploitation	[4,5]	+795

Exercice 2.2 [0,5]

Etablissez un calcul de contrôle pour déterminer si le tableau des flux de trésorerie concernant le fonds « Liquidités » est correct :

Évolution des liquidités	
État des liquidités au début de l'année sous revue	170
État des liquidités à la fin de l'année sous revue	375
Hausse des liquidités	205
Flux financier (+795 - 515 - 75 =)	205

Exercice 2.3 [3]

Indiquez si les déclarations suivantes sont correctes ou fausses. Si les déclarations sont fausses, justifiez votre décision en indiquant la bonne réponse.

1 [1]	Le mobilier a fait l'objet d'un amortissement dégressif de 25% au cours de l'exercice 2020. <input type="checkbox"/> Vrai								
<input checked="" type="checkbox"/> Faux, la bonne réponse est :									
<table><tr><td>Total des amortissements</td><td>940</td></tr><tr><td>pour les machines (1600 + 560 - 1380)</td><td>780</td></tr><tr><td>pour le mobilier</td><td>160</td></tr><tr><td>Stock initial mobilier</td><td>480</td></tr></table>		Total des amortissements	940	pour les machines (1600 + 560 - 1380)	780	pour le mobilier	160	Stock initial mobilier	480
Total des amortissements	940								
pour les machines (1600 + 560 - 1380)	780								
pour le mobilier	160								
Stock initial mobilier	480								
Amortissement de 160 sur le stock initial de 480 = 33,3%, 1/3 ou 160 sur 480 - 45 = 435 = 36,8%									

2 [1]	Les actifs de régularisation pourraient être des avances sur salaire en faveur des collaborateurs. <input checked="" type="checkbox"/> Vrai
<input type="checkbox"/> Faux, la bonne réponse est :	

3 [1]	Les passifs de régularisation sont les remboursements de chiffre d'affaires promis de nos fournisseurs. <input type="checkbox"/> Vrai
<input checked="" type="checkbox"/> Faux, la bonne réponse est :	
[par analogie] Ce sont les ristournes que nous avons promises à nos clients.	

Cas 3

Passage états financiers selon CO aux Swiss GAAP RPC

14 points

Information

HARD & NETWORK SA, dont le siège est à Berne, fournit le bilan commercial et fiscal déterminant sur la base du code des obligations :

Bilan de HARD & NETWORK SA au 31 décembre (en milliers de CHF)						
ACTIFS	2020	2019		PASSIFS	2020	2019
Actif circulant	890	900		Dettes à court terme	587	530
Liquidités	280	250		Engagements LP	467	450
Créances LP	320	280		Provision de garantie	120	80
Stocks	210	250				
Travaux en cours	80	120		Engagements à long terme	310	250
				Prêts de la holding	310	250
Actif immobilisé	500	360				
Immobilisations financières	150	90		Capital propre	493	480
Immobilisations corporelles	350	270		Capital-actions	200	200
				Réserve légale issue du bénéfice	100	100
				Réserve légale issue du capital	20	20
				Réserves facultatives issues du bénéfice	60	60
				Bénéfice annuel	113	100
Total des actifs	1390	1260		Total des passifs	1390	1260

Compte de résultats	2020
Produit net	9480
Charges de matériel	-7250
Bénéfice brut	2230
Charges du personnel	-1530
Loyer	-210
Autres charges d'exploitation	-130
EBITDA	360
Amortissements	-170
EBIT	190
Charges d'intérêts	-12
EBT	178
Impôts directs	-65
Bénéfice annuel	113

Depuis un an, la société H&S-FINANCE SA, domiciliée à Munich, Allemagne, détient 70% des actions de HARD & NETWORK SA. La société-mère souhaite que vous établissiez des états financiers selon les normes Swiss GAAP RPC afin de pouvoir procéder à une consolidation.

Exercice 3.1 [1]

Citez deux faits essentiels dans lesquels les comptes annuels selon les Swiss GAAP RPC diffèrent de ceux selon le code des obligations :

1. Dissolution des réserves latentes arbitraires (différences d'évaluation) / True and fair view
2. Reclassement des réserves : présentation de
 - a. réserves de capital et
 - b. réserves issues de bénéfices
3. Intégration des
 - a. impôts différés à l'actif ou au passif (bilan)
 - b. impôts différés (dans le compte de résultats)

Information

Vous disposez des informations suivantes :

1. Les stocks de marchandises ont été sous-évalués d'*un sixième* au 31 décembre 2019 et de l'*abattement d'un tiers sur le stock de marchandises fiscalement déductible* au 31 décembre 2020.
2. Les travaux effectivement en cours sont *un quart* plus élevés que les valeurs présentées.
3. Les valeurs réelles des immobilisations corporelles s'élèvent au
 - a. 31.12.2019 : 320
 - b. 31.12.2020 : 430
4. Dans les provisions pour garantie, les réserves latentes des deux années s'établissent à 10. Toutes les réserves latentes indiquées ont été reconnues par l'administration fiscale.
5. Les immobilisations financières comprennent le rachat des propres actions de 15 en 2017. Avaient été achetées à l'époque :
100 actions d'une valeur nominale de CHF 100 au prix de CHF 150 par action.
La société ne détient que des actions de cette catégorie.
Comptabilisation à l'époque : Immobilisations financières / Liquidités 15
L'écriture ci-dessus, qui n'est pas conforme à la loi (CO), n'a pas été corrigée jusqu'à ce jour.
6. Taux déterminant pour l'impôt sur le bénéfice : 20% de l'EBIT
7. Présentation correcte des capitaux propres selon les Swiss GAAP RPC.

Exercice 3.2 [10]

Sur la page suivante, établissez un passage du bilan au 31 décembre 2020 selon le droit de la société anonyme et du compte de résultats pour l'année 2020 aux états financiers conformes aux instructions des Swiss GAAP RPC. Il y a une colonne par information. Il est renoncé au passage de l'exercice précédent.

Bilan au 31.12.2020	CO	Passage							Swiss GAAP RPC
		1	2	3	4	5	6	7	
Colonne									
Actif circulant									
Liquidités	280								280
Créances LP	320								320
Stocks	210	+105							315
Travaux en cours	80		+20						100
Actif immobilisé									
Immobilisations financières	150					-15			135
Immobilisations corporelles	350			+80					430
Actifs	1390					+190			1580
Capitaux étrangers									
Engagements LP	467								467
Provision de garantie	120				-10				110
Provision impôts différés	0						+43		43
Prêts de la holding	310								310
Capital propre									
Capital-actions	200								200
Réserve légale issue du bénéfice	100							-100	0
Réserve légale issue du capital	20							-20	0
Propres actions	0					-15			-15
Réserve facultatives issue du bénéfice	60	+50	+30	+50	+10		-28	-172	0
Réserve issue du capital	113							+20	20
Réserve issue du bénéfice								+272	272
Bénéfice annuel								+60	173
Passifs	1390					+190			1580

Compte de résultats 20	CO	Passage						Swiss GAAP RPC
Produit net	9480		-10					9470
Charges de matériel	-7250	+55						-7195
Bénéfice brut	2230							2275
Charges du personnel	-1530							-1530
Loyer	-210							-210
Autres charges d'exploitation	-130							-130
EBITDA	360							405
Amortissements	-170			+30				-140
EBIT	190							265
Charges d'intérêts	-12							-12
EBT	178							253
Impôts directs	-65							-65
Impôts différés	0						-15	-15
Bénéfice annuel	113				+60			173

Espace pour vos calculs

Passage	Calcul				
1 [1]	1 Stocks	CO	Rés. lat.	SGR	
	31.12.2019	250	50	300	
	31.12.2020	210	105	315	
	Δ	-40	55	15	
2 [1]	2 Travaux en cours	CO	Rés. lat.	SGR	
	31.12.2019	120	30	150	
	31.12.2020	80	20	100	
	Δ	-40	-10	-50	
3 [1]	3 Immobilisations corporelles	CO	Rés. lat.	SGR	
	31.12.2019	270	50	320	
	31.12.2020	350	80	430	
	Δ	80	30	110	

Passage	Calcul				
4 [1]	4 Provision pour garantie	CO	Rés. lat.	SGR	
	31.12.2019	80	10	90	
	31.12.2020	120	10	130	
	Δ	40	0	40	
5 [1]	5 Propres actions	31.12.2019	31.12.2020		
	Immobilisations financières	90	150		
	dont propres actions	15	15	Reclassement	
6 [3]	6 Impôts différés	31.12.2019	31.12.2020	Δ	
	1 Stocks	50	105	Augm.	55
	2 Travaux en cours	30	20	Baisse	-10
	3 Immobilisations corporelles	50	80	Augm.	30
	4 Provision pour garantie	10	10		0
	* Total	140	215		75
	Provision pour impôts	28	43	20%	15
	Évolution rés. lat.		75	20%	15
7 [2]	Reclassification des réserves légales et facultatives issues du bénéfice. Reclassification des réserves légales issues du capital.				

Exercice 3.3 [3]

Répondez aux questions suivantes en lien avec les propres actions :

1 [1]	À quoi HARD & NETWORK SA doit-elle faire attention pour pouvoir envisager l'achat de propres actions ? 2 éléments
Avant l'achat :	
<ol style="list-style-type: none">1. La société ne peut utiliser que du capital propre librement disponible (art. 659, al. 1, CO) ;2. La société ne peut acquérir que 10% maximum du capital-actions (art. 659, al. 1, CO) ; ▶ Ici 100 de 2000 actions = 5%	
2 [1]	Si HARD & NETWORK SA achète des propres actions, à quels éléments doit-elle prêter attention lors de la comptabilisation et de la publication ? 2 éléments
Lors de la comptabilisation :	
<ol style="list-style-type: none">1. Les propres actions sont saisies à leur valeur d'acquisition lors de l'acquisition.2. Les transactions (y c. stock initial et final) de propres actions doivent être publiées en annexe aux comptes annuels (art. 959c, al. 2, ch. 4 et 5, CO) ;	
3 [1]	Comment HARD & NETWORK SA doit-elle évaluer ses propres actions à la fin de l'année ? 1 élément
Lors de l'inscription au bilan	
<ol style="list-style-type: none">1. Il n'y a pas lieu à une adaptation de la valeur (évaluation subséquente).	

Cas 4

Comptabilisation d'une opération de leasing

20 points

Information

Votre cliente vous demande de comptabiliser l'achat d'un nouvel équipement informatique qui a été pris en leasing. Vous disposez du contrat suivant :

LeaseLine SA Bahnhofstrasse 5 8048 Zurich CHE-142.295.366 TVA		Contrat de leasing LeaseLine SA, en tant que société de leasing, et le preneur de leasing concluent le contrat suivant :	
Contrat n° :	L105-9999.0 / 01		
Preneur de leasing	IT-SOLUTIONS SA CHE-200.000.002	Werftstrasse 19 6000 Lucerne	
Fournisseur	HARD & NETWORK SA CHE-100.000.001	Industriestrasse 10 3003 Berne	
Objet en leasing	Marque et type	Équipement informatique (serveur) Dell EMC PowerEdge R740xd Dell EMC PowerEdge Blade HP ProLiant	
	Date de livraison	2 janvier 2020	
	Numéro de série des appareils	X-54387 / PD_99246	
Prix d'achat au comptant		CHF 64 620, TVA à 7,7% incl.	
Durée du leasing		60 mois	
Première redevance	hors TVA CHF 3000.00	TVA à 7,7% CHF 231.00	TVA incl. CHF 3231.00
+ 5 redevances à	CHF 12 000.00	CHF 924.00	CHF 12 924.00
Condition de paiement	À terme échu au 31 décembre		
Taux d'intérêt	6%		
Valeur résiduelle = prix de reprise	CHF 5700.00	CHF 438.90	CHF 6138.90

Lors de la livraison de l'équipement, la première redevance a été sortie de la caisse et comptabilisée comme suit :

1528	Acompte pour l'informatique	1000	Caisse	3231.00
------	-----------------------------	------	--------	---------

Les redevances de l'année 2020 ont été comptabilisées le 30.12.20 comme suit :

6900	Charges financières	1020	Banque	12 924.00
1171	Impôt préalable Autres charges d'exploitation	6900	Charges financières	924.00

Nous sommes le 10 janvier 2021 et vous travaillez sur le bouclage d'IT-SOLUTIONS SA. Vous discutez avec le dirigeant la comptabilisation de ce contrat de leasing. Vous présentez les différentes possibilités de comptabilisation. Au final, vous convenez de traiter l'opération comme un **leasing financier** (Finance Lease) avec une comptabilisation en tant que leasing assimilable à un contrat de vente.

L'équipement peut être utilisé pendant cinq ans et sera amorti de manière linéaire.

Pour la composition de la redevance, le taux d'intérêt du contrat de leasing sera repris.

Il convient de partir du principe que l'équipement sera conservé par le preneur de leasing à la fin de la durée du leasing.

Exercice 4.1 [13]

Vous avez préparé un formulaire d'aide pour la comptabilisation. Complétez-le.

► Reprendre les coefficients selon l'annexe 2 avec l'intégralité des six décimales ; arrondir les montants à un centime.

Données de base													
Durée d'utilisation	5 ans												
Amortissement	Linéaire, 20% sur la valeur d'acquisition												
Début du contrat	1 ^{er} janvier 2020												
Redevances annuelles	CHF 12 000												
Prix de rachat	CHF 5700												
Première redevance	CHF 3000												
Taux d'intérêt	6%												
Valeurs actuelles redevances		Valeur actuelle prix de rachat		Total		Amortissement annuel		Redevance		Part d'intérêt			
Date	# redevances	Annuité	Valeur actuelle	Coefficient val. act.	Valeur actuelle	Total	Amortissement annuel	Redevance	Part d'intérêt				
01.01.20	0	1	3 000.00			3 000.00	3 000.00	3 000.00	0				
01.01.20	5	4.212364	50 548.37	0.747258	4259.37	54 807.74		0	0				
31.12.20	4	3.465106	41 581.27	0.792094	4514.94	46 096.21	8 711.53	12 000.00	3 288.47				
31.12.21	3	2.673012	32 076.14	0.839619	4785.83	36 861.97	9 234.24	12 000.00	2 765.76				
31.12.22	2	1.833393	22 000.72	0.889996	5072.98	27 073.69	9 788.28	12 000.00	2 211.72				
31.12.23	1	0.943396	11 320.75	0.943396	5377.36	16 698.11	10 375.58	12 000.00	1 624.42				
31.12.24	0	0	0.00	1	5700.00	5 700.00	10 998.11	12 000.00	1 001.89				
Total							52 107.74	63 000.00	10 892.26				

Remarque à l'intention du correcteur : coefficient annuité 1 point / valeur actuelle 3 points / prix de rachat : coefficient 1 point / valeur actuelle 3 points / composition de la redevance 5 points

Vérification tableau :

12'000.00	Valeurs actuelles redevances			Valeur actuelle prix de rachat		Total	Amort	Redevance	Part d'intérêt
	Redevance	Annuité	Valeur actuelle	Coefficient val. act.	Valeur actuelle				
01.01.2020	0	1	3'000.00			3'000.00	3'000.00	3'000.00	0
01.01.2020	5	4.212364	50'548.37	0.747258	4'259.37	54'807.74	0	0	0
31.12.2020	4	3.465106	41'581.27	0.792094	4'514.94	46'096.21	8'711.53	12'000.00	3'288.47
31.12.2021	3	2.673012	32'076.14	0.839619	4'785.83	36'861.97	9'234.24	12'000.00	2'765.76
31.12.2022	2	1.833393	22'000.72	0.889996	5'072.98	27'073.69	9'788.28	12'000.00	2'211.72
31.12.2023	1	0.943396	11'320.75	0.943396	5'377.36	16'698.11	10'375.58	12'000.00	1'624.42
31.12.2024	0	0	0	1	5'700.00	5'700.00	10'998.11	12'000.00	1'001.89
							52'107.74	63'000.00	10'892.26
							5'700.00		
							57'807.74		68'700.00
Contrôle		5	12'000.00		60000				0
		1	5'700.00		5700				
		1	3'000.00		3000				
		*			68700				

Colonne Totale = valeur actuelle redevances + valeur actuelle prix de rachat

Colonne Amortissement = total année précédente - total année actuelle

Colonne Redevance = selon contrat

Colonne Part d'intérêt = redevance - amortissement

Exercice 4.2 [6]

Établissez un journal de comptabilisation à l'attention de la comptabilité financière pour

- éventuellement corriger les écritures déjà réalisées ;
- procéder à une ouverture correcte de l'opération de leasing au 2 janvier 2020 comme opération de leasing assimilable à un contrat de vente ;
- répartir le paiement de leasing en amortissement et intérêts au 31 décembre 2020.
- l'équipement informatique sera amorti indirectement avec un montant d'amortissement entier selon l'AFC (40% de la valeur comptable).

► Utiliser les comptes selon le plan comptable en annexe 1.

Comptes supplémentaires :

1527 Informatique en leasing

1528 Acompte pour l'informatique

2420 Engagements leasing financier

6905 Charges d'intérêt issues d'un leasing financier

Si vous n'avez pas trouvé de solution à l'exercice 4.1, utilisez les valeurs suivantes :

Total Valeur actuelle redevances et valeur de rachat :	CHF	50 000.00
Part amortissement en 2020	CHF	8 000.00
Part intérêts en 2020	CHF	4 000.00

La solution n'utilise pas nécessairement toutes les lignes à disposition.

Libellé de l'écriture	Compte de débit	Compte de crédit	Montant	
Acompte TVA	1171 Impôt préalable Investissements	1528 Acompte pour l'informatique	231.00	1
Conclusion du contrat	1527 Informatique en leasing	2420 Eng. leasing financier	54 807.74 50 000.00	1
Transfert acompte	1527 Informatique en leasing	1528 Acompte pour l'informatique	3 000.00	1
Part amortissement 2020	2420 Eng. leasing financier	6900 Charges financières	8 711.53 8 000.00	1
Part intérêts 2020	6905 Charges intérêts financement par leasing	6900 Charges financières	3 288.47 4 000.00	1
Amortissements	6800 Amort. et corrections de la valeur des immob.	1529 Amort. et corrections de la valeur (informatique)	23 123.1 21 200.00	1

Amortissement :

40% de la valeur comptable (54 807.74 + 3000 =) 57 807.74 = 23 123.10

ou (50 000 + 3000 =) 53 000.00 = 21 200

Exercice 4.3 [1]

Indépendamment de l'exercice 4.2, partez du principe que la société IT-Solutions SA comptabilise les redevances annuelles avec *Charges de leasing / Banque.*

Pour votre cliente, élaborer une proposition de texte pour l'annexe 2020 selon les prescriptions de l'art. 959c, al. 2, ch. 6, CO.

Engagements de leasing non inscrits au bilan d'une durée résiduelle > 1 an :

CHF 48 000.00

Encore 4 ans x CHF 12 000 = 48 000 hors TVA

Variante : TVA en sus ou $4 \times 12\,924 = 51\,696$.

Également correct : veb.ch commentaire pratique p. 418, point 64 :

déduction des intérêts 6% : 4 ans / 6%	3,465106	x 12 000	41 581.27 hors TVA
		x 12 924	44 783.03 TVA incluse

Extrait CO : la valeur résiduelle des dettes découlant d'opérations de crédit-bail assimilables à des contrats de vente et des autres dettes résultant d'opérations de crédit-bail, dans la mesure où celles-ci n'échoient pas ni ne peuvent être dénoncées dans les douze mois qui suivent la date du bilan.

Extrait MSA p. 288 : L'annexe doit également comporter les indications des sommes totales restant à verser au donneur de leasing à la date du bilan, conformément au contrat de leasing, y compris les intérêts et les coûts ; dans ce contexte, la mention doit porter sur le montant intégral et non pas uniquement sur la partie due au terme des douze mois. Concernant la valeur résiduelle, la valeur nominale doit être mentionnée.

Extrait Commentaire pratique : Dans la mesure où ces engagements ne seront échus qu'à une date ultérieure, ils ne doivent pas être présentés à la valeur nominale, mais sur une base escomptée, avec indication du taux d'escompte.

Annexe 1

Plan comptable PME

Source : veb.ch

1	Actifs
10	Actifs circulants
100	Trésorerie
1000	Caisse
1010	Compte postal
1020	Compte courant
106	Actifs cotés en bourse détenus à court terme
1060	Titres à court terme
1069	Corrections de la valeur des titres
110	Créances résultant de la vente de biens et de prestations de services
1100	Créances résultant de la vente de biens et de prestations de services envers des tiers (débiteurs-clients)
1109	Corrections de la valeur des ventes de biens et de prestations de services (incl. du croira)
1110	Créances résultant de la vente de biens et de prestations de services envers des participations
114	Autres créances à court terme
1140	Prêts
1149	Corrections de la valeur des avances et des prêts envers des tiers
1170	Impôt préalable: TVA s/matériel, marchandises, prestations et énergie
1171	Impôt préalable: TVA s/investissements et autres charges d'exploitation
1176	Impôt anticipé à récupérer
1180	Créances à court terme envers les assurances sociales et les institutions de prévoyance professionnelle
1188	Compte courant Impôt à la source
1190	Autres créances à court terme
1199	Corrections de la valeur des créances à court terme
120	Stocks et prestations de services non facturées
1200	Stocks de marchandises commerciales
1210	Stocks de matières premières
1220	Stocks de pièces terminées
1230	Stocks de matières auxiliaires
1250	Marchandises en consignation
1260	Stocks de produits finis
1270	Stocks de produits semi-ouvrés
1280	Travaux en cours
1290	Correction de la valeur des stocks et de travaux en cours
130	Actifs de régularisation (actifs transitoires)
1300	Charges payées d'avance
1301	Produits à recevoir
14	Actifs immobilisés
140	Immobilisations financières
1400	Titres à long terme
1409	Corrections de la valeur des titres
1440	Prêts
1441	Hypothèques
1449	Corrections de la valeur des créances à long terme envers des tiers
148	Participations
1480	Participations
1489	Corrections de la valeur des participations
150	Immobilisations corporelles meublées
1500	Machines et appareils
1509	Amortissements et corrections de la valeur des machines et appareils
1510	Mobilier et installations
1519	Amortissements et corrections de la valeur du mobilier et installations
1520	Machines de bureau, informatique, systèmes de communication
1529	Amortissements et corrections de la valeur des machines de bureau, informatique, systèmes de communication
1530	Véhicules
1539	Amortissements et corrections de la valeur des véhicules
1540	Outils et appareils
1549	Amortissements et corrections de la valeur de l'outillage et appareils
160	Immobilisations corporelles immeubles
1600	Immeubles d'exploitation
1609	Amortissements et corrections de la valeur des immeubles d'exploitation
170	Immobilisations incorporelles
1700	Brevets, know-how, processus de fabrication
1709	Amortissements et corrections de la valeur des brevets, know-how, processus de fabrication
1770	Goodwill
1779	Amortissements et corrections de la valeur du goodwill
180	Capital social (ou capital de fondation) non libéré
1850	Capital-actions non libéré

2	Passifs
20	Capitaux étrangers à court terme
200	Dettes à court terme résultant de l'achat de biens et de prestations de services
2000	Dettes résultant d'achats de biens et de prestations de services de tiers (créanciers-fournisseurs)
2030	Acomptes de tiers
210	Dettes à court terme portant intérêt
2100	Dettes bancaires à court terme
2120	Engagements de financement par leasing
2140	Autres dettes financières à court terme envers des tiers
220	Autres dettes à court terme
2200	TVA due
2201	Décompte TVA
2206	Impôt anticipé à payer
2208	Impôts directs
2210	Autres dettes à court terme envers des tiers (sans intérêts)
2261	Dividendes
2270	Autres dettes à court terme relatives aux charges salariales (sans intérêts)
2279	Compte courant Impôt à la source
230	Passifs de régularisation (passifs transitoires) et provisions à court terme
2300	Charges à payer
2301	Produits encaissés d'avance
2330	Provisions à court terme
24	Capitaux étrangers à long terme
240	Dettes à long terme portant intérêt
2400	Dettes bancaires à long terme
2420	Engagements de financement par leasing
2430	Emprunts obligataires
2450	Emprunts
2451	Hypothèques
250	Autres dettes à long terme
2500	Autres dettes à long terme
260	Provisions et postes analogues prévus par la loi
2600	Provisions et postes analogues prévus par la loi
28	Capitaux propres (personnes morales)
280	Capital social (capital-actions, capital de fondation, capital propre)
2800	Capital-actions, capital social, capital de fondation
290	Réserves et bénéfice reporté ou perte reportée
2900	Réserve légale issue du capital
2940	Réserve d'évaluation
2950	Réserve légale issue du bénéfice
2960	Réserves facultatives
2970	Bénéfice ou perte reporté
2979	Bénéfice ou perte de l'exercice
2980	Propres actions, parts sociales, droits de participations (poste négatif)
28	Capital propre (raison individuelle)
2800	Capital propre au début de l'exercice
2820	Apports en capital et retraits
2850	Prélèvements en espèces ou en nature
2891	Bénéfice de l'exercice/(perte de l'exercice)
28	Capital propre (sociétés de personnes)
2800	Capital propre associé A au début de l'exercice
2810	Apports en capital et retraits de l'Associé A
2820	Compte privé associé A
2831	Bénéfice ou perte de l'exercice de l'associé A
2850	Capital, commanditaire A en début d'exercice
2860	Apports du commanditaire A au début de l'exercice
2870	Compte privé commanditaire A
2881	Bénéfice ou perte de l'exercice du commanditaire A

Tableau des flux de trésorerie

3	Produits nets des ventes de biens et de prestations de services
3000	Ventes de produits fabriqués
3200	Ventes de marchandises
3400	Ventes de prestations
3600	Produits annexes résultant de livraisons et de prestations de services
3700	Prestations propres
3710	Propres consommations
3800	Déductions sur ventes (escomptes, rabais, ristournes, ...)
3805	Pertes sur clients, variation du ducroire
3900	Variation des stocks de produits semi-finis
3901	Variation de stocks de produits finis
3940	Variation de la valeur des prestations non facturées
4	Charges de matériel, de marchandises, de prestations de tiers et d'énergie
4000	Charges de matériel
4200	Charges de marchandises destinées à la revente
4400	Charges de prestations de tiers
4500	Charges d'énergie pour l'exploitation
4900	Déductions sur les charges (escomptes, rabais, ristourne, ...)
5	Charges de personnel
5200	Charges salariales
5270	Charges sociales
5800	Autres charges de personnel
5900	Prestations de tiers/temporaires
6	Autres charges d'exploitation, amortissements et corrections de valeur, résultat financier
6000	Charges de locaux
6100	Entretien, réparations, remplacements (ERR)
6150	Charges de leasing
6200	Charges de véhicules et de transport
6300	Assurances-choses, droits, taxes, autorisations
6400	Charges d'énergie et évacuation des déchets
6500	Charges d'administration et d'informatique
6600	Charges de publicité
6700	Autres charges d'exploitation
680	Amortissements et corrections de la valeur des immobilisations
6800	Amortissements et corrections de la valeur des immobilisations
690	Charges et produits financiers
6900	Charges financières
6950	Produits financiers
7	Résultat des activités annexes d'exploitation
7000	Produits accessoires
7010	Charges accessoires
7500	Produits des immeubles d'exploitation
7510	Charges des immeubles d'exploitation
8	Résultats exceptionnels et hors exploitation
8000	Charges hors exploitation
8100	Produits hors exploitation
8500	Charges exceptionnelles, uniques ou hors période
8510	Produits exceptionnels, uniques ou hors période
8900	Impôts directs
9	Clôture
9200	Bénéfice de l'exercice/(perte de l'exercice)

Structure possible d'un tableau des flux de trésorerie avec fonds «Liquidités» selon la méthode indirecte	
+/-	Bénéfice de l'exercice (+) ou Perte de l'exercice (-)
+/-	Amortissements et corrections de valeur (+) imputations (-) aux postes de l'actif immobilisé
+/-	Constitution (+) et dissolution (-) de réserves
+/-	Diminution de valeur (+) et augmentation de valeur (-) d'actifs détenus à court terme avec cours boursiers
+/-	Diminution (+) ou Augmentation (-) des créances résultant de la vente de biens et de prestations de services
+/-	Diminution (+) ou Augmentation (-) des créances à court terme
+/-	Diminution (+) ou Augmentation (-) des stocks et prestations de services non facturées
+/-	Diminution (+) ou Augmentation (-) des comptes de régularisation de l'actif
+/-	Augmentation (+) ou Diminution (-) des dettes à court terme résultant d'achats et de prestations de services
+/-	Augmentation (+) ou Diminution (-) des engagements à court terme
+/-	Augmentation (+) ou Diminution (-) des comptes de régularisation passifs
+/-	Pertes (+) ou gains (-) résultant de l'aliénation d'actifs immobilisés
+/-	Autres charges (+) et produits (-) sans effets sur le fonds
=	Flux financiers de l'activité d'exploitation
-	Investissements dans des placements financiers
+	Désinvestissements de placements financiers
-	Investissements dans des participations
+	Désinvestissements de participations
-	Investissements dans des immobilisations corporelles meubles
+	Désinvestissements d'immobilisations corporelles meubles
-	Investissements dans des immobilisations corporelles immeubles
+	Désinvestissements d'immobilisations corporelles immeubles
-	Investissements dans des immobilisations incorporelles
+	Désinvestissements d'immobilisations incorporelles
=	Flux financiers de l'activité d'investissement
+/-	Contraction (+) ou remboursement (-) de dettes financières à court et à long terme
-	Distribution du bénéfice
+/-	Augmentation du capital (+) ou diminution du capital (-)
-/+	Achat (-) ou vente (+) de propres parts
=	Flux financiers de l'activité de financement
Augmentation ou diminution des liquidités	
Modification des liquidités	
+	Etat au début de l'exercice sous revue
-	Etat à la fin de l'exercice sous revue
=	Augmentation ou diminution des liquidités

Annexe 2

Coefficient d'actualisation

Valeurs actualisées d'un paiement de CHF 1.00, 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

Coefficient de valeur actuelle

Valeur actualisée d'un flux de trésorerie de CHF 1.00 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

Branche 701 Comptabilité d'exploitation

Proposition de solution Partie 2

Comptabilité d'exploitation

Temps imparti : 60 minutes
Nombre maximal de points : 30

Remarques générales sur l'examen

L'examen se compose de quatre exercices. Les exercices 1, 2 et 3 forment un tout, l'exercice 4 peut être résolu indépendamment des autres.

- Exercice 1 : Analyse d'un décompte d'exploitation (8 points)
- Exercice 2 : Calcul des coûts complets par majoration (7 points)
- Exercice 3 : Écritures d'opérations commerciales (8 points)
- Exercice 4 : Calculs en vue de décisions avec coûts partiels (7 points)

Les exercices ci-dessous portent sur l'entreprise ZANOLARI ZÄUNE SA. L'entreprise propose les prestations suivantes :

- Production et vente de clôtures standard
- Fabrication de systèmes de clôtures selon les spécifications de clients

Suite à des problèmes financiers il y a cinq ans, la banque réclame une présentation transparente des comptes. Une société fiduciaire a ensuite mis en place pour la société un système de décompte intégré qui présente les opérations commerciales simultanément dans la comptabilité financière et dans la comptabilité d'exploitation.

Pour les exercices 1 à 3, vous trouverez un décompte d'exploitation sous forme de comptes en page 2.

- Les entrées sont toutes correctes et complètes.
- Colonne montant de gauche = débit, colonne montant de droite = crédit
- Veuillez tenir compte du fait que chaque objet indiqué est numéroté et que ces numéros sont visibles dans les en-têtes (p. ex. Centre de coûts Approvisionnement à l'objet n° 20).
- Les valeurs du décompte d'exploitation sont indiquées en milliers de CHF.

Exercice 1

Analyse d'un décompte d'exploitation

8 points

Dans l'exercice 1, vous recevez les mandats suivants :

- Établissez un compte de résultats de production par unités de coûts. Les désignations des différentes lignes de compte doivent être indiquées correctement avec les résultats intermédiaires. Les lignes de compte doivent être présentées dans le bon ordre.
- Répondez ensuite aux quatre questions complémentaires.

Objet :	N°	901
	AO matériaux	
4_Coûts directs des matériaux	36	
Sous-total	36	-
Solde		36
Total contrôle	36	36

Objet :	N°	902
	AO variations de stocks	
39_Variations de stocks CoFi	52	
99_Variations de stocks CoEx	108	185
Sous-total	160	185
Solde	25	
Total contrôle	185	185

Objet :	N°	903
	AO amortissements	
68_Charges d'amortissement	252	
96_Amortissements calc.		197
Sous-total	252	197
Solde		55
Total contrôle	252	252

Objet :	N°	10
	Centre coûts Immeuble	
5_Frais de personnel	60	
6_Frais d'exploitation div.	31	
96_Amortissements calc.	72	
99_Répartition immeuble		163
Total contrôle	163	163

Objet :	N°	20
	Centre coûts Approvisionnement	
5_Frais de personnel	92	
6_Frais d'exploitation div.	38	
96_Amortissements calc.	8	
99_Répartition immeuble	60	
99_Comp. CB matériaux		198
Total contrôle	198	198

Objet :	N°	30
	Centre coûts Fabrication clôtures	
5_Frais de personnel	840	
6_Frais d'exploitation div.	202	
96_Amortissements calc.	60	
99_Répartition immeuble	68	
99_Comp. fabrication clôtures		1170
Total contrôle	1170	1170

Objet :	N°	40
	Centre coûts Conduite de projets/montage	
5_Frais de personnel	1764	
6_Frais d'exploitation div.	243	
96_Amortissements calc.	45	
99_Répartition immeuble	20	
99_Comp. Conduite proj./montage		2072
Total contrôle	2072	2072

Objet :	N°	50
	Centre coûts Ventes & Admin.	
5_Frais de personnel	704	
6_Frais d'exploitation div.	219	
96_Amortissements calc.	12	
99_Répartition immeuble	15	
99_Comp. Ventes & Admin.		950
Total contrôle	950	950

Objet :	N°	810
	U. imp. Production clôtures standard	
4_Coûts directs des matériaux	1550	
99_Comp. CB matériaux	93	
99_Comp. fabrication clôtures	1092	
99_Coûts fab. clôtures vendues		2920
99_VS produits finis clôtures	185	
Total contrôle	2920	2920

Objet :	N°	910
	U. imp. Systèmes de clôtures en cours	
4_Coûts directs des matériaux	1750	
4_Travaux de tiers	783	
99_Comp. CB mat.	105	
99_Comp. fabrication clôtures	78	
99_Comp. Conduite proj./montage	2072	
99_Coûts fab. systèmes clôtures vendus		4680
99_VS systèmes clôtures en cours		108
Total contrôle	4788	4788

Objet :	N°	820
	U. imp. Vente clôtures standard	
3_Produits des ventes		3610
99_Coûts fab. clôtures vendues	2920	
99_Comp. Ventes & Admin.	365	
Sous-total	3285	3610
Solde	325	
Total contrôle	3610	3610

Objet :	N°	920
	U. imp. Vente systèmes clôtures	
3_Produits des ventes		5420
99_Coûts fab. systèmes clôtures vendus	4680	
99_Comp. Ventes & Admin.	585	
Sous-total	5265	5420
Solde	155	
Total contrôle	5420	5420

Établissez un compte de résultats de production par unités de coûts.

Les désignations des différentes lignes de compte doivent être indiquées correctement avec les résultats intermédiaires.

- Les lignes de compte doivent être présentées dans le bon ordre.
- Vous disposez de plus de lignes que nécessaire pour la solution.

Compte de résultats de production 20_1 (par unités de coûts)	Clôtures standard	Systèmes de clô- tures	
Produits des ventes	-3610	-5420	1,25
Variations des stocks	185	-108	1,25
= Total produits de la production	-3425	-5528	0,5
Coûts de revient de la production	2735	4788	1,75
= Résultat après coûts de revient	-690	-740	0,5
Centre coûts Ventes & Admin.	365	585	0,75
= Résultat d'exploitation CoEx	-325	-155	6

Veillez répondre aux questions complémentaires suivantes :

Quel est le montant des charges directes de matériaux figurant dans la comptabilité financière en milliers de CHF ?	3336	0,5
Des réserves latentes ont-elles été dissoutes ou constituées dans la comptabilité financière sur les variations globales de stocks ?	Dissoutes	0,5
Le résultat de la comptabilité financière sera-t-il meilleur ou moins bon que celui de la comptabilité d'exploitation ?	Moins bon	0,5
De quel montant, en milliers de CHF, le résultat d'exploitation de la comptabilité financière sera-t-il meilleur ou moins bon ?	66	0,5

Exercice 2

Calcul des coûts complets par majoration

7 points

Les valeurs de la calculation découlent du décompte d'exploitation (page 2) :

- Le centre de coûts Approvisionnement est décompté en pourcentage des coûts directs des matériaux.
- La fabrication de clôtures et la conduite de projet/le montage sont décomptés en taux horaires.
- Le centre de coûts Fabrication de clôtures a effectué 18 000 heures au total.
- Le centre de coûts Conduite de projets/Montage a effectué 28 000 heures au total.
- Le centre de coûts Vente & Admin. est décompté en pourcentage des coûts de revient.

Sur la base de ces valeurs de la calculation, établissez une précalculation pour un système de clôture, sachant que vous disposez des informations suivantes :

- Les montants des coûts directs des matériaux et travaux de tiers ont déjà été saisis.
- Il faut compter 260 heures pour la fabrication de clôtures.
- Il faut compter 350 heures pour la conduite de projet/le montage.
- Les coûts de revient et les coûts de production doivent être présentés correctement.
- Une marge de bénéfice de 10% doit être réalisée sur le prix net proposé.
- Il convient de proposer au client un prix brut qui permet une remise de négociation de 5%.
- La TVA NE doit PAS être prise en compte.

Les montants doivent être arrondis, selon les règles commerciales, à un montant entier de CHF. Vous disposez de plus de lignes que nécessaire pour la solution.

Lignes de calculation	Volume / valeurs de référence	Base	Montant en CHF	
Matériaux	Selon liste pièces	Selon fiche article	40 000.00	
Travaux de tiers	Selon plan de travail	Selon offre	22 000.00	
CB matériaux	40 000.00	6%	2400.00	1
Fabrication clôtures	260 heures	65.00	16 900.00	1
Conduite de projets/montage	350 heures	74.00	25 900.00	1
Coûts de production			107 200.00	0,5
Ventes & Admin.	107 200	12,5%	13 400.00	1
Coûts de revient		90%	120 600.00	0,5
Bénéfice		10%	13 400.00	1
Prix net proposé	95%	100%	134 000.00	
Remise de négociation	5%		7053.00	1
Prix brut proposé	100%		141 053.00	

Exercice 3

Écritures d'opérations commerciales

8 points

Pour l'exercice 3, vous recevez en plus le plan comptable de la société Zanolari Zäune SA.

Comptes du bilan		Comptes du compte de résultats (catégories primaires)	
1000	Liquidités	3000	Produits clôtures standard
1100	Créances issues de L&P	3400	Produits systèmes de clôtures
1210	Stocks de matériaux		
1260	Produits finis (clôtures standard)	3901	VS (*) produits finis clôtures standard
1270	Produits non finis (clôtures standard)	3902	VS Systèmes clôtures en cours
1280	Systèmes clôtures en cours		
1300	Actifs de régularisation	4000	Charges de matériaux
1500	Machines	4400	Travaux de tiers
1509	CV (*) machines		
1510	Équipements d'atelier	5000	Charges salariales
1519	CV Équipements d'atelier	5070	Charges d'assurances sociales
1530	Véhicules	6000	Loyer
1539	CV véhicules	6100	Entretien & réparations
2000	Engagements issus de L&P	6200	Charges véhicules
2300	Passifs de régularisation	6400	Frais d'énergie et d'élimination
2400	Prêt hypothécaire	6500	Frais administratifs et informatiques
2600	Provisions de garantie	6600	Dépenses publicitaires
2800	Capital-actions	6800	Charges d'amortissement
2900	Réserves issues du capital		
2950	Réserves légales issues du bénéfice		
2970	Report de bénéfices/pertes	Types de coûts (par nature) de la comptabilité d'exploitation (catégories secondaires)	
		9680	Amortissements calculatoires
		9910	Répartition immeuble
		9920	Compensation CB matériaux
		9930	Compensation Fabrication clôtures
		9940	Compensation Conduite de projets/montage
		9950	Compensation Ventes & Admin.
		9981	CP (*) clôtures standard vendues
		9982	VS clôtures standard CoEx
		9991	CP systèmes clôtures vendus
		9992	VS systèmes clôtures en cours CoEx

*) Légende : VS = variations des stocks
 CV = corrections de valeur
 CP = coûts de production

À des fins de formation, les nouveaux collaborateurs de la société fiduciaire sont formés à l'utilisation du système de décompte intégré.

Pour ce faire, il faut déterminer les écritures pour les opérations commerciales ci-dessous.

Vos tâches

- Déterminez les écritures pour les huit opérations commerciales avec le compte (type de coûts / coûts par nature) et l'objet
- Si aucun objet n'est applicable, indiquez-le avec « – »
- Utilisez uniquement les numéros de comptes et les objets
- Le texte NE sera PAS évalué

Opérations commerciales

(La TVA NE doit PAS être prise en compte)

1	Produits sur facture de la vente de clôtures standard, CHF 12 500
2	Comptabilisation des coûts de production de la vente de clôtures standard, CHF 9800
3	Achat de matériaux sur facture fournisseur, CHF 7500 (inventaire permanent)
4	Paiement bancaire des frais d'entretien des machines de fabrication de clôtures, CHF 2400
5	Prélèvement de matériaux des stocks pour des systèmes de clôtures, CHF 8800
6	Comptabilisation supplément CB matériaux de 7% sur le prélèvement de matériaux ci-dessus
7	Le centre de coûts Fabrication de clôtures a imputé 60 heures en trop aux systèmes de clôtures, la somme de CHF 3900 doit faire l'objet d'une contre-écriture.
8	La comptabilité financière comptabilise des amortissements sur des équipements d'atelier (méthode indirecte), CHF 11 000

Vos écritures

N°	Débit		Crédit		Montant	
	Compte	Objet	Compte	Objet		
1	1100	–	3000	820	12 500	1
2	9981	820	9981	810	9 800	1
3	1210	–	2000	–	7 500	1
4	6100	30	1000	–	2 400	1
5	4000	910	1210	–	8 800	1
6	9920	910	9920	20	616	1
7	9930	30	9930	910	3 900	1
8	6800	903	1519	–	11 000	1

Exercice 4**Calculs en vue de décisions avec coûts partiels****7 points**

Le conseil d'administration n'est pas satisfait de la branche Systèmes de clôtures. L'objectif défini de 5% de rentabilité du chiffre d'affaires n'a pas été atteint, et de possibles mesures correctives doivent être recherchées.

Le calcul de la marge contributive de l'année écoulée ci-dessous sert de base pour les questions suivantes :

Calcul MC systèmes de clôtures en milliers de CHF

Produits des ventes	5420
Coûts variables	-3794
Coûts fixes	-1471
Résultat	155

Les exercices ci-après peuvent être résolus les uns indépendamment des autres.

Exercice 4.1

Le responsable des ventes J. Willi affirme que l'objectif de 5% de rentabilité du chiffre d'affaires aurait été atteint si les produits des ventes s'étaient établis à 5700 milliers de CHF.

Prenez position sur cette affirmation (correcte / incorrecte) et argumentez votre réponse avec des faits. Les valeurs doivent être présentées en milliers de CHF.

Calcul avec des faits

Produits des ventes	5700	100%	
Marge contributive	1710	30%	
Coûts fixes	-1471		
Résultat	239	4,2%	1

Prise de position / Commentaire

L'affirmation est incorrecte, la rentabilité se serait élevée à 4,2%. 0,5

Exercice 4.2

Quel chiffre d'affaires (arrondi à un montant entier en milliers de CHF) aurait été nécessaire pour atteindre une rentabilité de 5% ?

Produits des ventes	5884	100%	1,5
Marge contributive	1765	30%	
Coûts fixes	-1471	25%	
Résultat	294	5%	

Exercice 4.3

Si seuls les coûts fixes étaient ajustés : quel devrait être le montant maximum des coûts fixes (en montant entier en milliers de CHF) pour atteindre la rentabilité souhaitée ?

Résultat cible pour 5%	271		
Amélioration de	116		
Coûts fixes maximum	1355		1

Exercice 4.4

Si les produits des ventes et les coûts fixes restent constants : de quel pourcentage (à deux décimales) les coûts variables doivent-ils diminuer pour atteindre la rentabilité de 5% ?

Produits des ventes	5420	100%	
Coûts variables	-3678	-68%	
Coûts fixes	-1471	-27%	
Résultat	271	5%	
Baisse nécessaire	3,06% (116 : 3794)		1

Quel nouveau taux de marge contributive en résulterait (en pourcentage à deux décimales) ?

Marge contributive	1742	32,14%	0,5
---------------------------	-------------	---------------	------------

Exercice 4.5

Grâce à l'utilisation d'un nouveau logiciel, les coûts variables vont être réduits de 10%, mais les coûts fixes augmentent pour atteindre 1500 milliers de CHF. Afin d'améliorer la compétitivité, les prix de vente doivent être réduits de 5%. Sur la base de la situation initiale : quel résultat (en milliers de CHF à une décimale) pourrait être attendu ?

Calcul MC	Situation initiale	Simulation	
Produits des ventes	5420	5149.0	
Coûts variables	-3794	-3414.6	
Coûts fixes	-1471	-1500.0	
Résultat	155	234.4	1,5

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, de la LT 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

10 points

M. S. Hug, Appenzell (AI), 60 ans, envisage de transformer sa raison individuelle en société anonyme, au moyen d'apports en nature, en vue de la planification de sa succession. L'entreprise individuelle S. Hug présente le bilan suivant au 31.12.2020 :

Bilan entreprise individuelle S. Hug au 31.12.2020 (CHF)

<u>Actifs</u>		<u>Passifs</u>	
Actif circulant	350 000.00	Capitaux étrangers	800 000.00
Actif immobilisé ¹⁾	950 000.00	Capital S. Hug	500 000.00
Total	1 300 000.00	Total	1 300 000.00

¹⁾ Réserves latentes non imposées 650 000.00

Le bilan d'ouverture de la nouvelle société à constituer S. Hug SA doit se présenter comme suit, selon les souhaits de M. S. Hug :

Bilan d'ouverture S. Hug SA en cours de constitution (CHF)

<u>Actifs</u>		<u>Passifs</u>	
Actif circulant	350 000.00	Capitaux étrangers	800 000.00
Actif immobilisé ¹⁾	950 000.00	Compte courant S. Hug	400 000.00
		Capital-actions	100 000.00
Total	1 300 000.00	Total	1 300 000.00

¹⁾ Réserves latentes non imposées 650 000.00

1.1. Quels quatre éléments constitutifs doivent être satisfaits pour que la transformation d'une raison individuelle en société anonyme puisse intervenir sans incidence fiscale ? Pour chaque élément, citez la disposition légale détaillée selon la LIFD.

- L'entreprise reste assujettie à l'impôt en Suisse.
Art. 19, al. 1 LIFD
- Les anciennes valeurs déterminantes pour l'impôt sur le revenu sont reprises.
Art. 19, al. 1 LIFD
- La fortune commerciale transférée représente une exploitation ou une partie distincte d'exploitation.
Art. 19, al. 1, let. b LIFD
- Dans les cinq ans suivant la transformation, les droits de participation ne sont pas aliénés.
Art. 19, al. 2 LIFD

1.2. M. S. Hug envisage de réaliser la transformation en avril 2021. Une telle transformation peut-elle aussi intervenir de manière rétroactive sur le plan fiscal et quelles sont les conditions associées ? Quand débute l'assujettissement de S. Hug SA ? Argumentez vos réponses.

Oui.

Une transformation rétroactive n'est reconnue sur le plan fiscal que si le registre du commerce reçoit la déclaration dans les six mois suivant la date de référence du bilan de reprise. Si la transmission rétroactive est acceptée, l'assujettissement de la nouvelle S. Hug SA débute également à la date de référence de la reprise. Dans le cas contraire, c'est la date d'inscription au registre du commerce qui fait foi.

1.3. La transformation de la raison individuelle S. Hug en S. Hug SA sera effectuée au 1.1.2021, comme le souhaite M. S. Hug (selon bilan d'ouverture S. Hug SA en constitution). Le capital-actions s'élève donc à CHF 100 000.00.

À son 63^e anniversaire, c'est-à-dire le 5 juillet 2023, M. S. Hug vend à son fils M. N. Hug 70% de ses actions de S. Hug SA, détenues dans la fortune privée, au prix de CHF 70 000.00. Quelles seraient les incidences fiscales de cette vente d'actions sur l'impôt sur le revenu de M. S. Hug ? Justifiez votre réponse.

Pas d'incidence sur l'impôt sur le revenu de S. Hug. La vente au prix correspondant à la valeur fiscalement déterminante du capital propre transféré (capital de S. Hug SA) ne constitue pas un non-respect du délai de blocage. Le délai de blocage applicable à l'aliénation est transféré au fils M. N. Hug.

1.4. En lieu et place d'une vente selon le point 1.3., M. S. Hug fait don le 5 juillet 2023 de 70% de ses actions de S. Hug SA, détenues dans la fortune privée, à son fils M. N. Hug. Quelles seraient les incidences fiscales de cette transaction sur l'impôt sur le revenu de M. S. Hug ? Justifiez votre réponse.

Pas d'incidence sur l'impôt sur le revenu de M. S. Hug. Le transfert de la propriété par donation ne constitue pas un non-respect du délai de blocage. Le délai de blocage applicable à l'aliénation est transféré au fils M. N. Hug.

1.5. Un tiers indépendant soumet à M. S. Hug une offre de CHF 1 500 000.00 pour la vente de ses actions de S. Hug SA. Après d'intenses réflexions, M. S. Hug accepte l'offre et, en avril 2023, vend la totalité de ses actions de S. Hug SA, qu'il détient entièrement dans la fortune privée, pour CHF 1 500 000.00.

1.5.1. Quelles seraient les incidences fiscales de cette vente d'actions en avril 2023 sur l'impôt sur le revenu de M. S. Hug ? Justifiez votre réponse.

Les actions seront vendues dans le délai de blocage de cinq ans suivant la transformation. Les réserves latentes transférées de CHF 650 000.00 sont donc soumises à l'impôt sur le revenu pour M. S. Hug.

1.5.2. Quelles seraient les incidences fiscales de cette vente pour S. Hug SA ? Justifiez votre réponse.

Un décompte par les réserves latentes de M. S. Hug conduit à des valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéfice plus élevées pour la société reprenante S. Hug SA. La société reprenante S. Hug SA peut faire valoir la dissolution de telles réserves latentes non imposées par des amortissements plus élevés. Si les réserves latentes ne peuvent pas être localisées, il existe un goodwill qui peut être amorti fiscalement dans un délai de cinq ans.

1.5.3. Quel est le bilan fiscal de S. Hug SA après la vente de toutes les actions de M. S. Hug à un tiers pour CHF 1 500 000.00 au 1.1.2021 ? Dans le bilan fiscal ci-dessous de S. Hug SA, complétez les valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéfice pour l'actif immobilisé et les réserves latentes imposées, ainsi que le montant des réserves latentes non imposées.

Bilan fiscal de S. Hug SA (CHF) après la vente des actions au 1.1.2021

Actifs		Passifs	
Actif circulant	350 000.00	Capitaux étrangers	800 000.00
Actif immobilisé ¹⁾	1 600 000.00	Compte courant S. Hug	400 000.00
		Capital-actions	100 000.00
		Réserves latentes imposées	650 000.00
Total	1 950 000.00	Total	1 950 000.00

1) Réserves latentes non imposées CHF 0.00

Exercice 2

20 points

Peter Hug (non assujetti à la TVA) est l'unique actionnaire de Klavier SA et Tuba SA (les deux sociétés sont assujetties à la TVA et décomptent selon la méthode effective). Il détient les actions des deux sociétés dans la fortune privée. Les opérations commerciales suivantes ont été réalisées au cours de l'exercice 2020. Évaluez ces opérations en répondant aux questions correspondantes. Il convient de répondre aux questions concernant l'impôt sur le revenu et l'impôt sur le bénéfice uniquement sous l'angle de la LIFD. S'agissant de l'impôt anticipé, il y a lieu de partir du principe que celui-ci est transféré au bénéficiaire de la prestation.

2.1 Klavier SA possède les véhicules de fonction suivants (ils ne sont pas utilisés pour Tuba SA) :

Type	Prix d'acquisition	Utilisateurs et salariés de Klavier SA
Mercedes	CHF 59 235.00, TVA de 7,7% incluse	Peter Hug
Opel	CHF 42 000.00 hors TVA	Ida Meier (fille de Peter Hug)
Fiat (occasion)	CHF 8000.00 hors TVA	Karl Keller (non proche)

Tous les trois véhicules sont aussi utilisés à des fins privées par leurs utilisateurs. Aucune part privée n'a été comptabilisée.

Analysez la situation d'un point de vue fiscal. Complétez les tableaux ci-dessous en indiquant dans la colonne de gauche l'élément requis ou demandé dans le champ correspondant de la colonne de droite. Pour les incidences fiscales, tenez compte des indications complémentaires dans la colonne de droite (p. ex. sujet fiscal, montant fiscal, etc.) et donnez les bonnes réponses en fournissant tous les éléments demandés (p. ex. hausse ou baisse du montant en CHF en cas de variation des bénéfices ou des revenus).

2.1.1. Mercedes

Calculez la part privée annuelle pour le véhicule de fonction Mercedes (indiquer les deux variantes)	<p>Variante part privée TVA incl. (par les produits / le chiffre d'affaires) :</p> <p>$CHF\ 59\ 235.00 / 107,7 * 100 = CHF\ 55\ 000.00$</p> <p>$CHF\ 55\ 000.00 * 9,6\% = CHF\ 5280.00$</p> <p>Variante part privée hors TVA (au moyen de la prestation à soi-même) :</p> <p>$CHF\ 59\ 235.00 / 107,7 * 100 = CHF\ 55\ 000.00$</p> <p>$CHF\ 55\ 000.00 * 9,6 / 107,7 = CHF\ 4902.50$</p> <p>Note: L'expression « prestation à soi-même » ne doit pas être considérée au sens de l'art. 31 LTVA.</p>
--	--

Incidence fiscale impôt sur le bénéfice	<p>Sujet fiscal :</p> <p>Klavier SA</p> <p>Évolution des bénéfices :</p> <p>Augmentation de CHF 5280.00 (Augmentation de CHF 4902.50 en tenant compte de la TVA constitue aussi une solution correcte)</p>
Base légale impôt sur le bénéfice LIFD (caractère imposable de la prestation appréciable en argent)	Art. 58, al. 1, let. b LIFD
Base légale impôt sur le bénéfice LIFD (taux de l'impôt)	Art. 68 LIFD
Incidences fiscales impôt sur le revenu	<p>Sujet fiscal :</p> <p>Peter Hug</p> <p>Évolution des revenus :</p> <p>Augmentation de CHF 3696.00 (= CHF 5280.00 * 70%)</p>
Base légale 1 impôt sur le revenu LIFD (principe de l'imposition)	Art. 20, al. 1, let. c LIFD
Base légale 2 impôt sur le revenu LIFD (étendue de l'imposition)	Art. 20, al. 1 ^{bis} LIFD
Incidences fiscales impôt anticipé	<p>Sujet fiscal :</p> <p>Klavier SA</p> <p>Montant de l'impôt :</p> <p>CHF 1848.00 (= CHF 5280.00 * 35%)</p>
Base légale 1 LIA (objet de l'impôt)	Art. 4, al. 1, let. b LIA

Base légale 2 LIA (taux de l'impôt ou montant de l'impôt)	Art. 13, al. 1, let. a LIA
Conséquences fiscales TVA	Sujet fiscal : Klavier SA Montant de l'impôt : CHF 377.50 (= CHF 5280.00 / 107,7 * 7,7)
Base légale LTVA (taux de l'impôt)	Art. 25, al. 1 LTVA

2.1.2. Opel

Calculez la part privée annuelle pour le véhicule de fonction Opel (indiquer les deux variantes)	Variante part privée TVA incl. (par les produits / le chiffre d'affaires) : CHF 42 000.00 * 9,6% = CHF 4032.00 Variante part privée hors TVA (au moyen de la prestation à soi-même) : CHF 42 000.00 * 9,6 / 107,7 = CHF 3743.75 Note: L'expression « prestation à soi-même » ne doit pas être considérée au sens de l'art. 31 LTVA.
Incidence fiscale impôt sur le bénéfice	Évolution des bénéfices : Augmentation de CHF 4032.00 (Augmentation de CHF 3743.75 en tenant compte de la TVA constitue aussi une solution correcte)
Incidences fiscales impôt sur le revenu	Sujet fiscal : Peter Hug Évolution des revenus : Augmentation de CHF 2822.40 (= CHF 4032.00 * 70%)

Incidences fiscales impôt anticipé	Montant de l'impôt : CHF 1411.20 (= CHF 4032.00 * 35%)
Conséquences fiscales TVA	Montant de l'impôt : CHF 288.25 (= CHF 4032.00 / 107,7 * 7,7)

2.1.3. Fiat

Calculez la part privée annuelle pour le véhicule de fonction Fiat (indiquer les deux variantes)	<p>Variante part privée TVA incl. (par les produits / le chiffre d'affaires) :</p> <p>CHF 8000.00 * 9,6% = CHF 768.00 min. CHF 1800.00</p> <p>Variante part privée hors TVA (au moyen de la prestation à soi-même) :</p> <p>min. CHF 1800.00 / 107,7% = CHF 1671.30</p> <p>Note: L'expression « prestation à soi-même » ne doit pas être considérée au sens de l'art. 31 LTVA.</p>
Incidence fiscale impôt sur le bénéfice	Évolution des bénéfices : Pas d'incidence fiscale
Incidences fiscales impôt sur le revenu	Sujet fiscal : Karl Keller Évolution des revenus : Augmentation de CHF 1800.00 (TVA incl.)
Incidences fiscales impôt anticipé	Montant de l'impôt : Pas d'incidence fiscale

Conséquences fiscales TVA	Montant de l'impôt : CHF 128.70 (= CHF 1800.00 / 107,7 * 7,7)
---------------------------	---

- 2.2. Pendant toute l'année 2020, Peter Hug a accordé à Tuba SA un prêt d'un montant de CHF 100 000.00, qui a produit des intérêts au taux de 5%. Selon la circulaire de l'AFC, un taux d'intérêt maximum de 3% est admis. Peter Hug a déclaré la somme de CHF 5000.00 comme produit d'intérêts dans sa déclaration d'impôt personnelle.

Indiquez les incidences fiscales de cette situation pour Tuba SA (impôt sur le bénéfice), Peter Hug (impôt sur le revenu) et pour l'impôt anticipé et la taxe sur la valeur ajoutée.

Impôt sur le bénéfice (Tuba SA) :

Le bénéfice imposable de Tuba SA augmente de CHF 2000.00.

Impôt sur le revenu (Peter Hug) :

La somme de CHF 2000.00 est requalifiée en revenu d'une participation qualifiée et elle est imposable à hauteur de 70%. Donc revenu imposable de CHF 1400.00 au lieu des CHF 2000.00 déclarés, ce qui correspond à une réduction du revenu imposable de CHF 600.00.

Impôt anticipé (Tuba SA) :

L'impôt anticipé est prélevé sur CHF 2000.00. Il s'élève à CHF 700.00 (= CHF 2000.00 * 35%).

Taxe sur la valeur ajoutée (Tuba SA) :

Pas d'incidence fiscale

- 2.3 Au cours de l'exercice 2020, Peter Hug a vendu à Klavier SA des papiers-valeurs détenus dans sa fortune privée à un prix de CHF 50 000.00 (valeur vénale des papiers-valeurs : CHF 20 000.00). Les papiers-valeurs en question n'ont pas fait l'objet d'une correction de valeur et étaient encore inscrits au bilan à CHF 50 000.00 à la fin de l'exercice. Indiquez les incidences fiscales de cette situation pour Klavier SA (impôt sur le bénéfice et le capital), Peter Hug (impôt sur le revenu) et pour l'impôt anticipé et la taxe sur la valeur ajoutée.

Impôt sur le bénéfice et le capital (Klavier SA) :

Les bénéfices imposables de Klavier SA ne changent pas (l'imputation est compensée par la constitution d'une réserve négative (moins-value)).

Le capital imposable de Klavier SA diminue de CHF 30 000.00 par rapport au bilan commercial.

Impôt sur le revenu (Peter Hug) :

Augmentation du revenu imposable à hauteur de la prestation appréciable en argent de CHF 21 000.00 (= CHF 30 000.00 * 70%)

Impôt anticipé (Klavier SA) :

L'impôt anticipé est prélevé sur CHF 30 000.00. Il s'élève à CHF 10 500.00 (= 30 000.00 * 35%).

Taxe sur la valeur ajoutée (Klavier SA) :

Pas d'incidence fiscale

Exercice 3**5 points**

La société Tavel Beteiligungen SA, dont le siège est à Berne, est une commerçante de titres au sens de l'art. 13, al. 3, let. d de la loi fédérale sur les droits de timbre (LT).

Procédez à une évaluation fiscale des transactions ci-dessous du point de vue de Tavel Beteiligungen SA. Les incidences fiscales doivent être calculées et justifiées, avec indication de l'article déterminant de la LT. Si l'opération n'est pas soumise à des droits de timbre, il convient également de le justifier et d'indiquer l'article de loi déterminant. De simples réponses « oui », « non », « aucun », etc. ne seront pas évaluées.

- 3.1. Tavel Beteiligungen SA a procédé à une augmentation du capital de CHF 1 000 000.00 pour sa filiale « Blue Cap SA », sise à Francfort (Allemagne).

L'émission de droits de participation à des sociétés étrangères est exclue des droits de timbre de négociation.

Art. 14, al. 1, let. f LT

- 3.2. Tavel Beteiligungen SA a fait office d'intermédiaire pour des droits de souscription de diverses actions entre son client suisse Walter Werthmüller (qui n'est pas commerçant de titres) et la banque UBS SA, Zurich.

Le commerce de droits de souscription n'est pas soumis aux droits de timbre de négociation.

Art. 14, al. 1, let. d LT

- 3.3. Tavel Beteiligungen SA vend à la société indépendante Ad Astra Holding SA, également sise à Berne (pas enregistrée comme commerçante de titres), une participation dans une PME suisse au prix de CHF 1 200 000.00.

Tavel Beteiligungen SA est redevable de droits de timbre de négociation correspondant à $2 \times 0,75\text{‰}$ de CHF 1 200 000.00 = CHF 1800.00

Art. 17, al. 2, let. b LT

3.4. Dans le texte suivant, veuillez compléter les blancs du n°1 à 4 avec les solutions proposées. Le nombre de solutions proposées est supérieur aux blancs (n° 1 à 4) à compléter. Veuillez utiliser le tableau pour indiquer les solutions.

Les droits de timbre sont des ...n° 1.....

Les assainissements ouverts et latents sont exclus des droits d'émission, pour autant que les pertes existantes soient corrigées et que les prestations des associés ou sociétaires ne dépassent pasn° 2.... au total.

La transformation d'une société en nom collectif en société anonymen° 3.... du droit d'émission.

Les restructurations sans incidence sur l'....n° 4 sont aussi toujours exclues des droits d'émission.

Solutions proposées :	CHF 20 millions / n'est pas exclue / impôt sur le bénéfice / impôts perçus selon le système d'auto-taxation / CHF 10 millions / impôts sur les échanges économiques / impôt sur le revenu / exonération
Numéro	Blancs
1	impôts perçus selon le système d'auto-taxation
2	CHF 10 millions
3	n'est pas exclue
4	impôt sur le bénéfice

Exercice 4

Taxe sur la valeur ajoutée

15 points

4.1. Impôt sur le chiffre d'affaires

La société d'alimentation Lecker SA, dont le siège est à Langenthal (CH), propose désormais des corbeilles toutes faites pour CHF 80.00. Elles comprennent différents produits, qui sont également vendus séparément aux prix de vente suivants :

Pâtes	CHF 15.00
Sauces	CHF 35.00
Chocolat	CHF 12.00
Vin	CHF 21.00
Corbeille	CHF 5.00

Déterminez à quel taux TVA la livraison d'une corbeille telle que décrite ci-dessus doit être imposée et calculez l'impôt dû (si plusieurs variantes sont possibles, appliquez la variante la plus avantageuse fiscalement).

Lorsque les produits sont vendus ou facturés séparément (y compris sur la même facture), ils constituent des prestations indépendantes. Du fait du prix forfaitaire, la règle de la combinaison prévue à l'art. 19, al. 2 LTVA peut être appliquée.

Pâtes	CHF 15.00	2,5%	17,05%	
Sauces	CHF 35.00	2,5%	39,77%	
Chocolat	CHF 12.00	2,5%	13,64%	
Vin	CHF 21.00	7,7%	23,86%	
Corbeille	<u>CHF 5.00</u>	7,7%	<u>5,68%</u>	Total <u>29,54%</u>
Total	CHF 88.00		100%	

Les prestations au taux normal de 7,7% représentent moins de 30% de la valeur totale, de sorte que le montant total peut être décompté au taux dominant de 2,5%.

CHF 80.00 (102,5%) x 2,5% = CHF 1.95 impôt sur le chiffre d'affaires

*Qualification fiscale correcte des différents produits
(déduction de 0,5 point par erreur) 1 point*

Taux de l'impôt correct de 2,5% pour tous 0,5 point

*CHF 1.95 1 point (tenir compte des reports d'erreurs pour le taux de l'impôt,
les montants bruts/nets doivent correspondre)*

Total 2,5 points

4.2. Assujettissement

Pour les affirmations ci-dessous, placez une croix à gauche des réponses correctes. Plusieurs affirmations peuvent être correctes.

La société Planing Ltd., sise en Belgique et non inscrite au registre suisse de la TVA, fournit des services d'architecture (travaux de planification en lien avec des immeubles situés en Suisse) à des clients domiciliés en Suisse. Au cours de l'année sous revue, ce chiffre d'affaires s'élève au montant converti de EUR 10 000.00. Le chiffre d'affaires des prestations d'architecture pour des immeubles en Belgique s'élève à EUR 430 000.00.	
X	L'assujettissement obligatoire est avéré.
	L'assujettissement obligatoire n'est pas avéré.
X	L'entreprise doit s'inscrire au registre suisse de la TVA.
	L'entreprise ne doit pas s'inscrire au registre suisse de la TVA.
	L'entreprise peut choisir de s'inscrire de manière facultative au registre suisse de la TVA.

1 point pour chaque bonne réponse cochée ou 1 point de déduction pour chaque mauvaise réponse cochée
Si rien n'est coché, ne pas attribuer de points, minimum 0 point
Total 2 points

4.3. Impôt sur les acquisitions

La société IT-für-alle SA (ITfa), dont le siège est à Brienz (CH), fournit des services de conseil (conseil en informatique) et vend du matériel et des logiciels à des clients suisses et étrangers. Elle a l'autorisation de décompter la TVA selon les contre-prestations reçues et applique la méthode du taux de la dette fiscale nette. L'AFC l'a autorisée à appliquer deux taux de la dette fiscale nette : 2% pour la vente de matériel et logiciels et 6,5% pour les services informatiques.

En 2020, ITfa a bénéficié de différentes prestations de sociétés domiciliées à l'étranger, qui ne sont pas inscrites au registre suisse des assujettis.

Pour les prestations indiquées ci-dessous, déterminez si et dans quelle mesure ces prestations soumises à l'impôt sur les acquisitions doivent être déclarées dans le décompte de TVA et indiquez l'impôt éventuellement dû. Les réponses doivent être justifiées par la mention d'un article de la LTVA.

- 4.3.1. Le 7 juillet 2020, ITfa règle la facture d'une agence publicitaire domiciliée à Francfort (Allemagne) pour un montant converti de CHF 4100.00. L'agence publicitaire avait élaboré un concept publicitaire pour ITfa.

Oui. Selon l'art. 45, al. 1, let. a LTVA, les prestations de services d'entreprises qui ont leur siège à l'étranger et ne sont pas inscrites au registre des assujettis sont soumises à l'impôt sur les acquisitions dès lors que le lieu de la prestation selon l'art. 8, al. 1 LTVA se situe sur le territoire suisse.

7,7% de CHF 4100.00 (100%) CHF 315.70

*Réponse oui, justification correcte/articles 0,5 point chacun, montant correct 1 point
Total 2 points*

- 4.3.2. Le 4 août 2020, ITfa règle à un transporteur dont le siège est à Côme (Italie) la facture du transport de matériel de Palerme (Italie) à Brienz (Suisse) à hauteur d'un montant converti de CHF 2322.00. Justification avec deux articles de la LTVA exigée.

Non. Le transporteur fournit une prestation de services exonérée selon l'art. 23, al. 2, ch. 5 LTVA. Selon l'art. 45a LTVA, ne sont pas soumises à l'impôt sur les acquisitions les prestations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 LTVA ou exonérées de l'impôt en vertu de l'art. 23 LTVA.

*Réponse non, justification correcte avec articles 0,5 point chacune (art. 45, al. 1, let. a et art. 45a)
Total 1,5 point*

- 4.3.3. Le 15 août 2020, ITfa règle à son fournisseur dont le siège est à Palerme (Italie) la facture du matériel à hauteur d'un montant converti de CHF 12 625.00.

Non. Selon l'art. 45, al. 1, let. c LTVA, la livraison de biens immobiliers sur le territoire suisse effectuée par une entreprise qui a son siège à l'étranger et n'est pas inscrite au registre des assujettis est soumise à l'impôt sur les acquisitions dès lors que le lieu de la prestation se situe sur le territoire suisse. Le lieu de cette livraison est le lieu de départ à l'étranger, et la prestation n'est donc pas soumise à l'impôt sur les acquisitions, mais à l'impôt sur les importations.

*Réponse non, justification correcte avec article 0,5 point chacune
(art. 7, al. 1, let. a ou art. 45, al. 1, let. c ou art. 50 ss LTVA)
Total 1 point
Total 4,5 points*

4.4. Subventions

Sportverein Fit, association assujettie à la TVA dont le siège est à Zernez (CH), a agrandi son complexe sportif en 2020 et effectué les investissements suivants pour un montant total de CHF 1 100 000.00.

Factures de prestataires de services externes, TVA incl.	CHF	1 054 383.00
Factures de prestataires de services externes, hors TVA	CHF	45 617.00

Pour cet investissement, Sportverein Fit a reçu le 23 juillet 2020 une subvention de CHF 132 000.00 de la part du canton des Grisons.

Sportverein Fit opte pour toutes les prestations qui sont, selon elle, exclues du champ de l'impôt selon l'art. 21 LTVA.

Quelles sont les conséquences de la subvention reçue sur la taxe sur la valeur ajoutée pour Sportverein Fit ? Le cas échéant, calculez la TVA à déclarer.

En l'absence de prestation, les subventions visées à l'art. 18, al. 2, let. a LTVA ne font pas partie de la contre-prestation, et il convient de procéder à une réduction de l'impôt préalable selon l'art. 33 LTVA. Si la subvention peut être affectée à un investissement donné, seul l'impôt préalable sur les coûts de cet investissement doit être réduit (art. 75, al. 2 LTVA). Il convient d'utiliser les coûts de l'objet, TVA incl., comme base pour la clé de réduction.

Réduction de l'impôt préalable CHF 9045.95

Calcul :

Subvention CHF 132 000.00 = 12% de l'investissement global de CHF 1 100 000.00

Impôt préalable dû CHF 75 383.00

12% de CHF 75 383.00 = CHF 9045.95

Une variante consiste à appliquer la simplification selon l'Info TVA 05, chiffre 1.3, en « imposant » la subvention.

Calcul :

Subvention CHF 132 000.00 (107,7%)

Réduction de l'impôt préalable par « imposition » CHF 9437.35 (7,7%)

Explication/conclusion réduction de l'impôt préalable 0,5 point, réduction correcte (%) 1 point ; impôt préalable correct 0,5 point, montant réduction correct 1 point, total 3 points

4.5. Divers

Indiquez si les affirmations suivantes sont correctes (vrai) ou erronées (faux).

Sauf indication contraire, aucune option ne peut être exercée pour l'imposition facultative de chiffres d'affaires exclus, et toutes les prestations sont fournies pendant l'année en cours par des entreprises dont le siège se trouve en Suisse et qui sont inscrites au registre des personnes assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée.

N°	Affirmations	Vrai	Faux
4.5.1.	Si la société Antiquitäten SA achète à un particulier une pièce de collection d'occasion aux fins des activités de l'entreprise, elle peut faire valoir une déduction fictive de l'impôt préalable à la date de l'acquisition.		X
4.5.2.	Une entreprise qui décompte selon la méthode du taux de la dette fiscale nette n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable. Remarque : la déduction de l'impôt préalable a été prise en compte lors de la fixation du taux de la dette fiscale nette. En outre, il existe une possibilité de déduction de l'impôt préalable en lien avec des exportations (formulaire 1050).		X
4.5.3.	Si des soins médicaux exclus du champ de l'impôt sont imposés volontairement (option), ils doivent être imposés au taux normal.	X	
4.5.4.	L'association Glück à Fribourg (CH) reçoit de la Confédération des fonds destinés à couvrir une manifestation annulée en raison du COVID-19 et doit donc procéder à une réduction de l'impôt préalable.	X	
4.5.5.	L'association Glück à Fribourg (CH) reçoit de la caisse de compensation une indemnité pour le chômage partiel et doit donc procéder à une réduction de l'impôt préalable.		X
4.5.6.	Si un hôtel perçoit une taxe de séjour d'un client, la contre-prestation est soumise à l'impôt au taux spécial.		X

0,5 point par bonne réponse
Total 3 points

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 | Thèmes spécifiques | 10 points |
| • Exercice 4 | Rapport | 10 points |
| • Exercice 5 | Perte de capital / surendettement | 10 points |

Remarques

- Veuillez vérifier que vous avez bien reçu tous les exercices !
 - Page de garde
 - Tâches
 - Annexes
- Écrivez vos solutions sur les lignes ou dans les cases prévues à cet effet. Le nombre de lignes vierges mises à disposition ne correspond pas forcément à la longueur de la solution ! Si vous avez besoin de davantage de place, vous pouvez demander la personne qui surveille les examens de vous remettre des feuilles vierges supplémentaires. Veuillez reprendre la numérotation des exercices pour référencer correctement vos réponses. Les exercices qui ne peuvent pas être attribués ne seront pas évalués.
- Veuillez coller votre étiquette personnelle avec votre numéro de candidat **sur chaque feuille de solution et sur le dossier**.
- Glissez toutes les feuilles d'exercices dans le dossier.
- Lisez attentivement les exercices avant de répondre aux questions.

Page 1
Pages PS2 – PS27
Pages PS28 – PS36

Nous vous souhaitons bonne chance !

Exercice 1**Questions diverses****10 points**

Chaque exercice partiel est à traiter indépendamment des autres exercices et n'a aucun rapport avec les autres questions.

Exercice 1.1**2 points**

Le client souhaiterait procéder à une répartition anticipée de la fortune conformément à l'art. 745 CO. À cet égard, il s'adresse à vous en vous priant de compléter le tableau suivant et de lui montrer le but visé dans le cadre de la révision, en quoi consiste l'objet de la révision, s'il y a une opinion d'audit positive ou négative et quelle est la qualification du réviseur.

La première ligne a déjà été remplie à titre de modèle.

Article de loi déterminant	Art. 745 CO
But de la révision	
Objet de la révision	
Opinion d'audit (degré de l'assurance)	
Qualification / agrément du réviseur	

Solution

Article de loi déterminant	Art. 745 CO
But de la révision	S'assurer que les dettes sont éteintes et que les circonstances permettent de déduire que le versement anticipé du produit de la liquidation peut avoir lieu sans mettre en péril aucun intérêt de tiers.
Objet de la révision	Situation au niveau de la fortune et des finances de la société en liquidation (bilan et comptes annuels)
Opinion d'audit / (degré de l'assurance)	Opinion d'audit formulée de manière positive (<i>reasonable assurance</i> , assurance 90-95%)
Qualification / agrément du réviseur	Expert-réviseur agréé (experts-réviseurs)

Barème de points

0,5 point pour chaque bonne réponse

Exercice 1.2**1 point**

Nommez deux différences entre l'amortissement et la correction de valeur.

1.

2.

Solution

1. L'amortissement est planifié périodiquement
2. Amortissement uniquement sur l'actif immobilisé
3. Correction de valeur uniquement en présence d'un signe et si la valeur réalisable est inférieure à la valeur comptable
4. Autre présentation dans le domaine du compte de résultats
5. La correction de valeur peut être de nouveau dissoute (reprise / réévaluation)

Barème de points

0,5 point par réponse correcte

Exercice 1.3

4 points

Fin 2017, la société ABC SA a investi dans une nouvelle installation de production détenue à des fins d'exploitation qui est entrée en service début 2018.

Les données essentielles concernant cet investissement se présentent comme suit :

Investissement initial	CHF 4 000 000
Mise en service	Début janvier 2018
Durée d'utilisation probable	9 ans
Valeur résiduelle attendue à la fin de la durée d'utilisation	CHF 400 000
Taux d'intérêt	12%
Méthode d'amortissement	linéaire

D'autres données peuvent être reprises de l'annexe 1.

Fin 2019, un test de dépréciation a dû être appliqué à l'installation détenue à des fins d'exploitation en raison de la détérioration de la situation économique. Il en est ressorti les données suivantes :

- Valeur nette du marché à fin 2019 : CHF 2 080 000
- Cash-flow opérationnel attendu/an pour les années d'utilisation restantes : CHF 370 000

a) Quelles écritures faut-il effectuer au 31.12.2019 ?

Amortissements planifiés 400 000 >> valeur comptable à fin 2019 : 3 200 000

Valeur d'usage : $4.564 * 370 + 0.452 * 400 = 1 869 480$ >>>> valeur réalisable : 2 080 000

Écritures :

Amortissements planifiés / CV immob. corp. détenues à des fins d'exploitation : 400 000
(1 point)

Amortissements non planifiés / CV immob. corp. détenues à des fins d'exploitation : 1 120 000
(1 point)

Supposez que la situation économique s'améliore de nouveau sensiblement à fin 2021 et qu'il faut par conséquent procéder à un nouveau test de dépréciation, qui donne lieu aux résultats ci-après :

b) À quelle valeur cette installation devrait-elle être inscrite au bilan à fin 2021 si la **valeur réalisable à fin 2021 se montait à CHF 2 500 000** ?

NOUVEAUX amortissements prévus : 240 000 > valeur comptable à fin 2021 : 1 600 000

Valeur réalisable = 2 500 000 (valeur réalisable > à la valeur comptable sans dépréciation = réévaluation de la valeur comptable initialement prévue)

Écritures :

amortissements planifiés / CV immob. corp. détenues à des fins d'exploitation : 240 000
(1 point)

CV immob. corp. détenues à des fins d'exploitation / autre produit d'exploitation : 800 000
(1 point)

Exercice 1.4

3 points

Indiquez si les affirmations sont correctes ou fausses.

	Affirmations	correct	faux
a)	L'organe de révision est élu pour une durée d'un à trois exercices.	X	
b)	Une ou plusieurs personnes physiques ou morales ou sociétés de personnes peuvent être élues comme organe de révision.	X	
c)	Les statuts et l'assemblée générale peuvent régler de manière plus approfondie l'organisation de l'organe de révision et étendre sa mission.	X	
d)	Si un contrôle ordinaire est effectué, l'organe de révision doit assister à l'assemblée générale. L'assemblée générale peut renoncer à la présence de l'organe de révision par décision à l'unanimité.	X	
e)	Le rapport de révision porte la date à laquelle le contrôle restreint a été achevé.	X	
f)	Les dossiers permanents incluent en particulier les contrats importants, extraits de registre, etc. valables plusieurs années.	X	

Barème de points

0,5 point par réponse correcte.

Exercice 2**Planification de l'audit****10 points****Exercice 2.1****4 points**

L'exercice 2.1 est indépendant et peut être traité sans lien avec les autres questions. Il s'agit d'un contrôle restreint.

La somme du bilan de votre client de la révision s'inscrit à CHF 2 000 000. Le contrôle restreint est effectué pour la première fois. Votre assistant de révision vous interroge maintenant au sujet du caractère essentiel (matérialité). Calculez et expliquez toutes les matérialités/tous les types de matérialité possibles et choisissez.

Caractère essentiel global (matérialité) :

- Se réfère à la déclaration d'une ou de plusieurs erreurs cumulées en relation avec les comptes annuels dans leur ensemble.
- On part du principe que le destinataire des comptes annuels prendrait une décision économique différente si les comptes annuels étaient présentés correctement.
- Valeurs indicatives possibles pour le caractère essentiel (matérialité)
 - 5 - 10% Bénéfice avant impôts
 - 3 - 5% Capital propre
 - 1 - 3% Total du bilan
 - 1 - 3% Produit brut

Erreur tolérable :

Plusieurs solutions envisageables :

fixée à un niveau plus bas que le caractère essentiel global

- Utilisée pour la planification des opérations d'audit
- Le réviseur établit ainsi une « marge de sécurité » → réduit le risque que les erreurs non détectées dépassent le caractère essentiel global (matérialité)
- Valeurs indicatives possibles pour l'erreur tolérable
 - 50-75% du caractère essentiel
- L'erreur tolérable peut se calculer en réduisant (« haircut ») de 25-50% le caractère essentiel

Caractère essentiel (matérialité) spécifique :

Un seuil de matérialité pour les soldes de compte, types d'opérations commerciales et données des états financiers est fixé là où la présentation erronée de transactions, de stocks ou de données en annexe influencerait le lecteur des comptes annuels si l'erreur concernée était inférieure au caractère essentiel global (matérialité)

Seuil de non-détection :

Seuil d'erreurs tolérables

- Valeurs indicatives possibles d'erreurs tolérables
 - o 5-10% du caractère essentiel global
- Si une erreur identifiée dépassait ce seuil, cela serait documenté
- Évaluation pour voir si, rassemblées avec d'autres erreurs éventuelles, les erreurs découvertes – isolées ou cumulées – dépassent le caractère essentiel global
- En fonction de la situation en matière de risque et des attentes du client, il est également possible de recueillir de plus petites erreurs constatées

Barème de points

1 point par explication correcte, calcul inclus. Aucun demi-point ne sera attribué.

Notation : un demi-point par notion et par valeur

Exercice 2.2**2 points**

Établissez un programme d'audit pour deux des postes du bilan que vous avez vous-même choisis. Chaque objectif d'audit ne peut être saisi qu'une seule fois. Pour chacun des deux postes du bilan que vous avez choisis, il faut définir deux objectifs d'audit avec les opérations d'audit y afférentes.

Poste du bilan	Objectif d'audit	Opération d'audit
Avoir en banque		
Autres créances		

Un demi-point par ligne entière correcte.

Ébauche de solution

Objectifs d'audit (les doubles citations ne sont pas acceptées) :

- Existence
- Évaluation

- Intégralité
- Présentation et publication
- Saisie et délimitation temporelle
- Survenance
- Droits et obligations

Solutions possibles concernant les opérations d'audit

- Factures clients et charges fournisseurs fictives
- Absence de preuve de la propriété des positions portées à l'actif
- Surévaluation des actifs
- Sous-évaluation des passifs
- Provisions – existence de risques du processus très probables pour lesquels aucune provision n'a été constituée

Opérations d'audit possibles, voir NCR annexe D

Barème de points

Si toute la ligne est correcte, 0,5 point.

Exercice 2.3

2 points

Dites si les déclarations suivantes sont correctes ou fausses.

	Affirmations	correct	faux
a)	Dans un contrôle restreint, des contrôles détaillés appropriés sont prévus, comme l'existence et l'évaluation.	X	
b)	Les opérations d'audit recommandées doivent (en règle générale et dans la mesure du possible) être effectuées pour les postes essentiels des comptes annuels et/ou pour l'ensemble des comptes annuels. Elles comprennent des auditions, des opérations d'audit analytiques et des contrôles détaillés fondamentaux sur l'intégralité, l'existence et l'évaluation.	X	
c)	La direction de l'entreprise confirme au réviseur, par voie orale, l'intégralité des comptes annuels ainsi que l'exactitude des renseignements fournis et des documents tenus à disposition.		X
d)	Pour les entreprises rentables disposant d'un capital propre suffisant, le caractère essentiel (matérialité) est en principe défini à partir du bénéfice avant impôts. Si les résultats sont affectés par la création et la dissolution de réserves latentes, il faut utiliser le résultat effectif.	X	

Barème de points

0,5 point par réponse correcte.

Exercice 2.4**2 points**

L'art. 729, al. 2 CO autorise explicitement une collaboration à la tenue de la comptabilité. Aucune situation n'est tolérée où l'indépendance est effectivement menacée. Les prestations de services fournies doivent être publiées au sens de l'art. 729b, al. 1, ch. 3 CO.

Quelles deux conditions cumulatives doivent toujours être remplies ?

1.

2.

Solution

1. La responsabilité des comptes annuels demeure toujours auprès du client audité.
2. L'organe de révision n'assume aucune tâche qui pourrait amener à croire qu'il prend la responsabilité de la direction auprès du client audité.
3. Séparation personnelle et organisationnelle

Barème de points

1 point par bonne réponse

Exercice 3**Thèmes spécifiques****10 points**

Cet exercice doit être résolu indépendamment des autres exercices.

Votre client audité potentiel vous remet le rapport de fondation ci-joint.

RAPPORT DE FONDATION**du fondateur de FEL Architekt S.à.r.l., à Zurich**

Le fondateur de FEL Architekt S.à.r.l. établit le rapport de fondation suivant conformément à l'art. 777c, al. 2, ch. 3 en relation avec l'art. 635 CO :

1. Nature des apports en nature ou des reprises de biens

L'entreprise FEL Architekt S.à.r.l. reprend tous les actifs et les passifs de l'entreprise individuelle Matthias Fellmer Zürich inscrite au registre du commerce selon le bilan de reprise au 31.12.2020. Les actifs se montent à CHF 100 691.46 et les passifs à CHF 33 360.11. Le prix de vente est de CHF 67 331.35.

2. État des apports en nature ou des reprises de biens

S'agissant des postes du bilan, nous établissons un rapport comme suit :

- Poste du bilan trésorerie

L'existence a été attestée sur la base de la comptabilité au 31.12.2020 et à partir des relevés bancaires au 31.12.2020. Il s'agit d'avoirs en francs suisses et en euros ; l'évaluation est appropriée.

- Poste du bilan autres créances à court terme

Il s'agit d'avoirs de la garantie de loyer et d'un paiement double aux fournisseurs. Les soldes sont valables au 31.12.2020, l'évaluation est appropriée.

- Poste du bilan actifs de régularisation

Il s'agit de divers acomptes, de futurs chiffres d'affaires et d'écarts salariaux. L'existence a été attestée sur la base de la comptabilité au 31.12.2020. L'évaluation est appropriée.

- Poste du bilan immobilisations corporelles meubles

Il s'agit d'immobilisations corporelles meubles telles que des véhicules en leasing. L'existence a été attesté sur la base de la comptabilité au 31.12.2020. L'évaluation est appropriée. Les immobilisations corporelles sont en bon état.

- Poste du bilan immobilisations financières

Il s'agit d'avoirs en cryptomonnaie. L'existence a été attesté sur la base de la comptabilité au 31.12.2020.

- Poste du bilan immobilisations incorporelles

Il s'agit d'immobilisations incorporelles telles que des brevets. L'existence a été attesté sur la base de la comptabilité au 31.12.2020. L'évaluation est appropriée.

- Poste du bilan engagements issus de livraisons et de prestations

Il s'agit de factures des fournisseurs, de l'impôt à la source et de décomptes de cartes de crédit réglés en 2021. Le solde est attesté dans la comptabilité au 31.12.2020, l'évaluation est appropriée.

- Poste du bilan autres engagements à court terme

Il s'agit du décompte de la TVA du second semestre et de la concordance annuelle de la TVA réglés en 2021. Le solde est attesté dans la comptabilité au 31.12.2020, l'évaluation est appropriée.

- Poste du bilan passifs de régularisation

Il s'agit des créances et des factures pour les cotisations aux assurances sociales et les prestations de services. L'évaluation est appropriée.

3. Bien-fondé de l'évaluation

À l'aune des constatations ci-dessus, l'évaluation des apports à CHF 67 331.35 peut être qualifiée d'appropriée.

Exercice 3.1

2 points

Dites si les déclarations suivantes de votre assistant de révision sont correctes ou fausses.

	Affirmations	correct	faux
a)	La tenue de la comptabilité de l'entreprise individuelle a été effectuée par l'organe de révision. Le contrôle spécial peut avoir lieu, car il s'agit d'un autre sujet de droit (société en cours de fondation).		X
b)	La société qui procède au contrôle spécial peut ensuite être enregistrée en tant qu'organe de révision.	X	
c)	Un apport en espèces est indispensable lors d'un contrôle de fondation.		X
d)	Dans le contexte donné, il s'agit d'un contrôle de fondation conditionnel.		X

Exercice 3.2**3 points**

Vous contrôlez le présent rapport de fondation. En vous appuyant sur le rapport de fondation, citez trois postes qui ne peuvent pas être inscrits en tant qu'apport. Argumentez votre réponse en détail.

1. Dépôt de caution locative, car il n'est pas librement disponible.
2. Véhicules en leasing, car absence de propriété.
3. Futurs chiffres d'affaires, car ils n'ont pas encore été générés.

Barème de points

1 point par réponse correcte avec justification, aucun demi-point ne sera attribué.

Exercice 3.3**1 point**

Il y a un apport de cryptomonnaies dans le domaine des immobilisations financières. Au 31 décembre 2020, elles affichent une valeur de CHF 10 000. Lors du contrôle du rapport de fondation, cette valeur est de CHF 7500.

Justifiez votre réponse en indiquant si, pour vous en tant que réviseur de la fondation, cette évolution négative pose ou non problème. La fondation est prise en compte avec effet rétroactif au 1.1.2021.

Solution

Oui, dans le cadre de la transformation en une S.à.r.l., le réviseur de la fondation doit attester le capital propre en sachant que, selon un jugement du tribunal fédéral, l'écart du capital propre ne peut pas dépasser 10%.

Barème de points

0,5 point pour la réponse OUI, 0,5 point pour la justification avec citation des 10%.

Exercice 3.4**3 points**

Évaluez quels sont les agréments indispensables pour les contrôles spéciaux ou révisions suivants : pour un client de révision existant déjà, il faut toujours partir du principe qu'il s'agit d'un contrôle restreint.

	Contrôles spéciaux ou révisions	Réviseur agréé	Expert-réviseur agréé
a)	Votre client de révision demande si vous pouvez procéder au contrôle du minimum salarial conformément aux exigences de Swissmen. Quelles sont les conditions d'agrément à remplir ?	X	
b)	Votre client de révision émet désormais des obligations d'emprunt. Quelles sont les conditions d'agrément à remplir pour la révision annuelle ?		X
c)	Votre client de révision émet désormais des cryptomonnaies. Quelles sont les conditions d'agrément à remplir pour la révision annuelle ?	X	
d)	Votre client de révision aimerait que vous dressiez un rapport supplémentaire concernant les opérations d'audit convenues. Quelles sont les conditions d'agrément à remplir pour la révision annuelle ?	X	
e)	Votre client de révision procède à une augmentation de capital, passant d'un capital-actions de CHF 100 000 à CHF 200 000. Et ce, avec l'apport de papiers-valeurs qui étaient auparavant dans la fortune privée. Ce n'est pas vous qui effectuez la déclaration d'impôt du client.	X	
f)	Un nouveau client potentiel est un fonds de bienfaisance. À quelle condition d'agrément la révision peut-elle avoir lieu ?		X

Barème de points

0,5 point par réponse correcte.

Exercice 3.5**1 point**

Remplissez les champs vides ci-dessous. Chaque mot peut être utilisé une fois tout au plus.

Mots

1. biens d'équipement
2. bien-fondé
3. matériel
4. cryptomonnaie
5. avantages
6. inconvénients
7. inventaire
8. fondateurs
9. fournisseurs

Libellé

Dans la mesure où, à la fondation d'une société, il y a apport de _____, créances ou d'entreprises existantes ou que des _____ sont accordé(e)s aux _____,

il convient de vérifier le rapport de fondation ainsi que les indications qu'il contient en ce qui concerne la nature et l'état des immobilisations corporelles, l'inventaire et les conditions nécessaires à la compensation des créances ainsi que le/la _____ d'avantages particuliers.

Une fondation par apport en espèces peut tout simplement avoir lieu sans contrôle de fondation.

Solution

1 / 5 / 8 / 2

Barème de points

0,25 point par mot correctement placé.

Exercice 4**Rapport****10 points****Situation initiale**

Vous travaillez chez Lux Revisionen SA et auditez pour la première fois les comptes annuels de Lubunga S.à.r.l. à Berne. Début 2020, l'entreprise Lubunga S.à.r.l. a été vendue à un nouveau groupe d'investisseurs qui a, en février 2020, choisi Lux Revisionen SA pour la révision des comptes annuels 2019 en tant que nouvel auditeur (voir annexe 2, comptes annuels à auditer).

Lors du Kick-Off-Meeting en août 2020, le directeur de Lubunga S.à.r.l. vous informe que durant l'année sous revue, des réserves latentes d'un montant de CHF 40 000 ont été dissoutes au niveau des stocks de marchandises ; Lubunga S.à.r.l. ne détient pas de réserves latentes par ailleurs.

De plus, lors de la revue du rapport de révision de l'exercice précédent, vous constatez qu'il fait état d'une réserve concernant la surévaluation du poste des créances issues de livraisons et de prestations en raison d'un ducroire trop bas (CHF 120 000). Le directeur de Lubunga S.à.r.l. vous informe que le client concerné (débitur Ueli SA) a finalement réglé le montant de CHF 120 000 durant l'exercice sous revue et que, pour cet exercice sous revue, le ducroire est suffisamment élevé. Sur la base des opérations d'audit effectuées, vous concluez que le ducroire au 31 décembre 2019 est suffisamment élevé. En relation avec l'éventuelle problématique de la continuité d'exploitation, le directeur de Lubunga S.à.r.l. a réussi à vous convaincre que la continuité d'exploitation, bien que menacée, n'est pas impossible.

Vous achevez la révision le 8 novembre 2020 et remettez les comptes annuels et la déclaration d'intégralité pour signature. Néanmoins, vous recevez les documents dûment signés (datés au 22 décembre 2020) seulement peu de temps avant Noël. Le même jour, vous expédiez le rapport de révision signé.

Le réviseur responsable a fixé le caractère essentiel global (matérialité) pour la révision de Lubunga S.à.r.l. à CHF 35 000.

Question

Jugez quels états de faits exercent une influence sur le rapport. Il ne s'agit pas de formuler le rapport ou la divergence dans le rapport de l'auditeur, mais de citer ou de reformuler l'éventuelle divergence (y c. l'article de loi le cas échéant). Il faut citer huit états de faits.

1.

2.

3.

4.

5.

6.

7.

8.

Proposition de solution / Barème de points**Deux explications rédactionnelles : 1 point chacune****Total 2**

1. Après la vente de la société, vous avez été choisi par l'assemblée des associés de Lubunga S.à.r.l. → **explication rédactionnelle en raison de la première révision (autre auditeur pour l'exercice précédent).**
2. La révision est achevée le 8 novembre 2020 ; néanmoins, vous recevez les documents dûment signés (datés au 22 décembre 2020) seulement peu de temps avant Noël. Le même jour, vous expédiez le rapport de révision signé → **explication rédactionnelle, car les travaux de révision ont été achevés le 8 novembre 2020 (en raison des événements après la date du bilan). Explication rédactionnelle : pas d'affectation des bénéfices, car l'entreprise affiche une perte résultant du bilan.**

Trois compléments : 1 point chacun**Total 3**

3. Réserve dans le rapport de révision de l'exercice précédent concernant la surévaluation du poste Créances issues de livraisons et de prestations en raison d'un ducroire trop bas (CHF 120 000). Sur la base des opérations d'audit effectuées, vous concluez que le ducroire au 31 décembre 2019 est suffisamment élevé → **complément concernant le ducroire trop bas à l'exercice précédent – la surévaluation n'existe plus durant l'exercice sous revue.**
4. Au 31 décembre 2019, Lubunga S.à.r.l. est surendettée. Vu l'existence d'une postposition suffisante, la direction ne doit pas déposer le bilan auprès du juge → **complément en lien avec l'art. 725, al. 2 CO, postposition incluse.**
5. La continuité d'exploitation est menacée mais pas impossible, et les informations dans l'annexe à cet égard sont suffisantes → **complément dans le rapport de révision en raison de la continuité d'exploitation menacée ou réserve si l'on est d'avis que les informations divulguées dans l'annexe ne sont pas appropriées.**

Deux remarques : 1,5 point chacune, c'est-à-dire 1 point pour la justification et 0,5 point pour l'article de loi

Total 2

6. Le rapport de révision de l'exercice 2019 a été signé le 22 décembre 2020 → **Le rapport de gestion doit être rédigé dans les six mois qui suivent la fin de l'exercice et remis à l'organe compétent pour approbation, remarque en raison de l'infraction à la loi selon l'art. 958, al. 3. CO.**
7. L'assemblée des associés n'a pas eu lieu dans les six mois qui suivent la clôture de l'exercice → **remarque en raison de l'infraction à la loi selon l'art. 699, al. 2 CO (article 805 CO, car il s'agit d'une S.à.r.l.).**

Dans l'hypothèse où les prêts aux participants ne sont pas conformes au marché, il y a infraction à l'art. 680 CO. Sinon, CO 680 ne donne pas de points.

Deux réserves : 1,5 point chacune, c'est-à-dire 1 point pour la justification et 0,5 point pour l'article de loi

Total 3

8. Pas d'explication concernant le résultat exceptionnel en annexe des comptes annuels → **réserve dans le rapport de révision, car les informations dans l'annexe ne sont pas complètes, c'est-à-dire infraction à l'art. 959c, al. 2, ch. 12 CO.**
9. Dissolution des réserves latentes à hauteur de CHF 40 000 ; concrètement, il s'agit d'une dissolution nette des réserves latentes d'un montant de CHF 40 000, car Lubunga S.à.r.l. n'a pas d'autres réserves latentes → **réserve dans le rapport de révision, car les informations dans l'annexe ne sont pas complètes, c'est-à-dire infraction à l'art. 959c, al. 1, ch. 3 CO (dissolution nette des réserves latentes).**

Restrictions : l'annexe n'est pas complète, car la vente de l'entreprise n'a pas été publiée. Art. 959c, al. 2, ch. 13 CO (1,5 point).

Les dettes LPP ne sont pas correctement présentées dans l'annexe. Concrètement, il y a restriction en raison de l'infraction à l'art. 959c, al. 2, ch. 7 CO.

Remarque : nouveau.

Exercice 5 Perte de capital / surendettement**10 points**

Dans les exercices 5.1 à 5.4, constatez s'il y a une perte de la moitié du capital ou un surendettement (y c. calcul détaillé). Mentionnez également quelle est la conséquence de l'état de fait sur le rapport de l'auditeur (contrôle restreint). Tous les exercices doivent être résolus indépendamment les uns des autres.

Exercice 5.1**2 points**

Le capital propre de Rüdüsüli SA se compose comme suit (en CHF) au 31.12.2020 :

- Capital-actions (dont 100 000 non libérés)	200 000
- Réserves issues d'apports de capitaux	100 000
- Autres réserves de capitaux (agio)	20 000
- Réserves de réévaluation	30 000
- Réserves statutaires	150 000
- Bénéfice reporté	100 000
- Perte de l'exercice	-420 000

1. Calcul détaillé

1. Calcul détaillé :		Paramètre B	Paramètre A
Capital-actions (dont 100 000 non libérés)	200 000	200 000	200 000
Réserves issues d'apports de capitaux	100 000	100 000	100 000
Autres réserves de capitaux (agio)	20 000	20 000	20 000
Réserves de réévaluation	30 000	30 000	30 000
Réserves statutaires	150 000		150 000
Report des bénéfices	100 000		100 000
Perte de l'exercice	-420 000		-420 000
	180 000	350 000	180 000
		50.00%	
		175 000	180 000

2. Conclusion

Conclusion :

pas de perte de la moitié du capital (bilan déficitaire sans conséquences légales).

3. Rapport (aucune formulation nécessaire, seulement répercussion de l'état de fait sur le rapport)

Répercussion sur le rapport :

pas de répercussion sur le rapport, c'est-à-dire texte standard

Exercice 5.2**2 points**

Le capital propre de Gusti Handels S.à.r.l. se compose comme suit (en CHF) au 31.12.2020 :

- Capital social	50 000
- Réserve légale générale issue du bénéfice	20 000
- Réserves de réévaluation	30 000
- Réserves par décision	100 000
- Report de pertes	-140 000
- Perte de l'exercice	-15 000

1. Calcul détaillé

1. Calcul détaillé :		Paramètre B		Paramètre A	
Capital social	50 000	50 000		50 000	
Réserve légale générale issue du bénéfice	20 000	20 000		20 000	
Réserves de réévaluation □	30 000	30 000		30 000	
Réserves par décision	100 000			100 000	
Report de pertes	-140 000			-140 000	
Perte de l'exercice	-15 000			-15 000	
	45 000	100 000		45 000	
		50.00%			
		50 000		45 000	-5 000

2. Conclusion

Conclusion :

perte de la moitié du capital selon l'art. 725, al. 1 CO d'un montant de CHF 5000.

3. Rapport (aucune formulation nécessaire, seulement répercussion de l'état de fait sur le rapport)

Répercussion sur le rapport :

Complément dans le rapport de révision et remarque éventuelle si le directeur n'a pas immédiatement convoqué d'assemblée des associés et ne lui a pas proposé de mesures d'assainissement (art. 725, al.1 CO).

Exercice 5.3**2 points**

Le capital propre d'Elektro Cooper SA se compose comme suit (en CHF) au 31.12.2020 :

- Capital-actions	200 000
- Autres réserves de capitaux (agio)	700 000
- Réserve légale générale issue du bénéfice	30 000
- Réserves de réévaluation	150 000
- Bénéfice reporté	100 000
- Perte de l'exercice	-650 000
- Propres actions	-20 000

De plus, le conseil d'administration a la possibilité de réévaluer de CHF 90 000 une participation, conformément à l'art. 670, al. 1 CO (pas encore pris en compte dans le capital propre). Un réviseur agréé confirmerait la réévaluation supplémentaire. Les éventuelles conséquences fiscales liées à cette réévaluation supplémentaire sont négligeables.

1. Calcul détaillé

1. Calcul détaillé :		Réévaluation de la participation	Paramètre B	Paramètre A	
Capital-actions	200 000		200 000	200 000	
Capital de participation	50 000		50 000	50 000	
Agio	700 000		700 000	700 000	
Réserve légale générale issue du bénéfice	30 000		30 000	30 000	
Réserves de réévaluation	150 000	90 000	240 000	240 000	
Report des bénéfices	100 000			100 000	
Perte de l'exercice	- 700 000			-700 000	
Propres actions	-20 000			-20 000	
	510 000		1 220 000	600 000	
			50.00%		
			610 000	600 000	-10 000

2. Conclusion

Conclusion :

perte de la moitié du capital selon l'art. 725, al. 1 CO d'un montant de CHF 10 000.

Pas de perte de la moitié du capital selon l'art. 725, al. 1 CO.

Également correct : bilan déficitaire sans conséquences juridiques.

3. Rapport (aucune formulation nécessaire, seulement répercussion de l'état de fait sur le rapport)

Répercussion sur le rapport :

Complément dans le rapport de révision et remarque éventuelle si le conseil d'administration n'a pas immédiatement convoqué d'assemblée générale et ne lui a pas proposé de mesures d'assainissement (art. 725, al.1 CO).

Communication des résultats : aucune répercussion. Utilisation d'un libellé normal.

Exercice 5.4

2 points

Le capital propre de Savona S.à.r.l. se compose comme suit (en CHF) au 31.12.2020 :

- Capital social	150 000
- Réserves issues d'apports de capitaux	20 000
- Réserve légale générale issue du bénéfice	20 000
- Réserve pour les parts propres	30 000
- Réserves statutaires	100 000
- Bénéfice reporté	70 000
- Perte de l'exercice	-540 000

De plus, Savona S.à.r.l. a reçu en avril 2020 un crédit COVID-19 cautionné à hauteur de CHF 250 000 en vertu de l'Ordonnance sur les cautionnements solidaires.

1. Calcul détaillé

1. Calcul détaillé :		Paramètre B	Paramètre A	
Capital social	150 000	150 000	150 000	
Réserves issues d'apports de capitaux	20 000	20 000	20 000	
Réserve légale générale issue du bénéfice	20 000	20 000	20 000	
Réserve pour les parts propres	30 000	30 000	30 000	
Réserves statutaires	100 000		100 000	
Report des bénéfices	70 000		70 000	
Perte de l'exercice	-540 000		-540 000	
	-150 000		-150 000	
Crédit COVID-19	250 000		250 000	
	100 000	220 000	100 000	
		50.00%		
		110 000	100 000	-10 000

2. Conclusion

Conclusion :

perte de la moitié du capital selon l'art. 725, al. 1 CO d'un montant de CHF 10 000 (pas de surendettement, car le crédit COVID-19 ne compte pas comme capitaux étrangers dans le calcul au sens de l'art. 725, al. 1 et 725, al. 2 CO).

3. Rapport (aucune formulation nécessaire, seulement répercussion de l'état de fait sur le rapport)

Répercussion sur le rapport :

Complément dans le rapport de révision et remarque éventuelle si le directeur n'a pas immédiatement convoqué d'assemblée des associés et ne lui a pas proposé de mesures d'assainissement (art. 725, al.1 CO en relation avec l'art. 24, al. 1 LCaS).

Exercice 5.5**2 points**

Citez quatre opérations d'audit, que l'auditeur doit effectuer, s'il existe des raisons sérieuses d'admettre que la société est surendettée.

1.

2.

3.

4.

Solution :

- Vérifier les bilans intermédiaires aux valeurs de continuité d'exploitation et év. aux valeurs de liquidation.
- Vérifier si une éventuelle postposition suffit d'un point de vue quantitatif (hauteur de la postposition - découvert + marge de sécurité appropriée)
- Vérifier si la postposition suffit d'un point de vue qualitatif (solvabilité de celui qui octroie la postposition)
- Vérifier si des mesures d'assainissement réalisables à court terme ont été mises en œuvre
- Vérifier si la continuité d'exploitation existe, si elle est menacée voire impossible (budget, calcul prévisionnel, gestion de trésorerie, mesures d'assainissement écrites)
- Non exhaustif – autres énumérations pertinentes possibles

Annexe 1

Coefficients d'actualisation

Années/taux d'intérêt	8%	10%	12%
1	0,926	0,909	0,893
2	0,857	0,826	0,797
3	0,794	0,751	0,712
4	0,735	0,683	0,636
5	0,681	0,621	0,567
6	0,630	0,564	0,507
7	0,583	0,513	0,452
8	0,540	0,467	0,404
9	0,500	0,424	0,361
10	0,463	0,386	0,322

Coefficients de la valeur capitalisée de la rente

Années/taux d'intérêt	8%	10%	12%
1	0,926	0,909	0,893
2	1,783	1,736	1,690
3	2,577	2,487	2,402
4	3,312	3,170	3,037
5	3,993	3,791	3,605
6	4,623	4,355	4,111
7	5,206	4,868	4,564
8	5,747	5,335	4,968
9	6,247	5,759	5,328
10	6,710	6,145	5,650

Annexe 2

Annexe 2			
Lubunga S.à.r.l., Berne			
BILAN			
ACTIFS en CHF	Annexe	31.12.2019	31.12.2018
Liquidités		145 387	372 598
Créances résultant de livraisons et de prestations		193 861	405 288
<i>Vis-à-vis de tiers</i>		207 403	426 340
<i>Correction de valeur sur les créances issues de livraisons et de prestations</i>		- 13 542	- 21 052
Autres créances à court terme		105 982	56 516
Stocks		83 529	80 744
Actifs de régularisation		96 847	86 928
Total actif circulant		625 606	1 002 074
Immobilisations financières		468 045	468 501
<i>Prêts aux participants</i>		468 045	468 501
Immobilisations corporelles		3 090	3 317
<i>Machines et appareils</i>		1 512	567
<i>Machines de bureau, informatique et communication</i>		1 578	2 750
Immobilisations incorporelles		2 981	4 536
Total actif immobilisé		474 116	476 354
TOTAL ACTIFS		1 099 722	1 478 428

Lubunga S.à.r.l., Berne			
BILAN			
PASSIFS en CHF	Annexe	31.12.2019	31.12.2018
Dettes résultant de l'achat de biens et de prestations de services		567 166	511 003
Autres dettes à court terme		234 436	504 593
<i>Vis-à-vis de tiers</i>	2.1	120 150	419 994
<i>Dépôt employés</i>		8 340	8 810
<i>Acomptes versés par les clients</i>		105 946	75 789
Passifs de régularisation		223 521	244 214
Total capitaux étrangers à court terme		1 025 123	1 259 810
Autres dettes à long terme vis-à-vis des associés	2.2	622 207	192 267
<i>(avec postposition)</i>			
Total capitaux étrangers à long terme		622 207	192 267
TOTAL capitaux étrangers		1 647 330	1 452 077
Capital social		50 000	50 000
Réserve légale issue du bénéfice		25 000	25 000
<i>Réserve légale générale issue du bénéfice</i>		25 000	25 000
Pertes cumulées		- 622 608	- 48 649
<i>Perte au bilan</i>		- 622 608	- 48 649
<i>Perte reportée / bénéfice reporté</i>		- 48 649	35 620
<i>Perte annuelle</i>		- 573 959	- 84 269
Total capitaux propres		- 547 608	26 351
TOTAL PASSIFS		1 099 722	1 478 428

Lubunga S.à.r.l., Berne			
COMPTE DE RÉSULTATS			
en CHF	Annexe	2 019	2 018
Produits nets issus de livraisons et de prestations		7 506 598	7 435 734
<i>Produits de prestations de services</i>		7 513 299	7 456 786
<i>Réduction sur ventes / pertes sur débiteurs</i>		- 6 701	- 21 052
Autres produits		36 157	383 126
Produit d'exploitation		7 542 755	7 818 860
Charges de matériel et de marchandises		- 784 267	- 819 376
Charges de prestations de tiers		-1 141 466	- 981 958
Bénéfice brut I		5 617 022	6 017 526
Charges du personnel		-2 678 488	-2 692 719
Bénéfice brut II		2 938 534	3 324 807
Charges des locaux		-1 455 250	-1 415 000
Entretien, réparations et remplacement		- 355 331	- 267 238
Loyers, leasing équipement		- 144 224	- 117 732
Charges des véhicules		- 30 293	- 25 166
Assurances choses, redevances et taxes		- 312 051	- 325 162
Charges d'énergie et d'élimination		- 284 944	- 317 671
Blanchisserie, nettoyage		- 190 095	- 174 773
Charges administratives et informatiques		- 388 410	- 358 276
Charges publicitaires et de représentation		- 294 147	- 372 312
Autres charges d'exploitation		-3 454 745	-3 373 330
		- 516 211	- 48 523
EBITDA (résultat d'exploitation avant résultat financier, impôts et amortissements)			
Amortissements sur immobilisations corporelles		- 2 653	- 2 919
Amortissements sur immobilisations incorporelles		- 1 555	- 1 555
Amortissements sur des postes de l'actif immobilisé		- 4 208	- 4 474
EBIT (résultat d'exploitation avant résultat financier et impôts)		- 520 419	- 52 997

Lubunga S.à.r.l., Berne			
COMPTE DE RÉSULTATS			
en CHF			
	Annexe	2 019	2 018
EBIT (résultat d'exploitation avant résultat financier et impôts)		- 520 419	- 52 997
Produits financiers		1 169	2 931
Charges financières		- 73 477	- 43 599
Résultat financier		- 72 308	- 40 668
Résultat ordinaire avant impôts		- 592 727	- 93 665
Produits extraordinaires, uniques ou hors période		63 304	129 188
Charges extraordinaires, uniques ou hors période		- 44 128	- 119 388
Résultat extraordinaire, unique ou hors période		19 176	9 800
Résultat annuel avant impôts		- 573 551	- 83 865
Impôts directs		- 408	- 404
Perte de l'exercice		- 573 959	- 84 269

Lubunga S.à.r.l., Berne

ANNEXE**1 Les principes d'évaluation et d'inscription au bilan appliqués dans les comptes annuels****Généralités**

Les présents comptes annuels ont été établis conformément aux dispositions des normes comptables suisses (32^e titre du Code des obligations).

Les principes d'évaluation essentiels appliqués qui ne sont pas prescrits par la loi sont décrits ci-après.

Créances issues de livraisons et de prestations et créances à court terme

Les créances issues de livraisons et de prestations et les créances à court terme sont inscrites au bilan à leurs valeurs nominales. Ces valeurs font l'objet d'éventuelles corrections de valeur individuelles.

Stocks

Les stocks sont enregistrés au plus à hauteur des frais d'acquisition. Si la valeur vénale nette à la date du bilan est inférieure aux frais d'acquisition, au maximum cette valeur est inscrite au bilan.

Immobilisations financières

Les immobilisations financières comprennent les prêts à l'associée dont l'évaluation est effectuée après déduction d'éventuelles corrections de valeur.

Immobilisations corporelles / immobilisations incorporelles / loyers et leasing

Les immobilisations corporelles et les immobilisations incorporelles sont amortis directement. Les amortissements ont lieu selon la méthode linéaire.

Les contrats de leasing et de loyer sont inscrits au bilan conformément à la propriété juridique. Par conséquent, les dépenses sont enregistrées dans les charges en tant que preneur de leasing/locataire, tandis que les objets de leasing ou de location ne sont pas inscrits au bilan.

Lubunga S.à.r.l., Berne		
ANNEXE		
2	Indications, ventilations et explications concernant les comptes annuels	
2.1	Autres dettes à court terme vis-à-vis de tiers	
	en CHF	31.12.2019 31.12.2018
	Vis-à-vis des autres	16 940 250 229
	Vis-à-vis des organes de l'État	33 981 52 552
	Vis-à-vis des assurances sociales	28 632 78 055
	Vis-à-vis des institutions de prévoyance	40 597 39 158
	TOTAL	120 150 419 994
2.2	Autres dettes à long terme vis-à-vis des associés	
	L'ancienne postposition de CHF 500 000 a été reprise par les nouveaux associés après la date du bilan et dans le cadre de la vente de la société, et augmentée à CHF 1 311 806.	

Lubunga S.à.r.l., Berne		
ANNEXE		
3	Autres informations prescrites par la loi	
3.1	Emplois à plein temps	
	Le nombre d'emplois à plein temps en moyenne annuelle durant l'exercice sous revue et l'exercice précédent se situait entre 10 et 50.	
3.2	Valeur résiduelle des dettes découlant d'opérations de crédit-bail assimilables à des contrats de vente et des autres dettes résultant d'opérations de crédit-bail	
	Les engagements de leasing et de loyer qui n'échoient pas ni ne peuvent être dénoncés dans un délai de douze mois affichent la structure d'échéance suivante :	
	en CHF	31.12.2019 31.12.2018
	jusqu'à 1 an	39 321 45 478
	1- 5 ans	31 854 4 221
	TOTAL des engagements de leasing	71 175 49 699
	en CHF	31.12.2019 31.12.2018
	jusqu'à 1 an	1 716 000 1 716 000
	1- 5 ans	6 864 000 6 864 000
	plus de 5 ans	18 876 000 20 592 000
	TOTAL des engagements de loyer	27 456 000 29 172 000
	Ces montants incluent les paiements dus dans le cadre de contrats de location/de leasing jusqu'à la fin du contrat ou jusqu'à expiration du délai de résiliation (hors éventuelle TVA).	
3.3	Engagements vis-à-vis des institutions de prévoyance	
	en CHF	31.12.2018 31.12.2017
	Institution de prévoyance LPP	40 597 39 158

Lubunga S.à.r.l., Berne

ANNEXE

3.4 Événements essentiels postérieurs à la date du bilan / continuité d'exploitation

Le 31 janvier 2020, l'Organisation mondiale de la Santé (OMS) a désigné la propagation du COVID-19 (dit « coronavirus ») comme étant une urgence de santé mondiale. Les associés et la direction de Lubunga S.à.r.l. suivent les événements et, le cas échéant, prennent les mesures nécessaires. Au moment de l'approbation de ces comptes annuels, il n'est pas possible de prononcer une évaluation fiable des conséquences directes et indirectes de cette pandémie. En particulier, il n'est, à l'heure actuelle, pas possible de dresser une estimation fiable de la durée et de la gravité d'une récession attendue dans l'intervalle ainsi que leurs répercussions sur Lubunga S.à.r.l.. De même, il n'est pas possible d'estimer l'ampleur et l'effet d'éventuels programmes de soutien du secteur public et des banques. Ajoutées à l'amélioration incertaine de la rentabilité et de la réalisation incertaine des valeurs budgétaires, ces circonstances impliquent une grande incertitude qui remet sérieusement en question la continuité de Lubunga S.à.r.l..

Afin de garantir la trésorerie à court et à long terme de la société, la maison-mère de Lubunga S.à.r.l. a émis une lettre de confort d'un montant d'EUR 2 900 000. La société-mère de Lubunga S.à.r.l. s'engage à garantir l'enveloppe budgétaire suffisante de la société à concurrence du plafond susmentionné. La lettre de confort est valable jusqu'au 31 janvier 2021.

De plus, Lubunga S.à.r.l. a sollicité un crédit COVID -19 cautionné à hauteur de CHF 500 000. La société a reçu une limite de crédit de même ampleur.