



Nouveautés NCR

Nouveautés NCR

Situation initiale

- Le droit révisé des sociétés anonymes entre en vigueur le 1er janvier 2023. Les associations ont saisi cette occasion pour actualiser une nouvelle fois la NCR et l'adapter aux dispositions du droit révisé des sociétés anonymes.
- Le 11 avril 2022, les associations professionnelles ont envoyé par voie électronique à leurs membres le projet d'une nouvelle édition de la NCR 2022 et leur ont donné la possibilité de prendre position.
- La consultation est terminée depuis mai 2022.

Nouveautés NCR

Champs d'application

- La norme s'applique à partir du 1er janvier 2023
- Ainsi, à partir du 1er janvier 2023, le réviseur devra travailler avec la nouvelle édition, quelle que soit la période des **comptes annuels ou des comptes intermédiaires** qui fait l'objet d'un contrôle restreint.
- Cela signifie que la nouvelle version de la norme relative au contrôle restreint (édition 2022) doit déjà être appliquée lors de la révision des **comptes annuels au 31 décembre 2022**.

Nouveautés NCR

Précisions et compléments nécessaires dans le projet NCR 2022 (1/2)

- Les précisions et compléments apportés dans la nouvelle NCR l'ont été principalement en raison de la révision du droit des sociétés anonymes.
- L'essence du contrôle restreint n'a pas changé.
- Il n'y a donc eu **ni durcissement** ni **assouplissement** par rapport à la NCR 2015.
- L'étendue et l'intensité du contrôle sont restées pour l'essentiel inchangées, c'est-à-dire que le catalogue de contrôle n'a **pas été complété** (p. ex. par des opérations de contrôle relatives à l'informatique), mais le nombre d'opérations de contrôle n'a **pas non plus été réduit**.

Neuerungen SER

Précisions et compléments nécessaires dans le projet NCR 2022(2/2)

Précisions et compléments effectués (entre autres) :

- Adaptation des **articles de loi**, notamment en raison du nouveau droit de la société anonyme.
- **Précisions** concernant l'audit des comptes intermédiaires
- Précisions concernant les seuils de **matérialité spécifiques**;
- **Mise à jour des dispositions légales** relatives à la menace d'insolvabilité, à la perte de capital et au surendettement (annexe A) ;
- **Ajout d'exemples** de procédures de contrôle possibles en vue de la révision du droit de la société anonyme (annexe D) ;
- **Nouveaux exemples de rapports** concernant le contrôle d'une clôture intermédiaire (annexe F) ;
- **Nouveaux modèles** de confirmations de mission et de déclarations d'intégralité pour le contrôle des comptes intermédiaires ou pour la distribution d'un dividende intermédiaire (annexe C et annexe E).

Nouveautés NCR

Conclusion

- Le projet de la nouvelle NCR 2022 montre clairement qu'il n'a été procédé **ni à un renforcement ni à un assouplissement** par rapport à la NCR 2015
- **L'étendue et la profondeur des opérations de contrôle** à effectuer, et donc l'assurance à fournir, restent nettement inférieures à celles du contrôle ordinaire.
- **L'essence** du contrôle restreint est donc restée inchangée, et une place suffisante continue d'être accordée au jugement professionnel (« professional judgement »).

Caractère essentiel (importances relative)

Si d'éventuelles anomalies dans des transactions spécifiques, des soldes comptables ou des données des comptes pouvaient influencer les décisions des destinataires du rapport des comptes annuels, l'auditeur détermine un ou plusieurs seuils de matérialité spécifiques qui doivent être inférieurs au seuil de matérialité global.

Indépendances

- Si des cadres dirigeants d'un mandant ou des collaborateurs d'un mandant qui, de par leur fonction, exerçaient une influence significative sur la comptabilité ou l'établissement des états financiers de ce mandant rejoignent une société d'audit, il est interdit à ces collaborateurs de la société d'audit de fournir à ce mandant des prestations d'audit pendant la période couverte par l'attestation d'audit. Lorsqu'un partenaire/collaborateur assumant une fonction de cadre ou un membre de l'équipe de réviseurs conclut ou envisage de conclure un contrat de travail avec un client soumis au contrôle, il ne peut plus fournir de prestations de contrôle pour ce client.

Annexe

- Audition sur les raisons d'une démission anticipée de l'organe de révision (lorsque la démission a eu lieu au cours de l'exercice) ou sur les raisons de la révocation de l'organe de révision
- Audition sur les augmentations et réductions de capital effectuées que le conseil d'administration a opérées dans les limites d'une marge de fluctuation du capital

Compensation des pertes

Nouveautés de la loi

Compensation des pertes (Art. 674 nCO) (1)

- Le nouveau droit des sociétés anonymes stipule que les pertes doivent être compensées dans l'ordre suivant :
 - 1. le bénéfice reporté;
 - 2. les réserves facultatives issues du bénéfices ;
 - 3. la réserve légale issue du bénéfice;
 - 4. la réserve légale issue du capital.
- Les pertes résiduelles peuvent être reportées partiellement ou intégralement dans les nouveaux comptes annuels au lieu d'être compensées avec la réserve légale issue du bénéfice ou avec la réserve légale issue du capital.

Compensation des pertes

Exemple de compensation des pertes : en résulte un bénéfice

Postes	Montants avant compensation en CHF	Compensation en CHF
Perte annuelle	-400'000	-400'000
Compensation :		
- Bénéfice reporté	150'000	150'000
- Réserve facultatives de bénéfices	80'000	80'000
- Réserve légale du bénéfice	120'000	120'000
- Réserve légale de capital	100'000	100'000
Résultat =>bénéfice au bilan		50'000

Compensation des pertes

Exemple de compensation des pertes : en résulte une perte

Postes	Montants avant compensation en CHF	Compensation en CHF
Perte annuelle	-400'000	-400'000
Compensation :		
- Bénéfice reporté	150'000	150'000
- Réserve facultatives de bénéfices	30'000	30'000
- Réserve légale du bénéfice	100'000	100'000
- Réserve légale de capital	100'000	100'000
Résultat =>perte au bilan		-20'000

Compensation des pertes

Nouveautés de la NCR (Annexe D)

o) Fonds propres

Opérations de contrôle recommandées

(à adapter à la situation concrète du mandat)

Vérifications détaillées

- Réconciliation du capital social avec les statuts en vigueur ou l'extrait du registre du commerce
- Réconciliation des réserves et du bénéfice/de la perte au bilan avec les comptes annuels de l'exercice précédent et le procès-verbal de l'assemblée générale

Compensation des pertes

Conclusion pour les travaux de révision

- La première étape de la compensation des pertes selon l'art. 674 CO est une disposition légale obligatoire (compensation des pertes avec le bénéfice reporté et la réserve facultative de bénéfice) et ne doit donc pas être inscrite à l'ordre du jour ni faire l'objet d'une décision.
- Etant donné que dans le nouveau CO 959a al. 2 chiffre 3 let. f et g, ces positions "bénéfice reporté" et "bénéfice et perte annuels" doivent être présentées séparément (il s'agit en effet de prescriptions minimales de classification), la compensation comptable ne peut logiquement avoir lieu que l'année suivante.
- Selon l'annexe D o), le contrôle de la compensation légale des pertes est désormais prévu.
- Cela peut à mon avis devenir assez confus, c'est pourquoi je recommanderais - comme pour l'affectation du bénéfice au bilan - une annexe avec l'imputation des pertes.

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (1)

– Dividendes intermédiaires (versement des bénéfices de l'année en cours)

- L'art. 675a al. 1 en relation avec l'art. 698 al. 2 ch. 5 CO donne le **droit** à l'assemblée générale de décider d'un **dividende intermédiaire sur la base d'un bilan intermédiaire**. **Sans établissement d'un bilan intermédiaire, il n'est pas possible** de verser un « **dividende intérimaire** ».
- L'établissement d'un **bilan intermédiaire est donc obligatoire**, c'est-à-dire que même si un dividende intermédiaire peut encore être décidé dans les six mois après la clôture annuelle ordinaire → il faudrait sinon envisager le **versement d'un dividende extraordinaire**.

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (2)

- **Vérification des comptes intermédiaires et de la proposition d'affectation du bénéfice (1/2) ?**
 - L'organe de révision doit vérifier les comptes intermédiaires avant la décision de l'assemblée générale, **sauf** en cas
 - ✓ D'opting-out (art. 727a al. 3 CO) ou
 - ✓ **accord de tous les actionnaires** pour le versement d'un **dividende intermédiaire et absence de mise en danger des créances** (art. 675a al. 2 CO, phrases 2 et 3) pour les sociétés soumises à la révision

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (3)

- **Vérification des comptes intermédiaires et de la proposition d'affectation du bénéfice (2/2)?**
 - **Verzicht gilt auch für die Überprüfung des Gewinnverwendungsantrages** La renonciation s'applique également à la vérification de la proposition d'affectation du bénéfice.
 - Si la vérification est effectuée, **la norme d'audit applicable est la même** que celle pour les **comptes annuels** → Le modèle de contrôle restreint est intégré dans la nouvelle **NCR 2022**
 - **Weitere Muster im SER 2022** Autres modèles dans la NCR concernant l'audit des comptes intermédiaires : déclaration d'intégralité et la confirmation de mandat.

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (4)

- **Comment faut-il interpréter l'état de fait « l'exécution des créances n'est pas compromises » ?**
 - Si, en raison du versement du dividende, la **part de fonds propres de la société et ses liquidités ne sont plus garanties au niveau nécessaire à l'exploitation**, il peut y avoir une mise en danger des créances des créanciers.
 - Cela est **également possible** lorsque des **détériorations extraordinaires du patrimoine, de la situation financière ou des résultats** menacent de se produire et que le versement d'un dividende est malgré tout décidé

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (5)

– Présentation de dividendes intermédiaires dans la comptabilité

- Le dividende intermédiaire doit être comptabilisé **sans influence sur compte de résultat** et donc figurer comme **poste négatif dans les capitaux propres**.
- Jeu d'écritures : Dividende intermédiaire / Dettes à court terme envers les participants
- Cela permet de garantir que le bénéfice annuel est correctement enregistré dans les comptes annuels. → doit désormais obligatoirement être présenté séparément selon la loi (art. 959a al. 2 ch. 3g CO)
- **La compensation du dividende intermédiaire** avec le bénéfice reporté ou avec une autre réserve ne serait pas judicieuse, car dans le cas d'un dividende intermédiaire, le **bénéfice de l'exercice en cours** est distribué

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (6)

– Autres points importants en suspens

➤ **Rachats de ses propres actions**

- ✓ Par analogie avec l'art. 675a CO, le bénéfice courant devrait pouvoir être utilisé pour un rachat d'actions si un bilan intermédiaire est établi et que celui-ci est éventuellement vérifié par l'organe de révision.

➤ **Distribution des réserves constituées en cours d'année**

- ✓ Les réserves accumulées en cours d'année ou les réserves légales de capital ou de bénéfice qui ne sont plus bloquées suite à une réduction de capital devraient pouvoir être distribuées sur la base de comptes intermédiaires (vérifiés).

➤ **Prêts upstream ou crossstream**

- ✓ Le bénéfice courant devrait être pris en compte dans la détermination des fonds propres librement disponibles (si des comptes intermédiaires révisés sont disponibles).

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (7)

– Cas particulier - Dividende extraordinaire

- Selon le message relatif à la modification du code des obligations, la distribution d'un dividende « extraordinaire » doit également être autorisée par le droit révisé des sociétés anonymes. Dans la pratique, on entend par là un dividende décidé par une **assemblée générale extraordinaire** et constitué des **réserves distribuables des exercices précédents (capital propre distribuable)**.
- Est-ce qu'un **dividende extraordinaire** peut être versé qu'avec l'établissement d'une **clôture intermédiaire** ?
 - ✓ Sur la base de l'obligation d'établir des comptes intermédiaires pour le dividende intérimaire, on ne peut pas conclure que l'art. 675a CO est aussi valable pour le dividende extraordinaire.
 - ✓ Le dividende intérimaire (distribution à partir du bénéfice courant) peut être soumis à des exigences plus strictes que la distribution de capital propre librement utilisable, qui a déjà été approuvée par l'assemblée générale.

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (8)

– Cas particulier - Acomptes de dividendes

- Sont possibles dans le droit actuel
- De facto, il s'agit de **prêts à court terme aux participants**, qui sont ensuite **imputés sur le droit au dividende** des participants.
- **La problématique de la restitution des apports** (art. 680 al. 2 CO) doit être prise en compte, c'est-à-dire que les prêts doivent être accordés aux conditions du marché (sinon il y a violation du critère qualitatif).
- Cet élément **reste en vigueur** dans le cadre du droit révisé des sociétés anonymes.

2. Répercussions sur la présentation des comptes

2.4 Dividendes intermédiaires (9)

- Cas particulier - Dividende à phase congruente

